

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y ESTADÍSTICA
UNIVERSIDAD NACIONAL DE ROSARIO

LICENCIATURA EN ECONOMÍA
SEMINARIO DE INTEGRACIÓN Y APLICACIÓN TRABAJO
FINAL
FEDERALISMO FISCAL

TASA GENERAL DE INMUEBLES RURALES EN MARÍA
TERESA:

Análisis de las reformas de segmentación de la tasa.

JUAN GOYECHEA

G-5786/0

Docente Tutor: Javier Eduardo Ganem

Docente Co- Tutor: Lautaro Gomez Sepliarsky

2° Cuatrimestre de 2022

1. Resumen

El trabajo caracteriza la Tasa General de Inmuebles Rurales (TGIR) en la localidad de María Teresa. La TGIR se aplica a los contribuyentes de la zonificación rural para financiar la prestación del servicio de mantenimiento de caminos rurales, canales y obras de infraestructura. La tasa se reformó en los años 2013 y 2020. Las modificaciones normativas introdujeron un diseño alternativo caracterizado por aplicar las unidades tributarias de forma diferencial de acuerdo a una categorización que contempla la capacidad económica de los propietarios de inmuebles rurales. El objetivo del trabajo es caracterizar la TGIR centrándose en los efectos de las reformas sobre la carga tributaria de los propietarios rurales e indagar el impacto que tuvieron las modificaciones normativas en los ingresos y egresos vinculados a la tasa durante el periodo 2010-2022 y en la composición de la recaudación. A su vez se busca constatar si, a pesar de las alteraciones en su diseño, el tributo continúa respondiendo al concepto económico de tasa. La TGIR ha evolucionado pasando de tasas progresivas a una segmentación entre propietarios residentes y foráneos. La Comuna alivió la carga tributaria de los pequeños y medianos propietarios locales. Este diseño alternativo responde al concepto económico de tasa.

Índice

1. Resumen	1
2. Introducción	3
3. Marco Teórico.....	4
3.1 Bien Público.	4
3.2 Mecanismo de Provisión de Bienes Públicos.	4
3.3 Enfoques de Equidad Tributaria.	5
3.4 La Tasa y Diseños Alternativos.....	6
4. Tasa General de Inmuebles Rurales	7
5. Primera Reforma de la Tasa General de Inmuebles Rurales	9
6. Segunda Reforma de la Tasa General de Inmuebles Rurales	11
7. Variaciones de la Composición Recaudatoria.	12
8. Evolución de la Tasa General de Inmuebles Rurales.....	14
9. Conclusiones	17
10. Referencias Bibliográficas.....	19

2. Introducción

María Teresa es una localidad ubicada al sur de la provincia de Santa Fe, Argentina. La zonificación rural dispone de una extensión territorial de 59.726,4 hectáreas productivas y/o semi-productivas. En ella se contabilizan 293 inmuebles rurales que abarcan la totalidad de las hectáreas disponibles. De esta extensión, el 81% del ejido rural está en manos de 34 titulares, mientras que el restante 19% se encuentra repartido entre 259. Este panorama pone de manifiesto la concentración de la propiedad de la tierra rural en la localidad (Padrón Rural, 2020).

La Tasa General de Inmuebles Rurales (TGIR) es la contraprestación pecuniaria imputada a los contribuyentes enmarcados dentro de la zonificación rural, con el propósito de sufragar a la Comuna la provisión del servicio de mantenimiento de caminos rurales, canales y obras de infraestructura (Ordenanza N° 27/20, 2000. Comisión Comunal de María Teresa). El servicio puede ser catalogado como un bien público. Las características de los bienes públicos complejizan la distribución equitativa de la carga tributaria. Esta dificultad podría ser uno de los fundamentos para evaluar la posibilidad de aplicar diseños alternativos que permitan abordar, desde otra perspectiva, la problemática de la distribución de la carga tributaria.

En la esfera comunal, las herramientas para llevar adelante políticas tributarias son limitadas. Sus facultades no son las mismas que en otros niveles del gobierno ya que carece de potestades para crear impuestos. Sin embargo, la Comisión Comunal está facultada para modificar la estructura de financiación de sus tasas (Ley Provincial N°2439 - Ley Orgánica de Comunas. 1986.)

En el año 2013 se promulgó una primer reforma mediante la Ordenanza N° 23/13, que llevó a una reestructuración en el diseño de la tasa. La distribución de la carga tributaria ya no se determinaba únicamente por el presunto beneficio y el costo del servicio, sino que se incorporó un indicador de la capacidad contributiva de los titulares de inmuebles rurales. Esto permitió aplicar las unidades tributarias considerando las diferencias existentes en la tenencia de tierras y fomentar una distribución más progresiva de la carga tributaria.

La segunda reforma se efectuó en el año 2020 mediante la Ordenanza N° 42/20, y continúa vigente en la actualidad. La misma se fundamentó en una determinación de carácter político que tenía como propósito otorgar un tratamiento preferencial a los propietarios de inmuebles rurales locales en virtud de su contribución a la dinámica económica local. Se estableció una segmentación entre los propietarios residentes y los foráneos. Se reestructuró el régimen de beneficio utilizando un criterio de residencia discrecional establecido por la Comuna.

El trabajo caracteriza la TGIR focalizándose en los efectos de las reformas sobre la carga tributaria de los propietarios de inmuebles rurales e indaga el impacto que tuvieron las modificaciones normativas en los ingresos y egresos vinculados a la tasa durante periodo 2010-2022 y en la composición de la recaudación. A su vez se busca verificar si, a pesar de los cambios en su diseño, el tributo continúa respondiendo al concepto económico de tasa.

En primer lugar, se abordarán los fundamentos teóricos que respaldan el trabajo. Posteriormente, se procederá a presentar y caracterizar la TGIR y sus respectivas reformas. Por último, se desarrollará el análisis sobre el impacto de la TGIR y su variación en la composición recaudatoria.

3. Marco Teórico

3.1 Bien Público.

La responsabilidad de brindar el servicio que los contribuyentes financian a través de la TGIR recae en la Comisión Comunal. Considerando las características inherentes del servicio es posible catalogarlo como un bien público.

Un bien público puro es un bien que satisface estrictamente las siguientes características: Su consumo es conjunto; no es posible excluir a los usuarios del goce de los beneficios; y sus beneficios son indivisibles entre los integrantes de la comunidad.

El consumo conjunto implica que una vez provisto el bien público la adición de un consumidor no perjudica la cantidad ni la calidad del servicio recibido por los consumidores que anteriormente se beneficiaban de él, exceptuando el punto de congestión. Se define como punto de congestión aquella cantidad de servicio demandado tal que la adición de un usuario más represente algún costo a los usuarios anteriores. El bien sería un bien público puro hasta el punto de congestión; si se presentara esta situación al servicio se lo considera como un bien público impuro. La calidad del servicio puede decaer en la medida en que más usuarios se beneficien del mismo. Para establecer el punto de congestión hay cierta dificultad porque la definición indica que debe haber un perjuicio para los usuarios anteriores. Esto no puede definirse en términos totalmente objetivos sino que depende de la valoración subjetiva de los usuarios (Núñez Miñana, 1998).

