

Subdivisión ficticia de la propiedad rural y elusión impositiva en la provincia de Buenos Aires: la situación actual

**Mariano Martínez de Ibarreta
y Pablo Pucciarelli***

Introducción

En el debate llevado a cabo en nuestro país, tanto en el ámbito político como en el académico, acerca de la gran propiedad agraria pampeana, encontramos que durante mucho tiempo se ha resaltado la vinculación de la concentración de la tierra con el escaso y desigual desarrollo del sector agropecuario. Esta concepción cobró mayor fuerza desde mediados de la década del cuarenta, con el fenómeno del estancamiento de la producción pampeana. Gran parte de las explicaciones relacionaron estrechamente el retroceso agrícola con la presencia dominante de grandes unidades territoriales de baja eficiencia productiva. Alfredo Pucciarelli reunió algunas de estas ideas, predominantes en varios estudios sobre el tema elaborados desde los inicios de la década del treinta hasta finales de la del cincuenta, sintetizándolas en la denominada "visión tradicional de la estructura social agraria de la región pampeana".¹

Esta visión se apoya en la demostración de cuatro premisas básicas: 1) existió una relación original de subordinación técnica de la agricultura con respecto a la ganadería, articulada por medio del sistema de rotación trienal de cultivos (lino, trigo, alfalfa), destinado a la implantación de praderas artificiales; 2) subordinación, a partir de la articulación económica, de la chacra a la gran estancia a través de formas de arrendamiento no plenamente capitalistas; 3) subordinación del chacarero al terrateniente por la perpetuación del sistema de arrendamiento, dada la oclusión de las vías de acceso de los pequeños productores hacia la propiedad de la tierra, y 4) las tres formas de subordinación se hallan caracterizadas por un patrón de distribución de la tierra altamente concentrado.

* Instituto de Investigaciones de la Facultad de Ciencias Sociales, Universidad de Buenos Aires.

1. A. Pucciarelli, "Evolución del proceso de desconcentración de la propiedad rural en la pampa bonaerense. 1920-1980", *Ruralia*, N°2, 1991.

A partir de 1880, los nuevos tipos de carne que requería el mercado internacional provocaron una rápida expansión de las praderas artificiales. Pero, para obtener buenos niveles de productividad y garantía de perdurabilidad, la pradera debía ser implantada al final de un ciclo trienal de preparación del suelo, en el cual se plantaba en el primer año trigo, en el segundo lino, y al final las semillas forrajeras semipermanentes. De esta manera, la forma y el ritmo de expansión de la agricultura en la provincia de Buenos Aires dependían en alto grado de la oscilación de las necesidades de abastecimiento alimentario de la producción ganadera.

La actividad ganadera extensiva, monocultural y poco dinámica, realizada en grandes estancias latifundistas pertenecientes a un reducido núcleo de aristócratas rurales, y lo ocurrido en la agricultura, que contaba con un número importante de inmigrantes al medio rural y chacareros pobres con acceso restringido a la tierra e impedidos de acumular excedentes, definen los dos extremos de una estructura económico-social fuertemente polarizada, cruzada por relaciones asimétricas de dominación.

De esta manera, como ya indicamos, a la subordinación técnica de la agricultura por la ganadería se yuxtapone la explotación económica de la chacra por la gran estancia y la dominación social del terrateniente criollo sobre el pequeño productor familiar extranjero.

Para la mayoría de los autores que analizaron la cuestión agraria pampeana a partir de la década de 1920, estas formas económicas y sociales de dominación se apoyan en una premisa material: el sistema de distribución y tenencia de la tierra. En un trabajo clásico sobre este tema, Jacinto Oddone describe el proceso histórico de apropiación de las grandes unidades territoriales, latifundios conformados a partir de una perversa explotación de las deficiencias de la Ley de Enfiteusis rivadaviana. Utilizando datos extraídos de la Dirección de Tierras y Colonias de 1928, muestra el resultado final de este proceso: un poco más de mil propietarios poseían, en latifundios mayores de 5.000 ha., la tercera parte de la superficie de la provincia de Buenos Aires.² Utilizando una fuente similar, Alfredo Calcagno analizó la situación de la propiedad rural de la provincia, para el año de 1958.³ Allí demostró que los propietarios de más de 5.000 ha. continuaban siendo preponderantes aunque, en comparación con los valores registrados por Oddone, había disminuido a la mitad la cantidad de tierra controlada.

Carl Taylor y posteriormente Saturnino Zemborain encararon un estudio comparativo desde una perspectiva diferente. Utilizando los mapas catastrales editados por la provincia de Buenos Aires, el primero demuestra gráficamente el proceso de subdivisión, registrado cartográficamente, de una buena parte de los latifundios ubicados en algunos partidos seleccionados de la provincia.⁴

2. J. Oddone, *La burguesía terrateniente argentina* (Buenos Aires, 1930).

3. A. Calcagno, "Distribución de la propiedad agraria de la Provincia de Buenos Aires", *Desarrollo Económico*, vol. 1, Nº 1, 1958.

4. C. Taylor, *Rural Life in Argentina* (Baton Rouge, 1948), cap. VIII.

Retomando este método comparativo, veinte años más tarde Zemborain intenta demostrar que, a través de la subdivisión de antiguas heredades y de la compraventa de tierras en el mercado, se abrieron importantes canales de acceso a la propiedad de la tierra y de movilidad ascendente en el medio rural.⁵

Enfrentados al proceso de subdivisión territorial, puesto de manifiesto por los datos del Censo de 1937, algunos autores del período de postguerra desarrollaron la tesis de la parcelación ficticia y de la "reconcentración" de la propiedad rural. En ese sentido, Félix Weil asocia la reconcentración de la propiedad con la decadencia de la agricultura y el auge de la ganadería en la década de 1940. La vincula igualmente con una fuerte corriente de inversiones extranjeras y con la multiplicación de sociedades anónimas con propósitos agropecuarios.⁶ Por su parte, Reinaldo Frigerio descalifica los datos del Censo de 1937, producto, en su opinión, de un deliberado propósito de ocultar el significado real del latifundio en el país. Trata de demostrarlo presentando nuevos datos de concentración de las unidades territoriales pampeanas, elaborados mediante la aplicación de un criterio especial de interpretación de las cifras de ese mismo Censo Nacional.⁷

Sin emitir juicios sobre los datos del Censo, Nemesio de Olariaga,⁸ dirigente de CARBAP, comparte con Frigerio la utilización de una fuente diferente: los fundamentos del proyecto de ley remitido en julio de 1942 a la legislatura por el gobernador de la provincia de Buenos Aires. En ese proyecto se mencionan los resultados de una investigación destinada a establecer un patrón inmobiliario, reuniendo las grandes superficies territoriales pertenecientes a un mismo propietario. Los resultados revelaban elocuentemente un proceso de "centralización" de diversos predios en grandes unidades patrimoniales, controladas tanto por personas físicas como por sociedades anónimas.

