

**BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO
DEPARTAMENTO DE INTEGRACIÓN Y PROGRAMAS REGIONALES
DIVISIÓN DE INTEGRACIÓN, COMERCIO Y ASUNTOS HEMISFÉRICOS
INSTITUTO PARA LA INTEGRACIÓN DE AMÉRICA LATINA Y EL CARIBE**



**PROPUESTA DE REFORMA TRIBUTARIA PARA MEJORAR
LA COMPETITIVIDAD DE LA ECONOMÍA ARGENTINA**

**HUGO GONZÁLEZ CANO
UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES
UNIVERSIDAD ENTRE RÍOS**

ENERO 2003

CONTENIDO

RESUMEN EJECUTIVO	Error! Bookmark not defined.
I. Introducción	1
II. Diagnóstico sobre los principales problemas del sistema tributario que sirven de base a las propuestas de reforma.....	3
A. Evolución del nivel de las recaudaciones y de la presión tributaria	3
B. Evolución y problemas de la actual estructura de los ingresos tributarios	5
1. Tributos Nacionales	5
2. Impuestos provinciales y coordinación financiera entre Nación y Provincias	7
3. Resumen sobre la estructura tributaria de Argentina	8
C. Análisis y problemas de los principales impuestos que justifican las propuestas de reforma.....	10
1. Impuesto al Valor Agregado (IVA)	11
2. Impuesto a las ganancias	12
3. Impuestos internos al consumo (selectivos)	17
4. Impuesto sobre los débitos y créditos de transacciones financieras.....	18
5. Posible reemplazo del impuesto provincial a los ingresos brutos	19
6. Derechos de Exportación	22
7. Impuestos al patrimonio de las personas físicas	23
8. Situación de los incentivos o gastos tributarios	24
9. Análisis y propuestas para descentralizar el sistema impositivo a las provincias.....	25
III. Resumen de las propuestas de reforma para mejorar la competitividad.....	41
A. Efectos de las propuestas en el nivel y la estructura de las recaudaciones tributarias	41
B. Síntesis de las propuestas de reforma por tipo de impuesto.....	42
1. Impuesto al valor agregado (IVA)	42
2. Impuesto a las ganancias	43
3. Impuestos internos al consumo (selectivos)	44
4. Impuesto sobre débitos y créditos de transacciones financieras	45
5. Reemplazo del impuesto provincial a los ingresos brutos	45
6. Eliminación gradual de los derechos o retenciones a la exportación	45
7. Impuestos al patrimonio de las personas físicas y empresas	45
8. Incentivos o gastos tributarios	46
9. Propuestas de transferencia de impuestos nacionales a las provincias si se deseara descentralizar el sistema tributario	47
BIBLIOGRAFÍA.....	49

ÍNDICE DE CUADROS

Error! No table of figures entries found.

- 1) En este estudio se presenta un diagnóstico del sistema tributario argentino, con sus principales defectos y una serie de propuestas de reforma a implementar a medio y largo plazo para mejorar la competitividad del país frente a la competencia externa.
- 2) El actual sistema tributario presenta problemas de varios tipos. Por un lado, ha perdido buena parte de su capacidad de recaudación, ya que la crisis económica de 2001 y 2002 afectó severamente el nivel de recaudación efectiva. Así, el coeficiente de presión tributaria (recaudaciones efectivas como porcentaje del Pib) descendió de casi el 22% en 2000 y años anteriores al 18,4% en 2002.
- 3) Pero, además, y para tratar de paliar la crisis financiera iniciada en 2001, además de los impuestos acumulativos y distorsivos que existían anteriormente, como el impuesto provincial a los ingresos brutos, el impuesto a la ganancia mínima presunta (sobre activos de las empresas), impuestos de sellos, etc., se aplicaron en estos años nuevos impuestos que afectaron la capacidad competitiva de la producción nacional, tal como los derechos o retenciones a la exportación, el impuesto a los débitos y créditos de las transacciones financieras, etc. Finalmente, además de los efectos concentradores de renta producidos en la economía en la última década, los impuestos colaboraron poco a corregir esa situación, ya que el sistema es algo regresivo y con tendencia más bien a la proporcionalidad.
- 4) Por ello, además de la mejora de los controles administrativos para reducir la evasión, se presentan una serie de propuestas de reforma tributaria a ser aplicadas a largo plazo que permitan al mismo tiempo:
 - i) recuperar su capacidad recaudatoria;
 - ii) aumentar la capacidad competitiva de la producción doméstica, eliminando los dispositivos que la discriminan y que distorsionan la ubicación de las inversiones; y
 - iii) mejorar, en todo lo posible, la equidad horizontal y vertical de los impuestos a los efectos de favorecer la viabilidad política de la reforma, así como su sostenimiento en el tiempo.
- 5) Las propuestas de reforma buscan concentrar las recaudaciones en pocos impuestos básicos, tal como el IVA, ganancias, internos y otros selectivos, impuestos al patrimonio de las personas físicas (bienes personales, inmobiliario, etc.) y reemplazar impuestos sobre transacciones que afectan los costos de producción, tal como ingresos brutos, derechos de exportación, sellos, etc. De tal forma, el conjunto de reformas propuestas resultará en una estructura tributaria más eficiente y concentrada que la actual.
- 6) En el IVA se propone ampliar su base eliminando la mayor parte de las exenciones, que todavía son importantes y favorecen una larga lista de bienes y servicios consumidos mayormente por sectores de ingresos medios y altos, tal como varios intereses, ciertos tipos de asistencia médica privada, varios espectáculos públicos, educación privada, etc. Solo deberían mantenerse las exenciones de bienes y servicios de la canasta básica.
- 7) También deberían eliminarse los incentivos que todavía se otorgan en el IVA e impedir su otorgamiento a futuros regímenes de promoción. A medida que se amplía la base y se reduce la elevada evasión, se podría reducir la actual general del 21%.
- 8) En el IVA también se propone eliminar el régimen de "responsables no inscriptos", que coexiste con el "monotributo", que para pequeños contribuyentes reemplaza al IVA, ganancias y aportes patronales de seguridad social.
- 9) En el impuesto a las ganancias, las propuestas siguen un carril parecido, ya que se propone eliminar las múltiples exenciones que hoy existen, especialmente para ganancias de personas físicas. Se busca aumentar gradualmente el peso del impuesto personal y disminuir el de empresas o sociedades de capital. Así se propone reducir drásticamente las múltiples exenciones concedidas en el artículo 20 de

la ley de ganancias, especialmente a muchas rentas del capital, como intereses por depósitos en bancos, operaciones bursátiles, mercados de derivados financieros, etc.

- 10) En cambio y dado que se privilegia el objetivo mejora de la competitividad y considerando las reformas ocurridas en Brasil y recientemente planteadas en otros países, no resulta conveniente gravar los dividendos de sociedades anónimas en el impuesto personal. Es decir, se mantendría su actual exención.
- 11) Además, se propone aplicar en ganancias un sistema similar al utilizado en Brasil, que aplica retenciones definitivas del impuesto para una serie de rentas del capital, por ejemplo del 15% o 20% sobre intereses, ganancias bursátiles y de mercados financieros, así como sobre ciertas ganancias de capital obtenidas en bolsa, mercados financieros, etc. Así, estas operaciones solo pagaría esa retención definitiva y no se incluirían en la liquidación anual de cada personas física.
- 12) Para favorecer las inversiones de las empresas luego de la actual crisis, por algunos años y para todos los sectores económicos se podría permitir la amortización de las nuevas inversiones en un solo ejercicio.
- 13) Ampliar todo lo posible el sistema de retenciones a cuenta del impuesto a las ganancias, inclusive adoptando un nuevo sistema de autoretención mensual para las sociedades, profesionales, independientes, etc., que por ejemplo se aplicarían al 1% o 1,5% de los ingresos brutos mensuales para empresas y del 4% o 5% para los segundos.
- 14) Analizar con mucho cuidado la posible introducción de mecanismos automáticos de corrección monetaria para liquidar el impuesto a las ganancias de sociedades y personas físicas. Si bien ello sería necesario para eliminar las distorsiones que genera la inflación en la determinación y equidad de este impuesto, ello puede colaborar a realimentar la inflación. Pero, si se decide aplicarlos, deben ser mecanismos simétricos y deben abarcar tanto al impuesto societario como al de personas físicas, por ejemplo similares a los que se aplican en Chile y diferentes a los anteriormente aplicados en Argentina.
- 15) Establecer y aumentar los impuestos internos al consumo, que fueron disminuidos en 1996 y ahora solo generan casi el 60% de la recaudación que anteriormente obtenían. Así deberían aumentarse los aplicados sobre tabacos, bebidas alcohólicas, otros bienes que denotan mayor capacidad contributiva, como automotores, equipos de audio, video, etc.
- 16) El impuesto sobre créditos y débitos de transacciones financieras debe mantenerse, pero debe establecerse como régimen de retención o percepción del IVA e impuesto a las ganancias. Es decir, debe permitirse que se tome como crédito o pago a cuenta de ambos tributos y que sea totalmente acreditable contra ellos. Así contribuiría a reducir la evasión de ambos impuestos.
- 17) Para el reemplazo del impuesto a los ingresos brutos se propone aplicar un IVA provincial tipo destino compartido con el IVA nacional, o modelo del “pequeño bote” (“CVAT), similar a la propuesta realizada por Varsano para reemplazar el ICMS estadual de Brasil. Se aplicaría con una base amplia sobre todos los bienes y servicios y con tasa uniforme (alrededor del 5%) para las operaciones interestaduais para evitar las guerras fiscales. Para operaciones internas a la provincia se permitiría una pequeña variación de la alícuota general y que se aplique un impuesto en la etapa minorista para actividades especiales.
- 18) Para hacer una transición más suave del actual IB, que es más de origen a un IVA provincial de destino, lo que implica cambios en la actual distribución de la recaudación entre provincias, por cierto lapso debería aplicarse un mecanismo compensatorio en la distribución de la recaudación entre provincias.
- 19) Si se deseara aumentar gradualmente el peso del provincial para favorecer la descentralización del sistema, se podría ir reduciendo la tasa del IVA nacional al tiempo que se va aumentando el provincial.
- 20) Reducción gradual a los derechos o retenciones a la exportación hasta su eliminación, a medida que crecen los otros impuestos, a los efectos de mejorar la competitividad de la producción nacional.

- 21) Primero, aumentar y mejorar el impuesto a los bienes personales, ampliando su base y agregando un tramo adicional del 1% a la actual escala (0,50 y 0,75%) para hacerlo más progresivo. Asimismo, mejorar el control para reducir su elevada evasión, así como mejorar la valuación de los bienes, particularmente los inmuebles. Una vez mejorado, este impuesto debería ser cedido a las provincias.
- 22) Por un tiempo debe continuarse con el impuesto a la renta mínima presunta (sobre activos de las empresas) debido a su importancia recaudatoria, pero a la largo plazo debe ser eliminado para favorecer la competitividad, ya que afecta los costos de producción y desincentiva las inversiones. La posibilidad de que fuera totalmente acreditable contra el impuesto a las ganancias y se usara para controlar la evasión, lamentablemente no puede utilizarse, ya que ni Estados Unidos y ni otros países aceptan su cómputo a cuenta del impuesto a la renta que deberían pagar las empresas de ese origen que tienen filiales o empresas que operan en Argentina.
- 23) Reducir o eliminar las incentivos y tratamientos de privilegio que todavía se otorgan por leyes de promoción sectorial, regional, etc. Asimismo, mejorar el control de las inversiones promovidas por la AFIP y establecer como única autoridad de aplicación a la Secretaría de Hacienda. También deben eliminarse los Convenios sectoriales para mejorar la competitividad establecidos desde 2001.-
- 24) Iniciar el proceso de descentralización gradual del sistema tributario, transfiriendo impuestos nacionales a las provincias. Se recomienda establecer adicionales provinciales del impuesto a la renta personal, ganancias de sociedades, gravamen sobre bienes personales y transferir el impuesto a los combustibles a las provincias, en función del consumo en cada una de ellas. Se debería eliminar el impuesto de sellos provincial y otros gravámenes menores. Como solo se busca mantener la recaudación total, pero descentralizar gradualmente los tributos, a medida que se establecen los nuevos impuestos provinciales deben reducirse los respectivos impuestos nacionales, así como modificarse los porcentajes de distribución primaria entre la Nación y el conjunto de provincias establecido en el Régimen de Coparticipación de impuestos nacionales.

I. Introducción

En este informe ejecutivo se presenta un estudio técnico sobre los principales problemas del sistema tributario de Argentina, especialmente los que afectan su competitividad internacional. Basados en este diagnóstico, luego se analizan y presentan propuestas de reforma tendientes a mejorar la posición competitiva del país.

Como se comprende, se trata más de un análisis de largo plazo que de propuestas de corto plazo para solucionar los actuales problemas de financiamiento del gobierno central y de las provincias. Y es que para mejorar la capacidad financiera del gobierno, además de otras normas distorsivas anteriores como el impuesto provincial sobre los ingresos brutos, en 2001 y 2002 se aprobaron ciertas normas tributarias que solo pueden emplearse para emergencias de corto plazo, ya que precisamente afectaron la capacidad competitiva del país, como fueron la aplicación de retenciones a las exportaciones (enero 2002) y la aplicación del impuesto del 0,6% sobre créditos y débitos bancarios introducido en marzo de 2001, con efectos acumulativos, que se agravaron en febrero 2002 al eliminarse la posibilidad de compensar parte de este gravamen como crédito del impuesto al valor agregado y/o del impuesto a las ganancias.

Pero es importante aclarar que aquí no se plantea un disenso con las medidas de corto plazo adoptadas en 2001 y especialmente en 2002, sino que en este estudio se plantea más bien un análisis para una situación más normal, con otros objetivos y de más largo plazo. Dadas las graves condiciones económicas de fines de 2001 y de 2002: (i) recesión de más de tres años y caída de más del 10% del Pib en 2002 frente al año anterior, ii) el más elevado desempleo de las últimas décadas (llegó a más del 20%), iii) elevado déficit fiscal, iv) "default" de la deuda pública y privada, v) fuerte devaluación del peso (250% respecto a 2001), vi) congelamiento de los depósitos bancarios ("corralito"), vii) desaparición casi total del financiamiento bancario, viii) ruptura de los contratos, etc., no cabe duda que el primer objetivo a cumplir por los impuestos debía ser de tipo financiero o recaudatorio para tratar de ayudar (junto con una contracción fuerte del gasto público) a sanear las finanzas públicas. Es decir, se produjo la más grave crisis económica y social de los últimos sesenta años.

Los mismos derechos o retenciones sobre las exportaciones de hasta el 20%, también se justifican a nuestro criterio como instrumento fiscal temporario frente a una devaluación que llevó la cotización del dólar de 1 peso (época de la convertibilidad en diciembre 2001) a alrededor de 3,50 pesos en diciembre 2002, a efectos de captar por el gobierno parte de las fuertes utilidades que de otro modo generaría la gran devaluación a los exportadores, así como moderar los precios internos de algunos alimentos (carne, pan, leche, etc.). Es decir, varias de las medidas para aumentar los tributos tomadas a fines de 2001 y a lo largo de 2002 pueden ser consideradas temporarias y de emergencia para hacer frente a la más grave crisis de la economía Argentina de las últimas décadas.