El principio de exclusión se aplica cuando es técnicamente posible excluir a los usuarios del goce de los beneficios de un bien o servicio. En ciertos casos resulta ineficaz excluir a un consumidor de la participación en los beneficios porque no reduce el consumo de otro. La posibilidad de exclusión se refiere a una posibilidad en términos físicos. Esto introduce cierta ambigüedad en la aplicación práctica. Para ciertos bienes es posible en principio aplicar la exclusión, pero a un cierto costo (Núñez Miñana, 1998).

Los bienes públicos puros reportan beneficios de forma indivisible a los distintos usuarios. Esto da lugar a una problemática: Resulta difícil determinar cuánto se beneficia cada uno. Aunque el beneficio sea indivisible no significa que sea igual para todos; por el contrario, algunos usuarios se benefician más que otros. Para poder afirmar que un bien beneficia a todos por igual debería ser posible previamente discriminar en cuánto se beneficia cada uno (Núñez Miñana, 1998).

La calificación de bien público no tiene carácter absoluto. En determinados bienes, al aumentar la cantidad de usuarios, la característica de no rivalidad ya no se satisface completamente; como consecuencia de la congestión disminuye la calidad de estos bienes, que son conocidos como bienes públicos impuros (Garriga; Rosales. 2013). Los bienes públicos impuros combinan características de bienes públicos y privados, siendo parcialmente excluibles o parcialmente rivales en el consumo (Rosen Harvey, 2008).

3.2 Mecanismo de Provisión de Bienes Públicos.

El mecanismo de provisión de bienes públicos puros difiere del mecanismo de provisión de los bienes privados debido a las características mencionadas. Los consumidores no tienen incentivo para revelar su verdadera preferencia por el bien público. Si los beneficios están disponibles para todos los usuarios estos no desearán realizar voluntariamente los pagos a los

oferentes. Para que pueda funcionar un sistema similar al de mercado, sería necesario que cada consumidor revelara su preferencia entre bienes públicos y bienes privados de forma de poder determinar su función de demanda (precio que cada uno estaría dispuesto a pagar antes de quedarse sin la última unidad del bien que está consumiendo). (Núñez Miñana, 1998).

En el caso de los bienes privados, cada una de las demandas es independiente, ya que puede ajustarse la cantidad consumida por cada uno. En cambio, en el caso de los bienes públicos, la reducción de una unidad afecta a todos y cada uno de los consumidores, reduciéndose en la misma medida su consumo del bien público. (Núñez Miñana, 1998)

La imposibilidad de utilizar el sistema de mercado introduce la necesidad de un mecanismo alternativo para la provisión de bienes públicos: Uno de ellos es la provisión pública a través del Estado. El Estado debe decidir el tipo de bien público a proveer y la cantidad del mismo y simultáneamente la distribución entre los contribuyentes de la carga del financiamiento para producirlo. Este financiamiento debe ser coactivo porque una vez decidida la provisión del bien público no debería ser optativo para los agentes afectados usar el bien y pagar la contribución o privarse del bien ahorrando la contribución (Núñez Miñana, 1998).

El Estado tiene la facultad de poder recurrir a estos métodos coactivos para financiar el bien público que en una economía libre le están vedadas al sector privado. De aquí surge uno de los problemas fundamentales de las finanzas públicas: el criterio de distribución de la carga tributaria (Núñez Miñana, 1998).

3.3 Enfoques de Equidad Tributaria.

El enfoque de equidad tributaria contempla los criterios mediante el cual se pondera la distribución de la carga tributaria. En este enfoque se enmarcan dos principios: el del beneficio y el de la capacidad contributiva.

Según el principio del beneficio cada contribuyente paga en función de lo que recibe de los servicios públicos. En su relación con el Estado el individuo percibe un beneficio: unas veces por satisfacer necesidades públicas perfectamente divisibles e individualizables; en otras ocasiones por percibirlo pero de forma que no es fácil individualizar o lo es sólo en parte. Al no poder determinarse en muchas ocasiones este beneficio es por lo que el Estado debe articular formas de recaudación en donde es más importante la capacidad económica que el presunto beneficio (Soler Belda, 2015).

El principio de capacidad contributiva exige una distribución de la carga tributaria de acuerdo con la capacidad económica del contribuyente. Con claridad Jarach expresa:

La capacidad contributiva es una apreciación de la riqueza de los contribuyentes y de su aptitud para contribuir a los recursos del Estado. Este concepto implica dos elementos constitutivos: la existencia de una riqueza o manifestación de riqueza, en el aspecto objetivo y una evaluación de los gobernantes en ejercicio del poder fiscal, de la correspondiente idoneidad para contribuir al erario público (Jarach, 1987).

El principio de la capacidad contributiva supone una distribución de la carga tributaria de acuerdo con la equidad horizontal y vertical. La equidad horizontal implica que los contribuyentes que poseen una capacidad de pago similar deben realizar contribuciones de igual magnitud. La equidad vertical implica que los contribuyentes con diferentes niveles de capacidad de pago deben contribuir de manera diferente, en relación a sus respectivas

capacidades. La aplicación de una tributación equitativa de acuerdo a la capacidad contributiva requiere la definición de un indicador específico para medir la capacidad de pago. Los indicadores más utilizados son: el patrimonio, la renta, y el gasto (Musgrave, 1992).

Según Fenochietto (2006) una vez seleccionado el indicador, se debe determinar si se aplicará de forma proporcional, progresiva o regresiva. La elección de esta medida puede tener un impacto significativo en la distribución de la carga fiscal y en la equidad del sistema tributario.

3.4 La Tasa y Diseños Alternativos.

Es necesario definir una tasa en su sentido convencional para poder contrastar con la que se expondrá en este trabajo. Conceptualmente:

La tasa es un tributo cuya obligación se fija sobre un contribuyente individual en oportunidad de la prestación de un servicio estatal. En esta figura tributaria existe una contraprestación efectiva o potencial hacia el contribuyente que a diferencia del impuesto, donde no es posible vincular los recursos con el gasto llevado a cabo. Sigue de esta forma la corriente de pensamiento del principio del beneficio (Riboldi, 2018).

Teóricamente las estructuras de financiación se diseñan aplicando el principio del beneficio en las tasas convencionales. Sucede porque ambas figuras conceptualmente comparten la vinculación de los flujos de ingresos y gastos. El principio del beneficio afecta la recaudación para sufragar el costo de los servicios públicos. Sin embargo, este criterio tiene limitaciones: la consecución de los objetivos redistributivos y la determinación de beneficios (Musgrave, 1992).

