



**Ameriso, Claudia**  
**Benitez, Élida**  
**Ferullo, Claudio**  
**Francescutti, Marina**  
**Gagliardini, Graciela**  
**Maceratesi, Georgina**  
**Tapia, Alejandrina**

*Instituto de Investigaciones Teóricas y Aplicadas de la Escuela de Contabilidad*

## **LA PROPIEDAD INMOBILIARIA COMO FUENTE DE INGRESOS PARA EL DESARROLLO MUNICIPAL**

### **I) INTRODUCCIÓN**

En los últimos 25 años, la necesidad de responder a una multiplicidad de demandas desde la sociedad, ha llevado a los Estados a realizar diversas reformas en su organización territorial con el objetivo de adaptarla a los principios de eficacia y racionalidad administrativa en la prestación de servicios. Paralelo a este proceso, se produce un importante cambio en la percepción de la relación que el ciudadano mantiene con los poderes públicos, generando un sentimiento de antipatía democrática derivada de la falta de mecanismos de participación.

Desde la perspectiva de la organización territorial, principios como el de "descentralización", el de "autonomía", el de "subsidiariedad" o la filosofía de la "devolución de poderes" han servido como guías en el diseño de las reformas dirigidas a solucionar los problemas derivados de las transformaciones administrativas y políticas.

Un análisis del contexto global muestra que desde la década de los ochenta se ha generalizado en el mundo un proceso de descentralización político-territorial, que ha sido convalidado a través de:

- La "Declaración Mundial de la Autonomía de los Gobiernos Locales", suscripta en Río de Janeiro el 25/09/1985 por la Unión Internacional de Administraciones Locales.
- La "Carta Europea de Autonomía Local" suscripta en Estrasburgo el 15/10/1985 por los Estados Miembros del Consejo de Europa.
- La "Carta de la Autonomía Municipal Iberoamericana", convalidada en Caracas el 22/11/1990 por la Organización Iberoamericana de Cooperación Intermunicipal, junto con otras Asociaciones Municipalistas.

Hoy a los Municipios se les presentan nuevas cuestiones a resolver tales como el bienestar de la población (políticas de salud y desarrollo social), la puesta en valor de sus Sociedades y territorios a efectos de atraer y retener inversiones (promoción económica), el mejoramiento de la calidad ambiental, por citar sólo algunas.

Es un hecho que las municipalidades se han transformado en entes realizadores y que además se centran en ellas buena parte de las expectativas ciudadanas. Por ello, sin autonomía, los vecinos ven alejarse la posibilidad de solucionar sus problemas a niveles que les resultan inaccesibles; su ejercicio los posibilita para estar alertas ante necesidades, mínúsculas en una perspectiva nacional, pero que en el plano de las personas pueden hacer la diferencia en su calidad de vida: veredas, parques, servicios comunitarios, etc. Es deber de los Entes Locales velar porque las herramientas que la ley y la Constitución les entregan se conserven perfectamente utilizables y en poder de ellos.



Deben apuntar y concretar la defensa de los intereses del Municipio y su promoción como nivel autónomo de gobierno, el fortalecimiento de su capacidad para formular políticas, la prestación de servicios públicos y el fomento del desarrollo local, objetivando una sociedad democrática y la valoración de la ciudadanía.

## II) DESARROLLO LOCAL

Para Vázquez-Barquero<sup>1</sup> el desarrollo local es "un proceso de crecimiento económico y de cambio estructural que conduce a una mejora en el nivel de vida de la población local, en el que se pueden identificar tres dimensiones: una económica, en la que los empresarios locales usan su capacidad para organizar los factores productivos locales con niveles de productividad suficientes para ser competitivos en los mercados; otra, socio-cultural, en que los valores y las instituciones sirven de base al proceso de desarrollo; y finalmente, una dimensión político-administrativa en que las políticas territoriales permiten crear un entorno económico local favorable, protegerlo de interferencias externas e impulsar el desarrollo local".

Según Barreiro Cavestany<sup>2</sup> es un "proceso orientado", es decir el resultado de una acción de los actores o agentes que inciden (con sus decisiones) en el desarrollo de un territorio determinado. Estas decisiones no solamente se toman a escala local, sino que existen decisiones que tomadas en otra escala -por ejemplo, a nivel nacional o internacional- tienen incidencia en el desarrollo de un territorio dado. La preeminencia de las decisiones de los actores locales, por sobre otras decisiones que no responden a los intereses locales, es lo que define un proceso de desarrollo local.

La distinción entre intereses locales y no locales resulta especialmente compleja, fundamentalmente tomando en cuenta la evidencia de una economía globalizada y crecientemente interdependiente, donde los territorios son -simultáneamente- espacios de flujos y espacios geográficos, que generan cambios permanentes en las relaciones territoriales.

El desarrollo económico local puede verse como un proceso de crecimiento y cambio estructural que, mediante la utilización del potencial de desarrollo existente en el territorio, conduce a elevar el bienestar de la población de una localidad o una región. Cuando la comunidad local es capaz de liderar el proceso de cambio estructural, nos encontramos ante un proceso de desarrollo local endógeno. La hipótesis de partida es que las localidades y territorios tienen un conjunto de recursos (económicos, humanos, institucionales y culturales) y de economías de escala no explotadas que constituyen su potencial de desarrollo. Cada localidad o territorio se caracteriza, por ejemplo, por una determinada estructura productiva, un mercado de trabajo, una capacidad empresarial y tecnológica, una dotación de recursos naturales e infraestructuras, un sistema social y político, y una tradición y cultura, sobre los cuales se articulan los procesos de desarrollo económico local.

Parece un axioma indiscutible que la definición de un proyecto de ciudad debe llevarse a cabo a través de una planificación integral, responsable, democrática y estratégica que desde luego, va más allá de los planes de desarrollo urbano convencionales y que, necesariamente, ha de ser capaz de implicar a los actores con capacidad de actuar y transformar el espacio público.

En este contexto, el urbanismo es uno de los temas de mayor trascendencia por su importancia para el desarrollo local y, por tanto, para el progreso económico y social local;

<sup>1</sup> Boisier, Sergio; "Desarrollo (local): ¿de qué estamos hablando?"; Santiago de Chile, Agosto de 1999.

<sup>2</sup> Barreiro Cavestany, Fernando; "Desarrollo desde el territorio. A propósito del Desarrollo Local"; Noviembre de 2000.



resulta ser un instrumento de naturaleza eminentemente pública, esencial para alcanzar el desarrollo humano, ya que permite que los ciudadanos cuenten con espacios públicos adecuados, con infraestructuras urbanas ordenadas, con sistemas generales de comunicación eficaces y con una vocación para el desarrollo integral del territorio que permita reducir la desigualdad social existente.

Acuña y Tommasi<sup>3</sup> apuntan que un nuevo paradigma contrasta con el discurso economicista que prevaleció durante la década del 80, cuya premisa fundamental es que las instituciones son cruciales para el desarrollo, y por lo tanto los esfuerzos parecen estar dirigidos a lograr un "sector público más eficiente y legítimo"; una redefinición acerca de la forma en que el Estado proporciona los bienes y servicios públicos. Consideran a la institución como un conjunto de reglas que estructuran interacciones en determinadas formas. Para que un conjunto de reglas sean una institución, el conocimiento de tales reglas debe ser compartido por los miembros de la comunidad o sociedad pertinente.

Citando a Casaburri y Tussie (1997) estos Autores acuerdan que "estas reformas sólo pueden ser factibles políticamente, sostenibles en el largo plazo y lograr sus resultados esperados, si se llevan adelante bajo condiciones específicas, gobiernos legítimos, regulaciones económicas adecuadas, participación activa por parte de los más afectados directamente, una administración pública capaz y honesta y un sistema descentralizado de implantación de políticas que genere la rendición de cuentas a todos los niveles. Sostienen que en su conjunto estas nuevas condiciones cada vez se empaquetan más bajo el término general de "gobernabilidad"

Desde esta perspectiva la existencia de un buen gobierno se convierte en un elemento sumamente importante para el desarrollo local. Según el PNUD<sup>4</sup> por gobernabilidad debe entenderse "el marco de reglas, instituciones y prácticas establecidas que sientan los límites y los incentivos para el comportamiento de los individuos, las organizaciones y las empresas. Se refiere al ejercicio de la autoridad económica, política y administrativa para administrar los asuntos de un país en todos los niveles. Comprende los mecanismos, procesos e instituciones a través de los cuales los ciudadanos y los grupos articulan sus intereses, ejercitan sus derechos jurídicos, cumplen sus obligaciones y median sus intereses". Es decir que la gobernabilidad descansa sobre tres pilares: los procesos de toma de decisiones que afectan la economía de un país, la política y la implementación de políticas.

La descentralización es considerada conducente al buen gobierno porque permite una participación más directa, al mismo tiempo que mejora la delegación de poder – especialmente en los grupos menos privilegiados-, más rendición de cuentas, capacidad de respuesta y eficiencia social, expresada en que la provisión de bienes y servicios públicos se adapte a las necesidades locales. Es la única forma de abordar la complejidad social, y articular intereses particulares en un proceso de negociación referido a temas de gran sensibilidad social; también es el medio más favorable para restablecer el vínculo entre Estado y Sociedad y así, asegurar la legitimidad y sustentabilidad de las reformas.

Para la Agencia Suiza para el Desarrollo y la Cooperación –COSUDE- la descentralización es un medio probado para fomentar la gobernabilidad ya que permite mejorar los servicios del Estado, planificar eficazmente la utilización de los recursos públicos en función de las necesidades reales y mejorar la participación política de la población.

Palma Carbajal<sup>5</sup> considera que la opción descentralizadora a favor de los Entes Locales se presenta como un modelo para enfrentar los desafíos del presente. Los estímulos para descentralizar los servicios sociales y así adecuar la oferta a las condiciones territo-

<sup>3</sup> Acuña, Carlos y Tommasi, Mariano; "Reflexiones sobre las reformas institucionales requeridas para América Latina"; Seminario: "Reglas macro-fiscales, instituciones e instrumentos presupuestarios plurianuales, año 2000.

<sup>4</sup> Informe de Desarrollo Humano de 1999.

<sup>5</sup> Palma Carvajal, E., "Descentralización y democracia: el nuevo municipio latinoamericano", Revista de la CEPAL nº 55, Abril de 1995.



riales y acercarlos a la comunidad tienen que ver con la eficiencia y la eficacia de la implementación de las políticas, con su intersectorialidad, con la participación de los afectados, entre otros. Apunta que habrá mejores condiciones para conocer la heterogeneidad local y los municipios tendrán competencia para decidir en forma equitativa la aplicación de un tratamiento específico a realidades diferentes.

Esta distribución del poder territorial o geográfico a cada espacio físico limitado permite perfilar su identidad para situar en él su proceso de desarrollo a través de la concertación de sus actores sociales, vinculados entre sí por una común pertenencia. Este proceso –descentralización– es por naturaleza un sistema de competencias compartidas y, para que exista se requiere que los Entes que reciben dichas competencias tengan la personalidad jurídica suficiente que les permita actuar con independencia de la administración central, siempre en un marco de respeto por el ordenamiento jurídico integral previsto por el régimen federal de gobierno.