En definitiva, en este estudio se asume que los problemas más urgentes de la economía Argentina de hoy serán superados y que el país volverá a crecer y a avanzar hacia un panorama más normal. Ya en noviembre y diciembre de 2002 existen algunos indicadores que señalan que se alcanzó el piso de la recesión, ya que la caída del nivel de actividad se ha frenado (indicadores de actividad industrial de octubre y noviembre, recaudaciones impositivas, superávit fiscal primario del 1,4% del Pib en el segundo semestre de 2002, etc.) y que se inicia una lenta recuperación aunque todavía es débil. Así, el presupuesto del gobierno central para 2003 prevé un incremento del Pib del 3% respecto a 2002, mientras que estimaciones del sector privado lo estiman alrededor del 2%. También se han liberado parte de los depósitos bancarios congelados ("corralito") y los depósitos de particulares en el sistema bancario han vuelto a crecer a partir de setiembre 2002. Asimismo, de acuerdo con una misión del FMI que visitó el país a mediados de diciembre, parecen existir ahora mejores posibilidades para que

se concrete un acuerdo con ese organismo internacional, lo que permitirá incrementar el ambiente general de confianza. En resumen, si bien a fines de 2002 la situación económica y social sigue siendo crítica y la incertidumbre política es grande, además de los indicios favorables señalados y a diferencia de otras crisis anteriores, existen algunos aspectos novedosos que no se registraron antes y conviene destacar:

- i) mayor devaluación que en casos anteriores, pero manteniendo un elevado nivel de reservas del Banco Central, que a fines 2002 supera los u\$s 10.000 millones, ya que en el segundo semestre se recuperaron buena parte de las pérdidas en el primero;
- ii) en segundo lugar y debido a la prolongada recesión, no existe inercia inflacionaria a diferencia planes anteriores: en octubre y noviembre la inflación fue ligeramente superior a cero y lo mismo parece ocurrirá en diciembre. Atado a esto no hay presión marcada al alza de salarios, es decir, no ha existido la cultura indexatoria vinculada a la devaluación de crisis anteriores. Además, el índice de precios al consumidor que cerrará el año a alrededor de 40%, se desaceleró a lo largo del año: 30,5% en el primer semestre y menos del 9 en el segundo;
- iii) por último, 2002 arrastra cuatro años de recesión con elevado desempleo y muy bajo uso de la capacidad instalada, que puede permitir responder más fácilmente a un incremento de la demanda.

Por otro lado, existe mayor incertidumbre política que en crisis anteriores y deja más problemas pendientes para el próximo gobierno.

En consecuencia, este informe seguirá un enfoque de más largo plazo, ya que las reformas del sistema tributario de Argentina no pueden tener solo una visión de corto plazo y por ello se coloca como principal objetivo mejorar la competitividad internacional del país, al eliminar las normas que discriminan la producción doméstica y que distorsionan la ubicación de las inversiones. Es un tipo de análisis alternativo que más que lo urgente busca solucionar problemas estructurales. En este escenario, también se considerarán los posibles compromisos para la futura armonización tributaria del Mercosur, aunque todavía no se ha iniciado ese proceso, si bien está considerado en el art. 1 del tratado de Asunción.

Naturalmente, también se tendrá en cuenta la viabilidad administrativa de las propuestas, así como su factibilidad política, lo que en las presentes circunstancias implica considerar también los efectos de las propuestas en la equidad del sistema impositivo. En los últimos años, la distribución del ingreso empeoró significativamente (aumento de las diferencias, elevación de los niveles de pobreza, etc.) y las reformas impositivas de los últimos años tendieron a hacerlo más regresivo, por ejemplo, al mantener un IVA como la principal fuente recaudatoria, con una base muy extendida y con una tasa del 21%, que ahora solo se ha reducido temporalmente al 19% (por dos meses).

Si bien el objetivo principal que se seguirá en este estudio es el aumento de la competitividad, para facilitar la viabilidad política, así como su mantenimiento en el tiempo ("sustainability"), también se requiere considerar el impacto de las propuestas en la distribución del ingreso, que se ha concentrado en la última década.

II. Diagnóstico sobre los principales problemas del sistema tributario que sirven de base a las propuestas de reforma

A. Evolución del nivel de las recaudaciones y de la presión tributaria

En el cuadro 1 se observa que la presión tributaria total de Argentina (gobierno, nacional, provincias y contribuciones para la seguridad social) desde 1993 hasta 2001 se ha mantenido relativamente estable alrededor del 21% del Pib, aunque hubo descensos en 1995 y 1996, para luego recuperarse y llegar al 21,68% del Pib en 2000 y luego descender levemente en 2001 (21,14 % del Pib). Para 2002, se estima que descenderá, ya que las recaudaciones en pesos corrientes apenas crecieron en términos nominales y el Pib en valores nominales creció en mayor medida, por lo que el coeficiente de presión se estima bajará a alrededor del 18,37% del Pib. Expresado en valores corrientes (que pueden considerarse constantes hasta 2001), la recaudación total (nación, provincias y seguridad social) que era de 63.405 millones de pesos en 1998, bajó en los cuatro años siguientes, del siguiente modo:

Argentina: Recaudación bruta total (en millones de pesos corrientes)

	1998	1999	2000	2001	2002 (a)
a. Tributos nacionales	51.750	49.544	50.943	47.174	50.476
b. Tributos provinciales	11.655	11.049	10.844	9.864	10.200
c. Total general	63.405	60.893	61.788	57.038	60.676

(a) Estimación preliminar

Fuente: Secretaría de Hacienda, Dirección de Análisis Fiscal y estimación de la AFIP para 2002

Corresponde aclarar que los datos en pesos corrientes del cuadro anterior coinciden hasta 2001 en dólares de Estados Unidos y en pesos constantes (período de la ley de convertibilidad de un peso por un dólar), ya que en esos años hubo estabilidad del nivel de precios. En cambio, como se dijo antes, en 2002 se produjo una fuerte devaluación que llevó el tipo de cambio a \$3,50 por dólar, mientras que el nivel de precios minoristas ascendió hasta noviembre el 41% y los precios mayoristas ascendieron en el mismo lapso alrededor del 80%. Es decir, las recaudaciones de 2002 cayeron significativamente en términos reales, aunque no existen todavía datos oficiales que permitan estimar la evolución de los precios implícitos en el Pib, generalmente utilizados para deflacionar los datos de las recaudaciones fiscales. Algunas estimaciones privadas¹ señalan que el deflactor promedio del Pib para 2002 crecería 41%, con lo que las recaudaciones reales o en pesos constantes de 2002 llegarían a 35.518 millones, con una caída del 37,8% respecto a 2001.

Un indicador parecido es el coeficiente de presión tributaria elaborado con la estimación preliminar de la recaudación total de 2002 y el valor del Pib en precios corrientes, que sería del 18,37%, con una caída de más de dos y medio puntos porcentuales respecto del 21,14% de 2001. Esta fuerte caída de la presión tributaria total registrada en 2002, es la más alta registrada en las últimas décadas y constituye otro indicador de la grave crisis económica y de las finanzas públicas sufrida por el país en este año. Se puede inferir que esta importante caída de la presión tributaria, debido a la gran crisis económica de 2002, implicó además un aumento de la evasión.

¹ Departamento de Research del Banco Francés (BBVA), "Análisis Macroeconómico y Sectorial", N° 59, Buenos Aires, diciembre 2002.

Por otra parte, como se dijo antes, se produjo un “overshooting” cambiario, ya que con una devaluación nominal de 250% hasta diciembre, los precios crecieron mucho menos debido a la gran recesión (el Pib cayó alrededor del 20% en los últimos cuatro años), el desempleo llegó al 21,5% y cayeron los salarios reales. A octubre de este año, el IP Consumidor acumula un aumento del 40% frente a una devaluación nominal del 260%, es decir que solo hubo un “pass throuh” del 15%, un poco superior al 12,7 de Brasil en su experiencia de los primeros diez meses luego de la devaluación. Aunque no hay series actualizadas y completas del INDEC sobre salarios, se produjo una caída del salario industrial nominal del 7,3% para el primer semestre de 2002, respecto al mismo lapso de 2001. Además, los salarios nominales del sector público y las jubilaciones también se redujeron el 13%, todo lo cual está indicando una importante caída del salario real, que para el sector industrial fue estimada en casi un 50%. Pero, por otro lado, conviene recordar que, como se dijo antes, en el segundo semestre de 2002 y principalmente en el último trimestre aparecen algunos signos de recuperación del nivel actividad industrial, de las recaudaciones tributarias, una leve baja del desempleo y se estaría más cerca de un acuerdo con el FMI. Además, la recuperación de las recaudaciones de impuestos de los últimos meses han contribuido a dar un respiro a las finanzas del gobierno nacional, permitiendo que para todo el año 2002 se haya generado un superávit fiscal primario, que se estima en \$ 2.400 millones (0,7% del Pib).

Además, la recaudación total de impuestos provinciales llegaría en todo el año a alrededor de \$ 10.200 millones, lo que si bien implica un ascenso en términos nominales del 3,4%, que también mejoró mayormente en los últimos meses, pero implicaría un descenso del 39% en términos reales respecto del año anterior. El coeficiente de la presión tributaria provincial se estima que descendió del 3,89% del Pib en 2000 a 3,14% en 2002. Pero este nivel de recaudación provincial junto con un importante ajuste del gasto, permitió mejorar las finanzas en la mayoría de ellas, lo que se estima permitió reducir el déficit global provincial de \$ 6.400 millones en 2001 a cerca de \$ 2.900 millones en 2002, con lo que se cumpliría con la meta del 50% de ajuste fijado en los pactos fiscales firmados por las provincias con el gobierno nacional.

Volviendo al nivel de presión tributaria de Argentina hasta 2001, puede considerarse **moderado** si se lo compara con los países socios del Mercosur u otros de América Latina, ya que en Brasil ha crecido en los últimos años llegando al 34% del Pib en 2001, en Uruguay oscilaba hasta 2001 en el 29% y en Paraguay estaba alrededor del 10% del Pib. En estos dos países socios del MERCOSUR, la crisis de Argentina de 2002 tuvo fuerte impacto, por lo que también cayeron fuertemente las recaudaciones tributarias. La estimación del 18,4% para Argentina en 2002 responde a circunstancias extraordinarias y con los indicios existentes al final del año, muy posiblemente se recuperará en 2003 y años siguientes. En América Latina el promedio de la presión tributaria para toda la región es de alrededor del 14%, llegando en Chile al 18%, en México al 17%, en Colombia al 15 %, etc. Como es conocido, en los países desarrollados, el coeficiente de tributación es superior, ya que según datos de la OECD para 1997 varía del 30 al 51% del Pib, siendo el promedio para todos los países de la OECD del 37,2%. Así, en España es del 34%, en Reino Unido del 35%, en Italia del 44%, en Portugal del 34%, en Francia del 45%, en Estados Unidos del 30%, en Grecia del 34%, etc.

Finalmente, según declaraciones del Subsecretario de Ingresos Públicos, basadas en las estimaciones del Presupuesto Nacional presentado al Congreso para 2003, que prevé un aumento del 3% del Pib, la presión tributaria del gobierno central todavía seguiría bajando, ya que se ha estimado en el 15,03% del Pib².

² Artículo publicado en diario La Nación del 20diciembre 2002.

B. Evolución y problemas de la actual estructura de los ingresos tributarios

1. Tributos Nacionales

En cuanto al peso relativo de las recaudaciones por tipo de tributo, se mantienen en general las tendencias de la largo plazo observadas en la última década, aunque en 2002 se produjeron algunos cambios generados por la gran crisis económica de ese año, tal como la introducción del impuesto sobre los débitos y créditos bancarios en 2001 y los derechos o retenciones sobre las exportaciones en marzo de 2002, luego de la devaluación iniciada en enero de ese año. Tal como se aprecia en el cuadro 2, siguen predominando los impuestos al consumo (IVA, internos, combustibles, ingresos brutos provinciales, etc.) que representan en los últimos años poco menos de la mitad de la recaudación total (48% en 2001 y 46% en 2002), mientras que aparecen en segundo lugar, pero bastante alejados, los impuestos que gravan factores de la producción, como el impuesto sobre la renta, ganancia mínima presunta, etc., con alrededor de el 19% de la recaudación total de 2001. Además, es importante aclarar que dos terceras partes de la recaudación del impuesto a las ganancias proviene de las empresas o “sociedades de capital” (sociedades anónimas, en comandita por acciones y SRL) y solo alrededor de un tercio de las personas físicas.

El tercer lugar aparecen los aportes y contribuciones de seguridad social, que luego de la importante reforma de 1994, que convirtió al sistema público de reparto en un sistema mixto (una parte privada de capitalización y otra pública o de reparto), significó una rebaja importante de los aportes al sistema público, ya que la mayoría de los empleados menores de 44 años optaron por el sistema privado administrado por las AFJP (Administradoras privadas de fondos de jubilaciones y pensiones). Además, el aumento de la desocupación y del empleo en negro (evasión) marcharon en el mismo sentido, todo lo cual resultó en una baja absoluta y relativa de la recaudación de estos aportes y contribuciones. En valores absolutos, bajaron de \$ 13.909 millones en 1994 (25% del total recaudado) a \$ 8.825 millones en 2001 (15% del total).

Los impuestos sobre el comercio exterior (derecho sobre importaciones y exportaciones) ocupan el cuarto lugar, y por varias causas, han visto reducirse sus recaudaciones desde 1990 hasta 2001, año en que apenas generaron el 3% de los ingresos tributarios totales. Pero por la fuerte devaluación ocurrida desde el 14 de enero de 2002 (250%), en marzo 2002 restablecieron los derechos o retenciones sobre la mayor parte de las exportaciones (van del 3,5 al 20% del valor FOB), con un aporte importante en las recaudaciones de este año (más de \$ 5.200 millones de pesos o alrededor del 9% del total recaudado en 2002).

Desde 1992 hasta 2001, estas recaudaciones sobre el comercio exterior cayeron significativamente porque por un lado se eliminaron las retenciones e impuestos a la exportación y por el otro bajaron significativamente los impuestos y derechos de importación debido a: i) el proceso de apertura económica unilateral llevado a cabo en esos años y ii) la aplicación del acuerdo comercial del Mercosur, que aumentó significativamente el comercio sin aranceles con Brasil y los demás países miembros. Como consecuencia, en ese lapso prácticamente desaparecieron los derechos de exportación y los gravámenes a importaciones entre 1994 y 2001 bajaron su rendimiento de \$ 2.873 millones en el primer año a \$ 1.575 millones en 2001 (solo 2,8% del total recaudado).

La reposición generalizada de las retenciones a la exportación a partir de la devaluación de principios de 2002, tuvo un impacto fiscal importante y se constituyó –como se dijo antes- en un factor decisivo para las finanzas del gobierno, ya que su recaudación supera los \$ 5.200

millones para todo el año, representando alrededor del 10% del total recaudado por el gobierno central. Estos derechos de exportación se justifican claramente como herramienta de emergencia y corto plazo, debido: i) al “overshooting” devaluatorio, ii) los grandes beneficios que se generarían para los exportadores, iii) controlar el incremento de los precios internos de ciertos rubros de exportación; iv) la caída de las otras recaudaciones y en general por la difícil situación financiera del gobierno en 2002. Pero, a medida que se supera la actual crisis, deberían ser reemplazadas a medio y largo plazo (de manera gradual) por otros tributos más eficientes que no desalienten la producción y las exportaciones, como ocurre con las retenciones.

