UNIVERSIDAD NACIONAL DE SALTA
Facultad de Ciencias Económicas,
Jurídicas y Sociales
Instituto de Investigaciones Económicas

Reunión de Discusión N° 183

Fecha: 01°/07/2008

Hs.: 16

SELIGMAN Y LA CONTRIBUCIÓN DE MEJORAS^(*)

Eusebio Cleto del Rey

1. Introducción

En algún momento, que casi con certidumbre estuvo comprendido entre los años 1996 y 1999, el Dr. Julio H. G. Olivera nos informó que existe un artículo de Seligman que trata el tema contribución de mejoras. Tal certidumbre surge del hecho de que en la Reunión de Discusión N° 100 (DEL REY, 1996) no se menciona a ese artículo, mientras que en DEL REY (1999a) sí, se lo menciona, señalando que aún no había sido ubicado. Existen razones para creer que fue en algún momento de 1996 cuando se recibió la mencionada información.

Fueron vanos los esfuerzos realizados, a partir de entonces, para conseguir el artículo, hasta que recientemente el Lic. Andrés Miguel Sánchez Wilde lo puso a nuestra disposición, en soporte magnético. Se trata de

^(*) Agradecemos las colaboraciones del Dr. Julio H. G. Olivera y del Lic. Andrés Miguel Sánchez Wilde para concretar este trabajo.

SELIGMAN (1893), que en su Parte III dedica diez páginas a lo que él llama “special assesement”, que podría traducirse como “gravamen especial”. Menciona, por otra parte, el nombre “betterment tax”, que es empleado según él en Inglaterra, y que podría traducirse como “impuesto al mejoramiento”, o, quizás forzándolo un poco, como “contribución de mejoras”. MACÓN (2002) prefiere, para el último nombre en inglés, la traducción “contribución por valorización”, que se usa en Colombia.

Según Seligman, el gravamen especial que nos ocupa es “comparativamente moderno y un desarrollo específicamente Americano”¹ (pág. 311). Téngase en cuenta que escribe en el año 1893 y que “Americano” significa, para él, “norteamericano”. Hace notar que su recaudación, en la década de 1890, era importante en la ciudad de Nueva York y en Chicago. En Europa, sin embargo, se encontraba muy poco desarrollado.

Como dijimos en algún otro trabajo, es escasa la literatura económica sobre el tema, aunque resulta abundante la de carácter jurídico e institucional. Ya SELIGMAN (1893) nos dice, en la pág. 312: “Así la teoría de los tributos especiales no ha sido desarrollada en Europa, porque los hechos no son considerados suficientemente importantes; y la teoría no ha sido desarrollada en América, porque no hemos tenido teóricos en finanzas públicas.”

En el presente trabajo tratamos de comparar las ideas que sostiene Seligman en relación a este gravamen, con las nuestras expuestas en varios artículos publicados en el pasado, en especial en DEL REY (2002). Así, en la Sec. 2 vemos su definición; en la 3 los tipos de mejora que menciona; en la Sec. 4 su análisis de las diferencias del tributo que consideramos con el impuesto y la tasa; en 5 analizamos las afirmaciones de Seligman respecto a confiscación y exenciones en relación a la contribución de mejoras, y en la Sec. 6 exponemos algunas conclusiones.

¹ La traducción del inglés de esta cita y también las de las siguientes referencias de SELIGMAN (1893), son nuestras.

2. Definición

En SELIGMAN (1893) encontramos dos definiciones del tributo que nos ocupa, una en la pág. 313 y otra hacia el final, en la pág. 321. Ambas son muy similares, pero nos parece mejor la última de las mencionadas, y es la que presentamos a continuación: “Un Gravamen Especial es una contribución compulsiva pagada por una sola vez para sufragar el costo de un mejoramiento específico a la propiedad, emprendido en interés público, y recaudado por el gobierno en proporción al beneficio especial que resulta para el dueño de la propiedad.”

Compárese con la definición de MACÓN (1971), que adoptamos en DEL REY (2002), pág. 11: “La contribución de mejoras grava el aumento de valor que se opera en la propiedad inmueble, como consecuencia de las obras que construye el sector público.”

