

FORMAS DE FINANCIAMIENTO MUNICIPAL.

EL CASO DE BAHIA BLANCA

CINTIA MARTINEZ *

INTRODUCCION

La Constitución de la República Argentina establece un sistema federal como forma de estado. Esto significa que en un mismo territorio coexisten diferentes niveles de decisión, concretamente en el caso argentino el nivel nacional, provincial y municipal, donde las decisiones de cada uno son determinadas por las demandas de los residentes de la jurisdicción.

Cada uno de estos tres niveles tiene que cumplir diferentes funciones, para lo cual necesita los recursos que lo posibiliten. Esta existencia de diferentes niveles determina fricciones inevitables con respecto a la distribución y generación de recursos.

Los municipios, como parte integrante de este sistema, no sólo no escapan a las dificultades de coordinación mencionadas sino que tal vez sean el estamento más perjudicado porque las posibilidades de proveerse de mecanismos de financiación deben ser de algún modo coordinadas con los entes superiores de estado.

Estos tres niveles se enfrentan entonces a la elección entre la opción de financiarse con recursos generados por ellos mismos, financiarse a través de endeudamiento, ya sea con el sector privado o con el mismo sector público, o hacerlo utilizando recursos que le son transferidos bajo algún mecanismo desde otros niveles de estado.

La utilización de cada una de estas alternativas incide de modo diferente sobre la actividad económica de la jurisdicción, así como también determina un comportamiento diferente por parte del sector público local.

En los últimos tiempos se ha instalado en el debate público y en los avances de la teoría, la conveniencia de una mayor descentralización fiscal. La descentralización de funciones, obviamente, origina problemas de financiamiento. Las cuestiones relacionadas con el financiamiento de los gobiernos locales pueden ser analizadas bajo la teoría que estudia las relaciones fiscales entre distintos niveles de gobierno, pero en general, la

* Trabajo de joven investigador seleccionador por la Universidad Nacional del Sur

bibliografía disponible al respecto centra su discusión en la coordinación entre el estado nacional y las provincias. Sin embargo, si bien en la mayoría de los casos no se hace una mención explícita a los niveles más inferiores, es decir los municipios, se puede asimilar la fricción que se genera al momento de financiar sus actividades con las observadas entre las provincias y la Nación. Por otra parte, la mayoría de los argumentos desarrollados que abogan por una mayor descentralización, se aplican más adecuadamente a las municipalidades que a las provincias.

Las razones que respaldan esta dirección en la teoría, se basan en cuestiones de eficiencia económica y política, responsabilidad de los funcionarios y transparencia, entre otros factores.

Se hallan presentes entre los justificativos de la descentralización impositiva, todas las cuestiones asociadas con la información en las relaciones de tipo principal-agente, vinculadas a la selección adversa y riesgo moral. Si te toma como *principal* al ente central que debe decidir el nivel de transferencia que asigna a cada jurisdicción, la asimetría de información que se da en comparación con el *agente* queda a la vista.

En contrapartida, la descentralización también tiene algunas limitaciones. Puede argumentarse la insuficiencia en la capacidad administrativa de los niveles inferiores de gobierno y también pueden producirse insuficiencias de recursos en algunas jurisdicciones, situación en la cual puede ser necesaria la implementación de algún mecanismo de redistribución corrector¹.

Con respecto a los tributos específicamente, se señala como un posible efecto adverso de la descentralización la generación de una ardua competencia entre jurisdicciones como modo de atracción de inversiones. Para evitar este tipo de cuestiones es recomendable un acuerdo previo de homogeneización de bases tributarias, la prohibición del establecimiento de aduanas interiores y la no aplicación de tributos exportables a otras jurisdicciones. De este modo se procura evitar consecuencias adversas de la competencia fiscal entre jurisdicciones.

Una demostración de la importancia del planteo de descentralización es el reconocimiento creciente de la importancia de los Municipios que se expresa por las propuestas de adjudicación de poderes fiscales que

¹ Nota: vale aclarar que el concepto de redistribución regional también está debatido en la teoría, señalándose como superior la redistribución personal a través de las familias.

anteriormente estaban en la competencia de niveles superiores. Se sostiene con frecuencia que “los intendentes deben no sólo gestionar las bombitas, baches y basura” sino también dedicarse básicamente a la “educación, salud, seguridad, políticas de auxilio a la pobreza”.² Sin embargo, son escasos los aportes que hacen mención a las cuestiones de descentralización de potestades tributarias.

Es por ello que el objetivo del presente trabajo es explorar las diferentes posibilidades de financiación con que cuentan los gobiernos locales en la actualidad, concretamente los ubicados en el territorio de la provincia de Buenos Aires, a la luz de la discusión actual sobre las relaciones fiscales entre los distintos niveles de un estado federal y basándose en el marco institucional existente del que necesariamente se debe partir. Asimismo, se analizan las restricciones de los municipios para la generación de recursos propios, observando la realidad actual de las cuentas municipales.

En la primera sección se analizan las funciones que corresponden al nivel municipal de gobierno, fundamentalmente en la clasificación del gasto según sus posibilidades de divisibilidad, atribuciones de beneficios y efectos distributivos.

En la segunda sección se estudia el marco institucional actual en el que funcionan los municipios, con el análisis de las Constitución nacional y provincial, a fines de determinar las limitaciones a las facultades tributarias municipales que surgen de las mismas, y determinar el estado actual del debate teórico al respecto.

En la tercera sección se analiza la estructura tributaria del municipio de Bahía Blanca, utilizando la información fiscal disponible para este caso particular, ante la ausencia de datos actualizados sobre el resto de los municipios de la provincia.

Las consecuencias económico-políticas de la estructura de financiación vigente, de acuerdo a los criterios normativos clásicos de equidad, eficiencia y aplicabilidad se tratan en la cuarta sección.

Por último, la quinta sección sintetiza y resume las principales ideas extraídas a lo largo de todo el trabajo, analizando la situación actual y planteando las alternativas en vistas a la posibilidad de una mayor descentralización futura de gastos.

² Ricardo López Murphy, La Nación, 19/3/99.

1. FUNCIONES MUNICIPALES

Los servicios que puede brindar el sector público, ya sea a nivel nacional, provincial o municipal, pueden ser públicos, semipúblicos o, en la minoría de los casos en la actualidad, privados. La distinción o diferenciación entre las categorías antes mencionadas se relaciona con el modo de financiación de los mismos.

En el caso de los bienes públicos puros, sus características de indivisibilidad o consumo conjunto e imposibilidad de exclusión por precio, hacen que el modo más recomendable para su financiación sea el cobro de impuestos generales. El justificativo de esta postura es que como es imposible la divisibilidad, no se puede asignar una parte del consumo a cada individuo y cobrarle una tasa o contribución específica.