Descentralizar no significa que el Gobierno Central renuncia totalmente a un campo de actividades determinado. Para que el Estado pueda cumplir óptimamente sus tareas, es necesario establecer una red razonable y diferenciada entre los diferentes niveles de la organización estatal. A los efectos de la gobernabilidad, el Gobierno Central debe descentralizar responsabilidades y recursos en los casos en que contribuya a un óptimo cumplimiento de las tareas del Estado. En cambio, debe mantener en su área de competencias aquellas tareas que se puedan cumplir mejor y más eficientemente a nivel central. La ejecución descentralizada de ciertas tareas implica, pues, una estructura compleja y asigna responsabilidades de manera diferenciada en función del papel que desempeñen los actores locales en el cumplimiento de dichas tareas. La descentralización debe fomentar procesos que favorezcan una colaboración constructiva y dinámica entre el Estado, el Sector Privado y la Sociedad Civil, así como entre las fuerzas políticas y las autoridades del Estado Central y las de las entidades descentralizadas. Desde esta óptica, la descentralización debe repercutir positivamente en el desarrollo sostenible y en la gobernabilidad de los Estados contrapartes

Con la descentralización así entendida, los Municipios se proyectan como los principales artífices en el proceso de desarrollo de sus comunidades y tienen un importante protagonismo a partir de su capacidad de respuesta a los nuevos desafíos y como agentes promotores del desarrollo local-regional.

La descentralización no supone ser solamente un proceso de transferencia de servicios o de mantenimiento de infraestructura, ella se halla estrechamente relacionada con el desarrollo local.

El desarrollo local descentralizado implica la participación de la Sociedad Civil y de los actores políticos en la definición de la estrategia de desarrollo de la comunidad, de las políticas públicas particulares y en la gestión participativa de los asuntos públicos. Por ello, "es necesario comprender la descentralización en el sentido político y no solamente administrativo del término, vale decir, la transferencia de recursos fiscales, autoridad y responsabilidad del poder central hacia las unidades subnacionales: hacia los estados y municipios o entidades locales"<sup>6</sup>

Con esta perspectiva y considerando que además de las funciones tradicionales de gestión administrativa, desarrollo urbano y prestación de servicios públicos que cumplen los municipios, hoy están llamados a desempeñar un nuevo rol que incluye actividades vinculadas con la promoción económica, el desarrollo social, el medio ambiente, el poder regulatorio a nivel local, la seguridad, la salud, entre otras, a fin de lograr "un buen gobierno" sustentado en los principios de transparencia, participación y responsabilidad<sup>7</sup> (accountability);

<sup>6</sup> Ver nota 1.

<sup>7</sup> La responsabilización es entendida como un valor (o meta-valor) que debe guiar a los gobiernos democráticos: la rendición de cuentas a la sociedad. La *accountability* forma parte de un sistema más amplio, el régimen democrático, cuyo objetivo supremo es el de garantizar la soberanía popular



deberán contar con las atribuciones necesarias para dar cumplimiento a los objetivos propuestos dotándolos para ello de los recursos propios suficientes para financiarlos.

Por ello, el mayor conocimiento que los Municipios tienen de los intereses ciudadanos debe proyectarse en la descentralización de funciones y competencias a su favor, de modo que puedan asumir el protagonismo que les corresponde en todas las materias susceptibles de gestión en el orden local ejercitando en mayor grado su autonomía financiera.

Un buen gobierno local, a través de la descentralización se hace cargo de sus decisiones –correspondencia fiscal<sup>8</sup>-, permite la participación más directa de la comunidad local, al tiempo que mejora la delegación del poder, una mayor rendición de cuentas, transparencia, capacidad de respuesta y eficiencia social, expresada en que la provisión de bienes y servicios públicos se adaptan mejor a las necesidades locales.

### III) FINANCIAMIENTO MUNICIPAL

Martín y Rodríguez Usé<sup>9</sup> apuntan que "el régimen federal consiste, básicamente en la fusión de varios estados autónomos para la creación de otro, que tendrá un orden o jerarquía superior pero que deberá respetar el amplio grado de autonomía individual que aquéllos se reservan al momento de establecer éste. Supone la coexistencia de dos clases de poderes en un mismo territorio, que actuarán simultáneamente, y a veces superpuestas." En este sentido, la Constitución Nacional de 1853 estableció expresamente la condición de que las Provincias aseguren el régimen municipal para garantizar "... a cada Provincia el goce y ejercicio de sus instituciones"<sup>10</sup>, sin definirlo. En consecuencia son Ellas las que tienen libertad de organizar y legislar sobre la operación de sus respectivas municipalidades, y no existe ley federal ni acuerdo que plantee principios básicos o normas para la organización y funcionamiento de los Gobiernos Locales.

La interpretación actual de la expresión "régimen municipal" apunta a garantizar otro modo de descentralización territorial y otro núcleo de poder en el sistema federal, toda vez que desarrolla y acerca la democracia a los ciudadanos para la decisión de cuestiones directamente relacionadas con la vida de la ciudad.

La reforma constitucional de 1994 plasmó -a través del artículo 123- la obligación de que cada Constitución Provincial reconozca la autonomía municipal en sus aspectos institucional, político, económico, financiero y administrativo quedando en Ellas reglar su alcance y contenido. En términos generales significa "autogobierno y capacidad para dictarse sus propias normas".

El concepto de autonomía fue incorporado en todas las Constituciones Provinciales que se modificaron a posteriori, excepto la de la Provincia de Buenos Aires. Hoy, dieciseis la consagran explícitamente: Catamarca, Chaco, Chubut, Córdoba, Jujuy, La Pampa, La Rioja, Misiones, Neuquén, Río Negro, Salta, San Juan, San Luis, Santa Cruz, Santiago del Estero y Tierra del Fuego<sup>11</sup>.

El aspecto económico-financiero de la misma incluye un amplio contenido, que las Provincias podrán ordenar, en función de las materias con las que se relacionan: tributos, gasto público, promoción del desarrollo económico sustentable, regionalización, entre otras.

<sup>8</sup> Piffano, Horacio (2005) define el principio de correspondencia fiscal "como el grado de percepción que los ciudadanos poseen respecto del costo de oportunidad de las decisiones de gasto público marginal que "su" gobierno subnacional decide."

<sup>9</sup> Martín, J. M. y Rodríguez Usé, G. F.; "Derecho Tributario"; Buenos Aires, 1998.

<sup>10</sup> Artículo 5 (no reformado).

<sup>11</sup> Las Provincias de Entre Ríos, Mendoza y Santa Fe no han modificado aún sus Constituciones.



Su alcance tendrá que ver con las competencias que estén llamados a cumplir los Gobiernos Municipales en atención al logro de una eficaz gestión de sus intereses.

#### **IV) LA PROPIEDAD INMOBILIARIA COMO FUENTE DEL FINANCIAMIENTO MUNICIPAL**

Recuerda Porto<sup>12</sup> que el principio básico sobre el que se debería basar la selección de fuentes tributarias a nivel local, según el enfoque normativo enunciado por Musgrave, R. (1959) es que los tributos deben recaer sobre las rentas o riqueza de los residentes locales, debiéndose evitar la "exportación" de impuestos a residentes de otros estados o los procesos migratorios entre estados.

Cita a Musgrave, R. (1983) quién estableció un conjunto de principios para la asignación de instrumentos tributarios:

- los impuestos altamente progresivos, especialmente con fines redistributivos, deben ser centralizados. La asignación de este tipo de instrumentos a los gobiernos locales, podría producir incentivos perversos al generar migraciones no deseadas entre jurisdicciones, que en gran medida neutralizarían cualquier intento de redistribución de ingresos,
- el gobierno central debe mantener la potestad de establecer impuestos sobre bases tributarias que están distribuidas a lo largo de las jurisdicciones en una característica altamente asimétrica o desigual, como por ejemplo recursos naturales.
- en general, los niveles locales de gobierno debieran evitar la imposición sobre bases tributarias altamente móviles, ya que estos impuestos pueden distorsionar el patrón de localización regional de la actividad económica.

En consonancia, es opinión generalizada de la doctrina que las características de los inmuebles los hacen sumamente propicios para que resulten alcanzados –desde el punto de vista fiscal- por los Gobiernos Municipales ya que:

- los poseedores de bienes raíces se benefician de los servicios e infraestructura generales resultantes de la inversión del gobierno local,
- presentan pocas dificultades administrativas para su recaudación, debido a que la base del impuesto es visible, inmóvil y claramente identificable, esto es que la propiedad no se puede encubrir además de que sirve como garantía de pago,
- representa una fuente de ingresos estable y elástica. La elasticidad depende de la actualización del valor del bien o de que refleje los valores reales del bien inmueble,
- induce a los propietarios a realizar el uso más óptimo de la propiedad, al gravar con mayores tasas los terrenos improductivos.

Visto desde la "teoría de la imposición sobre la tierra" se postula que éste es un tributo deseable por las bajas distorsiones que genera y los altos beneficios que causa que se caracteriza porque se aplica sobre un activo inamovible, es decir que el bien es completamente inelástico, y por la teoría de la formación de los precios, el tributo es pagado por sus propietarios. De ello se induce un uso eficiente del bien gravado, o de lo contrario su venta. En consecuencia la tributación predial produce efectos benéficos contribuyendo a dinamizar el mercado de tierras y la generación de ingresos fiscales.

El conjunto de figuras impositivas de base inmobiliaria, es decir, aplicadas a los bienes inmuebles, según sea el aspecto sometido al impuesto, puede ser:

- la tenencia o simple propiedad,
- la transmisión (venta, donación, herencia),

<sup>12</sup> Porto, Alberto; "Finanzas públicas y economía espacial"; Universidad Nacional de La Plata, Facultad de Ciencias Económicas; La Plata, Agosto de 1995.



- los beneficios generados (rentas, plusvalías).

Entonces, dadas las bondades que la doctrina especializada señala acerca de la tributación predial y considerando que la inamovilidad que garantiza la ubicación geográfica del bien, evita la generación de doble imposición horizontal, nos proponemos estudiar su aplicación en la órbita municipal (propiedad o tenencia de inmuebles) en consonancia con la normativa provincial -para impedir la doble imposición vertical-; como medio efectivo de acercar ingresos propios al municipio a fin de que contribuyan a solventar aquellos gastos indivisibles que sus nuevas funciones reclaman.

#### - **PROPIEDAD INMOBILIARIA**

El concepto de propiedad puede ser abordado mediante el análisis de:

- la normativa del Código Civil (CC)
- la óptica de la jurisprudencia
- la Constitución Nacional (CN)

El artículo 348 del Código Civil establece que "la propiedad es el derecho de gozar y disfrutar de las cosas sin más limitaciones que las establecidas por las leyes". Propiedad no es lo mismo que posesión, ya que poseer algo no implica que sea de la propiedad de uno. El derecho de propiedad consiste en una relación o vínculo de las personas con las cosas, bienes o valores que, bajo el amparo del Estado, les permite usar, disfrutar y disponer de ellos.

Mientras que desde antiguo, la Corte Suprema de la Nación ha considerado este derecho de manera amplia sosteniendo a través del tiempo y numerosos fallos, que el mismo comprende todos "los intereses apreciables que una persona pueda poseer fuera de sí misma, fuera de su vida y de su libertad"<sup>13</sup> siendo aplicable este criterio tanto a las personas físicas como a las jurídicas; y comprendiendo dentro de esta concepción de propiedad no sólo a cosas, sino también la propiedad intelectual u otros derechos vinculados al de propiedad, tales como los derechos a un honorario, a un haber jubilatorio, etc.

Por su parte la Constitución se refiere al derecho de propiedad en sus artículos 14, 17 y 20. En el 14 lo alude al decir que todos los habitantes tienen derecho de "usar y disponer de su propiedad", el artículo 20 expresa: "Los extranjeros pueden poseer bienes raíces, comprarlos, enajenarlos (...) testar conforme a las leyes" y, el 17 declara que la propiedad es inviolable y establece que "Ningún habitante de la Nación puede ser privado de ella, sino en virtud de sentencia fundada en ley. La expropiación por causa de utilidad pública debe ser calificada por ley y previamente indemnizada. Sólo el Congreso impone las contribuciones que se expresan en el artículo 4". Del análisis de estas normas resulta que en la CN no hay una definición del derecho de propiedad sino una protección del mismo.