La definición de Seligman resulta superior a la de Macón porque dice que el mejoramiento debe ser “emprendido en interés público”, pues no todas las “obras que construye el sector público” (según dice Macón) dan lugar a contribución de mejoras. Transcribimos a continuación los párrafos de DEL REY (2002, pág. 11 y 12), referentes a este punto y a la definición de Macón.

“En la última frase de la definición anterior, encontramos la expresión “obras que construye el sector público”, que merece especial consideración.

“Por un lado están las obras que necesariamente debe construir el Estado, pues no existen incentivos para que las construya el sector privado, debido a que sirven para proveer un bien² público, o un bien con fuertes efectos de vecindad. Son éstas las que merecen el nombre de obras públicas,

² La palabra “bien” significa “bien y/o servicio”, tanto aquí como en el resto del trabajo, salvo que se especifique lo contrario. Debido a que en el tema que abordamos lo más frecuente es que se trate de un “servicio”, empleamos indistintamente ambos términos.

y son el caso típico de aplicación de la contribución de mejoras. Los ejemplos clásicos son la pavimentación de calles, el alumbrado público y las cloacas.

“Por otro lado, tenemos las obras indivisibles necesarias para proveer ciertos bienes de consumo privado, que no producen externalidades de ningún tipo. Tales obras son indivisibles en el sentido de que un vecino no puede tomar por sí solo la decisión de construirlas, sea por razones técnicas o porque su costo le resultaría prohibitivo. Como ejemplos podemos mencionar el tendido de cables para suministro domiciliario de electricidad, o de servicios telefónicos, la construcción de la red de cañerías para gas natural, etc.

“En el primer caso, es función del Estado proveer los servicios que se derivan de la obra, y aún imponerlos, si algún vecino no los quisiera aceptar, en salvaguarda de los derechos de los otros vecinos y aún de la comunidad como un todo. Así, por ejemplo, no se puede dejar a oscuras una calle porque cierto vecino se opone a que se instale el alumbrado público, pues la falta de iluminación perjudica (por la menor seguridad, mayor número de accidentes de tránsito, etc.) a los otros vecinos y a toda persona que circule por esa calle.

“En el segundo caso lo único que puede surgir es un monopolio natural, que quizás necesite ser regulado por el Estado, pero no contribución de mejoras. Así, si la compañía de gas natural ve, a través de un estudio de mercado, que le conviene tender cañerías en determinado barrio, lo realiza, asumiendo su riesgo empresario, y cobra a cada vecino lo que con él convenga por la conexión. Si determinado vecino no desea el servicio no pagará esa conexión, y con ello no perjudica a terceras personas.

“Cuando estamos en el caso en que el Estado realiza una obra pública, que producirá bienes públicos o con mucho efecto de vecindad, debe cumplirse un requisito más para que pueda cobrar contribución de mejoras: Que esta obra aumente el valor de los inmuebles. ...para que ello ocurra es necesario que la obra preste (en el futuro) servicios privados a quienes emplean esos inmuebles, además de los servicios que de ella recibe la comunidad como un todo.”

Otra diferencia entre las dos definiciones arriba presentadas, es que Seligman habla de “mejoramiento específico a la propiedad” en tanto que Macón dice que es el “aumento de valor” de la propiedad lo que da lugar al tributo. Quizás ambos tienen lo mismo en mente, pero la forma de expresarlo puede dar lugar a interpretaciones distintas. Un ejemplo de ello es lo que consideramos en el párrafo inmediato siguiente.

Cuando se construyó (o, quizás, cuando se anunció la construcción) del edificio del Poder Judicial provincial frente al Complejo Universitario Gral. José de San Martín de la UNSa, se observó, según fuentes del mercado inmobiliario local (no se hizo ningún estudio científico sobre el fenómeno), un incremento en el precio de los inmuebles de Villa Ciudad del Milagro y de Parque Belgrano. Aceptando este hecho como cierto, porque al menos es posible, nos preguntamos si corresponde o no el cobro de contribución de mejoras. Puesto que las propiedades involucradas no recibieron ningún “mejoramiento”, sino sólo se corrió su demanda hacia la derecha porque los abogados desean ahora tener sus estudios en esa zona, por su vecindad con los tribunales, según Seligman no correspondería la aplicación del tributo. Pero como aumentó el valor de las propiedades, debido a una obra pública (la construcción del edificio al que nos referimos), según Macón correspondería aplicarlo.