En el caso de los bienes que técnicamente son privados aunque los suministre el estado, como la provisión de salud por ejemplo, los beneficiarios del gasto pueden ser perfectamente identificados, el consumo es rival, entonces se puede determinar con certeza quiénes deberían financiar su provisión. En estas circunstancias existe la posibilidad y puede resultar más apropiado el cobro de tasas por la prestación de un servicio determinado.

Tradicionalmente, los municipios se han dedicado a la administración de las ciudades, brindando principalmente servicios que son divisibles. Tal es el caso de la provisión de alumbrado, barrido, limpieza y conservación de la vía pública, la inspección y el control de la seguridad e higiene en los establecimientos que funcionan dentro de la jurisdicción, entre otros. Al ser de carácter divisible, en general en todos los municipios, se cobran tasas que tienen como objeto la financiación de los servicios que brindan.

Es cierto que los municipios también brindan servicios o cumplen funciones que son de carácter general, y no dan la posibilidad de determinar quiénes son los beneficiarios individuales de los mismos, sino más bien se diría que son bienes públicos locales, es decir que benefician a toda la comunidad residente en la jurisdicción. Sin embargo, no se encuentra en los municipios ningún tributo que sea denominado "impuesto".

Esto significa que, o bien no existen servicios generales indivisibles prestados por los gobiernos municipales, o bien existen y se están financiando mediante el cobro de tasas.

Esta no es una cuestión menor si se plantea en el contexto actual de tendencia hacia la descentralización de gastos ya que las funciones que pueden ser transferidas a los municipios son financiadas en la actualidad por impuestos en los niveles superiores de estado que actualmente los están suministrando.

2. EL MARCO INSTITUCIONAL EN LA PROVINCIA DE BUENOS AIRES

2.1 LA NORMATIVA NACIONAL

Tal como se menciona en la Introducción del artículo, la forma de estado de Argentina es federal según lo establece la Constitución Nacional. Al momento de distribuir potestades la Constitución lo hace entre la Nación y las provincias, sin referirse a las cuestiones municipales más que indirectamente.

Los tres niveles de gobierno tienen asignadas diferentes funciones. Es por ello que necesitan proveerse o ser provistos de fondos para el cumplimiento de las mismas. La diferenciación entre “proveerse” o “ser provistos” está relacionada con un tema de amplia discusión en la teoría, referido a las facultades de cada nivel para crear tributos que posibiliten su financiación.

La Carta Magna nacional establece, en el artículo 75 que el gobierno central tiene la facultad de establecer gravámenes al comercio exterior, impuestos indirectos e impuestos directos por excepción y tiempo determinado. Los gobiernos provinciales, a su vez, tienen la posibilidad de establecer impuestos directos sin restricciones, e indirectos en concurrencia con la Nación.

Sin embargo, la Constitución Nacional no dice nada acerca de las facultades tributarias de los municipios, sino que deja esta tarea a los gobiernos provinciales. Según el artículo 123 cada una de las provincias debe dictar su propia Constitución y asegurar la autonomía municipal, lo que incluye reglar su alcance en todos los órdenes incluso las potestades tributarias necesarias para el cumplimiento de sus funciones. Es por ello que, dado que la norma se refiere al gobierno central y a las provincias, se ha debatido ampliamente si los municipios son autónomos o autárquicos.

Vale aclarar que se entiende por *autonomía* al poder propio y originario de un ente de legislar y darse sus propias instituciones para su gobernabilidad, mientras que *autarquía* es un poder de administración delegado de acuerdo a una norma que le es impuesta por otro ente.

Si bien a partir de la reforma constitucional de 1994 este tema se encuentra aparentemente resuelto dado el reconocimiento de la autonomía municipal en el nuevo texto, lo que se debate actualmente el "grado" de autonomía de las municipalidades dado que de ningún modo puede ser equiparable al de las provincias. En síntesis puede decirse que la Nación es soberana, las provincias autónomas, dentro de las disposiciones de la Constitución Nacional, y los municipios son autónomos, dentro de las disposiciones de la Constitución Nacional y de las Constituciones provinciales³.

Pueden distinguirse entonces hasta aquí, dos tipos diferentes de facultades tributarias: las *originarias*, que provienen directamente de lo que indica la Constitución de las que gozan la Nación y las provincias, y las *derivadas*, que son las que la Constitución determina que deben ser reguladas a través de las normas provinciales, facultad esta de la que gozan los municipios⁴.

Si se está de acuerdo entonces en que la Constitución Nacional se abstiene de prohibir o permitir a los municipios que establezcan cualquier clase de tributo⁵, puede decirse que no resulta inconstitucional que los mismos establezcan impuestos con el fin de financiar sus gastos generales.

Sin embargo, la misma Constitución establece limitaciones a las potestades tributarias de los distintos niveles de gobierno, a las cuales lógicamente no escapan los municipios.

- a. En primer lugar, no sería inconstitucional la superposición tributaria entre distintos niveles de gobierno, **siempre y cuando** no traspase alguna de las limitaciones restantes.
- b. En segundo término, los gobiernos inferiores no pueden establecer normas tributarias que se contrapongan a las regulaciones de fondo que establece el Congreso Nacional, no pueden establecer gravámenes sobre el comercio interjurisdiccional, es decir no deben funcionar como aduanas. Además, da facultades al Congreso de afectar leyes provinciales u ordenamientos

³ Bulit Goñi Enrique, Potestades Tributarias Municipales, XXV Jornadas Tributarias del CGCE.

⁴ Bulit Goñi, Enrique, op cit., y Villegas Nincy Héctor Eduardo, La Tributación Municipal, Aplicación Profesional, N° 22, mayo 1998

⁵ Es decir impuestos, tasas o contribuciones.

municipales, bajo determinadas circunstancias, y autoriza a municipios y provincias a aplicar sus leyes tributarias en sus ámbitos, sin interferir con los fines nacionales.

- c. La tercera limitante es que los ordenamientos de niveles inferiores deben respetar los derechos y garantías contenidos en la Constitución, es decir legalidad, no confiscatoriedad, tutela de la propiedad, ejercicio de actividades lícitas, igualdad, razonabilidad.

Existen además otras normativas a las que adhieren las provincias que afectan y en alguna medida restringen las posibilidades municipales.

El primero y probablemente más restrictivo que puede mencionarse es el **régimen de coparticipación federal de impuestos**, establecido en la Ley Convenio 23.548, donde las provincias y a través de ellas los municipios, se comprometen a no establecer tributos análogos a los nacionales que se coparticipan, bajo apercibimiento de tener que renunciar a la coparticipación. Esto significa que los gravámenes municipales tampoco pueden serlo, con excepción de tasas que sean retributivas de servicios efectivamente prestados. Dicho en otras palabras, si los municipios establecen tasas que gravan bases ya tomadas por impuestos coparticipables, y no retribuyen servicios o los mismos no se prestan efectivamente, los contribuyentes de todos modos deberían pagarlas, pero el municipio no podría recibir coparticipación de la provincia.

