

CAPACIDAD Y ESFUERZO TRIBUTARIOS RELATIVOS:

El caso de los Municipios de la Provincia de Buenos Aires *

HORACIO NUÑEZ MIÑANA y ALBERTO PORTO **

En Finanzas Públicas, desde antiguo ha ocupado un lugar importante, tanto en la discusión teórica como en las aplicaciones prácticas. La tentativa de medición de la "capacidad tributaria", sea de un contribuyente, de un grupo de contribuyentes o de una unidad política determinada. Este concepto se lo utilizado en forma positiva, como rendimiento potencial de un impuesto o de un sistema tributario dado, o, en forma normativa, como la meta potencial que se debería alcanzar según determinados criterios de óptimo social. A su vez, íntimamente relacionado, se ha utilizado el concepto de "esfuerzo tributario", también en su doble faz positiva y normativa, como la relación entre la recaudación efectivamente obtenida y la capacidad tributaria potencial, sea de un contribuyente o de la comunidad total.

En este trabajo ¹ se presenta un ejemplo de cuantificación y utilización de ambos conceptos para el caso de los municipios de la provincia de Buenos Aires, con especial énfasis en la comparación entre municipios (de allí la calificación de "capacidad" y "esfuerzo" relativos). Se trata, pues, de un ejercicio en finanzas públicas comparadas.

En la primera parte, se presentan las definiciones formales de capacidad tributaria relativa y de esfuerzo tributario relativo. En la segunda parte, se muestran los resultados de un ensayo de cuantificación de dichos conceptos para el caso de los 121 municipios de la provincia de Buenos Aires, se explican las bases adoptadas y se presentan los resultados numéricos alcanzados. En la tercera parte, luego de introducirse un esquema analítico se discuten dos ejemplos importantes de utilización de los resultados obtenidos: a) planeamiento y control provincial de las políticas fiscales municipales, donde el concepto de esfuerzo tribu-

* Trabajo presentado a la "XIIas. Jornadas de Finanzas Públicas", Universidad Nacional de Córdoba, setiembre de 1979. Se reproduce textualmente el mismo, con excepción de la cuarta parte, que se ha preparado para la presente publicación.

** Profesores del Departamento de Economía y miembros del Instituto de Investigaciones Económicas, Universidad Nacional La Plata.

1 Se utilizan los resultados empíricos del estudio titulado **Coparticipación Impositiva a las Municipalidades de la Provincia de Buenos Aires**, H. NUÑEZ y A. PORTO (directores), La Plata, 1979, realizado por convenio entre la Universidad Nacional de La Plata y el Ministerio de Economía de la Provincia de Buenos Aires. Se agradece la colaboración prestada por los funcionarios del Ministerio de Economía, especialmente de la Subsecretaría de Finanzas y de su Dirección de Política y Administración Fiscal.

tario relativo puede resultar aplicable, y b) distribución de la coparticipación provincial a los municipios, donde se sugiere definir uno de los prorrateadores en base al concepto de capacidad tributaria relativa.

Finalmente, en la cuarta parte se reseña la aplicación que los resultados de este estudio ha tenido en la reforma al sistema de coparticipación impositiva a los municipios aprobada por Ley de la Provincia de Buenos Aires a comienzos de 1980.

I. Conceptos formales de capacidad y esfuerzo tributarios ²

Sean:

- CT_j = capacidad tributaria de la municipalidad j para el conjunto de tributos seleccionados;
- CT_{ij} = capacidad tributaria para el tributo i de la municipalidad j;
- B_{ij} = base imponible para el tributo i de la municipalidad j;
- t_{ip} = alícuota promedio provincial o sea, para el conjunto de las 121 municipalidades para el tributo i;
- CT_{ip} = capacidad tributaria provincial o sea, de las 121 municipalidades para el tributo i;
- CT_p = capacidad tributaria provincial para el conjunto de tributos seleccionados;
- B_{ip} = base imponible provincial para el tributo i;
- R_{ij} = recaudación efectiva del tributo i en la municipalidad j;
- R_{ip} = recaudación efectiva del tributo i a nivel provincial;
- R_j = recaudación total de la municipalidad j para el conjunto de tributos seleccionados;
- R_p = recaudación provincial para el conjunto de tributos seleccionados;
- p_j = población de la municipalidad j;

2 Para una comparación con las definiciones utilizadas y las aplicaciones sugeridas, cfr. BREAK, George F.; *Intergovernmental Fiscal Relations in the United States*, The Brooking Institution, Washington, D.C., 1967 y los estudios de la *Advisory Commission on Intergovernmental Relations*, allí citados.

- P_p = población provincial;
 CTC = capacidad tributaria per capita;
 $CTCR$ = capacidad tributaria per capita relativa;
 ET_j = esfuerzo tributario de la municipalidad j para el conjunto de tributos;
 ET_{ij} = esfuerzo tributario de la municipalidad j para el tributo i;
 ET_p = esfuerzo tributario provincial para el conjunto de tributos;
 ET_{ip} = esfuerzo tributario provincial para el tributo i;
 ETR_j = esfuerzo tributario relativo de la municipalidad j para el conjunto de tributos;
 ETR_{ij} = esfuerzo tributario relativo de la municipalidad j para el tributo i.

La capacidad tributaria para el tributo i de la municipalidad j, se define como:

$$CT_{ij} = B_{ij} \cdot t_{ip} \quad (1)$$

$$i = 1, 2, \dots 4;$$

$$j = 1, 2, \dots 121.$$

siendo:

$$t_{ip} = \frac{CT_{ip}}{B_{ip}} = \frac{R_{ip}}{B_{ip}} \quad (2)$$

dado que se supone que el rendimiento potencial de un tributo i para el conjunto de las 121 municipalidades (CT_{ip}), es igual al rendimiento total en el sistema vigente (R_{ip}).