Más recientemente, Osvaldo Barsky, Mario Lattuada e Ignacio Llovet estudian la distribución de la propiedad rural en la provincia de Buenos Aires utilizando información de origen catastral. Allí demuestran que ha habido un fuerte proceso de desconcentración de la propiedad, subdividido en dos etapas: la primera y fundamental tiene lugar entre 1923 y 1958, etapa en la cual diez millones de hectáreas pertenecientes a propietarios de más de 5.000 ha., pasan a engrosar las propiedades con superficies de entre 2.500 y 5.000 ha.; la segunda, que va desde 1958 hasta comienzos de la década de 1980, muestra una tendencia más atenuada. Se destaca el cambio operado en la distribución interna de los grandes propietarios, en donde las propiedades de 2.500 a 5.000 ha. aumentan en términos absolutos y relativos, por lo que existiría un

5. S. Zemborain, *La verdad sobre la propiedad de la tierra en la Argentina* (Buenos Aires, 1973).

6. F. Weil, *Argentine Riddle* (Nueva York, 1944).

7. R. Frigerio, *Introducción al estudio del problema agrario argentino* (Buenos Aires, 1958).

8. N. de Olariaga, *El ruralismo argentino* (Buenos Aires, 1943).

remodelamiento del sector de los grandes propietarios cuyo efecto más visible es el achicamiento de su base económica.⁹

En un trabajo también reciente, O. Barsky y A. Pucciarelli señalan que el proceso de desconcentración puede ser distorsionado por la tendencia contrarrestante de la centralización. Se trata de un proceso oculto y difícil de investigar que se presenta bajo múltiples modalidades, abarcando desde la reunión de diversas heredades dentro de una misma organización familiar comercial hasta la integración vertical de establecimientos diversos. Estos se distribuyen a lo largo de una misma región dentro de grandes complejos económicos dominados por una sola persona, un grupo familiar o una sociedad anónima, sin dejar de tener en cuenta la división ficticia de grandes establecimientos fraccionados con el evidente propósito de eludir obligaciones impositivas.¹⁰

En 1988, una investigación sobre la zona deprimida del Salado detectó un grupo de grandes propietarios rurales que subdividían sus propiedades en varios predios, sin ceder la propiedad de los mismos. Al mismo tiempo, esta cúpula se basaba en una estructura de propiedad "multi-partido" y "multi-subregión", por lo que esta característica parece estar estrechamente vinculada a una lógica empresarial fundada en la integración vertical de las actividades agropecuarias, es decir en la conformación del "circuito ganadero".¹¹

El presente artículo se enmarca dentro de la temática desarrollada e intenta dilucidar, a través del análisis del patrón de distribución de la propiedad territorial, una de las dimensiones básicas de las tendencias contrarrestantes del proceso de desconcentración de la misma: la subdivisión "ficticia" de la propiedad.

Por otra parte, el proceso de subdivisión de la propiedad rural pampeana no es ajeno a la conflictiva relación establecida entre el estado y el sector agropecuario, a raíz de los distintos intentos de gravar la propiedad de la tierra a lo largo del tiempo.

Como es sabido, las prácticas extensivas del uso del suelo predominantes a fines del siglo XIX no han sufrido radicales modificaciones, pese al efecto revulsivo producido por ciertos procesos económicos, tales como el desplazamiento de siete millones de hectáreas de tierras ganaderas para cultivos entre los años 1914 y 1940, la crisis del treinta que afectó la rentabilidad y los precios del sector, o la vertiginosa caída de la producción agrícola durante el período del estancamiento.

En efecto, la evolución histórica de la producción del agro pampeano muestra la configuración de tres tipos de criterios de uso del suelo: a) estrate-

-
9. O. Barsky, M. Lattuada e I. Llovet, "Las grandes empresas agropecuarias de la región pampeana" (estudio preliminar) (Buenos Aires, 1988).
 10. O. Barsky y A. Pucciarelli, "Evolución histórica del régimen de distribución y tenencia de la tierra en la región pampeana" en VV. AA., *Desarrollo Agropecuario Pampeano* (Buenos Aires, 1991).
 11. E. Basualdo, C. Lozano y M. Khavisse, "La propiedad agropecuaria en la zona deprimida del Salado" (CODESA-PNUD, Buenos Aires, 1988).

gias de producción extensivas basadas en un adecuado nivel de desarrollo tecnológico, de acuerdo a los estándares definidos en cada período histórico; b) prácticas igualmente extensivas pero ubicadas por debajo del nivel de capitalización y desarrollo tecnológico definido anteriormente, y c) la existencia de un conjunto de tierras ociosas o precariamente ocupadas, con elementos semovientes de escaso valor económico.

Ante esta situación, el estado se planteó la necesidad de incentivar la producción agrícola, castigando a los propietarios que subutilizaban la tierra a su disposición. Estableció para ello un sistema de premios y castigos, destinado a eliminar las trabas que generaba la excesiva heterogeneidad de los criterios de uso del suelo no justificados por causas naturales o por condicionamientos ecológicos. Las intervenciones del estado con este objetivo fueron cada vez más evidentes, y desplegadas a través de diversos instrumentos. El sistema impositivo es uno de ellos, y dentro de él se encuentra el Impuesto Inmobiliario rural de la provincia de Buenos Aires, al cual nos referiremos más adelante.

Los proyectos destinados a establecer un impuesto a las tierras inexploradas o insuficientemente explotadas no conducían necesariamente a un cambio en la estructura de la tenencia de la tierra (como muchas veces lo han expresado algunos sectores del agro), sino que, por el contrario, se plantearon como una medida reformista de la situación económica del sector, cuyas transformaciones sólo se producirían al interior de las unidades productivas. Históricamente, los intentos por gravar las tierras se han originado en diferentes situaciones y gobiernos, y no han sido patrimonio de ninguna ideología en particular, más allá de que en cada coyuntura las connotaciones que acompañaban a estos intentos tuviesen determinada intencionalidad política.

Ahora bien, el comportamiento de los integrantes del sector rural en relación con la política impositiva impulsada por el estado ha seguido diferentes estrategias. En muchas ocasiones fueron vetados proyectos debido a la presión ejercida por parte de las corporaciones agrarias; en otras, se optó por la elusión y/o la evasión impositiva. En el desarrollo del presente artículo, se analizará el comportamiento actual de los propietarios rurales de cinco partidos bonaerenses en relación con un impuesto provincial vigente, que grava la propiedad de la tierra, como es el Impuesto Inmobiliario rural. Presentamos a continuación los antecedentes de su implementación en nuestro país, precisando las características que se le imprimieron a través de los diferentes gobiernos.

Antecedentes del Impuesto Inmobiliario rural bonaerense

Los diversos elementos que componen la problemática de la propiedad territorial tienen una importancia decisiva en el impuesto a la tierra. La existencia del mismo tiene su fundamento en la necesidad de paliar el efecto de la apropiación privada de la renta que se origina en un recurso natural escaso como es la tierra. Pero más allá de sus fundamentos teóricos y sociales, es claro que la equidad y los ingresos estatales derivados del mismo están directamente

relacionados con el hecho de que la respectiva norma impositiva tenga en cuenta las características reales del sujeto a quien se pretende gravar. Este impuesto está dirigido a los propietarios de tierras agropecuarias y no a la tierra en sí misma. Esta distinción fundamental, como se verá, no está presente en el impuesto actual.

Las características del impuesto en nuestro días son un resultado de las diferentes legislaciones que sobre este tema establecieron los diversos gobiernos que se sucedieron desde fines de la década del '40. Realizando una revisión de la evolución de las normas legales que reglamentaron este tributo, el primer antecedente lo encontramos durante el primer gobierno peronista. El Código Fiscal de 1948 establecía que el monto del impuesto se determinaba mediante una escala progresiva aplicada sobre el monto de la valuación fiscal de cada inmueble, algo muy similar a lo que ocurre actualmente. Pero en su artículo 81 estipulaba que, en los casos de subdivisión, se aplicaba sobre el valor total del inmueble fraccionado, a menos que hubiese causas justificadas como la transmisión del dominio. Asimismo, se establecía en el artículo 82 un adicional por tamaño a "todo inmueble o conjunto de inmuebles de 5.000 hectáreas o más, de propiedad de una misma persona natural o jurídica", el cual sería pagado anualmente de acuerdo con una escala progresiva según el número total de hectáreas del inmueble o conjunto de inmuebles, aplicable sobre el monto total de las valuaciones fiscales. Además, para las sociedades anónimas y en comandita por acciones se establecía un recargo del 25% sobre el resultado de los anteriores. Por último, también ponía en vigencia un adicional por ausentismo para aquellos propietarios que residieran más de tres años en el exterior, el cual representaba otro recargo del 25%. En este Código Fiscal, que rigió hasta 1955, se preveía la exención de los pequeños propietarios que "habiten y exploten sus campos".

