



Provincia de Buenos Aires
Honorable Cámara de Diputados

PROYECTO DE LEY

EL SENADO Y CAMARA DE DIPUTADOS DE LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES
SANCIONAN CON FUERZA DE

LEY

"Deroga el Impuesto Inmobiliario Complementario"

Artículo 1: Derógase los artículos 13°, 14° y 15° de la Ley 14.394 (Ley Impositiva para el año 2013).

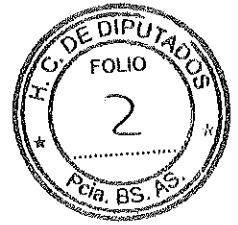
Artículo 2: Disponer que toda ley, reglamento y/o disposición administrativa que se oponga directa o indirectamente a los postulados de la presente queda absolutamente abrogada.

Artículo 3: Comuníquese al Poder Ejecutivo.

GUILLERMO CASTELLO
Diputado
Bloque LA LIBERTAD AVANZA
H. Cámara de Diputados Pcia. de Bs. As.



Provincia de Buenos Aires
Honorable Cámara de Diputados



FUNDAMENTOS

El Impuesto Inmobiliario Complementario fue creado en la Provincia de Buenos Aires por la ley 14.394 (arts. 13, 14 y 15 de la Ley Impositiva del año 2013), la cual dispuso que el Impuesto Inmobiliario pase a estar constituido por un impuesto básico y uno complementario. a. BS. AS. Estas modificaciones al gravamen se plasmaron en reformas al Título del Libro Segundo del Código Fiscal, y reglamentadas por sendas Resoluciones de ARBA (Resoluciones Normativas 20/2013, 04/2014, 77/2014, 07/2016). 1, Así, se conformó un régimen por el cual el impuesto básico se debe abonar por cada inmueble. En tanto que el complementario se abona por cada: - "conjunto de inmuebles" de la planta urbana edificada; "conjunto de inmuebles" de la planta urbana baldía; - "conjunto de inmuebles" de la planta rural y/o subrural; atribuibles a un mismo contribuyente, sea propietario, usufructuario poseedor a título de dueño. O Valga reseñar que con anterioridad solamente existía el Impuesto Inmobiliario que a partir del año 2013 pasó a llamarse "básico". El método de cálculo del gravamen resulta de las diferencias en exceso entre: a) el valor que, para cada conjunto de inmuebles surja de aplicar la tabla de alícuotas que le corresponda -urbano edificado, urbano baldío, tierra rural y edificios y mejoras en zona ruralb) La sumatoria de los inmobiliarios básicos determinados para cada uno de los inmuebles del mismo contribuyente.

En síntesis, el Impuesto Inmobiliario Complementario surge de la diferencia de aplicar al conjunto de valuaciones fiscales de los inmuebles en cuestión (siempre más de uno) las escalas y alícuotas fijadas por la ley impositiva y la aplicación sobre las valuaciones fiscales de cada uno de los inmuebles en forma individual, la misma escala y alícuotas, diferencia que siempre va a arrojar un número positivo y que constituye el tributo que se debe abonar. Si bien se ha eximido de su pago cuando de la metodología descripta surja para cada conjunto



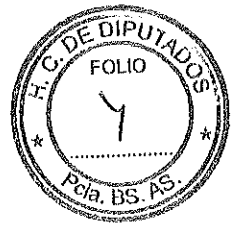
Provincia de Buenos Aires
Honorable Cámara de Diputados



de inmuebles un monto de impuesto calculado inferior a \$681 -cfr. Ley impositiva año 2017-, es indudable que el legislador creó a partir de 2013 un nuevo impuesto. Conforme lo expuesto, es dable señalar que este novel gravamen afecta claramente garantías de carácter constitucional. Así se produce una doble imposición porque se exige a los contribuyentes que tienen más de un inmueble en la Provincia a pagar dos veces el mismo impuesto, uno como impuesto inmobiliario básico y sobre la misma propiedad para el cálculo de la base imponible del nuevo gravamen.