El ejemplo del edificio del Poder Judicial nos crea un problema en relación con nuestra teoría de la contribución de mejoras. Según nuestra teoría, la obra pública agrega un factor de producción a las firmas afectadas por ella, cuya remuneración no es cobrada directamente y se capitaliza en el valor de la tierra, lo que da lugar al tributo. En el caso que consideramos, el aumento de valor se produce a través del mercado, vía demanda por los servicios de los inmuebles. Estos producen exactamente los mismos servicios que antes, pero esos servicios son ahora más valiosos. ¿Corresponde o no aplicar contribución de mejoras?

Pasando a otro punto, la definición de Seligman nos dice que la contribución de la que tratamos es “pagada por una sola vez”. Esto coincide exactamente con lo que sostenemos en DEL REY (2002), pág. 17: “ CM_i es la contribución de mejoras que debe pagar, por una sola vez, la firma i .” ¿Por qué el pago debe ser hecho por una sola vez? Porque la contribución se calcula sobre el aumento del precio de cada terreno, originado en la obra pública, o sea en el cambio del valor de un stock, por capitalización de las retribuciones futuras al nuevo factor aportado por la obra. “La alternativa sería que la firma pague, en cada uno de los n años, el flujo de servicios que recibe de la obra pública (o sea R_{it}) multiplicado por a .” (DEL REY, 2002, pág. 18). Nótese que esto no está relacionado con el financiamiento del pago, que pudiera acordar el Estado por convenio de plazos e intereses con el contribuyente.

También dice Seligman en su definición que la contribución se paga “para sufragar el costo de un mejoramiento específico a la propiedad”. Esto parece ligar la contribución de mejoras al costo de la obra, lo que contradice nuestros resultados de la Sec. 3.2.3 de DEL REY (2002, pág. 18 a 20) y la tercera conclusión de ese trabajo (pág. 49) que dice: “3 - La causa y medida de la contribución de mejoras es el beneficio recibido, no el costo de la obra.” En esto Seligman parece estar de acuerdo con la posición de BULACIO (1999), al que hemos contestado en DEL REY (1999b) y en el Apéndice B de DEL REY (2002).

Al final de su definición, Seligman nos dice que este gravamen es “recaudado por el gobierno en proporción al beneficio especial que resulta para el dueño de la propiedad.” Nos dice también (SELIGMAN, 1893, pág. 315): “Los gravámenes especiales nunca pueden ser progresivos, y deben ser siempre proporcionales a los beneficios.” Esto parece coincidir con el desarrollo contenido en la Sec. 3.2.2 de DEL REY (2002), si se supone, como es natural, que la alícuota a es constante para todos los contribuyentes. Pero más adelante, en la misma página, SELIGMAN (1893) nos dice: “Superficie en acres, frente, valor, área superficial de la propiedad – todo esto ha sido apoyado como método propio de prorratio y como prueba constitucional de

presunto beneficio especial.” Nuestra teoría es más ambiciosa, pues pretende estimar económicamente el beneficio que es la base del tributo, como el cambio de precio del terreno debido a la influencia de la obra pública.

3. Tipo de Mejora

En la página 313 de SELIGMAN (1893) encontramos lo siguiente: “Sin entrar en la historia en este lugar, podemos decir que el sistema, iniciado en Nueva York en el siglo diecisiete, ha sido casi universalmente adoptado en los Estados Unidos y que su operación se extiende a las mejoras como las siguientes: La apertura, jalonamiento, nivelado, pavimentado y repavimentado, emparejado y encordonado de calles; su rociado con agua, su iluminación con gas o luz eléctrica y aún su ornamentación con árboles para sombra; la construcción de drenajes, cloacas, defensas [*riberos*] y terraplenes; el tendido de conductos para cables y de caños de agua; el mejoramiento de canales y drenado de ríos; el proyecto y desarrollo de parques públicos, plazas y calzadas. En todos estos casos el gasto completo, o una cierta porción de él, no es pagado con impuestos generales, sino con gravámenes especiales.”

En general, esta enumeración de SELIGMAN (1893) está de acuerdo con lo que sostuvimos en las pág. 11 y 12 de DEL REY (2002), que transcribimos en la Sec. 2 del presente trabajo, respecto al tipo de obras que generan la posibilidad de aplicar contribución de mejoras. Sin embargo, hay algunos puntos de los que surgen dudas, que exponemos a continuación.