Las características de los bienes públicos dificultan la revelación de las preferencias de los usuarios. Complejizan la asignación equitativa de la carga tributaria basada en el principio del beneficio, ya que su medición puede ser subjetiva, compleja e Incompleta. Los costos del servicio público no se distribuyen de manera equitativa entre los contribuyentes. Estas características pueden introducir desigualdades en la distribución de la carga tributaria; algunos perciben menores beneficios y estarían contribuyendo de forma desproporcionada. La dificultad de medir la utilidad de las personas conspira contra la posibilidad práctica de aplicar esta teoría (Fenochietto, 2006).

Un diseño alternativo para enfrentar esta problemática puede ser la complementación de los principios del enfoque de equidad tributaria, incorporando el principio de capacidad contributiva en el diseño de la tasa. Una forma práctica de hacerlo es graduar el principio del beneficio utilizando un indicador de la capacidad económica de los contribuyentes.

El principio de la capacidad contributiva se muestra más eficaz en la resolución de los problemas de redistribución. Su desventaja es que aborda el problema del tributo aisladamente, sin atender la provisión de bienes públicos (Musgrave, 1992).

Al coexistir ambos principios existe la posibilidad de que la tasa pierda una de sus características esenciales como figura tributaria: la vinculación entre los gastos e ingresos. Si los recursos percibidos en concepto de tasa son utilizados como renta general y no son afectados a la prestación del servicio público la tasa podría estar adquiriendo componentes impositivos.

El derecho tributario argentino contempla esta problemática:

Respecto al quantum de la tasa existe consenso en el sentido que la misma debe guardar una razonable proporción con el costo del servicio prestado o a prestar, aún cuando no es menester que la equivalencia sea absoluta, ya que ello sería prácticamente imposible de establecer.

Sin perjuicio del parámetro indicado en punto a la correspondencia razonable entre el costo del servicio y el monto de la tasa, la Corte Suprema ha reconocido que dicho costo sea distribuido entre los contribuyentes teniendo en cuenta la capacidad contributiva individual, aproximándose con ello, a la concepción que se tiene acerca de los impuestos.

En efecto, en la causa “Banco de la Nación Argentina c. Municipalidad de San Rafael (C.S.N., 16/5/56), “Fallos”, 234-663), cuyo criterio fue confirmado en posteriores sentencias (“Fallos”, 277-218, 6/11/73, y otros) expresa que “aun siendo la tasa una contraprestación por los servicios administrativos requeridos por el particular al Estado, se comprende que éste, en el ejercicio de su soberanía tributaria, pueda efectuar una recaudación que tenga en cuenta la capacidad contributiva del obligado al pago, según todos los elementos que el Estado considere importantes para valorar dicha capacidad contributiva, no excluyéndose la consideración del valor del servicio prestado por el Estado ... a fin de cobrar a los menos capacitados una contribución menor que la requerida a los de mayor capacidad, equilibrando de ese modo el costo total del servicio público” (Soler, 2017, P.146).

La Corte Suprema de Justicia Nacional (CSJN) reconoce la posibilidad de que este costo pueda ser distribuido entre los contribuyentes teniendo en cuenta la capacidad económica individual. Una figura tributaria como la tasa puede regirse admitiendo una convivencia entre el principio del beneficio y el de capacidad contributiva. Sugiere una “correspondencia razonable“, entre los flujos de ingresos y egresos, esta correspondencia es un parámetro subjetivo, interpretativo, en el que existe un margen que puede diferenciar ambos flujos, porque según el Órgano Máximo del Poder Judicial la equivalencia absoluta es prácticamente imposible de establecer.

4. Tasa General de Inmuebles Rurales

En la localidad de María Teresa, la Tasa General de Inmuebles Rurales (TGIR) está establecida como la contraprestación pecuniaria que anualmente debe efectuarse a la Comuna por la prestación del servicio de mantenimiento, conservación y construcción de caminos rurales. (Ordenanza N° 27/20, 2000. Comisión Comunal de María Teresa)

Se considera como objeto imponible a cada uno de los inmuebles situados en el ejido rural comunal. La zonificación rural comprende los límites totales de la Comuna, con excepción de los consignados como zona urbana. Son contribuyentes de esta tasa los propietarios de los bienes inmuebles rurales. La base imponible para la TGIR la constituye el avalúo que determina la provincia a los efectos de la tributación del impuestos inmobiliario. La tasa tiene carácter anual; no obstante, las Ordenanzas Fiscales complementarias pueden establecer pagos por periodos que comprendan uno o más meses. (Ordenanza N° 27/20, 2000. Comisión Comunal de María Teresa)

Previo a las modificaciones implementadas por la Comisión Comunal en el año 2013 el esquema de la TGIR se basaba en el cobro anual de un monto de carácter general de 14 unidades

tributarias¹ por hectárea productiva; mientras que para las hectáreas semi-productivas² se aplicaba un cargo equivalente al 50 %. El pago de esta tasa se realizaba en seis cuotas bimestrales. Esta era la estructura principal de la tasa que experimentó anexiones y modificaciones en los años 2013 y 2020 (Ordenanza N° 05/12, 2012. Comisión Comunal de María Teresa).

El diseño se regía mediante el principio del beneficio. La tasa estaba confeccionada en función de los costos de la prestación del servicio. Implícitamente consideraba que los sujetos propietarios de los inmuebles rurales percibían el mismo beneficio, proporcional a la extensión del inmueble. Se configuraba de esta forma porque resulta difícil establecer el beneficio de los usuarios sin una oportuna revelación de las preferencias.

Las características del servicio permiten catalogarlo como un bien público impuro. Estas propiedades derivan en dificultades para medir y distribuir los beneficios de manera equitativa. Si no es posible medir y distribuir los beneficios tampoco será posible distribuir la carga tributaria de forma equitativa.

Los caminos rurales son utilizados por los propietarios conjuntamente sin generar un perjuicio a los demás usuarios. Esto se cumple si la frecuencia del tránsito es tal que la adición de un vehículo no ocasiona ningún perjuicio a los que ya usaban el camino. Es necesario enfatizar que el punto de congestión depende de consideraciones subjetivas de los usuarios, no es un parámetro objetivo.

Para aplicar la exclusión de manera efectiva es necesario controlar todos y cada uno de los accesos al mismo. La forma técnica de hacerlo sería a través de la reducción y el control de accesos lo cual implicaría costos elevados: inversión inicial, costos operativos y de mantenimiento; consecuentemente puede que no resulte remuneradora dicha empresa. Esto en una zona rural es altamente costoso y es poco probable aplicar una exclusión efectiva debido al entramado de caminos primarios, secundarios y vecinales.

Los beneficios son indivisibles. Los contribuyentes se benefician conjuntamente y resulta complejo discriminar la cuantía de cada beneficiario. Pero sí es posible presumir que este beneficio es desigual entre los contribuyentes. De las grandes empresas agropecuarias surge el grueso de la cosecha del distrito; para transportarla utilizan los caminos rurales. El flujo de transporte y de maquinarias aumenta a medida que las unidades productoras son más extensas. Se presume que el beneficio que perciben del aprovechamiento de los caminos rurales es mayor en relación a los pequeños propietarios rurales.

Las características del servicio público puede ser uno de los fundamentos para evaluar la posibilidad de aplicar diseños alternativos que permitan abordar, desde otra perspectiva, la problemática de la distribución de la carga tributaria.