De la debida articulación o interacción del derecho de propiedad con los demás preceptos constitucionales se deduce, una obligación recíproca entre el Ciudadano y el Estado: por un lado este derecho, no implica un vallado que ponga al individuo a resguardo de la obligación constitucional de contribuir al sostenimiento del Estado y por el otro, limita el derecho del Estado a apropiarse de la riqueza privada mediante el establecimiento de tributos, ya que ello implicaría desconocer el derecho de propiedad. De ahí que el principio de no confiscatoriedad de los tributos fluye en forma explícita de la propia Constitución, habiendo la Corte fijado en numerosos precedentes los límites de la potestad tributaria del Estado<sup>14</sup>.

Entre los derechos que el constitucionalismo social protegió con más intensidad se

<sup>13</sup> C.S.J.N., 16/12/25. "Pedro Emilio Bourdieu c/ Municipalidad de la Capital", Fallos, 145-327.

<sup>14</sup> Spisso, Rodolfo; "Derecho Constitucional Tributario", Editorial Depalma, Buenos Aires, 2000.



halla el de la propiedad, no obstante ser considerado como un derecho natural primario se le asigna también una función social, o sea que existe un destino común de la propiedad que está destinada a la utilidad de todos los hombres.

La Constitución de la Provincia de Santa Fe al referirse a la propiedad expresa en su artículo 15: "La propiedad privada es inviolable y solamente puede ser limitada con el fin que cumpla una función social. El Estado puede expropiar bienes, previa indemnización, por motivos de interés general calificado por ley. La iniciativa económica de los individuos es libre. Sin embargo, no puede desarrollarse en pugna con la utilidad social o con mengua de la seguridad, libertad o dignidad humana. En este sentido, la ley puede limitarla, con medidas que encuadren en la potestad del gobierno local. Ninguna prestación patrimonial puede ser impuesta sino conforme a la ley."

La propiedad tomando en consideración el objeto podrá ser:

- Propiedad mobiliaria que es la que se tiene sobre cosas muebles las que pueden transportarse de un lugar a otro, sea moviéndose por sí mismas, sea que sólo se muevan por una fuerza externa, con excepción de las que sean accesorias a los inmuebles,
- Propiedad inmobiliaria que es aquella que se tiene sobre inmuebles que por su naturaleza son las cosas que se encuentran por sí mismas inmovilizadas, como el suelo y todas las partes sólidas o fluidas que forman su superficie y profundidad: todo lo que está incorporado al suelo de una manera orgánica, y todo lo que se encuentra bajo el suelo sin el hecho del hombre; por accesión las cosas muebles que se encuentran realmente inmovilizadas por su adhesión física al suelo, con tal que esta adhesión tenga el carácter de perpetuidad; también las cosas muebles que se encuentran puestas intencionalmente, como accesorias de un inmueble, por el propietario de éste, sin estarlo físicamente,
- Propiedades especiales son reglamentadas con leyes especiales como por ejemplo la propiedad intelectual.

En nuestro derecho esta categorización tiene consecuencias ya que las cosas inmuebles se rigen por la ley del lugar en que están situadas en lo que atañe a todo su régimen jurídico, derechos de las partes, capacidad para adquirirlas, modos de transferirlas y formalidades que deben acompañarlas; en todo lo que se refiere al régimen de la tierra, la aplicación de la ley extranjera esta vedada. En cuanto a la transmisión de bienes inmuebles o la constitución de derechos reales sobre ellos deben hacerse por escritura pública; la adquisición de inmuebles por prescripción requiere de largos plazos de posesión continuada.

Existen distintas formas de adquirir una propiedad según el Código Civil:

- por ocupación, se puede efectuar cuando el bien no tiene dueño;
- por prescripción, se pide algo por el transcurso del tiempo, siendo requisitos para poder realizar la petición haber poseído el bien, atenerse a la ley, hacerlo de buena fe y cumplir los plazos indicados;
- por transmisión, sea "mortis causa" (con o sin testamento) o "intervivo" (mediante compra-venta, permuta (trueque) o entrega gratuita;
- por accesión, la propiedad de los bienes da derecho por accesión a todo lo que ellos producen, se les une o incorpora natural o artificialmente.

En cuanto a las formas de pérdida de la propiedad puede ser por abandono, habiendo tenido que transcurrir un periodo dilatado de tiempo (es difícil demostrar que una propiedad ha sido abandonada); por expropiación, que se suele dar en bienes inmuebles que por interés público son comprados por un precio justo estando este mecanismo regulado por la Ley 21.499; por pérdida involuntaria por ejemplo, un terremoto que derrumba un edificio; por las condiciones resolutorias de los contratos, cuando una cláusula del contrato exige su anula-



ción si se dan unas determinadas circunstancias.

## V) COMPETENCIAS TRIBUTARIAS: EL IMPUESTO PREDIAL EN EL MUNDO

El impuesto predial, territorial o inmobiliario se define como el gravamen al valor de la propiedad o posesión de predios, urbanos, rústicos, ejidales, además de las construcciones adheridas a ellos.

Dice Smolka<sup>15</sup> que una de las características del impuesto predial es la de ser un impuesto al valor del suelo: no a la edificación sino al componente suelo, por ser una mercancía que tiene unas reglas de formación de precios distinta de otras mercancías.

### - CANADÁ

En Canadá los Municipios existen como el tercer nivel de gobierno (después de los niveles federal y provincial), dentro de los lineamientos impuestos por la legislatura provincial.

La legislatura provincial define el proceso de valuación de la propiedad y la administración del sistema de facturación y cobro del impuesto. Las propiedades son revaluadas por la provincia cada uno a cuatro años.

Los impuestos a la propiedad inmobiliaria son por lo general establecidos exclusivamente por el gobierno local, y en las provincias donde se impone algún grado de impuesto a la propiedad inmobiliaria normalmente se deja que los municipios administren dichos programas.

- Base imponible: se fija en función de una lista de valuación. Tiende a gravar *ad valorem*, es decir según el valor actual de mercado. Este sistema reemplazó al que se basaba en valores estimados del costo de las mejoras añadido al valor del mercado o de uso del suelo. En la práctica real no hay una tributación *ad valorem* en estado puro, por decisiones políticas que permitieron fallas de equidad. Así, la legislación que regló el cambio de sistema, estableció restricciones en los niveles de valuación y/o de tributación en las diferentes categorías de propiedad, para favorecer a las propiedades residenciales y agrícolas en detrimento de las comerciales e industriales, restringiendo el paso al nuevo sistema (a través de diferentes definiciones y tratamientos entre las distintas categorías de inmuebles con el fin de que la tasa efectiva del tributo de cada categoría se mantenga cerca del nivel que poseía con anterioridad; con disposiciones que establecen cantidades máximas de aumento o disminución de impuesto en las propiedades, a pesar de grandes variaciones en su valor de mercado; con el establecimiento de exenciones).

Para la valuación, las propiedades se clasifican en categorías. El valuador está autorizado legalmente a solicitar al propietario cualquier información que necesite para su tarea (características del inmueble, ingresos y gastos que producen, etc.). Muchas jurisdicciones proporcionan estimados iniciales del valor a los propietarios por un período de tiempo limitado, para darles derecho a que los valores sean revisados, antes de ser legalmente establecidos. Después que la lista se anuncia oficialmente, igualmente está el derecho a una apelación formal. La elección de la metodología para la valuación varía según el tipo de propiedad (así por lo general para las propiedades industriales grandes se emplea el método de costo, para las comerciales el método de ingreso, y en la mayoría de las residenciales y

<sup>15</sup> Smolka, Martim; "El impuesto predial como instrumento de urbanización"; Director del Programa para Latinoamérica del Lincoln Institute of Land Policy (Cambridge-Massachusetts).



algunas comerciales, el método comparativo para ventas). Para la valuación se parte de la información del propietario, de la descripción legal y de los datos de ventas de la propiedad. La lista de valuación con la identificación de la propiedad, su propietario, su clasificación y gravabilidad, es entregada a cada municipio de la provincia.

- Tasa: cada año los consejos municipales determinan los presupuestos necesarios para pagar los servicios municipales, y en función de ello se determina una tasa de impuesto, que se aplica a la lista de valuación preparada por la provincia. Ej.: si se requiere \$ 5.000.000.- de recursos por este gravamen y el monto total de valuación de propiedades gravado alcanza a los \$ 100.000.000.- la tasa del impuesto será 0,050 % ó 50 milésimas por ciento.

Hay una Oficina Provincial de Títulos del Suelo, disponible al público en general, que envía la información inicial sobre propiedades y propietarios a la agencia de valuación. Existen procesos cooperativos e informativos interrelacionados entre municipios y provincias. Utilizando los registros de la propiedad y un sistema computarizado, se envían las boletas a todos los propietarios en forma anual. Al efectuarse la venta de una propiedad, se requiere anotar el precio de venta en los registros que se envían a la agencia de valuación.

#### - **COLOMBIA**

En Colombia -república unitaria- la tributación directa de la propiedad inmueble está reservada a los municipios y es uno de los principales ingresos tributarios con que cuentan.

El impuesto predial data de 1887 aunque su antecedente legal propiamente dicho es de 1908, a través del cual se le concedió a los municipios la facultad de cobrar un impuesto sobre la propiedad raíz, cuya tasa no debía exceder del dos por mil.

En 1983 se adoptaron medidas trascendentales en relación con este impuesto, al ordenar el reajuste del avalúo catastral en la proporción allí señalada y autorizar a los contribuyentes para auto-avaluar sus inmuebles

En 1990 se reformó el citado gravamen sobre la propiedad raíz para convertirlo en el "Impuesto Predial Unificado", estableciéndose como gravamen de orden municipal, cuya administración, recaudo y control corresponde a los respectivos municipios. Aunque la simplificación es relativa, su manejo debe ceñirse a los siguientes parámetros:

1. El impuesto predial unificado es de carácter municipal y excluye la posibilidad de establecer otros gravámenes que tengan como base el avalúo catastral.
2. La tarifa del impuesto debe establecerse por los concejos municipales de manera diferencial y progresiva; teniendo en cuenta los estratos socioeconómicos, los usos del suelo en el sector urbano y la antigüedad de la formación o actualización del catastro.
3. Los contribuyentes pueden presentar una declaración de este impuesto en los municipios que así lo determinen y liquidar el tributo sobre el auto-avalúo del predio que, en todo caso, no puede ser inferior al último avalúo catastral.
4. Por lo menos el diez por ciento de su recaudación debe destinarse a un fondo de habilitación de viviendas del estrato bajo y para la adquisición de terrenos destinados a la construcción de vivienda de interés social.

#### - **EL SALVADOR**

El Salvador no cuenta con un impuesto predial sino que los municipios de manera desigual cobran tasas o impuestos sobre negocios, alumbrado público, aseo o servicio de



recolección de la basura, por carteles de propaganda exterior, postes y estacionamiento en la calle. El Gobierno Central tiene en la actualidad un programa de "Fortalecimiento a la Autonomía y Sostenibilidad Financiera Municipal" con el propósito de incrementar las fuentes de los ingresos propios municipales y mejorar de manera gradual y permanente la recaudación.

### - **GUATEMALA**

La Constitución Política de la República de Guatemala establece que corresponde con exclusividad al Congreso de la República, decretar impuestos ordinarios y extraordinarios, arbitrios y contribuciones especiales, conforme las necesidades del Estado y de acuerdo a la equidad y justicia tributaria, así como determinar las bases de recaudación; siendo nulas ipso jure las disposiciones, jerárquicamente inferiores a la ley, que contradigan o tergiversen dichas bases. Las disposiciones reglamentarias normarán lo relativo al cobro administrativo del tributo y establecerán los procedimientos que faciliten su recaudación.