Además, desde 2001 se aplica el impuesto del 0,6% a los débitos y créditos en cuentas corrientes bancarias, impuesto a las transacciones que ha generado una importante recaudación en esos dos años: \$ 2.933 en 2001 y alrededor de \$ 5.000 millones en 2002, lo que representa el 10% del total recaudado por el gobierno central en este año. Originariamente, este gravamen se programó para aplicarlo como crédito contra los pagos del IVA y del impuesto a las ganancias, pero luego por la crisis de fines del 2001 se dejó de admitir su deducción como crédito de aquellos dos tributos.

Como se dijo arriba, dos tributos extraordinarios (retenciones a la exportación y sobre débitos y créditos bancarios), apuntalaron y explican en gran medida el comportamiento fiscal de 2002, ya que juntos generaron más de \$ 10.000 millones, o sea alrededor del 20% de la recaudación total del gobierno central.

Los tributos sobre la propiedad (inmobiliario, bienes personales, ganancia mínima presunta o activos de empresas, sobre automotores, etc.) ocupan el quinto lugar y apenas representan entre el 2 y 3% del total recaudado.

Tal como se nota en los cuadros 1 y 2, las recaudaciones totales comprenden tributos nacionales y los provinciales recaudados por las 24 jurisdicciones (Ciudad Autónoma de Buenos Aires y 23 provincias). Entre los tributos nacionales se encuentran los administrados por :

- 1) la **AFIP** (Administración Federal de Ingresos Públicos), que a su vez comprenden: a) los recaudados por la DGI (impuestos internos, tal como el IVA, ganancias, internos, combustibles, energía eléctrica, ganancia mínima presunta, bienes personales, créditos y débitos en cuenta corriente, etc.) y b) por la Aduana (derechos de exportación, de importación y tasa de estadística); y
- 2) el **Sistema de Seguridad Social**, que básicamente comprende los aportes personales de los trabajadores y las contribuciones patronales a cargo de las empresas y es administrado de manera conjunta por la AFIP (se encarga de la recaudación y control de los aportes y contribuciones) y la ANSESS (Administración de la Seguridad Social), que se encarga de la liquidación y pago de las jubilaciones, pensiones y subsidios por desempleo y otros de tipo social.

En los cuadros 5a y 5b se halla la recaudación detallada de 2001 y 2002 hasta noviembre, por cada uno de los impuestos y contribuciones nacionales vigentes a fines de este año.

2. Impuestos provinciales y coordinación financiera entre Nación y Provincias

Por su parte, los impuestos provinciales legislados de acuerdo con la Constitución Nacional en un esquema federal, comprenden básicamente cuatro gravámenes o recursos propios: ingresos brutos, inmobiliario, automotores e impuesto de sellos. En los cuadros 3 y 4 se presentan las recaudaciones de los impuestos provinciales de los últimos años. Allí se nota que del total de impuestos provinciales más de la mitad corresponde al impuesto sobre los ingresos brutos, que es un impuesto al consumo de tipo cascada, mientras que los otros tres gravámenes (inmobiliario, automotores y sellos) tienen una importancia recaudatoria mucho menor. Ingresos brutos siempre representó más de la mitad de la recaudación total de impuestos provinciales (55% en 2001 y 58% en 2002). Además, solo cinco jurisdicciones (Ciudad de Buenos y las provincias de Buenos Aires, Córdoba, Santa Fe y Mendoza) generan más del 55% del total obtenido por este gravamen en todo el país, mientras que el 45% restante se recauda en las restantes 19 provincias, lo que indica: i) la concentración económica del país y ii) el diferente interés en controlar adecuadamente el impuesto.

A estos recursos propios de las provincias se le agregan las transferencias que reciben del gobierno central, principalmente por el Régimen de Coparticipación de impuestos nacionales y otras transferencias de menor volumen regidas por regímenes especiales, tal como los aportes del tesoro nacional o ATNs, el Fondo Nacional para la Vivienda (Fonavi), la distribución del impuesto a los combustibles líquidos y gas natural, etc. Pero para el conjunto de las 24 jurisdicciones y desde hace muchos años, la mayor parte de sus ingresos corrientes provienen de las transferencias del gobierno central, ya que la recaudación por los impuestos propios apenas llega en los últimos años al 40% del total de los ingresos corrientes. En realidad, en las cinco jurisdicciones arriba indicadas (Ciudad de Buenos Aires y las provincias de Buenos Aires, Córdoba, Santa Fe y Mendoza), los impuestos provinciales financian la mayor parte del gasto de estas jurisdicciones. En cambio, en la mayoría de las provincias el grueso de su gasto es financiado con las transferencias del gobierno central. Así, en los casos extremos de Formosa, La Rioja, Santiago del Estero y Catamarca solo se cubre con recursos propios no más del 20% del total de sus gastos.

Es decir, que tal como se vio en los cuadros 1 y 2, la recaudación fiscal de Argentina se halla muy centralizada al nivel del gobierno central, ya que la Nación recauda más del 82% del total tributario y las provincias apenas obtienen el 17% del total, según datos del período 1997 a 2002. Y el 54% de la recaudación de impuestos nacionales es transferido a las provincias mediante el Régimen de Coparticipación Federal.

Como en las últimas dos décadas hubo una correcta política de descentralización del gasto público a las provincias mediante la transferencia a estas de los servicios directos (prestaciones de salud, educación primaria y secundaria, servicios de agua potable y alcantarillado, etc.), pero no se transfirieron facultades tributarias a las provincias, la creciente brecha entre gastos e ingresos al nivel provincial se cubre con las transferencias por el Régimen de Coparticipación Federal. Es decir, que se ha quebrado el principio de correspondencia entre gastos e ingresos al nivel provincial, ya que al revés de lo que ocurre en Brasil, el conjunto de Provincias financia mayormente sus gastos con las transferencias que reciben del gobierno central. Mientras en Brasil las transferencias del gobierno central representan alrededor del 2% del Pib, en Argentina llegan al 8% del Pib. En porcentajes de los respectivos Pib, los estados y municipios de Brasil y las provincias Argentina gastan un porcentaje parecido: alrededor del 12% en los últimos años. Mientras en Brasil recaudan cerca del 10% del Pib con recursos propios, en Argentina solo recaudan el 3,5% del Pib. Por ello, mientras en Argentina la transferencia del gobierno central a las provincias representa más del

8% del Pib, en Brasil apenas supera el 2% del Pib. Es decir, que desde el punto de vista fiscal, existe mayor federalismo y descentralización tributaria en Brasil que en Argentina.

3. Resumen sobre la estructura tributaria de Argentina

En síntesis, la estructura tributaria de Argentina se halla muy concentrada en los impuestos al consumo (generales y selectivos) o sobre bienes finales y también sobre bienes intermedios (usos) y una menor ponderación de los impuestos sobre factores de la producción, y en este caso, se concentran sobre las rentas del trabajo frente al menor peso relativo de los ingresos del capital. Esta fuerte concentración de los recursos tributarios en la imposición al consumo y la producción y en otras cargas fácilmente trasladables a los costos, por lo menos en el corto plazo, como los aportes patronales de seguridad social, le ha dado un fuerte sesgo de regresividad al sistema. Si bien en los últimos años ha crecido la recaudación del impuesto a las ganancias (en 2001 llega al 3,74% del Pib, aunque luego baja en 2002 al 2,80% del Pib), se apoya básicamente en el impuesto sobre las sociedades de capital que representa alrededor de dos tercios del total, mientras que el impuesto personal solo genera un tercio del total del impuesto a las ganancias. Por su parte, el impuesto sobre los bienes personales, que tiene un mínimo exento de \$ 102.300 anuales y aplica una escala ligeramente progresiva y ayudaría a mejorar la equidad vertical del sistema, nunca ha tenido una recaudación importante, entre otras causas, porque existe una evasión elevada, ya que apenas genera entre el 0,20 y el 0,30% del Pib.

El otro componente importante de la tributación directa son los impuestos que gravan la mano de obra (aportes y contribuciones para la seguridad social), que aunque han disminuido su importancia recaudatoria desde la reforma de 1994, todavía representan en 2001 el 3,27 % del Pib, siendo este el segundo año en que su recaudación es superada por el impuesto a las ganancias (2000 fue el primero). La caída en términos reales de la recaudación de 2002 también afecta a estos impuestos sobre la mano de obra, ya que apenas llegaron este año al 2,5 % del Pib. La suma del impuesto a las ganancias y de los aportes y contribuciones para la seguridad social constituye el grueso de la tributación directa (más del 80%), pero su deficiente estructura al estar más apoyado sobre el factor trabajo que sobre el capital, resulta en una distribución regresiva de la carga tributaria, además de afectar la neutralidad en el tratamiento de ambos factores de la producción.

A su vez, los impuestos patrimoniales, que podrían colaborar a mejorar la equidad del sistema, son poco significativos por su recaudación (menos del 1,5% del Pib en 2001) y comprenden: i) los nacionales, como el impuesto a la ganancia mínima presunta de las empresas, que en realidad es un tributo a los activos empresariales, y el impuesto a los bienes personales y ii) los provinciales, tal como el impuesto inmobiliario urbano y rural y el aplicado sobre automotores (patentes o de placas).

Por otra parte, se observa especialmente en 2002 un fuerte y creciente peso relativo de impuestos establecidos básicamente por una finalidad recaudatoria, justificada ante la grave situación de las finanzas públicas, pero que tienen efectos económicos distorsivos y afectan la eficiencia del sistema económico, tal como ocurre con el viejo impuesto provincial sobre los ingresos brutos, los nuevos impuestos sobre débitos y créditos bancarios y las retenciones a la exportación establecidas en 2002. Como se dijo arriba, estos dos nuevos impuestos han generado en 2002 alrededor del 20% de la recaudación total del gobierno central y del 3% del Pib. Esta situación, que solo se justifica en el corto plazo, ha perjudicado la capacidad competitiva de la producción nacional, por lo que debe modificarse a medio y largo plazo,

mediante un esquema de reforma gradual y ordenado que permita reemplazar esos tributos con otros más neutrales que no afecten los incentivos a la producción y permitan mejorar la competitividad internacional.

Como se dijo antes, los tributos indirectos, que ocupan el primer lugar recaudatorio, están constituidos por: 1) el IVA (el más importante), 2) ingresos brutos provincial, 3) los impuestos internos nacionales, 4) los aplicados sobre combustibles líquidos y gas natural, 5) sobre la energía eléctrica y 6) otros gravámenes menores. Es decir, se aplican dos impuestos al consumo de tipo general (IVA e ingresos brutos) y varios gravámenes al consumo de tipo selectivo.

El IVA mantuvo su rendimiento entre 1993 y 2000 alrededor del 6,5 al 7% del Pib, pero ya en 2001 cae al 5,69% y en 2002 al 4,7% el Pib, pese a que en los últimos años las reformas de este tributo tendieron a ampliar su base de imposición en un proceso gradual de eliminación y reducción de exenciones. A ello contribuyó sin duda la aguda crisis económica de 2002, ya que ante la caída de ventas y la falta de financiamiento bancario, las empresas han disminuido sus niveles de cumplimiento, con el consiguiente aumento de la evasión.

El segundo lugar en este grupo lo ocupa el impuesto provincial a los ingresos brutos, que es un gravamen plurifásico y acumulativo (tipo cascada), ya que se aplica sobre la facturación total y que constituye la principal fuente de recursos propios de las provincias. Este gravamen ha crecido en los últimos años y generó alrededor del 2,2% del Pib hasta 2000, para luego descender a alrededor de 1,8% del Pib en 2002, que era el nivel anterior vigente a principios de los noventa.

Es decir, este gravamen creció su rendimiento real en la década del noventa para luego caer en 2001 y principalmente en 2002. Debe destacarse que por su forma acumulativa o de impuesto en cascada, constituye un claro desincentivo a la producción nacional, ya que aunque se eximen las exportaciones, el tributo pagado en las etapas anteriores se incorpora al costo de los bienes exportados, afectando la capacidad competitiva de la producción nacional. Además, las normas de la OMC no permiten devolver estos tipos de impuesto en las exportaciones, siendo en los hechos no reembolsables debido a la imposibilidad de calcular con exactitud la carga tributaria cuando el bien llega a la Aduana para su exportación. En Argentina y otros países para compensar los mayores costos de las exportaciones derivados de este y otros gravámenes acumulativos, tienden a aplicarse en general reembolsos a las exportaciones manufacturadas, que además tratan de cubrir otros impuestos que afectan los costos de las exportaciones (sobre combustibles, electricidad y otros insumos).

Debe recordarse que las normas de la OMC no permiten devolver impuestos directos a las exportaciones, pero permiten devolver los impuestos indirectos aplicados sobre bienes exportados, siempre que se pueda determinar con exactitud la carga impositiva al momento de la exportación. Por este motivo y por ser impuestos más neutrales y de gran poder recaudatorio, ya no se aplican impuestos generales al consumo tipo cascada, que fueron reemplazados por gravámenes tipo IVA (impuesto plurifásico no acumulativo aplicado con la técnica de deducción sobre base financiera o de débito menos crédito fiscal, que hoy rige en más de 115 países), aunque naturalmente existen diferencias estructurales importantes. Solo en tres países (Estados Unidos, Canadá y Australia recientemente) hoy se aplica la otra forma neutral de imposición general al consumo: el tributo aplicado a las ventas al nivel minorista.

Por último, los varios impuestos selectivos al consumo han tenido un comportamiento diferente. Los impuestos internos unificados (selectivo más importante) vieron caer su recaudación real

desde el 1% del Pib en 1993 y años anteriores al 0,65% del Pib en 2001 y al 0,52% del Pib en 2002, debido a: i) varias reformas realizadas en 1995 y 1996 que redujeron su carga apoyándose en el logro de una mayor neutralidad asignativa y ii) en 2002 por la crisis de ese año. En los años ochenta y hasta mediados de los noventa, estos impuestos generaban alrededor del 1% del Pib, pero luego las reformas legales redujeron su rendimiento. Así, se bajaron los aplicados sobre bebidas alcohólicas (vinos, cerveza, licores, gaseosas, etc.) y sobre bienes que denotan mayor capacidad contributiva como automóviles, motos, yates, equipos de audio, video, etc., al revés de lo observado en otros países industrializados y en vías de desarrollo, donde estos impuestos constituyen un porcentaje mayor al 1% del Pib (en Brasil 1,80% del Pib y en Chile 2% del Pib). En 1999 se realizaron algunas reformas reponiendo parcialmente estos impuestos, pero fueron parciales y posteriormente varias fueron derogadas.

En definitiva, se considera que los impuestos internos sufrieron una pérdida de recaudación que puede ser recuperada para darle mayor progresividad a la imposición al consumo, cobrar por la generación de externalidades y en definitiva y como ocurre en otros países, para lograr un sistema tributario más equilibrado.