No se hace mención explícita a la prohibición de analogías entre los tributos municipales y provinciales, aunque puede darse por sobreentendida ya que la provincia no puede otorgar al municipio la atribución de crear un tributo y luego crear ella uno análogo porque si fuera así existiría una contradicción en cuanto a la atribución supuestamente cedida.

También debe considerarse en **Convenio multilateral** vigente desde 1953. Esta normativa intenta evitar la superposición del impuesto sobre los ingresos brutos para aquellas empresas que funcionan en diferentes jurisdicciones. Tiene un artículo referido a municipios que apliquen gravámenes sobre esa misma base imponible, limitando su accionar.

En último lugar, es necesario mencionar el **Pacto Federal** para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, desde 1993. En él, las provincias se comprometen a promover la derogación de las tasas municipales que gravan los mismos hechos económicos que los impuestos provinciales. También exige la derogación de las tasas que no constituyan la retribución de un servicio efectivamente prestado, o se exceda el costo que deriva de su prestación.

2.2 LA NORMATIVA PROVINCIAL

Aunque ya se han señalado diversos obstáculos para las posibilidades de financiación de los municipios, falta aún analizar qué ocurre con la reglamentación provincial que es en definitiva la que debiera delimitarla.

La **Constitución provincial**, tiene una sección dedicada al régimen municipal, y en sus artículos 192 y 193, determina las facultades inherentes a dicho régimen y sus limitaciones. Entre ellas se encuentra la obligación de votar anualmente el presupuesto y los recursos previstos para costearlo, y una cantidad de pautas que deberán seguir referidas a las ordenanzas fiscales, la proyección del presupuesto y ordenanzas especiales para autorizar gastos no previstos, entre otros tópicos.

Asimismo, establece que todo aumento o creación de impuestos o contribución de mejoras debe ser sancionada con mayoría absoluta de votos en la asamblea compuesta por el Concejo Deliberante y una asamblea de mayores contribuyentes con igual número. También reglamenta la toma de crédito público limitando el porcentaje de servicios de la deuda con relación a los recursos ordinarios de la municipalidad.

Por otra parte, en su artículo 195 determina que todos los actos y contratos emanados de autoridades municipales que no estén constituidos en la forma que prescribe la Constitución, carecen de valor.

Sin embargo, en ningún lugar se encuentran limitaciones referidas a la clase de tributo que pueden o no establecer los municipios, es decir que no habría dificultades para establecer tasas, impuestos o contribuciones, más que las inherentes a la propia definición que hace la doctrina de cada uno de ellos.

Según la **Ley Orgánica de las Municipalidades**, en su capítulo referido a los recursos municipales, se hace expresa mención⁶ a la posibilidad de los municipios de establecer tributos sin distinción, siempre que respeten los límites establecidos en la misma ley, y los principios generales de la Constitución mencionadas con anterioridad, además de atender a las necesidades colectivas.

En síntesis, no surge de la normativa provincial una prohibición de establecer impuestos para los municipios de la provincia de Buenos Aires. Sin embargo, la restricción legal se origina, implícitamente, por la combinación de las normas constitucionales con las leyes de coparticipación y similares, y por

⁶ artículos 226, 227 y 228

el hecho de que las bases impositivas más comunes ya han sido utilizadas por niveles superiores de gobierno.

3. LA REALIDAD DEL FINANCIAMIENTO MUNICIPAL

Los municipios de la provincia de Buenos Aires se financian fundamentalmente a través de los ingresos propios, mientras que en segundo orden pueden ubicarse los ingresos provenientes de la coparticipación provincial. También tienen la posibilidad de financiarse a través de endeudamiento.

Por razones de accesibilidad a la información, en esta sección se analiza el caso particular del municipio de Bahía Blanca, lo cual permite realizar un análisis exhaustivo de su situación presupuestaria con respecto a los principales instrumentos que utiliza para el financiamiento de sus actividades.

3.1 DESCRIPCION DE INGRESOS Y ENDEUDAMIENTO: SU EVOLUCION Y SITUACION ACTUAL

La mayor componente de los ingresos son los tributos de origen municipal que aportan más del 67% de los mismos y han crecido en los últimos cinco años aproximadamente un 14%, fundamentalmente por la Tasa por Inspección de Seguridad e Higiene y la Tasa por Alumbrado, Barrido y Conservación de la Vía Pública.

En segundo lugar se observan los ingresos de otras jurisdicciones que disminuyen casi el 7% y aportan el 32% de los recursos totales. Los recursos de capital son mínimos en relación con los anteriores, mientras que la clasificación Otros Ingresos, que incluye los ingresos por Cuentas Especiales, y de Terceros, entre otros, pierde preponderancia a lo largo del período, disminuyendo hasta los 2,6 millones aproximadamente en 1997.

La evolución de los ingresos en el período analizado registra una variación entre puntas prácticamente nula, con una leve tendencia declinante. Observando las cifras año tras año surge la caída que se da en 1995 mientras que en el resto del período se mantienen estables alrededor de los 63 millones. Sin embargo, es interesante observar que si bien en 1996 se recuperan los niveles de años anteriores, a partir de ese año entra en vigencia la Tasa de Salud que recauda aproximadamente 4 millones de pesos anuales, con lo cual se infiere que si no se hubiera creado este tributo, la recaudación no se hubiera

recuperado. El análisis anterior refleja la inelasticidad de la recaudación en las condiciones actuales, con lo cual el problema se agravaría ante una transferencia de funciones adicionales.

3.2 CARACTERÍSTICAS DE LAS TASAS

Debido a que el principal recurso del municipio está constituido por los ingresos en concepto de tasas, es necesario mencionar brevemente cuáles son las características que se deben verificar en esta forma de tributo, a fines de poder analizar en adelante la correspondencia entre las tasas vigentes en el municipio local y las recomendaciones de teoría.

A modo de definición, puede decirse que la tasa es una prestación pecuniaria coactiva que el Estado exige del sujeto obligado, en concepto de contraprestación por un servicio público **divisible** que le presta o está en condiciones de prestarle⁷.

Ahora bien, ¿cuál es la característica que la distingue del resto de los tributos? La tasa debe mantener una relación directa con un servicio efectivamente prestado por el Estado, es decir que exige una contraprestación específica por definición.

El monto de la tasa debe guardar una "razonable" proporción con el costo del servicio que retribuye. El término razonable es de ambigua interpretación, ya que en ningún lugar se encuentran las pautas necesarias para que esta relación razonable se dé. De hecho, la discusión de la doctrina y la Corte sobre este tema es de larga data y de inconclusa resolución.

Desde el punto de vista técnico o de la teoría de las finanzas públicas, si no se da esta discreta proporción se estaría frente a un impuesto encubierto por cuanto grava sin contraprestación. Concretamente, esta equivalencia es muy difícil de establecer, con lo cual el único caso en que se puede impugnar a una de ellas es cuando existe confiscatoriedad en su aplicación, pero en el caso de las tasas, existe confiscatoriedad no sólo cuando absorbe una parte sustancial de la renta o del capital, sino también cuando no se da la proporción entre el monto pagado y el costo de prestación.