El impuesto sobre inmuebles está destinado a las Municipalidades del país siendo como se señaló, el Congreso quien cuenta con la potestad tributaria para dictarlo. Haciendo uso de sus facultades, emitió la Ley del Impuesto Único sobre los Inmuebles, la cual contiene los siguientes elementos que la Constitución reserva a la ley:

- **Hecho generador**: se trata de un impuesto anual sobre el valor de los bienes inmuebles rústicos o rurales y urbanos, situados en el territorio de la República.
- **Sujetos pasivos**: son contribuyentes las personas propietarias o poseedoras de bienes inmuebles y los usufructuarios de bienes del Estado. Además se enumeran las personas que son responsables solidarios.
- **Base imponible**: está constituida por los valores de los distintos inmuebles que pertenezcan a un mismo contribuyente en calidad de sujeto pasivo, considerando el valor del terreno, de las estructuras, construcciones e instalaciones adheridas permanentemente a los mismos y sus mejoras, el valor de los cultivos permanentes, el incremento o decremento determinado por factores hidrológicos, topográficos, geográficos y ambientales, la naturaleza urbana, suburbana o rural, población, ubicación, servicios y otros similares. En cuanto al valor de las alícuotas se establecen escalas.

La ley dispone, además, que la facultad de recaudación y administración del impuesto le asiste a la Municipalidades que tengan la capacidad técnica y administrativa para ello.

### - **MÉXICO**

El artículo 115 de la Constitución Mexicana garantiza que las contribuciones sobre la propiedad inmobiliaria son fuente de ingresos exclusivas de los municipios.

En tal sentido:

- **Impuesto predial**: se caracteriza por
  - ❖ La base gravable está constituida por el valor catastral de predios y construcciones.
  - ❖ Carácter proporcional y en algunos casos tasas diferenciales según el tipo de predio (urbano, rústico o ejidal) o bien, según el uso o destino que se le da (predios comerciales, industriales, habitacionales, etc.).
  - ❖ La tasa impositiva varía en cada municipio, siendo los Congresos Locales los facultados para aprobarlas, al igual que los valores catastrales.
  - ❖ Las Legislaturas estatales deben aprobar las tasas y tarifas que tienen que aplicar los municipios para el cobro del impuesto sobre la posesión, cons-



trucción y uso de los bienes inmuebles, resultando ellas las instancias facultadas para la administración, diseño y funcionamiento del sistema catastral y de cobro del impuesto predial.

- ❖ Los valores catastrales se actualizan con base en la inflación.
- ❖ Variantes impuesto predial:
  - Con base suelo: la base es exclusivamente el valor catastral del suelo.

Cuando la base gravable es mixta, se grava tanto el esfuerzo individual del propietario como el esfuerzo colectivo de la comunidad local. El valor de las construcciones es atribuible fundamentalmente al esfuerzo particular de cada propietario, mientras que el valor del suelo corresponde mayormente al esfuerzo colectivo.

- Sobretasas: se imponen en muchos municipios a los predios baldíos o que registran una subutilización significativa. Este castigo a la especulación llega a ser de hasta tres veces la tasa para predios construidos.

Además del impuesto predial, también existe:

- impuesto sobre adquisición de inmuebles: cuya base es el valor más alto entre el valor de adquisición, el valor catastral y el valor del avalúo que pudiera ser practicado por la autoridad fiscal.

- Contribución por mejoras (en algunos Estados se denominan impuestos sobre plusvalías): se aplican para solventar parcial o totalmente los costos generados por obras de infraestructura que benefician particularmente a determinados predios.

### - **POLONIA**

En Polonia existen cuatro niveles de descentralización política/administrativa: nacional, regional, condado y municipal.

Los impuestos a la propiedad inmueble son ingresos autónomos de los municipios. Las leyes que norman tal imposición se promulgan en el Parlamento Nacional, siendo éste el que establece las tasas máximas que los municipios pueden aplicar, y estos últimos con sus decretos determinan las tasas locales y otorgan exenciones y descuentos adicionales.

Hay tres impuestos a la propiedad: predial (representa el 80% de los ingresos por impuestos a la propiedad inmobiliaria), agrícola (15%) y forestal (2%). El primero se divide en impuesto sobre el suelo, sobre la construcción y sobre estructuras usadas en actividades comerciales e industriales. El impuesto a la propiedad agrícola se determina en función de zonas fiscales asignadas por el Ministerio de Finanzas y en base al área de suelo utilizable, existiendo diferentes exenciones y deducciones de impuesto. El que alcanza a la propiedad forestal se determina en función del área utilizada para producir vegetación forestal, en base a los tipos principales de especies de árboles existentes.

- Base imponible: en función de la superficie del inmueble. Los impuestos a la propiedad agrícola y a la propiedad forestal se determinan en base al área de suelo utilizable, siempre que la propiedad supere determinados mínimos.

- Tasa: El Parlamento Nacional estipula las tasas máximas y mínimas permitidas al municipio en un valor en dinero por área o metro cuadrado para cada una de las categorías en que se divide la propiedad inmueble, según se trate de construcción residencial, comercial, terreno comercial, residencial, etc., y en porcentaje para las estructuras sujetas a depreciación. Las tasas son revisadas anualmente teniendo en cuenta la inflación. En los impuestos a la propiedad agrícola y forestal dichas tasas se expresan en el dinero



equivalente a quintales de centeno por hectárea utilizable o de madera de coníferas, según su precio de venta promedio.

La estructura de la tasa, por decisión política, discrimina fuertemente en contra de las propiedades comerciales/industriales (sobre todo las industriales que tienen superficies mucho más grandes, hecho que no se relaciona necesariamente con la capacidad de pago), favoreciendo a las residenciales y agrícolas. Además, al no diferenciar la carga fiscal por ubicación, discrimina en contra de lugares no atractivos. Las tasas del impuesto sobre las propiedades residenciales se mantienen en niveles ínfimos. La sobre-imposición de construcciones comerciales/industriales provoca distorsiones en las economías urbanas y en los patrones de uso del suelo (sobrepoblación del espacio comercial, por ejemplo).

Los contribuyentes -personas jurídicas- realizan una autodeterminación del impuesto predial en los formularios de declaración que les envía el municipio y en base a ésta realizan pagos mensuales; mientras que los contribuyentes -personas físicas- por el contrario, reciben directamente del municipio el impuesto ya determinado, que pagan en hasta cuatro veces en el año.

Cuando el contribuyente tiene más de una propiedad sujeta al gravamen, la obligación total se aplica a nombre de esa persona, sin distinción de los impuestos atribuibles a cada propiedad, ya que el sistema está basado en el sujeto y no en el objeto. Los impuestos no pagados forman un gravamen anónimo sobre la propiedad. Aún cuando estos tributos impagos pueden registrarse contra el título de la propiedad, el sistema resulta ineficaz cuando el registro de títulos del suelo está incompleto o desactualizado respecto a muchas propiedades, hecho que ocurre con frecuencia.

Existen propuestas de reforma fiscal hacia una tributación *ad valorem*, pero el sector agrícola se opone. A su vez hay escepticismo con relación a la filosofía de este tipo de imposición -*ad valorem*- por parte de un amplio segmento de la sociedad polaca. Así se sostiene que el sistema actual es técnicamente simple, barato para administrar (no requiere de sofisticados sistemas de valuación masiva que requeriría un sistema *ad valorem*), transparente en cuanto a la base del impuesto y políticamente popular. Las tasas bajas de impuesto hacen posible ignorar los argumentos de equidad en las propiedades residenciales.

### **- REINO UNIDO**

Los impuestos locales sobre la propiedad tienen en este país larga historia. Ya, a partir del año 991 se volvió un impuesto regular que se continuó gravando hasta el año 1162. La fundación del sistema actual de impuesto a la propiedad puede rastrearse hacia el año 1601.

Desde 1990, se han realizado cambios significativos con la introducción de un impuesto anual a la propiedad residencial y un impuesto anual a la propiedad comercial.

En los gobiernos locales el sistema financiero incluye los ingresos por el impuesto anual sobre las propiedades residenciales y comerciales. Dichas autoridades son libres de incrementarlo o disminuirlo. Solo se reserva el Gobierno Federal la facultad de establecer topes. Representa el 25% del sistema financiero de los gobiernos locales y los mismos administran lo recaudado por el impuesto anual a la propiedad residencial, no así con el impuesto anual sobre las propiedades comerciales que lo recaudado se reúne en un fondo central y se redistribuye a las autoridades locales en base a sus necesidades (basada en la población adulta en el área).

El impuesto anual a la propiedad residencial está basado en un sistema de categorías de valuación de las propiedades relacionado con los valores de capital y con el número de adultos que viven en la propiedad (hay descuentos para ocupantes únicos). Existen ocho categorías que se establecen en función a dos límites uno menor y otro mayor del valor de la propiedad residencial. Dado que no siempre existe un vínculo entre el ingreso de las per-



sonas y el valor de su propiedad, este impuesto sobre la propiedad residencial es considerado regresivo con respecto al ingreso y no dinámico, porque no aumenta según el crecimiento de la economía. Por ello existe un subsidio fiscal para afrontar las dificultades que enfrentan las personas de bajos ingresos.

En el caso del impuesto a la propiedad comercial el monto a pagar está basado en la determinación del valor de renta anual del mercado de la propiedad que ocupa. Dicho valor es llamado "valor gravable" y es preparado por funcionarios valuadores que trabajan para la Agencia de Valuación, quienes determinan el valor gravable cada cinco años y los publican a través de listados. Los contribuyentes tienen derecho a apelar el valor de su propiedad que aparece en la lista de valores. Al valor determinado se le aplica un multiplicador establecido por el gobierno central y así se obtiene el impuesto anual adeudado.

#### **- REPÚBLICA CHECA**

En este país el impuesto predial se implementó a partir de 1993 y abarca:

- Hechos generadores: son dos, uno que grava el suelo y otro la construcción.
- Sujetos pasivos: son contribuyentes los propietarios del suelo, y los dueños de las construcciones
- Base imponible: está dada por el valor del suelo de acuerdo a la Ley de Valuación, más el área construida en metros cuadrados. El suelo gravable debe localizarse dentro del territorio nacional de la República Checa y registrarse en el Catastro de Bienes Inmuebles. Para efectos fiscales el suelo se clasifica en varias categorías: suelo agrícola, suelo forestal, suelo de granjas pesqueras, suelos para la construcción, patios y suelo residual.

No se administra ni se recauda por los municipios, aún cuando los ingresos les pertenecen. La recaudación está a cargo de las autoridades fiscales del Estado y la administración se centraliza en el Ministerio de Finanzas, como autoridad central de administración de la República Checa. Las autoridades técnicas y de apelación están representadas por ocho oficinas centrales fiscales en las regiones.

Se considera que este impuesto a la propiedad inmobiliaria es simple para la administración fiscal, fácilmente entendible para los contribuyentes y la carga fiscal es realmente muy baja y ampliamente aceptado por el público, por lo tanto cualquier intento de cambio enfrenta actitudes negativas.

#### **- REPÚBLICA ARGENTINA**

De acuerdo con la asignación de competencias tributarias que hace nuestra Constitución Nacional en el artículo 75 inciso 2) le corresponde al Estado Nacional imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las Provincias y sólo imponer contribuciones directas, por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan. En particular, cabe destacar que a nivel nacional la propiedad inmobiliaria está alcanzada por los impuestos a la Transferencia de Bienes Inmuebles para Personas Físicas y Sucesiones Indivisas, a la Ganancia Mínima Presunta y sobre los Bienes Personales, que por exceder el objeto del presente trabajo no serán abordados en particular, aunque sí podemos aclarar, en general, que el primero –como su nombre lo indica- alcanza de la venta de inmuebles en aquellos casos en que la misma no constituya ganancia gravada del impuesto a las Ganancias, el segundo es un impuesto complementario del impuesto a las Ganancias y por ende grava rentas, tomando como base para ello, los activos de los contribuyentes (incluidos los inmuebles) y el tercero -Bienes Personales- es un impuesto patrimonial que impone todos los bienes de los sujetos pasivos, incluidos también los inmuebles.