En cambio, los impuestos sobre combustibles líquidos y gas natural han visto crecer su recaudación desde el 0,70% del Pib en 1995 al 1,7% del Pib en 2001, debido a reformas realizadas a mediados de 1996 para mejorar las finanzas del gobierno central. Debido a la crisis de 2002 y principalmente por la fuerte reducción en el consumo de gasolina por el menor uso de automóviles, la recaudación de estos gravámenes se redujo en este año al 1,34% del Pib.

C. Análisis y problemas de los principales impuestos que justifican las propuestas de reforma

En este capítulo, que sirve de base a las propuestas de reforma, se hará un análisis más detallado de cada uno de los impuestos que se consideran deben constituir la columna vertebral del nuevo sistema tributario a proponer para mejorar la competitividad de la producción nacional, tal como el IVA, el impuesto a las ganancias, internos, etc. Además, se estudiarán brevemente algunos impuestos que generan distorsiones y deben eliminarse a largo plazo, como las retenciones a la exportación y otros que deben mantenerse por su facilidad administrativa, pero deben coordinarse y colocarse como anticipos o retenciones del IVA y ganancias, tal como el aplicado sobre los débitos y créditos bancarios.

Asimismo, dentro de los problemas del federalismo fiscal se analizará brevemente la situación del impuesto provincial sobre los ingresos brutos y las posibles alternativas de reemplazo por un gravamen a las ventas más neutral. En esta sección también se comentarán alternativas para descentralizar y transferir a las provincias algunos impuestos que hoy son nacionales, como una forma de obtener un esquema de coordinación financiera a distintos niveles de gobierno más balanceado y menos centralizado y perverso que el actual.

Aquí también se harán algunas breves comparaciones con impuestos similares de países socios del Mercosur, en particular de Brasil y Chile, para detectar asimetrías y facilitar su futura armonización. Para un análisis comparativo actualizado de la tributación en los países del Mercosur y su posible armonización futura, puede verse el trabajo realizado para el BID por el autor en 2001³.

³ González Cano, Hugo: "Informe sobre la situación actual de la tributación en los países miembros del MERCOSUR (Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay)", BID, Washington D.C., marzo de 2001.

Finalmente se hará una breve referencia a algunos impuestos patrimoniales y a los incentivos tributarios.

1. Impuesto al Valor Agregado (IVA)

En los últimos años se ha expandido la base de imposición y se elevó la alícuota general del 18 al 21%, al mismo tiempo que se aplicaron mecanismos de retención y percepción del impuesto. En noviembre de 2002, por un período muy corto (desde el 18 noviembre 2002 al 17 enero 2003) y para incentivar la alicaída demanda, la tasa general del IVA se redujo al 19%. Como resultado, la recaudación desde 1993 hasta 2000 se mantuvo en alrededor del 6,70% del Pib. Sin embargo, el hecho de que pese a las reformas citadas la recaudación en ese lapso se haya mantenido estable desde 1996 tanto en valores como en porcentajes del Pib, sugiere que la evasión no se había reducido y se mantenía elevada. Esta hipótesis se fortalece al observar los datos de 2001 y más fuertemente en 2002, ya que en el primer año su rendimiento bajó al 5,69% del Pib y en 2002 al 4,7% del Pib. Es decir, que en estos dos años de fuerte crisis económica y financiera, la evasión muy posiblemente ha aumentado.

Es que pese a que se amplió la base del IVA y se eliminaron exenciones, todavía siguen siendo numerosas, ya que comprenden una larga lista citada en el art. 7 de la ley del IVA. Así, siguen exentos la venta de libros, diarios y revistas, la educación privada, los servicios médicos y de otro tipo prestados por las obras sociales reconocidas, los servicios funerarios, los espectáculos de carácter artístico, teatral, cinematográfico y deportivos, así como los servicios de taxímetros y remises, la locación de inmuebles, etc. Es decir, todavía existen varias exenciones del IVA, especialmente en servicios, que se podrían eliminar contribuyendo a ampliar la base, lo que permitiría rebajar la alícuota general y contribuiría a mejorar la neutralidad del tributo. Así por ejemplo, la base del IVA de Argentina sigue siendo más estrecha que la del IVA de Chile. En este último país, con una tasa general del 18%, se obtiene una recaudación neta que llega al 9% del Pib, mientras que en Argentina, con una alícuota general del 21%, no se llegaba a obtener el 7% del Pib. Además de la diferente amplitud de la base, la diferencia también puede deberse a distintos niveles de evasión.

Alternativamente y si se deseara atenuar la regresividad del IVA, la amplitud de la base podría permitir aplicar una tasa menor a bienes esenciales o de la canasta familiar.

En el cuadro 9 se observa que más del 22% de la recaudación total del IVA se obtiene en la Aduana por importaciones: en 1999 llegó al 28% del total del IVA mientras que en 2001 bajó al 22,4% del total recaudado. En 2001, las retenciones generaron el 35% y los pagos directos a la DGI obtuvieron el 42,5% del IVA.

Por otra parte, un aspecto que siempre ha originado quejas es la demora en la devolución del IVA a los exportadores que tienen saldo a su favor, aunque algo se mejoró en los últimos años. Es que en el IVA de Argentina solo existen dos métodos de devolución de los saldos a favor de las empresas exportadores: a) un sistema de devolución ordinario y de trámite más prolongado y b) un sistema de devolución anticipada o rápida a los exportadores. Pero siempre por razones financieras, ha habido atrasos con el consiguiente costo financiero para los exportadores y el impacto negativo al quebrar la neutralidad del impuesto sobre el comercio exterior.

En el segundo semestre de 2002 se dictó una nueva norma (Resolución General 1351), que establece un nuevo régimen de devolución a los exportadores y desaparecen los previamente vigentes (el ordinario y el anticipado), con sus plazos diferentes, garantías diversas, etc., que

son reemplazados por un régimen único y general para formular las solicitudes de recupero, de trámite más breve y más ágil. Este nuevo sistema general ha sido concebido con una fiscalización “ex post” respecto del pago cuyo recupero se solicita o de la autorización de la respectiva transferencia. La nueva norma establece, junto con otros requisitos, un plazo de no más de veinte días hábiles administrativos para proceder el reembolso, recupero o autorizar la transferencia del saldo de IVA a un tercero.

Además, no existe un sistema general de devolución para empresas que tienen saldo a favor por períodos prolongados por otros motivos que no sean la exportación, por ejemplo por la realización de nuevas inversiones en bienes de capital (salvo el caso de la minería de exportación y un sistema especial de financiamiento del IVA por nuevas inversiones), la acumulación de stocks, etc. Estos mecanismos que permiten recuperar saldos a favor reiterados en varios períodos fiscales se aplican, por ejemplo, en los países de la Unión Europea y en Chile.

2. Impuesto a las ganancias

Hoy el impuesto a las ganancias se ha constituido en la segunda fuente de recaudación del gobierno central (3,75% del Pib en 2001), pero la mayor parte de su rendimiento (dos tercios) proviene de las empresas y solo un tercio de las personas físicas, aunque en el cuadro 6 no surge claro debido a que la mayor parte de retenciones corresponde a las empresas. Es decir, su aporte a la progresividad del sistema se debilita por el gran peso de la recaudación de las empresas. Pero, de todas maneras, es destacable el incremento que ha tenido su recaudación en los últimos años, aunque por la crisis de 2002 su recaudación cayó en este año al 2,72% del Pib. Las reformas realizadas en los últimos años fortificaron este tributo, tal como se nota en el cuadro 1, a pesar de la caída de 2002, que puede considerarse extraordinaria por las especiales circunstancias de este año. Ya la recaudación mensual del gravamen muestra claros signos de crecimiento y, por ejemplo, la correspondiente a diciembre 2002 creció 46% frente al mismo mes de 2001, mientras que el índice de costo de vida (IPC) creció 41% en el mismo lapso. Es decir, en diciembre 2002 creció en términos reales.

Un serio defecto del actual impuesto a las ganancias es la gran extensión de sus exenciones, aunque últimamente se restringieron. Pero siguen sin estar gravados una serie de rentas del capital, tal como los intereses por depósitos a plazo fijo en instituciones bancarias, los dividendos de acciones, las ganancias de capital obtenidas por personas físicas y también las derivadas de la compraventa de acciones y otros activos financieros. Este tratamiento es bastante diferente, por ejemplo, del vigente en Brasil y Chile.

Naturalmente, la actual coyuntura de crisis económica no parece buen momento para eliminar algunas de estas exenciones, pero a largo plazo y como criterio general deberían ser eliminadas para no diferenciar tanto el tratamiento a las rentas del capital respecto de las provenientes del trabajo. Así, el artículo 20 que trata las exenciones del impuesto a las ganancias, ha agotado las letras del abecedario para detallar las que se exceptúan del impuesto.

Por supuesto que algunas de estas exenciones están justificadas por favorecer a entidades de bien público o sin fines de lucro, pero otras que benefician operaciones financieras deberían ser cuidadosamente evaluadas, ya que sería conveniente eliminarlas para ampliar la base del gravamen, mejorando su equidad horizontal y vertical. En caso contrario, si se mantiene el elevado y actual nivel de exenciones a ciertas rentas del capital mientras se acentúa la

tributación sobre las rentas del trabajo dependiente, por ejemplo mediante la disminución de las deducciones personales y la elevada evasión de las rentas de profesionales, otros independientes y otras rentas del capital, tal como ya ocurre en otros países, se terminará aplicando en la realidad un impuesto sobre la renta degradado, ya que se hallaría muy concentrado en las rentas del trabajo.

En relación al tratamiento de los dividendos, hoy se hallan desgravados del impuesto personal, eliminando totalmente la doble imposición económica de las rentas de origen empresario, lo que si bien favorece este tipo de rentas, por otro lado, afecta la equidad horizontal y vertical del impuesto. El actual esquema es similar al aplicado en Brasil y al propuesto para la reforma del impuesto a la renta de Estados Unidos por la administración del Presidente Bush, así como al que se propone en algunos países de la Unión Europea, lo que indica que es adecuado para no afectar la competitividad de la producción nacional.

Alternativamente, si se deseara mejorar la equidad del tributo se podría aplicar el mecanismo del impuesto a la renta de Chile, que también evita totalmente la doble imposición económica, pero mejora la equidad del impuesto. Para ello, la tasa del impuesto societario solo llega al 15%, pero los accionistas deben incorporar en su declaración jurada individual los dividendos percibidos, así como una parcela del impuesto pagado por la sociedad para la aplicación de la escala individual. Además, a los accionistas se les concede en el impuesto individual un crédito con acrecentamiento (por igual monto) por el impuesto pagado por la sociedad. De esta forma se evita totalmente la doble imposición económica, pero se considera mejor la equidad del impuesto. Este esquema de integración de los dividendos con acrecentamiento fue propuesto para Argentina en el trabajo de Gaggero y Gómez Sabaini⁴.

Dado que este informe privilegia como objetivo de la reforma conseguir más eficiencia o mayor competitividad, resulta más adecuado mantener el actual esquema que excluye del impuesto personal los dividendos de sociedades anónimas, ya que se halla más en línea con las actuales tendencias de reforma del impuesto a la renta. Además, visto los problemas de control, sería arriesgado para la recaudación reducir el impuesto societario y obtener la mayor recaudación gravando los dividendos. Por ello, en definitiva, se considera mejor mantener el actual tratamiento de las rentas de origen empresario y la exención de los dividendos de acciones en el impuesto personal.

Pero, visto el gran peso que tiene el IVA en Argentina, su actual grado de generalización así como su elevada tasa general (21%) y la no aplicación o exención de impuestos internos aplicados sobre bienes que denotan mayor capacidad contributiva, parece clara la necesidad de reconstruir el impuesto personal a las ganancias, reduciendo a medio y largo plazo las exenciones y gravando las rentas del capital hoy exentas. Así se lograría tener una carga tributaria mejor distribuida que la actual. Como se dijo arriba, pueden servir como comparación la amplitud de la base de los impuestos sobre la renta de Brasil y Chile, ya que en el primero su recaudación supera al 6% del Pib (casi el doble que en Argentina) y en Chile llega al 4,2% del Pib. Se recuerda que Brasil tampoco grava los dividendos de acciones, pero sí grava los intereses y otros rendimientos financieros obtenidos del mercado financiero, la bolsa, las ganancias de capital, etc. Obviamente, las diferencias de recaudación también obedecen a otras múltiples causas, como la diferencia de alícuotas, niveles de evasión, etc. Pero no cabe duda que la base del impuesto a las ganancias de Argentina es más estrecha y reducida que las de los tributos aplicados en Brasil y Chile.

⁴ Gaggero, Jorge y Gómez Sabaini, Juan C.: "El sistema tributario federal: diagnóstico y propuestas", trabajo elaborado para la Fundación Gobierno y Sociedad, Buenos Aires, setiembre 1999.

En cuanto al nivel de alícuotas, se mantiene en 35% para las empresas o sociedades de capital hasta 2002 (frente al 34% aplicado en Brasil y al 30% de Uruguay y Paraguay), pero habrá una reducción temporal al 30% para ejercicios cerrados hasta el 30 de junio 2003, como compensación por no haberse aplicado ningún mecanismo de ajuste por inflación de los balances, pese a que durante 2002 el IPC creció el 41%. Pero dadas: i) las particulares condiciones de la aguda crisis fiscal de este año, ii) la injusticia que significaría para otros contribuyentes que no se beneficiarían de ese ajuste, como los asalariados, iii) los elevados niveles de pobreza y desempleo que sufre buena parte de población, iii) para evitar reintroducir mecanismos de indexación en el sistema impositivo y iv) también evitar los efectos retroalimentación de la inflación que implicaría, parece adecuada y oportuna la solución adoptada por el gobierno de no restablecer el sistema de ajuste por inflación para liquidar el impuesto sobre la renta de las empresas y en cambio disminuir temporalmente la tasa aplicada a las sociedades de capital del 35 al 30%. Este tema ha originado en 2002 una gran controversia y presiones de las empresas y los colegios profesionales de contadores para que se restableciera el mecanismo de ajuste por inflación de los balances para liquidar el impuesto sobre la renta que existió hasta 1991 o algún esquema similar que evitara gravar las ganancias nominales generadas por la inflación.

No cabe duda que la existencia de inflación introduce distorsiones en la equidad horizontal y vertical del impuesto sobre la renta, pero en las presentes circunstancias la solución adoptada por el gobierno parece la más acertada, ya que la evolución del IPC durante el transcurso de 2002 ha tendido a disminuir gradualmente. Así, en diciembre de este año el IPC solo creció 0,2% y para todo el año el incremento entre puntas ha llegado al 41%. Esta falta de mecanismos de corrección monetaria para liquidar el impuesto a las ganancias de 2002 se traducirá en una mejora de la recaudación de 2003.

Además, en los últimos años se redujeron las exenciones del impuesto societario, así como los incentivos antes concedidos a las empresas en las leyes de promoción sectorial y regional y otros beneficios que erosionaban su base. La reducción de incentivos tributarios -que se comentará más adelante- tal vez sea el progreso más significativo de este gravamen en los últimos años. Por otro lado, en 2002 se concedieron nuevos beneficios sectoriales a través de los “planes de competitividad” a favor de ciertas ramas productivas (agropecuario, bienes de capital, transportes, etc.).