La capacidad tributaria de la municipalidad j, para el conjunto de tributos seleccionados viene dada por:

$$CT_j = \sum_i CT_{ij} \quad (3)$$

$$j = 1, 2, \dots 121.$$

La capacidad tributaria per capita, para la municipalidad j, es:

$$CTC_j = \frac{CT_j}{P_j} \quad (4)$$

$$j = 1, 2, \dots 121.$$

La capacidad tributaria provincial, para el conjunto de tributos selec-

cionados, se define como:

$$CT_p = \sum_i CT_{ip} = \sum_i R_{ip} = R_p \quad (5)$$

y la capacidad tributaria provincial per capita;

$$CTC_p = \frac{CT_p}{P_p} \quad (6)$$

siendo,

$$P_p = \sum_j P_j$$

La capacidad tributaria per capita relativa de la municipalidad j se define como el cociente entre las expresiones (4) y (6),

$$CTCR_j = \frac{CTC_j}{CTC_p} \quad (7)$$

$$j = 1, 2, \dots, 121$$

que utilizando (3) y (5) y reordenando, puede expresarse en función de la capacidad tributaria per capita relativa para cada uno de los tributos; o sea,

$$CTCR_j = \sum_i \frac{CT_{ip}}{CT_p} \cdot CTCR_{ij} \quad (8)$$

$$j = 1, 2, \dots, 121$$

siendo,

$$CTCR_{ij} = \frac{\frac{CT_{ij}}{P_j}}{\frac{CT_{ip}}{P_p}}$$

La capacidad tributaria per capita relativa para el tributo i ; y $\frac{CT_{ip}}{CT_p}$, la participación del tributo i en el total de tributos, para el conjunto de municipalidades.

El esfuerzo tributario de la municipalidad j se define como:

$$ET_j = \frac{R_j}{CT_j} = \frac{\sum_i R_{ij}}{CT_j} \quad (9)$$

$$j = 1, 2, \dots, 121$$

y el esfuerzo tributario relativo.

$$ETR_j = \frac{ET_j}{ET_p} = ET_j \quad (10)$$

$$j = 1, 2, \dots, 121$$

ya que:

$$ET_p = \frac{R_p}{CT_p} = 1 \text{ por definición.}$$

Utilizando (3) y (9) y reordenando, el ETR_j puede expresarse en función del esfuerzo tributario relativo para cada uno de los tributos,

$$ETR_j = \sum_i \frac{CT_{ij}}{CT_j} ETR_{ij} \quad (11)$$

$$j = 1, 2, \dots, 121$$

siendo:

$$ETR_{ij} = \frac{ET_{ij}}{ET_{ip}} = ET_{ij} = \frac{R_{ij}}{CT_{ij}}, \text{ el esfuerzo tributario relativo}$$

(igual al esfuerzo tributario absoluto) para el tributo i , dado que $ET_{ip} = 1$; y;

$$\frac{CT_{ij}}{CT_j}, \text{ la participación porcentual del tributo } i \text{ en el total de tributos re-}$$

caudados potencialmente en la municipalidad j .

Una forma de visualizar esos conceptos, consiste en la definición de un Sistema Tributario Municipal Standard (S.T.M.S.)³, que está constituido por un grupo de tributos cuyas bases imponibles y alcúotas permiten recaudar, para el

3 Para una explicación completa del Sistema Tributario Municipal Standard y su utilización para otros fines, cfr. **Estudio de las finanzas municipales de la Provincia de Buenos Aires**, H. NUÑEZ MIÑANA y A. PORTO (directores), Convenio Universidad Nacional de la Plata-Consejo Federal de Inversiones, 1974.

conjunto de municipios, en cada tributo, el mismo monto que el que se ha recaudado efectivamente en cierto período. La aplicación de estas bases imponibles y alcuotas uniformes del S.T.M.S. a un municipio determinado permiten cuantificar la capacidad tributaria del municipio j para cada tributo i (CT_{ij}) y por agregación la capacidad tributaria total del municipio j (CT_j); la comparación entre este rendimiento potencial total del municipio j , en términos per cápita, con el rendimiento potencial total del conjunto de municipios (que a su vez, coincide con la recaudación efectiva del conjunto de municipios), también en términos per cápita, permite definir la capacidad tributaria per cápita relativa (CTCR). A su vez, la comparación entre el rendimiento potencial del conjunto de tributos y la recaudación efectiva, para cada municipio j , permite medir el esfuerzo tributario de la municipalidad j (ET_j); la comparación entre dicho esfuerzo y el esfuerzo tributario del conjunto de municipios (ET_p) indica el esfuerzo tributario relativo del municipio j (ETR_j). Tanto la capacidad tributaria per cápita relativa como el esfuerzo tributario relativo para cada municipio, puede descomponerse en los mismos conceptos aplicados a cada uno de los tributos; más concretamente, cada concepto global para un municipio j es el promedio ponderado del mismo concepto para cada uno de los tributos; la única diferencia radica en que en el caso de la CTCR los ponderadores son la participación de cada tributo en la recaudación del conjunto de municipios, y por lo tanto son constantes entre municipios, en tanto que en el caso del ETR los ponderadores son la participación potencial de cada tributo en el total de recaudación potencial del municipio, y por lo tanto varían entre municipios.