El impuesto inmobiliario o territorial, propiamente dicho, ha sido tradicionalmente



establecido por las Provincias en forma permanente, quiénes lo legislan y recaudan gravando los inmuebles situados en su territorio. Se trata de un impuesto de carácter real que toma como base imponible cada propiedad con independencia de las características personales del propietario. Es un típico impuesto directo que grava una manifestación inmediata de capacidad contributiva.

No obstante lo expuesto, conforme la incorporación de los preceptos constitucionales referidos a la autonomía municipal a la Constituciones Provinciales, Braceli y Otros Autores<sup>16</sup> señalan que alrededor de un tercio de las provincias argentinas han delegado expresamente en sus gobiernos municipales algunas de sus potestades tributarias, entre ellas los impuestos con base patrimonial (inmobiliario urbano y automotores) cuya política y administración les incumben, a saber:

Impuesto inmobiliario:

- Chaco, Chubut<sup>17</sup>, Formosa, Salta, Santa Cruz y Tierra del Fuego han delegado en sus municipios la potestad tributaria respecto de los inmuebles urbanos y su cobro.
- Corrientes atribuyó a sus municipios el cobro pero la Provincia se reserva la determinación de la política impositiva.
- Misiones y Neuquén, en sus Constituciones Provinciales atribuyen el impuesto inmobiliario urbano como recurso municipal, pero en la práctica es ejercido por la Provincia.
- Buenos Aires realizó una descentralización parcial en algunos municipios del cobro del impuesto inmobiliario rural y de algunos contribuyentes del impuesto sobre los Ingresos Brutos, en lo que hace a su recaudación.

En general, las Constituciones de Catamarca y Córdoba prevén el cobro de impuestos para sus municipios con la condición de que deben respetar los principios constitucionales de la tributación y la armonización con Nación y Provincias; la de Misiones establece que no pueden superponerse gravámenes de igual naturaleza y categoría sobre una misma fuente; la de Jujuy habilita a los Municipios a crear impuestos siempre que se respeten los principios de equidad, proporcionalidad y progresividad.

La Provincia de La Pampa limita la creación de nuevos impuestos ya que se requiere la conformidad del Poder Ejecutivo provincial.

Concluyen estos Autores que las potestades tributarias de los Municipios están bien especificadas: en algunos casos, están restringidas a impuestos delegados por la Provincia, en otros las facultades de imposición deben armonizarse con los demás niveles de gobierno, otras están supeditadas a la autoridad del Poder Ejecutivo provincial. Sólo en Río Negro los Municipios tienen amplias atribuciones.

En síntesis podríamos decir que en Colombia, Guatemala, Polonia, Reino Unido y República Checa el gobierno nacional interviene en la determinación del gravamen predial atribuible a los municipios (en Polonia fija los importes máximos y mínimos de tributo por unidad de superficie, en Reino Unido se reserva el derecho a establecer topes y en República Checa administra y recauda el impuesto en forma centralizada y luego transfiere lo re-

<sup>16</sup> Braceli, Orlando A.; Braceli, María Silvana y Jan Casaño, Rosana M.; "Sistema municipal argentino con énfasis en los municipios de la provincia de Mendoza. Análisis comparado de su organización y estructura fiscal - Resumen de algunos aspectos del trabajo principal - Trabajo presentado en las 35<sup>o</sup> Jornadas Internacionales de Finanzas Públicas de la Universidad Nacional de Córdoba; año 2002.

<sup>17</sup> Además de los impuestos sobre Automotores e Inmobiliario Urbano y Rural, los Municipios tienen la administración del impuesto sobre los Ingresos Brutos, con las excepciones de la actividad ganadera y el Convenio Multilateral.



caudado a los municipios).

En Argentina son las Provincias las que cuentan –según la Constitución Nacional– con la potestad tributaria para sancionar este tipo de imposición, aunque en muchos casos, la han transferido a sus Municipios, conforme el grado de autonomía que les hayan reconocido en sus respectivas Constituciones; en Canadá es la legislatura Provincial la que establece las normas sobre valuación de propiedades y en México (país federal al igual que los anteriores) los congresos locales son los autorizados a aprobar la tasa y los valores catastrales.

La base imponible en Canadá se determina según el valor de mercado asignado a cada propiedad por la agencia de valuación (la metodología de valuación varía según el tipo de propiedad); en Polonia se determina en función de la superficie del inmueble; en República Checa según el valor asignado por ley y en función de la superficie también; en México según el valor catastral actualizable por inflación, que no es el de mercado; en Reino Unido tienen en cuenta el número de adultos que viven en las propiedades residenciales y el valor determinado por los funcionarios valuadores, y en general, podríamos resumir diciendo que cada país ha elegido el procedimiento para imponer la propiedad inmobiliaria que se ajusta más a sus realidades.

Como particularidad distintiva, en Polonia el tributo se liquida por sujeto pasivo y no por propiedad, tornándose ineficaz de estar incompleto o desactualizado el registro de títulos del suelo. En Reino Unido lo recaudado por las propiedades comerciales forma un fondo central que se redistribuye a los gobiernos locales según la población adulta.

Entre los inconvenientes detectados en los sistemas aplicados en los distintos países analizados, podemos destacar: Canadá al no aplicar en los hechos un sistema *ad valorem* puro por disposiciones legales que limitan su aplicación, discrimina a favor de las propiedades residenciales y agrícolas; en Polonia que aplica un sistema diferente, encontramos las mismas inequidades, sobre-imponiendo a las propiedades comerciales e industriales, provocando distorsiones en las economías urbanas y en los patrones de uso del suelo; en México se destaca el bajo valor unitario de los predios; en el Reino Unido el impuesto sobre la propiedad residencial es regresivo respecto al ingreso y no aumenta conforme el crecimiento de la economía.

## VI) LA IMPOSICIÓN TERRITORIAL EN ALGUNAS PROVINCIAS Y MUNICIPIOS ARGENTINOS

### - CHUBUT

El Código Fiscal de la provincia de Chubut establece el impuesto inmobiliario, estableciendo:

- Hecho imponible: está constituido por los inmuebles situados en la Provincia o sometidos a su jurisdicción, pero que no se encuentren ubicados dentro de los ejidos municipales, los que pagarán un impuesto anual. En cuanto a su determinación deberá hacerse conforme a la valuación fiscal establecida por la ley impositiva anual.

Enuncia determinados recargos según sean los siguientes sujetos o situaciones:

- sociedades anónimas, en comandita por acciones y sociedades de responsabilidad limitada;
- si el propietario del inmueble o inmuebles se encuentra en situación de ausentismo;
- si se trata de inmueble o conjunto de inmuebles de plantas urbanas, subrural y rural de un mismo contribuyente estarán gravados, además del impuesto que tributan a las Corporaciones Municipales y al Fisco Provincial, con un impuesto progresivo que



se denomina "Adicional Inmobiliario" cuyas alícuotas son fijadas por la ley impositiva anual, sobre la suma de las respectivas bases imponibles, cuando éste exceda de la cantidad que dicha ley establezca.

- Sujetos pasivos: define como contribuyentes del impuesto a los propietarios del inmueble o sus poseedores a título de dueños, aclarando que estos últimos serán:

- a) los adquirentes con escrituras otorgadas y aún no inscriptas en el Registro Real de la Propiedad.
- b) los adquirentes que tengan la posesión aún cuando no se hubiere otorgado la escritura traslativa de dominio.
- c) los adjudicatarios de tierras fiscales en los casos similares a los expresados en el inciso anterior.

- Base imponible: está constituida por los valores de los inmuebles según lo determine la Dirección Provincial y conforme lo disponga el Poder Ejecutivo, de conformidad con las leyes respectivas.

## **NIVEL MUNICIPAL**

La Constitución de la Provincia de Chubut reconoce la existencia del municipio como independiente de todo otro poder en el ejercicio de sus funciones y goza de autonomía política, administrativa y financiera con arreglo a sus prescripciones y reserva la autonomía institucional para los municipios que posean en su ejido urbano más de mil inscriptos en el padrón municipal de electores.

Respecto de sus recursos establece que tienen rentas y bienes propios, siendo exclusiva su facultad de imposición respecto de las personas, cosas o formas de actividad sujetas a jurisdicción municipal. En cuanto a los impuestos municipales en particular, dice que las municipalidades no pueden establecer impuestos al tránsito de la producción de frutos del país, con excepción de los de seguridad, higiene u otros de carácter esencialmente municipal y de las tasas por retribución de servicios.

A efectos se puntualizar el análisis de la imposición sobre la propiedad inmobiliaria se trabajó con cuatro municipios<sup>18</sup>: Comodoro Rivadavia, Puerto Madryn, Trelew y Esquel.

De un primer análisis surge que los mismos cuentan con potestad tributaria para establecer impuestos y tasas y haciendo uso de ella establecen contribuciones a la propiedad inmueble por medio de impuestos y tasas.

Impuestos: los municipios cuentan con sus Códigos Tributarios con el "impuesto inmobiliario", si bien Esquel lo denomina "impuesto inmobiliario a los terrenos no baldíos".

Respecto del:

- Hecho imponible: establecen que lo son todos los inmuebles ubicados o situados en jurisdicción de sus municipios los que pagarán este impuesto, de acuerdo con las alícuotas y mínimos que fije la Ordenanza Tributaria Anual (OTA).

- Sujetos pasivos: son contribuyentes:

- a) los propietarios de bienes inmuebles,
- b) los usufructuarios y
- c) los poseedores a título de dueños.

---

<sup>18</sup> Únicos de los que se dispuso información.



Aclaran que se consideran propietarios de los bienes inmuebles a los titulares de dominio y que, en caso de venta, mantendrán dicho carácter hasta la concreción de la escritura traslativa de dominio y, como poseedores a título de dueños a los adquirentes con escrituras otorgadas y aún no inscriptas en el Registro Real de la Propiedad, a los adjudicatarios que tengan la posesión aún cuando no se hubiere otorgado la escritura traslativa de dominio y a los adjudicatarios de tierras fiscales en casos similares a los expresados.

- **Base imponible:** en Comodoro Rivadavia está fijada en función de la valuación fiscal de los inmuebles establecida por la Dirección de Catastro Municipal y actualizada conforme al procedimiento que establece la OTA. En los restantes municipios, el valor fiscal se determina por ordenanza especial u OTA.

Además, establecen un "impuesto inmobiliario adicional a los terrenos baldíos", fijando como hecho imponible que los inmuebles baldíos situados en el ejido, sobre los que pagarán un impuesto adicional que se calcula sobre la valuación fiscal determinada por la Dirección General de Catastro, de acuerdo a las alícuotas y mínimos que fije la OTA.

**Tasas:** Comodoro Rivadavia establece una "tasa de higiene urbana" (ex contribución por limpieza y conservación de la vía pública, recolección domiciliaria de residuos y forestación), mientras que sus pares la denominan "contribución por limpieza y conservación de la vía pública y recolección de residuos domiciliarios", agregando Trelew "alumbrado" y Esquel el "barrido mecánico". El hecho imponible está constituido por la prestación de los servicios de barrido y limpieza, higienización, conservación y mantenimiento de la viabilidad de las calles, de las plazas, paseos, inspección de baldíos, conservación del arbolado público, nomenclatura urbana y recolección de residuos domiciliarios que beneficien directa e indirectamente a los inmuebles. Agrega el Municipio de Trelew la prestación de servicios de agua, cloacas, alumbrado público, el que también es incorporado por Puerto Madryn.

Trelew y Esquel cuentan en sus Códigos Tributarios con la "tasa de vialidad rural" cuyo hecho imponible abarca todo predio ubicado dentro de la zona periférica, el que abonará anualmente una tasa por hectárea o fracción empadronada de acuerdo al monto y mínimos que fije la OTA. En Trelew rige sólo para aquellos inmuebles cuya superficie sea superior a cuatro hectáreas y los que poseen una superficie inferior abonarán una "tasa de limpieza y conservación de la vía pública".