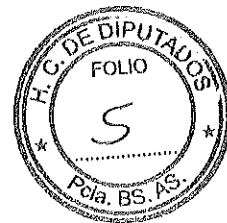
Es dable señalar que el Impuesto Inmobiliario Básico es un gravamen de tipo "real" cuya base de imposición es el valor del inmueble, en cambio, en el nuevo tributo, la base imponible surge de una melange de diferencias de distintos valores aplicables a inmuebles de un mismo contribuyente, tomando como uno de sus parámetros el valor global de los inmuebles (de un mismo tipo) de sujeto obligado al pago. En buen romance, el Inmobiliario Complementario grava al sujeto propietario y no al "objeto" del impuesto inmobiliario, que indefectiblemente es la propiedad en sí. Al sumar el valor de las distintas parcelas de un mismo tipo lo transforman en un impuesto de carácter patrimonial análogo al Impuesto sobre los Bienes Personales, cuestión que debe ser detenidamente analizada. La Ley 23.548, promulgada el 22 de enero de 1988, estableció un régimen transitorio de distribución de recursos fiscales entre la nación y las provincias, entendido éste como instrumento de coordinación financiera para reducir, o eliminar, el fenómeno de la doble o múltiple imposición interna, resultante del ejercicio concurrente (o sea, simultáneo sobre las mismas manifestaciones de riqueza) de las potestades tributarias por la Nación y las provincias, previsto por nuestra Constitución Nacional.

Dentro de este marco, la ley 23.548 prevé una serie de obligaciones para las provincias, extensibles en lo pertinente a la Nación de conformidad con el artículo 8°. Así, el primer párrafo del inciso b) del artículo 9° establece el compromiso asumido por las provincias por sí, y por sus organismos administrativos y



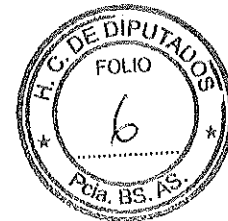
Provincia de Buenos Aires
Honorable Cámara de Diputados

municipales, de no aplicar gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos de acuerdo a la ley de coparticipación. En cumplimiento de esta obligación no se gravarán -según el párrafo segundo del mismo inciso b)-, por vía de impuestos, tasas, contribuciones u otros tributos, cualquiera fuere su característica o denominación, las materias imponibles sujetas a los impuestos nacionales distribuidos; esta obligación no alcanza a las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados. La norma agrega en la parte final de su párrafo tercero: "De la obligación a que se refieren los dos primeros párrafos de este inciso de excluyen expresamente los impuestos provinciales sobre la propiedad inmobiliaria, sobre los ingresos brutos, sobre la propiedad, radicación, circulación o transferencia de automotores, de sellos y de transmisión gratuita de bienes, y los impuestos o tasas provinciales y/o vigentes al 31/12/84 que tuvieran afectación a obras y/o inversiones, provinciales o municipales dispuestas en las normas de creación del gravamen". El hecho de determinar la pugna de los impuestos locales, según la noción de analogía, reconoce como fuente inmediata y directa la ley 14.788 (sobre coparticipación en los impuestos a los réditos, a las ventas, a los beneficios extraordinarios y a las ganancias eventuales), vigente a partir del 1° de enero de 1959. No obstante, nunca ha sido definido normativamente cuál es el alcance de la expresión "gravámenes análogos". El Diccionario de la Lengua Española reconoce, dentro de las acepciones de la palabra analogía, las siguientes: 1. Relación de semejanza entre cosas distintas. 2. Razonamiento basado en la existencia de atributos semejantes en seres o cosas diferentes. Método por el que una norma jurídica se extiende, por identidad de razón, a casos no comprendidos en ella. Al concepto de analogía se refirió con meridiana precisión el profesor Dino Jarach en su trabajo para el Consejo Federal de Inversiones en 1966 ("Coparticipación provincial en impuestos provinciales", tomo II, "Régimen federal de distribución y unificación de impuestos. Análisis y anteproyecto de ley").



