

INICIATIVA SOBRE LA
DESIGUALDAD DE LA TIERRA

DOCUMENTOS
DE SOLUCIONES

UNA OPORTUNIDAD REAL

IMPUESTOS A
LA TIERRA PARA
REDUCIR DESIGUALDAD

DÉBORAH ITRIAGO

INTERNATIONAL
LAND
COALITION

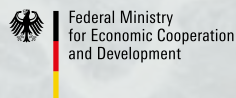
UNITED
FOR LAND
RIGHTS

UNA OPORTUNIDAD REAL

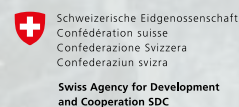
IMPUESTOS A LA TIERRA PARA REDUCIR DESIGUALDAD

DÉBORAH ITRIAGO

SOCIOS ESTRATÉGICOS Y DONANTES PRINCIPALES



Government of the Netherlands




ISBN: 978-92-95105-67-6



El contenido de este trabajo se puede reproducir, traducir y distribuir libremente. Este trabajo no se puede utilizar con fines comerciales. Para obtener más información, comuníquese con info@landcoalition.org o consulte: <http://creativecommons.org/licenses/by-nc/4.0>

Las opiniones expresadas en esta publicación son las de sus autores y los entrevistados para este informe. No se corresponden necesariamente con las posiciones oficiales de la ILC o el grupo de referencia de la Iniciativa. **Publicación:** abril de 2021. **Traducción:** Mariana Cristellys. **Diseño gráfico:** Federico Pinci.

ÍNDICE

LISTA DE ABREVIACIONES	6
RESUMEN EJECUTIVO	7
INTRODUCCIÓN	9
FISCALIDAD DE LA PROPIEDAD EN EL MUNDO	11
Recaudación de los irpi en el mundo	13
OPORTUNIDADES QUE OFRECEN LOS IMPUESTOS A LA PROPIEDAD PARA PAÍSES EN DESARROLLO	19
IMPEDIMENTOS PARA APROVECHAR LAS OPORTUNIDADES OFRECIDAS POR LOS IRPI	33
Baja capacidad institucional, administrativa y técnico-tecnológica de los gobiernos locales	34
Factores políticos que explican el desaprovechamiento de los IRPI en LAC y África	35
ALGUNAS LECCIONES, RECOMENDACIONES Y PROPUESTAS	39
¿Qué dice la experiencia de países del mundo sobre el diseño e implementación de IRPI, en especial, sobre la tierra?	40
A MODO DE CONCLUSIÓN	47
	
REFERENCIAS	49

LISTA DE ABREVIACIONES

BID	Banco Interamericano de Desarrollo
Conpes	Consejo Nacional de Política Económica y Social
FARC-EP	Fuerzas Armadas Revolucionarias de Colombia-Ejército del Pueblo
FCM	Fondo Común Municipal
ha	Hectárea
IFPRI	Instituto Internacional de Investigación sobre Políticas Alimentarias
IGAC	Instituto Geográfico Agustín Codazzi
IPP	Ingresos propios permanentes
IPU	Impuesto predial unificado
IRPI	Impuestos recurrentes sobre la propiedad inmobiliaria
LAC	Latinoamérica y el Caribe
MPRA	Tasas Municipales sobre la Propiedad (por sus siglas en inglés, Municipal Property Rates Act)
OCDE	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos
ONUAA	Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura
PIB	Producto interno bruto
SII	Servicios de Impuestos Internos (Chile)

RESUMEN EJECUTIVO

Una pronunciada concentración de la riqueza profundiza aún más las desigualdades de ingreso. La razón es que la riqueza, si está bien invertida, genera ingresos adicionales para quien la posee. Por otra parte, dada la condición de “riqueza natural” que es la tierra, es injustificable, desde cualquier punto de vista, no garantizar una distribución equitativa de dicho recurso como requisito básico para nivelar las oportunidades de progreso socioeconómico y sentar las bases de sociedades menos desiguales.

Para modificar concentraciones de la tierra muy elevadas, se puede recurrir a incentivos por la vía tributaria. Así, dicho lo anterior, y dadas las oportunidades que ofrecen los impuestos sobre el “valor” puro de la tierra rural (sin incluir edificaciones), este informe aboga por una aplicación más intensiva de estos tributos, pero de forma más alineada con las circunstancias que caracterizan a los países en vías de desarrollo. Tal vez, con ese “ajuste” consciente, se puede marcar la diferencia en pro de mejorar el desempeño de los impuestos a la tierra con fines redistributivos en los países señalados.

La débil capacidad de gestión o la menguada aptitud administrativa — particularmente en los ámbitos subnacionales—, asociada a limitaciones de carácter político e institucional, es, claramente, un obstáculo importante para mejorar el desempeño de los impuestos a la propiedad en los países en transición y en desarrollo; esta deficiencia también impide aprovechar todo su potencial como buenos instrumentos de política pública pro eficiencia y equidad. Por lo tanto, una reforma tributaria que pivote en un impuesto a la propiedad como la tierra debe diseñarse teniendo en cuenta dichas limitaciones. Además, no deben perderse de vista consideraciones en materia de equidad y sostenibilidad medio ambiental en su diseño e implementación. Inclusive, es necesario ir más allá y reconocer que se requiere afinar la perspectiva de género tanto en la política tributaria en sí misma como en las otras políticas complementarias requeridas para garantizar la satisfacción de los objetivos rectores de la reforma.

INTRODUCCIÓN

La política fiscal —*que abarca tanto la gestión de ingresos públicos por impuestos (política tributaria) como el nivel y la orientación del gasto (política de gasto público)*— evidencia, en buena medida, la visión social que un Estado aspira a alcanzar. Es decir, tanto la estructura de los ingresos públicos —*cómo se financian las políticas públicas y quiénes contribuyen a esta financiación*— como la distribución del gasto público —*a quiénes y en qué medida los favorecen estas políticas públicas, y con qué objetivo*— son indicadores fundamentales del grado de compromiso con la solidaridad y la equidad de una sociedad.

Si bien la política fiscal supone un instrumento de redistribución directa de ingresos y riqueza con fines de equidad, también tiene efectos e impactos sobre esta última de forma indirecta. De hecho, se le reconoce también su capacidad de ser un instrumento de apoyo a objetivos —*si cabe*— más amplios en el terreno económico, medioambiental y social. Esto último, usualmente, lo logra de manera más efectiva en coordinación con otras políticas. Así, la política fiscal puede, entre otros objetivos, ayudar a fomentar y fortalecer a sectores económicos que generan empleo u oportunidades económicas a bases más amplias de la población, o a grupos vulnerables social y económicamente, como, por ejemplo, la población campesina en países en vías de desarrollo; es capaz de promover la diversificación económica y el desarrollo de actividades medioambientalmente responsables; y puede contribuir con los esfuerzos para dismantelar visiones discriminatorias que mantienen a significativos sectores de la población —*por estereotipos y normas sociales restrictivas, como a las mujeres*— ajenos a verdaderas oportunidades de superación (Itriago, 2014; Coello et al., 2014; Itriago y Rodríguez, 2019).

A pesar de todo su potencial como instrumento de desarrollo económico medioambiental y socialmente sostenible, la política fiscal —*en particular, la política tributaria en países en vías de desarrollo*— sigue siendo desaprovechada. Obstáculos, más allá de los puramente legales, institucionales o técnicos, han impedido aprovechar todo el valor de los impuestos como instrumentos de política pública para corregir desigualdades.¹ En realidad, «*la política fiscal es el producto de la toma de decisiones políticas, y el análisis económico desempeña solo un papel de apoyo*» (Holcombe, 1998, p. 359).

La demanda de los años recientes por parte de diversos actores de la comunidad internacional en pro de dar mayor protagonismo a los impuestos directos —*los que gravan los ingresos y la riqueza (o la propiedad) de las personas*— en el conjunto de los diseños tributarios parece haber logrado, en determinadas ocasiones, que los ingresos de las personas y empresas aporten relativamente más a las arcas públicas a través de su imposición tributaria.



¹ Véase, por ejemplo, Cañete (2018) en relación con bloqueos de élites económicas y políticas de Latinoamérica y el Caribe a propuestas de reformas tributarias: <https://www.oxfam.org/es/informes/democracias-capturadas-el-gobierno-de-unos-pocos>

Sin embargo, parecen haber sido menos eficaces los llamados por incrementar, en las estructuras tributarias, la importancia relativa de los impuestos a la propiedad, como los impuestos a la tierra.

Llama la atención que numerosos analistas —de diversas corrientes ideológicas— atribuyan notables ventajas en materia de eficiencia, de equidad e, incluso, de sostenibilidad a determinados impuestos a la propiedad. También los asocian con el fomento del desarrollo socioeconómico, institucional y organizativo en los niveles subnacionales de gobierno.

Sin embargo, obstáculos de naturaleza política, así como limitaciones legales y técnicas, parecen bloquear sistemáticamente las posibilidades de que los impuestos a la propiedad (en particular sobre la tierra) contribuyan en mayor medida a construir sociedades más equitativas. Así, países de todo el mundo, pero en particular en vías de desarrollo, subutilizan los impuestos a la tierra como fuente de financiación de sus Estados y como parte de una agenda más amplia de desarrollo social y medioambientalmente sostenible.

A partir de lo anteriormente expuesto, este informe se focalizará en presentar y reflexionar sobre buenas prácticas y lecciones aportadas por diversos países del mundo. Estas experiencias han permitido recopilar una batería de recomendaciones adaptadas a países en desarrollo, en particular, de Latinoamérica y el Caribe (LAC), y África, con el objetivo de reducir las desigualdades en el ámbito rural a través de la tributación sobre la propiedad y/o disfrute o uso de la tierra.

FISCALIDAD DE LA PROPIEDAD EN EL MUNDO

Los impuestos sobre la propiedad engloban a los impuestos recurrentes sobre bienes inmuebles; sobre patrimonio neto; sobre sucesiones, herencias y donaciones; sobre transacciones financieras y de capital; y otros impuestos sobre la propiedad (Ahmad y Jiménez, 2018, citado por OCDE et al., 2019).

Como se ha indicado, este informe se focaliza en analizar respecto de los impuestos sobre la tierra, más específicamente sobre la propiedad o uso de esta. En las bases de datos comprensivas, por lo general producidas por instancias internacionales, dichos tributos suelen registrarse dentro de la categoría de impuestos recurrentes sobre la propiedad de bienes inmuebles. A su vez, estas pueden hacer referencia solo a terrenos o tierra rural y urbana, o a tierra rural y urbana y mejoras realizadas sobre estas (edificaciones, infraestructura, etcétera).

Cuadro 1. Tipología de impuestos sobre bienes inmuebles

La propiedad inmobiliaria se puede gravar de **forma recurrente** —anual, por ejemplo— o de forma no recurrente —a raíz de ciertos eventos—. Los impuestos recurrentes gravan de forma regular el uso o la titularidad de bienes inmuebles; por su parte, los no recurrentes gravan determinadas transacciones puntuales asociadas a este tipo de bienes.

Los impuestos recurrentes sobre la propiedad inmobiliaria se pueden recaudar sobre el **terreno solo** (terrenos no mejorados) o sobre **terrenos mejorados**, es decir, terrenos más edificios. Los impuestos sobre la propiedad urbana generalmente se recaudan sobre terrenos mejorados, mientras que el objeto principal o exclusivo de los impuestos sobre la propiedad rural suele ser la tierra.

Los impuestos basados en eventos o no recurrentes incluyen, en primer lugar, **los impuestos sobre la transferencia de propiedad**, también llamados frecuentemente *impuestos* o *derechos de registro* o *timbre*, los que se aplican a la venta o compra de propiedades, donaciones y herencias. Estos impuestos han existido en casi todos los países, a menudo durante largos períodos de tiempo, y actualmente se aplican de manera casi universal. Sin embargo, como se explicará con más detalle posteriormente, varios especialistas en la materia no los recomiendan, especialmente para países en vías de desarrollo (Ahmad et al., 2019, p. 3; Ahmad et al., 2017, p. 11).

El segundo tipo de instrumentos basados en eventos es el **impuesto sobre las ganancias de capital**,² que se recaudan en el momento de la transferencia.

2 Un impuesto sobre las ganancias de capital (Capital Gains Tax, CGT) es un impuesto sobre el beneficio (plusvalía) obtenido por la venta de un activo que fue comprado a un determinado costo que era inferior al importe obtenido posteriormente con la venta.

El tercer tipo de impuestos no recurrentes sobre la propiedad se basa en las *mejoras por inversión pública*. Es decir, tienen como objetivo capturar el aumento del valor del inmueble derivado de las obras estatales de infraestructura. LAC, por ejemplo,

tiene una larga tradición, tanto en términos de teoría como de experimentación, de este instrumento. Las recaudaciones son, sin embargo, decepcionantes, con algunas excepciones, debido a las dificultades a la hora de implementar este instrumento. De hecho, su administración presenta una serie de desafíos además de la aceptación política. Similares a los impuestos sobre las mejoras son las tasas de desarrollo que se usan ampliamente en los estados de EE.UU., y otros países industrializados. (Ahmad et al., 2019, p. 3.)

En el contexto de países en desarrollo, desafíos como la nula o escasa información sobre transacciones asociadas a la tierra, que limita el logro de una estimación cercana a la realidad del valor de la tierra afectada por inversión pública en las distintas fases de su ejecución, está detrás de la inoperancia en la práctica de esta tipología de impuestos.³

El foco de este informe en los impuestos que gravan la propiedad, o disfrute o uso recurrente de la tierra —en vez de las transacciones eventuales asociadas a este recurso— responde no solo al alcance establecido según los recursos dispuestos para su elaboración. También se explica porque los primeros parecen ser los que mayor simpatía generalizada capturan para su promoción en países en vías de desarrollo. Las razones son las menores distorsiones de naturaleza económica que se les atribuyen (sobre todo si no se gravan las mejoras sobre la tierra), la mayor claridad que ofrecen como instrumentos correctores de desigualdades económicas,⁴ y la mayor probabilidad de éxito que la evidencia sugiere atendiendo sobre todo a las dificultades para hacer cumplir las legislaciones (*enforcement*, en inglés) y al bajo nivel de desarrollo de los mercados de tierra en países en vías de desarrollo.

De forma consistente con lo anteriormente expuesto y de lo que se infiere del cuadro 1, los impuestos no recurrentes sobre la tierra, así como los impuestos sobre ganancias de capital, son a menudo eficazmente evitados, eludidos y evadidos en los países en desarrollo. Esta situación se produce posiblemente en mayor medida que en el caso de los impuestos recurrentes sobre la propiedad o su uso, dado que es potencialmente más complejo ocultar la propiedad o el uso de un activo productivo de naturaleza inmóvil o tangible como la tierra. Así, los primeros tienden a disuadir a las personas de vender o, al menos, de declarar ventas o alquileres, de solicitar permisos para construcciones o mejoras sobre terrenos, de completar transferencias por herencias, entre otras cuestiones similares (Comby, 2011, p. 1). Además, su monitoreo con fines tributarios se

3 Youngman aporta elementos para el debate sobre esta cuestión (2016, p. 14). Por ejemplo, parece técnica y políticamente difícil implementar impuestos sobre propiedades cercanas a proyectos de obras públicas en pleno desarrollo: ¿cómo cuantificar el efecto sobre el valor de las propiedades cuando proyectos de inversión pública interrumpen el desarrollo de las actividades económicas que usan a las primeras como insumo?

4 Más adelante en este documento, se describirán estas y otras oportunidades de los impuestos sobre la propiedad inmueble.

ve amenazado también por los vacíos, y las deficiencias de normativas y de regulaciones supranacionales competentes que facilitan que determinadas transacciones ocurran a espaldas de las administraciones tributarias de los países en desarrollo. En este sentido, Younmang (2016, pp. 5-6) plantea justamente que un impuesto sobre bienes inmuebles es una herramienta fiscal importante en tiempos de globalización y competencia internacional por el capital móvil: los instrumentos financieros (activos móviles o intangibles) pueden ocultarse o trasladarse fácilmente de la jurisdicción fiscal local.

Los impuestos recurrentes sobre la propiedad inmobiliaria (IRPI) se aplican prácticamente en todos los países desarrollados y en la mayoría de los países en desarrollo (Ahmad et al., 2017, p. 11). Sin embargo, la varianza en el desempeño de estos tributos entre países del mundo es significativa.

