

Análisis de la reforma impositiva bonaerense

■
La flamante reforma impositiva aplicada en la provincia de Buenos Aires es consecuencia directa de los importantes apremios fiscales por los que atraviesan los gobiernos subnacionales.

■
Inicialmente se propuso establecer un gravamen a la carga y descarga de mercadería por los puertos bonaerenses, medida postergada en la sanción definitiva de la ley hasta enero de 2011.

■
A partir de la reforma de la ley de puertos, actualmente los Consorcios de Gestión se encuentran alcanzados por los tributos de la provincia, mientras que anteriormente estaban exentos.

En virtud del escenario fiscal que enfrenta al provincia de Buenos Aires, el poder ejecutivo ingresó en la legislatura un proyecto de reforma integral de la ley impositiva que regirá los tributos provinciales durante 2010, con una finalidad claramente recaudatoria.

Entre las distintas modificaciones, la que generó una gran controversia fue aquella que establecía un adicional sobre el impuesto a los ingresos brutos en las operaciones de carga y descarga realizadas en las terminales portuarias bonaerenses. Debido a las consecuencias fuertemente negativas de la medida y a las reacciones de los sectores involucrados, se decide ingresar en las Cámaras un proyecto de suspensión del artículo donde se crea este nuevo gravamen.

La propuesta de suspensión simplemente dilata la entrada en vigencia del impuesto hasta fines de 2010, pero no aleja la posibilidad de que pueda ser instaurado nuevamente en dicha oportunidad para entrar en vigencia en 2011. Por este motivo, se analizarán los efectos de este nuevo tributo en forma particular dada la relevancia que puede tener para el desempeño de las actividades económicas de la región.

Además de la propuesta del adicional sobre los ingresos brutos, se establecen, a partir del próximo año, modificaciones a otros tributos de la provincia. Tal es el caso de la modificación en el impuesto urbano y rural (en algunos partidos de la provincia), la creación de un impuesto a las herencias o el aumento en el impuesto a los automotores.

En el impuesto automotor se observan cambios en las escalas del impuesto y en las alícuotas aplicadas según la escala. En el año 2009, para los automóviles, existían cuatro escalas con un límite superior en la base imponible de 13.700 pesos, por lo que aquellos vehículos que tuvieran una valuación fiscal superior a dicho límite tributarían una cuota fija de \$440 y un 3,6% sobre el excedente del límite mínimo. A partir de 2010 las categorías son cinco, observándose adicionalmente incrementos importantes en las cuotas fijas y también movimientos en las alícuotas, lo que se traduce en un aumento notable en la presión fiscal de este impuesto provincial. En el caso de camiones y camionetas también se observan modificaciones en el mismo sentido, principalmente fundadas en variaciones en la cuota fija a pagar.

Cabe mencionar en este punto que el impuesto automotor es un tributo de tipo real, es decir que grava manifestaciones aisladas de la capacidad contributiva de los agentes económicos, motivo por el cual la doctrina impositiva no recomienda estructurarlo de modo progresivo, principalmente por cuestiones de violación del principio de equidad horizontal. Por ejemplo, un individuo que tenga dos automóviles de valores intermedios puede ser tratado impositivamente de un modo diferente a aquel que posea un solo automóvil de valor elevado.

Con relación al impuesto inmobiliario, se introducen aumentos tanto para las propiedades ubicadas en zona urbana como rural. En el impuesto inmobiliario urbano la principal modificación se observa en el tratamiento de los terrenos con alto valor de la tierra y escaso valor de la edificación (baldíos principalmente). En ese caso se aplica un aumento en el impuesto determinado, con el objeto de desalentar la tenencia de patrimonios "ociosos". Dado que el impuesto inmobiliario también es un impuesto de tipo real, valen los mismos comentarios vertidos en el impuesto automotor respecto a su conveniencia.