Provincia de Buenos Aires
Honorable Cámara de Diputados

En ese anteproyecto de ley de coparticipación, que sirvió de base a la ley 20.221 -régimen consolidado de coparticipación vigente desde el 1° de enero de 1973-, se dice: "Sin perjuicio de la valoración de las circunstancias particulares de cada caso, se entenderá que los impuestos locales son análogos cuando se verifique alguna de las siguientes hipótesis: definiciones sustancialmente coincidentes de los hechos imposables de los impuestos nacionales o más restringidas que estén comprendidas en éstos, aunque se adopten diferentes bases de medición; a pesar de una diferente definición de los hechos imposables, adopción de bases de medición sustancialmente iguales. No será relevante para desechar la analogía la circunstancia de que no coincidan los contribuyentes o responsables de los impuestos, siempre que exista coincidencia sustancial, total o parcial, de hechos imposables o bases de medición". En definitiva, el impuesto análogo es aquel que, aun cuando no sea igual, tenga rasgos o características por el hecho imponible o la base imponible que lo tornen total o parcialmente semejante, similar, parecido o afin. La Comisión Federal de Impuestos ha expresado respecto de la analogía "Que los sujetos pasivos de ambos gravámenes son las personas físicas o jurídicas que presten los servicios gravados [...] coincidencias ambas que se consideran suficientes para configurar la situación de analogía prohibida por la ley" [...] "Que a dicha conclusión no empece la circunstancia de que puedan marcarse diferencias en materia de base imponible... en tanto la analogía debe buscarse, según se ha dicho, en torno a los elementos sustanciales, sin que sea indispensable que esa analogía sea identidad estricta" [...] "Que tampoco es óbice a la precedente conclusión las supuestas diferencias que marca el recurso en cuanto al carácter directo o indirecto, real o personal, de los tributos en cotejo, no sólo porque se trata de meras categorías clasificatorias susceptibles de diferentes apreciaciones, sino que siquiera se verifican los propios encuadres que el recurso pretende" [...] "Que los elementos en torno de los cuales sí se configura la analogía son esenciales en el caso, ya que se trata del mismo sujeto que tiene que tributar dos veces por



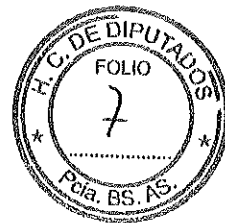
Provincia de Buenos Aires
Honorable Cámara de Diputados

estrictamente el mismo hecho, lo cual no se ve desvirtuado en su significación por la circunstancia de que en ambos tributos se hayan establecido modos distintos para su cálculo, ni por la invocación ritual de eventuales servicios vagamente descriptos" (Comisión Federal de Impuestos, Resolución Plenaria 60/98, del 07/05/1998). En lo que respecta al criterio de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en autos "Aerolíneas Argentinas S.E. c/Provincia de Buenos Aires s/repetición" del 13/11/1986, Fallos 308:2153, el Alto Tribunal sostuvo que cuando la tarifa fijada por el Estado no contempla la incidencia del citado impuesto, éste deja de operar como indirecto y pasa a hacerlo como directo, de donde deja de recaer sobre la renta, y de allí a superponerse con el impuesto federal a las ganancias en contraposición con el régimen de coparticipación federal (leyes 20.221 y 23.548). La misma posición fue mantenida en otros pronunciamientos (Fallos 311:1365; 316:2182; 321:2501; 328:4198), y es la mantenida en la actualidad.

De la doctrina reiterada por el Tribunal Címero se deduce, en cuanto al concepto de impuesto análogo utilizado por la ley de coparticipación, que ella ha condenado todo tipo de doble imposición, por resultar contraria a la prohibición de mantener o establecer impuestos locales sobre materia imponible sujeta a imposición nacional coparticipable, reconociendo trascendencia jurídica a los efectos económicos de los impuestos -traslación impositiva-, y sin considerar la definición conceptual de los hechos imponibles. Valgan los conceptos vertidos, para llegar al nudo de la cuestión, es decir, definir si la legislatura bonaerense ha sancionado un "impuesto análogo" a los coparticipados, y por ende violatorio de la explícita prohibición de la Ley 23.548. Así como se ha referido en párrafos anteriores, el artículo 9º, inciso b) de la ley 23.548 prescribe que se excluyen expresamente los impuestos provinciales sobre la propiedad inmobiliaria de las obligaciones de no aplicar tributos locales análogos a los nacionales distribuidos por esta ley, así como no gravar por vía de impuestos, tasas, contribuciones u otros