En la mayoría de los países, los gobiernos locales son los encargados de recaudar los impuestos a la propiedad, aunque niveles superiores de gobierno suelen desempeñar un papel en las distintas etapas y tareas de la gestión de estos impuestos.

Recaudación de los IRPI en el mundo

En promedio simple, los países de la OCDE superan al conjunto de países de LAC y África en términos del peso relativo de los impuestos recurrentes sobre bienes inmuebles en el PIB (carga tributaria de los IRPI). La situación de los países de Asia y el Pacífico es más similar a la de los países de la OCDE en su conjunto. Así, sobre la base de datos aportados por dicha organización, la carga tributaria promedio en el período 2010-2017 (considerando solo IRPI y países con datos diferentes de cero) asciende a 0.95 %, 0.44 % y 0.21 % en Asia y el Pacífico, LAC, y África, respectivamente, mientras que, en los países de la OCDE, este indicador es 1.07 %. La diferencia es más pronunciada cuando solo se considera a los países de ingresos medios de Asia y el Pacífico (0.33 %) y LAC (0.29 %), y solo los de ingresos bajos en el caso de África (0.06 %).

De manera general, el bajo desempeño mostrado por los países en desarrollo es el resultado, en especial, de tasas impositivas bajas, bases gravables muy estrechas producto de una gran proporción de propiedades informales (propiedades no registradas), exenciones legales y trato preferencial a diferentes tipos de propiedades o diferentes grupos de la sociedad, subvaloración de propiedades inmuebles registradas y otras omisiones que limitan la recaudación tributaria.

En Colombia, por ejemplo, el 17.1 % de las fincas agrícolas⁵ no declara la forma de propiedad (Bonilla, 2018, p. 216). Además, la indeterminación de la propiedad es mayor en fincas agrícolas con extensiones mayores a 1,000 ha. En casos extremos, como el de las fincas agrícolas de más de 10,000 ha, el 86.5 % (422 de 483) no reporta ningún tipo de propiedad en el censo agropecuario de 2014 (Bonilla, 2018, p. 217).

5 También se denominan *unidades productoras agrícolas*.

Tabla 1. Carga tributaria de los IRPI de países de Asia y el Pacífico, por nivel de ingresos

PAÍS	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	PROMEDIO	DESV. ESTÁNDAR	VOLATILIDAD
Ingresos altos											
Japón	2,05	2,07	1,98	1,95	1,93	1,88	1,89	1,89	1,95	0,07	0,04
Nueva Zelanda	1,96	1,96	1,97	1,90	1,92	1,93	1,89	1,88	1,93	0,03	0,02
Australia	1,41	1,38	1,42	1,48	1,54	1,63	1,66	1,64	1,52	0,11	0,07
Singapur	0,84	1,11	1,02	1,08	1,08	1,05	0,98	0,95	1,01	0,08	0,08
Corea	0,73	0,73	0,75	0,76	0,78	0,80	0,80	0,83	0,77	0,03	0,04
Ingresos medios/altos											
Kazajstán	0,56	0,46	0,46	0,44	0,47	0,55	0,48	0,48	0,49	0,04	0,08
Tailandia	0,23	0,15	0,19	0,18	0,25	0,25	0,24	0,25	0,22	0,03	0,16
Fiyi	-	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Malasia	-	-	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Samoa	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Ingresos medios/bajos											
Filipinas	0,35	0,37	0,37	0,36	0,36	0,36	0,35	0,38	0,36	0,01	0,02
Indonesia	0,42	0,38	0,34	0,27	0,22	0,25	0,16	0,12	0,27	0,10	0,36
Papúa Nueva Guinea	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Islas Salomón	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Promedio Asia*	0.95	0.96	0.94	0.93	0.95	0.97	0.94	0.94	0.95	0.01	0.01
Promedio Asia (ingresos medios)*	0.39	0.34	0.34	0.31	0.33	0.35	0.31	0.31	0.33	0.03	0.08
Promedio OCDE*	0.99	1.01	1.06	1.07	1.10	1.10	1.10	1.09	1.07	0.04	0.04

Fuente: elaboración propia con datos de OECD. Stat. Nota: *calculado sin incluir ceros en la muestra.

Tabla 2. Carga tributaria de los IRPI de países de ALC, por nivel de ingresos

PAÍS	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	PROMEDIO	DESV. ESTÁNDAR	VOLATILIDAD
Ingresos altos											
Barbados	1,07	1,02	1,44	1,17	1,00	1,82	1,77	1,73	1,38	0,33	0,24
Uruguay	0,98	0,94	0,94	0,97	0,98	1,02	0,90	0,91	0,96	0,04	0,04
Bahamas	0,91	0,91	0,89	1,08	0,95	0,91	0,88	0,99	0,94	0,06	0,07
Chile	0,59	0,60	0,61	0,61	0,62	0,66	0,69	0,68	0,63	0,04	0,06
Trinidad y Tobago	0,32	0,30	0,29	0,38	0,44	0,20	0,37	0,37	0,33	0,07	0,21
Panamá	0,36	0,31	0,29	0,39	0,34	0,28	0,29	0,34	0,32	0,04	0,11
Ingresos medios/altos											
Colombia	0,61	0,58	0,60	0,68	0,73	0,77	0,78	0,79	0,69	0,08	0,11
Brasil	0,46	0,46	0,46	0,46	0,48	0,54	0,57	0,61	0,51	0,05	0,11
Guayana	0,34	0,33	0,32	0,42	0,37	0,48	0,44	0,49	0,40	0,06	0,16
Argentina	0,30	0,28	0,38	0,42	0,38	0,37	0,40	0,42	0,37	0,05	0,13
Jamaica	0,23	0,21	0,18	0,39	0,40	0,44	0,40	0,45	0,34	0,10	0,31
Costa Rica	0,25	0,24	0,26	0,28	0,30	0,31	0,31	0,33	0,29	0,03	0,10
Paraguay	0,20	0,19	0,20	-	-	0,21	0,26	0,24	0,21	0,02	0,12
Perú	0,17	0,18	0,19	0,21	0,21	0,24	0,25	0,25	0,21	0,03	0,13
México	0,19	0,20	0,20	0,19	0,22	0,20	0,20	0,20	0,20	0,01	0,04
Belize	0,23	0,22	0,15	0,19	0,16	0,15	0,19	0,17	0,18	0,03	0,15
Guatemala	0,19	0,17	0,19	0,18	0,18	0,14	0,11	0,13	0,16	0,03	0,18
Ecuador	0,09	0,09	0,12	0,12	0,11	0,13	0,14	0,16	0,12	0,02	0,17
República Dominicana	0,03	0,03	0,03	0,06	0,05	0,06	0,06	0,06	0,05	0,01	0,30
Venezuela	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-	-
Ingresos medios/bajos											
Nicaragua	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,20	0,19	0,05	0,08	1,73
Bolivia	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-	-
El Salvador	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-	-
Honduras	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-	-
Promedio LAC*	0.40	0.38	0.41	0.46	0.44	0.47	0.46	0.47	0.44	0.03	0.08
Promedio LAC (ingresos medios)*	0.25	0.25	0.25	0.30	0.30	0.31	0.31	0.32	0.29	0.03	0.10
Promedio OCDE*	0.99	1.01	1.06	1.07	1.10	1.10	1.10	1.09	1.07	0.04	0.04

Fuente: elaboración propia con datos de OECD. Stat. Nota: *calculado sin incluir ceros en la muestra.

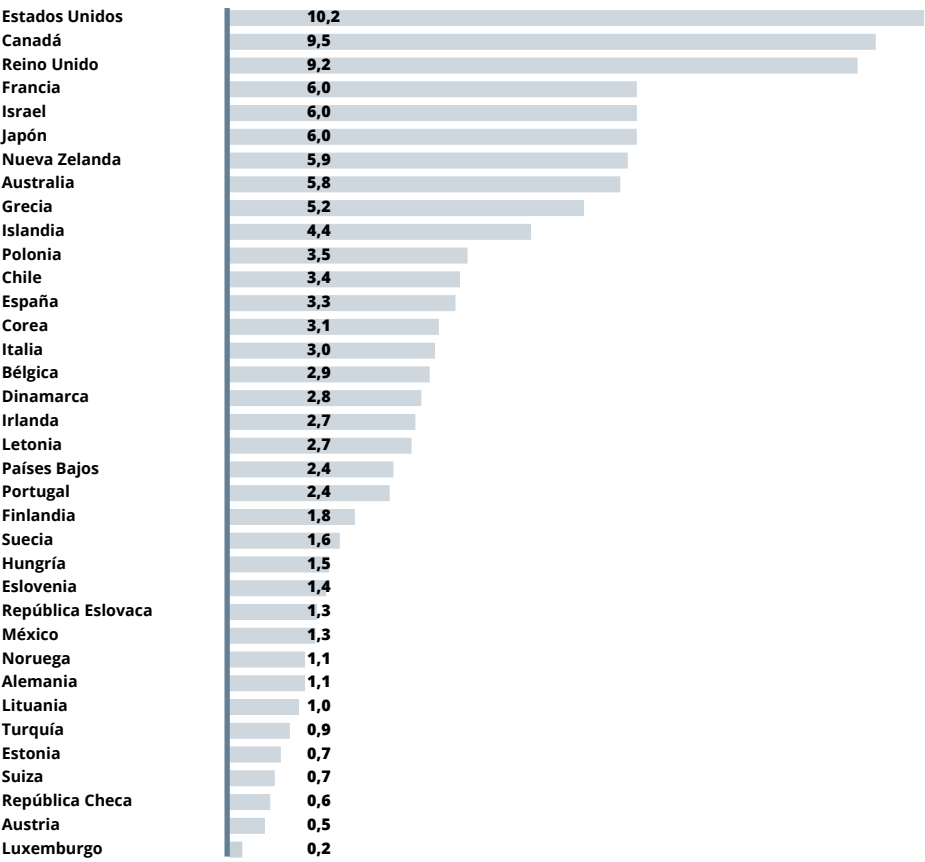
Tabla 3. Carga tributaria de los IRPI de países de África, por nivel de ingresos

PAÍS	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	PROMEDIO	DESV. ESTÁNDAR	VOLATILIDAD
Ingresos altos											
Seychelles	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Ingresos medios/altos											
Sudáfrica	1,13	1,12	1,17	1,17	1,22	1,10	1,19	1,26	1,17	0,05	0,04
Mauricio	0,14	0,13	0,07	0,07	0,07	0,04	0,07	0,07	0,08	0,03	0,38
Botsuana	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Guinea Ecuatorial	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Ingresos medios/bajos											
Marruecos	0,73	0,67	0,68	0,82	0,66	0,69	0,74	0,72	0,72	0,05	0,07
Costa de Marfil	0,31	0,25	0,36	0,40	0,37	0,37	0,38	0,38	0,35	0,05	0,13
Eswatini	0,16	0,16	0,15	0,14	0,15	0,15	0,14	0,28	0,17	0,04	0,26
Egipto	0,04	0,02	0,03	0,03	0,02	0,03	0,05	0,07	0,04	0,01	0,38
Kenia	0,04	0,03	0,03	0,02	0,02	0,02	0,02	0,01	0,02	0,01	0,32
Túnez	0,02	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,00	0,21
Camerún	0,01	0,00	0,00	0,01	0,01	0,01	0,02	0,02	0,01	0,01	0,60
Cabo Verde	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Congo	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Mauritania	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Senegal	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Ingresos bajos											
Togo	0,11	0,11	0,12	0,13	0,17	0,18	0,18	0,15	0,14	0,03	0,19
Níger	0,10	0,10	0,09	0,05	0,04	0,06	0,05	0,05	0,07	0,02	0,36
Malí	0,02	0,01	0,01	0,01	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,00	0,25
Burkina Faso	0,01	0,01	0,01	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,00	0,20
Ruanda	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,01	0,01	0,02	0,01	0,01	1,04
Madagascar	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-
Promedio África*	0.22	0.22	0.23	0.22	0.21	0.19	0.21	0.22	0.21	0.01	0.05
Promedio África (ingresos medios)*	0.07	0.06	0.13	0.05	0.05	0.04	0.04	0.04	0.06	0.03	0.46
Promedio OCDE*	0.99	1.01	1.06	1.07	1.10	1.10	1.10	1.09	1.07	0.04	0.04

Fuente: OCDE (s. f.). Elaboración propia. Nota: *Calculado sin incluir ceros en la muestra.

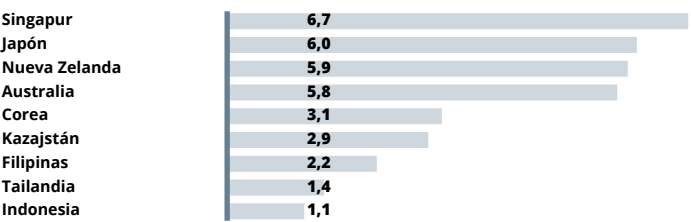
Los pocos datos disponibles permiten inferir que el mayor nivel de desarrollo económico del país se asocia con una mayor carga tributaria de los IRPI, aunque ello no implique que ser un país de ingresos altos suponga automáticamente una recaudación tributaria elevada o, al menos, suficiente por dichos impuestos. De hecho, según la información aportada por la OCDE, solo unos pocos países de ingresos altos en Asia y el Pacífico (apón, Nueva Zelanda Australia y Singapur), y LAC (Barbados, Uruguay y Bahamas) superan o se aproximan a la carga tributaria promedio de la OCDE en el período indicado de 2010-2017; en el caso de África, solo Sudáfrica lo hace. Es decir, la mayoría de los países de las regiones geográficas analizadas exhibe una paupérrima recaudación por IRPI, lejos de su potencial.

Tabla 4. Porcentaje de los IRPI sobre la recaudación total en países de la OCDE, 2017



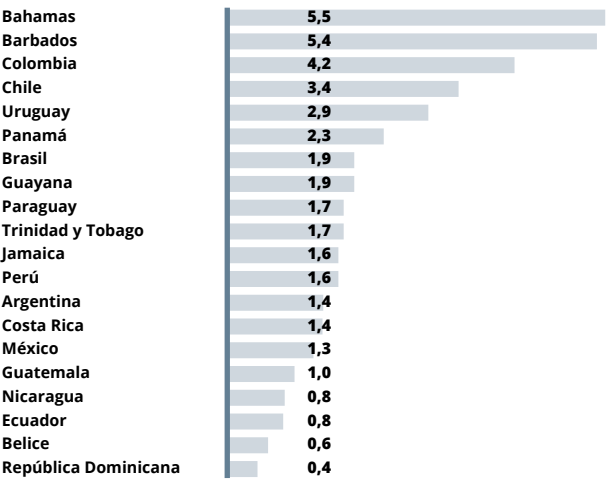
Fuente: elaboración propia con datos de OECD. Stat.

Tabla 5. Porcentaje de los IRPI sobre la recaudación total en países de Asia, 2017



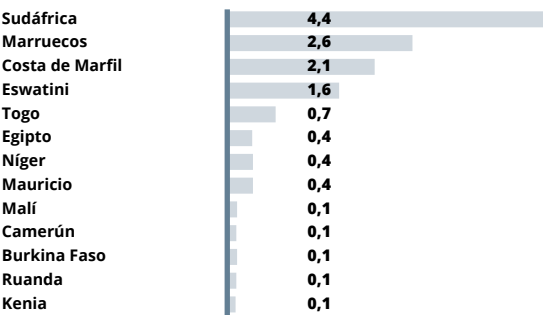
Fuente: elaboración propia con datos de OECD. Stat.

Tabla 6. Porcentaje de los IRPI sobre la recaudación total en países de LAC, 2017



Fuente: elaboración propia con datos de OECD. Stat.

Tabla 7. Porcentaje de los IRPI sobre la recaudación total en países de África, 2017



Fuente: elaboración propia con datos de OECD. Stat.