Entre 1955 y 1957 se estableció por diferentes normas legales, que los inmuebles rurales pagarían un impuesto proporcional para todo inmueble o conjunto de inmuebles de un mismo propietario, el cual se denominaría "inmobiliario básico". Además se preveía un impuesto progresivo ("inmobiliario adicional") cuyas alícuotas serían fijadas anualmente por ley. De esta forma se eliminó la progresividad del impuesto anterior y los adicionales por tamaño y por sociedades anónimas y en comandita por acciones, aunque el impuesto provincial siguió reconociendo al propietario como sujeto de imposición.

Ya en 1959, siendo gobernador de la provincia Oscar Alende, se aprobó la ley 6.007, que introdujo modificaciones significativas en el impuesto a la tierra, destinadas a lograr una mayor equidad contributiva. Por un lado, el impuesto adicional debía aplicarse sobre la suma de las valuaciones fiscales de los inmuebles rurales o urbanos pertenecientes a un mismo contribuyente. Por otro lado, se restablecía el impuesto adicional específico para los inmuebles pertenecientes a sociedades. También se elevaron las alícuotas del impuesto adicional, y el recargo por ausentismo se elevó al 50%.

Estas modificaciones produjeron fuertes reclamos por parte de las corporaciones representativas de los grandes propietarios, las cuales centraron su crítica en la elevación de la presión fiscal y en la restauración del gravamen a

las sociedades. El gobierno provincial, a pesar de fundamentar la validez de las medidas, en 1960 redujo las alícuotas del adicional de ese año, y en 1961 realizó una nueva reducción, al mismo tiempo que eliminó el impuesto a las sociedades. Sin embargo, se mantuvo el criterio básico de considerar al propietario como sujeto de imposición.

En abril de 1974, por ley 8.169, se modificaron el Código Fiscal y la Ley Impositiva. En el inmobiliario rural se suprimió el sistema de básico y adicional, reemplazándose por un único impuesto inmobiliario progresivo, aunque ya no se especificaba que el mismo recaería también sobre el "conjunto de inmuebles", sino que, por el contrario, se explicitaba que sería "por cada inmueble de las plantas urbana y rural". Desaparecía el adicional por ausentismo y también el mínimo no imponible, por lo que aun los campos más chicos resultaban afectados.

Cabe resaltar entonces que es a partir de esta legislación de 1974 que se introduce un verdadero cambio en cuanto a la concepción misma del sujeto imponible por este gravamen. Es decir, a diferencia de toda la legislación vigente sobre el tema hasta ese momento, lo principal a tener en cuenta aquí es la eliminación del propietario como sujeto de imposición, sea éste una persona física o jurídica, y su reemplazo por la partida inmobiliaria. Se transita entonces de una forma de reglamentación que gravaba al conjunto de inmuebles rurales que pertenecían a un mismo propietario a otra que actúa sobre cada uno de los inmuebles en forma independiente, aun cuando los mismos pertenezcan a la misma persona física o jurídica.

Durante el transcurso de la última dictadura militar, se modificó la progresividad del impuesto a través de la alteración del número de estratos de la escala impositiva. Los 16 estratos que había en su origen se reducen desde ese momento —y hasta la actualidad— a 8.

A partir de las distorsiones que esto produjo en las finanzas públicas, por motivos que veremos más adelante, en diciembre de 1986 la legislatura bonaerense modificó el Código Fiscal mediante la ley 10.472, que afecta principalmente a los artículos 105 y 106, en donde se agrega que se "considera como único inmueble aquellos fraccionamientos de una misma unidad de tierra, aunque correspondan a divisiones efectuadas en distintas épocas, cuando pertenezcan a un mismo titular de dominio sean personas físicas o jurídicas".

Esta reforma se reglamentó recién en octubre de 1989 por el decreto 4.076, fijando la vigencia de la misma a partir de enero de 1990. Pero la repartición encargada de efectuar la integración de parcelas necesaria (Dirección Provincial de Catastro Territorial) incurre en una tergiversación de los criterios establecidos por ese decreto, al considerar que deben integrarse únicamente las parcelas colindantes dejando de lado la obligación de unificar también las no lindantes ubicadas en un mismo partido y pertenecientes a un mismo propietario.

Ante estas "falencias" el gobierno provincial propone un impuesto adicional de emergencia para 1990 que fue aprobado por la legislatura en abril de ese mismo año. En efecto, la ley 10.897 establece un adicional que deben abonar los contribuyentes titulares de partidas urbanas y rurales de mayor valuación

fiscal. También determina que éstos deben, bajo declaración jurada, unificar todas las partidas inmobiliarias que tengan en el ámbito de la provincia. Por lo tanto, dicho adicional se aplica sobre la suma de la valuación fiscal de todas las partidas de un mismo propietario.

En una primera instancia, el impuesto de emergencia comprendía a más de 10.000 partidas inmobiliarias, pero ante la oposición de todas las corporaciones agrarias, y fundamentalmente por los argumentos de la Federación Agraria Argentina, que sostenía que el impuesto, a pesar de estar destinado a los grandes propietarios, afectaba a un conjunto de pequeños y medianos propietarios (lo cual ocurría por las condiciones estructurales que generó la subdivisión catastral de la tierra con fines elusivos), las autoridades económicas decidieron reducir el número de partidas alcanzadas por el impuesto a menos de 7.000, intentando afectar al menor número posible de pequeños propietarios rurales.

Ahora bien, la ambigüedad de la ley 10.472, y el hecho de que el propio organismo de aplicación tergiversa su espíritu, determinan que sus alcances prácticos sean limitados. De todas formas, es importante si se la considera como un precedente que cuestiona las características actuales del Impuesto Inmobiliario rural bonaerense.

Subdivisión ficticia de la propiedad rural

Antes de ingresar de lleno al análisis de los resultados obtenidos en la presente investigación, nos interesa resaltar principalmente tres aspectos referidos a la metodología utilizada en la elaboración de dichos resultados.

El primero de ellos es que el análisis de la problemática de la subdivisión de la propiedad rural sólo puede ser abordado procesando la información incluida en fuentes catastrales. Tal como señala Llovet, "con mucha frecuencia los estudios interesados en observar los cambios registrados en la propiedad de la tierra se detienen en el análisis de los censos agropecuarios como fuentes privilegiadas de información. Habitualmente, sin embargo, los censos tienen como unidad de registro a la explotación agropecuaria o al mismo productor, sin consideración de las variadas formas jurídicas o fácticas en la cual la tierra es usada".¹²

El segundo aspecto tiene que ver con que, en determinadas ocasiones, el nivel de subdivisión de las propiedades no implica un mismo nivel en la subdivisión de la tierra controlada en propiedad por los propietarios rurales. En un estudio sobre el Impuesto Inmobiliario bonaerense se detecta que, entre 1981 y 1987, con la intención de eludir las tasas progresivas, todos los años aumenta la cantidad de predios menores, se mantienen estables los medianos y se reducen en un 34% los más grandes.¹³ Consideramos que este tipo de subdivisión, producto de la existencia de propietarios poseedores de varios

-
12. I. Llovet, "Evolución de la propiedad de la tierra rural en la provincia de Buenos Aires y su situación actual" (Buenos Aires, 1989).
 13. Consejo Federal de Inversiones, "Impuestos Provinciales", mimeo (Buenos Aires, 1987).

predios, a quienes se ha denominado "propietarios multipredios", necesariamente debe ser analizado, por la incidencia del mismo en el patrón de distribución de la propiedad rural y en la implementación de los gravámenes destinados para tal condición.

Los "propietarios multipredios" se caracterizan por ser titulares de dos o más predios, contiguos o dispersos en el territorio rural, registrados catastralmente como propiedades independientes entre sí. Por la caracterización establecida, se define automáticamente al grupo de propietarios rurales titulares de un solo predio como "propietarios unipredio". Esta distinción puede realizarse identificando, para cada uno de los propietarios, el número de predios y la superficie correspondiente bajo su posesión.