Las novedades más importantes se registran en el caso del impuesto inmobiliario rural. Hasta este momento, la base imponible a partir de la cual se calcula el impuesto inmobiliario rural que recae sobre cada explotación agropecuaria de la provincia, se establece a partir de 12 escalas fijas de valuaciones fiscales que abarcan a todos los inmuebles rurales existentes. A cada una de estas valuaciones, le corresponde una cuota fija anual, a la que se le adiciona la aplicación de una alícuota sobre el excedente al límite mínimo de cada una de las escalas de valuaciones fiscales correspondientes.

Sobre el valor obtenido de acuerdo a lo mencionado precedentemente, se aplica un índice elaborado por el Ministerio de Asuntos Agrarios de la provincia de Buenos Aires, según las condiciones de productividad de la zona en la que se encuentre ubicado el inmueble. Para esto fue segmentada la provincia en 6 zonas, a las que le corresponde un valor entre 1 y 2,2 del mencionado índice de productividad. A los 12 partidos del SO bonaerense, se le asignó el menor valor de este índice, por las limitantes propias de la región, en términos de productividad.

Dentro del conjunto de modificaciones en la estructura tributaria que regirá durante el año 2010 en el ámbito de la provincia de Buenos Aires, existen nuevas pautas de liquidación del impuesto inmobiliario rural, que consisten en aplicar un porcentaje fijo de aumento, sobre el monto del impuesto correspondiente al año 2009, según la zona de la provincia en donde se encuentre la explotación agropecuaria. A tal efecto, fue utilizada una división similar a la mencionada en el párrafo anterior, según criterios productivos. Los incrementos porcentuales se determinaron de manera progresiva, partiendo de la zona caracterizada con el menor potencial de productividad, hasta la que posee mayor potencial, como se puede apreciar en el Cuadro 1. Es decir, no hubo modificaciones en la metodología de cálculo del impuesto, sólo un incremento fijo por zona, respecto del período fiscal anterior. Como existe un tratamiento diferencial según la región geográfica de la explotación, existe además un efecto redistributivo entre regiones. Nuevamente, tal como se comenta más arriba, no es adecuado utilizar este impuesto como instrumento de redistribución por captar sólo parcialmente la capacidad contributiva de los agentes económicos.

Para la región comprendida por los partidos de Adolfo Alsina, Saavedra, Puan, Tornquist, Coronel Rosales, Coronel Dorrego, Bahía Blanca, Villarino, Patagones, Guaminí, Coronel Suárez y Coronel Pringles, denominada zona SE, se estableció eximir del pago del impuesto para el período fiscal 2010, como consecuencia de la situación de emergencia climática en la que se encuentra esta región y que ha provocado el fracaso productivo en la mayoría de los sistemas de producción que se realizan en los partidos que la componen (Cuadro 1).

Cuadro 1

Zona	Sup. (mill ha)	Var. inmob. 2010
A	2,7	39%
B	5	37%
C	3,8	35%
D	5,4	33%
E	5,3	20%
SE	6,6	Exento período fiscal 2010

La introducción de un impuesto a las herencias genera también numerosas críticas. En el artículo 91 de la reforma se establece que "Todo aumento de riqueza obtenido a título gratuito como consecuencia de una transmisión o acto de esa naturaleza, que comprenda o afecte uno o más bienes situados en la Provincia y/o beneficie a personas físicas o jurídicas con domicilio en la misma, estará alcanzado con el impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes". Allí se incluyen herencias, legados, anticipos de herencia, y donaciones.

El tratamiento fiscal de las herencias es un tema muy sensible, ampliamente debatido en la teoría de las finanzas públicas, porque se relaciona con el gravamen sobre la renta, sobre el patrimonio y con el tratamiento impositivo del ahorro, y se encuentra sujeto a objeciones con respecto a la eficiencia y a la equidad. Debido a que, en general, las herencias son transferencias de patrimonio, la literatura considera conveniente tratarlos dentro de la imposición a los bienes patrimoniales y no en la imposición a la renta. Incluso, se sostiene que en la mayoría de los casos los ingresos por herencia no reflejan aumento de capacidad económica para la unidad familiar, que es la finalidad última de la imposición sobre la renta.