En general, no se identifican fuertes desviaciones (desviación estándar en las tablas 1, 2 y 3) en relación con el promedio de datos de carga tributaria entre 2010 y 2017 de los países analizados. Tampoco se comprueba una excesiva volatilidad. Ambos datos evidencian cierta estabilidad en la escueta recaudación de IRPI en el período considerado. En cualquier caso, en Asia y el Pacífico, son Australia, Singapur e Indonesia los tres países con mayor desviación respecto de la media de sus datos. Este último es también el primero con mayor volatilidad, seguido por Tailandia. En LAC, Nicaragua muestra la mayor volatilidad de dicha región por el tímido incremento en la carga tributaria de los últimos años, que contrasta con recaudaciones nulas en años anteriores. En menor medida, le siguen, en términos de volatilidad en la región, Jamaica, República Dominicana, Barbados y Trinidad y Tobago. Algunos países de África, como Ruanda y Camerún, también muestran volatilidades relativas altas por la misma causa indicada en el caso de Nicaragua. Mauricio y Egipto son los países africanos con la tercera mayor volatilidad.

En algunos países de la OCDE como Estados Unidos, Canadá o Reino Unido, los ingresos públicos por los IRPI llegan a cifras cercanas al 10 % del total recaudado. Por su parte, en países no OCDE de Asia o LAC, o en África en general, el aporte de los IRPI a las arcas públicas suele rondar el 1.8 %, 1.6 % y 0.4 % del total de recaudación.⁶

6 Estas estimaciones se han elaborado sobre la base de la mediana de los datos presentados en las tablas de la 4 a la 7 de países no OCDE de Asia y LAC, y todos los países africanos.

2 OPORTUNIDADES QUE OFRECEN LOS IMPUESTOS A LA PROPIEDAD PARA PAÍSES EN DESARROLLO

Dada su naturaleza, los impuestos a la propiedad de bienes inmuebles en el ámbito urbano y rural no solo suponen la oportunidad de movilizar recursos para entregar de manera efectiva bienes y servicios públicos de calidad sobre todo en los ámbitos subnacionales. Además, en función de su diseño e implementación, podrían contribuir a cumplir otros objetivos relacionados con la reducción de la desigualdad, como prevenir o reducir la especulación, frenar la deforestación, ayudar a revertir la concentración no equitativa de la tierra y de sus derechos de tenencia, entre otros. Esta desiderata ha inspirado varias iniciativas tanto en países desarrollados como en vías de desarrollo, algunas de las cuales tienen larga data.

Australia, por ejemplo, tiene una larga historia de implementación de impuestos a la propiedad de la tierra en sus tres niveles de gobierno —federal, estatal, y provincial y local—:⁷ Australia del Sur fue el primer estado australiano en introducir un impuesto a la tierra en 1884. Le siguieron los estados de Nueva Gales del Sur (1895), Tasmania y Australia Occidental (1907), Victoria (1910), y Queensland en 1915. Además, un impuesto federal sobre la tierra se promulgó en 1910 con la intención de inducir a la subdivisión de grandes propiedades y, a partir de la década de 1850, los municipios comenzaron a imponer una tasa sobre el valor de las tierras no mejoradas (Harrison, 2017, p. 48).

En el presente, básicamente todos los estados y territorios australianos mantienen un impuesto a la tierra no mejorada, excepto el territorio Norte, que no cuenta con ningún impuesto a la tierra, y Tasmania, que aplica uno sin discriminar si es sobre tierra mejorada o no (Australian Government, s. f.). En el caso de Australia del Sur, el valor de la tierra como base gravable comprende la parcela de tierra sin mejoras estructurales, pero incluye otras tales como drenajes, rellenos, muros de contención, excavaciones, nivelaciones o nivelaciones de tierras, remociones de rocas, piedras, arena o tierra, y desmontajes de madera, matorrales u otra vegetación (Government of South Australia-Department of Treasury and Finance, s. f.). En el ámbito local, los municipios siguen dependiendo en buena medida de las tasas municipales (en inglés, council rates), calculadas en función de sus requerimientos presupuestarios y del valor de sus propiedades gravables, que en algunos casos solo incluye la tierra no mejorada. Es decir, una vez determinado el presupuesto municipal por financiar, este se divide entre la suma de todos los valores de propiedades gravables en la jurisdicción de cada municipio para llegar a una tasa municipal en dólares. El impuesto que se debe pagar por cada propiedad se calcula multiplicando su valor por dicha tasa.

7 Australia está conformada por dos territorios federales, seis estados, y 143 municipios urbanos y 587 regionales y municipios rurales.

La tasa en dólares se revisa anualmente para asegurar que solo aumenta en la cantidad presupuestada requerida por cada municipio (Local Government Association of South Australia, s. f.). En promedio, estas tasas equivalen a alrededor de USD 4 por día por hogar australiano (Local Government Association of South Australia, s. f.).

Nueva Zelanda introdujo un impuesto nacional a la tierra en 1878 que no fue derogado hasta 1992. Actualmente, solo las autoridades locales imponen impuestos a este recurso. Sin embargo, en 2010, el Grupo de Trabajo Tributario de Nueva Zelanda recomendó un impuesto nacional a la tierra, al igual que agencias internacionales (Barrett y Veal, 2012, p. 573), y el debate sigue abierto.

A partir de 1894, en dicho país, el impuesto sobre la tierra se recaudó únicamente sobre el valor de la tierra no mejorada. Aunque su buen desempeño se diluyó con el paso del tiempo, Barrett y Veal (2012, p. 573) afirman que fue originalmente una fuente importante de ingresos nacionales, pues constituyó el 75.7 % de los ingresos por impuestos sobre la tierra y la renta en 1895. El impuesto también cumplió un propósito social al actuar como un incentivo para reducir la tenencia de tierras indebidamente extensas.

En el presente, las autoridades locales neozelandesas dependen en una buena medida del impuesto a la tierra no mejorada para financiar los servicios locales que proveen. En 2004, el 60 % de los servicios señalados, en promedio, se financió con dicho impuesto (Kerr et al., 2004).

Sudáfrica y Namibia comparten una historia similar y un problema profundo de concentración de la tierra en manos de una minoría predominantemente blanca. Según Moyo, se ubican en el conjunto de países del mundo con mayor desigualdad de la tierra (índice de Gini de la tierra de alrededor de 0.7, en el caso del primero, y de 0.6 el segundo) (2014, p. 19), y, según Seery et al., están entre los 20 países del mundo con mayor desigualdad de ingresos (2020, p. 10). En este contexto, Namibia promulgó un impuesto sobre tierras en las explotaciones agrícolas para respaldar la aplicación de la Ley de Reforma Agraria de Agricultura (comercial) de 1995. El impuesto sobre las tierras agrícolas busca, en específico, *"promover el uso eficiente de las tierras dedicadas a la agricultura comercial, desalentar la existencia de propiedades de tierras improductivas y de explotaciones de múltiples propietarios, propiciar la redistribución y diversificación de la propiedad y bajar los precios de la tierra"* (Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura [ONUAA], s. f.). Desde la primera vez que el impuesto fue recaudado (en 2005), se utiliza íntegramente para financiar la Reforma Agraria.

La necesidad de instrumentos como impuestos a la tierra de nueva generación que muestren mejor desempeño en LAC se justifican por la gran desigualdad en el ámbito rural. Así, un informe publicado por Oxfam sobre LAC plantea que la concentración en el reparto y control de la tierra en dicha región es en el presente aún mayor que antes de ponerse en marcha políticas redistributivas en la década de 1960.

De hecho, es la región del mundo con la mayor desigualdad en la distribución de la tierra —más pronunciada que la desigualdad económica, ya de por sí elevada—:⁸ *"Más de la mitad de la tierra productiva en LAC está concentrada en el 1 % de las explotaciones de mayor tamaño, según el análisis de los censos agropecuarios realizado por Oxfam. En otras palabras, el 1 % de las fincas utiliza más tierra que el 99 % restante"* (Guereña, bajo la dirección de Burgos, 2016, p. 5).

El caso más extremo es el de Colombia, donde más del 80 % de la tierra es manejado por tan solo el 1 % de las explotaciones de mayor tamaño (Guereña, bajo la dirección de Burgos, 2017, p. 13). Perú, Chile y Paraguay no se quedan atrás en relación con esta desigualdad: en estos países, el 1 % de las explotaciones acapara más del 70 % de la tierra (Guereña, bajo la dirección de Burgos, 2017, p. 14).

La desigualdad económica asociada a la tierra se cruza en la región con la desigualdad social de género: a pesar de que, en todos los países de LAC se reconoce la igualdad de derechos entre hombres y mujeres, *"en la práctica ellas manejan menos tierra que los hombres —entre un 8 % en Guatemala y un 30 % en Perú— y en parcelas más pequeñas, de peor calidad y en condiciones de tenencia más inseguras"* (Guereña, bajo la dirección de Burgos, 2016, p. 6). Esta es una situación similar a la que se estima ocurre en África. Un informe publicado por el Instituto Internacional de Investigación sobre Políticas Alimentarias (IFPRI, por sus siglas en inglés) indica que independientemente de cómo se defina *"la propiedad"* de la tierra, la brecha de género que perjudica a las mujeres es notablemente consistente en todos los países de África. Además, en muchos casos, dichas disparidades son bastante significativas (Doss et al., 2013, pp. 29-30). Parte del problema estriba en los estereotipos sociales que se traducen en *"la falta de reconocimiento de las mujeres rurales como productoras, como sujetos políticos y como actores económicos clave"* (Burgos y Guereña, 2018). En Nigeria, por ejemplo, las mujeres representan entre el 60 % y el 79 % de la fuerza laboral rural, y alrededor del 37 % de los trabajadores agrícolas activos, pero tienen 10 veces más probabilidades de no poseer su propia tierra que los hombres (Palacios-Lopez et al., 2017).

Dicho todo lo anterior, el siguiente cuadro sintetiza las principales oportunidades que los impuestos recurrentes ofrecen según la literatura consultada:



8 LAC es bien conocida como la región más desigual del mundo en términos económicos.

Cuadro 2. Oportunidades que ofrecen los IRPI (bienes inmuebles)⁹

Los ingresos derivados de estos impuestos pueden crecer conforme aumenta el valor de mercado de los bienes raíces y de la tierra (Collier et al., 2018, p. 6).

Relacionado con lo anterior, si la recaudación se destina a inversiones en infraestructura y servicios públicos en el ámbito local, a su vez, podría redundar en un mayor valor de los inmuebles y un crecimiento en la base de impositiva. Es lo que se conoce como el círculo virtuoso del impuesto predial o impuesto a la tierra (De Cesare y Lazo, 2008; Collier et al., 2018, p. 6).

Si la carga tributaria recae efectivamente en los propietarios, el impuesto a la tierra es, a menudo, un impuesto progresivo, ya que, por lo general, tal y como informan los datos disponibles, los primeros suelen ser personas que pertenecen a los estratos económicos superiores. En relación con esto, suele ganarse en progresividad si se aplica una tasa impositiva de acuerdo con criterios como el uso, calidad y extensión de la tierra.¹⁰ Asimismo, el impuesto podría contribuir a la equidad horizontal, pues todos aquellos sujetos de la imposición en iguales rangos de “valor” de la tierra pagan un monto relativamente similar de impuestos (Bonet et al., 2014).

Un impuesto a la tierra puede ser un incentivo para usarla eficientemente. Podría ayudar a dinamizar el mercado de tierras, dado que aumenta el costo de poseer tierras subutilizadas u ociosas con fines especulativos; por lo tanto, puede eventualmente crear incentivos para utilizarla en una intensidad óptima o, en su defecto, para venderlas (Deininger, 2005, p. 36; Comby, 2011, p. 1). *Si se logra dinamizar el mercado de tierras y el Estado tiene recursos suficientes para ser un agente que adquiere y redistribuye, se puede avanzar positivamente en desconcentrar la tenencia y generar mayor información sobre este mercado.*

Si efectivamente se dinamiza el mercado de tierras, los impuestos sobre este recurso podrían corregir, en el medio plazo, los precios de inmuebles en economías en las que están por encima de su valor real,¹¹ sobre todo en contextos de elevada especulación.¹²

Al tributarse sobre un factor fijo (la tierra, en concreto), y no sobre las mejoras o la producción, este tipo de impuesto, por lo general, no genera distorsiones que afecten la inversión ni el uso eficiente de los factores de producción (Childress et al., 2009; Youngman, 2016, p. 3). Esta ventaja se asocia con la condición de “inmovilidad” de la

tierra (Ali et al., 2017)¹³ y contrasta con la típica regresividad de otros impuestos, como aquellos que gravan el consumo de las personas (Deininger, 2005, p. 36).

Los IRPI son muy visibles y pueden ser interpretados como cargos por los beneficios derivados de diversos servicios que proveen las distintas autoridades en el ámbito local; ello ofrece una sensación de justicia, porque todos aportan por dichos servicios (Bahl y Martínez-Vazquez, 2008, citado por Franzsen y McCluskey, 2017, p. 29; Youngman, 2016, p. 1). *Esta misma visibilidad facilita la evaluación que hace la ciudadanía del “costo” que asumen por bienes y servicios públicos; ello podría promover la rendición de cuentas sobre el uso de los recursos públicos y sobre el desempeño general de los gobiernos subnacionales (De Cesare, 2012, p. 8; Deininger, 2005, p. 36).* Por lo tanto, sería posible generar incentivos para que los políticos en ámbitos subnacionales mejoren la infraestructura y los servicios en sus localidades.

Un manejo adecuado de estos impuestos podría tener impactos favorables sobre el uso eficiente del suelo, dado que su diseño puede determinar la naturaleza, ubicación y densidad del desarrollo sostenible de entornos rurales y urbanos (Bird y Slack, 2004, citado por Bonet et al., 2014).

Un sistema de impuestos a los bienes inmuebles puede proveer información valiosa (valor de las propiedades y transacciones asociadas a estas) que se puede usar para verificar las declaraciones de impuestos a la renta personal realizadas por los individuos (Bonet et al., 2014; Ahmad et al., 2017). Existen muchas probabilidades de que esta medida incremente la recaudación tributaria en su conjunto y, en algunos casos, genere mayor justicia o progresividad del sistema impositivo.

Los IRPI pueden facilitar la labor de las autoridades en los ámbitos subnacionales al gravar una base relativamente inamovible y ubicada dentro de su jurisdicción (Bahl y Martínez-Vazquez, 2008, citado por Franzsen y McCluskey, 2017, p. 29). Esta relativa inmovilidad de su base imponible brinda dos inmediatas ventajas:

- existen más posibilidades de que las autoridades locales —cuando es de su competencia— ajusten la carga impositiva sin grandes riesgos de relocalización de factores de producción ni pérdidas de eficiencia (Bahl, 2009, citado por Bonet et al., 2014) o de exportación del impuesto a residentes de otras jurisdicciones (Slack, 2010, citado por Bonet et al., 2014); y
- puede suponer una fuente de ingresos relativamente estable y predecible para las autoridades locales (Ali et al., 2017).

Los impuestos a la propiedad inmueble suelen ser más familiares para los residentes locales; además, los gobiernos a nivel central suelen estar dispuestos a delegar este tipo de impuestos a ámbitos subnacionales (Bahl y Martínez-Vazquez, 2008, citado por Franzsen et al., 2017, p. 29; Bahl et al., 2010, citado por Bonet et al. Mannheim, 2014).

13 Aunque tierra y edificaciones levantadas sobre ellas son clasificadas técnicamente como inmuebles, los edificios son fundamentalmente móviles: una retirada de capital de una ciudad o región pronto cambiará la estructura física de sus edificios, y la falta de mantenimiento puede conducir a la demolición. La tierra, por el contrario, es por naturaleza inamovible (Youngman, 2016, p. 7).

9 Salvo que se indique lo contrario, las oportunidades que se desarrollan aquí corresponden a los IRPI en su conjunto (tierra, y edificaciones o mejoras privadas realizadas). En cualquier caso, cuando las oportunidades aquí presentadas se asocian a una parte del impuesto y no al conjunto (por ejemplo, la tierra), se hará la indicación del caso. Por otra parte, estas oportunidades suelen asociarse a IRPI, cuya base gravable se estima en función del valor de mercado de las propiedades (que es uno de los métodos considerados más eficientes y equitativos). Existen, sin embargo, otros métodos de valuación.

10 Los comentaristas políticos a menudo describen el impuesto a la propiedad como “regresivo”, pero la mayoría de los economistas estaría en desacuerdo (Youngman, 2016, pp. 3-4).