Si bien existen antecedentes de la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires que alegan que un exceso sobre el costo de prestación no puede afirmarse como impuesto, el fundamento de los mismos

⁷ Bulit Goñi Enrique, Tasas y Precios Públicos, Derecho Tributario, tomo IV.

es que el municipio puede proveer los servicios porque tiene una estructura determinada, y no se debe tomar en cuenta sólo los costos directos de la prestación al calcular los costos de prestación. Al respecto puede decirse que se trata de un caso más donde los hechos se imponen al derecho, y en definitiva lo que la Suprema Corte asume es que el municipio tiene gastos generales que debe financiar utilizando el único recurso que dispone.

Si se siguiera estrictamente la idea de una relación entre el costo de prestación del servicio y el monto a pagar por concepto de tasa, no habría diferencias entre lo que debiera pagar cada individuo, excepto las que surgieran por el uso del servicio prestado. Sin embargo, la jurisprudencia indica que se ha tomado como equitativo que, además del costo de prestación del servicio, también se tome en cuenta la capacidad contributiva de cada persona al momento de determinar lo que debiera pagar. Esto de ninguna manera quiere decir que la recaudación pierda la relación con el costo del servicio, sino que se refiere al modo de distribuir el costo total entre los usuarios considerando la situación particular de cada uno de ellos, por cuestiones de equidad.

Otro requisito que debe darse para legitimar la aplicación de tasas, es que el Estado esté en condiciones de prestar el servicio, independientemente de la voluntad de los contribuyentes de utilizarlos o no. Aún en esas circunstancias, el Estado conserva el derecho de exigir el pago. En contrapartida, si el Estado no presta el servicio, no puede exigir la contraprestación.

Con referencia al destino de los fondos recaudados por concepto de tasa, existen dos posturas en la doctrina al respecto. La primera de ellas afirma que el producido de la tasa debe aplicarse al financiamiento del servicio estatal que la origina, dado que si esta consigna no se verifica se trata de un impuesto y no de una tasa. La segunda corriente opina que al obtener lo recaudado, cesa la actividad financiera propiamente dicha y no importa el destino de los fondos dado que se está frente a una cuestión presupuestaria y no tributaria.

La realidad indica que si el servicio se presta de acuerdo al resto de los requisitos de la tasa, no es demasiado relevante el punto anterior, lo que en cambio no ocurre si deja de prestarse el servicio porque entonces se estaría recaudando dinero por una actividad estatal que no se realiza.

Todas las ideas mencionadas precedentemente reafirman la necesidad de la relación tasa-contraprestación, realzando su importancia dado que, cuando no se verifica dicha condición el tributo aplicado es entonces un impuesto.

Otra cuestión relacionada con este tema, es que para que el fisco pueda reclamar el pago de la tasa, debe prestar efectivamente el servicio o al menos debe poder prestarlo potencialmente. Esta potencialidad no está relacionada con el cobro de tasas por servicios que no se prestan, sino con la idea de que la negativa de un individuo para tomar el servicio no lo libera del pago de su tributo.

Para ello deben darse dos requisitos previos. El primero es que debe tratarse de servicios divisibles, a fin de poder identificar con precisión e individualidad al beneficiario y tener la posibilidad de cobrarle su cuota. El segundo requisito es que debe existir una efectiva y real vinculación entre el servicio y su destinatario.

Los servicios públicos indivisibles, que no pueden ser particularizados ni imputados a ningún sujeto, no pueden ser financiados mediante el uso de tasas porque su costo no puede prorratearse entre los individuos. Por tal motivo se utilizan impuestos en estos casos.

Solamente la existencia de divisibilidad en el servicio permite su costeo mediante tasas, aún en el caso en que la división del costo entre los usuarios no se corresponda con su uso, pero no se observa nada con respecto al modo de distribución del costo entre los usuarios.

Con referencia a la naturaleza del servicio prestado, la tasa exige que se trate de un servicio público aunque no sea esencial. En ese caso, puede argumentarse la existencia de un interés general que trascienda a cada uno de los individuos de la comunidad, y de ese modo puede exigirse el pago de su cuota a cada uno, aún ante su desinterés en recibir el servicio en cuestión.

Vale decir que en la medida en que los contribuyentes puedan asociar el coste real de los servicios que reciben con el monto que deben pagar por él, y que perciban una relación directa entre el pago impositivo y los beneficios que esperan del gasto público, podrán realizar una elección fiscal eficiente.

3.3 LA DETERMINACIÓN DE LA COPARTICIPACIÓN

El análisis de la estructura de ingresos municipal obliga a una revisión del mecanismo de determinación del monto que finalmente obtiene cada

jurisdicción. Esta cifra está determinada por la Ley de Coparticipación 10.559 sancionada en 1987.

Según la misma:

“Las municipalidades de la Provincia recibirán en concepto de coparticipación el catorce con catorce por ciento del total de los ingresos que perciba la Provincia en concepto de impuestos sobre los ingresos brutos, impuesto inmobiliario, impuesto a los automotores, impuesto de sellos, tasas retributivas de servicios y coparticipación federal de impuestos...”

A ese monto se le deduce lo correspondiente al aporte por seguridad social con destino al Instituto de Previsión Social de la Provincia, en función de lo determinado por la ley anual de presupuesto. De allí se distribuye entre todas las municipalidades de acuerdo a las siguientes pautas: el 60% teniendo en cuenta factores como la población, la inversa de la capacidad tributaria per cápita ponderada por la población y la superficie del partido; el 35% del monto a coparticipar se distribuye entre los municipios que posean establecimientos oficiales de atención de salud teniendo en cuenta el perfil de complejidad de los mismos, el número de camas y el factor de ocupación de los establecimientos.

4. ANALISIS DE LA ESTRUCTURA ACTUAL BAJO LOS CRITERIOS DE EQUIDAD, EFICIENCIA Y APLICABILIDAD

4.1 EL CASO DE LOS TRIBUTOS MUNICIPALES

Al igual que lo observado en otros municipios de la provincia, no se encuentra ningún tributo de orden local denominado "impuesto". Es decir que, más allá de la demostración de la facultad municipal de establecerlos que se ha comprobado, los municipios no denominan impuestos a los gravámenes que aplican en sus jurisdicciones.

Esto se verifica aún en los casos donde las características de los tributos los encuadrarían bajo esta denominación. En la realidad, algunas de las tasas cobradas por los municipios son impuestos encubiertos. Desde el punto de vista legal esto puede no ser incorrecto, pero desde el punto de vista de la claridad en el sistema de financiamiento, los impuestos disfrazados como tasas no son convenientes.