Comodoro Rivadavia establece una "tasa por servicios especiales de limpieza e higiene" que atiende la prestación de los servicios de extracción de residuos que, por su magnitud, no corresponde al servicio normal y a la limpieza de predios, cada vez que se compruebe la existencia de desperdicios, malezas y otras situaciones de falta de higiene.

Puerto Madryn y Comodoro Rivadavia establecen, además, un tributo denominado "derecho a cargo de tierras fiscales y beneficiarios de reservas fiscales" y "contribución que incide sobre la ocupación de tierras fiscales y beneficiarios de reservas fiscales", respectivamente que se aplican por la ocupación de tierras fiscales. Se aclara que el pago de este tributo no da derecho a título de propiedad alguno, ni se considerará en ningún caso como pago a cuenta de futuras compras de los inmuebles. La obligación de pago nace en el momento en que el Municipio comprueba fehacientemente la ocupación o cuando se dicta la resolución que autoriza la ocupación, el que fuera anterior.

En todos los casos, la base para determinar las tasas es el valor catastral que fijan los municipios.

## - **CORDOBA**

El Código Fiscal de la provincia de Córdoba establece el "impuesto inmobiliario" que se genera por el solo hecho del dominio, posesión a título de dueño, cesión por el Estado



Nacional, Provincial o Municipal, en usufructo, uso, comodato u otra figura jurídica, a terceros para la explotación de actividades primarias, comerciales, industriales o de servicios, o tenencia precaria otorgada por entidad pública nacional, provincial o municipal, con prescindencia de su inscripción en el padrón o guía de contribuyentes o de la determinación por parte de la Dirección. Verificados los presupuestos enunciados, la obligación nace el día primero de Enero de cada año.

Se pagará por todos los inmuebles ubicados en la Provincia y se forma con los siguientes conceptos:

- 1) Básico: surgirá de aplicar sobre la base imponible determinada conforme a las previsiones del Código las alícuotas que fije la Ley Impositiva Anual.
- 2) Adicional: según las escalas y alícuotas que fija la Ley Impositiva Anual.

La base imponible del Impuesto Básico será la valuación de cada inmueble determinada por la Ley de Catastro multiplicada por los coeficientes de actualización que fije la Ley Impositiva Anual, la que además podrá establecer un impuesto mínimo por cada inmueble. En cuanto a la del Impuesto Adicional estará formada por la base o suma de bases imponibles del impuesto básico, las propiedades rurales, atribuibles a un mismo contribuyente.

Cuando sobre una misma parcela exista condominio o indivisión hereditaria o posesión a título de dueño de varias personas, cada condómino o heredero o legatario o poseedor computará la proporción que le corresponda a dicho derecho. En los casos de inmuebles pertenecientes a los componentes de la sociedad conyugal corresponderá atribuir al marido además de los bienes propios, la totalidad de los que revistan el carácter de gananciales excepto:

- a) que se trate de bienes adquiridos por la mujer con el producto del ejercicio de su profesión, oficio, empleo, comercio o industria;
- b) que exista separación judicial de bienes;
- c) que la administración de todos los bienes gananciales la tenga la mujer en virtud de una resolución judicial.

Las sucesiones indivisas, en la medida en que al primero de enero se haya producido el fallecimiento del causante y aún no se hubiere dictado el auto de declaratoria de herederos o se declare válido el testamento, deberán tributar por las parcelas o derechos que sobre las mismas correspondan al causante.

En el caso en que hubiere un excedente de superficie de inmuebles empadronados con menor superficie que la real, y respecto de las mejoras no denunciadas en la oportunidad debida, se pagará el impuesto y los recargos por el término no prescripto en una cuota extraordinaria por cada anualidad vencida.

### **NIVEL MUNICIPAL**

El municipio de Marcos Juárez establece bajo el título "Contribuciones sobre los inmuebles" la tasa municipal de servicios a la propiedad:

- Hecho imponible: la prestación de los servicios públicos de alumbrado, limpieza, recolección de residuos domiciliarios, riego, mantenimiento de la vialidad de las calles y en general, todos aquellos que benefician directa o indirectamente a las propiedades inmuebles ubicadas dentro del Municipio.

Se detallan los servicios sujetos a contraprestación aclarando que corresponde el pago de la citada tasa por cualquier otro servicio que contribuya a la actividad general de la



vida dentro del municipio y que implique un mayor o mejor aprovechamiento de las propiedades inmuebles en él ubicadas; ya sea de prestación permanente o esporádica, total o parcial.

- Contribuyentes y responsables: serán los propietarios o poseedores a título de dueño de inmuebles ubicados dentro del municipio que se beneficien con alguno o varios de los servicios detallados.

- Base imponible: se tendrá en cuenta la base imponible que determine la Dirección General de Catastro más los metros lineales de frente afectados por los servicios que se determinen de acuerdo a las zonas, escalas, y alcúotas que establezca la Ordenanza Impositiva Anual.

El municipio de la ciudad de Córdoba establece en su Código Tributario una "contribución que incide sobre los inmuebles".

- Hecho imponible: abarca a todo inmueble ubicado dentro del ejido municipal y se encuentre en zona beneficiada directa o indirectamente con cualquiera de los siguientes servicios: barrido y limpieza de calles, recolección y tratamiento de residuos domiciliarios, prestación o puesta a disposición del servicio sanitario cloacal, higienización y conservación de plazas y espacios verdes, inspección, higienización y desmalezamiento de baldíos, conservación de arbolado público, nomenclatura parcelaria y/o numérica o cualquier otro servicio que presta la Municipalidad no retribuido por un tributo especial.

También están sujetos al pago del tributo, los inmuebles ubicados dentro de la zona de influencia de escuelas, bibliotecas públicas, centros de participación comunal, hospitales, dispensarios, unidades primarias de atención de salud, guarderías, centros vecinales, plazas o espacios verdes o cualquier otra institución u obra municipal de carácter benéfico, asistencial o de servicio.

En caso que el inmueble se encontrase simultáneamente dentro del ejido de la Ciudad de Córdoba y de otro municipio o comuna colindante, tributará en aquella jurisdicción en la que se encuentre su frente. Si tuviera dos (2) o más frentes que correspondan a distintos ejidos, le corresponderá abonar los servicios, tasas y demás contribuciones en la jurisdicción donde se encuentre ubicada la mayor cantidad de metros cuadrados de superficie.

- Contribuyentes y responsables: serán los titulares de dominio. Los usufructuarios y/o poseedores a título de dueño y/o concesionarios, son solidariamente responsables con los anteriores.

- Base imponible: como norma general, es el valor intrínseco del inmueble y estará determinada por la valuación en vigencia, establecida por la Dirección de Relevamiento Urbano, quien resolverá toda cuestión al respecto. Asimismo la Ordenanza Tarifaria Anual podrá actualizar las valuaciones por aplicación de coeficientes por distritos y zonas catastrales que afectarán a los valores base correctos, determinados por estudios técnicos y estadísticas efectuadas por la Dirección de Relevamiento Urbano. Además ésta, efectuará revalúos generales de los inmuebles con la periodicidad que estime conveniente, mediante procedimientos técnicos que incluirán la inspección y verificación de mejoras y su inclusión en las distintas categorías que indica el Código Tributario, como así también la verificación de las superficies cubiertas registradas. Las valuaciones resultantes de un revalúo general tendrán vigencia a partir del 1° de enero del año siguiente a aquél en que se realizaren.

## - ENTRE RÍOS

Entre Ríos es una de las provincias que a la fecha no ha reformado su Constitución para adecuarla a la reforma constitucional de 1994. En consecuencia establece la eliminación en forma paulatina de impuestos que graven artículos de primera necesidad, así como



también un régimen impositivo general basado en los impuestos directos. Asimismo dispone la prohibición a los municipios de establecer impuestos directos o indirectos sobre la producción y frutos del país así como sobre establecimientos industriales y sus productos. Sólo pueden gravar los relativos a seguridad e higiene y tasas retributivas de servicios.

Por su parte el Código Tributario Provincial establece el impuesto inmobiliario:

- Base imponible: valuación fiscal de cada inmueble. El impuesto lo determinará la ley impositiva mediante escalas que se aplicarán sobre dicha base imponible conforme a la ley de Catastro y no podrá ser inferior al mínimo que fije la ley impositiva.

- Contribuyentes: serán los titulares de dominio, los poseedores a título de dueño y los usufructuarios. Los nudos propietarios son responsables solidarios del impuesto.

Hay que destacar la inexistencia de un Código Tributario Municipal a nivel provincial.

### **NIVEL MUNICIPAL**

Dada la información disponible y en virtud de las similitudes existentes entre los Códigos Tributarios Municipales de Diamante, Urdinarrain y Paraná, se trabajó sobre este último y en base al mismo se establecen las diferencias:

#### Tasa General Inmobiliaria

En Diamante se denomina Tasa General Inmobiliaria y Tasa Retributiva de Servicios para zona de quintas y chacras.

- Hecho imponible: es la prestación pecuniaria anual que debe efectuarse al municipio por los servicios de barrido, riego, recolección de basura, alumbrado público, abovedamiento y zanjeo, arreglo de calles, desagües y alcantarillas, su conservación y mantenimiento y demás servicios por los que no se prevean gravámenes especiales, siendo obligatorio su pago por los beneficiarios directos e indirectos. Por su parte Diamante incorpora en su definición al servicio de asistencia pública.

- Sujetos: son contribuyentes los propietarios, los usufructuarios y los poseedores a título de dueño de los inmuebles. Cuando existan varios contribuyentes en relación a un solo inmueble, ya sea por existir condominios, poseedores a títulos de dueño, por desmembraciones del dominio o por cualquier otra causa todos ellos están solidariamente obligados al pago de la tasa sin perjuicio de las repeticiones que fueran procedentes conforme a las leyes. Cuando existan modificaciones en la titularidad del dominio, los sucesivos transmitentes y adquirentes serán solidariamente responsables por el pago de las tasas adeudadas hasta el año de inscripción del acto en el Municipio el que no podrá efectuarse sin la previa expedición del Certificado de Libre deuda.

- Base imponible: será determinada por la Ordenanza Impositiva Anual, la que establecerá la división de los inmuebles en urbanos y no urbanos, debiendo determinar distintas zonas en cada sector y fijar tratamientos diferenciales para cada uno de los sectores y zonas, teniendo en cuenta los servicios organizados, las características y demás parámetros que los diferencien a los efectos del tratamiento fiscal. Existen recargos sobre baldíos.

En Paraná al igual que en Diamante se aplican alícuotas progresivas o proporcionales sobre la valuación oficial que se establezca para los inmuebles situados en el ejido municipal, cualquiera sea el número de titulares del dominio. La tasa tiene carácter anual.

En Urdinarrain se utiliza el sistema de metro de frente para los inmuebles situados en el ejido municipal cualquiera sea el número de titulares del dominio debiendo clasificarse



los mismos de acuerdo a las zonas de su ubicación las que a su vez se determinan en razón de los servicios implementados por el Municipio para cada una de ellas. La Ordenanza Impositiva Anual puede establecer un máximo y mínimo por inmueble. La Tasa General Inmobiliaria, tiene carácter semestral.

Hay que destacar como novedoso que en Paraná se encuentra el "premio al buen contribuyente": los contribuyentes de la Tasa General Inmobiliaria que no registren deuda alguna por este concepto y que hubieren pagado la totalidad de la tasa correspondiente a los dos últimos ejercicios fiscales en el término del año calendario respectivo, gozarán de un descuento del tres por ciento (3%) sobre el importe de la tasa calculada según las disposiciones vigentes.