En la medida en que no se identifique a los propietarios de los predios, estos últimos se convierten desde la perspectiva catastral en propiedades. Si se elabora un análisis de la estructura de la propiedad con esta visión, se obtiene lo que hemos denominado como distribución *predial*. En ella, no se contempla la posibilidad de que dos o más predios pertenezcan a una sola persona física o jurídica. De esta forma, desde la perspectiva predial se produce una imagen distorsionada, producto de una metodología poco apropiada, que nos arroja a un patrón de distribución cuyo nivel de concentración es inferior al que se obtiene utilizando una metodología que nos permita observar la incidencia de los propietarios de varios predios. Por lo tanto, para elaborar una distribución *real*, se debe tomar en cuenta tanto a los "propietarios multipredios" como a los "propietarios unipredio".

Con la elaboración de la distribución *real* se está en condiciones de analizar la incidencia del proceso que hemos denominado como subdivisión "ficticia" de la propiedad, el cual permite observar a los propietarios rurales que subdividen su propiedad catastralmente en varios predios, pero sin ceder la propiedad de los mismos.

El último aspecto se refiere a la necesidad de adoptar un criterio que permita que los resultados obtenidos en cada partido puedan ser comparables entre sí. Por lo tanto, para el análisis del patrón de distribución de la propiedad territorial en cada uno de los partidos seleccionados, determinamos agregar al criterio tradicional de clasificación por superficie ocupada, el análisis de la distribución del valor económico de la tierra, generado por su aptitud productiva, capacidad potencial, localización, etcétera.

La clasificación inicial se basa entonces en la construcción de una escala con seis intervalos de valor que definen a los predios del siguiente modo:

Estrato I =	U\$\$	1	a	75.000
Estrato II =	U\$\$	75.001	a	150.000
Estrato III =	U\$\$	150.001	a	600.000
Estrato IV =	U\$\$	600.001	a	1.500.000
Estrato V =	U\$\$	1.500.001	a	3.500.000
Estrato VI =	U\$\$		+ de	3.500.000

(Estratos I y II = pequeños propietarios; III y IV = medianos propietarios; V y VI = grandes propietarios).

Utilizando el precio promedio de la hectárea, según el valor de mercado en cada uno de los partidos (tal como fue elaborado por la Secretaría de Agricultura de la Nación en el año 1988), se tradujo la escala de valor en escala de superficie, que tiene distintos intervalos de extensión en cada partido, aunque los mismos son equivalentes en relación con su valor (el valor promedio de la hectárea en Ayacucho U\$S 230; en Mercedes U\$S 785; en Pehuajó U\$S 385; en Pergamino U\$S 1.500 y en Tres Arroyos U\$S 500).

Al homogeneizar los estratos de la estructura de la propiedad, se logra que un predio ubicado en uno de estos estratos de un partido determinado sea equivalente, en cuanto a su valor, a otro ubicado en el mismo estrato de la estructura de un partido distinto, sin importar que la extensión en hectáreas no sea la misma.

Cabe señalar que los estratos manejados en este trabajo, conformados a partir de este criterio, tienen una extensión diferente a los tradicionalmente utilizados. Principalmente, la amplitud del estrato en que hemos considerado a los propietarios mediano-grandes obliga a reunir propiedades que en trabajos anteriores, donde sólo se utilizaba el criterio más arbitrario de extensión en hectáreas, fueron consideradas como grandes. En éstos, el criterio más arbitrario suponía que toda propiedad superior a las 2.500 hectáreas de superficie pertenecía a dicho estrato, independientemente de la región productiva en que se encontrase. De todas formas, dados los fines de nuestra investigación, los resultados y tendencias en la conformación de la estructura de la propiedad en función de la distribución real no se verán alterados por tal cuestión.

A partir del procesamiento de la información contenida en el Registro Catastral de la provincia de Buenos Aires de 1991, que registra, para cada predio rural, la denominación del propietario y la superficie correspondiente, y utilizando la metodología descrita en puntos anteriores, presentamos en lo que sigue los resultados obtenidos en el análisis del patrón de distribución de la propiedad rural de los partidos de Ayacucho, Mercedes, Pehuajó, Pergamino y Tres Arroyos. Estos partidos han sido seleccionados por ser representativos de las características físicas, económicas y sociales de las subregiones productivas de la provincia de Buenos Aires: ganadera del centro-este; lechera del noroeste; ganadero-agrícola del noroeste; agrícola del norte, y agrícola-ganadera del sur, respectivamente.

En los cuadros 1 a 5 se puede observar la estructura total de la propiedad rural de los partidos mencionados, clasificada por estratos.

Comparación entre distribución predial y distribución real de la estructura total de la propiedad rural, clasificada por estratos, consignando número de predios y número de propietarios con la superficie correspondiente (en ha.), en valores absolutos y porcentajes, en cinco partidos seleccionados de la provincia de Buenos Aires.

CUADRO 1
Ayacucho, 1991

Estratos	Predios	Distribución predial			Distribución real			
		%	Superficie	%	Propietarios	%	Superficie	%
I (>0/300)	2.504	78,37	233.503	35,47	1.137	63,91	122.116	18,55
II (301/600)	451	14,12	189.464	28,78	335	18,83	143.250	21,76
III (601/2500)	234	7,32	216.439	32,88	285	16,02	309.237	46,97
IV (2501/6000)	6	0,19	18.960	2,88	21	1,18	75.232	11,43
V (6001/15000)	-	-	-	-	1	0,06	8.531	1,30
VI (+ de 15000)	-	-	-	-	-	-	-	-
Total	3.195	100,00	658.366	100,00	1.779	100,00	658.366	100,00

Fuente: Elaboración propia en base a datos del Registro Catastral de la Provincia de Buenos Aires.

CUADRO 2
Mercedes, 1991

Estratos	Predios	Distribución predial			Distribución real			
		%	Superficie	%	Propietarios	%	Superficie	%
I (>0/100)	3.749	94,70	46.940	48,77	1.953	89,55	30.600	31,79
II (101/200)	132	3,33	18.199	18,91	120	5,50	16.494	17,14
III (201/800)	75	1,89	24.694	25,66	98	4,49	34.824	36,18
IV (801/2000)	2	0,05	1.816	1,89	9	0,41	9.202	9,56
V (2001/4500)	-	-	-	-	-	-	-	-
VI (+ de 4500)	1	0,03	4.601	4,78	1	0,05	5.130	5,33
Total	3.959	100,00	96.250	100,00	2.181	100,00	96.250	100,00

Fuente: Idem Cuadro 1.

CUADRO 3 - Pehuajó, 1991

Estratos	Predios	Distribución predial			Propietarios	Distribución real		
		%	Superficie	%		%	Superficie	%
I (>0/200)	4.653	90,74	215.313	49,88	1.715	77,53	107.769	24,97
II (201/400)	326	6,36	89.887	20,83	261	11,80	73.778	17,09
III (401/1500)	136	2,65	91.957	21,30	194	8,77	142.940	33,12
IV (1501/4000)	12	0,23	24.720	5,73	38	1,72	82.664	19,15
V (4001/9000)	-	-	-	-	3	0,14	14.714	3,41
VI (+ de 9000)	1	0,02	9.752	2,26	1	0,05	9.764	2,26
Total	5.128	100,00	431.629	100,00	2.212	100,00	431.629	100,00

Fuente: Idem Cuadro 1.

CUADRO 4 - Pergamino, 1991

Estratos	Predios	Distribución predial			Propietarios	Distribución real		
		%	Superficie	%		%	Superficie	%
I (>0/50)	5.500	76,94	90.431	31,46	2.329	62,84	41.439	14,42
II (51/100)	1.072	15,00	75.308	26,20	738	19,91	52.706	18,34
III (101/400)	531	7,43	93.005	32,36	514	13,87	94.472	32,87
IV (401/1000)	40	0,56	21.781	7,58	99	2,67	55.968	19,47
V (1001/2300)	5	0,07	6.915	2,41	24	0,65	33.738	11,74
VI (+ de 2300)	-	-	-	-	2	0,05	9.117	3,17
Total	7.148	100,00	287.440	100,00	3.706	100,00	287.440	100,00

Fuente: Idem Cuadro 1.