Asimismo, modificaciones aplicadas en 1998 y 1999 completaron las normas para la aplicación efectiva del principio de “renta mundial” tanto para sociedades de capital constituidas en el país como personas físicas residentes. Además, desde 2000 se aplicaron normas especiales sobre “precios de transferencia” entre empresas vinculadas, adoptando el principio del “operador independiente” (“arm’s length”) o que se ajusten a prácticas normales de mercado entre empresas independientes. Otra novedad interesante para combatir la evasión y elusión es que se establecieron normas especiales para operaciones realizadas con países de baja o nula tributación (paraísos fiscales), incluidos en una lista taxativa que incluye 88 países y jurisdicciones especiales. En el cuadro 7 se presenta la información estadística de las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias de sociedades del año 2000, clasificadas por sector de actividad económica y con datos para cada una de ellas sobre resultado impositivo, ganancia neta imponible e impuesto determinado. Allí se nota que el sector minería generó el 24% del impuesto determinado, seguido por industria manufacturera (18%), servicios de transporte y comunicaciones (12% del total), etc.

En cuanto al impuesto personal a las ganancias, el principal problema (al margen de la evasión) reside, como ya se dijo, en la gran cantidad de exenciones. Además, el nivel de las deducciones personales hasta 2001 era elevado en comparación con los vigentes en Brasil y Chile, pero esta situación se corrigió a partir la devaluación ocurrida en 2002 y el consiguiente aumento de precios ocurrido a lo largo de 2002 (41% según el IPC). Así, por ejemplo, hasta el 2001 las deducciones personales para un contribuyente asalariado (rentas de cuarta categoría en relación de dependencia), casado y con dos hijos ascendía, en dólares estadounidenses, en los siguientes países:

Argentina 21.600 (2001)	Brasil 7.020	Chile 5.450
----------------------------	-----------------	----------------

Pero estos montos fueron afectados por la devaluación en Argentina en 2002, así como por modificaciones legales. Es decir, que en Argentina el monto de las deducciones personales, expresadas en dólares, se redujeron sensiblemente en 2002 y más aún para 2003 en que fueron levemente elevados en pesos. Para 2003 se fijaron en los siguientes montos para asalariados:

	Pesos
1) ganancia no imponible	4.020
2) deducción adicional	18.000
3) deducción por esposa	2.400
4) deducción por hijo	1.200

Con estos nuevos valores, el total de deducciones para un asalariado de familia tipo (casado y con dos hijos), la deducción total anual asciende a \$ 26.820, frente a los \$ 21.600 de 2001 y 2002. Este nuevo monto de \$ 26.820 para 2003 representa alrededor de u\$s 8.172, tomando el dólar a \$ 3,30. Como se aprecia, este nuevo importe se halla más en línea con los vigentes en Brasil y Chile. Por otra parte, si hubiera aumento de salarios, lo que hasta ahora prácticamente no se ha producido o ha sido muy aislado en el sector privado y menos aún en el sector público, se producirá un incremento de la recaudación del gravamen personal, ya que como se vio, las deducciones personales apenas aumentaron y los tramos de la escala de alícuotas no fueron modificados. Ahora en el impuesto personal a la renta se aplica una escala personal de siete tramos que varía del 9 al 35%, frente a los dos tramos de 15 y 27,5% aplicados en el impuesto personal a la renta de Brasil y la escala del 5 al 45% aplicado en Chile.

Además, por una reforma de fines de 1999, se dispuso limitar gradualmente las deducciones personales a medida que crece la ganancia neta de las personas físicas. De tal forma que ahora se aplica un porcentaje de disminución al monto total de deducciones personales que comienza en el 10% para rentas entre \$ 39.000 y \$ 45.000 y la disminución llega al 100% para rentas mayores a \$ 221.000. A partir de este monto no rigen las deducciones personales. Este mecanismo que se comenzó a aplicar en el ejercicio fiscal 2000 ha contribuido también a aumentar la progresividad del impuesto.

Para comprender mejor la evolución del impuesto personal a la renta, se puede observar el cuadro que incluye el procesamiento de las declaraciones juradas presentadas a la AFIP en el año fiscal 2000 (último disponible) y su comparación con los datos similares, por ejemplo, para 1997, ambos expresados en pesos que pueden tomarse como constantes. En 1997 se presentaron 628.476 declaraciones, con una ganancia neta sujeta a impuesto por \$ 12.543 millones y un impuesto determinado de \$ 1.779 millones, lo que implica una tasa media del impuesto personal del 14,18 %. En cambio, en 2000 solo se presentaron 468.646 casos con

una ganancia neta sujeta a impuesto de \$ 10.626 millones y un impuesto determinado de \$ 2.945 millones, lo que indica una tasa media del 19,25%. Es decir, que en el 2000 con un menor cantidad de casos y con una menor ganancia neta sujeta a impuesto, se obtuvo un mayor impuesto determinado (aumento del 15%) y consecuentemente una tasa media mayor (19,25%). Es decir, que en 2000 con una menor cantidad de contribuyentes (-25%) y una menor ganancia neta sujeta a impuesto (-15%) que en 1997, aumentó el impuesto determinado en 15%. Ello se debe a varias causas, pero principalmente a las modificaciones legales vigentes para 2000 que cambiaron los tramos de la escala y se aumentaron las alícuotas aplicadas en cada tramo, lo que resultó en un incremento generalizado de la presión fiscal, que al eliminar algunas exenciones, enfrentó fuerte oposición y fue calificado como “impuestazo” por los medios de prensa. Esta resistencia generalizada a la aplicación de un impuesto personal a la renta un poco más fuerte, está indicando el poco grado de aceptación de la sociedad al incremento de este tipo de gravamen.

Mientras antes la escala comenzaba con una alícuota del 6% y terminaba en el 33%, en 2000 pasó a empezar con una tasa del 9% y terminar con el 35%. Como resultado, la tasa media del impuesto personal a las ganancias subió del 14% en 1997 al 19% en 2000, aumentando no solo la recaudación sino también la progresividad del gravamen, lo que se refleja en el siguiente cuadro, que presenta la distribución porcentual del impuesto determinado por tramo de renta neta. En el mismo sentido, ha jugado la limitación del monto total por deducciones personales a medida que crece la renta, ya que a partir de una ganancia neta de \$ 221.000 dejan de operar tales deducciones.

**Impuesto a las ganancias determinado por tramo de ganancia neta sujeta a impuesto
(en % del impuesto total determinado)**

Tramo de ganancia neta sujeta a impuesto	Año 1997	Año 2000
Hasta \$ 50.000	18,2	10,6
De \$ 50.001 a \$ 100.000	25,6	28,3
De \$ 100.001 a \$ 500.000	41,5	41,3
De \$ 500.001 a \$ 2.000.000	12,3	13,5
Más de \$ 2.000.000	2,4	6,3
Total	100,0	100,0

Fuente: Elaboración propia en base a datos tomados de “Estadísticas Tributarias de la AFIP”, Buenos Aires, años 1998 y 2001.

Se nota que la distribución por tramos del impuesto a las ganancias de personas físicas determinado resulta más progresiva en 2000 (último dato disponible) que en 1997, ya que: i) una menor proporción del gravamen es aportado por los perceptores de bajas rentas, ii) es similar en el tramo medio (de \$100.000 a \$ 500.000) y iii) aumenta en 2000 la proporción del tributo correspondiente a los dos tramos de mayor nivel de ingreso.

En términos generales y para mejorar la competitividad de las empresas y la equidad del sistema, debería acentuarse gradualmente la tributación personal a las ganancias y reducirse el peso del impuesto societario. Para ello, es fundamental disminuir las actuales exenciones arriba comentadas, especialmente las del art. 20, así como aplicar mecanismos de control que ayuden a reducir la evasión del impuesto personal, tal como la ampliación y extensión del sistema de retenciones en la fuente como un control más eficiente de los agentes de retención. En el campo de las retenciones a cuenta, además del actual esquema de anticipos y retenciones vigentes, podría aplicarse un esquema de autoretenición mensual a ser aplicado

por las empresas y las personas físicas independientes que obtienen rentas del capital, por ejemplo del 1% sobre los ingresos brutos del mes anterior.

Asimismo, se podría aplicar de manera similar a Brasil una retención definitiva sobre algunas rentas financieras y ganancias de capital obtenidas por las personas físicas, con promediación en el tiempo y con una tasa de alrededor del 15 para las originadas en la venta de acciones u otros títulos valores, así como en la venta de inmuebles con costo actualizado, como antes existía en el impuesto a las ganancias eventuales. Esta retención definitiva también podría ir extendiéndose gradualmente a otras rentas del capital, como intereses, operaciones con derivados financieros, ganancias de cambio y bolsa, operaciones en mercados de futuros, etc. Naturalmente, estos ingresos no se agregarán al conjunto de rentas de las personas físicas y solo estarán gravados por las retenciones definitivas del 15% o 20%, que al estar a cargo de bancos, compañías financieras, bolsas y en general grandes operadores y empresas, será más fácil de controlar.

Y a medida que crece el impuesto personal, ir reduciendo gradualmente la tasa del impuesto societario del actual nivel del 35% (para 2003) por lo menos al 30% o más adelante a menos, a medida que mejoran la finanzas del gobierno. Asimismo, y para favorecer las inversiones en bienes y equipos de capital, lo que también contribuiría a mejorar la competitividad de las empresas, se podría permitir por varios años y de manera general la amortización en un solo ejercicio de las nuevas inversiones, tal como fuera sugerido en el trabajo de FIEL realizado en 2001⁵.

Para considerar la situación de las empresas pequeñas y medianas, en el impuesto societario podría aplicarse un esquema similar al de Brasil, en que a las rentas de personas jurídicas se aplica una escala de dos tramos, 15% para IRPJ con utilidad neta hasta Reales 240.000 y 25 o 30% para los niveles de utilidad neta que superen los valores del primer tramo. Esta propuesta también fue realizada en el trabajo de Gaggero y Gómez Sabaini, arriba citado.

3. Impuestos internos al consumo (selectivos)

Como se dijo antes, este impuesto selectivo al consumo ha sufrido un serio deterioro en su cobertura y recaudación debido a reformas realizadas desde 1995, que tendieron a reducir injustificadamente su base de imponible y a reducir las alícuotas aplicables. Si bien la reforma de fines de 1999 trató de recomponer este impuesto, aumentando el aplicado sobre bebidas alcohólicas, cerveza, automóviles, cigarrillos y se aplicó un nuevo gravamen sobre telefonía celular y satelital, posteriormente se redujeron o anularon sin justificación esos aumentos, lo que resultó en la caída de su recaudación, que apenas llegó al 0,65% del Pib en 2001 y al 0,52% en 2002.

Así hoy, en realidad, se gravan los cigarrillos con 150% más un adicional que era del 21 % y se redujo al 7% hasta diciembre de 2003. Se disminuyeron los aplicados a las bebidas alcohólicas como whisky al 20%, brandy o cognac del 20 al 12%. La cerveza solo se grava al 8% y los vinos y champañas continúan exentos, mientras que las bebidas analcohólicas y gaseosas se gravan al 8%. Por su parte, se dejaron de aplicar los impuestos sobre otros bienes que denotan mayor capacidad contributiva, tal como automóviles, embarcaciones de recreo o deportes, equipos de audio, video y fotografía, etc., reduciendo aún más la progresividad de la imposición

⁵ FIEL (Artana, D.; Libonatti, O.; Moskovits, C. y Salinardi, M.): "El sistema impositivo y la relación Nación-Provincias", Buenos Aires, setiembre 2001.

al consumo. De la misma manera, también se halla suspendido hasta fines de 2003 el impuesto del 10% que se aplicaba sobre automotores y motores gasoleros. Únicamente se amplió la base al gravar a partir de 2000 el servicio de telefonía celular y satelital al 4%.

En definitiva, este impuesto selectivo al consumo debe ser reconstruido a medio y largo plazo, a los efectos de recuperar por lo menos la capacidad recaudatoria que tenía hasta 1995 (alrededor de 1% del Pib) y además contribuir a mejorar la progresividad del sistema. Si se hubiera aplicado así y de manera gradual, podría generar alrededor de \$ 3.000 millones, en lugar de los \$ 1.716 recaudados en 2002. O, por lo menos, llegar a los \$ 2.400 millones recaudados en 1994, o sea antes de la gran disminución de 1995 y 1996. Como se dijo antes, los impuestos internos unificados (excluido combustibles) antes y por un largo período recaudaban alrededor del 1% del Pib. Como datos ilustrativos, se menciona que los impuestos equivalentes aplicados en Brasil (IPI) y Chile (impuestos especiales pero con una base más amplia y mayores alícuotas) generan una recaudación del 1,6% del Pib (2001) en el primer caso y del 1,05% del Pib en el segundo. En ambos casos se gravan productos que denotan mayor contributiva, como ciertas conservas, artículos de pirotecnia, automóviles, equipos de foto, audio, yates, etc., que ahora siguen desgravados en Argentina.

4. Impuesto sobre los débitos y créditos de transacciones financieras

Este impuesto establecido en 2001 al 0,6% sobre los débitos y créditos en las cuentas corrientes bancarias, vino a reponer en cierto sentido un tributo al cheque que existía antes en Argentina y que había sido derogado. Cumple claramente una función estrictamente recaudatoria, ya que como se vio antes, ha generado alrededor del 1% del Pib en 2001 y 1,5% del Pib en 2002. Pero al no poder tomarse en 2002 como crédito en otros impuestos como el IVA y ganancias, tal como estaba originariamente previsto para reducir la evasión en ambos tributos, se constituye en un impuesto a las transacciones financieras, que traba tales operaciones, afecta los costos de producción de las empresas y, en definitiva, afecta la eficiencia productiva al incorporarse al costo de los productos exportados.

Desde ya que la actual finalidad esencialmente recaudatoria del gravamen por su facilidad de administración (lo retienen los bancos) es correcta en las presentes circunstancias, dada la grave crisis económica y fiscal, ya que como se dijo, antes en 2002 recaudó más de \$ 5.000 millones o el 10% de la recaudación total. Pero a medida que se vaya saliendo de esta difícil coyuntura debe modificarse su funcionamiento y permitir que se utilice como crédito del IVA y el impuesto a las ganancias.

Por ello se propone que se mantenga a largo plazo por su facilidad administrativa y de control, pero debe utilizarse como mecanismo de control de la evasión del IVA y ganancias, permitiendo que los contribuyentes lo deduzcan totalmente como crédito de ambos gravámenes, tal como se pensó originariamente al establecerse en 2001 (art. 4 de la ley 25413, luego no aplicado).

De esta forma, se mantendría su actual facilidad administrativa y de control, para reducir la evasión del IVA y ganancias y se eliminaría su actual sesgo contra las transacciones financieras y en definitiva contra la eficiencia productiva, ya que en su actual forma solo se justifica por la emergencia financiera. Un impuesto similar al actual se aplica en Brasil desde 1994, la Contribución Provisoria sobre Movimientos Financieros (CPMF), que también solo tiene una finalidad recaudatoria, ya que no se permite su compensación contra otros impuestos federales.