Es por ello que el objetivo concreto de esta sección es analizar las tasas del municipio de Bahía Blanca, a la luz de lo expuesto anteriormente, a

finés de lograr una caracterización real de los tributos locales y un análisis más exhaustivo de los mismos.

4.1.1 La tasa por inspección de seguridad e higiene

Según la ordenanza fiscal del municipio, esta tasa se cobra "...por los servicios de inspección destinados a preservar la seguridad, salubridad e higiene en comercios, industrias, servicios y actividades asimilables a tales, aún cuando se trate de servicios públicos que se desarrollen en locales, establecimientos u oficinas..."

Cuando se hace el cuestionamiento acerca de si este tributo es efectivamente una tasa, se realiza la comparación entre las características de las mismas y las observadas en este caso en particular. Efectivamente el servicio es divisible entre sus usuarios, y existe una contraprestación por parte del sector público municipal, pero la normativa local se limita a establecer las obligaciones del contribuyente, sin detenerse en detalle en la obligación de contraprestación que la existencia de la tasa impone al municipio. Esto le da un alto grado de discrecionalidad, dado que los controles que asegurarían la seguridad e higiene pueden ser, a modo de ejemplo, anuales o mensuales, dificultando la tarea de estimación de los gastos en que incurrirá el municipio al prestar el servicio y restando posibilidades al contribuyente de reclamar un cumplimiento de actividades estatales que se corresponda con el monto pagado por este concepto.

Las mayores dudas con respecto a este caso están relacionadas con la proporción entre el pago y el costo de prestación del servicio aludido. Para tener una idea al respecto y observando las cifras en Bahía Blanca, según la información oficial presentada para el año 1997, se recaudó por concepto de Seguridad e Higiene un monto cercano a los 10 millones de pesos sobre un presupuesto de ingresos de aproximadamente 62 millones, es decir que esta tasa representa el 16% de esa suma.

La ausencia de claridad en la presentación de las cuentas municipales, con referencia a la imputación de los gastos en relación con cada actividad específica del sector público local, hace prácticamente imposible, al menos para cualquier persona ajena al municipio, la estimación del costo aproximado de la prestación del servicio. Sin embargo, resulta difícil pensar que la tarea de inspección que obliga la tasa insuma el 16% del presupuesto municipal de gastos o una cifra similar, si es que la correspondencia entre el costo de

prestación y lo recaudado se verificara en este caso puntual. Debe recordarse aquí la conveniencia de que una tasa no genere excedentes como para financiar los gastos generales del municipio.

Considerando las cuestiones de eficiencia, si se pudiera demostrar que la Tasa de Inspección por Seguridad e Higiene posee una componente impositiva por cuanto lo recaudado es claramente superior a costo de prestación del servicio, la analogía entre la misma y el Impuesto a los Ingresos Brutos es inocultable. Esta situación, por otro lado, iría en contra de las disposiciones de la ley de coparticipación federal, en lo que hace al establecimiento de tributos análogos a los de otros niveles, y también de las disposiciones del Pacto Federal, ambas analizadas en secciones anteriores.

Siguiendo con la analogía entre ambos tributos, puede afirmarse también que su existencia a nivel local amplifica y acentúa los efectos distorsivos del impuesto provincial sobre la actividad económica de la ciudad. Concretamente al hablar de un impuesto que se cobra en todas las etapas de la actividad económica, el impuesto se introduce en el precio de los bienes conocido en teoría como "efecto cascada", además de exportarse a otras jurisdicciones por no ser recobrado "en frontera".

Debido a que la base imponible de esta Tasa son los ingresos brutos generados por las empresas, y a la relación entre las alícuotas y el monto de los ingresos, alegar confiscatoriedad como modo de rechazarla se torna complicado y de difícil aceptación⁸. Sin embargo, en el contexto actual de gran competencia, todos los componentes de los costos de las empresas merecen atención, y por otra parte que el monto absoluto pagado por las mismas no sea de gran significación en relación con la base imponible no es justificativo para la aplicación de tasas que no se relacionen con el costo de prestación de servicio. Dicho de otro modo, el hecho de que el servicio no sea demasiado oneroso no legitima que se cobre en forma exacerbada.

Tomando en cuenta el punto de vista de la equidad, si bien se ha dicho que se toman los ingresos brutos como índice de capacidad contributiva de las empresas para poder lograr algunos efectos en este sentido⁹, está sumamente desdibujada la relación entre el costo de prestación del servicio y la recaudación. Esto implica que el requisito de razonable proporción entre estas dos variables no se verifica con claridad en esta ocasión.

⁸ Nota: sin embargo, cabría preguntarse cuál es la situación jurídica frente a la disposición del Pacto Fiscal que compromete a las provincias a que sus municipios no utilicen esa base.

⁹ Al igual que se podría haber tomado como índice cualquier otra variable de las empresas.

Un análisis aparte merece la diferenciación de alícuotas en función de la actividad específica de cada empresa. Si se está de acuerdo en que la tasa debe retribuir un servicio, es razonable pensar que hay actividades que van a exigir mayores controles sanitarios y de higiene que otras, con lo cual estaría justificado un tratamiento de alícuotas diferenciales según la actividad.

Por otra parte, quedó claro que se acepta de modo generalizado la aplicación de algún criterio de equidad que justifique cierta redistribución entre las empresas, siempre y cuando el costo total a financiar se cubra. Por ese motivo se acepta que al utilizar como base imponible los ingresos brutos sumado a una alícuota proporcional, se da cierta redistribución y las empresas que más facturan contribuyen con un monto absoluto superior al financiamiento del servicio.

Sin embargo, en la municipalidad de Bahía Blanca, fue recientemente aprobada una modificación en la ordenanza impositiva, que no sólo discrimina por tipo de actividad, sino que eleva al doble la alícuota que deberán tributar los establecimientos que excedan determinada superficie¹⁰.

En el otro extremo, hay gran cantidad de actividades, específicamente algunas industriales, que se encuentran exentas del pago de las tasas municipales, entre ellas la de inspección por seguridad e higiene. Esto ocurre por la adhesión que hace el municipio a una ley provincial de promoción industrial¹¹, que exime a determinadas actividades del pago de impuestos provinciales. Si bien se pueden discutir los criterios de exención de la ley provincial, en última instancia se está hablando de impuestos, pero en el caso del municipio se trata de tasas que exigen una contraprestación, entonces vale preguntarse cuál es la justificación normativa que permite sobrecargar a determinadas actividades económicas (las que no están exentas) que deberán financiar las inspecciones de aquellas empresas exentas.

Debido a las causas señaladas, como la falta de relación entre el monto de la tasa y el costo del servicio, la existencia de tasas diferenciales no relacionadas con el costo del servicio y exenciones que establecen tratamientos diferenciales impropios de las tasas, se está en condiciones de afirmar que esta tasa ha dejado de tener características de tal, mientras que se ha convertido en un impuesto.