II. Ensayo de cuantificación: el caso de los municipios de la Provincia de Buenos Aires

Para elaborar los estimadores de capacidad y esfuerzo tributario se utilizó el Sistema Tributario Municipal Standard (S.T.M.S.) que se define integrado por los cuatro principales⁴ tributos municipales a nivel del conjunto de las 121 municipalidades: Tasa por Alumbrado, Limpieza y Conservación de la Vía Pública; Tasa por Conservación, Reparación y Mejoramiento de la Red Vial Municipal; Tasa -

4 Estos cuatro principales tributos representaban en 1977 el 73 o/o del total de recaudaciones tributarias del conjunto de municipios; por supuesto, la importancia relativa del conjunto de estos cuatro tributos para cada municipio variaba entre municipios de la siguiente forma; más de 90 o/o en 23 municipios; del 80 al 90 o/o en 34; del 70 al 80 o/o en 43; del 60 al 70 o/o en 11; del 50 al 60 o/o en 5; del 40 al 50 o/o en 2; del 30 al 40 o/o en 2; el 18 o/o en 1 - o sea que supera al 70 o/o para 100 municipios. Los casos más bajos son los de Olavarría (18 o/o) y Jurez (39 o/o), con fuertes recursos de mercados de plantas de cemento y Quilmes (36 o/o) con ingresos por obras sanitarias municipales.

por Inspección de Seguridad e Higiene; y Tasa por Control de marcas y Señales.

II. 1. Bases imponibles en el S.T.M.S.

Para cada uno de los tributos integrantes del S.T.M.S. se seleccionó ⁵ la base imponible homogénea que se indica en el cuadro siguiente.

CUADRO No. II. 1.
BASES IMPONIBLES EN EL S. T. M. S.

Tributo	Base Imponible
Alumbrado, Limpieza y Conservación de la Vía Pública.	Valuación Fiscal Provincial Urbana (edificado y baldío).
Conservación, Reparación y Mejoramiento de la Red Vial Municipal.	Valuación Fiscal Provincial Rural.
Inspección de Seguridad e Higiene	Número de Empleados en los Sectores Industria, Comercio y Servicios.
Control de Marcas y Señales.	Producto Bruto del Sector Ganadero.

5 La disponibilidad de la información sobre valuación fiscal inmobiliaria, determinada por la provincia siguiendo criterios uniformes, permite asegurar una razonable homogeneidad; las diferencias derivadas de asimetrías entre desgravaciones provinciales y municipales son poco significativas. Por supuesto, la falta de actualización del padrón provincial puede significar sesgos relativos importantes, pero para fines de política fiscal provincial, dichos sesgos también se presentan respecto a la aplicación de sus propios instrumentos, y deben corregirse por un esfuerzo de actualización. En el caso de la tasa por inspección de seguridad e higiene, se adoptó el número de empleados, según Censo Económico Nacional 1974, por ser la base que actualmente más se utiliza para el cálculo de la tasa. En el caso de la tasa por control de marcas y señales, el ajuste econométrico utilizando como variables independientes alternativas el producto bruto del sector ganadero y el stock de ganado fue satisfactorio en ambos casos; se seleccionó el producto bruto por presentar el mejor ajuste.

II.2. Alícuotas en el S.T.M.S.

Para determinar la alícuota aplicable se siguió el procedimiento que se indica a continuación. Para cada tributo se determinó la alícuota promedio para el conjunto de municipalidades que, si fuera aplicada por cada Municipalidad -sobre las bases imponibles antes definidas- produciría el mismo rendimiento total que el sistema vigente. O sea, que la recaudación a nivel provincial de cada uno de los tributos coincidiría en el sistema standard y en el vigente. En consecuencia, la ponderación de cada tributo (año 1977) en el S.T.M.S. es:

-Alumbrado, Limpieza y Conservación de la Vía Pública.	70.6 o/o
-Conservación, Reparación y mejorado de la Red Vial Municipal.	11.1 o/o
-Inspección de Seguridad e Higiene	8.6 o/o
-Control de Marcas y Señales	9.7 o/o
Total:	100.0 o/o

Tal ponderación está referida al conjunto; a nivel de municipalidades, cada fuente tributaria es ponderada según las características de cada municipalidad.

II.3. Capacidad Tributaria

En función de las bases imponibles y alícuotas homogéneas se determinó, para cada municipalidad, el rendimiento potencial de cada tributo. Ese rendimiento potencial constituye la capacidad tributaria del municipio para el tributo en particular que se esté considerando.

La suma de los rendimientos potenciales es el estimador de la capacidad tributaria municipal. (Ver Cuadro II.3.1.)

Con el S.T.M.S., entonces, la capacidad tributaria de una municipalidad se define como el rendimiento que resultaría de aplicar, dentro de su ámbito geográfico, la tasa promedio para el conjunto de municipalidades, de cada clase de tributos, al tamaño de la base imponible municipal.

La capacidad tributaria relativa resultará de la relación entre la capacidad tributaria per capita municipal y el correspondiente promedio provincial (del conjunto de municipalidades; ver Cuadro II.3.2.).

Cuadro 11.3.1. CAPACIDAD TRIBUTARIA Y RECAUDACION EFECTIVA, 1977
(en millones de pesos)