No nos queda claro a qué se refiere la expresión: “su rociado con agua” (textualmente: “sprinkling them with water”), referido a las calles. Si se trata del regado de las calles para evitar el polvo, ello no es una obra sino un servicio, que puede generar una tasa, pero no contribución de mejoras. Posiblemente se refiere a otra técnica que desconocemos.

El “tendido ... de caños de agua” crea otro problema, que quizás se deba a los cambios en la tecnología y la organización del suministro de agua potable ocurrido a lo largo del último siglo. Si tal suministro se realiza midiendo la cantidad consumida y cobrando por ella un precio, no corresponde el tributo pues se trata de un bien privado, como es el caso del gas natural, considerado en DEL REY (2002).

Los dos últimos renglones del párrafo de Seligman arriba transcrito ponen en evidencia que este autor considera que el tributo que nos ocupa se relaciona con el costo de la obra y no con el beneficio que ella genera y el propietario recibe. Como hemos sostenido en otros lugares, por ejemplo en la Sec. 2 de este trabajo, estamos convencidos de que es el beneficio y no el costo la causa del tributo.

4. Diferencias con Impuesto y Tasa

Como consecuencia de que SELIGMAN (1893) se propuso hacer en su artículo una clasificación de los ingresos públicos, según reza el título, dedica mucho espacio a distinguir contribución de mejoras (special assesement) de impuesto (tax) y de tasa (fee).

Así, en la pág. 314 nos dice, en relación con los impuestos: “Pero los gravámenes especiales, como las tasas, no son impuestos en el sentido ordinario y preciso. Los impuestos, según los conocemos, son contribuciones compulsivas recaudadas para sufragar los gastos incurridos en el interés común, sin ninguna referencia a que resulten ventajas particulares para el contribuyente. Pero en los gravámenes especiales, como en las tasas, el servicio por el cual los gastos son incurridos redundan en el beneficio particular del individuo. La primera prueba de un impuesto es la carga común. La primera prueba de un gravamen especial es el beneficio especial.”

Al comparar la contribución de mejoras con la tasa, dice, en las partes pertinentes de las pág. 318 y 319: “...los gravámenes especiales son recaudados sólo para una mejora local específica: las tasas pueden ser

recaudadas para cualquier servicio. El campo de operación de un gravamen especial es restringido: el de las tasas es irrestricto.”

“...los gravámenes especiales son pagados por una sola vez: las tasas son pagadas periódicamente, de acuerdo con cada servicio sucesivo. La única aclaración a esta afirmación es que los gravámenes especiales pueden, en algunos casos, ser extendidos en un más largo período de tiempo y ser pagados en plazos regulares; mientras que, por otro lado, una tasa es por supuesto pagada sólo una vez, cuando los servicios son demandados por una vez, como en el caso de la tasa por matrimonio. Pero esto no invalida la distinción. En los gravámenes especiales el pago es, por así decirlo, capitalizado en una suma fija, pagable generalmente de una vez, pero ocasionalmente a plazos. En la tasa, por otro lado, el pago es, por así decirlo, fragmentario e irregular.”

“...una tasa es recaudada de un individuo como tal: un gravamen especial es recaudado de un individuo como miembro de una clase. Esto es, en el caso de los gravámenes especiales debe haber siempre un área gravada sobre la cual el gravamen total es recaudado, que debe ser distribuido de acuerdo a una regla definida de prorratio. ... En la tasa, por otra parte, el gobierno no mira a la clase o al área, sino a los individuos por separado.”

“...un gravamen especial siempre debe implicar un beneficio a una propiedad inmueble: una tasa es pagada por un servicio que puede beneficiar a elementos diferentes a la propiedad privada, tales como propiedades personales u otros atributos de un individuo sin referencia, en absoluto, a la propiedad.”