¹⁰ Esta modificación fue aprobada en 1998, y concretamente se trata de los hipermercados o supermercados que posean una superficie de venta de más de 2500 metros cuadrados.

¹¹ La ley 10.547

4.1.2 La tasa por alumbrado, barrido, limpieza y conservación de la vía pública.

En el caso concreto de la tasa por alumbrado, la misma se cobra por la prestación de servicios de alumbrado común o especial, recolección de residuos domiciliarios, barrido, riego, conservación de desagües pluviales y conservación y ornato de calles, plazas o paseos, según consta expresamente en la ordenanza fiscal municipal.

Allí se encuentra detallado lo que se entiende por alumbrado, limpieza y conservación de la vía pública, a fines de clarificar las responsabilidades del municipio al respecto. La base imponible es la valuación general de los inmuebles determinado en el catastro municipal de acuerdo a la legislación provincial, reservándose el municipio la facultad de estimar la valuación real de los inmuebles que considere oportuno.

Para la liquidación de la tasa, se establecen zonas dentro de la ciudad de Bahía Blanca, donde se aplican tarifas diferenciales bajo el argumento de gozar de servicios diferentes en cuanto a calidad y periodicidad.

El monto recaudado en Bahía Blanca por este concepto durante 1997 supera los 16 millones de pesos, lo que constituye aproximadamente el 26% de los recursos totales del mismo año.

Nuevamente tomando los criterios técnicos, en este tributo no se encuentran dificultades en establecer la divisibilidad necesaria en el servicio público como para poder asignarlo a cada individuo en particular, y además los beneficios los recibe directamente la propiedad con lo cual estaría correctamente utilizada la base imponible, dado que la relación entre ambas es comprobable, y se adecuaría a la idea del principio del beneficio.

A partir de 1996 se implementa el presupuesto por programas como consecuencia de la modificación en la Ley Orgánica de las Municipalidades, que permite medir lo que el gobierno realiza en cumplimiento de sus funciones, y no sólo las cosas que adquiere. La asociación de los diversos programas propuestos por el municipio local, con las tareas aludidas en la definición de la tasa por Alumbrado, Barrido y Limpieza permite llegar a un monto aproximado de gasto anual en dicha tarea.

Concretamente y de acuerdo a la definición precisa de la tasa que se encuentra en la ordenanza fiscal local, se toman en cuenta los programas de:

- a. Recolección y eliminación de residuos
- b. Limpieza, conservación y mantenimiento de áreas urbanas

- c. Señalización de la vía pública
- d. Conservación y mantenimiento de calles
- e. Limpieza y conservación de parques, plazas y árboles urbanos

El gasto total municipal en esos programas para 1997 asciende a 10.7 millones, lo que significa apenas el 66% de lo recaudado por esa tasa en ese mismo año. Si bien puede ser discutible la asociación entre los programas y la tasa, esta cifra al menos da una idea aproximada de lo que le cuesta al municipio realizar las actividades allí detalladas, y lo que recauda por una tasa que supuestamente debería retribuir servicios como los descritos en los programas.

Dada la existencia de una recaudación por encima del costo de provisión, puede observarse una componente impositiva en esta tasa, que además deja a la luz claras similitudes entre este tributo y el Impuesto Inmobiliario de carácter provincial. Nuevamente esta situación contraría las disposiciones de la Ley de Coparticipación y el Pacto Federal.

Otro elemento a considerar es que, al igual que lo ocurrido en el caso de la Tasa por Inspección de Seguridad e Higiene, aquí también se encuentran elementos que otorgan discrecionalidad al municipio al momento de determinar el monto a pagar por los contribuyentes.

En primer lugar, la posibilidad que se reserva el gobierno local de corregir a su criterio la valuación de los inmuebles, da un grado de incertidumbre a los propietarios de los mismos. En segundo término, la existencia de zonas permite la modificación de las mismas entre un período fiscal y otro, al mismo tiempo que se mantiene el argumento de tasas municipales inalteradas introduciendo matices de ilusión fiscal en los contribuyentes.

En términos de equidad, la graduación de acuerdo al valor fiscal de la propiedad iría de acuerdo con la idea de redistribuir dentro del grupo el costo total del servicio, en función de la capacidad contributiva. Las objeciones que cabe realizar a esta situación son las mismas que respaldan los argumentos de quienes no recomiendan la utilización de grados de progresividad en impuestos reales. Se trata de un caso donde sólo se tiene una manifestación parcial de la capacidad contributiva de los individuos.

4.1.3 La tasa de salud.

Establecida en Bahía Blanca a partir del ejercicio fiscal 1996, es sin duda la tasa que más se aleja de su definición de tal, y la más discutible desde el punto de vista teórico.

La finalidad que figura en su ordenanza de creación es el financiamiento de los aportes al Centro de Salud Leónidas Lucero, que funciona en la ciudad, unidades sanitarias y programas de prevención.

La base imponible es la misma que en la Tasa por Alumbrado, al igual que los contribuyentes responsables del tributo.

Antes de comenzar el análisis específico, vale aclarar que el centro de Salud Leónidas Lucero funciona como un ente que se autogestiona, y recibe del municipio local una transferencia anual de aproximadamente 12 millones. El monto de la coparticipación provincial que recibe la municipalidad local por tener un centro de salud a cargo de las características del centro local, es cercano a los 6 millones de pesos, con lo cual puede decirse que el aporte municipal es de 6 millones.

Si bien en ningún lugar de la ordenanza de creación se especifica cuál es la contraprestación que tendrán los contribuyentes al pagar la tasa, el hecho de que se haya adoptado esa forma jurídica y no otra para designarla hace suponer que los individuos accederán a una cobertura de salud, financiada por el municipio.

Se llega aquí a la primera cuestión relacionada con el concepto de *tasa*. La salud es un bien divisible, que se puede asignar a cada individuo e incluso asignarle un costo determinado dadas sus características de bien privado. En la creación de la tasa de salud, no existe ningún tipo de vínculo entre los usuarios o beneficiarios del servicio, y los que lo costean.

Las objeciones posibles desde el punto de vista de la equidad son numerosas. En primer término, no se encuentra justificativo para que el pago de ese servicio deba ser afrontado por los propietarios de viviendas ubicadas en el partido de Bahía Blanca. Pueden plantearse aquí dos interrogantes: qué ocurre con los familiares de los propietarios en cuanto a la cobertura o alcance del servicio, o bien qué ocurre con aquellas personas que no tienen propiedad inmueble (o la tienen por ejemplo en otros partidos de la provincia) y sí otro tipo de propiedades.

En segundo lugar, la idea de tributo vinculado exige que el contribuyente reciba una contraprestación, pero a la vez también exige que si

no se paga la tasa no se pueda acceder al servicio. Esta circunstancia no se verifica de ningún modo en el caso de la Tasa de Salud, porque se trata del financiamiento de un hospital público que, en principio, no puede negar su atención a nadie porque se trata de una provisión pública. Si el bien se encuentra disponible para toda la población, de ninguna manera es equitativa la utilización de un mecanismo de financiación de tipo real que grava una manifestación parcial de la capacidad contributiva de las personas.