	Población (miles)	Capacidad Tributaria					Recaudación Efectiva (1977)				
		Total	Alumbrado	TISH	Marcas y señales	Conser. Red Vial	Total	Alumbrado	TISH	Marcas y señales	Conser. Red vial
TOTALES	10.411,5	40.703,6	28.742,7	4.516,8	3.499,0	3.945,1	40.703,6	28.742,7	4.516,8	3.499,0	3.945,1
I. Area Metropolitana	6.865,7	22.073,3	18.782,0	3.003,1	103,3	184,9	20.261,9	16.914,1	3.132,3	190,6	24,9
1. Nivel Alto	611,7	3.617,5	3.172,0	445,5	0,1	0,0	3.280,0	2.880,0	400,0	0,0	0,0
2. Nivel Intermedio	3.337,6	11.165,7	9.559,7	1.593,3	0,0	11,9	9.181,3	7.555,6	1.577,5	48,2	0,0
3. Nivel Bajo	2.698,3	6.578,4	5.572,1	892,3	27,2	86,8	7.244,3	6.009,0	1.122,8	118,1	4,4
4. Periféricos	218,1	711,5	478,2	72,0	75,1	86,2	556,3	469,5	42,0	24,3	20,5
II. Grandes Centros del Int.	1.187,0	5.838,4	5.174,1	526,8	53,9	83,6	6.457,2	5.873,0	409,2	122,0	53,0
1. Gran La Plata	569,7	2.207,5	1.933,0	227,1	11,4	36,0	2.428,9	2.183,0	219,2	28,4	0,3
2. Gran Mar del Plata	385,8	2.763,0	2.505,5	203,6	20,0	33,9	3.069,7	2.890,0	115,0	12,0	52,7
3. Gran Bahía Blanca	231,5	867,9	735,6	96,1	22,5	13,7	958,6	800,0	75,0	83,6	0,0
III. Centros Medianos del Interior	1.140,4	4.794,1	2.457,0	493,9	703,4	1.139,8	5.105,0	2.944,6	574,6	658,8	927,0
IV. Partidos Rurales	1.218,4	7.997,9	2.329,7	493,0	2.638,5	2.536,7	8.879,5	3.011,0	400,7	2.527,6	2.940,2
1. Moderad. rurales	447,4	2.613,8	997,0	183,0	627,5	806,3	2.758,6	1.259,4	171,8	638,3	689,1
2. Predominant. rurales	384,1	2.643,7	847,5	188,4	828,1	779,7	2.892,9	1.115,5	138,8	696,3	942,3
3. Exclusivament. rurales	386,9	2.740,4	485,2	121,6	1.183,0	950,6	3.228,0	636,1	90,1	1.193,0	1.308,8

Cuadro II. 3.2. CAPACIDAD TRIBUTARIA RELATIVA PER CAPITA
(Índices; promedio Provincial = 100)

	Total	Alumbrado	T.I.S.H.	Marcas y Señales	Conser. Red Vial
TOTALES	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
I. Area Metropolitana	82,1	100,0	100,0	-	-
1. Nivel Alto	151,3	188,9	175,0	-	-
2. Nivel Intermedio	84,6	103,7	100,0	-	-
3. Nivel Bajo	61,5	74,1	75,0	-	-
4. Periféricos	82,1	77,8	75,0	100,0	100,0
II. Grandes Centros del Interior	125,6	159,3	100,0	-	-
1. Gran La Plata	97,4	122,2	75,0	-	-
2. Gran Mar del Plata	182,1	237,0	125,0	-	-
3. Gran Bahía Blanca	94,9	114,8	100,0	-	-
III. Centros Medianos del Interior	107,7	77,8	100,0	200,0	300,0
IV. Partidos Rurales	166,7	70,4	100,0	700,0	666,7
1. Moderadamente Rurales	148,7	81,5	100,0	466,7	600,0
2. Predominantemente Rurales	174,4	81,5	100,0	700,0	666,7
3. Exclusivamente Rurales	179,5	44,4	75,0	766,7	800,0

Cuadro II. 4.1. - ESFUERZO TRIBUTARIO RELATIVO
(Indices; promedio provincial = 100)

	Total	Alumbrado	T.I.S.H.	Marcas y Señales	Conser. Red Vial
TOTALES	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
I. Area Metropolitana	91,8	90,0	104,3	184,6	13,5
1. Nivel Alto	90,7	90,8	89,8	0,0	0,0
2. Nivel Intermedio	82,2	79,0	99,0	5.878,0	0,0
3. Nivel Bajo	110,1	107,8	124,7	434,2	0,0
4. Periféricos	78,2	98,2	58,3	32,3	23,8
II. Grandes Centros del Interior	110,6	113,5	77,7	226,5	63,4
1. Gran La Plata	110,0	112,9	96,5	231,4	0,8
2. Gran Mar del Plata	111,1	115,3	56,5	60,1	155,4
3. Gran Bahía Blanca	110,4	108,7	78,0	372,1	0,0
III. Centros Medianos del Interior	106,5	119,8	116,4	93,7	81,3
IV. Partidos Rurales	111,0	129,2	81,3	95,8	115,9
1. Moderadamente Rurales	105,5	126,3	93,9	101,7	85,5
2. Predominantemente Rurales	109,4	131,6	73,7	64,1	120,8
3. Exclusivamente Rurales	117,8	131,1	74,1	100,8	137,7

II.4. Esfuerzo tributario

El esfuerzo tributario municipal de cada municipalidad se define como la relación entre la recaudación según el sistema vigente y la recaudación teórica resultante del S.T.M.S. Tal relación es igual a 100 a nivel provincial, dado que las dos recaudaciones coinciden. Por lo tanto, el esfuerzo tributario relativo coincide con el esfuerzo tributario (ver Cuadro II.4.1.).

III. Ejemplos de utilización de los conceptos de capacidad y esfuerzo tributarios

III. 1. Marco analítico ⁶

Si se supone que el endeudamiento no es una variable significativa en el financiamiento de los gastos municipales, éstos serán cubiertos en parte con recaudación propia de la municipalidad y en parte con la coparticipación impositiva; o sea,

$$GC_j = RC_j + TC_j \quad (12)$$

$j = 1, 2, \dots, 121$
 GC = Gasto per cápita
 RC = recaudación propia per cápita
 TC = transferencias del gobierno provincial (coparticipación impositiva) per cápita.

$$GC_p = RC_p + TC_p \quad (13)$$

El subíndice p indica el total provincial; o sea, el conjunto de las 121 municipalidades

Restando (13) de (12) y reordenando

$$TC_j - TC_p = (GC_j - GC_p) - (RC_j - RC_p) \quad (14)$$

La recaudación municipal (R_j) se puede expresar en función de la capacidad tributaria municipal (CT_j) y el esfuerzo tributario de la municipalidad (ETR_j); o sea,

$$R_j = ETR_j \cdot CT_j \quad (15)$$

ó, en términos per cápita

$$RC_j = ETR_j \cdot CTC_j \quad (16)$$

donde CTC_j es la capacidad tributaria per cápita de la municipalidad j.