¹ Una unidad tributaria oscila el precio de un litro de combustible diésel en la localidad.

² Una de las características de la zona se relaciona con la presencia de lagunas, las cuales establecen conexiones entre sí a través de procesos de rebalse facilitado por los bajos. Las hectáreas que permiten estas conexiones se las considera semi-productivas, dado que experimentan fluctuaciones constantes en su estado, alternando periodos de sequías e inundación, lo que afecta a su productividad.

5. Primera Reforma de la Tasa General de Inmuebles Rurales

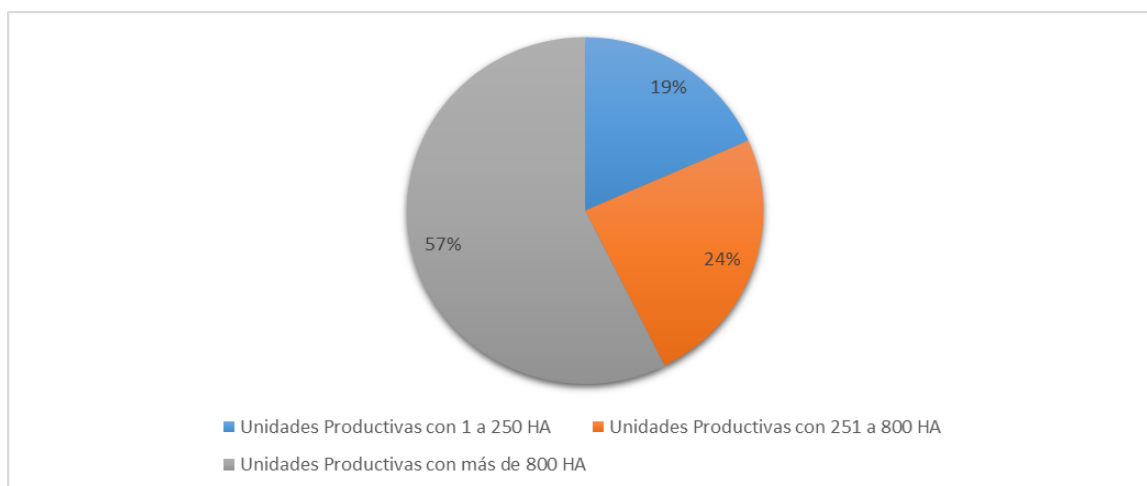
La primera reforma de la TGIR se implementó en el año 2013 y estuvo en vigencia hasta el año 2020. La medida buscó considerar las diferencias existentes en la tenencia de tierras y fomentar una distribución más equitativa de la carga tributaria en beneficio de los pequeños y medianos propietarios de inmuebles rurales mediante la implementación de un esquema progresivo en función de las hectáreas en propiedad. (Ordenanza N° 23/13, 2013. Comisión Comunal de María Teresa).

En el mismo año 2013 el gobierno local realizó un análisis sobre la distribución de la tierra rural en función de la cantidad de hectáreas que poseen las unidades productivas³. Dicha distribución fue importante para desarrollar la ordenanza N° 23/13 que modificó la TGIR.

La aplicabilidad del principio de la capacidad contributiva en una tasa depende de la aptitud para evaluar la capacidad económica de los contribuyentes. Se utilizó el patrimonio como indicador. Aquellas personas o empresas que poseen grandes extensiones de tierras se presume que tienen una mayor capacidad contributiva que el resto. Es por ello que puede ser empleado como indicador de la capacidad que tienen estos sujetos para sufragar gastos públicos siendo inferido a través de la cantidad de hectáreas que poseen.

Al ser considerado, el indicador, adquiere relevancia la distribución de la tierra rural del distrito. Si al aplicar los preceptos no se contempla la distribución de la tierra, este sistema progresivo podría afectar en demasía los ingresos comunales. Es necesario hacer un exhaustivo análisis de los costos y recursos vinculados a la TGIR para mitigar el impacto en las finanzas públicas.

Gráfico 1. Distribución de la tierra rural conforme a la cantidad de hectáreas que poseen las unidades productivas (año 2020).



*Fuente: Elaboración propia en base al padrón rural del año 2020 de la comuna de María Teresa.*⁴

El informe reveló que en la localidad de María Teresa existen 293 unidades productivas, entre ellas se distribuyen las 59.726,4 HA productivas y/o semi-productivas. El 57 % de la

³ Se utiliza para individualizar e identificar a cada uno de los titulares (persona física o jurídica) que poseen un inmueble en la zonificación rural.

⁴ Elaborado en base al Servicio de Catastro e Información Territorial.

zonificación rural está en manos de 16 unidades productivas de una extensión mayor a las 800 hectáreas. Hay 18 unidades de entre 251 y 800 HA comprendiendo el 24 % del total de la tierra rural. Las pequeñas unidades productivas de menos de 250 hectáreas ascienden a 259; solo ostentan el 19 % del total (Padrón Rural, 2020).

Al 81% de la zonificación rural la controlan 34 unidades productivas. El resto se distribuye entre 259. Esto evidencia una concentración de la tierra rural en unos pocos titulares (Padrón Rural, 2020).

En el año 2013 mediante la ordenanza N° 23/13 se creó el Régimen de Promoción de PYMES Agropecuarias aplicable a la TGIR. El Régimen se apoyó en el citado análisis sobre la distribución de la tierra. Consistió en reestructurar el mecanismo de financiación de la TGIR incorporando descuentos progresivos a las unidades productivas en función de las hectáreas que poseían. Los descuentos se aplicaban sobre la base de 14 unidades tributarias por hectárea productiva. Se categorizaron las unidades productivas de acuerdo a la extensión de inmueble rural para poder otorgar los descuentos. Se distinguieron entre pequeños, medianos y grandes propietarios de inmuebles rurales, mediante 3 intervalos de: 0-250 HA, 251-800 HA, +800 HA respectivamente.

Cuadro 1. Régimen de Promoción de PYMES Agropecuarias: Esquema de descuentos en relación a la cantidad de hectáreas de las unidades productivas.

Intervalo de HA	Unidades tributarias equivalentes por HA	Descuento
0-250	7	50%
251-800	10.5	25%
+800	14	-

Fuente: Elaboración propia en base a la Ordenanza N° 23/13, (2013). Comisión Comunal de María Teresa.

La primera reforma de la TGIR se sustentó en una graduación del enfoque del beneficio incorporando elementos del enfoque de capacidad contributiva. La tasa estaba diseñada en función de los costos de la prestación del servicio público pero distribuía la carga de acuerdo con la cantidad de hectáreas de los aportantes.

En el régimen de la tasa primaba la equidad vertical mediante un diseño progresivo; comprendía tres categorías determinadas en función de la extensión de la explotación rural. Se aplicaban las unidades tributarias de forma gradual. Aquellas personas o empresas con una mayor capacidad económica estaban sujetas a una carga tributaria más elevada. Los contribuyentes con capacidad de pago similares enfrentaban la misma carga tributaria, cumpliendo con el criterio establecido de equidad horizontal.