Aquí, no sólo se invalida la utilización de la graduación del pago por la tasa en función de la capacidad contributiva al igual que en el caso de la Tasa por Alumbrado, sino que además no hay ninguna relación entre la posesión de determinado tipo de propiedades y el financiamiento de los servicios de salud.

Por otra parte, puede ser objetable la capacidad del municipio para brindar el servicio por el que cobra a todos los contribuyentes, en relación con el requisito de efectiva prestación por parte del mismo. Esto significaría un incremento en la infraestructura y gasto en salud de la comuna de una gran magnitud, que por otra parte no se ha verificado a partir de la implementación de la tasa dado que el presupuesto destinado al centro es prácticamente constante, de alrededor de los 12.1 o 12.2 millones anuales. Además, los montos que paga cada individuo por Tasa de Salud son inferiores a los de cualquier servicio de medicina alternativo, con lo cual es difícil pensar que el municipio esté en condiciones de hacerlo a esos precios.

Se encuentra además un importante grado de discrecionalidad en el establecimiento del monto a pagar por cada contribuyente. La ordenanza determina con exactitud la obligación de cada contribuyente relacionándola con lo que paga por Tasa por Alumbrado. Sin embargo, a partir de que el pago por alumbrado supera los \$21 mensuales, la ordenanza sólo dice que Tasa de salud será de un valor que no superará al 25% de la tasa tomada como referente, sin especificar ninguna regla para la determinación de la misma.

Hasta aquí se expone entonces la situación de los ingresos propios del municipio de Bahía Blanca, de acuerdo a las principales pautas de eficiencia y equidad según las finanzas públicas. Puede concluirse que en los tres casos aludidos, que constituyen la principal fuente de financiación del municipio de Bahía Blanca (entre los tres recaudan más del 60% de los tributos municipales), no se encuentran elementos que correspondan a las tasas sino que se identifican claras características de impuestos.

4.2 LOS RECURSOS COPARTICIPADOS

La opinión predominante en la literatura acerca de los efectos de las transferencias de ingresos desde niveles superiores sobre el gasto público y el comportamiento de los dirigentes estatales, atribuye fuertes debilidades y efectos no recomendados a este sistema.

En primer término, se sostiene que las subvenciones intergubernamentales son contrarias a la responsabilidad de los políticos locales. El desgaste que se produce al momento de establecer tributos es sufrido en este caso por el gobierno central, quien luego lo gira a los niveles inferiores que no se ven afectados por dicha situación. Los votantes pierden la noción de la presión impositiva real que soportan, lo que introduce ilusión fiscal con la consiguiente pérdida de control sobre sus gobernantes, mientras que los mismos se dedican a fortalecer sus vínculos con los decisores de niveles superiores a fines de incrementar sus montos transferidos.

En segundo lugar las transferencias pueden conducir a una provisión ineficiente de bienes públicos, debido a que cualquier ahorro en la producción de los mismos significa una disminución en la presión fiscal de todos los individuos, no sólo de los residentes de la comunidad, con lo cual los votantes pierden incentivos para exigir a sus gobernantes ganancias en eficiencia. Por otro lado las subvenciones pueden modificar los precios relativos que las jurisdicciones deben pagar por la producción de bienes públicos, y de ese modo los gobiernos locales pueden ser ineficientes. También se adjudica a las transferencias el efecto perverso denominado "papel matamoscas" que induce a un incremento en el gasto público como consecuencia de una transferencia intergubernamental diferente al que hubiera ocurrido si se incrementaran los ingresos privados de la comunidad local.

Dadas las características del sistema bonaerense, puede decirse desde el punto de vista teórico que la coparticipación provincial constituye una transferencia de fondos incondicionada hacia los gobiernos locales. Esto significa que el efecto que se produce es un desplazamiento paralelo en la restricción presupuestaria del gobierno local, quien ahora ve incrementadas sus posibilidades de gasto.

Como toda transferencia, su objetivo es no sólo asignar a los municipios una parte de lo que les corresponde por lo recaudado en concepto de impuestos provinciales y nacionales, sino también establecer algún mecanismo de redistribución regional (o por partidos concretamente) dentro de

las provincias. Existen severas críticas acerca de las bondades de la redistribución regional como modo de lograr la equidad¹², lo que en definitiva se transforma en distribución desde los sectores más necesitados de regiones ricas hacia los sectores menos necesitados de regiones con escasa capacidad de recaudación.

5. CONCLUSIONES Y ALTERNATIVAS

La situación actual con respecto al financiamiento de los municipios tiene consecuencias relacionadas con cuestiones de equidad, eficiencia y aplicabilidad.

Se demuestra que existen numerosos elementos que calificarían al sistema de financiación de los servicios estatales municipales como inapropiado, y contrario a lo que la doctrina recomienda con respecto a los criterios de asignación de tributos entre los diferentes niveles de estado.

Si bien la mayoría de los recursos que se utilizan para financiar a la actividad el municipio local son de origen propio, se observa que la figura de la tasa se encuentra completamente desvirtuada. En el caso del municipio local, que presumiblemente puede ser generalizable al resto de los municipios, se encuentran situaciones criticables desde el punto de vista de la teoría.

En el caso de la utilización de **recursos propios**, se observa una permanente falta de transparencia en el sistema de financiación de los bienes y servicios lo que se traduce también en una falta de transparencia en el proceso de decisión del nivel de gasto público. Se desdibujan los costos y beneficios de las decisiones municipales, complicando e inclusive inhabilitando la capacidad de los contribuyentes para ejercer el control del gobierno local.

Por otro lado, los mecanismos utilizados tienen efectos económicos adversos. La utilización de impuestos parciales que sólo gravan una parte de la capacidad contributiva de los individuos con incidencia dudosa, como el caso de la Tasa por Alumbrado es un claro ejemplo de lo anterior.

Asimismo, en el caso de la Tasa por Inspección se pone de relieve la utilización de tasas exportables, debido a que recae sobre todas las transacciones que realizan las empresas ya sea con individuos de esta jurisdicción o de otras. Además, el impuesto se termina introduciendo en el

¹² FIEL, Hacia una Nueva Organización del Federalismo Fiscal en Argentina, pág. 87 y ss.

precio de los bienes o servicios comercializados, con las consiguientes distorsiones relacionadas con la eficiencia y la equidad. En definitiva se trata de un impuesto que atenta contra la competitividad de las empresas que funcionan en la jurisdicción que la aplica.

Otro ejemplo puede hallarse en la financiación de una parte del servicio de salud municipal a través de una tasa específica. Además de las dificultades señaladas cuando se analiza ese tributo en particular, se observa que al tratarse de un servicio con efectos derrame sobre los habitantes de otras jurisdicciones una tasa no es el recurso adecuado para su financiación.