⁶ Para un marco analítico más detallado, cfr. S. GONZÁLEZ MINANA: "Federalismo Fiscal y Política Regional: Un Modelo Analítico", *Económica*, Año XVIII, No. 3, setiembre-diciembre 1972, pp. 323-351.

Reemplazando en (14)

$$TC_j - TC_p = (GC_j - GC_p) - (ETR_j \cdot CTC_j - CTC_p) \quad (17)$$

dado que $CTC_p = RC_p$; debe recordarse además que por coincidir la recaudación teórica y la efectiva a nivel provincial -por la definición del S.T.M.S.- el $ET_p = 1$.

La expresión (17) puede utilizarse para efectuar un análisis preliminar de los criterios a seguir tanto para el planeamiento y control provincial de las políticas fiscales municipales, como para el caso específico del diseño de un sistema de coparticipación impositiva provincial a los municipios.

III.1.1. Supóngase que inicialmente que $ET_j = 1$

En este caso las diferencias de coparticipación per cápita entre una municipalidad y el promedio provincial son función de las diferencias entre los gastos per cápita y la capacidad tributaria per cápita de la municipalidad y el promedio provincial.

Se ve claro a partir de (17) que si $CTC_j = CTC_p$ y $GC_j = GC_p$ entonces $TC_j = TC_p$.

Supóngase que no existan servicios diferenciales entre las municipalidades -o que si existen se financian por otras vías como ocurre con los fondos del Prode (para Hospitales Municipales), la coparticipación vial (para mantenimiento de la Red Vial Municipal) y otros fondos que se distribuyen discrecionalmente. En este caso, el objetivo de política del gobierno central (Provincia) puede ser brindar un nivel igual de servicios municipales per cápita que implicaría, bajo ciertas condiciones, un mismo nivel de gasto per cápita para cada municipalidad. En ese caso, la fórmula (17) se transforma en

$$TC_j - TC_p = - (CTC_j - CTC_p) \quad (18)$$

Dado que sería $GC_j = GC_p$. En este caso la diferencia entre las transferencias per cápita a la municipalidad y el promedio provincial compensaría la diferencia entre la capacidad tributaria per cápita municipal y la promedio. A menor capacidad tributaria per cápita (en relación al promedio) mayor debería ser la coparticipación per cápita (también en relación al promedio); más formalmente,

$$\frac{\partial (TC_j - TC_p)}{\partial (CTC_p - CTC_j)} > 0 \quad (19)$$

Supóngase por otra parte que la capacidad tributaria per cápita de la municipalidad j sea igual al promedio; o sea, $CTC_j = CTC_p$; entonces, (17) se transforma en

$$TC_j - TC_p = GC_j - GC_p \quad (20)$$

y entonces la transferencia per cápita a una municipalidad j (en relación al promedio) tendría que ser tanto mayor cuanto mayor sea la diferencia entre el gasto per cápita de la municipalidad j y el promedio provincial; o sea,

$$\frac{\partial (TC_j - TC_p)}{\partial (GC_j - GC_p)} > 0 \quad (21)$$

El gasto per cápita puede diferir entre municipalidades aún manteniendo el supuesto del objetivo de política de igualar los servicios per capita por ser diferenciales los costos debido a diferencias en la densidad de población; o sea, que para un mismo nivel de servicios per cápita el gasto per cápita será mayor cuanto menor sea la densidad de población; o sea,

$$GC_j - GC_p = f \left(\frac{P_p}{S_p} - \frac{P_j}{S_j} \right) \quad (22)$$

$$\frac{d (GC_j - GC_p)}{d \left(\frac{P_p}{S_p} - \frac{P_j}{S_j} \right)} > 0 \quad \text{para} \quad \frac{P_p}{S_p} > \frac{P_j}{S_j} \quad (23)$$

Combinando (21) y (23) surge que la coparticipación per cápita debería ser mayor (con relación al promedio provincial) cuanto mayor sea la diferencia entre la densidad de población promedio provincial y la densidad de población de la municipalidad j ⁷.

III.1.2. Supuesto de $ET_j \neq 1$

Considerando por simplicidad la existencia de solo dos tributos, a partir de la expresión (10) y utilizando (3) y (9), el esfuerzo tributario para la municipalidad j puede expresarse,

$$ETR_j = \frac{R_j}{CT_j} = \frac{R_{1j} + R_{2j}}{CT_{1j} + CT_{2j}} = \frac{t_{1j} B_{1j} + t_{2j} B_{2j}}{t_{1p} B_{1j} + t_{2p} B_{2j}} \quad (24)$$

$$\begin{aligned} \text{Si } ETR_j > 1 &\rightarrow t_{1j} > t_{1p} \text{ y/o} \\ &t_{2j} > t_{2p} \end{aligned}$$

Para simplificar, en adelante se supondrá que si $ET_j > 1$, todas las alícuotas efectivas aplicadas en la municipalidad j son superiores en igual proporción a las alícuotas medias provinciales; llámese k a esa proporción y entonces se tendrá

$$ETR_j = k_j \cdot \frac{CT_j}{CT_p} = k_j \quad (25)$$

El mismo razonamiento vale en el caso en $ETR_j < 1$; en ese caso será $k_j < 1$

La expresión (17) se transforma en

$$TC_j - TC_p = (GC_j - GC_p) - (k_j \cdot CTC_j - CTC_p) \quad (26)$$

Es posible que el valor de k_j (o sea el de ET_j) no sea independiente de $(GC_j - GC_p)$ y de $(CTC_j - CTC_p)$. Puede ocurrir que las municipalidades los estén utilizando de modo de compensar esas diferencias (de gastos per cápita y de capacidad tributaria per cápita). Introducir prorratores de coparticipación impositiva siguiendo los criterios expuestos en el Punto III. 1. 1 tendería, en ese caso, a corregir la situación.