CUADRO 5 - Tres Arroyos, 1991

Estratos	Predios	Distribución predial			Propietarios	Distribución real		
		%	Superficie	%		%	Superficie	%
I (>0/150)	2.835	68,12	124.717	22,11	1.201	52,58	53.954	9,56
II (151/300)	843	20,25	180.431	31,98	496	21,72	107.207	19,00
III (301/1500)	473	11,36	234.506	41,57	550	24,08	311.916	55,29
IV (1501/3000)	10	0,24	19.558	3,47	29	1,27	59.422	10,53
V (3001/7000)	1	0,02	4.937	0,88	8	0,35	31.650	5,61
VI (+ de 7000)	-	-	-	-	-	-	-	-
Total	4.162	100,00	564.149	100,00	2.284	100,00	564.149	100,00

Fuente: Idem Cuadro 1.

Los datos son presentados desde dos perspectivas diferentes: la distribución *predial*, en donde se consigna a todos los predios rurales con la superficie correspondiente, tomando como unidad de análisis al predio en sí mismo sin identificar a los propietarios, y la distribución *real*, en donde la unidad de análisis es el propietario rural con idéntica denominación, consignándose para cada uno de ellos el número de predios y la superficie total que posee.

Al comparar ambas distribuciones, podemos apreciar que se producen diferencias importantes en cuanto a la concentración de superficie y a la relación predios/propietarios, en cada uno de los estratos, lo cual nos da un indicio acerca de la presencia de los "propietarios multipredios" y de su incidencia en el patrón de distribución de la propiedad rural.

En la distribución *predial* el mayor porcentaje de superficie en todos los partidos corresponde a predios que se encuentran en el estrato más bajo de la escala (I). Si a este estrato de muy pequeños predios le sumamos el porcentaje del estrato que le sigue en tamaño (II), que también corresponde a pequeños predios, entre ambos reúnen bastante más de la mitad de la superficie total de cada partido.

En la distribución *real*, los propietarios que, reuniendo todos los predios que tienen en propiedad con una misma denominación, se hallan en el estrato III (medianos propietarios), poseen el mayor porcentaje de superficie; al sumarle a su vez la superficie del estrato siguiente (IV), correspondiente también a medianos propietarios según nuestra escala, reúnen en total más del 50% de la superficie total de cada partido (con la sola excepción de Mercedes, en donde reúnen el 46%).

Esto significa que, desde la perspectiva *predial*, resulta una imagen de la estructura de la propiedad altamente desconcentrada, puesto que alrededor del 90% del total de los predios se ubica en los estratos I y II. Dentro de éstos, a su vez, el estrato que tiene mayor incidencia es el que contiene a los predios más pequeños. En esta distribución, el promedio de superficie por predio es en Ayacucho de 206 ha., en Mercedes de 24 ha., en Pehuajó de 84 ha., en Pergamino de 40 ha. y en Tres Arroyos de 135 ha.

Ahora bien, al realizar la distribución de la propiedad desde una perspectiva que nos permite observar la incidencia de los "propietarios multipredios" (distribución *real*), vemos que aquella imagen de la estructura de la propiedad altamente desconcentrada se ve modificada por la existencia de este tipo de propietarios. En la nueva imagen de la estructura, el mayor porcentaje de superficie pertenece a propietarios de los estratos medios. Al mismo tiempo se puede constatar la aparición de propietarios en los estratos más altos de la escala (V y VI), destacándose el caso de Pergamino, donde se registra el mayor número de propietarios en dichos estratos (26), teniendo en cuenta que además posee el más alto valor de mercado por hectárea (U\$S 1.500) en comparación con el resto de los partidos analizados.

Por otro lado, cabe resaltar que el mayor número de propietarios en estos partidos se encuentra en el estrato más bajo de la escala, pero en ningún caso controlan más del 31% de la superficie total, y en su mayoría se encuentran muy por debajo de estas cifras. El promedio de superficie por propietario en esta distri-

bución es muy superior al registrado anteriormente por predio (Ayacucho 370 ha., Mercedes 44 ha., Pehuajó 195 ha., Pergamino 77 ha. y Tres Arroyos 247 ha.).

El análisis de la relación predios/propietarios nos permite confirmar la existencia de los propietarios que subdividen catastralmente sus propiedades en varios predios, sin ceder la posesión de los mismos. Los datos contenidos en las cuadros indican que el número de predios totales casi duplica en todos los partidos al número total de propietarios. En otras palabras, por cada propietario corresponden aproximadamente dos predios, pero esta proporción se modifica al realizar el análisis por estrato.

En los estratos donde se hallan los pequeños propietarios (I y II), el número de predios es aproximadamente el doble del número de propietarios. En tanto, sumando los estratos correspondientes a medianos propietarios (III y IV) y lo mismo para los grandes propietarios (V y VI), se observa que el número de propietarios es siempre superior al número de predios. Esto significa que existe un grupo de propietarios, ubicados en los estratos medianos y grandes, que ha realizado un proceso de subdivisión catastral de sus propiedades en pequeños predios, donde incluso predominan los que no superan el estrato I. Este proceso explica que, al comparar en ambas distribuciones los dos estratos más bajos, la distribución predial contenga un porcentaje significativamente mayor de superficie en ellos y que, al mismo tiempo, se produzca el fenómeno inverso en los estratos medianos y grandes.

El comportamiento de los propietarios rurales observado hasta el momento en las comparaciones anteriores origina el proceso, detectado en todos los partidos analizados, que hemos denominado como subdivisión "ficticia" de la propiedad rural. Con el objeto de seguir caracterizando a este fenómeno, en lo que sigue, el centro de atención del análisis será el propietario, y en especial aquellos que han originado el proceso de subdivisión ficticia de la propiedad.

En los cuadros 6 a 10 se realiza una distribución por propietario consignando, en cada estrato, la superficie y el número de predios correspondientes, con el objeto de determinar el nivel de la subdivisión ficticia en cada uno de ellos.

Distribución por propietario. Número de propietarios con la superficie y predios correspondientes. En ha. Clasificados por estrato, en cinco partidos seleccionados de la provincia de Buenos Aires

CUADRO 6
Ayacucho, 1991

Estratos	Propietarios	Superficie	Predios	Promedio de superficie por propietario	Promedio de predios por propietario
I (>0/300)	1.137	122.116	1.647	107,4	1,4
II (301/600)	335	143.250	659	427,6	2,0
III (601/2500)	285	309.237	753	1.085,0	2,6

Estratos	Propietarios	Superficie	Predios	Promedio de superficie por propietario	Promedio de predios por propietario
IV (2501/6000)	21	75.232	132	3.582,5	6,3
V (6601/15000)	1	8.531	4	8.531,0	4,0
VI (+ de 15000)	-	-	-	-	-
Total	1.779	658.366	3.195		

Fuente: Elaboración propia en base a datos del Registro Catastral de la Provincia de Buenos Aires.

CUADRO 7
Mercedes, 1991

Estratos	Propietarios	Superficie	Predios	Promedio de superficie por propietario	Promedio de predios por propietario
I (>0/100)	1.953	30.600	3.131	15,7	1,6
II (101/200)	120	16.494	433	137,5	3,6
III (201/800)	98	34.824	350	355,3	3,6
IV (801/2000)	9	9.202	40	1.022,4	4,4
V (2001/4500)	-	-	-	-	-
VI (+ de 4500)	1	5.130	5	5.130,0	5,0
Total	2.181	96.250	3.959		

Fuente: Idem Cuadro 6.