### - **SALTA**

El Código Fiscal de la Provincia dispone que se pagará el impuesto inmobiliario, de acuerdo con las alícuotas que fije la ley impositiva, respecto de:

- Hecho imponible: todas las parcelas ubicadas en la Provincia.
- Sujetos pasivos: serán tales los propietarios de las parcelas o sus poseedores a título de dueño.
- Base imponible: valuación fiscal de los inmuebles determinada por la Dirección General de Inmuebles, resultando ésta de la suma del valor de la tierra y de las mejoras, que se determinan separadamente.

En lo que respecta a alícuotas éstas varían según la valuación fiscal que posean los inmuebles.

### **NIVEL MUNICIPAL**

La Constitución Provincial establece que los municipios gozan de autonomía política, económica, financiera y administrativa.

En cuanto a los recursos determina que constituyen recursos propios de los municipios, entre otros, el impuesto a la propiedad inmobiliaria urbana, los impuestos cuya facultad de imposición corresponda por ley a las municipalidades, las tasas, las contribuciones por mejoras provenientes de obras municipales.

A continuación se realiza un análisis sobre los tributos que recaen sobre la propiedad inmobiliaria en las ciudades de Salta y de San Ramón de la Nueva Orán.

#### Impuesto inmobiliario:

La ciudad de Salta prevé su cobro por:

- Hecho imponible: todas las parcelas urbanas ubicadas en el radio del municipio.
- Sujetos pasivos: son los propietarios de las parcelas o sus poseedores a título de dueño.
- Base imponible: la valuación de dichas parcelas según lo dispone el código, es establecida por el organismo administrativo que indica la municipalidad. Las alícuotas a aplicar sobre la valuación fiscal varían según la cuantía de ésta, existiendo impuestos mínimos según la zona donde se encuentre situado el bien inmueble.

#### Tasa general de inmuebles o Contribución que incide sobre los inmuebles:

El municipio de Salta establece un Tasa General de Inmuebles que debe abonarse anualmente por:



- **Hecho imponible:** todo inmueble, edificado o no, ubicado total o parcialmente dentro de ejido municipal y que se encuentre en zona beneficiada directa o indirectamente con los servicios de mantenimiento de la red de alumbrado público, barrido, limpieza, higienización, conservación y mantenimiento de la viabilidad de las calles, higienización y conservación de plazas y espacios verdes, inspección de baldíos, conservación de arbolado público, nomenclatura parcelaria y numérica, recolección de residuos, arreglo de calles y mantenimiento de las arterias por donde circula el servicio de transporte.

San Ramón de la Nueva Orán, por su parte, agrega a los mencionados, cualquier otro servicio similar que preste la Municipalidad, no retribuido por una contribución especial, denominándola "Contribución que incide sobre los inmuebles".

- **Sujetos pasivos:** en Salta los usufructuarios y los poseedores a título de dueño son responsables solidarios con los titulares del dominio; en San Ramón de la Nueva Orán son contribuyente los propietarios a título de dueños.

- **Base imponible:** el Código Tributario de Salta establece que está constituida por la valuación fiscal en vigencia que establezca el Organismo Administrativo indicado por la Municipalidad; mientras que en San Ramón de la Nueva Orán, la misma está determinada anualmente por el valor intrínseco del inmueble, según valuación establecida por la Dirección General de Inmuebles de la Provincia o por metros lineales de frente a las calles beneficiadas con los servicios que enumera el Código Tributario Municipal.

#### - **TIERRA DEL FUEGO**

El Código Fiscal de la Provincia dispone que se pagará anualmente el Impuesto Inmobiliario Rural, cuya obligación se genera por la sola existencia de los inmuebles con prescindencia de su inscripción en los registros o padrones, o de la incorporación de las valuaciones al Catastro, o de la determinación por la Dirección.

- **Hecho imponible:** inmuebles rurales situados en la Provincia.

- **Sujetos pasivos:** son contribuyentes los titulares del dominio de los inmuebles con exclusión de los nudos propietarios; los usufructuarios; los poseedores a título de dueño, solidariamente con los titulares del dominio; los ocupantes legítimos y adjudicatarios de tierras fiscales.

- **Base imponible:** la valuación fiscal de los inmuebles se determina conforme lo establece la ley de Valuación Parcelaria sobre la cual se aplican las alícuotas fijadas en la ley impositiva.

### **NIVEL MUNICIPAL**

La Constitución Provincial asegura el régimen municipal basado en la autonomía política, administrativa y económico-financiera de las comunidades.

En el municipio de Río Grande se perciben:

**Impuesto inmobiliario urbano:** se paga anualmente por:

- **Hecho imponible:** inmuebles situados dentro del ejido urbano de la ciudad de río grande, generándose sus obligaciones, al igual que sucede a nivel provincial, por la sola existencia de los bienes, con prescindencia de su inscripción en los registros o padrones, o de la incorporación de las valuaciones al catastro.

- **Sujetos pasivos:** son contribuyentes los titulares del dominio de los inmuebles con la exclusión de los nudos propietarios, los usufructuarios, los poseedores a título de dueños, solidariamente con los titulares del dominio y los adjudicatarios y/o comodatarios y/o ocupantes de tierras fiscales y/o viviendas del instituto provincial de la vivienda.

- **Base imponible:** valuación fiscal de los inmuebles que resulta de la legislación vi-



gente en la ciudad de río grande, ajustada por las modificaciones habidas en los inmuebles al 31 de diciembre de cada año y válida para la determinación del tributo del siguiente ejercicio fiscal.

El monto está establecido en la ordenanza impositiva con arreglo a las alícuotas previstas para cada escala -urbanos y suburbanos con mejoras y baldíos- y el coeficiente de corrección tributaria.

#### Tasa retributiva de servicios municipales:

- Hecho imponible: se debe abonar anualmente esta tasa, estén o no ocupados los inmuebles, con edificación o sin ella, ubicados en la zona del ejido municipal en la que los servicios de barrido, limpieza, recolección de residuos domiciliarios y conservación de la vía pública se preste total o parcialmente, diaria o periódicamente.

- Sujetos pasivos: se encuentran obligados los propietarios, los usufructuarios, los poseedores a título singular o universal de inmuebles, quienes responderán por las deudas que registren los mismos, aún por las anteriores a la fecha de escrituración; mientras que los contribuyentes coinciden con los establecidos para el impuesto inmobiliario urbano.

- Base imponible: se aplica el mismo procedimiento que el establecido para el impuesto inmobiliario urbano.

#### - SANTA FE

El Código Fiscal de la Provincia -Ley 3.456- legisla acerca del "impuesto inmobiliario" estableciendo que los propietarios de inmuebles o sus poseedores a título de dueño -por los inmuebles situados en su territorio- deberán pagar el impuesto básico establecido, de acuerdo con las alícuotas proporcionales que se establezca en la ley impositiva anual aplicadas sobre las valuaciones fiscales de la tierra y de las mejoras.

- Base imponible: será la valuación de los inmuebles determinada de conformidad con las leyes de valuación y catastro de la provincia actualizados por coeficientes que fija la ley impositiva anual, y deducidos los valores exentos.

Las operaciones de avalúos están cargo de la Junta Central de Valuaciones de acuerdo a las disposiciones legales vigentes.

La unidad catastral es la parcela y sus elementos esenciales a los fines impositivos son:

- a) La ubicación y los linderos de la parcela;
- b) Las medidas lineales, angulares si se mencionan, y de superficie de la poligonal cerrada de los límites del inmueble;
- c) Las mejoras de carácter permanente que incidan en el valor del inmueble.

Las parcelas se clasifican en:

- a) urbanas: son las destinadas a asentamientos urbanos intensivos en las que se desarrollan usos vinculados a la residencia, las actividades terciarias, de producción y usos específicos compatibles.
- b) suburbanas: las destinadas a emplazamientos residenciales temporarios, las que corresponden a zona de reserva y aquéllas de uso específico fuera de la zona urbana.
- c) rurales: las destinadas a usos agropecuarios.



## **NIVEL MUNICIPAL**

Desde 1977 rige la Ley 8173 -Código Tributario Municipal<sup>19</sup>- que es de aplicación obligatoria para todas las municipalidades de la provincia. Establece que las obligaciones fiscales que podrán ser sancionadas por los municipios consistirán en tasas, derechos y contribuciones de mejoras, que define como se detalla a continuación:

- Tasas: prestaciones pecuniarias que deben obrarse al municipio como retribución de los servicios públicos prestados.

- Derechos: obligaciones fiscales que se originan como consecuencia de actividades sujetas a inscripción, habilitación, inspección, permiso o licencia, u ocupación de espacio de uso público.

- Contribuciones de Mejoras: prestaciones que están obligados, quienes obtengan beneficios o plusvalías en los bienes de su propiedad o poseídos a título de dueño y derivados directa o indirectamente de la realización de obras o servicios públicos determinados, sin perjuicio de la realización de obras públicas por cuenta de terceros.

En 1994 la ley 11.123 introdujo modificaciones al régimen impositivo de los municipios, entre ellas estableció que las tasas municipales, en general, deben constituir la retribución de un servicio efectivamente prestado y guardar una razonable relación con los costos directos e indirectos que genere dicha prestación.

Dentro de los conceptos establecidos por el Código Tributario Municipal se encuentran los siguientes gravámenes relacionados con la propiedad inmueble: Tasa General de Inmuebles, Derecho de Cementerio, Derecho de Ocupación de Dominio Público, Permiso de Uso y Tasas Administrativas y Otras Prestaciones.

Tasa general de inmuebles: para análisis fueron seleccionados los municipios: Avellaneda, Reconquista, Santa Fe, Sunchales, Rosario, San Lorenzo, Esperanza, Venado Tuerto, Rafaela, Casilda, Las Rosas, Pérez, Firmat, Totoras y Funes.

La tasa general de inmuebles se caracteriza como:

- una contraprestación pecuniaria,
- anual,
- debida al Municipio por la prestación de determinados servicios:
- asistencia pública, alumbrado, barrido, riego, recolección de residuos, arreglo de calles y caminos rurales y conservación de plazas, paseos, red vial municipal, desagües, alcantarillas, realización y conservación de obras públicas necesarias para la prestación de servicios municipales y los servicios complementarios y conexos que se presten a la propiedad inmobiliaria.

La ley 11.123/94 modificatoria de la ley 8173 –ya citada- acotó las posibilidades de servicios que pueden ser financiados con ella, a aquéllos que resulten complementarios y conexos a los inmuebles. Vale recordar que hasta la sanción de la norma de referencia se permitía que servicios prestados por los municipios que no estuvieren gravados expresamente, fueran financiados a través de esta tasa. Los municipios seleccionados no adaptaron sus normas a la restricción dispuesta, manteniendo la amplitud de financiamiento señalada. No obstante, Firmat, si bien no adapta completamente su normativa a lo dispuesto por la Ley 11.123, sí recepta la esencia de la misma, efectuando una ampliación del ámbito de aplicación del tributo mediante el agregado de incisos, tales como inspección de baldíos, defensa del medio ambiente, organización, coordinación y control del tránsito vehicular y todos los servicios complementarios y conexos que se presten a la propiedad inmobiliaria.

---

<sup>19</sup> CTM.



Según el CTM:

- Hecho imponible: se considerará cada una de las parcelas correspondientes a inmuebles urbanos, suburbanos o rurales, entendiéndose por "parcela" la superficie de terreno o la unidad horizontal, con todo lo edificado, plantado y adherido a ella, comprendida dentro de una poligonal cerrada, perteneciente a uno o varios propietarios, situada dentro de una única jurisdicción administrativa y a la que corresponda una sola de las clasificaciones previstas en la ley catastral aunque esté formada por varias fracciones colindantes, cualquiera sea el número y origen de los títulos de dominio.

Para las propiedades urbanas y suburbanas el concepto expresado se limita a las fracciones contiguas que tengan un cercado común y salida a la calle.

En las rurales, divididas por caminos públicos u otros accidentes que impliquen un desmembramiento del inmueble, cada fracción constituye una parcela.