Si $k_j < 1$ la situación podría derivarse de: (i) alícuotas inferiores a las promedio o (ii) alícuotas legales que no se apartan del promedio, pero con altas tasas de evasión impositiva. Similarmente $k_j > 1$ podría derivarse de: (i) alícuotas superiores a las promedio o (ii) alícuotas legales que no se apartan del promedio, pero con niveles de evasión inferiores a los promedio. La interpretación de valores $k_j \neq 1$ puede ser aún más compleja si se introducen factores adicionales que aproximan el modelo a la realidad; por ejemplo, si no todas las alícuotas efectivas se apartan en igual proporción de las alícuotas promedio.

III.2. Aplicación al planeamiento y control provincial de las políticas fiscales municipales

Para mostrar la posible aplicación de los conceptos anteriormente cuantificados, se presenta el Cuadro III.2.1. referido a grupos de municipios⁸, para simplificar la exposición.

Puede observarse que la recaudación efectiva per capita en el Area

⁸ Este agrupamiento se obtuvo a través de una caracterización y tipificación de los municipios de la provincia de Buenos Aires, realizada en el **Estudio de las Finanzas Municipales de la Provincia de Buenos Aires** citado en la nota 4.

Metropolitana presenta su máximo en el grupo de municipios de nivel económico más elevado (con un 37o/o sobre el nivel promedio para la provincia), y que desciende para los de nivel intermedio (30o/o por debajo del promedio provincial) y de nivel económico más bajo (31o/o debajo del promedio). Los grandes centros urbanos del interior se sitúan levemente por encima del promedio, excepto Mar del Plata que alcanza al doble del promedio, en tanto que los municipios rurales tienen elevados niveles (86o/o por encima del promedio), escalonándose en forma ascendente según su mayor característica rural, para alcanzar el máximo en los partidos exclusivamente rurales (113o/o por encima del promedio).

Para fines de cuantificación de la recaudación municipal propia, y de formulación de juicios respecto a la conveniencia de mantener estos niveles relativos o por el contrario corregir las distorsiones que se encuentren, es necesario contar con un patrón de comparación. Utilizando el concepto de capacidad tributaria es posible cuantificar los montos potenciales de recursos propios de cada municipio; a igualdad de presión tributaria, puede observarse que quedan justificados los aparentemente elevados niveles relativos detectados en la comparación anterior (partidos de nivel alto del Área Metropolitana, Mar del Plata, y partidos rurales), sin que ello signifique única o necesariamente un esfuerzo tributario mayor. Más concretamente, puede observarse que el esfuerzo tributario del área metropolitana es el menor de todos los grupos; a su vez, las diferencias dentro del mismo grupo del área metropolitana son notables, ya que los partidos de nivel económico bajo tienen un esfuerzo tributario superior al promedio provincial - si bien su recaudación efectiva per cápita es inferior al promedio (68.7o/o), ello no significa un menor esfuerzo, ya que está un 10o/o por encima de la que le correspondería según su base tributaria disponible (62.4o/o). Inversamente, los partidos del área metropolitana de nivel alto, si bien registran una recaudación efectiva per cápita relativamente elevada (37.2o/o por encima del promedio provincial), sin embargo están realizando un esfuerzo relativamente pequeño (90.7o/o del promedio), ya que podrían recaudar con sus bases tributarias propias un equivalente al 51.3o/o por encima del promedio.

De forma similar, puede observarse que gran parte de la mayor recaudación efectiva de Mar del Plata y de los partidos rurales se justifica por la diferencia de capacidad tributaria, quedando solo una parte relativamente pequeña explicada por un mayor esfuerzo tributario (del orden del 11o/o por encima del promedio).

Estos resultados pueden ser valiosos al fijar pautas de política fiscal municipal y al articular mecanismos, directos e indirectos, de incentivos a los muni-

Cuadro III.3.1. - RECAUDACION EFECTIVA, CAPACIDAD TRIBUTARIA Y ESFUERZO TRIBUTARIO

	Recaudación Efectiva			Capacidad Tributaria			Esfuerzo Tributario
	o/o	Per Cápita (\$ por habitante)	Per Cápita relativo	o/o	Per Cápita (\$ por habitante)	Per Cápita relativo	
TOTALES	100.00	3,910	100.0	100.00	3,910	100.0	100.0
I. Area Metropolitana	49.78	2,951	75.5	54.23	3,215	82.2	91.8
1. Nivel Alto	8.06	5,362	137.2	8.89	5,914	151.3	90.7
2. Nivel Intermedio	22.56	2,751	70.4	27.43	3,345	85.6	82.8
3. Nivel Bajo	17.80	2,685	68.7	16.16	2,438	62.4	110.1
4. Periféricos	1.37	2,551	65.2	1.75	3,262	83.4	78.2
II. Grandes Centros del Interior	15.86	5,440	139.1	14.34	4,919	125.8	110.6
1. Gran La Plata	5.97	42,640	109.1	5.42	3,875	99.1	110.1
2. Gran Mar del Plata	7.54	7,957	203.5	6.79	7,168	183.2	111.1
3. Gran Bahía Blanca	2.36	4,141	105.9	2.13	3,749	95.9	110.4
III. Centros Medianos del Interior	12.54	4,477	114.5	11.78	4,204	107.5	106.5
IV. Partidos Rurales	21.81	7,288	186.4	19.65	6,564	167.9	111.0
1. Moderadamente rurales	6.78	6,166	157.7	6.42	5,842	149.4	105.5
2. Predominantemente rurales	7.11	7,532	192.6	6.50	6,883	176.1	109.4
3. Exclusivamente rurales	7.93	8,343	213.4	6.73	7,063	181.2	117.8

cipios que registren un mayor esfuerzo tributario. Dada la rigidez implícita en los sistemas automáticos de coparticipación, tal vez la introducción de un indicador tan dinámico como el esfuerzo tributario no siempre refleje adecuadamente los fines perseguidos⁹; este indicador puede ser más útil para ajustes centrales de tipo discrecional (aportes provinciales, instrucciones especiales, juzgamiento de la gestión global municipal, etc.).