En Argentina, existen impuestos patrimoniales en todos los niveles de gobierno, por lo que agregar un tributo adicional constituye un incremento excesivo en la presión fiscal sobre los bienes patrimoniales y afecta negativamente la formación de ahorro.

El texto final de la reforma

Como consecuencia de los reclamos por la introducción del nuevo gravamen, se plantea la suspensión del artículo que lo instaura hasta fin de 2010 y al mismo tiempo se sustituye esta medida por modificaciones alternativas. Al respecto, merecen destacarse dos cuestiones de índole fundamental. En primer lugar, suspender¹ es diferente de derogar², por lo que aún existe la posibilidad de que a fines de 2010 se vuelva sobre esta discusión con miras a 2011, dado que es poco probable que la situación de la provincia resulte holgada para ese entonces. Por lo tanto, las posibles consecuencias que traería un impuesto de estas características sobre la actividad regional merecen un cuidadoso análisis. En segundo término, cuando se sustituye un impuesto por otro y otros se están "intercambiando" distorsiones, por lo que también resultará relevante en el futuro analizar los efectos del texto definitivo.

En el proyecto aprobado inicialmente en la legislatura, conteniendo el nuevo gravamen, los servicios portuarios alcanzados por el mismo tributaban, adicionalmente, 3,5% de impuesto sobre los ingresos brutos. Además, en el artículo 25 de la ley impositiva, se establece que se aplica el 4,5% (un punto más sobre la alícuota general) a las empresas que presten servicios y facturen más de 30 millones de pesos al año, en un intento de imprimir algún viso de "progresividad" al impuesto sobre ingresos brutos, dejando fuera de esta disposición a los servicios portuarios gravados con el nuevo impuesto.

En el texto definitivo de la reforma, al dejar sin efecto durante 2010 el polémico artículo 26, incluye a los servicios portuarios dentro del comentado artículo 25. Es decir, que las empresas prestadoras de servicios portuarios con facturación superior a los 30 millones de pesos anuales observan un aumento en su alícuota sobre los ingresos brutos, la que se incrementa desde el 3,5% al 4,5%. Esta modificación pasa más desapercibida y supera mejor las objeciones políticas, pero no así el traslado a los precios ni las consecuencias económicas del incremento. Merece un comentario adicional la inconveniencia de gravar actividades conexas al comercio internacional, como lo es la prestación de servicios a la carga y descarga, tanto por cuestiones de índole constitucional³ como por aspectos relacionados con la competitividad de las exportaciones.

¹ *Detener o diferir por algún tiempo una acción u obra. Real Academia Española.*

² *Abolir, anular una norma establecida, como una ley o una costumbre. Real Academia Española.*

³ *La Constitución Nacional reserva para el gobierno central la facultad de fijar gravámenes sobre el comercio exterior. De hecho, las exportaciones se encuentran exentas del impuesto sobre los ingresos brutos, en línea con esta división de facultades.*

⁴ Conocida como Ley de Actividades Portuarias, que tiene que ver, con todos los aspectos vinculados a la habilitación, administración y operación de los puertos estatales y particulares existentes o a crearse en el territorio nacional.

Resulta sumamente relevante también el análisis de la modificación introducida en la ley provincial 11.414 de creación del Consorcio de Gestión del Puerto de Bahía Blanca como entidad de derecho público no estatal, la que tiene a su cargo la administración y explotación de la zona portuaria de Bahía Blanca, sancionada en virtud de la obligación que establece la ley nacional 24.093⁴ en su artículo 12.

En el artículo 2 de la ley 11.414, se establecía que los Consorcios de Gestión de los puertos de Bahía Blanca y Quequén estarían exentos de todo gravamen provincial existente y de los que se crearen en el futuro, en tanto sean aplicables a la actividad específicamente consagrada en sus estatutos. De acuerdo a la última reforma de la ley impositiva que regirá a partir de 2010 dicha exención quedaría sin efecto, por lo que, en adelante, los Consorcios se encontrarían alcanzados por los impuestos provinciales.