CUADRO 8
Pehuajó, 1991

Estratos	Propietarios	Superficie	Predios	Promedio de superficie por propietario	Promedio de predios por propietario
I (>0/200)	1.715	107.769	3.155	62,8	1,8
II (201/400)	261	73.778	799	282,7	3,1
III (401/1500)	194	142.940	845	736,8	4,4
IV (1501/4000)	38	82.664	249	2.175,4	6,6
V (4001/9000)	3	14.714	77	4.904,7	25,7
VI (+ de 9000)	1	9.764	3	9.764,0	3,0
Total	2.212	431.629	5.128		

Fuente: Idem Cuadro 6.

CUADRO 9
Pergamino, 1991

Estratos	Propietarios	Superficie	Predios	Promedio de superficie por propietario	Promedio de predios por propietario
I (>0/50)	2.329	41.439	3.358	17,8	1,4
II (51/100)	738	52.706	1.406	71,4	1,9
III (101/400)	514	94.472	1.585	183,8	3,1
IV (401/1000)	99	55.968	514	565,3	5,2
V (1001/2300)	24	33.738	250	1.405,8	10,4
VI (+ de 2300)	2	9.117	35	4.558,5	17,5
Total	3.706	287.440	7.148		

Fuente: Idem Cuadro 6.

CUADRO 10
Tres Arroyos, 1991

Estratos	Propietarios	Superficie	Predios	Promedio de superficie por propietario	Promedio de predios por propietario
I (>0/150)	1.201	53.954	1.751	44,9	1,5
II (151/300)	496	107.207	804	216,1	1,6
III (301/1500)	550	311.916	1.376	567,1	2,5
IV (1501/3000)	29	59.422	196	2.049,0	6,8
V (3001/7000)	8	31.650	35	3.956,3	4,4
VI (+ de 7000)	-	-	-	-	-
Total	2.284	564.149	4.162		

Fuente: Idem Cuadro 6.

Como se puede observar, en todos los estratos existe una superioridad del número de predios en relación con el de los propietarios, lo cual determina la existencia de propietarios rurales que han subdividido sus propiedades ficticiamente en todos los estratos de la estructura de la propiedad de los partidos analizados.

Ahora bien, los propietarios medianos y grandes en todos los casos poseen niveles de subdivisión muy superiores (sobre todo a partir del estrato IV) en comparación con los propietarios de los estratos pequeños. Esto puede verse claramente tanto en los indicadores de superficie promedio por propietario, como en el promedio de predios por propietario. Significa que, en general, a mayores

volúmenes de superficie en propiedad, mayor es en casi todos los casos la magnitud de la subdivisión ficticia (a pesar de que en algunos partidos el promedio de predios por propietario del estrato más alto no sea superior al del estrato inmediato anterior, dicho promedio es igualmente elevado en términos de subdivisión).

Los resultados de los cuadros anteriores nos proporcionan un elemento certero para determinar que los casos de subdivisión ficticia que estamos analizando aquí responden principalmente a propósitos elusivos, tendientes a sortear las tasas progresivas de los impuestos que gravan la propiedad de la tierra, como es el caso del Impuesto Inmobiliario rural bonaerense, al cual nos referiremos posteriormente. Por tal motivo, denominamos a este fenómeno como subdivisión "ficticia elusiva" de la propiedad rural.

Para lograr una idea más acabada de la magnitud que ha alcanzado el proceso de subdivisión ficticia elusiva de la propiedad, debemos tener en cuenta los siguientes datos: en los cinco partidos analizados, los propietarios rurales que llevaron a cabo el proceso de subdivisión representan alrededor del 40% del total de propietarios de cada partido, pero los mismos controlan entre el 60% y el 70% de la superficie total en cada uno de ellos. Asimismo, el promedio de predios por propietarios oscila entre 3 y 4.

Por otro lado, cabe preguntarse por qué se recurre al artificio de la subdivisión ficticia para eludir el impuesto que grava la propiedad territorial. La respuesta se halla en el carácter de progresividad y en el modo de aplicación del gravamen. Es decir, en la intención de que aquel propietario que posee una superficie de mayor valor, pague una cuota superior al que posee una superficie de menor valor, pero con la deficiencia de que dicha cuota es estimada por predio, independientemente de que dos o más de ellos pertenezcan a un mismo propietario, lo cual reduce considerablemente el monto de la misma.

Esta cuestión puede comprenderse mejor en el análisis que haremos a continuación sobre las características y la forma de elusión del Impuesto Inmobiliario rural bonaerense.

El Impuesto Inmobiliario rural bonaerense

El Impuesto Inmobiliario rural tiene como base de cálculo el valor fiscal de los predios. Según este valor, el predio se ubica en un tramo de una escala confeccionada para determinar la cuota total en concepto del impuesto. Cada tramo de la escala tiene un límite mínimo (a excepción del más bajo que comienza en cero, tramo 1) y un límite máximo (a excepción del más alto, tramo 8).

A partir de esta escala, se establecerán los montos correspondientes a los dos componentes de este impuesto. El primer componente es una suma fija, cuyo monto ha sido preestablecido para cada tramo de la escala; por lo tanto, según el tramo en que se ubica el predio, es la suma fija que le corresponde. El único tramo al que no le corresponde suma fija es el más bajo (tramo 1). El segundo componente es una alícuota, que se establece por la diferencia entre el valor fiscal del predio y el límite mínimo del tramo en que se ubica dicho predio. Al

resultado se le aplica un porcentaje preestablecido en el tramo de la escala. La suma de la cuota fija más la alícuota componen la cuota total del gravamen.

Ahora bien, si un propietario posee varios predios, la aplicación de los componentes del gravamen no se realiza sobre el conjunto de predios asumidos como una sola unidad, sino tomando a cada uno de ellos por separado. En otras palabras, el gravamen no se aplica desde una distribución por propietario, sino desde una distribución con perspectiva predial. El monto resultante en concepto de este impuesto, tomando a los predios que pertenecen a un mismo propietario en su conjunto, es considerablemente mayor al que resulta de sumar las cifras parciales de cada predio como si fueran propiedades independientes. Esto se debe a que la valuación fiscal de la propiedad desde una distribución por propietario, sobrepasa varias veces el tramo mayor de la escala, lo cual significa un monto muy superior en concepto de alícuota.

Para ejemplificar lo anterior presentaremos dos casos diferentes en lo que respecta a porcentajes de elusión alcanzados del Impuesto Inmobiliario, ambos correspondientes al partido de Pergamino. El primero representa al propietario con mayor porcentaje de elusión, en tanto el segundo obtiene un porcentaje de elusión inferior respecto del anterior. Debemos aclarar que se ha utilizado la escala del impuesto correspondiente a enero de 1988,¹⁴ que consta de 8 tramos, donde el menor va de 0 a 289.039 australes y el mayor es de más de 1.156.614 australes de valuación.

Caso 1. Propietario con mayor porcentaje de elusión

CUADRO 1.1

Impuesto Inmobiliario. Calculado por predio, pertenecientes a un mismo propietario.

Superficie (ha.)	Valuación fiscal (en australes)	Tramo de la escala	Cuota fija (en australes)	Alícuota (en australes)	Total (en australes)
107	301.744	2	3.997	205	4.202
108	301.507	2	3.997	201	4.198
106	291.094	2	3.997	33	4.030
100	287.544	1	—	3.968	3.968
107	280.444	1	—	3.870	3.870
97	278.514	1	—	3.843	3.843
96	276.657	1	—	3.818	3.818
95	270.031	1	—	3.726	3.726
93	266.718	1	—	3.681	3.681
86	263.878	1	—	3.642	3.642
86	263.878	1	—	3.642	3.642
86	263.404	1	—	3.635	3.635
86	262.694	1	—	3.625	3.625
86	259.618	1	—	3.583	3.583

14. Las valuaciones fiscales de todos los predios de los dos casos corresponden a diciembre de 1987; por este motivo se utiliza la escala de enero de 1988.