- Sujetos pasivos: serán los propietarios de inmuebles o poseedores a título de dueño y en caso de modificaciones en la titularidad de dominio quienes serán solidariamente responsables hasta la fecha de la modificación los sucesivos titulares y transmitentes. Resulta coincidente la normativa de los Municipios seleccionados.

- Base imponible: se delega en la Ordenanza Impositiva la fijación de la tipificación de los inmuebles en urbanos, suburbanos y rurales y las alícuotas que se aplicarán sobre la valuación fiscal que la Provincia le asigne a los inmuebles para la percepción del impuesto inmobiliario.

Para la determinación de alícuotas diferenciales se deberán cumplir dos requisitos:

- 1- el tratamiento diferencial para las divisiones y categorías establecidas (urbanas, suburbanas y rurales) y
- 2- en todos los supuestos se tendrán en cuenta los servicios prestados.

Cabe aclarar que los municipios de 1ª categoría<sup>20</sup>, tendrán a su cargo la ejecución del catastro<sup>21</sup>, a cuyo fin el Servicio de Catastro e Información Territorial (SCIT) convendrá las normas a que habrán de sujetarse las operaciones, clasificaciones de zonas urbanas, suburbanas y rurales y los principios en que se basará la valoración. En los demás municipios y comunas convendrá las normas a que habrán de sujetarse las operaciones, clasificaciones de zonas urbanas, suburbanas y rurales dentro de la jurisdicción del distrito.

Cabe destacar que los municipios establecen tasas mínimas, variables en cada municipio, según la base imponible establecida, de modo de financiar los gastos que demanda el cumplimiento de servicios prestados a cada inmueble.

También los municipios pueden establecer recargos o adicionales, los que pueden ser de base objetiva o subjetiva. Los primeros son aquellos que se cobran sobre los terrenos no edificados o baldíos y latifundios, mientras que los segundos pueden ser por ejemplo el ausentismo. Además, se ha observado en la normativa de algunos municipios otros adicionales, que se liquidan junto a la tasa general de inmuebles bajo la forma de porcentajes, importes fijos y algunos con asignación específica, así como también la existencia de adicionales de carácter voluntario para el contribuyente.

Respecto de los inmuebles rurales el CTM establece que para determinar la base imponible se deberá tener en cuenta en la fijación de alícuotas, que aquella diferenciará los tratamientos aplicables a los inmuebles urbanos de los rurales, como asimismo las distintas categorías que se establezcan para cada caso y que, en todos los supuestos, se considerarán los servicios prestados. Por su parte la normativa de los municipios se aparta de lo establecido, como en los casos de Sunchales, Reconquista, Las Rosas, Pérez, Firmat, Toto-

<sup>20</sup> Ley 2.756 -Ley Orgánica de Municipalidades- artículo 1: "...serán de primera categoría las Municipalidades que tengan más de doscientos mil habitantes; de segunda categoría las que tengan entre diez mil un habitantes y doscientos mil."

<sup>21</sup> Artículos 10 y 11 de Ley 2.996.



ras, Esperanza y Venado Tuerto que establecen la base de imposición en función de litros de gas oil según la superficie; Funes la fija en nafta común.

### CUADRO RESUMEN

	Santa Fe	Córdoba	Entre Ríos	Chubut	Tierra del Fuego	Salta
Autonomía Municipal	No	Si	No	Si	Si	Si
Impuesto Inmobiliario Provincial	Si	Si	Si	Si (sobre Inmuebles Rurales)	Si	Si
Impuesto Inmobiliario Municipal	No	No	No	Si (sobre Inmuebles Urbanos)	Si (sobre Inmuebles Urbanos)	Si (sobre Inmuebles Urbanos)
Contribución o Tasas Municipal sobre Inmuebles	Si	Si	Si	Si	Si	Si

### VII) CONSIDERACIONES FINALES

El nuevo papel del Estado requiere de la creación y fortalecimiento de las instituciones, para lo cual no hay teorías desarrolladas, probadas y establecidas. En su fortalecimiento está la base para solucionar los problemas de las políticas públicas y el desarrollo.

El municipio es el motor privilegiado del desarrollo de lo local en la medida que ciertas actividades sean contempladas a partir de su intervención estratégica ya que además de tener un papel fundamental en la prestación de servicios públicos, tienen que dar satisfacción a las nuevas demandas relacionadas con prácticas productivas, con la generación de empleos, con condiciones mínimas de subsistencia, etc. Se requieren municipios fuertes en sus políticas y acciones, siendo en consecuencia actores activos de ese desarrollo.

El grado de descentralización de las decisiones fiscales (impuestos y gastos) dependerá de las características políticas, institucionales y económicas reinantes.

En cuanto al financiamiento del desarrollo local creemos que vale la pena analizar en profundidad las bondades de la tributación sobre la propiedad inmobiliaria como fuente genuina de recursos propios para los municipios. En consecuencia, de los países analizados se desprende su existencia a nivel local (excepto en El Salvador) aunque, como es razonable, con diferencias, fundamentalmente en lo que hace a la determinación de las bases de imposición y alícuotas que se aplican. El común denominador entre ellos podría ser (excepto República Checa) que la administración y recaudación del mismo está en manos de los municipios, lo cual nos permite concluir acerca de su idoneidad para financiar gastos locales, al reconocérsele simpleza en la administración fiscal, sencillo entendimiento por parte de los contribuyentes y, en general aunque con variantes, su baja y fácil aceptación.

En el caso particular de Argentina, el impuesto inmobiliario o territorial, propiamente dicho, ha sido tradicionalmente establecido por las Provincias en forma permanente, siendo ellas quienes lo legislan y recaudan, gravando los inmuebles situados en su territorio.

En las provincias analizadas, en todos los casos, lo establecen en sus Códigos Tri-



butarios, definiendo el hecho imponible como aquél constituido por todos los inmuebles situados en la provincia. Se destaca que en Chubut, Salta y Tierra del Fuego pagarán este impuesto los inmuebles sometidos a su jurisdicción, pero que no se encuentren ubicados dentro de los ejidos municipales, ya que en esos casos tributarán en los respectivos municipios. En cuanto al monto imponible está constituido por la valuación de los inmuebles que se determina en función de las leyes de valuación y catastro de las respectivas provincias.

Del estudio efectuado se desprende que las provincias de Santa Fe y Entre Ríos no adaptaron –a la fecha- sus Constituciones Provinciales con el reconocimiento de la autonomía municipal restringiendo, en consecuencia, sus potestades tributarias a tasas retributivas de servicios y vedando la posibilidad de aplicar impuestos. En cambio las demás permiten a sus municipios establecer impuestos.

A excepción de la provincia de Córdoba, los municipios de las provincias de Chubut, Salta y Tierra del Fuego establecen en sus Códigos Tributarios un impuesto municipal inmobiliario que recae sobre inmuebles urbanos ubicados dentro de sus ejidos municipales, con similares características en cuanto a hecho imponible, sujetos pasivos y bases de imposición que el provincial, pero sólo aplicables a los inmuebles urbanos.

En todos los casos los municipios establecen tasas municipales que recaen sobre los inmuebles, aunque con distintas denominaciones, siendo las mismas impuestas en contraprestación de servicios que brinda la municipalidad (alumbrado, barrido y limpieza, recolección de residuos, etc.). El monto surge por aplicación de distintos mecanismos: alícuotas progresivas o proporcionales sobre la valuación fiscal, montos mínimos o máximos según la ubicación del inmueble, base imponible según determina el catastro más los metros lineales de frente que se ven afectados por los servicios, según la zona, etc. En algunos municipios se permite también, que el cobro de la tasa sea por la contraprestación de servicios que no tienen un gravamen específico, como por ejemplo, lo establecido por el Código Tributario Municipal de la Provincia de Santa Fe.

## VIII) BIBLIOGRAFÍA

- Casás, J. O. "Derecho Tributario Municipal" Editorial Ad Hoc S.R.L., Septiembre 2001, Buenos Aires.
- Spisso, Rodolfo R.; "Derecho Constitucional Tributario", Editorial Depalma, Buenos Aires, 2000.
- Martín, J. M. y Rodríguez Usé, G. F.; "Derecho Tributario", Buenos Aires, 1998.
- Rosatti, Horacio, "Tratado de Derecho Municipal", 2ª edición actualizada, Rubinsal-Culzoni Editores, Santa Fe, 2003
- Aghón, Gabriel; "Desarrollo económico local y descentralización en América Latina: Análisis comparativo"; Director del Proyecto; Proyecto Regional de Desarrollo Económico Local y Descentralización; CEPAL/GTZ; Santiago de Chile, 2001.
- Konrad Adenauer Stiftung; Instituto de Planeamiento Estratégico; "Reformas de Segunda Generación. Integración regional y descentralización política", Octubre, 2001.
- Yáñez, José; "Principios a considerar en la descentralización de las finanzas públicas locales" Centro de Estudios Públicos; Chile, Noviembre de 1991.



- Sanguinetti, J. y Tommassi M.; "La conducta fiscal de los gobiernos municipales en Argentina: los determinantes económicos, institucionales y políticos"; Primer informe de avance, Julio de 2000 e Informe Final, Febrero de 2001.
- Rezk, Ernesto; "Aspecto macroeconómicos vinculados con el federalismo y la descentralización"; trabajo presentado en la XXXII Reunión Anual de la Asociación Argentina de Economía Política; Bahía Blanca, 1997.
- Piffano, Horacio; "Notas sobre federalismo fiscal. Enfoques positivos y normativos"; PREBI/SEDICI; Universidad Nacional de La Plata, Buenos Aires, Marzo de 2005.
- Atchabahian, Adolfo; "Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal. Un modelo de eufemismos e incomprensibles redundancias legislativas".
- Porto, Alberto y Otros; "Finanzas Públicas y Economía Espacial" en honor de Horacio Nuñez Miñana, Facultad de Ciencias Económicas - Universidad Nacional de La Plata, 1995.
- Ameriso, Claudia C. (Coordinadora); "Rol y financiamiento municipal"; Editorial Foja Cero; Rosario, Julio de 2005.
- Ameriso, Claudia C. (Coordinadora); "Rol y financiamiento municipal"; Editorial Foja Cero; Rosario, Año 2 – Nº 2; 2006.
- Ameriso, Claudia; Benitez, Élide y Francescutti, Marina; "El desarrollo: un reto municipal"; Rol y financiamiento municipal; Publicación de la Escuela de Contabilidad de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística; UNR; Editorial Foja Cero; Rosario, 2007.
- Ameriso, Claudia; Benitez, Élide y Francescutti, Marina; Borra, Virginia; "Autonomía municipal: una herramienta para el desarrollo local"; Rol y financiamiento municipal; Publicación de la Escuela de Contabilidad de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística; UNR; Editorial Foja Cero; Rosario, 2007.
- Ameriso, Claudia C.; "Acuerdos tributarios intergubernamentales en la República Argentina con miras al desarrollo local"; Rol y financiamiento municipal; Publicación de la Escuela de Contabilidad de la Facultad de Ciencias Económicas y Estadística; UNR; Editorial Foja Cero; Rosario, 2007.
- Homes, Alena y Sivrova, Eva; "La imposición a la propiedad inmobiliaria: perspectivas internacionales Europa Central República Checa"; revista Hacienda Municipal nº 90; Indectec.
- Sanderson, Paul; "Administración del impuesto a la propiedad inmobiliaria. Mejores prácticas e innovaciones en la esfera internacional"; revista Hacienda Municipal nº 90; Indectec.
- Constituciones Provinciales, Códigos Fiscales y Ordenanzas Impositivas de las Provincias.
- "La Economía de los Niveles Subnacionales de Gobierno El financiamiento de los Sistemas de Seguridad Social"; 35º Jornadas Internacionales de Finanzas Públicas; Facultad de Ciencias Económicas Universidad Nacional de Córdoba, Córdoba, Septiembre 2002.