Formulación original del gravamen a las cargas y descargas

De acuerdo al diseño inicial del artículo 26 de la Ley Impositiva 2010 se establecía un incremento en el impuesto sobre los ingresos brutos, aplicable a ciertas actividades en lo vinculado a la explotación de terminales portuarias ubicadas en Puertos de la Provincia de Buenos Aires. La propuesta consistía en exigir 6 pesos por cada tonelada de mercadería cargada en buques, 18 por cada tonelada descargada y 3 pesos por cada tonelada removida. Dicho gravamen no operaría en el caso de mercaderías en tránsito o reembarque para transbordo, y eximía de su pago a las cargas de arena, piedra y otros productos áridos y también a la mercadería vinculada con la actividad pesquera.

La presencia de tratamientos diferenciales se aparta de las recomendaciones acerca de la bondad de la generalidad en las leyes impositivas, generando espacio para comportamientos discrecionales en los gobernantes y para la acción de grupos de interés.

Uno de los argumentos utilizados por el gobierno de la provincia para justificar el gravamen se relaciona con cuestiones de equidad, signando como contribuyentes de este impuesto adicional a agentes económicos con "gran capacidad contributiva", desestimando de ese modo los efectos redistributivos que se desencadenan a partir de su establecimiento.

Dicho de otro modo, aún cuando en el texto de la ley figuren como sujeto pasivo del impuesto las terminales portuarias o empresas de gran envergadura, es más que interesante analizar cómo se "transmite" la obligación tributaria hacia otros agentes mediante el sistema de precios. En definitiva, quien finalmente contribuye a las arcas de la provincia raramente coincide con aquel que la ley señala.

Los actores identificados en la actividad alcanzada por este impuesto son las terminales portuarias que pueden o no coincidir con los exportadores de los productos, los operadores relacionados con servicios de manipulación y almacenamiento de la carga, los operadores de servicios de gestión y logística, los acopiadores y los productores, por mencionar a los principales.

La forma en que estos actores se vinculan entre sí, la estructura de mercado, el mecanismo de formación de precios, el comportamiento de las provincias vecinas, son todos factores que definen quién absorbe el impuesto. De acuerdo a cuál sea el resultado, existirá pérdida de cargas en el puerto local con la consiguiente caída en el nivel de actividad, destrucción de valor y pérdida de inversiones, citando los efectos más relevantes.

Transferencia desde el sector privado hacia el sector público provincial

De acuerdo a las estadísticas de movimientos portuarios registrados durante 2008, pueden realizarse algunas estimaciones aproximadas en relación con la recaudación que podría obtener el gobierno provincial de este nuevo gravamen. Tal como se menciona más arriba, el mismo establece tarifas diferenciales en virtud de la naturaleza de la operación portuaria, estableciéndose en seis pesos para las cargas, dieciocho para las descargas y tres pesos para las operaciones de removido.

Si la totalidad de las cargas fueran cautivas o si las terminales absorbieran completamente el impuesto, no habría desplazamiento de cargas desde el puerto de Bahía Blanca hacia otras estaciones marítimas. En ese caso, respetando la composición y los volúmenes movilizados por los puertos de Bahía Blanca y Rosales durante 2008, la recaudación estaría en el orden de los \$111 millones de pesos. De ese total, 57 millones de pesos (51%) correspondería a las operaciones de exportación, \$14 millones (12%) a importaciones y alrededor de \$40 millones (37%) a operaciones de cabotaje.

Sin embargo, a lo largo de este análisis se deja claro que existen posibilidades ciertas de traslación de este impuesto, al menos en una proporción, y que si ello ocurre se producirían desplazamientos de mercaderías, especialmente en el caso de granos, fertilizantes y cargas generales. En virtud de este escenario entonces, se ajusta la estimación anterior suponiendo que aquellas mercaderías que puedan “escapar” a este impuesto efectivamente lo harán. En ese caso, la recaudación esperada caería, ubicándose a un nivel cercano a los 103 millones de pesos. ■