Superficie (ha.)	Valuación fiscal (en australes)	Tramo de la escala	Cuota fija (en australes)	Alícuota (en australes)	Total (en australes)
90	258.908	1	-	3.573	3.573
97	248.495	1	-	3.429	3.429
96	247.075	1	-	3.410	3.410
96	239.501	1	-	3.305	3.305
87	234.532	1	-	3.237	3.237
86	233.112	1	-	3.217	3.217
96	193.589	1	-	2.672	2.672
				Total:	76.306 (U\$ 13.900)

Fuente: Elaboración propia en base a datos del Registro Catastral de la Provincia de Buenos Aires y Escala del Impuesto Inmobiliario Rural de la Dirección de Rentas de la Provincia de Buenos Aires.

Este propietario posee 21 predios, de los cuales 18 se ubican en el primer tramo de la escala del gravamen y el resto en el segundo. La cuota total resulta de sumar las cuotas parciales de cada predio.

Pero veamos qué sucede si calculamos la cuota total del impuesto por propietario, es decir, tomando el conjunto de predios pertenecientes a éste como una sola propiedad.

CUADRO 1.2
Impuesto Inmobiliario. Calculado por propietario.

Superficie (ha.)	Valuación fiscal (en australes)	Tramo de la escala	Cuota fija (en australes)	Alícuota (en australes)	Total (en australes)
1.987*	5.522.937**	8	24.965	172.470	197.435 (U\$ 35.963)

* Suma total de las hectáreas de cada predio del Cuadro 1.1.

** Suma total de las valuaciones fiscales de cada predio del Cuadro 1.1.

Fuente: Elaborado en base a datos del Cuadro 1.1.

La superficie total es de 1.987 hectáreas y su valuación en conjunto es aproximadamente cuatro veces superior al límite mínimo del tramo más alto de la escala. Esta relación entre la valuación fiscal y el tramo de la escala hace que solamente la alícuota ya sea mayor que la cuota total del impuesto calculada por predio. La cuota impositiva total es un 61% más alta que la que se obtuvo sumando las cifras parciales por cada predio, y representa el porcentaje de elusión.

Caso 2. Propietario con menor porcentaje de elusión**CUADRO 2.1**

Impuesto Inmobiliario. Calculado por predio, pertenecientes a un mismo propietario.

Superficie (ha.)	Valuación fiscal (en australes)	Tramo de la escala	Cuota fija (en australes)	Alícuota (en australes)	Total (en australes)
1.360	3.104.532	8	24.965	76.943	101.908
605	1.540.196	8	24.965	15.151	40.116
725	1.501.620	8	24.965	13.628	38.593
372	927.241	6	15.811	1.753	17.564
326	909.018	6	15.811	1.219	17.030
					215.211 (U\$S 39.200)

Fuente: Idem Cuadro 1.1

En este caso existen cinco predios que se ubican en el sexto y octavo tramos de la escala. Por lo tanto, representa a un propietario que ha realizado un proceso de subdivisión "ficticia" menos exhaustivo que el anterior.

CUADRO 2.2

Impuesto Inmobiliario. Calculado por propietario.

Superficie (ha.)	Valuación fiscal (en australes)	Tramo de la escala	Cuota fija (en australes)	Alícuota (en australes)	Total (en australes)
3.388*	7.982.607**	8	24.965	269.627	294.592 (U\$S 53.660)

* Suma total de las hectáreas de cada predio del Cuadro 2.1

** Suma total de las valuaciones fiscales de cada predio del Cuadro 2.1.

Fuente: Elaborado en base a datos del Cuadro 2.1.

Al realizar el cálculo del impuesto por propietario, se observa que la superficie total es de 3.388 hectáreas y su valuación en conjunto es aproximadamente siete veces superior al límite mínimo del tramo más alto de la escala. Se ve también que la cuota impositiva total es un 27% más alta que la obtenida en el cálculo por predio.

De esta forma, el análisis de los dos casos presentados permite determinar la importancia de la subdivisión "ficticia" en la elusión del Impuesto Inmobiliario. El primer caso presenta un promedio de 95 hectáreas por predio y el

porcentaje de elusión del gravamen asciende al 61%. En el segundo caso, el promedio de hectáreas por predio es de 677 ha., y el porcentaje de elusión disminuye al 27%. Asimismo, la cuota total impositiva calculada por predio representa el 1,3% y el 2,7%, respectivamente, del valor de la propiedad en su conjunto.

A partir de lo anterior, se puede afirmar que el porcentaje de elusión del Impuesto Inmobiliario es significativamente más elevado, cuanto mayor es el proceso de subdivisión "ficticia" de una propiedad. Esto se produce porque, al subdividir de manera ficticia la propiedad en varios predios de menor valuación, se logra que éstos se ubiquen en los tramos más bajos de la escala, aprovechando las ventajas que esto implica (menor porcentaje de alícuota y menor cuota fija), siempre que la cuota total del impuesto sea el resultado del cálculo por predio y no por propietario. En consecuencia, se elude el pagar un monto más abultado principalmente en concepto de alícuota, que correspondería si no se subdividiese la propiedad.

Por lo tanto, este proceso beneficia en mayor medida a aquellos propietarios que, dada su extensión de tierras, poseen un mayor margen para la subdivisión, y por ende, va en detrimento de los pequeños propietarios que no tienen posibilidad de efectuar el proceso, soportando éstos la mayor carga impositiva en términos proporcionales. Esta situación refleja la importancia de contemplar la propiedad desde la titularidad de la misma. Además, tal como se indica en el trabajo del CFI anteriormente citado, el costo que implica la subdivisión de los predios para neutralizar el mayor costo tributario por la progresividad del impuesto es compensado con sólo un año de elusión del mismo.

Cabe señalar que estos resultados obtenidos para el partido de Pergamino tienen singular importancia dado que es el que posee el más alto valor económico promedio por hectárea, pero los mismos resultados fueron corroborados en los cuatro partidos restantes, aunque no son incluidos en el presente artículo exclusivamente por la extensión del análisis.

Existe otro factor importante a considerar en lo que al Impuesto Inmobiliario se refiere: la subvaluación fiscal de los predios. Esto hecho significa que el valor que representa un predio determinado para el fisco es inferior al que ese mismo predio alcanza en el mercado de tierras de la región. Si dividimos, en los casos de elusión presentados, la valuación del conjunto de predios pertenecientes a un mismo propietario entre la cantidad de hectáreas de los mismos y lo transformamos a valor dólar del momento (australes 5,49 por dólar), obtendremos que el valor promedio de la hectárea para el fisco es de aproximadamente U\$S 500. Este monto representa aproximadamente el 30% del valor promedio de la hectárea en Pergamino según el mercado de tierras (1.500 dólares).

Si realizáramos una nueva valuación del total de superficie de cada uno de dichos casos, con el valor de mercado de la hectárea en Pergamino, veríamos que las cuotas totales abonadas en concepto de Impuesto Inmobiliario apenas representarían el 0,47% y el 0,77%, respectivamente del nuevo valor total de la propiedad. Cabe señalar que si la valuación fiscal de los predios se hiciera en base a los valores del mercado, es muy probable que se modificaran las tasas correspondientes al impuesto para aliviar la carga que representaría este gravamen.

La subdivisión "ficticia elusiva" de la propiedad y la subvaluación fiscal de

los predios inciden directamente en los recursos de la provincia; pero, además, conduce a que sean los propietarios de extensiones de tierra de menor valuación quienes proporcionalmente solventen la mayor parte de esos recursos que provienen del sector. A pesar de los fenómenos descritos, el Impuesto Inmobiliario rural bonaerense representaba a fines de la década del '80 aproximadamente el 10% del total de recursos tributarios de la provincia. Este guarismo podría ser superior si, por un lado, se corrigieran y actualizaran las valuaciones fiscales de los predios y, por otro lado, se tributara en función de los propietarios, sean personas físicas o jurídicas, a partir de la distribución real de la propiedad, lo cual devolvería al impuesto en cuestión el carácter de progresividad que se le atribuyó en sus orígenes.