11 Se trata del valor presente descontado de rentas agrícolas.

12 Para conocer ejemplos sobre el uso de impuestos a la propiedad para desincentivar la especulación, véase Collier et al. (2018).

La historia económica apunta a varios casos de países en desarrollo —*por ejemplo, Colombia, Chile y Sudáfrica*— como buenos ejemplos, aunque siempre con matices, de la implementación de IRPI. De estas experiencias, se pueden extraer algunas lecciones útiles para otros contextos de países en desarrollo, particularmente de LAC y África, con la finalidad de aprovechar las oportunidades de este tipo de tributos.

Cuadro 3. Impuesto predial en Chile

El impuesto predial es uno de los impuestos más antiguos en Chile: su ley original data de 1916. Este impuesto grava la propiedad —y, en ciertos casos, la tenencia— de bienes inmuebles tanto en áreas rurales como urbanas. Es decir, el dueño u ocupante de la propiedad, ya sea este usufructuario, arrendatario o mero tenedor, debe pagar el impuesto, sin perjuicio de la responsabilidad que afecte al propietario. La base imponible del impuesto es el avalúo de la propiedad.

La tasa del impuesto que se aplica depende del tipo de propiedad. En el caso de las propiedades no habitacionales, la ley establece una tasa máxima del 1.4 %; para las propiedades habitacionales, dos tasas se aplican de forma progresiva: la más alta, de 1.4 %, y la más baja, de 1.2 %. Estas se ajustan en cada proceso de revalúo, considerando un incremento de giro máximo (cobro máximo) de un 10 % entre un revalúo y otro a nivel nacional (Servicios de Impuestos Internos [SII], s.f.).

Chile es el único país en LAC cuya administración está completamente centralizada, y el avalúo y las alícuotas son fijados por el Gobierno central con los mismos parámetros para todo el país de manera unitaria (Orrego Acuña, 2016, p. 78).

La administración del impuesto predial está a cargo del SII del Ministerio de Hacienda, responsable de determinar la base imponible del impuesto, mantener actualizado el catastro de las propiedades (Catastro de Bienes Raíces) y efectuar el cobro de los impuestos. La recaudación y cobranza administrativa y judicial recae en la Tesorería General de la República, también dependiente del Ministerio de Hacienda. La ley establece que el SII deberá ejecutar cada cuatro años los procesos de actualización de valores del suelo y mejoras tanto para los inmuebles agrícolas como para los no agrícolas. El SII podrá solicitar la asistencia y cooperación de los municipios y de los propietarios de los inmuebles en el proceso de tasación.

Aunque el impuesto es recaudado por el Gobierno central, los recursos que genera se distribuyen íntegramente entre los municipios de todo Chile y se destinan a financiar bienes y servicios locales a discreción de los propios municipios. Los ingresos municipales están compuestos por los ingresos propios permanentes (IPP), el Fondo Común Municipal (FCM), las transferencias corrientes, las transferencias para gastos de capital, las ventas de activos no financieros y otros ingresos (Subsecretaría de Desarrollo Regional y Administrativo, 2018, p. 4). En 2017, los IPP representaron el 39 % de los ingresos municipales totales, mientras que el FCM, el 29 %. El impuesto territorial a beneficio municipal, que forma parte de los IPP, aportó el 26 % de estos; el 10 % del total de los ingresos municipales (Subsecretaría de Desarrollo Regional y Administrativo, 2018, p. 5). Así el FCM más el impuesto territorial a beneficio municipal explican casi el 40 % de los ingresos municipales.

El FCM se define como un “*mecanismo de redistribución solidaria de los ingresos propios entre las municipalidades del país*” (Constitución Política de la República de Chile, artículo 122). “*Este mecanismo redistributivo de los ingresos propios entre las municipalidades del país, opera a través de mayores aportes de parte de las municipalidades con más recursos, las que ayudan a la operación de aquellas que cuentan con una menor capacidad financiera*”. (Subsecretaría de Desarrollo Regional y Administrativo, 2018, p. 6). Así, la gran mayoría de las comunas aporta el 60 % del impuesto territorial y otras contribuciones al FCM, con excepción de las comunas con mayores niveles de ingresos (Santiago, Providencia, Las Condes y Vitacura), que participan con el 65 % de este impuesto al FCM (Subsecretaría de Desarrollo Regional y Administrativo, 2018, p. 8). Los recursos del FCM se distribuyen entre los municipios de acuerdo con los siguientes criterios:

- El 25 % se divide en partes iguales entre las comunas del país.
- El 10 % depende del número de pobres en la comuna
- El 30 % se distribuye en función del número de predios exentos de impuesto territorial de cada comuna.
- El 35 % restante se asigna en función de la capacidad de generación de ingresos propios del municipio (Subsecretaría de Desarrollo Regional y Administrativo, 2018, pp. 9-11).

Algunas fortalezas, debilidades y riesgos del modelo chileno

- En el modelo de recaudación y cobranza, se puede constatar eficiencia. Asociada a esta cualidad, se evidencia una baja tasa de morosidad, cercana al 10 %, bastante reducida en relación con otras administraciones latinoamericanas (Orrego, 2016, p. 78).
- El sistema de valuación del impuesto predial chileno se considera uno de los más eficaces: incremento del giro año a año, producto esencialmente de la incorporación de propiedades nuevas al catastro; procesos de actualización de valores exitosos en los últimos años (de 2006 a la fecha) (Orrego, 2016, p. 93). *A priori, también presenta rasgos que contribuyen a la equidad y a la reducción de las distorsiones económicas: las propiedades rurales se valoran en función de su potencial productivo, la distancia al mercado y las infraestructuras cercanas.* Además, las mejoras realizadas por el propietario están exentas durante 10 años, aunque se elimina si hay cambio de dueño.¹⁴
- El catastro fiscal chileno es el mayor y más completo del país. Por ese motivo, es requerido por otras entidades públicas (Orrego, 2016, p. 93). Sin embargo, dista de ser perfecto: gran parte de los municipios no cuenta con una capacidad real de inspección de sus territorios, por lo que contar con un catastro actualizado es una tarea compleja (Orrego, 2016, p. 94).

14 Al respecto, véase el artículo 1, inciso a, de la Ley 17235 del 24/12/69. Disponibe en: <http://www.sii.cl/pagina/jurisprudencia/ley17235.htm>

- Respecto de los sitios urbanos no edificados, el artículo 8 de Ley 17235/1969 establece que estos bienes pagarán una sobretasa del 100 % respecto de la tasa vigente del impuesto. Esta norma busca “castigar” al poseedor de un sitio baldío en el interior del área urbana. También permite a los municipios ejercer acciones legales contra los propietarios de los predios abandonados. Sin embargo, la infravaloración y las exenciones reducen en la práctica su aplicación.
- En consonancia con lo anterior, como resultado del proceso del revalúo de bienes raíces llevado a cabo en 2018, prácticamente el 60 % de las propiedades urbanas (no agrícolas) del país están totalmente exentas del pago del impuesto (SII, 2018).¹⁵ Por su parte, el 81.6 % de las propiedades agrícolas estarán exentas del pago del impuesto predial en 2020 (SII, 2020). Es decir, la base gravable del impuesto predial chileno se ve afectada por las debilidades en cuanto a la cobertura del catastro y la exención de propiedades.
- El FCM podría desincentivar los esfuerzos de recaudación de algunos municipios debido precisamente a que uno de los criterios para su distribución entre los municipios es el nivel de IPP alcanzado por cada uno. De hecho, según Bravo (2014), si un municipio aumenta su IPP per cápita en un 10 % y mantiene constante los otros factores que se relacionan con los criterios de distribución del FCM, la transferencia recibida por dicho municipio, calculada con la fórmula de distribución, disminuiría en promedio en un 4.6 %: “es como si el municipio pagara un impuesto que llamamos implícito: por cada peso recaudado se paga este impuesto a través de una menor transferencia recibida” (Bravo, 2014, p. 16).

Cuadro 4. Impuesto predial unificado en Colombia

Colombia tiene un sistema de gobierno unitario, pero descentralizado.¹⁶ Los recursos provenientes del Impuesto Predial Unificado (IPU) fueron asignados a los municipios por la Constitución de 1991. Así, la administración, recaudación y cobro de dicho tributo queda en manos de los municipios.

El IPU grava la propiedad de bienes inmuebles tanto en zonas rurales como urbanas considerando el suelo (la tierra) y las mejoras anexas, como las construcciones. Además, grava cualquier tipo de mejora sobre bienes de uso público de puertos o aeropuertos de la nación o el municipio cuando están en manos de particulares.

15 Según resultados del revalúo de bienes raíces no agrícolas realizado en 2018.

16 Colombia es un país conformado política y administrativamente como república unitaria, descentralizada en tres niveles de gobierno: la nación, 32 departamentos, y 1,123 municipios y distritos.

La base imponible está determinada por la valoración catastral realizada por las oficinas descentralizadas del catastro en el caso de Bogotá, Antioquia, Cali y Medellín. Los demás municipios deben acogerse a la información con la que cuenta el Catastro Nacional, manejado por el Instituto Geográfico Agustín Codazzi (IGAC). “En principio”, los valores inmobiliarios se actualizan anualmente de acuerdo con la variación del índice de precios al consumidor. Sin embargo, buena parte de los municipios de Colombia tiene problemas para actualizar los valores catastrales en relación con los cambios en los valores de mercado (Ortega, 2018).

A través del Congreso, el Gobierno nacional establece las leyes que regulan el IPU. Sin embargo, “las autoridades locales son las que, juntamente con el Concejo Municipal, determinan las tasas, las políticas de cobro, las exenciones y exclusiones, los niveles de descuentos y la adopción de actualizaciones catastrales” (Bonet et al., 2014, p. 61). Así, “las autoridades municipales pueden establecer tasas impositivas dentro de un cierto rango con respecto a la valoración catastral, utilizando una estructura diferenciada y progresiva según la estratificación social y el uso del suelo en áreas urbanas, que determinan el valor imponible de los edificios sobre los cuales se grava el impuesto a la propiedad” (OCDE et al., 2019, p. 130). Sin embargo, esto supone

que no existe en la práctica una estructura tarifaria homogénea. Cada concejo municipal determina la escala de tarifas sin criterios claros. A veces la tarifa es plana, otras veces trata de responder a un criterio de equidad, pero las categorías que determinan los rangos no se explican ni se justifican bien. Algunos municipios dan énfasis al estrato, otros al avalúo, otros al destino hacendario, otros al tipo de uso y otros al área. (Bonilla, 2018, p. 220)

Los municipios pueden optar por un sistema de “autoavalúo” (o autodeclaración), sujeto a criterios mínimos basados en el catastro del IGAC. Dada la configuración institucional del IPU en Colombia, estos criterios mínimos (tamaño, ubicación) deben ser también aprobados por el consejo municipal respectivo. Particularmente importantes son las sanciones aplicadas en caso de una declaración errónea grave (OCDE et al., 2019, p. 130). Incluso, se llegó a mencionar la posibilidad de compra forzosa de la propiedad en un múltiplo del valor declarado en casos notorios de subdeclaración de los valores de la propiedad (Ahmad et al., 2019, p. 48).

Algunas fortalezas, debilidades y riesgos del modelo colombiano

- Desde 1991, se ha venido desarrollando una modernización paulatina de la administración tributaria, que comenzó con Bogotá y se irradió gradualmente por las principales áreas metropolitanas. Aunque positivo, esto es consistente con el desempeño desigual en materia tributaria entre unas pocas localidades del país y el resto. Por ejemplo, mientras en Bogotá la eficiencia en el recaudo (diferencia entre el total facturado y el total recaudado) es del 94 %, la gran mayoría de las ciudades tienen indicadores de eficiencia de recaudo por debajo del 60 % (Montaña, 2016, pp. 118-119).

La asimetría entre municipios es también notoria en relación con la recaudación del impuesto predial: “[de] los USD 6.3 billones que el país recaudó por este concepto en 2015, USD 2.4 billones (el 37.4 %) correspondieron a Bogotá, un monto superior al que recaudaron 1,091 municipios (USD 2.08 billones). El municipio que le sigue es Medellín, con \$ 0.59 billones, la cuarta parte del recaudo de Bogotá” (Bonilla, 2018, p. 219).

- El IPU no ha contribuido a resolver la profunda concentración de la tierra que existe en Colombia: “Entre las razones para que sea rentable acumular tierras es que no hay que pagar impuestos sobre ella” (Kalmanovitz, 2019). En la mayor parte de los municipios del país, el impuesto predial es bajo, y la subestimación y subvaloración de propiedades son elevadas. En efecto, según información publicada en 2014, “el número de predios urbanos registrados en el catastro del IGAC está subestimado en promedio en un 25 %, mientras que para las propiedades rurales la subestimación asciende en promedio a un 39 %. La subvaloración de los predios urbanos y rurales es en promedio de un 42 % y un 51 %, respectivamente” (Bonet et al., 2014, p. 80). Dicho de otro modo, para enero de 2019, el 66 % del territorio colombiano tenía información catastral desactualizada; el 28.32 % no contaba con formación catastral; y solo el 5.68 % del territorio nacional tenía información actualizada (Consejo Nacional de Política Económica y Social [Conpes], 2019). De ahí que, recientemente, el país haya recibido fondos de cooperación internacional para desarrollar un catastro multipropósito y, así, cumplir con una de las metas pactadas en el punto 1 del Acuerdo Final para la Terminación del Conflicto y la Construcción de una Paz Estable y Duradera (coloquialmente denominado Acuerdo Final de Paz) —suscrito en 2016 entre el Gobierno de Colombia y las Fuerzas Armadas Revolucionarias de Colombia-Ejército del Pueblo (FARC-EP)—¹⁷ relativas a la Reforma Rural Integral.¹⁸
- La estrategia de autoevaluó funcionó al inicio parcialmente para Bogotá, pero no ha sido sostenible ahí ni replicable en otros departamentos y sus municipios:

La reforma tuvo un gran éxito en lo que respecta a las recaudaciones. Los ingresos aumentaron más del doble entre 1993 y 1994, pasando de 45.661 millones de pesos a 99.057 millones de pesos. Una tendencia más lenta continuó hasta 1999 y fue seguida por una disminución. La política estaba destinada a ser extraordinaria y temporal, a la espera de la reforma del catastro que tardó en materializarse, y fue descuidada después de que terminaron las administraciones de Mockus¹⁹ y Peñalosa²⁰

[...]. En Bogotá, los propietarios tuvieron que declarar el valor de sus propiedades. Se mantuvo como mínimo la base de valoración catastral existente. Sin embargo, solo el 40 por ciento de las propiedades estaban registradas en el catastro en ese momento. Además, el valor autoevaluado no podía ser inferior al 50 por ciento del valor de mercado. Esta era una condición claramente discutible, ya que para la mayoría de los contribuyentes el precio de mercado era difícil, si no imposible, de determinar. (Ahmad et al., 2019, p. 27)

- Las sanciones asociadas a las autodeclaraciones se puedan utilizar con fines “políticos”. *Relacionado con esto, es de conocimiento general que la influencia política de los grupos de poder sobre las instituciones estatales locales (en este caso, sobre los concejos municipales) complejiza y obstaculiza las posibilidades de mejora en la recaudación del IPU.*²¹

Cuadro 5. Tasas sobre la propiedad en Sudáfrica

Sudáfrica cuenta actualmente con un IRPI (conocido como tasas sobre la propiedad), recaudado por los municipios metropolitanos y locales; su base legal es la Ley 6 de 2004 de Tasas Municipales sobre la Propiedad (MPRA, por sus siglas en inglés, Municipal Property Rates Act), fundamentada en los principios de certeza, uniformidad, equidad y simplicidad.

Según la MPRA (que derogó leyes anteriores), el impuesto sobre la propiedad se aplica a los titulares de bienes inmuebles en función del “valor de mercado”,²² que comprende terrenos y edificios tanto en áreas urbanas como rurales. Es decir,

la ley ahora extiende los impuestos sobre la propiedad a las propiedades en áreas rurales que antes estaban libres de impuestos y que ahora forman parte de los municipios locales. Esto significa que las granjas comerciales y, en principio, también las granjas de subsistencia y las propiedades residenciales en asentamientos informales en áreas rurales están ahora sujetas a impuestos. La base también se amplió para incluir ciertos tipos de “infraestructuras de servicios”, es decir, servicios públicos. Las enmiendas de 2009 y 2015 han proporcionado más claridad sobre qué tipos de infraestructura están sujetos a impuestos y cuáles (por ejemplo, carreteras y líneas ferroviarias) no lo están. (Franzsen, 2017, p. 384)

21 Véase una referencia relacionada con este aspecto en Bonet et al. (2014, pp. 61-62).

22 Se define como “la cantidad que la propiedad habría alcanzado si se vendiera en la fecha de valoración en el mercado abierto por un vendedor dispuesto a un comprador dispuesto” (Franzsen, 2017, p. 385).