III.3. Aplicación a la coparticipación provincial a los municipios

En el caso de la coparticipación a los municipios, por las características recién mencionadas, es posible que solamente el concepto de capacidad tributaria sea el que pueda introducirse explícitamente en el sistema de distribución.

De acuerdo al esquema analítico anteriormente presentado, se justificaría que la coparticipación per cápita recibida por un municipio sea relativamente mayor en el caso de un partido que registre una capacidad tributaria relativa per cápita menor; ello trata de corregir el hecho de que la diferente base económica y fiscal de que disponen los diferentes municipios implica que, a igual presión tributaria, las recaudaciones municipales propias per cápita sean significativamente diferentes entre distintos partidos. De no corregirse o compensarse esta situación diferencial, se daría el caso de la existencia de algunos municipios que, por tener una alta capacidad tributaria potencial propia, pueden alcanzar un nivel relativamente alto del gasto municipal per cápita con una presión tributaria relativamente baja, en tanto otros municipios con baja capacidad tributaria potencial propia deben ajustar su restricción presupuestaria a través de un menor nivel del gasto municipal per cápita y una presión tributaria municipal más elevada.

El prorratador propuesto, que asigna una coparticipación per cápita en proporción inversa a la capacidad tributaria per cápita relativa, se construye siguiendo la mecánica indicada en el Cuadro III.3.1.

9 Un ejemplo puede ilustrar esta afirmación. Si se ha producido un cambio de autoridades municipales como consecuencia del deficiente manejo administrativo, incluyendo una baja eficiencia en las recaudaciones propias, las nuevas autoridades quedarían "castigadas" por la ineficiencia de sus antecesoras si se computara el esfuerzo tributario del municipio en un período anterior. El rezago en la incorporación del indicador, mayor en los casos de sistema de tipo automático como es el de coparticipación impositiva, desvirtuaría totalmente el fin perseguido, de estimular el esfuerzo tributario propio. Este problema no existiría para un uso del indicador en el caso de decisiones discrecionales, ya que éstas pueden perfectamente tener en cuenta las particularidades de cada situación.

En el Cuadro III.3.2 se presenta, por grupos de municipios, el prorrateador inverso a la capacidad tributaria, que puede compararse con los otros dos prorrateadores sugeridos, población y superficie. El prorrateador por población significa asignar una coparticipación per cápita uniforme entre municipios, en tanto el prorrateador por superficie implica atribuir una coparticipación per cápita directamente proporcional a la dispersión de la población, definida esta última como la inversa de la densidad de población.

En la columna 6 del Cuadro III.3.2. se vuelca la coparticipación per cápita relativa para el nuevo prorrateador (inverso a la capacidad tributaria); puede observarse que favorece especialmente (39 o/o sobre el promedio) a los partidos de nivel bajo del área metropolitana, a expensas de los partidos de mayor capacidad tributaria potencial per cápita, como los partidos de nivel alto del área metropolitana (57o/o del promedio), Mar del Plata (47o/o) y partidos rurales (54o/o).

Para efectuar una comparación entre el régimen de distribución vigente y el propuesto utilizando el nuevo criterio, es necesario seleccionar alguna mezcla particular de los indicadores señalados; para fines ilustrativos, en el Cuadro -columnas 4 y 5- se presenta el resultado de utilizar la siguiente mezcla: 65o/o por población, 25o/o inversa a la capacidad tributaria y 10o/o por superficie. A su vez, dentro del régimen vigente, se presenta la información por leyes que utilizan diferentes prorrateadores: el régimen general (Ley 8631) y el que compensa a los municipios por la redefinición de la base imponible para la tasa municipal por Inspección de Seguridad e Higiene.

Como puede observarse, las proporciones de coparticipación según las dos leyes son sustancialmente diferentes, ya que la Ley 8631 refleja un patrón redistributivo desde el área metropolitana y los grandes centros del interior hacia los centros medianos del interior y especialmente los partidos rurales; sin embargo, debe notarse que dentro del área metropolitana, el patrón es regresivo, favoreciendo a los partidos de nivel alto en desmedro de los de nivel bajo. En cambio, la Ley 8709 ¹⁰ sigue un criterio devolutivo, distribuyendo la coparticipación en

10

Con la idea de simplificar el régimen tributario y eliminar la doble imposición entre el impuesto provincial a las actividades lucrativas (sobre ingresos brutos) y las tasas municipales de inspección de seguridad e higiene, que venía utilizando como base imponible también los ingresos brutos, la ley 8709 redefinió la base imponible de esta última tasa municipal, que ya no puede tomar los ingresos brutos ni otros parámetros equivalentes. La notable pérdida de recaudación municipal originada por esta medida, fue compensada por la Provincia con una coparticipación adicional, regida por la misma Ley 8709, cuya distribución se efectúa en proporción a las recaudaciones efectivas de las tasas municipales basadas en ingresos brutos, en el último año anterior a la ley. En la práctica, la información proveniente de cada una de las municipalidades fue aceptada por el gobierno provincial sin análisis crítico riguroso.