Conclusiones

Intentaremos sintetizar y resaltar en este punto las principales tendencias observadas en los cinco partidos analizados. Aunque éstos presentan diferencias sustanciales en cuanto a los criterios de uso del suelo, estructura productiva y régimen de tenencia de la tierra, ya que cada uno de ellos es representativo de una subregión productiva de la provincia de Buenos Aires, hemos registrado tendencias homogéneas y predominantes en cuanto a la propiedad de la tierra.

Al observar la conformación de la estructura de la propiedad en cada partido desde la perspectiva *predial* (es decir, la que toma como unidad de análisis al predio en sí mismo sin identificar a los propietarios), los resultados son equivalente en todos los casos.

El mayor peso en términos de superficie y número de predios se registra en los dos estratos correspondientes a predios pequeños (en estos estratos se encuentran predios que poseen un valor económico de entre U\$S 1-75.000 y U\$S 75.001-150.000); aún más, en los casos de Ayacucho, Mercedes y Pehuajó, dentro de este conjunto son los más pequeños quienes poseen los mayores porcentajes.

En los estratos donde se encuentran los predios medianos (U\$S 150.001-600.000 y U\$S 600.001-1.500.000), también se registran porcentajes importantes en cuanto a cantidad de superficie contenida, aunque éstos igualmente son menores a los que se hallan en los estratos anteriores. Pero cabe señalar que si tomamos a cada estrato en forma separada el porcentaje de superficie que contiene el tercer estrato, en el cual se encuentran los predios mediano-chicos, es uno de los más altos (en el caso de Pergamino y Tres Arroyos el más alto) de toda la estructura. Este pierde importancia cuando hablamos del peso de los estratos medios, dado que el otro estrato que conforma esta categoría, y que corresponde a los predios mediano-grandes, tiene muy poco peso dentro de la estructura global, según la superficie que contiene.

Por su parte, el peso de los predios correspondientes al estrato de los grandes (U\$S 1.500.001-3.500.000 y más de U\$S 3.500.000), es casi inexistente en esta distribución.

Por lo tanto, desde la perspectiva *predial* se genera, en todos los partidos

analizados, una imagen de la estructura de la propiedad altamente desconcentrada en pequeños predios.

En la estructura de la propiedad conformada a partir de la distribución que hemos denominado como *real* (es decir, la que toma como unidad de análisis al propietario con idéntica denominación), y comparando a ésta con la distribución anterior, se observa que los estratos correspondientes a pequeños propietarios disminuyen sensiblemente su peso relativo en cuanto a la superficie contenida.

Los estratos medios, en esta distribución, contienen el mayor porcentaje en términos de superficie, particularmente en el estrato correspondiente a los propietarios mediano-chicos. Este estrato solo contiene, en Tres Arroyos, más superficie que el resto de los estratos en conjunto.

Por último, en los estratos correspondientes a grandes propietarios se observa un aumento de su peso relativo dentro de la estructural total, donde se destaca principalmente el caso de Pergamino. Pero éstos mantienen el menor porcentaje de participación respecto al resto de los estratos.

Un resumen de los datos obtenidos en los cinco partidos, en cuanto al peso relativo de los estratos en términos de superficie contenida en cada distribución, puede observarse en el siguiente cuadro:

CUADRO 11

Porcentaje de superficie por estrato y por partido, para cada distribución

Distribución predial					
Estratos	Ayacucho	Mercedes	Pehuajó	Pergamino	T. Arroyos
I	35,47	48,77	49,88	31,46	22,11
II	28,78	18,91	20,83	26,20	31,98
III	32,88	25,65	21,30	32,36	41,57
IV	2,88	1,89	5,73	7,58	3,47
V				2,41	0,88
VI		4,78	2,26		
Total	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Distribución real					
Estratos	Ayacucho	Mercedes	Pehuajó	Pergamino	T. Arroyos
I	18,55	31,79	24,97	14,42	9,56
II	21,76	17,14	17,09	18,34	19,00
III	46,97	36,18	33,12	32,87	55,29
IV	11,43	9,56	19,15	19,47	10,53
V	1,30		3,41	11,74	5,61
VI		5,33	2,26	3,17	
Total	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Fuente: Elaboración en base a datos de los cuadros 1 a 5.

En relación con el cuadro anterior, se puede afirmar que, en la comparación entre la distribución predial y la distribución real, la significativa disminución de la superficie que se registra en los estratos menores se correlaciona con el aumento registrado principalmente en los estratos medios y, en menor medida, en los estratos superiores. Esto significa entonces que gran parte de la superficie contenida en los dos estratos más bajos de la distribución predial, pasa a formar parte de la superficie que se encuentra fundamentalmente en los estratos medios de la distribución real.

Por lo tanto, la imagen de la estructura de la propiedad altamente desconcentrada que se produce en la primera distribución, se ve contrarrestada cuando se tiene en cuenta el fenómeno originado por los propietarios que han subdividido sus propiedades en varios predios, sin ceder la propiedad de los mismos.

Se puede determinar entonces que el comportamiento de los "propietarios multipredios" detectado en la distribución real ha originado un proceso de subdivisión ficticia de la propiedad rural, orientado principalmente a la elusión de las tasas progresivas de los impuestos dirigidos a gravar la propiedad de la tierra. Al proceso orientado por este propósito, lo denominamos *proceso de subdivisión "ficticia elusiva" de la propiedad*. Es por ello que, en los cinco partidos, los predios que fueron subdivididos ficticiamente se encuentran principalmente en los estratos más bajos de la escala.

Sin embargo, la magnitud o exhaustividad del proceso está directamente relacionada con el valor económico de la tierra de cada partido, dado que la cuota del Impuesto Inmobiliario tiene como base de cálculo el valor fiscal de los predios. En otros términos, el proceso se determina por la necesidad de subdividir las propiedades en forma ficticia que genera en los propietarios el valor económico de sus tierras, para lograr la elusión impositiva.

Tal como hemos visto en los ejemplos presentados sobre la elusión del Impuesto Inmobiliario, los porcentajes de elusión son significativamente más elevados cuanto mayor es el proceso de subdivisión ficticia de una propiedad, cuyo límite máximo lo determina el tramo más bajo de la escala impositiva.

Por último, debemos tener en cuenta que los resultados presentados en este artículo corresponden a la primera estimación de nuestra investigación, o "estimación 1", en la cual sólo hemos reunido los predios pertenecientes a un mismo propietario con idéntica denominación. Esto nos inhibió de reagrupar predios pertenecientes a una misma persona física o jurídica registrada catastralmente con dos o más denominaciones. Por lo tanto, suponemos que los niveles de concentración de la propiedad son aún superiores a los verificados aquí.

Bibliografía complementaria

- E. Basualdo y M. Khavisse, "Estudio preliminar sobre la propiedad de la tierra", mimeo (Buenos Aires, 1990).
- "La propiedad agropecuaria en la provincia de Buenos Aires", mimeo (Buenos Aires, 1992).
- R. Cortés Conde, *El régimen de la tierra en la Argentina* (Rosario, 1964).
- G. Flichman, *La renta del suelo y el desarrollo agrario argentino* (Madrid, 1977).
- V. Funes, "La subdivisión de la tierra en nuestro país", *Anales de la SRA*, suplemento (Buenos Aires, 1969).
- M. Lattuada, *La política agraria peronista (1943-1983)* (Buenos Aires, 1986).
- J. A. Martínez de Hoz, *La agricultura y la ganadería argentinas en el período 1930-1960* (Buenos Aires, 1967).
- M. Murmis, J. Benga y O. Barsky, *Terratenientes y desarrollo capitalista en el agro* (Quito, 1979).
- A. Pucciarelli, *El capitalismo agrario pampeano, 1880-1930* (Buenos Aires, 1986).
- H. Sábato, "La cuestión agraria pampeana: un debate inconcluso", *Desarrollo Económico*, vol. 27, N° 106, 1987.