Todas estas cuestiones alejan las decisiones públicas de las preferencias de los individuos, justamente en el nivel estatal donde se debería dar una coincidencia o proximidad más marcada entre ambas, debido a la cercanía entre el decisor y los votantes o contribuyentes.

En el caso de la utilización de **recursos coparticipados**, fueron señaladas a lo largo del trabajo todas las deficiencias y las distorsiones que genera su utilización. De ese modo abundan elementos de ilusión fiscal y faltan incentivos para una utilización racional y eficiente de los recursos públicos por parte de los gobernantes, al mismo tiempo que se generan las condiciones propicias para comportamientos estratégicos de políticos y burócratas.

En síntesis, quedan demostradas las dificultades de financiamiento de los municipios en el contexto actual, de acuerdo al objetivo establecido para el presente trabajo.

Si se está planteando la posibilidad de transferir mayor cantidad de responsabilidades y funciones a los niveles municipales de gobierno, cabe preguntarse cuáles son los recursos con que se financiarían dadas las facultades tributarias actuales de los municipios.

Pensar en una mecanismo de transferencia de fondos desde niveles superiores de gobierno no sólo sería sumamente dificultoso por el alto costo de la negociación y diseño de la regla institucional adecuada para su concreción, sino que también reproduciría las complicaciones observadas entre la Nación y las provincias y los problemas originados en la financiación del gasto público con transferencias.

Las propuestas existentes y la opinión generalizada de la literatura, aboga por una descentralización de recursos además de la descentralización de gastos, apoyada fundamentalmente en la utilización de determinados impuestos que permitan financiar gastos generales e indivisibles del municipio

y guardando la figura de la tasa para actividades que signifiquen una contraprestación efectiva.

Por supuesto, deberían seguirse las recomendaciones para una sana descentralización, como el uso intensivo del concepto de correspondencia fiscal, la responsabilidad presupuestaria, que impide a los gobiernos locales especular con el auxilio del gobierno central, la ausencia de exportación de impuestos hacia otras jurisdicciones, la utilización de fuentes compartidas entre los diferentes niveles, y la coordinación entre distintas localidades en el caso de bienes públicos que tengan efectos derrame o economías de escala.

Alrededor de estas pautas giran algunas de las propuestas acerca de las posibilidades de modificación de la situación del federalismo en Argentina¹³, que además sugieren la transferencia de bases impositivas que actualmente usan nación y provincias o permitir la utilización de bases compartidas mediante la aplicación de tasas suplementarias, aspecto que por otra parte se está discutiendo actualmente para el caso nación-provincias.

También se especula con la posibilidad de aplicar esta alternativa a los impuestos personales donde los municipios colaborarían con la recaudación y el control de los mismos, debido a las ventajas que les otorga la cercanía con los contribuyentes. Por supuesto todas estas innovaciones deben ser cuidadosamente estudiadas para no incurrir en problemas del tipo de doble imposición o imposición excesiva sobre algunas bases. Sin embargo, vale decir que a lo largo del trabajo quedó expuesto que las bases en la actualidad también son afectadas por diferentes niveles de estado, con lo cual en la práctica ya existiría la imposición múltiple, sólo que se agrega ilusión fiscal por la cual los individuos no son plenamente conscientes de la realidad impositiva que los afecta.

A modo de resumen puede concluirse diciendo que la descentralización de funciones a los municipios es un objetivo recomendable, pero no sería conveniente avanzar en su implementación sin resolver, simultáneamente, el problema de un sistema de financiamiento adecuado, y en ese proceso, sería deseable adelantarse un paso a lo ocurrido con la relación entre nación y provincias, tomando como ejemplo las dificultades demostradas en la distribución de recursos, intentando no repetir los mecanismos que las originan.

¹³ Bara Ricardo, *Tributación y Coparticipación Impositiva y FIEL, Hacia una Nueva Organización del Federalismo Fiscal en Argentina.*

REFERENCIAS

BAISTROCCHI EDUARDO, La Autonomía de los Municipios de Provincia: sus posibles consecuencias tributarias, Derecho Tributario, To. XI-66, diciembre de 1995

BARA RICARDO, Tributación y Coparticipación Impositiva, Insituto Superior de Economistas de Gobierno, 1998

BOSCH NURIA Y SUÁREZ JAVIER, Hacienda Local y Elección Pública: El Caso de los Municipios Españoles, Fundación Banco Bilbao Vizcaya.

BULIT GOÑI ENRIQUE, La Tributación Local. Estado de Situación en Torno de Algunos Temas Relevantes, Aplicación Profesional N° 1, agosto 1996

BULIT GOÑI ENRIQUE, Potestades Tributarias Municipales. Implicancias de la reforma constitucional de 1994, , XXV Jornadas Tributarias del Consejo de Graduados en Ciencias Económicas.

BULIT GOÑI ENRIQUE, Tasas y Precios Públicos, Derecho Tributario, To. IV

CASTELLS ANTONIO, Hacienda Autonómica, Ariel, Barcelona

FIEL, El Sistema Impositivo Argentino, Manantial, Buenos Aires.

FIEL, Hacia una Nueva Organización del Federalismo Fiscal en la Argentina, Ediciones Manantial, 1993

GARCÍA BELSUNCE HORACIO, La Autonomía de los Municipios Provinciales en la reforma constitucional de 1994, Derecho Tributario, To. XII-71, junio 1996.

LÓPEZ MURPHY RICARDO, Descentralización Fiscal y Regímenes de Coparticipación Impositiva, Seminario Internacional Descentralización Fiscal y Regímenes de Coparticipación Impositiva, La Plata, junio 1996

PIFFANO HORACIO, El Nuevo Sistema Tributario Provincial en un Escenario de Descentralización Tributaria, Segundo Seminario Internacional Federalismo y Gobiernos Locales, La Plata, junio 1997.

PORTO ALBERTO, Reflexiones sobre Descentralización Fiscal y Coparticipación de Impuestos, Seminario Internacional Descentralización Fiscal y Regímenes de Coparticipación Impositiva, La Plata, junio 1996

REY MARIO, Hacia una Revisión de la Teoría del Federalismo Fiscal en Owens y Panella: Local Government: An International Perspective, North Holland, Amsterdam.

SPISSO RODOLFO, Las Tasas Municipales de Inspección, Seguridad e Higiene y su no Disimulada Violación de los Principios Constitucionales de la Tributación, Derecho Tributario, To. XVI, N° 91, enero 1998.

TEIJEIRO MARIO, Reflexiones sobre la Descentralización, Seminario Internacional Descentralización Fiscal y Regímenes de Coparticipación Impositiva, La Plata, junio 1996

VILLEGAS NINCY HÉCTOR EDUARDO, La Tributación Municipal, Aplicación Profesional, N° 22, mayo 1998