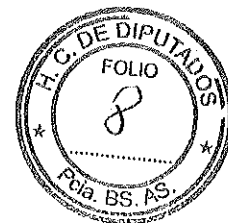


Provincia de Buenos Aires
Honorable Cámara de Diputados



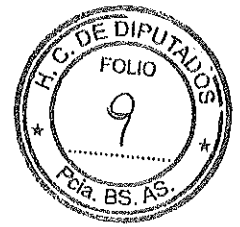
tributos las materias imposables sujetas a los impuestos distribuidos, ni las materias primas utilizadas en la elaboración de productos sujetos a los tributos a que se refiere la ley. Surge de manera evidente que la ley de coparticipación federal de impuestos, al hacer referencia al impuesto inmobiliario, lo considera con sus características típicas, es decir como tributo directo que grava la propiedad inmobiliaria. En relación a ello, todo tipo de "complementariedad" excede notoriamente la naturaleza y las características tipificantes del impuesto inmobiliario, pues prevé un nuevo hecho imponible que incluye la titularidad de bienes inmuebles, que no integran el hecho imponible del impuesto inmobiliario y del cual es un simple complemento, alejándose del impuesto inmobiliario básico; de tal suerte, grava de manera indirecta, pero grava al fin, una base imponible similar a la prevista en el Impuesto sobre los Bienes Personales. La conclusión surge inmediata: se trata de una norma tributaria local que establece un impuesto, en clara pugna con el artículo 9º, inciso b), primer párrafo, de la ley 23.548, ergo, el Impuesto Inmobiliario Complementario, análogo a un impuesto nacional coparticipable, por lo cual la ley local de adhesión a dicho régimen de coparticipación, sancionada por la propia provincia de Buenos Aires, lo transgrede, como transgrede también, y de modo principal, expresas normas constitucionales, ya que a partir del año 1994, al incluir el texto de la Carta Magna, la coparticipación federal de impuestos (incisos 2 y 3 del artículo 75) y consagrar el denominado derecho intrafederal.

En consecuencia, la Provincia de Buenos Aires se ha excedido en sus potestades tributarias dado que de este modo se grava, aunque sea indirectamente bienes gravados por el Estado Nacional, lo cual conculca los artículos 91, inciso b), primer párrafo, de la ley nacional 23.548 de Coparticipación Federal de Impuestos y 31 y 75, incisos 2 y 22, de Constitución Nacional. Si bien es cierto que la potestad de crear un impuesto complementario al inmobiliario, corresponde en principio, a la Provincia de Buenos Aires, hallándose regulado por el derecho



Provincia de Buenos Aires
Honorable Cámara de Diputados

público local, según surge de la distribución de competencias entre el Gobierno Federal y los Estados locales consagrada en la Ley Fundamental (artículos 11, 75 [incisos 21 y 12], 121, siguientes y concordantes), su determinación no puede desconocer la obligación expresamente asumida en la Ley de Coparticipación Federal de Impuestos - artículo 9, inciso b)-. La A1 respecto, la Corte de Nación ha sostenido a partir del precedente "El Cóndor", publicado en Fallos: 324:4226, que la afectación del sistema de coparticipación federal de impuestos, dado su nuevo rango asignado por Convención Constituyente de 1994 y el amplio tratamiento que la Ley Fundamental le dedica después de la reforma, involucra, en principio, una cuestión constitucional. Como necesaria consecuencia de este criterio asume tal calidad la eventual violación -por parte de una provincia- del compromiso de no aplicar gravámenes locales análogos a los nacionales coparticipables (confr. artículo 91, inciso b), ley 23.548), aunque esa trasgresión pueda también exteriorizarse como un conflicto entre dos normas o actos locales, por lo que, la afectación del régimen de coparticipación federal de impuestos supone un agravio directo a la Constitución Nacional y no a la ley provincial de adhesión a la ley 23.548. En esa línea de ideas, agrega V.E. que, la Constitución Nacional establece la imperativa vigencia del esquema de distribución de impuestos previsto en la ley convenio, sancionada por el Estado Nacional y aprobada por provincias, la que "no podrá ser modificada unilateralmente ni reglamentada", de modo que una hipotética transgresión a la ley local de adhesión -y, por ende, a dicha norma federal-, se proyecta como una afectación de las nuevas cláusulas constitucionales, sin que en ello incida el carácter local de la norma o acto mediante la cual pudiera efectivizarse la alteración del sistema vigente en el orden nacional. Para finalizar, y en función de todo lo expuesto se afirma que el Impuesto Inmobiliario Complementario entra en pugna con la Ley 23.548 de Coparticipación Federal de Impuestos, por la analogía existente a nivel federal con el Impuesto sobre los Bienes Personales.