17 Las FARC-EP fueron una organización guerrillera que se desmovilizó en 2016 a raíz de los Acuerdos de Paz de ese año y que, en 2017, conformó el partido Fuerza Alternativa Revolucionaria del Común.

18 Véanse las páginas 18 y 19 del Acuerdo Final para la Terminación del Conflicto y la Construcción de una Paz Estable y Duradera. Disponible en: [https://peacemaker.un.org/sites/peacemaker.un.org/files/Colombia %20Nuevo %20Acuerdo %20Final %2024 %20Nov %202016_0.pdf](https://peacemaker.un.org/sites/peacemaker.un.org/files/Colombia%20Nuevo%20Acuerdo%20Final%2024%20Nov%202016_0.pdf)

19 Aurelijus Rutenis Antanas Mockus Šivickas fue alcalde de Bogotá en los períodos de 1995-1997 y 2001-2003. En su último período, impulsó una reforma tributaria para generar mayores ingresos fiscales para Bogotá, pero sus propuestas no fueron aprobadas.

20 Enrique Peñalosa fue alcalde de Bogotá durante el período de 1998-2000.

La MPRA introdujo las llamadas políticas de tipos impositivos. Cada municipio metropolitano y local deberá adoptar una política de tipos (una política de impuestos sobre la propiedad) consistente con la MPRA. Además del alineamiento con el marco normativo general, esta normativa obliga a los municipios a ser muy transparentes en la administración del impuesto. Cabe indicar además que, aunque los tipos impositivos se determinan localmente, la ley establece ciertos mecanismos de control:

el ministro del gobierno nacional responsable del gobierno local puede, con el acuerdo del ministro de finanzas y mediante notificación en la Gaceta, establecer un límite superior al porcentaje por el cual pueden aumentarse los ingresos procedentes del impuesto sobre la propiedad en propiedades o un tipo impositivo sobre una categoría específica de propiedades. Estos ministros también pueden determinar las proporciones máximas entre el tipo impositivo para propiedades residenciales (que constituye el “tipo básico”) y otras categorías de uso o propiedad del bien inmueble. (Franzsen, 2017, p. 390)

La participación comunitaria en la determinación de la política de impuestos sobre la propiedad es obligatoria. La valuación de propiedades también es tarea de los municipios y está permitida la valuación masiva.

Algunas fortalezas, debilidades y riesgos del modelo sudafricano

- Uno de los aspectos que ha hecho relativamente exitoso el modelo sudafricano (en contraste con la mayoría de los países africanos) ha sido un sistema de valuación de propiedades basado en gran medida en mercados inmobiliarios maduros, recursos locales adecuados, y sustancial asistencia y capacitación a las autoridades provinciales en los procesos de valuación (Collier et al., 2018, p. 23).²³
- Un aspecto muy positivo del modelo africano es su vocación por la transparencia. ***Dada la magnitud de exenciones tributarias y tratos preferenciales que caracterizan y limitan fuertemente a los sistemas tributarios en países en desarrollo, la transparencia alrededor de este asunto es invaluable.*** En Sudáfrica, los municipios deben explicar a los propietarios y contribuyentes, así como a la comunidad en general,

por qué se usan tipos impositivos diferenciales, cómo se decidieron los diferentes tipos impositivos, qué descuentos y exenciones se otorgan, y sobre qué base se decidieron [...]. Cualquier exención, reembolso o reducción prevista para y adoptada en una política de impuestos sobre la propiedad debe cumplir e implementarse de acuerdo con el marco nacional. No se puede otorgar compensaciones a los propietarios de forma individual. (Franzsen, 2017, p. 393)

- Aunque la gran mayoría de la propiedad en Sudáfrica consta como de dominio absoluto, la propiedad comunal y la tierra de propiedad estatal también son importantes. Algunos municipios en las provincias de KwaZulu-Natal y Limpopo, por ejemplo, están conformadas principalmente por tierras comunales. Así, las reclamaciones de tierras en disputa, debidas al proceso de Reforma Agraria inconcluso, junto con el gran porcentaje de tierras comunales en muchos municipios locales rurales, crean desafíos significativos para la recaudación de impuestos locales en los municipios afectados, especialmente el impuesto sobre la propiedad. Estos aspectos perjudican los valores de propiedades relevantes a pesar de que tanto los mercados de capital como de alquiler están bien desarrollados y funcionan de manera eficiente, y la oficina de escrituras posee registros de propiedades precisos y detallados para casi todas las propiedades del país (Franzsen, 2017, p. 378).
- Asociado con lo anterior, existen varios problemas prácticos (algunos se abordan en el cuadro 6, presentado más adelante), especialmente respecto de la valoración de la propiedad comunal —se cuestiona la adecuación del modelo de tasación a valores de mercado para gravar este tipo de propiedades—, la facturación y recaudación de impuestos sobre este tipo de propiedades comunales (Franzsen, 2017, p. 378).

3 IMPEDIMENTOS PARA APROVECHAR LAS OPORTUNIDADES OFRECIDAS POR LOS IRPI

Del bajo desempeño tributario en los países en desarrollo, se puede advertir que las oportunidades que ofrecen los IRPI, mencionadas anteriormente, no han sido —o *no han podido ser*— aprovechadas integralmente por dichos Estados.

La administración de impuestos a la propiedad requiere importantes esfuerzos: identificar los bienes a tributar y los derechos relacionados con ellos, y conocer las principales características de esos bienes y su valuación.

Algunas peculiaridades de los países en desarrollo imponen desafíos adicionales: alta informalidad en la ocupación de la tierra, la presencia de tierras comunales y de propiedad estatal, la gran heterogeneidad de los inmuebles, y la falta de integridad y transparencia de los mercados de transacciones de estos bienes (De Cesare, 2012, pp. 6-7).²⁴

No es de extrañar que no sean funcionales en contextos de países en desarrollo mecanismos complejos de imposición de las propiedades fundamentados en su tasación sobre la base de transacciones de mercado, y catastros completos y detallados que funcionan en países desarrollados.

Cuadro 6. Propiedad comunal e imposición tributaria

La propiedad comunal se puede definir como la propiedad, constituida por las tierras, agua, bosques y otros recursos naturales contenidos en ella, que ha pertenecido tradicionalmente a una o más comunidades, por lo general, indígenas o étnicas. Implica conocimientos, y prácticas ancestrales y tradicionales; propiedad intelectual y cultural; recursos de biodiversidad y otros bienes; derechos colectivos; entre otros. Más allá de representar un patrimonio cultural que debe preservarse, la propiedad comunal suele cumplir con la función social de seguridad alimentaria a través de prácticas de agricultura de subsistencia y mayor conservación ambiental.

24 La autora plantea algunos de los obstáculos específicos que en LAC se identifican para aplicar impuestos a las propiedades.

Atendiendo a este criterio, y tal y como se detalla más adelante, en la sección 4 de este documento, este tipo de tierras ha sido eximida del pago de impuestos en varios países del mundo. Adicionalmente, cabe comentar que las propiedades colectivas suelen ser más difíciles de titular (según las prácticas modernas), por lo que es un desafío establecer claramente sobre quién recae la obligación de cumplir con las legislaciones tributarias. También son más difíciles —*si no imposible*— de vender, dado que requieren el acuerdo de toda la comunidad para poder ejecutar transacciones. Así, valorar dichas tierras con fines tributarios, al menos según precios de mercado, carece de sentido.

Baja capacidad institucional, administrativa y técnico-tecnológica de los gobiernos locales

Uno de los factores más relevantes del bajo resultado de la imposición a la propiedad en países en vías de desarrollo se relaciona con la baja capacidad institucional, administrativa y técnico-tecnológica de los gobiernos locales en particular para gestionar dichos impuestos.

En un informe elaborado por el Banco Interamericano de Desarrollo (BID) sobre una muestra de distintos contextos de LAC, prácticamente todos los casos manifiestan limitaciones en los procesos de actualización del catastro relacionadas con la incorporación y el registro de propiedades, y con la ejecución de valuaciones (en general, los valores fiscales de las propiedades suelen estar desactualizados y no corresponden con el valor de mercado); con la administración del impuesto (en particular la gestión de fiscalización, cobranza y recaudo); y con la capacidad de los gobiernos locales para atraer, retener o capacitar a los recursos humanos encargados de gestionar los impuestos (Bonet et al., 2014). Asociado con lo anterior, los casos de estudio muestran también un limitado acceso a tecnología de apoyo a los procesos de gestión de los tributos. Así, en municipios pequeños, como Santa Cruz y Montes de Oca, en Costa Rica, *“la necesidad de recursos es tan básica como para cubrir los costos asociados con la logística de la cobranza del impuesto”* (Bonet et al., 2014). De igual manera, Sabanagrande y Calamar, en Colombia, carecen de sistemas informáticos y procesos automatizados para viabilizar sistemas modernos de recaudación y procesos de facturación sistematizada y en tiempo real, lo que imposibilita una labor recaudatoria efectiva (Bonet et al., 2014). Las oficinas catastrales en Argentina *“a menudo se quejan de la falta de personal, tecnología obsoleta y falta de capacitación, factores que también limitan la eficiencia del sistema de impuestos a la propiedad”* (OCDE et al., 2019, p. 128).

En sintonía con LAC, en África, la valuación es uno de los eslabones más débiles en la cadena del impuesto a la propiedad. Dependiendo del país, las deficiencias en la valuación pueden atribuirse a un marco legal inapropiado para el impuesto, la ausencia

de un catastro fiscal adecuado, la escasez de personal profesional para las valuaciones, y la falta y problemas de coordinación y cooperación interministerial o entre instancias competentes. Aunque pudiera parecer paradójico, los países africanos donde los gobiernos locales son responsables de la valuación, parecen tener peores problemas. Los programas de descentralización fiscal han llevado directa o indirectamente a la administración de valuación al nivel local (Kenia, Mozambique, Tanzania, Uganda y Zambia), pero no han proporcionado los recursos necesarios para cumplir con la responsabilidad (Franzsen y McCluskey, 2017, p. 558; Collier et al., 2018, p. 2).²⁵ Cabe indicar que este desfase entre la descentralización de funciones y de capacidades para su ejecución —*entre ellas, la potestad tributaria*— también se presenta como una limitación en algunos países latinoamericanos y caribeños (Bonet et al., 2014).

En materia de coordinación y cooperación interinstitucional, un desafío clave que enfrentan muchos países (africanos, en particular) es compartir los datos contenidos en los registros legales de tierras y propiedades. Ello se debe a que el registro puede estar, por ejemplo, en el Ministerio de Justicia, mientras que la administración y la valoración del impuesto a la propiedad son responsabilidad de un ministerio diferente. A medida que la informatización de los registros de tierras se extiende en los países de África, el intercambio de datos debería ser más fácil. Sin embargo, todavía hay problemas cuando el registro de la propiedad es un sistema nacional, pero la administración del impuesto a la propiedad es una responsabilidad local, como en Gambia, Kenia, Lesoto, Mozambique y Tanzania (Franzsen y McCluskey: 2017, p. 556). En la misma línea, la falta de una planificación integral impide coordinar esfuerzos entre las oficinas de catastro y las administraciones tributarias correspondientes en Argentina. Cabe mencionar que dichas oficinas suelen tener una jerarquía relativamente baja en la estructura gubernamental provincial de dicho país (OCDE et al., 2019).

Factores políticos que explican el desaprovechamiento de los IRPI en LAC y África

Factores determinantes de índole política, como la existencia e influencia política de grupos de presión, la diferencia de incentivos y necesidades entre el Ejecutivo y el Legislativo, y la inapetencia por la imposición a la propiedad inmobiliaria, son fundamentales para entender las difíciles posibilidades de implementar el impuesto en el contexto de LAC y también, en buena medida, en el contexto africano:

En la Provincia de Buenos Aires grupos de presión pertenecientes al sector agrícola lograron revertir una reforma catastral promulgada en 2009, pues consideraron que su proceso de aprobación se había realizado de manera demasiado expedita, sin consulta ni participación de sus bases organizadas. Esta férrea oposición obligó al gobierno provincial a discutir y negociar la reforma.

25 Relacionado con el tema señalado, estos autores confirman la deficiente administración de impuestos en Tanzania, Kenia and Uganda.

Terratenientes y productores del campo impusieron una contrarreforma, posteriormente promulgada como Ley 14066 de 2009, en la cual lograron mantener los valores fiscales de 2003 y la exoneración de 12 municipios productores, entre otros. El monto de recursos no recaudados, de los proyectados inicialmente con la primera reforma, alcanzó el 42 %. (Bonet et al., 2014, p. XX)

Si bien la alta visibilidad de la tierra puede generar oportunidades como las anteriormente planteadas, también es conducente a la aversión e impopularidad. El impuesto adeudado se comunica claramente a los contribuyentes, pero el proceso de evaluación que se lleva a cabo dentro de los catastros es, por lo general, opaco y no suele contar con la participación de los contribuyentes. La impopularidad y la animadversión contra el impuesto se originan también por la discrepancia entre la presunta capacidad de pago, según lo indicado por el valor de las propiedades, y la capacidad efectiva de pagar el impuesto —disponibilidad de efectivo para el momento en que se deba cumplir con la obligación tributaria—. La discrepancia se agudiza con el retraso de las actualizaciones de la base impositiva que conduce a picos repentinos en los pagos. Además, las desiguales modalidades de pago —cuando existen— agudizan los problemas para los contribuyentes (Ahmad et al., 2019, p. 3). Así, “la alta visibilidad resulta en fuertes presiones políticas que a menudo estimulan la concesión de beneficios fiscales, como exenciones, perdones y amnistías, así como la reducción de tasas o el mantenimiento de subvaluaciones que finalmente conducen a una recaudación insignificante” (Guereña, s. f.).

En los municipios de Santa Cruz y Montes de Oca, en Costa Rica, “el interés político por aliviar la carga tributaria del impuesto permite a los contribuyentes apelar al régimen de incentivos tributarios para exonerar el primer bien inmueble, si su valor se encuentra por debajo de un límite preestablecido de 45 salarios básicos” (Bonet et al., 2014, p. XX). De igual manera, en Colombia, ante la impopularidad del impuesto,

los concejos municipales evitan aumentar la carga tributaria del impuesto a los contribuyentes a través del establecimiento de bajos niveles tarifarios. La divergencia de perspectivas entre la rama ejecutiva y la legislativa es notoria en los casos de Nobsa y Sabanalarga (en Colombia), en cuanto las administraciones municipales quieren realizar un esfuerzo fiscal para recaudar, pero sus concejos municipales prefieren mantener las tarifas bajas. Asimismo, tanto en Colombia como en Costa Rica se prolongan las actualizaciones catastrales debido al costo político que asumen los gobernantes locales con esta acción, en detrimento del nivel de avalúos y la formación de nuevas propiedades. (Bonet et al., 2014, p. XX)

De manera similar, los políticos nacionales y locales en países de África tienden a comprometer el funcionamiento del impuesto a la propiedad al reducir la carga impositiva en favor de los votantes a través de exenciones y umbrales de valor (Egipto), amnistías (Zimbabue), condonación de los intereses por pagos atrasados (Nairobi y Kenia) y más (Franzsen y McCluskey, 2017, p. 552).

Los políticos también interfieren a través de la administración tributaria: suelen preferirse valuaciones subjetivas para ciertos tipos de propiedades, y hay casos de interferencia política en la preparación de las listas de valuación. Los esfuerzos de cobro pueden ser laxos y desiguales, y las sanciones por evadir el impuesto pueden no aplicarse. Los Gobiernos centrales son, incluso, a menudo morosos en sus pagos de impuestos a los locales (Franzsen y McCluskey, 2017, p. 554).