En cambio, la propuesta de permitir a largo plazo de que se tome totalmente como pago a cuenta o retención del IVA y ganancias, mantiene la facilidad administrativa y de control de ambos tributos y permitirá reducir su evasión, pero elimina su actual sesgo contra la capacidad competitiva de la producción nacional.

Si se desea que la transición del actual esquema al propuesto para largo plazo sea más gradual, por ejemplo en dos o tres años, puede fijarse un porcentaje de compensación con el IVA y ganancias en el primer año (por ejemplo tomar como crédito inicial el 50% del impuesto sobre débitos y créditos bancarios) y aumentarlo en dos años al 75% y finalmente al 100% en el tercero.

5. Posible reemplazo del impuesto provincial a los ingresos brutos

Debido a que este tributo es de tipo cascada, con sus efectos acumulativos que lo incorporan al costo de producción, afectando la competitividad internacional de la producción nacional, desde 1995 se viene estudiando su posible reemplazo por otra tributación a las ventas que sea neutral y pueda ser administrado por las provincias, para no debilitar el ya menguado poder tributario de las provincias. Se analizaron así varias alternativas realizadas en diversos estudios⁶, entre las que pueden mencionarse:

- 1) un IVA provincial compartido con el IVA Nacional;
- 2) una cuota suplementaria del IVA nacional administrado por las provincias;
- 3) un impuesto en la etapa minorista; y
- 4) IVA nacional aumentado y coparticipación a provincias

Como este posible reemplazo de ingresos brutos afectaría al tributo más importante que administran las provincias, hasta ahora no ha sido implementado pero se adoptaron varias modificaciones que tendieron a disminuir los efectos acumulativos del impuesto. Así, en varios acuerdos entre Nación y Provincias se tendió a reducir las alícuotas aplicadas en las primeras etapas de producción, concentrando la carga en las etapas finales más cercanas al consumidor. Como consecuencia, en 1995, por ejemplo, se aplicaba entre 3 y 4% al comercio minorista y servicios, 2,5 a 3% al comercio mayorista, 1,5% a las ventas de la industria manufacturera y 1% o exención total para sector primario (agropecuario, minería, etc). Posteriormente, estos acuerdos se fueron dejando parcialmente de lado por las provincias, pero esa estructura de alícuotas o una parecida todavía se aplica en la mayoría de ellas, ya que a fines de 2002 se mantenía en las provincias de Buenos Aires, Córdoba, Mendoza, Santa Fe, San Luis, etc. Es decir, que aunque continúan, se atenuaron bastante los efectos acumulativos para no desalentar tanto la producción nacional. Pero como de todas maneras continúan tales

⁶ Al respecto, y entre otros, se puede ver:

- a) Gómez Sabaini, Juan C.: "Coordinación de la imposición general al consumo entre Nación y Provincias", CITAF-OEA, Doc. T2, Buenos Aires, 1993.
- b) Macón, Jorge: "Argentina: Sustitución del impuesto a los ingresos brutos", trabajo realizado para el CITAF-OEA, Buenos Aires, abril 1994.
- c) González Cano, Hugo: "La reforma de la tributación de Brasil y posible aplicación del nuevo IVA federal y estadual, para el reemplazo del impuesto a los ingresos brutos", CITAF-OEA, Buenos Aires, julio 1996
- d) Trabajos de Horacio Piffano de la Universidad de la Plata.
- e) Simón, Jorge Hernán: "Sustitución del impuesto sobre los ingresos brutos (Trade off entre eficiencia económica y autonomía provinciales)", Tesis elaborada para el curso de postgrado en Economía del Sector Público de la Universidad de La Plata y publicado por la Universidad Nacional de Rosario, Rosario, octubre 2001.

efectos acumulativos, luego de este período de transición y a largo plazo, parece conveniente proceder a su reemplazo por alguna de las alternativas arriba citadas.

De las alternativas arriba citadas, ya existe consenso que algunas no son recomendables. Así sucede con el posible aumento del IVA nacional y su coparticipación a provincias, ya que: i) la tasa general del IVA del 21% ya es muy elevada (transitoriamente se aplica el 19%) y para reemplazar la actual recaudación de ingresos brutos, debería aumentarse el IVA nacional entre 5 y 8 puntos adicionales, según los estudios y ii) implicaría acentuar la ya muy fuerte concentración de la tributación al nivel nacional.

De la misma manera, tampoco sería recomendable aplicar un impuesto a las ventas minoristas administrado por las provincias, debido a que: i) presenta serios problemas de control y administración por las débiles Direcciones de Rentas de la mayoría de las provincias, ya que concentra la recaudación en la etapa más difícil de controlar debido a la gran cantidad de comerciantes minoristas existentes y ii) tal como enseña la experiencia de los estados de Estados Unidos, el impuesto a las ventas minoristas no soluciona todos los problemas de acumulación ni se aplica adecuadamente a los servicios, que es el sector económico de mayor crecimiento en la mayoría de los países.

La alternativa del sistema de cuotas suplementarias del IVA nacional parece atractiva, porque al aplicarse una tasa o cuota suplementaria al nivel provincial sobre la diferencia entre el débito crédito fiscal nacionales, es decir, sobre el impuesto a pagar a la AFIP por cada contribuyente, se facilita la administración al nivel provincial. Además, al seguir el mismo principio de origen parcial de ingresos brutos, no produciría diferencia entre provincias mayormente productoras y provincias mayormente consumidoras. De tal forma, la recaudación se distribuiría entre provincias de manera similar a la actual. No implicaría devolución de impuestos en las operaciones interjurisdiccionales, salvo en el caso de las ventas al exterior o exportaciones, que estarían centralizadas en la AFIP.

Pero, por otro lado, requiere uniformidad de tasas entre jurisdicciones, lo que si bien sacrifica la autonomía provincial, permite evitar las guerras fiscales. Además, este sistema implica gran centralización de las decisiones y sacrifica la autonomía provincial, ya que la legislación aplicable sería la nacional en cuanto a la determinación de la base imponible y las exenciones. De este modo, las provincias pierden la facultad de eximir a ciertas actividades o grupos de contribuyentes. Es decir, en definitiva la legislación sería la nacional en esos aspectos, pudiendo las provincias legislar únicamente respecto de la tasa o nivel de la cuota suplementaria. Además, las provincias no solo pierden capacidad de legislación, al depender en gran parte del IVA nacional, sino que además cada provincia pierde capacidad de diferenciarse de otra provincia. En definitiva, aunque el sistema de la cuota suplementaria del IVA nacional parece atractivo por su sencillez y respetar la actual distribución de la recaudación entre provincias, presenta el problema de sacrificar excesivamente la autonomía de las provincias.

Por ello, la alternativa que se recomienda en este informe por ser la mejor ponderada para aplicar a largo plazo, es la primera arriba citada, o sea la del IVA provincial, pero compartido con el IVA nacional, similar a la realizada en Brasil en 1995 para coordinar el ICMS estadual de Brasil con el nuevo IVA federal, también conocida como modelo del “pequeño bote “ o el

“CVAT” en inglés. Este esquema fue originariamente propuesto por Ricardo Varsano⁷ para Brasil en 1995 y reformulado en 1999.

Esta alternativa propone que se apliquen dos alícuotas en cada operación: una por el IVA federal y otra por el nuevo IVA provincial, que sería administrado por las DG de Rentas de cada jurisdicción. Si suponemos que el IVA provincial fuera del 5%, para reemplazar el actual IB se aplicaría en cada venta la tasa 21% del IVA federal y del 5% del IVA provincial. De esta forma, el comprador contaría con dos créditos fiscales y debería realizar dos liquidaciones: una con la AFIP nacional y otra con la DGR donde reside. La idea es de aplicar el nuevo IVA provincial en la forma destino en lugar del actual sistema mayormente de origen del actual ingresos brutos, a los efectos de solucionar el problema de que la jurisdicción donde se realiza una exportación o venta al exterior no tenga que devolver créditos percibidos por otras jurisdicciones, tal como ocurre ahora en Brasil con el ICMS o como ocurriría con el sistema de cuotas suplementarias. Como ello implica cambiar la actual distribución entre las provincias del actual IB, que es más de origen, en la operaciones interjurisdiccionales, se podría hacer el cambio a la forma destino de manera gradual, comenzando por repartir el nuevo IVA, por ejemplo, por mitades entre la provincia de origen y la de destino o mediante algún mecanismo o fondo transitorio de compensación entre provincias productoras y consumidoras, para hacer más suave el cambio.

La originalidad de esta propuesta, que de manera más completa se puede ver en los trabajos de Varsano para Brasil y de Jorge Simón para Argentina, es que en las operaciones interjurisdiccionales la AFIP cobre la totalidad del tributo (26%), saliendo libre del IVA provincial en el estado de origen, pero gravado por una percepción por la AFIP, que luego será devuelta como crédito al comprador para que este pague el IVA provincial en la jurisdicción de destino. Con este ingenioso mecanismo se asegura la recaudación del IVA provincial en destino, ya que la operación queda registrada en la AFIP, para facilitar el control por la provincia donde reside el comprador. Además de esta forma, las operaciones locales pagan el mismo nivel que las operaciones interjurisdiccionales, pero se asegura el control y administración del IVA provincial. En caso contrario, si se aplicara el mecanismo de “pago diferido” ahora utilizado en el IVA de la Unión Europea (UE) para las operaciones intracomunitarias, en que las ventas salen libre de todo impuesto y el comprador debe declarar la compra a su estado de residencia, se generaría gran evasión por las dificultades de control. Pese a la gran eficiencia de las administraciones tributarias de los países miembros de la UE, sustancialmente mayor que la de las actuales DRG, se reconoce que existe gran evasión en esas operaciones intracomunitarias y la Comisión de la UE está tratando de aplicar un mecanismo parecido al aquí propuesto.

Así, en las operaciones interjurisdiccionales el comprador del estado de destino le pagaría el 26% a la AFIP y tendría dos créditos por las mercancías compradas fuera de su jurisdicción: i) uno del 26% para el IVA federal, con lo cual bajaría el impuesto nacional a ingresar por el valor agregado en esta jurisdicción y ii) cero crédito para el IVA provincial del estado de destino, con lo cual debería pagar el 5% y aumentaría el impuesto a pagar a esta jurisdicción. Y el estado de origen tendría cero débito del IVA provincial por la venta a otra jurisdicción. Así se reduce la evasión al evitar gravar a tasa cero las ventas interjurisdiccionales.

Pero, para evitar las guerras fiscales, el IVA provincial debería aplicarse con una base amplia sobre todos los bienes y servicios y con una base y tasa uniforme en todas las provincias para las operaciones interjurisdiccionales, lo que obviamente implica una limitación de las autonomías provinciales; pero, ¿no está ya ocurriendo esta limitación con el actual IB, debido a

⁷ Varsano Ricardo: “A tributação do comercio Interestadual: ICMS versus ICMS partilhado”, texto para discusión N° 382, IPEA, Brasília, 1995 y posterior versión presentada en la Conferencia del Banco Mundial sobre “Desarrollo de América Latina y el Caribe”, Washington DC, 1999.

las normas de coordinación adoptadas desde hace tiempo y especialmente luego de los últimos acuerdos fiscales realizados entre la Nación y las Provincias? Para atenuar esta limitación de la autonomía provincial, podría disponerse que para las operaciones internas: i) haya una pequeña variación de las alícuotas del IVA provincial (por ejemplo, no más de un punto arriba o debajo de la media) o ii) que se establezca un impuesto a la etapa minorista para ciertas actividades especiales. De tal forma que la limitación de las autonomías provinciales que implica este nuevo IVA provincial, por un lado ya existe en el actual IB y por el otro implica un compromiso o “trade off” para mejorar la competitividad de la producción nacional. Un resultado muy importante de esta propuesta es que mejorará la competitividad de los exportadores, ya que permite que recuperen los créditos del IVA provincial pagado por los insumos utilizados en la exportación. Además, la jurisdicción desde donde se exporta estará devolviendo el gravamen previamente cobrado por ella misma, y no devolverá el IVA pagado en otra jurisdicción, como ocurre ahora con el ICMS estadual de Brasil.

Una ventaja adicional de esta propuesta del IVA provincial compartido con el IVA nacional, presentada en el trabajo de Jorge Simón, es que “Este esquema significaría una oportunidad histórica para proponer una descentralización paulatina de la recaudación de tributos. En efecto, permitiría ir aumentando la alícuota del impuesto provincial en la medida en que se reduzca la nacional y con ello la masa coparticipable. De esta forma, fortalecería el federalismo fiscal argentino, al permitir que las DG de Rentas provinciales recauden directamente partes crecientes del principal impuesto de Argentina”⁸. Como se aprecia, este es un aspecto novedoso y muy importante de esta propuesta, ya que si se deseara, permitiría transferir a las provincias parte del IVA nacional, permitiendo así iniciar la descentralización del muy concentrado sistema tributario actual.

6. Derechos de Exportación

Estos derechos o retenciones a la exportación, que prácticamente habían desaparecido, ya que en diciembre 2001 solo se aplicaban en el 3,5% sobre semillas de cereales y al 5% sobre ciertos cueros, se restablecieron en febrero de 2002 para varios productos, como consecuencia del proceso devaluatorio iniciado el 14 de enero 2002. Comenzaron aplicándose sobre las exportaciones de petróleo, pero luego se fueron generalizando hasta alcanzar a la mayoría de las exportaciones. Como se dijo antes, han tenido muy buen comportamiento recaudatorio superando en 2002 \$ 5.200 millones, representando alrededor del 10% de la recaudación total y su reimplantación se justifica por la gran devaluación que llegó a alrededor del 250%, así como por la gravedad de la crisis económica y fiscal. Es decir, están plenamente justificados como instrumentos financieros de corto plazo y para ayudar a paliar la crisis fiscal.

Pero no cabe duda de que a largo plazo desalientan la producción de los rubros gravados, por lo que debe tenderse gradualmente a su eliminación, ya que afectan la competitividad de la producción nacional, a medida que crecen los costos internos de producción. No es este el lugar para analizar cuando debe iniciarse su gradual reducción, ya que debe depender de la situación financiera del gobierno, del restablecimiento del comportamiento normal de los tributos más importantes (IVA, Ganancias, internos, etc.) y del establecimiento de nuevos tributos que permitan compensar lo que hoy recaudan estos derechos de exportación (más de \$ 5.000 millones). Pero, dada su importante recaudación, la eliminación de estos derechos tomará varios años. Por ello, en este informe sobre la reforma impositiva de largo plazo, se propone su reemplazo por otros recursos menos distorsivos y más neutrales.

⁸ Simón, J. Op.cit.

De todas maneras, en diciembre 2002 estos derechos de exportación variaban de cero a 20%, en general aunque con excepciones, en sentido contrario al grado de elaboración o contenido de valor agregado de las exportaciones: a mayor grado de elaboración menor nivel de retenciones. Los grandes rubros de exportación estaban en esa fecha así gravados: carnes 5%, lo mismo que leche y productos lácteos, frutas 10%, cereales 5 a 20%, harinas todas al 20%, grasas y aceites comestibles 5%, excepto soja (20%), azúcar 5%, pellets y residuos de soja 20%, productos de la minería 10%, petróleo 20%, pieles y cueros 2,5 al 15%, manufacturas de cuero 5%, lana y sus manufacturas 5 a 10%, manufacturas de hierro y acero 5%, maquinarias y equipos 5%, automotores y autopartes 5%. Posteriormente, un decreto de enero 2003 estableció un derecho de exportación del 40% para la chatarra o desechos industriales, por considerarlo un insumo fundamental para la industria.