Provincia de Buenos Aires
Honorable Cámara de Diputados

En otro orden de ideas, El tributo viola al principio de razonabilidad tributaria. Dado que la actividad financiera pública es una condición para el efectivo ejercicio y para la protección de aquellos derechos, es claro que los mismos no pueden aiterarse (o menoscabarse o lesionarse) como consecuencia de acciones u omisiones de tipo financiero. Al tratarse de un medio para conseguir un fin, tal medio debe ser coherente, falto de arbitrariedad, consecuente o, lo que es lo mismo, razonable. Llevados estos conceptos al tributo en análisis este demuestra que adolece de una irrazonabilidad que implica una clara violación de Constitución. El impuesto grava al contribuyente que posee más de un bien inmueble del mismo tipo (sea urbano, sea rural, etc), así se da la paradoja que un individuo que posea un campo de 700 hectáreas y un departamento de lujo no está alcanzado por gravamen, en cambio sí lo está, y debe oblar el tributo, un sujeto que tuviere dos departamentos de 2 ambientes. En el ejemplo, el sujeto que expresa mayor capacidad contributiva no está alcanzado por el impuesto, en cambio el segundo sí. Esto es un claro contrasentido con la lógica, apareciendo como irrazonable, injusto, imprudente, en resumen: con total desarreglo a lo que dice el sentido común. A su vez, desde la órbita económica, el gravamen constituye un desaliento a las inversiones.

El impuesto inmobiliario complementario termina gravando con mayor severidad la propiedad de activos (inmuebles), lo cual constituye un factor de desaliento de las inversiones, particularmente en épocas como la actual donde existe recesión económica. El gravamen amedrenta las inversiones en activos, dirigiéndolas hacia las adquisiciones de activos no gravados. Estarnos frente a un gravamen global sobre un tipo de propiedad inmobiliaria asentada en la Provincia de Buenos Aires, que puede llegar a inducir una mala utilización de los recursos. Así puede desviar recursos a opciones ineficientes para los intereses del país y de la provincia (que enancados en una política fiscal a favor de las pymes) se redirijan hacia la economía informal, provocando un freno al desarrollo económico



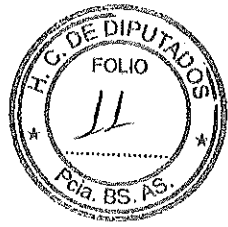
Provincia de Buenos Aires
Honorable Cámara de Diputados

transparente. Tampoco es desdeñable señalar que el tributo tiene un sesgo claramente ideológico, poseyendo caracteres que en lo sociológico trasuntan resentimiento social.