Cuadro III.3.2. - APLICACION DE LA CAPACIDAD TRIBUTARIA AL SISTEMA DE COPARTICIPACION IMPOSITIVA

	Población	Inversa a la Capaci- dad Tribu- taria	Superficie	Mezcla	Mezcla (per cápita relativo)	Inversa a Cap. Trib. (per cáp. relativo)	Sistema Vigente (Per cápita relativo)		
							Total	Ley No. 8631	Ley No. 8709
TOTALES	100,000	100,000	100,000	100,000	100,0	100,0	100	100	100
I. Area Metropolitana	65,944	75,130	1,854	61,913	93,9	113,9	86	64	111
1. Nivel Alto	5,875	3,368	0,027	4,669	79,5	57,3	123	79	175
2. Nivel Intermedio	32,057	33,077	0,452	29,197	91,1	103,2	90	64	122
3. Nivel Bajo	25,917	36,096	0,647	26,033	100,4	139,3	70	56	87
4. Periféricos	2,095	2,339	0,728	2,013	96,1	111,7	95	130	53
II. Grandes Centros del Interior	11,401	8,611	1,603	9,735	85,4	75,5	96	86	109
1. Gran La Plata	5,472	4,871	0,385	4,818	88,1	89,0	89	88	89
2. Gran Mar del Plata	3,706	1,743	0,479	2,896	78,2	47,0	90	75	108
3. Gran Bahía Blanca	2,223	1,997	0,739	2,021	90,9	89,8	125	97	159
III. Centros Medianos del Interior	10,953	9,900	18,885	11,474	104,8	90,4	112	134	85
IV. Partidos Rurales	11,702	6,359	77,658	16,878	144,2	54,3	169	278	41
1. Moderadamente rurales	4,297	2,599	16,796	5,103	118,8	60,5	144	226	47
2. Predominantemente rurales	3,689	1,911	25,091	5,359	145,3	51,8	171	279	43
3. Exclusivamente rurales	3,716	1,849	35,771	6,416	172,7	49,8	197	338	31

proporción directa a la recaudación que los municipios venían obteniendo por la tasa modificada; ello hace que entre grupos se observe un ordenamiento inverso al anteriormente descripto, en tanto dentro del área metropolitana el ordenamiento -igualmente regresivo- es similar al de la Ley 8631.

El juego de las dos leyes, cuya participación es relativamente similar (Ley 8631 = 54 o/o; Ley 8709 = 46 o/o), arroja un patrón de distribución análogo al de la Ley 8631, pero más amortiguado.

La comparación entre el sistema propuesto, incorporando el nuevo criterio, y el régimen vigente, señalaría una redistribución en favor de los partidos de nivel económico bajo del área metropolitana a expensas fundamentalmente de los de nivel alto de la misma área, de Mar del Plata y de los partidos rurales.¹¹

IV. Incorporación del concepto de capacidad tributaria a la legislación: La Reforma de 1980 en la Provincia de Buenos Aires.

Los resultados obtenidos en este estudio ya han tenido aplicación concreta, habiendo sido incorporados en la Ley No.9.478 de la Provincia de Buenos Aires de fecha 9 de enero de 1980, que reformó el régimen de coparticipación impositiva provincial a los municipios, ya que a partir del 1ro. de enero de 1980 la cuarta parte de la coparticipación se distribuye entre municipios "en forma proporcional a la inversa de la capacidad tributaria per cápita ponderada por la población" (art.2do., inc.b.).

La Ley define (art.3ro.) "capacidad tributaria de cada municipalidad" como "la suma de las recaudaciones potenciales que resulte de aplicar las bases impositivas y alícuotas homogéneas que determine la autoridad de aplicación, de las siguientes tasas: Alumbrado, Limpieza y Conservación de la Vía Pública; Conservación, Reparación y Mejoramiento de la Red Vial Municipal; Inspección de Seguridad e Higiene y Control de Marcas y Señales".

Por Resolución No. 55/80, el Ministerio de Economía Provincial, como autoridad de aplicación, determinó las siguientes bases impositivas: (a) Tasa por Alumbrado, Limpieza y Conservación de la Vía Pública: Valuación Fiscal Provincial Urbana (baldío y edificado); (b) Tasa por Conservación, Reparación y Mejoras de la Red Vial Municipal: Valuación Fiscal Provincial Rural; (c) Tasa por Inspección de Seguridad e Higiene: Número de Empleados de los Sectores Comercio, Industria y Servicios; (d) Tasa por Control de Marcas y Señales: Producto Bruto Ganadero (art. 3ro. de la resolución). Las alícuotas a utilizar serán, para cada tasa, "las que surjan de relacionar la recaudación del conjunto de municipalidades, con el tamaño de la base imponible correspondiente al conjunto de municipalidades" (art.5to. de la resolución).

11

El caso de Bahía Blanca es atípico, pues la elevada coparticipación actual se debe a un alto índice para la Ley 8709, que a su vez surge de los valores adoptados para el año base; como se mencionó en la nota 10, la información proveniente de cada municipio fue aceptada sin ninguna verificación independiente.

Cuadro III.3.1 — La Mecánica indicada en el Cuadro III.3.1 — donde se ejemplifica la construcción para un grupo reducido de municipalidades.

	$\frac{1}{\text{C.T.C.R}}$	C.T.C.R.	Población (miles)	$\frac{1}{\text{C.T.C.R}} \times \text{Poblac.}$	Prorrateador
San Isidro	1,389	0,7199	298,9	215,1	0,01779
Vicente López	1,630	0,6135	312,8	191,9	0,01587
Matanza	0,558	1,7921	862,0	1.543,6	0,12770
La Plata	1,059	0,9443	454,1	428,7	0,03546
Gral. Pueyrredón	1,832	0,5458	385,8	210,6	0,01742
Azul	1,340	0,7463	54,4	40,6	0,00335
Gral. Madariaga	2,220	0,4504	24,5	11,0	0,00091
Lincoln	1,406	0,7112	36,0	25,6	0,00211
San Cayetano	2,043	0,4894	9,2	4,5	0,00037
Villarino	1,056	0,9468	21,5	20,4	0,00168
Total Provincia	100,000	100,0000	10.411,5	12.324,8	1,00000