7. Impuestos al patrimonio de las personas físicas

Aquí se analizarán básicamente el impuesto a los bienes personales y el impuesto inmobiliario provincial, ya que se considera que este tipo de tributación debe reforzarse para mejorar su recaudación y la equidad del sistema.

El impuesto a los bienes personales nunca respondió a las expectativas que se tuvieron al implantarlo, debido a varias razones, tales como los defectos de su diseño y a un deficiente control que posibilitó su evasión y elusión. Así es que, según se ve en el cuadro 1, nunca produjo más del 0,36% del Pib llegando a solo \$ 524 millones en 2002. Y este gravamen debe incrementarse para utilizarlo como complemento natural del impuesto a las ganancias de personas físicas y así mejorar la progresividad del sistema. Para ello, se podría incrementar su actual escala de alícuotas (0,50% y 0,75%), agregando un tramo adicional del 1% que se aplicaría, por ejemplo, cuando el valor de los bienes sujetos al impuesto supera \$ 400.000. De tal forma que la nueva escala sería así:

Valor total de los bienes	Alícuota aplicable
Hasta \$ 200.000	0,50%
De \$ 200.001 a \$ 400.000	0,75%
Más de \$ 400.001	1,00%

Además, deberían establecerse mecanismos adicionales de control de las valuaciones de los bienes, tendientes a evitar la subvaluación de los mismos, particularmente los inmuebles sometidos al impuesto inmobiliario provincial.

También deben buscarse mecanismos que impidan declarar como pertenecientes a sociedades anónimas nacionales o del exterior algunos bienes como las casas particulares para vivienda de gran valor que en los últimos años se han construido en clubes de campo ("countries") o barrios cerrados, lo que debilita la progresividad del tributo.

Dado que no será fácil mejorar el control de este impuesto, debe continuarse por un tiempo aplicando el impuesto a la ganancia mínima presunta de las empresas o impuesto del 1% a los activos de empresas. Pero a largo plazo y a medida que mejora la tributación al patrimonio de las personas físicas, debería derogarse este impuesto a los activos de las empresas o sociedades, ya que afecta la competitividad de las mismas. Este gravamen recaudó el 0,21% del Pib en 2001, llegando a \$ 535 millones en 2002.

Tal como se verá más adelante, ambos tributos (bienes personales y ganancia mínima presunta) deberían transferirse a las provincias, una vez que se fortifiquen las DG de Rentas provinciales y mejore la recaudación del IVA y ganancias. Pero el aplicado sobre las empresas debería eliminarse a largo plazo, dado a sus efectos negativos sobre las inversiones y la competitividad de las empresas.

En cuanto al impuesto inmobiliario provincial, cuya recaudación bajó de \$ 1.881 millones en 1998 a alrededor de \$ 1.600 en 2002, las propuestas deben tener dos orientaciones. Por un lado, y en una primera etapa, mejorar el porcentaje de recaudación efectiva respecto a lo liquidado por las DGRs, aumentándolo del muy bajo nivel ahora vigente (menos del 50%). Y por el otro, mejorar la calidad de las valuaciones, ya que aún en las jurisdicciones más avanzadas, como por ejemplo la provincia de Buenos Aires, existen muchos casos de obras y construcciones no declaradas o manifiestamente subvaluadas.

En el caso de las patentes de automotores provinciales debería procederse de manera similar, ya que los principales problemas son de tipo administrativo, ya que se refieren a la falta de pago o bajo índice de cobro y a la falta de un adecuado registro de los propietarios, aunque en ciertas jurisdicciones también existen problemas serios con las valuaciones de los vehículos gravados.

8. Situación de los incentivos o gastos tributarios

En cuanto a los incentivos tributarios, se debe continuar con su reducción para eliminar los tratamientos de privilegio y permitir la ampliación de la base de los principales impuestos (IVA y ganancias). Si bien, a fines de los ochenta y en la década del noventa, se redujeron sustancialmente los gastos tributarios, tal como puede verse en el trabajo de González Cano y S. Simonit de 1999⁹, todavía mantienen un volumen considerable. En el cuadro 11 que incluye la estimación de gastos tributarios para 2002 realizada por la DNIAF de la Secretaría de Hacienda, se observa que el total estimado de esos gastos para 2002 alcanzó a \$ 8.991, que representan el 3,07 % del Pib. Si bien son estimaciones no estrictamente comparables, ya que fueron realizadas con diferentes metodologías, este nivel de gastos tributarios de 2002 es inferior al estimado en 1989 (4,2% del Pib), pero supera al estimado para 1997 (2,07% del Pib). Es decir, habrían aumentado entre 1997 y 2002, aunque se repite que las estimaciones no son estrictamente comparables debido a la diferente cobertura y metodología de ambas estimaciones. De todas maneras, corresponde destacar el elevado costo fiscal que todavía tienen los incentivos tributarios y la conveniencia de proceder a su gradual eliminación. Como se dijo arriba, los planes sectoriales de competitividad aprobados en 2001 y 2002 aumentaron los incentivos a varios sectores productivos.

Pero tal como se nota en el cuadro 10, al revés de lo sucedido a fines de los ochenta, la mayor parte de los gastos tributarios estimados para 2002 no se halla en los regímenes de promoción, que fueron drásticamente reducidos, sino en las normas de propio impuesto en que se conceden. Así, el 79% del total de gastos tributarios corresponden a normas legisladas en cada uno de los tributos y solo el 21% restante corresponde a los regímenes de promoción sectorial y regional. Estos datos confirman que es muy amplio el nivel de exenciones y beneficios concedidos en cada tributo, particularmente en el IVA (35% del total) y en el impuesto a las

⁹ González Cano, Hugo y Simonit, Silvia: "Estimación de los gastos tributarios en los sectores económicos y sociales", trabajo realizado para el Ministerio de Economía de la Nación, publicado en Boletín AFIP n° 34, Buenos Aires, mayo 2000.

ganancias (23% del total), ya que ambos suman el 58% del total de gastos tributarios estimados para 2002. Si a ellos se agregan los incentivos y exenciones concedidos en el impuesto a los combustibles, se llega a un total de \$ 6.468 millones, que representan el 71% del total de gastos tributarios. Es decir, que en las normas de solo tres impuestos (IVA, ganancias y combustibles) se otorga hoy el grueso de los incentivos fiscales, especialmente en los dos primeros, lo que confirma la conveniencia y necesidad de reducir y eliminar muchas de las exenciones y tratamientos de privilegio concedidos en el IVA y el impuesto a las ganancias.

Esta ampliación de la base de ambos tributos permitirá mejorar sus recaudaciones y hasta reducir sus alícuotas, con el consiguiente efecto positivo sobre la eficiencia y competitividad del sistema productivo.

Por otra parte, desde 2001 se promovieron una serie de beneficios impositivos incluidos en los llamados “convenios de competitividad”, que favorecieron a determinados sectores económicos, tales como el sector agropecuario, transportes, productores de bienes de capital, etc. Por estos convenios, que solo favorecieron a determinados ramos productivos, se otorgaron incentivos tributarios, tales como la exención del impuesto a la ganancia mínima presunta, el cómputo como crédito fiscal en el IVA de los montos pagados por aportes patronales previsionales, reducción del IVA al 50%, etc. Tales beneficios sectoriales que se pueden aceptar en el corto plazo por las condiciones de crisis de estos años, no son compatibles con un sistema tributario mas normal y neutral entre sectores productivos y por ello deberían eliminarse.

9. Análisis y propuestas para descentralizar el sistema impositivo a las provincias

Se analizan aquí posibles alternativas si se deseara descentralizar a largo plazo el sistema tributario.

Tal como se comentó antes, el actual sistema impositivo se halla muy centralizado al nivel del gobierno central mientras que las provincias y municipios tienen facultades tributarias y recaudaciones muy reducidas, que apenas les permite cubrir un porcentaje bajo de sus gastos. Este esquema que ha quebrado el principio de correspondencia entre gastos y recursos que debe regir en cada nivel de gobierno, estableciendo un sistema perverso que puede tender a alentar la irresponsabilidad fiscal, debe ser gradualmente cambiado. Para ello puede iniciarse un proceso que permita aumentar gradualmente las potestades y recaudaciones provinciales.

Por supuesto, este traspaso debe ser graduado en el tiempo para no hacer perder recaudación, a medida que mejora la eficiencia de las DGRs provinciales y la AFIP colabora en esa mejora de la eficiencia de esos entes. Inclusive, se puede pensar en que a medida que se transfieren facultades tributarias a las provincias, parte de las funciones de la actual AFIP pasen a depender de la DGRs provinciales. Naturalmente, siempre deben existir transferencias de igualación entre regiones más desarrolladas y de menor desarrollo relativo, pero su nivel debe ser sustancialmente inferior al que resulta del actual régimen de Coparticipación de impuestos nacionales, que como se vio antes, hoy llega al alrededor del 8% del Pib. Pero la iniciación de ese proceso de transferencia de impuestos de la Nación a las provincias debe iniciarse cuanto antes. Con esa finalidad, se comentan algunas propuestas de transferencia de ciertos impuestos actualmente nacionales o a parte de ellos a las provincias. Asimismo, y tal como sucede en otros países federales, las provincias podrían aplicar algunos tributos similares y como complemento de los aplicados por el gobierno central. Estas propuestas

serían complementarias de la arriba formulada para el reemplazo del impuesto a los ingresos brutos.

Todas estas propuestas son neutrales desde el punto de vista de la recaudación total, ya que implican que la Nación ceda espacio fiscal a medida que crece por estas medidas la recaudación de los nuevos impuestos provinciales.

Así, en el caso de impuestos directos, se propone aplicar “sobretasas” adicionales del impuesto a las ganancias de personas físicas, de sociedades y a los bienes personales. De este modo, las provincias aplicarían tasas proporcionales adicionales sobre el impuesto determinado a nivel federal para empezar a gravar el espacio fiscal cedido por la Nación. En estos casos, las provincias no podrían incidir sobre la base del tributo nacional, ni establecer exenciones, ni desgravaciones, ya que el adicional provincial se aplicaría sobre el impuesto nacional determinado y no sobre su base.

En el caso del **impuesto personal a la renta (IRPF)**, el adicional provincial se establecería según la “residencia” de cada persona y se dejaría funcionar la competencia entre jurisdicciones dentro de ciertos límites para establecer las alícuotas proporcionales. De tal forma, en cada provincia se gravaría como adicional por la totalidad del impuesto pagado a nivel nacional por cada contribuyente residente, independientemente de donde se hubiera generado la renta. Al tomar el principio de residencia, se tomaría así solo una “proxy” para establecer el impuesto de cada jurisdicción según el domicilio de cada contribuyente. Aunque ello difiere de un impuesto adicional a la renta según lo generado en cada jurisdicción, se considera que por su facilidad administrativa sería mucho más fácil de aplicar. Si la tasa acordada entre la Nación y provincias fuera, por ejemplo, del 5% se podría permitir la competencia de alícuotas entre el 4 y el 6%, lo que favorecería un nivel mínimo de la autonomía provincial.

En el caso del **impuesto a la renta de sociedades**, se seguiría el principio de la fuente pero dado que es muy difícil establecer la fuente de la renta entre jurisdicciones, se sugiere una fórmula sencilla y que se utiliza hace muchos años para asignar el impuesto a los ingresos brutos en las operaciones interjurisdiccionales. Es decir, aplicar una sola fórmula de prorrateo de la renta neta en base al Convenio Multilateral del impuesto a los ingresos brutos, que se determina 50% en proporción a los gastos realizados en cada jurisdicción y el 50% restante en base a la jurisdicción de origen de los ingresos. La tasa adicional provincial se aplicaría sobre el impuesto nacional de sociedades y con una sola alícuota en todas las provincias (por ejemplo del 15 o 20%), para evitar migraciones de la base. Pero el adicional provincial se distribuiría entre las provincias en base a los prorrateadores del Convenio Multilateral de Ingresos Brutos, que se viene aplicando hace muchos años y sobre el cual existe gran experiencia administrativa, ya que estas declaraciones juradas del Convenio y el pago ya se hace ante un organismo único interprovincial (el SICOM), que luego envía la recaudación a cada provincia. Otra vez se está utilizando una proxy de la renta realmente generada en cada provincia, ya que no se toma estrictamente el criterio de la fuente, lo que sería muy complicado administrativamente, pero se utiliza una variable bastante aproximada para la asignación geográfica de la renta. La ventaja de este esquema es su facilidad administrativa, ya que está operando para liquidar el impuesto a los IB hace muchos años. Naturalmente, las sociedades que venden en una única provincia, solo pagarán este adicional del impuesto a la renta societario a esa jurisdicción.

También podría aplicarse un adicional provincial proporcional del impuesto a los bienes personales nacional, en base otra vez al principio de residencia de las personas. La tasa

adicional provincial, por ejemplo del 40 o 50% de este impuesto a los bienes personales, se calcularía sobre el tributo nacional y se distribuiría entre las provincias en base a la residencia de las personas físicas. Igual que antes, lo más exacto sería establecer el impuesto adicional provincial de acuerdo con el lugar de radicación de los bienes, ya que al establecer el principio de residencia se estarían gravando en una provincia bienes que en realidad están ubicados en otra jurisdicción. Pero ante las dificultades administrativas que implica determinar la distribución geográfica de los bienes en las 24 jurisdicciones, especialmente para bienes no registrables, se utiliza como segundo mejor el criterio de residencia, debido a las facilidades de control y administración. En cuanto a la alícuota de este adicional provincial al impuesto a los bienes personales, se podría empezar con tasas del 40 o 50% del nacional, para en poco tiempo transferirlo totalmente a las provincias. También aquí se sugiere cierta uniformidad de alícuotas alrededor de esa tasa standard nacional para permitir cierta autonomía a las provincias para fijar el nivel de alícuotas. Si, por ejemplo, se comenzara por el 50% se podría permitir una dispersión entre jurisdicciones del 45 al 55%.

Otro gravamen que podría transferirse a las provincias es el impuesto a los combustibles, que originariamente se destinaba a financiar la construcción y mantenimiento de caminos, función que hoy es mayormente cumplida por las provincias, razón por la cual se debería trasladar este gravamen a las provincias. El impuesto provincial a los combustibles debería aplicarse según la jurisdicción de consumo final, lo que dificultaría el control y administración. Por ello, se propone como alternativa (otra vez segundo mejor) que el impuesto se pague como ahora por las pocas empresas refinadoras de petróleo, a la salida de la destilería, pero que se asigne según la provincia de destino o consumo de cada combustible, lo que podría realizarse a través del SICOM con algunas adaptaciones, ya que actualmente los combustibles se hallan gravados por el impuesto a los IB. Cuando el fabricante vende en su propia jurisdicción para ser destinada a consumo, pagaría el impuesto a esa provincia, ya que coincidiría la provincia productora con la consumidora.