SELIGMAN (1893), en pág. 318 y 319, presenta un ejemplo que deja claramente establecido que, en ciertos casos, es posible optar entre los tres tipos de tributos que hemos considerado, y nos da un criterio para hacerlo. Dice: “Por ejemplo, al construir un puente, el costo puede ser sufragado sea recaudando un gravamen especial sobre los propietarios de los inmuebles contiguos o cobrando peaje a la gente que usa el puente; y éstos serán

presumiblemente en su mayor parte los propietarios de los inmuebles contiguos o sus amigos y dependientes. Si el beneficio redunda en gran parte a favor de esos propietarios, el cargo debe ser un gravamen especial; si el beneficio redunda en su mayor parte a favor de los individuos que no son propietarios, el cargo debe ser una tasa (peaje); si el beneficio es tan difundido que la comunidad como un todo está casi igualmente interesada en él, el cargo no debe ser ni un gravamen especial ni una tasa, sino un impuesto sobre el contribuyente general.”

Estamos de acuerdo, en gran parte, con los conceptos de Seligman expuestos en esta sección, salvo con su sesgo a considerar que el cálculo de los gravámenes especiales se relaciona con el costo de la obra y no con el beneficio recibido, pues sostenemos, como ya dijimos, que es este último la base imponible del tributo que nos ocupa.

5. Otros Aspectos

En el Apéndice A de DEL REY (2002) dijimos que, si ΔP_i es sobreestimado y a es lo suficientemente grande “...el Estado puede tomar del contribuyente no sólo el verdadero aumento del precio del terreno, sino además una parte del valor originario de éste. Esa parte es propiamente una confiscación, en el sentido de que la construcción de la obra pública no justifica su apropiación por el Estado.”

Por su parte SELIGMAN (1893) dice en la pág. 316: “Pero no solamente los gravámenes especiales deben ser considerados nulos cuando no hay beneficios especiales, también son anulables cuando la carga excede el beneficio especial. Cargar más que el beneficio exacto sería equivalente a tomar propiedad privada sin compensación.”

Los dos párrafos que anteceden, referidos al caso en que la contribución de mejoras resulta confiscatoria, coinciden plenamente.

Pasando a otro tema, en SELIGMAN (1893), pág. 316/317, encontramos la siguiente frase. “Las exenciones a los impuestos no implican exenciones a los gravámenes especiales.”

Este aspecto no fue considerado por nosotros, posiblemente por tener más bien un carácter jurídico que económico. El razonamiento que corresponde parece ser el siguiente. Tomemos el ejemplo de determinada entidad de bien público a la que el Estado exime de impuestos como un medio para subsidiar su actividad. El subsidio consiste en permitirle gozar de bienes públicos sin pagar por ellos. ¿Por qué en el caso de la contribución de mejoras no es lo mismo? ¿Por qué no se ha de dejar que su inmueble se valore debido, por ejemplo, a la pavimentación de la calle, sin cobrarle por ello? Sería el mismo tipo de subsidio que el que se le otorga a través de la exención del impuesto. Aunque quizás sería preferible un subsidio expreso en lugar de las exenciones, tanto en uno como en el otro caso.

6. Conclusiones

1 – Estamos de acuerdo, en general, con todas las ideas expuestas en SELIGMAN (1893), respecto a contribución de mejoras, salvo por detalles que veremos en ciertos puntos siguientes.

2 – Un problema para la aplicación de nuestra teoría sobre contribución de mejoras, recientemente advertido y aún no resuelto, es la posibilidad de que el inmueble aumente su valor por influencia de una obra pública, pero por la vía de un cambio en el mercado, no de la función de producción de las firmas. Es el caso de la construcción del edificio del Poder Judicial de la Provincia de Salta, mencionado anteriormente.

3 – Disentimos con Seligman en cuanto a que este autor relaciona el tributo que nos ocupa con el costo de la obra, en tanto nosotros consideramos que está ligado al beneficio recibido por el dueño del lote. No se trata de un disenso en cuanto a la naturaleza del tributo, que para ambos se basa en el beneficio, sino en relación a cuanto y para qué se ha de recaudar. Según

Seligman se debe prorratear el costo de la obra, o parte de él, entre los beneficiarios. Según nosotros, si los beneficios son suficientemente grandes, se puede recaudar una suma mayor que el costo de la obra, dedicando los fondos sobrantes a cubrir otros gastos del Estado.

4 – Seligman señala varios indicadores “...de presunto beneficio especial”, que son innecesarios si estimamos el beneficio recibido por determinado lote con nuestro método econométrico, que es evidentemente superior.