La aplicación de este régimen implicó que la comuna no percibiera la totalidad del tributo. Las modificaciones en la TGIR significaron un gasto tributario para la Administración Comunal con el objeto de favorecer a ciertos propietarios de inmuebles rurales.

El régimen benefició a 277 de 293 unidades productivas con descuentos del 50 y 25 por ciento. Los grandes propietarios no recibieron descuentos; el 57 % de la tierra rural pertenece a este grupo.

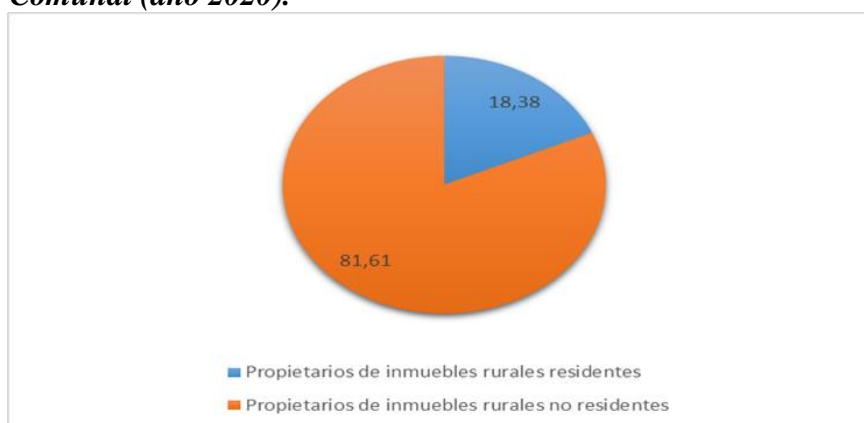
6. Segunda Reforma de la Tasa General de Inmuebles Rurales

La segunda modificación se llevó a cabo en el año 2020 y continúa vigente. Tuvo como objetivo otorgar un tratamiento preferencial a los residentes por su rol en la dinámica económica local. Se distinguieron a los propietarios rurales residentes de los foráneos, modificando nuevamente la estructura de financiación de la tasa rural.

La Administración Comunal reconoció que los propietarios rurales residentes desempeñan un papel fundamental en el desarrollo de la comunidad. Contribuyen a través de la generación de empleo, la dinamización económica, las transacciones comerciales locales, el fortalecimiento de las instituciones y la formación de empresas familiares. Su participación activa en la sociedad los convierte en actores clave en el desarrollo local al involucrarse en organizaciones comunitarias. Fortalecen la gobernanza local y fomentan la colaboración entre el sector público y privado. Estos argumentos fueron la base de sustentación para que la Comisión Comunal definiera la implementación de una política pública que reconozca y diferencie a estos actores de los propietarios rurales foráneos (Ordenanza N° 42/20, 2020. Comisión Comunal de María Teresa).

La Administración Comunal confeccionó un Registro de Titulares de Inmuebles Residentes en María Teresa para lograr el objetivo de política fiscal señalado. Para ser considerado "residente" la persona humana y jurídica propietaria de la unidad productora debía poseer domicilio legal y/o fiscal en la localidad. El dominio de la unidad productora que estaba constituido como un condominio, se lo consideraba "residentes" cuando la sumatoria porcentual de las personas físicas o jurídicas copropietarias era mayor o igual al 25 % de la propiedad, teniendo domicilio real y/o fiscal en la localidad.

Gráfico 2. Propiedad de la tierra rural de acuerdo al criterio de residencia establecido por la Comisión Comunal (año 2020).



Fuente: Elaboración propia en base al padrón rural del año 2020 de la comuna de María Teresa.

Utilizando el parámetro que se estableció en la ordenanza se observa que solo el 18,38 % de la tierra es propiedad de residentes. El 81,61 % pertenece a propietarios rurales foráneos. De las 16 unidades productivas categorizadas como grandes propietarios de inmuebles rurales, 14 no cumplen con el criterio de residencia. La mayoría son empresas con domicilio fiscal en otras localidades. (Padrón Rural, 2020).

El 2 de septiembre del 2020 se sancionó la Ordenanza N° 42/20 que modificó el Régimen de Promoción de la tasa. En esta instancia se denomina Régimen de Promoción de PYMES Agropecuarias Locales. La segmentación pasó de 3 a 7 intervalos. Se segmentó aún más el intervalo de pequeños propietarios de inmuebles rurales. Los dividieron en grupos de 50

hectáreas para conformar la nueva segmentación. A cada uno de ellos le correspondía un descuento según la cantidad de hectáreas que poseían. Se aplicó sobre el monto de carácter general que siguió siendo 14 unidades tributarias.

La medida buscó concentrar el gasto tributario en los pequeños propietarios locales, ampliando los beneficios a los residentes. Para que sea sostenible se redujo el descuento a los medianos propietarios locales al 15% y se excluyó del beneficio a los no residentes debiendo sufragar las 14 unidades tributarias independientemente del intervalo de hectáreas al que pertenecían. Estas modificaciones permitieron segmentar en siete intervalos, con descuentos de hasta el 78%. Se puede sintetizar de la siguiente manera:

Cuadro 2. Régimen de Promoción de PYMES Agropecuarias Locales: Esquema de descuentos en relación a la cantidad de hectáreas de las unidades productivas.

Intervalo de HA	Unidades tributarias equivalentes por HA	Descuento
0-50	3	78.57%
51-100	4	71.42%
101-150	5	64.28%
151-200	6	57.14%
251-250	7	50%
251-800	11.90	15%
+800	14	-

Fuente: Elaboración propia en base a la Ordenanza N° 42/20, (2020). Comisión Comunal de María Teresa.

La ordenanza N° 42/20 modificó la TGIR e introdujo una segmentación en el tratamiento. El régimen implementado en el año 2020 prescindió de la progresividad global que lo caracterizaba para otorgarle un trato preferencial a los propietarios residentes. La medida excluye a un sector de los beneficios utilizando un parámetro arbitrario: el criterio de la residencia.

Cuando se observa integralmente la reforma se advierte que la exclusión del segmento no residente afectó al cumplimiento de los criterios de equidad vertical y horizontal. Los propietarios foráneos debieron soportar una carga tributaria superior y desproporcionada en relación al segmento residente.

El aumento en la cantidad de intervalos y sus respectivos descuentos en el segmento residente se sostiene porque el 81,61% de la tierra rural pertenece a propietarios no residentes. Los beneficiarios se redujeron de 277 a 153 respecto a la normativa del año 2013. La Administración Comunal consideró que esto debía compensar o mitigar el gasto tributario atribuible al nuevo régimen.

7. Variaciones de la Composición Recaudatoria.

El análisis de la composición de la recaudación frente a los cambios en la TGIR proporciona una orientación para comprender el impacto de los cambios en la política fiscal. Estos datos proporcionan una imagen de quiénes están contribuyendo más, o menos, después de las modificaciones.