Cabe indicar que, particularmente para el contexto africano, la inestabilidad política o incluso la guerra civil que están en marcha en Burundi, República Centroafricana, Chad, Comoras, Costa de Marfil, República Democrática del Congo, Guinea, Madagascar, Malí y Níger van a contracorriente de la posibilidad de emplear de forma óptima los impuestos a la propiedad establecidos por ley en dichos países. En esta misma línea, el Gobierno somalí se ha derrumbado; Nigeria está lidiando con graves problemas de insurgencia; Egipto y Libia han pasado por un período de agitación política; y hay una crisis de refugiados en gran parte del continente. Además, las constituciones de algunos países —como Burundi, Uganda y Zimbabwe— se han modificado para permitir a los presidentes actuales un nuevo mandato o mandatos. Para terminar, la infraestructura, principal objeto del impuesto a la propiedad, ha sido gravemente dañada en algunos países por los enfrentamientos bélicos, como en Liberia y Sierra Leona, mientras que, en otros, se ha deteriorado (Franzsen y McCluskey, 2017, p. 552).

4 ALGUNAS LECCIONES, RECOMENDACIONES Y PROPUESTAS

Una pronunciada concentración de la riqueza profundiza aún más las desigualdades de ingreso. Esto ocurre porque la riqueza, si está bien invertida, genera ingresos adicionales para quien la posee.

Por otra parte, dada la condición de “riqueza natural” de la tierra, es injustificable, desde cualquier punto de vista, desatender su distribución equitativa como requisito básico para nivelar las oportunidades de progreso socioeconómico y sentar las bases de sociedades menos desiguales.

Para modificar concentraciones de la tierra muy elevadas, se puede afectar directamente la distribución, mediante mecanismos como la expropiación o la extinción de dominio,²⁶ o de forma indirecta, a través de incentivos por la vía tributaria. Si, por ejemplo, se aumentan significativamente los impuestos a las tierras ociosas, se obliga al propietario a mejorar la productividad. Si no lo hace, tiene que eventualmente vender la propiedad, porque el monto del impuesto podría convertirse en una carga insostenible (Bonilla, 2018). Aunque depende de otros factores, esto último puede ser un elemento que abone el terreno para promover el progreso en zonas agrícolas al tiempo que se activan los mercados de tierras. Si se garantiza que esta dinamización beneficia a los sectores antes desposeídos, se logra redistribuir los recursos y reducir las desigualdades en el campo. Además, la tributación suele ser una estrategia políticamente menos agresiva que la expropiación, tal como se lee acerca de los intentos fallidos de reformas agrarias en varios países del mundo.

Dicho lo anterior, y dadas las oportunidades adicionales que ofrecen los impuestos sobre el “valor” puro de la tierra rural (sin incluir edificaciones) ya mencionadas anteriormente, este informe aboga por su uso más intensivo, pero de forma más alineada con las circunstancias que caracterizan a los países en vías de desarrollo. Tal vez, con ese “ajuste” consciente, se puede marcar la diferencia en pro de mejorar el desempeño de los impuestos a la tierra con fines redistributivos en países en vías de desarrollo.

²⁶ La extinción de dominio es un mecanismo mediante el cual el Estado puede perseguir los bienes de origen o destinación ilícita a través de la vía judicial con la finalidad de declarar la pérdida del derecho de propiedad de dichos recursos.

¿Qué dice la experiencia de países del mundo sobre el diseño e implementación de IRPI, en especial, sobre la tierra?

Grupos de poder con influencia política suelen bloquear con eficacia las propuestas orientadas a incrementar la recaudación de impuestos a la propiedad de la tierra.

En consecuencia, la gestión de la economía política detrás de estos tributos debe ser un elemento crucial de cualquier propuesta de reforma que incremente su rol como instrumento de desarrollo rural y local.

- Existen historias de éxito en países en desarrollo sobre la implementación de impuestos sobre la propiedad que muestran gran relación con un fuerte liderazgo político local, ya sea durante la fase de reforma (Sudáfrica) o durante la fase de implementación (Ciudad del Cabo, Sudáfrica) (Franzsen et al., 2017, p. 554). Cuatro casos en los que los alcaldes o los partidos gobernantes han proporcionado un liderazgo decidido son Bangalore, India (Judge, 2011); Belo Horizonte, Brasil (Pinto, 2011, pp. 4-8); Bogotá, Colombia (Franzsen et al., 2017, p. 554); y Ciudad del Cabo, Sudáfrica (Franzsen et al., 2017, p. 554).
- Una mayor vinculación de la tributación de la tierra con los servicios o beneficios locales se vuelve crítica para reducir la impopularidad de los impuestos a la tierra. Esta *"reciprocidad tributaria"* supone también claras oportunidades para el fortalecimiento institucional y socioeconómico en los ámbitos subnacionales.
- Hacer lo más transparente posible el proceso de definición de tasas impositivas, la valuación de las propiedades y la forma de pago del impuesto puede contribuir también a mermar la animadversión alrededor de los impuestos recurrentes sobre la tierra y sobre la propiedad inmobiliaria en general (Ahmad et al., 2019). De manera similar, establecer modalidades de pago del impuesto que reduzcan los impactos puntuales derivados de la actualización periódica de los valores de la tierra con fines impositivos puede ayudar a reducir ruido.
- Se deben implementar mecanismos claros para que los contribuyentes puedan objetar procesos de tasación de la tierra que consideren injustos. También se requiere que el proceso de resolución de quejas sea transparente y expedito.
- Vinculado con los dos puntos anteriores, es fundamental implementar programas de educación e información para los contribuyentes con el fin de mejorar el desempeño en el pago de los impuestos a la propiedad. La experiencia de Belo Horizonte, en Brasil, es muy instructiva en este sentido.
- Tomando como punto de inspiración el modelo sudafricano, deben valorarse los riesgos de cooptación política en todas las etapas de la administración de los impuestos a la tierra para tomar medidas explícitas, pero eficientes, para reducir su incidencia. Tal y como se presentó, la literatura económica alrededor del tema de la tributación a la propiedad inmobiliaria sugiere que el proceso de tasación es particularmente sensible. También lo es otorgar exoneraciones y tratos preferenciales.

Los resultados, aún muy limitados, de la descentralización en países en desarrollo, correlacionados con la baja capacidad recaudatoria en los ámbitos subnacionales, sugiere que es sensato definir una gobernanza en la administración de los impuestos a la tierra acorde con las capacidades de los distintos niveles de Gobierno; para ello, se pueden crear incentivos y ofrecer recursos suficientes para una buena coordinación y cooperación entre estos, y entre las distintas instancias competentes.

En este sentido, parece necesario avanzar paulatinamente en políticas públicas de descentralización de algunas responsabilidades en materia tributaria hacia los gobiernos locales, en consonancia con la evolución de su desempeño. Cabe advertir que parece poco prudente desligar de toda responsabilidad sobre la administración de los impuestos a la tierra a los gobiernos locales, dado que se perderían las ventajas en materia de fortalecimiento institucional y organizativo en el ámbito subnacional que estos podrían inducir. La experiencia de algunas ciudades de Colombia (Bogotá, en particular) muestra que es posible lograr resultados positivos en materia tributaria en los ámbitos locales si se invierte en fortalecer sus capacidades administrativas.

- *Sería sensato descentralizar a los municipios solo una parte de la gestión del impuesto, como, por ejemplo, la posibilidad de fijar las tasas impositivas (alícuotas) dentro de un rango establecido en la ley; de este modo, se puede reducir la varianza en el desempeño de los impuestos a la tierra entre las instancias subnacionales y fortalecer la autonomía fiscal, condición fundamental para evolucionar hacia procesos de descentralización más positivos (Ahmad et al., 2017, p. 7).* Kelly (2012) plantea que, siguiendo la práctica del estado norteamericano de Massachusetts, algunos sistemas tributarios requieren que el gobierno de nivel superior proporcione supervisión y aprobación para asegurar una calidad mínima de la administración tributaria; luego, se puede conceder permiso a una administración de nivel inferior para adoptar una estructura clasificada de tipos impositivos.
- Se puede crear un departamento de valuación nacional centralizado que brinde servicios a los gobiernos locales que así lo requieran o, al menos, que supervise el trabajo realizado localmente (Kelly, 2012, p. 16). Este modelo parece ser bastante exitoso en Zambia (Franzsen y McCluskey, 2017) y es una recomendación inspirada, de alguna forma, en la experiencia chilena y muchas otras.
- La experiencia internacional también sugiere como buena práctica en países en vías de desarrollo implementar catastros centralizados en niveles de gobierno provinciales o regionales, o nacionales (Kelly, 2012, p. 16).
- *Es de importancia capital mejorar los índices de recaudación de impuestos de los gobiernos locales.* En este sentido, Kelly afirma que se requiere *"un enfoque integral de recaudación y aplicación de la ley que promueva el cumplimiento voluntario mediante una combinación de incentivos, sanciones y penalizaciones de pago y recaudación, junto con la voluntad política necesaria para garantizar que se adopten medidas de seguimiento contra el incumplimiento en toda la amplitud de la ley"* (2012, p. 22).

El modelo típico de tributación sobre la propiedad que se aplica en los países desarrollados, basado en catastros completos y actualizados según precios de mercado, ha mostrado su inoperancia en la mayoría de los países en desarrollo.

Por ello, se torna fundamental establecer mecanismos ajustados a las capacidades de los países en desarrollo tanto para la definición del tipo de base gravable como para los mecanismos de valuación y registro de las características de la tierra rural.

- La teoría económica ofrece argumentos válidos para gravar solo el valor de la tierra sin las mejoras o edificaciones. Sin embargo, esto no es posible en todos los contextos. Por ejemplo, *“algunas mejoras ‘se fusionan’ con el terreno (obras de drenaje, desbroce, llenado, nivelación, etcétera)”* (ONUAA, 2018, p. 41). Por lo tanto, se puede definir el valor de la tierra como aquel que incluya el suelo y sus *“mejoras fusionadas”*, tal y como se ha hecho en Nueva Zelanda; y se debe garantizar una definición de mejoras fusionadas lo menos ambigua posible y que no incluya edificaciones.
- Los precios del mercado reflejan los beneficios de la ubicación, la calidad y el uso de la tierra, por lo que *un impuesto basado en los precios y valores del mercado es equitativo porque refleja la capacidad de pago y los movimientos del mercado (siempre que se realicen revaluaciones regulares). Sin embargo, algunos países no tienen mercados de tierras y propiedades suficientemente activas como para generar suficiente información sobre transacciones. (ONUAA, 2018, p. 42)*
- Existe una alternativa cuando se pretende usar valores y precios de mercado que puede facilitar los procesos de tasación: la autodeclaración de la propiedad. Esta estrategia fue muy exitosa, al menos en un inicio, en Bogotá, Colombia; recientemente, se estableció en la provincia Mendoza, Argentina, para las propiedades más valiosas (OECD et al., 2019, p. 128); y, en Irlanda, se mantiene desde 2013. Este último es un ejemplo de autodeclaración como solución más estable. Sin embargo, los contribuyentes irlandeses que tienen que valorar sus propiedades cuentan con *“acceso a una base de datos de administración tributaria que muestra los precios de mercado de las propiedades situadas en su zona”* (Ahmad et al., 2019, pp. 34-35). Sin este tipo de información oficial, *“la autoevaluación no es factible, ya que impone una gran carga a los contribuyentes y genera conflictos con la administración tributaria sobre los valores declarados”* (Ahmad et al., 2019, pp. 34-35).
- Adoptar un impuesto a la tierra basado en las características de esta puede ser necesario cuando se requiere simplificar al máximo su administración y cuando sea imposible usar valores de mercado, ni siquiera apoyándose en autodeclaraciones para el avalúo de propiedades. Ayuntamientos de Sierra Leona han implementado sistemas de valuación simplificados basados en determinadas características de las propiedades con resultados muy positivos (Collier et al., 2018, p. 3). La ONUAA afirma que el Gobierno de Jamaica ha estado legalizando la ocupación informal de tierras de propiedad del Estado utilizando la ubicación, el tamaño, la topografía y el tipo de suelo como insumos principales.

De esta forma, los tasadores del Gobierno estiman el valor sin las mejoras de cada parcela y estos forman la base de los precios de venta para los ocupantes. Se han otorgado aproximadamente 1,000 títulos de propiedad a pobladores informales, los cuales se han agregado al catastro con fines impositivos (ONUAA, 2018, p. 42). Esta modalidad de valuación también podría determinarse con la participación activa de los contribuyentes, a quienes se les pediría que, periódicamente, proporcionaran información referida a los parámetros o características de las propiedades sobre las que se determinaría el impuesto. En Bolivia, se ha implementado esta modalidad. Incluso, existe una versión de este modelo sobre la base de características que consiste en aplicar el impuesto, únicamente, según la superficie de la tierra, aunque presenta sus bemoles.

- A pesar de que aún deben superarse algunos obstáculos, usar tecnología apropiada de relativo bajo costo, como vehículos aéreos no tripulados (drones) o imágenes satelitales, parece ir dando luces en lo referente a la producción de catastros de nueva generación (Wihbey, 2017).*²⁷ En la Ciudad de Córdoba, Argentina, se evidencia que acceder a financiamiento para pagar un equipo técnico especializado con el fin de comandar una reforma del impuesto a la propiedad y de acceder a tecnología de sistemas geográficos e imágenes satelitales permitió a la ciudad incrementar el recaudo por dicho impuesto en un 113 % (Bonet et al., 2014). En un reciente informe sobre Ruanda, el Banco Mundial documenta la factibilidad de emplear imágenes satelitales de alta resolución —*relativamente poco costosas*— para completar y evaluar la calidad de mapas con fines impositivos, mejorar el impacto redistributivo de impuestos a la propiedad y facilitar el análisis de rendimientos potenciales sobre la base de distintos escenarios de política tributaria (Ali et al., 2018). Según Collier et al., el uso de datos satelitales y otras medidas permitió el incremento de 272 % (de 15,850 a 59,000) en la cantidad de propiedades registradas con fines impositivos en la República de Somalilandia (2018, p. 3).
- La valuación masiva debe ser una opción a considerar en países en desarrollo. Además, es conveniente revaluar frecuentemente no solo como mecanismo para garantizar que los ingresos son acordes con las dinámicas económicas, sociales y medioambientales asociadas con la tierra, sino también para reducir la resistencia de los contribuyentes como consecuencia de aumentos elevados e intempestivos del valor de este bien.

Se deben aprovechar todas las oportunidades que presentan los impuestos a la tierra como instrumentos de desarrollo amplio.

Para ello, no deben perderse de vista consideraciones en materia de equidad y sostenibilidad medioambiental en su diseño e implementación.

- Las tasas excesivamente bajas y la falta de progresividad son dos de las razones para que el impuesto a la tierra no resulte eficaz en la redistribución. Si la explotación es muy rentable, un impuesto a la tierra difícilmente va a afectarla (Guereña, s. f.). Sin embargo, si el impuesto es progresivo y fijado en términos del tamaño de la tierra, se puede eludir fácilmente repartiendo la propiedad. Este aspecto debería vigilarse o, al menos, considerarse. En Paraguay, por ejemplo, una versión de su impuesto inmobiliario a la tierra se aplicaba con un tratamiento diferenciado de acuerdo con el tamaño del predio (tasa progresiva). Ante la escasa capacidad de control sobre todo el territorio nacional y ante la falta de un catastro rural, este tratamiento diferencial generaba un incentivo para subdividir artificialmente los inmuebles en fincas pequeñas con el fin de pagar la tasa menor (Itriago, 2012).²⁸
- La equidad fiscal se logra también mediante la combinación de medidas relativas a la tributación, por un lado, y al gasto público, por otro.
 - Parece positivo definir mecanismos compensatorios para nivelar las posibilidades de inversión pública social de los ámbitos municipales, tal y como se indicó en la experiencia chilena. Sin embargo, sería recomendable tomar acciones para reducir el desestimulo natural para generar ingresos propios en los ámbitos locales, asociado con las transferencias desde el ámbito nacional o provincial al local (De Cesare, 2012, p. 15).²⁹ Por ejemplo, hay analistas que señalan que las transferencias de recursos fiscales del Gobierno Federal a las haciendas públicas locales en México han hecho que los gobiernos locales eviten hacer esfuerzos fiscales en sus respectivas jurisdicciones para incrementar la recaudación de ingresos propios. De esta manera, evaden pagar el coste político y electoral de imponer nuevas contribuciones o incrementar las tasas de los impuestos existentes. En 2010, de cada 100 pesos que obtenían las entidades federativas mexicanas, casi 79 provenían del Gobierno central (Reyes, 2012, p. 8).
 - La idea de un impuesto a la tierra debe ser consistente con el progreso de las personas más vulnerables tanto social como económicamente. *Así, siguiendo el ejemplo de Namibia, una parte de la recaudación de un impuesto a la tierra debe estar orientada a apoyar a la pequeña agricultura para garantizar condiciones que le permitan aprovechar una eventual redistribución. Esa inversión pública, al igual que la recaudación del impuesto, debe guiarse también por criterios de equidad de género.*

28 Información recogida en una entrevista a Walter Hermosa (PKF Paraguay Controllor Contadores y Gremio de Anunciantes del Paraguay), en abril de 2011.