De la lectura de los fundamentos de la Ley 14.394 (Impositiva año 2013) se advierte el énfasis puesto en términos como "Al asegurar que quienes se benefician de las políticas públicas no sean los mismos que la financian, los impuestos cumplen un rol esencialmente redistributivo que debe ser preservado y profundizado", "tenemos la responsabilidad primordial de satisfacer las demandas sociales, sosteniendo los salarios y el empleo como principal herramienta de inclusión", "El incremento de la participación de la imposición patrimonial ha sido una constante en las últimas propuestas de reformas tributarias", se evidencia una clara voluntad decidida de agotar la capacidad económica de los sectores económicamente más dotados, decisión que encuentra sustento en los tan manoseados conceptos de "igualdad, justicia tributaria y función redistributiva", decisión que es consecuencia de un modo de entender la fiscalidad propia de una determinada opción política. Los conceptos expresados dañan el orden privatista que consagran la mayoría de las cartas políticas de los ordenamientos tributarios, donde el instrumento tributario aparece como un arma de reducción de la economía privada.

En un sistema fiscal liberal existiría una colisión entre el gravamen y la estructura misma de la sociedad, donde el impuesto se presenta con claras connotaciones político-redistributivas. Si bien en una sociedad democrática el impuesto puede utilizarse como arma defensiva contra la desigualdad, ello no autoriza a que un impuesto pseudo-patrimonial, dictado con designios políticos, se transforme en un medio para corroer la economía de mercado y cambiar el sistema en el que se sustentan las relaciones productivas.

Es obvio que la reforma a la arquitectura del impuesto inmobiliario tuvo como objeto la subdivisión de las grandes propiedades, aunque el motivo



Provincia de Buenos Aires
Honorable Cámara de Diputados

fundamental ya no fuera como en las primeras décadas del siglo pasado, el acceso al suelo de los colonos que lo arrendaban, sino impulsar un tipo de explotación que hiciera un uso más intensivo de la tierra. Para ella se ha echado mano al concepto de "unificación de la tierra" o unificación de partidas" de un mismo propietario. Pero si bien ello puede llegar a tener resultados desiguales en los sectores rurales (por la falta de individualización de los propietarios de los terrenos, situación de copropiedad, con usufructo coposesión a título de dueño), se desvirtúa totalmente en las propiedades urbanas ya que, amén de las dificultades apuntadas, se pueden "unificar" partidas de inmuebles que no "constituyan fraccionamientos de una misma unidad de tierra", lo cual constituye una desviación de la ley absolutamente injusta y arbitraria.

Desde otro punto de vista, el costo de administración del impuesto no justifica su vigencia. Aquí debe señalarse que el costo de administración del gravamen constituye un factor limitante de su utilización. Si bien no existen estadísticas sobre lo que el tributo recauda sí es dato cierto que no mueve el amperímetro de la recaudación provincial, siendo que todavía se deberían adecuar las bases de datos catastrales y de propiedad para poderlo aplicar en su justa medida en los casos de copropiedad, con usufructo o de tenencia compartida.

Desde el punto de observación de política fiscal es interesante analizar las características cualitativas de los sistemas tributarios eficaces. En efecto, un buen sistema tributario tiene que reducir al mínimo los impuestos poco productivos y que lo entorpecen. Estos últimos tributos, entre los cuales se debería incluir al Impuesto Inmobiliario Complementario, forman lo que se denomina índice de dispersión. Los pequeños impuestos resultan molestos y hacen opaco al sistema tributario. Los contribuyentes incurren en gastos importantes para cumplir con sus obligaciones tributarias, al tener que pagar tantos impuestos. Los administradores tributarios se ven obligados a despilfarrar recursos administrativos de los que disponen con el fin de recaudarlos y, con frecuencia, los gastos en que incurren



Provincia de Buenos Aires
Honorable Cámara de Diputados

para su obtención superan los ingresos logrados. Al igual que los árboles frutales, los sistemas tributarios deben ser podados de vez en cuando, para despojarlos de los impuestos improductivos y obsoletos, si quieren mantenerse saludables y productivos.

Para finalizar, por la suma de motivos y argumentos expresados, se pone a consideración de los señores legisladores este proyecto de ley, sugiriendo la eliminación del impuesto Inmobiliario Complementario de la estructura tributaria de la Provincia de Buenos Aires.



GUILLERMO CASTELLO
Diputado
Bloque LA LIBERTAD AVANZA
H. Cámara de Diputados Pcia. de Bs. As.