Se puede observar en el cuadro 3 que luego de las variaciones de la normativa del año 2013, los pequeños propietarios experimentaron un beneficio significativo en comparación con los

medianos y grandes propietarios. Esto se refleja en un aumento en la proporción de la recaudación proveniente de los propietarios de más de 800 HA. La participación en la composición recaudatoria permaneció constante para los medianos y la de los pequeños, disminuyó.

Cuadro 3. Cambios en la composición de la recaudación con la modificación normativa del año 2013: variación de la participación en términos porcentuales sobre el total recaudado.

Intervalo de HA	Cantidad de HA	Participación antes de la modificación del año 2013	Participación después de la modificación del año 2013
0-250	15.997,78	26,78%	15,96%
251-800	9.470,91	15,85%	15,71%
+800	34.257,71	57,35%	68,33%
Total	59.726,4	100%	100%

Fuente: Elaboración propia en base al padrón rural (Periodo 2020).

En la segunda reforma, se observa un beneficio hacia los residentes en contraposición a los no residentes. Esto se refleja en la composición de la recaudación en términos porcentuales.

Cuadro 4. Cambios en la composición de la recaudación con la modificación normativa del año 2020: variación de la participación en términos porcentuales sobre el total recaudado.

Intervalo de HA	Cantidad de HA	Participación antes de la modificación del año 2013	Participación después de la modificación del año 2020
0-50	1.354	2,26%	0,58%
51-100	2.100,23	3,51%	1,17%
101-150	2.080,93	3,48%	1,41%
151-200	1.350,18	2,26%	1,08%
201-250	1.521,38	2,54%	1,41%
251-800	2.575,12	4,31%	3,96%
No Residentes 0-250	7.591,05	12,70%	14,07%
No Residentes 251-800	6.895,79	11,54%	12,78%
+800	34.257,71	57,35%	63,50%
Total	59.726,4	100%	100%

Fuente: Elaboración propia en base al padrón rural (Periodo 2020)

Los propietarios foráneos y los grandes propietarios aportan el 90,36 por ciento de la recaudación. Esto se explica en gran medida por la concentración de la tierra rural en posesión de no residentes.

Según los datos expresados en el cuadro 4, antes de las modificaciones del año 2013, en el tramo de 0 a 250 hectáreas, los no residentes comprendían el 48 por ciento de la recaudación mientras que los residentes el 52 por ciento. Si consideramos el mismo tramo con las modificaciones del año 2020, la proporción de la recaudación proveniente de los no residentes aumentó al 71 por ciento y la de residentes disminuyó al 29 por ciento. En el intervalo de 251-800 hectáreas, los no residentes pasaron de comprender 73 por ciento de la recaudación antes de las modificaciones a 77 por ciento después de la segunda reforma. La participación de los residentes en la recaudación disminuyó del 27 al 23 por ciento.

8. Evolución de la Tasa General de Inmuebles Rurales

Resulta importante realizar un análisis sobre los ingresos provenientes de la tasa rural y los egresos relacionados, a los fines de indagar el impacto que tuvieron las modificaciones normativas durante el periodo 2010-2022.

El cuadro 5 contiene información sobre los ingresos en concepto de TGIR y los egresos afectados a la prestación del servicio a valores corrientes para el periodo 2010-2022. Es necesario hacer una salvedad metodológica: se consideran los recursos percibidos⁵ en concepto de TGIR. Los ingresos son fácilmente cuantificables en contraste con los egresos. Las erogaciones están conformadas por una multiplicidad de imputaciones⁶. Se consideran los egresos correspondientes a la prestación de los servicios de mantenimiento, conservación y construcción de caminos rurales.

Cuadro 5. Ingresos de la TGIR y egresos correspondientes a la prestación de los servicios de mantenimiento, conservación y construcción de caminos rurales a valores corrientes (Periodo 2010-2022).

Año	Ingresos	Egresos
2010	\$843.093,97	\$931.470,41
2011	\$953.253,59	\$1.091.532,66
2012	\$2.451.991,95	\$2.979.101,76
2013	\$3.213.025,79	\$1.789.366,22
2014	\$4.520.680,37	\$3.463.244,42
2015	\$4.822.375,39	\$3.110.718,86
2016	\$6.336.266,62	\$4.690.309,89
2017	\$7.923.457,16	\$6.414.215,17
2018	\$13.947.671,26	\$7.885.728,36
2019	\$24.702.007,75	\$12.181.108,38
2020	\$33.405.117,31	\$20.407.101,67
2021	\$51.616.129,98	\$35.669.090,81
2022	\$77.259.362,15	\$60.702.510,21

Fuente: *Elaboración propia en base a los balances comunales*⁷ (Periodo 2010-2022).

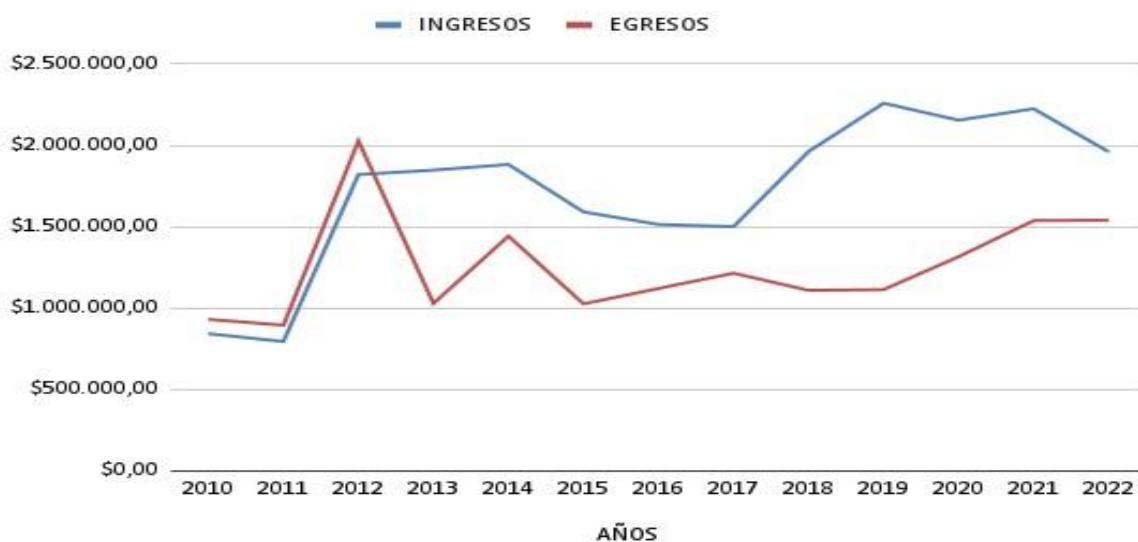
⁵ En los balances comunales se utiliza el criterio de lo percibido.