29 La autora avala esta afirmación citando a Martínez-Vazquez (2011) y Afonso et al. (2010).

Cuadro 7. Sistemas fiscales con enfoque de género

Un sistema fiscal con enfoque de género es aquel que, en el diseño de sus políticas tributarias y presupuestarias, toma en cuenta lo siguiente:

- Que mujeres y hombres tienen necesidades e intereses diferentes.
- Que la política fiscal, así como cualquier otra política, produce efectos e impactos diferentes en las vidas de las mujeres y los hombres, dado que se diseña y actúa sobre contextos aún muy marcados por estereotipos de género: ideas preconcebidas sobre el rol del hombre (*“proveedor de ingresos del hogar”*) y de la mujer (*“la que cuida del hogar y sus miembros”*) en la sociedad. Esto último es lo que se ha denominado formalmente *“división sexual del trabajo”*.
- Que es necesario analizar estas diferencias, porque, de lo contrario, se generan desigualdades en el acceso a bienes, recursos, servicios y oportunidades, y asimetrías en la distribución de poder entre hombres y mujeres.
- Que, además de los aportes realizados en la esfera de la economía productiva, existen contribuciones económicas no remuneradas realizadas en el ámbito no mercantil (mayoritariamente por mujeres), fundamentales para producir bienes y servicios, y para sostener la vida.

Desde una perspectiva de género y, en general, de las políticas económicas, la equidad en los sistemas fiscales implica que su implementación, sus medidas, sus contenidos y, sobre todo, sus impactos tengan en cuenta las desigualdades entre mujeres y hombres, y contribuyan de manera directa o indirecta a superarlas. Asimismo, supone que las acciones contribuyen a mejorar situaciones concretas, como, por ejemplo:

- Acceder de forma equitativa a bienes y servicios públicos, así como de otra naturaleza, fundamentales para el desarrollo de una vida digna.
- Generar oportunidades para mujeres y hombres, principalmente en aquellas esferas de las que las mujeres son tradicionalmente excluidas.
- Compartir la responsabilidad entre el Estado, el mercado, y el ámbito doméstico o privado (y de mujeres y hombres dentro de este) del cuidado y sostenibilidad de la vida.

Fuente: Coello et al. (2014), y Rodríguez e Itriago (2019).

- Al impulsar el uso más productivo posible de la tierra, un impuesto a la propiedad podría incentivar a que se exploten en exceso los recursos naturales. Para evitarlo, es importante exonerar del impuesto a las tierras forestales y de conservación, además de complementarse con legislación que restrinja el cambio de uso del suelo y programas de ordenamiento territorial (Guereña, s. f.).

- No obstante lo anterior, las exoneraciones y tratos preferenciales deben ser los mínimos para que la administración del impuesto se mantenga lo más simple posible y para evitar espacios para la cooptación política. Además de las tierras forestales y de conservación, parece prudente exonerar o aplicar una tasa impositiva muy baja a tierras utilizadas para agricultura de subsistencia, lo que muy posiblemente incluye a tierras de propiedad comunal.

Como afirma Kelly, gravar a los pequeños agricultores rurales puede costar más en gastos de administración y cumplimiento de la obligación tributaria que el monto de los ingresos recaudados; además, los Gobiernos, a menudo, proporcionan servicios públicos mínimos a estas propiedades rurales (2016, p. 9). Este planteamiento es similar al presentado por Collier et al. (2018).

En general, en todos los estados australianos, se exonera del pago de impuestos a la tierra utilizada para determinados fines. En el estado de Nueva Gales del Sur, al igual que en otros estados, es posible exonerar del pago de impuestos a la tierra clasificada como rural, rural residencial o no urbana, así como aquella destinada a la producción primaria (Revenue New South Wales, s. f. a) con fines comerciales (Revenue New South Wales, s. f. b).

De forma similar, en el estado australiano de Tasmania, la tierra empleada principalmente para actividades culturales aborígenes y es tierra aborígen, o sujeta a un pacto de conservación, es exonerada del pago del impuesto a la tierra (Tasmanian Government, State Revenue Office, s. f.).

Tierras en zonas que sirven de reservas naturales, zonas especiales de gestión de áreas protegidas y zonas destinadas a la protección de especies están exentas del impuesto al valor de la tierra (sin mejoras) vigente en Estonia (Republic of Estonia, Tax and Customs Board, s. f.). Así mismo, en Nueva Gales del Sur, Australia, se puede solicitar una exención del pago de tasas municipales sobre la tierra aborígen que no se utiliza con fines residenciales o comerciales; y, si no se utiliza con fines residenciales, la Local Aborigin Land Council (LALC)³⁰ declara que tiene un significado cultural o espiritual. Para que una LALC obtenga la exención, debe ser aprobada una resolución (New South Wales Government, Aboriginal Affairs, s. f.).

- *Si se logra dinamizar el mercado de tierras, el Estado debe contar con recursos suficientes para ser un agente que adquiere y redistribuye. También es necesario acompañar el proceso de implementación del impuesto a la tierra con estrategias y medidas eficaces de inclusión financiera. De lo contrario, hay riesgo de reconcentración.* Esto último podría ocurrir, debido a que los minifundistas, aunque más eficientes en sus métodos de producción, no pueden acceder al financiamiento necesario para expandir su producción, por lo que explotaciones más extensas —y, por lo tanto, con más colateral o garantías— pueden fácilmente comprar a las más pequeñas. Ante la ausencia de políticas de inclusión financiera, un impuesto a la tierra puede perjudicar a los pequeños productores, dado que aumenta el costo de mantener la tierra (en un principio como bien especulativo, pero también podría aumentar el costo total) y, por el contrario, para los latifundistas podría disminuir el costo de comprar la tierra.



30 Estos son organismos autónomos que se rigen por juntas elegidas por miembros de la comunidad aborígen local cada dos años. Se establecieron en virtud de la Ley de Derechos de la Tierra Aborígen de 1983 como representantes elegidos para los pueblos aborígenes en Nueva Gales del Sur.



A MODO DE CONCLUSIÓN

Una limitación importante para mejorar el desempeño de los impuestos a la propiedad en los países en transición y en desarrollo, y para aprovechar todo su potencial como buenos instrumentos de política pública a favor de la eficiencia y de la equidad (que se ha delineado en este documento) es, claramente, la poca capacidad de gestión o administración, asociada también a obstáculos políticos e institucionales. Por lo tanto, una reforma tributaria que pivote en un impuesto a la propiedad como la tierra debe diseñarse teniendo en cuenta estas limitaciones. Así, tanto por pragmatismo como por necesidad, una reforma o la implementación desde cero de un impuesto sobre la propiedad debería estructurarse como una parte integral de reformas más amplias de gestión del sector público, como la descentralización fiscal y la gobernanza, la gestión de las finanzas públicas, así como articularse abiertamente con planes de desarrollo socioeconómico que justifiquen también su uso como un instrumento de política pública:

Esto ayudará a crear un apoyo a la demanda para la reforma, facilitando la movilización de un conjunto más amplio de actores y recursos clave, equilibrando los impactos e incentivos de otras iniciativas de reforma, minimizando la oposición política, administrativa y de los contribuyentes, y generando la sinergia necesaria para diseñar, implementar y mantener una exitosa reforma del impuesto sobre la propiedad. (Kelly, 2012, p. 2)

Crear el entorno político prorreforma es determinante para su éxito.

En definitiva, los reformadores deben centrar la atención en identificar los componentes de política y administración requeridos, y luego diseñar y poner en funcionamiento una estrategia de implementación de reforma adecuada para que el impuesto sobre la propiedad funcione de acuerdo con sus objetivos.

Los factores de política se centran principalmente en la estructura de la base imponible y los tipos impositivos que determinan la capacidad impositiva legal, mientras que los factores de administración afectan directamente la realización de esa capacidad tributaria a través de las coberturas de la base imponible (registro de propiedades y sus características), la valoración y los índices de recaudación (Kelly, 2012, p. 5).

Dado que las reformas deben ser específicas al país o contexto donde se quiere implementar, las mejores prácticas internacionales deben servir solo de referentes para adaptarlas a entornos de reforma únicos. Dicho esto, y considerando todas las lecciones antes presentadas, se sugieren los siguientes lineamientos generales considerados en este informe como los más relevantes para guiar los aspectos políticos y administrativos, así como la estrategia de implementación, de la puesta en marcha de impuestos a la tierra:

- Se debe definir una gobernanza en la administración de los impuestos a la tierra acorde con las capacidades de los distintos niveles de Gobierno; para ello, se deben crear incentivos y ofrecer recursos suficientes para una buena coordinación y cooperación entre estos, y entre las distintas instancias competentes.

- *Un impuesto a la tierra, como cualquier otro impuesto, es un “instrumento”, no un fin en sí mismo. En este sentido, se debe aprovechar al máximo la oportunidad de los impuestos a la tierra como instrumentos de desarrollo amplio. Para ello, no deben perderse de vista consideraciones en materia de equidad y sostenibilidad medioambiental en su diseño e implementación, e ir más allá al reconocer la necesidad de afinar la perspectiva de género* tanto en la política tributaria en sí misma como en las otras políticas complementarias requeridas para garantizar la satisfacción de los objetivos rectores de la reforma.
- Además, durante su promoción e implementación no deben escatimarse esfuerzos para reducir los riesgos de captura del proceso político asociado a la reforma por los detractores con poder de bloqueo y el eventual fracaso de esta. Este asunto resulta aún más relevante cuando se trata de impuestos con fines redistributivos.

REFERENCIAS

Ahmad, E., Brosio, G., y Gerbrandy, J. (2017). Property Taxation: Economic Features, Revenue Potential and Administrative Issues in a Development Context. Luxemburgo: Oficina de Publicaciones de la Unión Europea. Disponible en: <http://op.europa.eu/en/publication-detail/-/publication/f5bf322c-9abb-11e8-a408-01aa75ed71a1/language-en/format-PDF>

Ahmad, E., Brosio, G. y Jiménez, J. P. (2019). Options for retooling property taxation in Latin America. Macroeconomics of Development series, 202. Disponible en: repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/45021/1/S1901021_en.pdf

Ali, D. A., Deininger, K., y Wild, M. (2018). Using Satellite Imagery to Revolutionize Creation of Tax Maps and Local Revenue Collection. Policy Research Working Paper, 8437. Disponible en: openknowledge.worldbank.org/handle/10986/29843

Ali, M., Fjeldstad, O. H., y Katera, L. (2017). Property Taxation in Developing Countries. CMI Brief, 1. Disponible en: <https://www.cmi.no/publications/6167-property-taxation-in-developing-countries>.

Australian Government. (s. f.). Taxes on your property | business.gov.au. Disponible en: /Finance/Taxation/Taxes-on-your-property.

Barrett, J. M., y Veal, J. A. (2012). Land Taxation: A New Zealand Perspective. eJournal of Tax Research, 10(3), pp. 573-588. Disponible en: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=2841132

Bonet, J., Muñoz, A., y Pineda, C. (editores). (2014). El potencial oculto: factores determinantes y oportunidades del impuesto a la propiedad inmobiliaria en América Latina. Nueva York: BID. Disponible en: <https://publications.iadb.org/publications/spanish/document/El-potencial-oculto-Factores-determinantes-y-oportunidades-del-impuesto-a-la-propiedad-inmobiliaria-en-Am%C3%A9rica-Latina.pdf>

Bonilla, E. C. (2018) Bajos impuestos al suelo e inoperancia del instrumento tributario, Revista de Economía Institucional. Revista de Economía Institucional, 20(39), pp. 211-229. Disponible en: 10.18601/01245996.v20n39.09

Bravo, J. (2014). Fondo Común Municipal y su desincentivo a la recaudación en Chile. Publicaciones del Centro UC Políticas Públicas, 9(68).

Burgos, S., y Guereña, A. (2018). Derechos de papel. “Contrapuntos” [blog]. Diario El País. Disponible en: https://elpais.com/elpais/2018/01/21/contrapuntos/1516575410_928926.html

Cañete, R. (2018). Democracias capturadas: el gobierno de unos pocos. Oxfam y Clacso. Disponible en: 10.21201/2018.3521.

Childress, M., Hilton, A., Solomon, D., y Van den Brink, R. (2009). Agricultural Land Tax, Land-Use Intensification, Local Development, and Land Market Reform. En H. P. Binswanger-Mkhize, C. Bourguignon y R. Van den Brink (eds.). Agricultural Land Redistribution: Toward Greater Consensus. Washington D.C.: BM, pp. 311-333.

Coello, R., Itriago, D. y Salamanca, D. (2014). Ajustar la lente: fiscalidad desde un enfoque de género: metodología de análisis. Documentos de trabajo de Oxfam, setiembre.

Collier, P., Glaeser, E., Venables, T., Blake, M. y Manwaring, P. (2018). Land and property taxes for municipal finance. Londres: International Growth Center, Cities that work. Disponible en: <https://www.theigc.org/wp-content/uploads/2017/08/Land-and-Property-Taxes-for-Municipal-Finance-06.07.18.pdf> (Último acceso: 15 Julio 2020).

Comby, J. (2011). Land tax. Disponible en: http://www.agter.org/bdf_docs/2011_ctf_fiche-pedag_comby_impot-foncier_en.pdf

Consejo Nacional de Política Económica y Social (Conpes). (2019). Estrategia para la implementación de la política pública de catastro multipropósito. Bogotá: Conpes. Disponible en: <https://colaboracion.dnp.gov.co/CDT/Conpes/Econ%C3%B3micos/3958.pdf>

Constitución Política de la República de Chile. 8 de agosto de 1980 (Chile).

De Cesare, C. M. (2012). Improving the Performance of the Property Tax in Latin America. Policy Focus Report. Disponible en: https://www.lincolninist.edu/sites/default/files/pubfiles/improving-performance-property-tax-latin-america-full_0.pdf

De Cesare, C. M. y Lazo, J. F. (2008). Impuestos a los patrimonios en América Latina. Serie Macroeconomía del Desarrollo, 66. Santiago de Chile: Cepal. Disponible en: <https://repositorio.cepal.org/handle/11362/5433>

Deininger, K. (2006). Acceso a la tierra, desarrollo y reducción de la pobreza. XX: BM. Disponible en: <https://documentos.bancomundial.org/es/publication/documents-reports/documentdetail>

Doss, Ch., Kovarik, Ch., Peterman, A., Quisumbing, A., y Van den Bold, M. (2015). Gender inequalities in ownership and control of land in Africa: myth and reality. Agricultural Economics, 46(3), pp. 403-434. Disponible en: 10.1111/agec.12171.

Franzsen, R. (2017). South Africa. En R. Franzsen, y W. McCluskey. Property Tax in Africa: Status, Challenges, and Prospects. Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy, 376-396.

Franzsen, R. y McCluskey, W. (2017). Property Tax in Africa: Status, Challenges, and Prospects. Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy.

Franzsen, R., McCluskey, W. y Bahl, R. (2017). Challenges, Prospects, and Recommendations. En R. Franzsen, y W. McCluskey. Property Tax in Africa: Status, Challenges, and Prospects. Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy, pp. 551-592.

Government of South Australia-Department of Treasury and Finance (s. f.). "Frequently Asked Questions-Land Tax". RevenueSA. Disponible en: <http://www.revenuesa.sa.gov.au/taxes-and-duties/land-tax/frequently-asked-questions>.