5 – Teniendo en cuenta los puntos 3 y 4, desaparece la necesidad de prorrateo del costo de la obra entre los contribuyentes. Simplemente el Estado recauda lo que corresponde de cada propietario de acuerdo a una alícuota fijada por ley, aplicada al beneficio estimado, que es la base imponible del tributo. Una pregunta interesante, con respecto a esto, es si la alícuota debe ser la misma para todas las obras públicas de determinada unidad gubernamental, o si debe ser fijada para cada obra en particular. Es un punto a pensar en el futuro.

Referencias:

BULACIO, José Marcos (1999): "La Contribución de Mejoras – Eusebio Cleto del Rey (Comentario)", Asociación Argentina de Economía Política (A. A. E. P.): Anales: XXXIV Reunión Anual, Rosario (Santa Fe), en el Web site: <http://www.aaep.org.ar>.

DEL REY, Eusebio Cleto (1996): "La Contribución de Mejoras Veinticinco Años Después", Reunión de Discusión N° 100, Instituto de Investigaciones Económicas, Universidad Nacional de Salta.

DEL REY, Eusebio Cleto (1999a): "La Contribución de Mejoras", A. A. E. P.: Anales: XXXIV Reunión Anual, Rosario (Santa Fe), <http://www.aaep.org.ar>.

DEL REY, Eusebio Cleto (1999b): "La Contribución de Mejoras – Réplica a los Comentarios", A. A. E. P.: Anales: XXXIV Reunión Anual, Rosario (Santa Fe), en el Web site: <http://www.aaep.org.ar>.

DEL REY, Eusebio Cleto (2002): "La Contribución de Mejoras: Teoría, Metodología y Un Ejercicio Empírico", CASTAÑARES (Cuadernos del I. I. E.), Cuaderno N° 19, Año X, Septiembre, Salta, Instituto de Investigaciones Económicas, Facultad de Ciencias Económicas, J. y S., Universidad Nacional de Salta.

MACÓN, Jorge (1971): "Financiación Pública por Contribución de Mejoras", Comité Ejecutivo (Editor): Finanzas Públicas - Terceras Jornadas, Buenos Aires, Ediciones Macchi S. A., pág. 391 a 495.

MACÓN, Jorge (1999): "La Contribución de Mejoras (Comentario a un trabajo del Prof. Eusebio del Rey)", A. A. E. P.: Anales: XXXIV Reunión Anual, Rosario (Santa Fe), en el Web site: <http://www.aaep.org.ar>.

MACÓN, Jorge (2002): Economía del Sector Público, Buenos Aires y Bogotá, McGraw Hill e Interamericana.

SELIGMAN, Edwing R. A. (1893): "The Classification of Public Revenues", The Quarterly Journal of Economics, Vol. 7, N° 3, April.

Universidad Nacional de Salta
 Facultad de Ciencias Económicas,
 Jurídicas y Sociales
 Instituto de Investigaciones Económicas
 Av. Bolivia 5150
 4400 Salta
 Argentina

REUNIONES DE DISCUSIÓN

<u>Nº</u>	<u>Fecha</u>	<u>Autor</u>	<u>Título</u>
174	1/ 9/04	Vicente E. Rocha y Hugo H. Andías	“Financiamiento Municipal”
175	16/ 3/05	Juan Carlos Cid	“La Educación Elemental de los Aborígenes en Salta”
176	10/ 8/05	Vicente E. Rocha y Hugo H. Andías	“Funciones y Recursos de los Gobiernos Locales (Municipalidades)”
177	24/ 8/05	Eduardo Antonelli	“Déficit Fiscal e Inflación”
178	2/11/05	Eduardo Antonelli	“Consideraciones sobre la Oferta de Trabajo”
179	9/ 8/06	Eusebio Cleto del Rey y Ángel César Villarroel	“The Economic Journal”
180	20/ 9/06	Vicente E. Rocha	“Finanzas Municipales – Problemática Municipal: Tasa que Incide sobre las Actividades Económicas”
181	21/ 3/07	Eduardo David Antonelli	“La Función Agregada de Producción y la Distribución del Ingreso”
182	12/12/07	Vicente E. Rocha	“Finanzas Municipales – Otro enfoque sobre la Tasa de Actividades Económicas”
183	1º/ 7/08	Eusebio Cleto del Rey	“Seligman y la Contribución de Mejoras”