⁶ Nota: Los ingresos están constituidos por: Tasa general de inmuebles rurales; Deudores tasa general de inmuebles rurales. Los egresos comprenden: obra, maestranza y servicios rurales; jornalizados y eventuales rurales; sueldo anual complementario rurales; asignación familiares rurales; servicio extraordinario rurales; aportes patronales jubilatorio rurales; gastos de mantenimiento de caminos rurales; conservación de rodados y maquinarias rurales; cubiertas y cámaras rurales; seguro rodados y maquinarias rurales; comisionistas y fletes rurales; alquiler a terceros de equipos rurales; combustible y lubricantes; maquinaria y herramientas rurales; desagües rurales, alcantarillado; mejorado de caminos rurales; entubamientos rurales; aportes patronales obra social rurales; seguro de vida rurales; ART rurales; uniforme y ropas de trabajadores rurales; viáticos rurales; otros gastos de mantenimiento rurales.

⁷ Los balances comunales contienen los ingresos y egresos detallados de la Comuna. Los balances se presentan en instancia de revisión de cuentas a la Comisión Comunal de María Teresa y se publican al ser aprobados. Son utilizados para confeccionar el presupuesto enmarcado en la Ley Provincial N° 2439 - Ley Orgánica de Comunas (1986). La Ley Provincial N° 12510 - Ley de Administración, Eficiencia y Control del Estado (2005) provee el marco normativo para las imputaciones del balance comunal.

El gráfico 3 contiene datos sobre los ingresos de la TGIR y los egresos vinculados a la prestación del servicio a valores constantes del año 2010 para el periodo 2010-2022.

Gráfico 3. Ingresos de la TGIR y egresos correspondientes a la prestación de los servicios de mantenimiento, conservación y construcción de caminos rurales a valores constantes, año 2010=base 100. (Periodo 2010-2022).



Fuente: Elaboración propia en base a los balances comunales (Periodo 2010-2022) y al Instituto de Investigación Económica (IIE).

Durante el periodo analizado, los ingresos derivados de la TGIR fueron, en promedio, \$1.706.773,58; mientras que los egresos asociados a la prestación del servicio se situaron en un promedio de \$1.254.033,25. Hay que tener en cuenta que ciertos gastos son compartidos y la Comuna no ha establecido un criterio para su discriminación, tal como es el caso de los administrativos de recaudación. La inclusión de estas erogaciones en el cálculo podría alterar ligeramente los egresos, sugiriendo que \$1.254.033,25 representa un umbral mínimo.

Los ingresos se modificaron levemente posterior a la promulgación de la primera reforma en el año 2013, manteniéndose en un rango cercano a \$1.800.000 hasta el año 2018. El gasto tributario asumido por la Administración Comunal con el propósito de llevar a cabo la implementación del Régimen de Promoción de PYMES Agropecuarias afectó marginalmente las finanzas públicas.

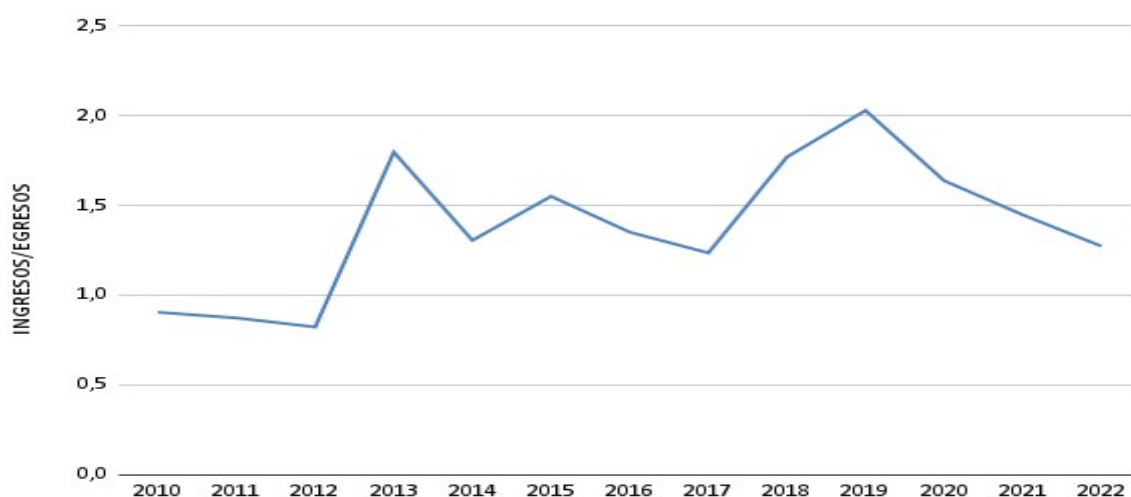
En el año 2020 entró en vigencia la segunda reforma de la normativa. Luego de una nueva modificación, los ingresos se mantuvieron en un rango cercano a los \$2.000.000, sin presentar oscilaciones considerables. Se verifica que se mitigó el impacto del costo fiscal en las finanzas públicas correspondiente a la instauración del Régimen de Promoción de PYMES Agropecuarias locales. La reducción del número de beneficiarios amortiguó la ampliación de los beneficios del segmento residente.

El leve impacto en los ingresos puede ser parcialmente atribuible a que ambos regímenes modificaron la estructura de financiación de la TGIR progresivamente, contemplando la

concentración de la propiedad de la tierra rural y el domicilio de sus titulares. Esto se evidencia en la composición de la recaudación.

El ratio de sostenimiento expuesto en el gráfico 4 exhibe la relación entre los ingresos y egresos expuestos en el cuadro 5. El ratio permite tener una visión sobre la aptitud de la Comuna para sostener la provisión del servicio público. Un valor superior a 1 denota que los ingresos superan a los egresos, en tanto que un valor inferior a 1 sugiere una insuficiencia de ingresos para cubrir los gastos.

Gráfico 4. Ratio de sostenimiento del servicio público (Periodo 2010-2022).



Fuente: Elaboración propia en base a los balances comunales (Periodo 2010-2022)

Durante el transcurso temporal observado, el valor máximo de la relación entre ingresos y egresos se registra en el año 2019 alcanzando el 2,03, en contraste, el valor mínimo se sitúa en el año 2012, con un 0,83. El valor máximo es significativo. La Comuna recaudó el doble de los recursos necesarios para sostener el servicio.

Es posible comprobar que la financiación del servicio a través de la TGIR exhibió déficit durante el periodo comprendido entre 2010 y 2012, situación que experimentó una corrección en el año 2013, dando lugar a un excedente en los ejercicios subsiguientes. La Comuna prestó el servicio deficitariamente durante 3 años y 10 superavitariamente.

El promedio de la relación entre los ingresos y egresos para el periodo analizado es de 1,36. No es significativo si consideramos que la Comuna incurrió en déficit durante el periodo 2010-2012 para sostener el servicio y que el valor en promedio durante el periodo fue de 0,86. Durante el periodo 2013-2022 el valor en promedio fue de 1,53.

Los recursos en concepto de TGIR y las erogaciones vinculadas a la prestación de servicios muestran, en términos generales, cierta correspondencia independientemente del diseño adoptado. No obstante, en el año 2019 se observa una divergencia significativa entre ambos flujos. Es posible considerar que los ingresos hayan sido utilizados como renta general.