Guereña, A. (s. f.). Impuestos y límites a la tierra. Documento no publicado elaborado por encargo de Oxfam en 2012.

Guereña, A., bajo la dirección de Burgos, E. (2017). Radiografía de la desigualdad. Lo que nos dice el último censo agropecuario sobre la distribución de la tierra en Colombia. Oxfam.

Guereña, A., bajo la dirección de Burgos, E. (2016). Desterrados: tierra, poder y desigualdad en América Latina [Resumen ejecutivo]. Oxfam. Disponible en: https://oi-files-d8-prod.s3.eu-west-2.amazonaws.com/s3fs-public/file_attachments/desterrados-ejecutivo-es-29nov-web_0.pdf

Harrison, F. (ed.). (2017). Debt Death & Deadweight. The Acts of Parliament. Teddington: Land Research Trust. Disponible en: https://landresearchtrust.org/wp-content/uploads/2015/12/DebtDeathDeadweight.web_.pdf

Holcombe, R. (1999). Tax policy from a public choice perspective. En J. Slemrod (ed.). Tax Policy in the Real World, pp. 397-410. Cambridge: Cambridge University Press. Disponible en: 10.1017/CBO9780511625909.026

Itriago, D. (2014). Justicia Fiscal para Reducir la Desigualdad en Latinoamérica y el Caribe. Informe de Investigación de Oxfam, agosto. Disponible en: https://www-cdn.oxfam.org/s3fs-public/file_attachments/justicia_fiscal_para_reducir_la_desigualdad_en_latinoamerica_y_el_caribe_.pdf

Itriago, D. (2012). Tributación en Paraguay: el ostracismo de la pequeña agricultura. Informe de Investigación de Oxfam, abril. Disponible en: https://cdn2.hubspot.net/hubfs/426027/Oxfam-Website/oi-informes/INV_IO_tributacion_paraguay_peque%C3%B1a_agricultura_240512.pdf

Itriago, D. y Rodríguez, C. (2019). ¿Tienen los impuestos alguna influencia en las desigualdades entre hombres y mujeres? Informe de Investigación de Oxfam, agosto. Disponible en: <https://www.oxfam.org/es/informes/tienen-los-impuestos-alguna-influencia-en-las-desigualdades-entre-hombres-y-mujeres>

Judge, I. (2011). Bangalore gets it right on property taxes. The Financial Express. Disponible en: <https://www.financialexpress.com/archive/bangalore-gets-it-right-on-property-taxes/809970/>

Kalmanovitz, S. (2019). Impuestos a la tierra. El Espectador. Disponible en: <https://www.elespectador.com/opinion/impuestos-la-tierra-columna-895936/>

Kelly, R. (2012). Making the Property Tax Work. International Center for Public Policy Working Paper, 13-11. Disponible en: https://www.researchgate.net/publication/275345090_Making_the_Property_Tax_Work_International_Center_for_Public_Policy_Working_Paper_13-11

Kerr, S., Aitken, A., y Grimes, A. (2004). Land Taxes and Revenue Needs as Communities Grow and Decline: Evidence from New Zealand. Motu Working Paper, 04-01. Disponible en: 10.2139/ssrn.512084

Local Government Association of South Australia. (s. f.). "Council rates, LGA South Australia". Local Government Association of SA. Disponible en: <https://www.lga.sa.gov.au/sa-councils/part-of-your-everyday/council-rates>

Monkam, N. Y Moore, M. (2015). How Property Tax Would Benefit Africa. Africa Research Institute. Understanding Africa Today. Disponible en: <https://www.africaresearchinstitute.org/newsite/publications/property-tax-benefit-africa/#:~:text=Revenues%20from%20property%20taxation%20would,conditions%20and%20stimulating%20economic%20growth>

Montaña, M. (2016). Colombia. En C. De Cesare. Sistemas del impuesto predial en América Latina y el Caribe. Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy.

Moyo, S. (2014). Land Ownership Patterns and Income inequality in Southern Africa. UN. Disponible en: https://www.un.org/en/development/desa/policy/wess/wess_bg_papers/bp_wess2014_moyo.pdf

New South Wales Government-Aboriginal Affairs. (s. f.). "Rate Exemptions". ALRA, Aboriginal Affairs NSW. Disponible en: <https://www.aboriginalaffairs.nsw.gov.au/land-rights/the-aboriginal-land-rights-act-1983-alra/rate-exemptions/>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). (s. f.). OECD.Stat. [Base de datos]. Disponible en: <https://stats.oecd.org/>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) et al. (2019). Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 2019. París: OECD. Disponible en: <https://doi.org/10.1787/25666b8d-en-es>.

Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (ONUAA). (s. f.). "La valoración y la tributación. Gobernanza de la tenencia". FAO. Disponible en: <http://www.fao.org/tenure/activities/administration/la-valoracion-y-la-tributacion/es/>.

Organización de las Naciones Unidas para la Alimentación y la Agricultura (ONUAA). (2018). Guía técnica sobre la gobernanza de la tenencia. Valoración de los derechos de tenencia de la tierra. Roma: FAO. Disponible en: <http://www.fao.org/3/i8252es/i8252es.pdf>.

Orrego, C. (2016). Capítulo "Chile". En C. De Cesare. Sistemas del impuesto predial en América Latina y el Caribe. Cambridge: Lincoln Institute of Land Policy.

Ortega, J. R. (2018). La tributación de la tierra. El buen diseño del impuesto sobre la propiedad de la tierra destinada a la agricultura puede resolver parte de los conflictos sobre la propiedad. Dinero. Disponible en: <http://www.dinero.com/edicion-impresa/opinion/articulo/la-tributacion-de-la-tierra-por-juan-ricardo-ortega/255841>.

Palacios-Lopez, A., Christiaensen, L. y Kilic, T. (2017). How much of the labor in African agriculture is provided by women? Food Policy, 67, pp. 52-63. Disponible en: 10.1016/j.foodpol.2016.09.017.

Pinto, O. (2011). Implementing Local Property Tax. Land Lines, enero. Disponible en: https://www.lincolninst.edu/sites/default/files/pubfiles/1869_1182_LLA110102.pdf

Republic of Estonia-Tax and Customs Board. (2016). On land tax. Estonian Tax and Customs Board. Tax and Customs Board. Disponible en: <https://www.emta.ee/eng/business-client/excise-duties-assets-gambling/land-tax>.

Revenue New South Wales. (s. f. a). Exemptions and concessions. Revenue NSW. Disponible en: https://www.revenue.nsw.gov.au/squiz-sandbox/land-tax/exemptions-and-concessions#accordion__link-408654-1.

Revenue New South Wales. (s. f. b). Exemptions and concessions. Revenue NSW. Disponible en: <https://www.revenue.nsw.gov.au/squiz-sandbox/land-tax/exemptions-and-concessions>.

Reyes, M. (2012). La deuda pública de las entidades federativas explicada desde la perspectiva del federalismo fiscal mexicano. Disponible en: <http://www.diputados.gob.mx/sedia/sia/se/SAE-ISS-17-12.pdf>

Seery, E., Okanda, J., y Lawson, M. (2019). A tale of two continents: fighting inequality in Africa. Oxfam Briefing Paper, setiembre. Disponible en: <https://www.oxfam.org/es/node/11227>.

Servicios de Impuestos Internos (Chile) (SII). (s. f.). Guía para calcular la contribución de un bien raíz. Servicio de Impuestos Internos. Disponible en: http://www.sii.cl/destacados/reavaluo/2018/guiapasoapaso_contribuciones.html.

Servicios de Impuestos Internos (Chile) (SII). (2020). SII da inicio al Reavalúo de Bienes Raíces Agrícolas y al de Sitios no Edificados, Propiedades Abandonadas o Pozos Lastreros 2020. Disponible en: <http://www.sii.cl/noticias/2020/020120noti01aav.htm> (Último acceso: 15 Julio 2020).

Servicios de Impuestos Internos (Chile) (SII). (2018). Reavalúo de bienes raíces no agrícolas 2018. Servicios de Impuestos Internos. Disponible en: http://www.sii.cl/destacados/reavaluo/2018/estadisticas_nacionales.pdf.

Subsecretaría de Desarrollo Regional y Administrativo (Chile). (2018). Revista presupuestaria. Año 2018. Sistema Nacional de Información Municipal (Sinim). Disponible en: [http://www.sinim.gov.cl/archivos/home/597/Revista_Presupuestaria_UIM_2018_\(final\)2.pdf](http://www.sinim.gov.cl/archivos/home/597/Revista_Presupuestaria_UIM_2018_(final)2.pdf)

Tasmanian Government-State Revenue Office. (s. f.). Land Tax. State Revenue Office Tasmania. Disponible en: <https://www.sro.tas.gov.au/land-tax>.

Wihbey, J. (2017). La revolución de los drones. Lincoln Institute of Land Policy. Disponible en: <https://www.lincolninst.edu/publications/articles/la-revolucion-los-drones>.

Youngman, J. (2017). A Good Tax: Legal and Policy Issues for the Property Tax in the United States. National Tax Journal, 70(1), pp. 205-212. Disponible en: 10.17310/ntj.2017.1.09.

DOCUMENTOS EN ESTE ÁMBITO

Serie editada conjuntamente por ILC y Oxfam

INFORME DE SÍNTESIS

- **Uneven ground: land inequality at the heart of unequal societies**
Anseeuw, W. and Baldinelli, G.M.



ESTUDIOS DE CASO

- **¿Puede la concentración de la tierra ser fuente de desarrollo?**
Un análisis de las condiciones y bienestar de trabajadores agroindustriales de la provincia de Virú
Araujo Raurau, A.L.
- **Assessing and measuring the gender gap in land rights under Communal Land Associations in Karamoja**
Lakidi Achan, P.
- **Desigualdades en el acceso a la tierra y la inserción laboral de los nicaragüenses en la agricultura de Costa Rica**
Baumeister E.
- **Global financial funds, land grabs and the reproduction of inequalities: a contribution from Brazil**
Kato, K., Furtado, F., Junior, O.A. and Siviero, J.
- **How the Talaandigs regained their ancestral lands in the Kalatungan Mountain Range**
Ravanera, R., Verdijo, T.C., and Gualberto, X.M.E.
- **La agricultura bimodal en el sector sojero: desentrañando la coexistencia entre pequeños y grandes productores en el oriente de Bolivia**
Colque, G. and Mamani, M.I.
- **La tierra entre la palma y las flores. Desigualdades y recomposiciones con marcas generacionales y de género en el municipio de María La Baja en Los Montes de María y La Unión, en el Oriente Antioqueño, Colombia**
Espinosa Rincón, N. and Jaramillo Gómez, O.E.

DOCUMENTOS CONCEPTUALES

- **Gobernanza de la tierra colectiva y su contribución a la reducción de las desigualdades**
Bautista Durán, R. and Bazoberry Chali, O.
- **Assessing and measuring the gender gap**
Scalise, E.
- **Unearthing the less visible trends in land inequality**
Wegerif, M. and Anseeuw, W.

DOCUMENTOS DE DATOS

- **Global land inequality**
Bauluz, L., Govind, Y., and Novokmet, F.
- **Methodological considerations on land inequality**
Vargas, D. and Luiselli, C.

DOCUMENTOS DE SOLUCIONES

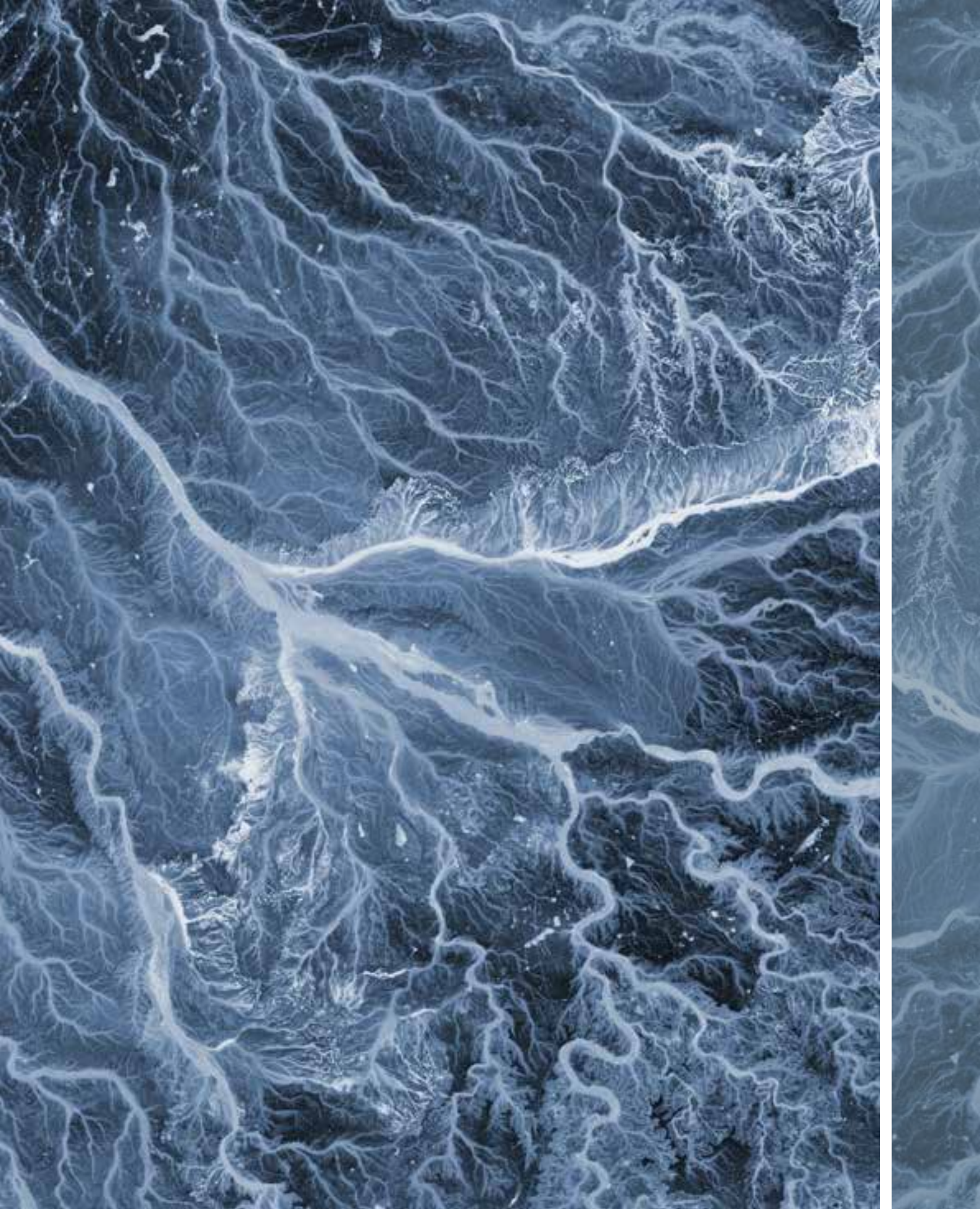
- **Acceso a la tierra en el Ecuador desde sus más recientes políticas públicas.**
Montesdoeca Chulde, D. and Ramos Bayas, M.
- **Beyond accumulation, new approaches to agricultural development in a context of natural resources pressure and climate change**
Oberlack, C., Zambrino, L.A., Truong, Q.C; Dang, B.T, Vu, X.V., Blare, T.
- **Comment rendre les investisseurs et les compagnies plus respectueuses de l'environnement et des droits de l'homme ? Etude de cas du Cameroun**
Nguiffo, S.
- **Les régulations des marchés fonciers et de l'usage de la terre: des outils pour réduire les inégalités**
Merlet, M.
- **Una oportunidad real: impuestos a la tierra**
Itriago, D.

NOTAS

La iniciativa sobre la desigualdad de la tierra

está dirigida por un grupo de referencia informal, compuesto por expertos en el ámbito de la tierra y las desigualdades más amplias. Los miembros del grupo de referencia proporcionaron orientación y conocimientos especializados a lo largo del proceso e incluyen las siguientes organizaciones:





**INTERNATIONAL
LAND COALITION
SECRETARIAT**

c/o FIDA

Via Paolo di Dono, 44 ,
00142-Roma, Italia

tel +39 06 5459 2445
fax +39 06 5459 3445

info@landcoalition.org
www.landcoalition.org