9. Conclusiones

La Tasa General de Inmuebles Rurales ha evolucionado a lo largo de los años; migró de un diseño convencional hacia uno caracterizado por la progresividad de la tasa y posteriormente a una segmentación entre propietarios residentes y foráneos.

La primera reforma de la TGIR se caracterizó por la graduación del enfoque del beneficio por medio de la incorporación de elementos del principio de capacidad contributiva al diseño del tributo. La Comuna configuró la tasa en función de los costos del servicio público y buscó distribuir la carga tributaria progresivamente considerando las diferencias en la tenencia de tierras. Se verifica que el régimen otorgó un alivio a la carga tributaria de los pequeños y medianos propietarios en relación al diseño previo.

Satisfizo el criterio de equidad vertical mediante un diseño progresivo, escalonado por tramos, donde se aplicaban las unidades tributarias de forma gradual en función a la extensión del inmueble rural. Los contribuyentes con capacidad de pago similares enfrentaban la misma carga tributaria, cumpliendo con el criterio establecido de equidad horizontal.

La segunda modificación de la normativa introdujo una segmentación en el tratamiento tributario, priorizando a los residentes en detrimento de los no residentes, con el argumento de reconocer la contribución de los propietarios residentes al entramado económico local. Se introdujeron nuevos intervalos con sus respectivos descuentos para los pequeños propietarios residentes, lo que resultó en una reducción de su carga tributaria. En contraste, los propietarios foráneos debieron soportar una carga tributaria superior y desproporcionada en relación al segmento residente.

Cuando se observa integralmente, la reforma no cumplió con los criterios de equidad vertical y horizontal. El régimen prescindió de la progresividad global que lo caracterizaba porque la Comisión Comunal optó por favorecer a los propietarios locales a expensas de los no residentes utilizando un criterio de residencia arbitrario.

En función a los datos provistos sobre las variaciones de la composición recaudatoria es posible concluir que: la primera reforma de la TGIR benefició a los pequeños propietarios en relación a los grandes propietarios. Posterior a la promulgación de la ordenanza del año 2020 se observa un beneficio significativo hacia los residentes en contraste con los no residentes, situación que se constata en los cambios de la proporción de la recaudación del intervalo de 0 a 250 hectáreas.

La introducción del Régimen de Promoción de PYMES Agropecuarias afectó marginalmente las finanzas de la Comuna. La construcción de los intervalos, contemplando la distribución de las unidades productivas, permitió beneficiar a los pequeños y medianos propietarios rurales sin un deterioro de los ingresos comunales.

Se constató que la instauración del Régimen de Promoción de PYMES Agropecuarias locales no afectó en demasía las finanzas públicas. El gasto tributario correspondiente al nuevo esquema fue mitigado por la reducción de los beneficiarios y el recorte del descuento para los medianos propietarios locales. Los propietarios foráneos y los grandes propietarios aportan el 90,36 % de la recaudación; esto explica en parte el leve impacto de la segunda reforma.

La CSJN sugiere una "correspondencia razonable" entre los flujos de egresos e ingresos. Esta correspondencia es un parámetro subjetivo y abierto a interpretación; existe un margen que puede diferenciar ambos flujos porque lograr una equivalencia absoluta es prácticamente

imposible de establecer. Concluir si este diseño alternativo responde al concepto económico de tasa dependerá de la flexibilidad que se le otorgue al margen para diferenciar los flujos.

El ratio de sostenimiento del servicio público para el periodo 2010-2022 revela que, en términos generales, se ha mantenido una “correspondencia razonable” entre los recursos percibidos en concepto de TGIR y las erogaciones destinadas a la prestación del servicio independientemente del diseño adoptado. No obstante, en el año 2019 se constata una divergencia entre los flujos. La diferencia fue sustancial. La Comuna recaudó el doble de los recursos necesarios para sostener el servicio. Es posible considerar que los ingresos fueron utilizados como renta general. Esta divergencia tiende a corregirse en los años subsiguientes mediante un aumento de los egresos vinculados a la prestación del servicio.

El promedio de la relación entre los ingresos y egresos para el periodo 2013-2022 fue de 1,53; en este intervalo temporal se introdujeron ambos regímenes. Si se considera que los egresos están ligeramente subestimados por los gastos compartidos, el margen entre los flujos se reduciría. Se evidencia que, en términos generales, hubo una contraprestación efectiva o potencial hacia el contribuyente. Los recursos percibidos en concepto de tasa fueron afectados al sostenimiento del servicio. Es posible considerar que este diseño alternativo cumple con los requisitos conceptuales de una tasa.

La Comuna de María Teresa buscó posicionarse políticamente ante lo que considera una problemática para su localidad: la distribución de la tierra rural y el domicilio de sus titulares. Explotó las pocas herramientas que el Estado Comunal tiene para concretar una política tributaria progresiva. Gravar mediante la coexistencia de ambos principios le otorgó a la tasa la versatilidad para reducir la carga tributaria de determinados propietarios de inmuebles rurales.

Las reformas manifiestan una clara intencionalidad de beneficiar a los pequeños y medianos propietarios de inmuebles rurales. Es posible considerar que la Comuna cumplió con su objetivo: diseñar una tasa progresiva que contempla la capacidad económica de los sujetos pasivos de la obligación tributaria, permitiéndole beneficiar a los propietarios reconocidos en la Ordenanza N° 42/20.

10. Referencias Bibliográficas

Fenochietto, Ricardo. (2006). Economía del sector público. La Ley. Garriga, Marcelo; Rosales, Walter. (2013). Finanzas públicas en la práctica: selección de casos y aplicaciones. EDULP.

Jarach, Dino. (1987). En torno al principio de la capacidad contributiva en la economía. La información.

Ley Provincial N°2439 - Ley Orgánica de Comunas. (1986).

Ley Provincial N° 12510 - Ley de Administración, Eficiencia y Control del Estado. (2005)

Musgrave, Richard A; Musgrave, Peggy B. (1992). Hacienda pública. Teórica y aplicada. McGraw-Hill.

Núñez Miñana, Horacio. (1998). Finanzas Públicas. Ediciones Macchi.

Ordenanza N° 27/20, 2000. Comisión Comunal de María Teresa.

Ordenanza N° 05/12, 2012. Comisión Comunal de María Teresa.

Ordenanza N° 23/13, 2013. Comisión Comunal de María Teresa.

Ordenanza N° 422/20. 2020. Comisión Comunal de María Teresa.

Ordenanza N° 73/21, 2022. Comisión Comunal de María Teresa.

Riboldi, Jorge. (2010). Sistema Tributario Argentino: Algunas Consideraciones. Oikonomos.

Rosen, Harvey S. (2008). Hacienda Pública. McGraw-Hill.

Soler, Osvaldo (2017). Tratado de derecho tributario. Económico-Constitucional-Sustancial Administrativo-Penal.

Soler Belda, Ramón. (2015). La progresividad en las reformas tributarias. Dykinson.