En cuanto al nivel de alícuotas para este nuevo impuesto provincial a los combustibles, debería fijarse por convenio entre la Nación y las Provincias una tasa standard para cada uno de los combustibles gravados (gas oil, kerosene, nafta común y nafta súper) en todas las jurisdicciones, permitiendo una pequeña dispersión de no más del 10% para la fijación en cada provincia, a los efectos de evitar migraciones de base y maniobras evasivas.

Estas y otras propuestas para la descentralización del sistema tributario se hallan más desarrolladas en la tesis presentada por Sonia Chiochetti en el Curso de Postgrado sobre "Economía del Sector Público", realizado por la Universidad Nacional de La Plata¹⁰.

Al mismo tiempo que se establecen estos nuevos impuestos provinciales, deberían reducirse hasta su eliminación los impuestos de sellos y otros gravámenes provinciales menores, ya que son tributos anacrónicos sobre transacciones que dificultan la acción de las empresas y personas y encarecen los costos de producción.

Asimismo, al introducir estos nuevos adicionales provinciales, deberían reducirse los respectivos impuestos nacionales, así como los porcentajes de distribución primaria que

¹⁰ Chiochetti, Sonia: "Descentralización del sistema tributario federal: Propuesta alternativa de tributación para los gobiernos provinciales", Universidad de La Plata, setiembre 2002.

corresponden al conjunto de provincias según el Régimen de Coparticipación de impuestos nacionales.

CUADRO N° 1

ARGENTINA

Presión Tributaria en % del PIB

CONCEPTO	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002
1. INGRESOS, BENEF. Y GANANC. DE CAPITAL	1,86	2,32	2,48	2,56	2,91	3,24	3,31	3,76	3,76	
Ganancias	1,81	2,26	2,42	2,50	2,85	3,18	3,26	3,68	3,74	
Premios, juegos de azar y concursos deportivos	0,03	0,03	0,04	0,04	0,04	0,03	0,03	0,03	0,01	
Otros	0,02	0,03	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,05	0,01	
2. PATRIMONIOS	0,26	0,22	0,18	0,28	0,19	0,28	0,60	0,66	0,55	
Activos	0,19	0,15	0,05	0,03	0,02	0,01	0,00	0,22	0,21	
Bienes Personales	0,06	0,06	0,12	0,24	0,17	0,26	0,19	0,36	0,29	
Otros	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,40	0,08	0,05	
3. INTERNOS SOBRE BIENES, SERVICIOS Y TRANSACCIONES	8,97	8,71	8,56	8,75	9,24	9,19	9,17	9,18	8,05	
IVA Bruto	6,88	6,75	6,76	6,92	6,99	7,00	6,61	6,69	5,69	
Internos unificados	0,99	0,93	0,90	0,71	0,65	0,65	0,64	0,61	0,65	
Combustibles líquidos	0,87	0,80	0,69	0,86	1,34	1,24	1,26	1,22	1,27	
Consumo de energía eléctrica	0,06	0,07	0,07	0,07	0,06	0,06	0,06	0,07	0,08	
Sellos	0,06	0,04	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	----	----	
Otros	0,11	0,12	0,12	0,18	0,19	0,22	0,58	0,59	0,37	
4. COMERCIO Y TRANSACCIONES INTERNACIONALES	1,07	1,12	0,81	0,86	0,99	0,96	0,83	0,73	0,64	
Derechos de importación	0,54	0,61	0,68	0,70	0,83	0,90	0,78	0,68	0,57	
Estadística de importación	0,49	0,47	0,08	0,12	0,13	0,03	0,02	0,01	0,01	
Derechos de exportación	0,01	0,01	0,01	0,01	0,00	0,01	0,01	0,01	0,02	
Otros	0,02	0,03	0,03	0,03	0,02	0,02	0,02	0,03	0,03	
5. OTROS RECURSOS	0,52	0,37	0,37	0,01	0,01	(0,01)	0,00	0,14	1,22	
Regularizaciones tributarias	0,52	0,37	0,37	0,01	0,01	(0,01)	0,00	0,14	0,13	
Créditos y débitos en cuenta corriente bancaria	----	----	----	----	----	----	----	----	1,09	
6. APORTES Y CONTRIBUCIONES A SEGURIDAD SOCIAL	5,58	5,40	4,75	3,95	3,78	3,64	3,49	3,42	3,27	
Empleados	----	----	1,24	1,03	0,91	0,81	0,77	0,78	0,84	
Empleadores	----	----	2,92	2,26	2,34	2,38	2,34	2,26	2,05	
Autónomos	0,30	0,59	0,58	0,67	0,53	0,45	0,38	0,38	0,37	
Empleados y empleadores no identificados	5,28	4,81	----	----	----	----	0,00	0,00	0,00	
7. PRESIÓN TRIBUTARIA BRUTA NACIÓN	18,25	18,13	17,15	16,41	17,11	17,30	17,41	17,90	17,48	15,83
8. DEDUCCIONES	0,35	0,44	0,44	0,27	0,22	0,17	0,20	0,21	0,20	
Reintegros a la exportación	0,33	0,34	0,36	0,22	0,20	0,17	0,20	0,21	0,20	
Otros reintegros	0,02	0,10	0,08	0,04	0,02	0,00	0,00	0,00	0,00	
9. PRESION TRIBUTARIA NETA NACIÓN (7)-(8)	17,90	17,69	16,71	16,14	16,89	17,13	17,21	17,70	17,28	
10. IMPUESTOS PROVINCIALES	3,44	3,41	3,16	3,30	3,68	3,91	3,81	3,89	3,66	3,14
11. PRESIÓN TRIBUTARIA BRUTA TOTAL	21,34	21,10	19,87	19,44	20,79	21,21	21,22	21,79	21,14	18,97

Fuente: Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal del Ministerio de Economía, en base a datos de la AFIP y SPEyR

CUADRO N° 2

ARGENTINA

Estructura tributaria en % del total

CONCEPTO	1997	1998	1999	2000	2001	2002
1. INGRESOS, BENEF. Y GANANC. DE CAPITAL	13,99	15,27	15,60	18,43	17,78	
2. PATRIMONIOS	0,90	1,32	2,84	2,04	2,60	
3. INTERNOS SOBRE BIENES, SERVICIOS Y TRANSACCIONES	44,44	43,33	43,22	42,57	38,08	
4. COMERCIO Y TRANSACCIONES INTERNACIONALES	4,75	4,52	3,92	3,38	3,03	
5. OTROS RECURSOS	0,04	(0,04)	0	0,64	5,77	
6. APORTES Y CONTRIBUCIONES A SEGURIDAD SOCIAL	18,18	17,16	16,46	15,84	15,47	
7. PRESIÓN TRIBUTARIA BRUTA NACIÓN	82,30	81,56	82,04	82,90	82,73	83,07
8. DEDUCCIONES	1,06	0,80	0,94	(0,92)	(0,95)	
9. PRESION TRIBUTARIA NETA NACIÓN (7)-(8)	81,24	80,76	81,10	81,98	81,78	
10. IMPUESTOS PROVINCIALES	17,70	18,44	17,96	18,10	17,27	16,93
TOTAL	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%	100,00%

Fuente: Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal del Ministerio de Economía, en base a datos de la AFIP y SPEyR

CUADRO N° 3

ARGENTINA

Recursos tributarios propios de las provincias (en millones de pesos corrientes)

	1995	1996	1997	1998		1999			2000		2001	
	\$	\$	\$	\$	% total	\$	% total	% Pib	\$	% Pib	\$	% Pib
Ingresos brutos	5.221	5.486	6.010	6.551	56,4	6.261	56,9	2,17	6.189	2,2	5.591	2,1
Inmobiliario	1.563	1.627	1.812	1.881	17,4	1.808	16,4	0,60	1.896	0,7	1.648	0,6
Auto motores	812	823	943	979	9,3	905	8,2	0,32	876	0,3	759	0,3
Sellos	908	962	925	987	8,4	890	8,1	0,31	835	0,3	765	0,2
Otros impuestos	668	903	1.206	1.257	8,5	1.143	10,4	0,41	1.021	0,4	1.003	0,4
Total	9.172	9.801	10.897	11.655	100,0	11.007	100,0	3,81	10.816	3,9	9.766	3,6
En % del PIB	3,55	3,60	3,68	3,91		3,81						

Fuente: Dirección Nacional de Coordinación Fiscal con Provincias

CUADRO N° 4

Recaudación Tributaria Provincial – Acumulado Año 2001
(en millones de pesos corrientes)

Provincias	Impuesto a los ingresos brutos	Impuesto inmobiliario	Impuesto a los sellos	Impuesto a los automotores	Otros impuestos	Total
G.C.B.A.	1.706,116	490,092	0	221,817	96,964	2.514,989
Buenos Aires	1.791,320	555,602	302,883	364,482	587,512	3.601,799
Catamarca	25,016	3,685	3,915	2,871	0,021	35,508
Córdoba	401,690	173,510	52,299	34,690	91,374	753,563
Corrientes	53,379	12,471	13,163	0	0	79,013
Chaco	68,269	1,691	6,427	0	3,913	80,300
Chubut	55,056	0,003	13,559	0	11,704	80,323
Entre Ríos	111,811	57,227	27,582	22,004	32,246	250,869
Formosa	16,043	1,319	2,428	0	1,840	21,630
Jujuy	34,022	6,217	6,060	0,015	4,710	51,024
La Pampa	38,304	14,084	14,689	11,452	2,820	81,348
La Rioja	14,584	2,898	0,655	3,206	1,368	22,711
Mendoza	188,277	49,179	47,702	44,560	27,737	357,455
Misiones	57,151	11,702	6,790	2,309	29,180	107,131
Neuquén	135,575	15,281	25,090	0	0	175,946
Río Negro	69,464	19,947	19,873	15,296	1,678	126,259
Salta	92,279	3,722	17,207	0	7,528	120,736
San Juan	46,033	10,362	8,361	12,858	8,346	85,961
San Luis	56,320	13,084	9,479	5,300	17,021	101,204
Santa Cruz	38,285	0,014	6,273	0	1,598	46,171
Santa Fe	392,606	178,239	120,923	7,196	51,766	750,730
Santiago del Estero	46,620	5,283	5,766	3,427	13,383	74,479
Tucumán	113,428	22,385	39,357	14,011	11,933	201,114
Tierra del Fuego	39,454	0,052	6,574	0	0	46,080
TOTAL	5.591,102	1.648,047	757,057	765,495	1.004,642	9.766,343

Fuente: Contaduría General de la Provincia
Dirección Nacional de Coordinación Fiscal con las Provincias

CUADRO N° 5a

**Recaudación de impuestos nacionales. Año 2001 (1)
(en millones de pesos corrientes)**

	Dic'01	Dic'00	Dif. % Dic'01/ Dic'00	Ene- Dic'01	Dif. % Ene-Dic 01/00
Ganancias	640,9	875,8	(26,8)	10.091,3	(3,5)
Ganancias DGI	626,9	845,8	(25,9)	9.771,9	(2,7)
Ganancias DGA	13,9	30,0	(53,6)	319,4	(21,5)
IVA	825,2	1.542,7	(46,5)	15.351,0	(19,2)
IVA DGI	768,1	1.221,3	(37,1)	12.396,0	(14,1)
Devoluciones (-)	146,7	175,6	(16,4)	1.773,1	20,9
IVA DGA	203,8	497,0	(59,0)	4.728,2	(21,9)
Reintegros (-)	25,1	44,4	(43,5)	531,8	(8,7)
Internos coparticipados	101,8	138,4	(26,4)	1.621,2	6,1
Ganancia mínima presunta	34,4	64,0	(46,1)	550,0	(8,4)
Intereses pagados	15,8	61,6	(74,3)	444,7	(48,0)
Otros coparticipados	7,4	16,5	(55,1)	160,9	(55,7)
Comercio exterior (2)	69,4	143,6	(51,7)	1.650,7	(17,8)
Combustibles – Naftas	134,1	196,9	(31,9)	1.820,8	(15,5)
Combustibles – Otros	127,9	177,8	(28,1)	1.598,8	20,7
Bienes personales	92,9	144,6	(35,8)	769,4	(24,9)
Créditos y Débitos en cta. cte.	297,8	0,0	---	2.933,1	***
Otros impuestos (3)	62,5	(42,8)	***	899,4	(34,1)
Aportes personales	224,6	487,2	(53,9)	5.744,2	(8,2)
Contribuciones patronales	369,0	502,5	(26,6)	6.009,2	(7,9)
Otros ingresos Seguridad Social (4)	17,7	33,8	(47,7)	350,9	(17,2)
Sistema de capitalización (-)	129,8	314,2	(58,7)	4.014,1	(6,8)
Rezagos, transitorios y otros SIJP (-)	47,7	52,7	(9,4)	46,3	***
Subtotal DGI	2.090,0	2.592,2	(19,4)	30.448,3	(3,1)
Subtotal DGA (5)	295,0	682,5	(56,8)	6.911,2	(20,3)
Total DGI-DGA	2.384,9	3.274,7	(27,2)	37.359,5	(6,8)
Sistema Seguridad Social	433,7	656,6	(33,9)	8.043,9	(10,6)
Total recursos tributarios	2.818,7	3.931,3	(28,3)	45.403,4	(7,5)
Total con capitalización y transitorios	2.996,2	4.298,1	(30,3)	49.463,8	(7,2)
Clasificación presupuestaria	2.818,7	3.931,3	(28,3)	45.403,4	(7,5)
Administración nacional	1.247,3	2.177,2	(42,7)	23.812,3	(11,6)
Contribuciones Seguridad Social (6)	416,0	643,9	(35,4)	7.810,5	(10,8)
Provincias (7)	1.108,8	1.097,5	1,0	13.305,6	1,0
No presupuestarios (8)	46,6	12,7	267,0	475,0	95,8

(1) No se contabilizan por no ser recaudados por la AFIP, el Fondo Especial del Tabaco, los fondos de energía eléctrica, el impuesto sobre Pasajes Aéreos, las cajas previsionales de las Fuerzas Armadas y de Seguridad y las Asignaciones Familiares Compensables.

(2) Derechos de Importación y Exportación y Tasa de Estadística

(3) Internos s/Seguros y s/Automot. y Mat. Gasoleros, Adicional s/Cigarrillos, Radiodifusión, entr. Cines, Sellos, Monotributo impositivo, Emergencia s/Automotores, Motos, Embarcaciones y Aeronaves y otros menores

(4) Incluye Monotributo previsional

(5) Incluye Comercio Exterior e IVA, Ganancias, Internos y Combustibles recaudados por la DGA

(6) Datos provisorios, netos de Asignaciones Familiares Compensables

(7) 56,66% de Coparticipados (neto), 56,66% del 93,73% de Bienes Personales, 30% del monotributo impositivo y sumas fijas por Pacto Fiscal y Ganancias. Durante al año 2000, la distribución mensual por estos conceptos fue de \$ 1097,5 millones y en 2001 es de \$ 1108,8 millones

(8) Fondo Solidario de Redistribución (datos provisorios)

-* Porcentaje mayor a 1000

*** Cociente entre un número negativo y uno positivo o ambos negativos

Fuente: DNIAF del Ministerio de Economía de la Nación.

CUADRO N° 5b

Recaudación de impuestos nacionales. Año 2002 (hasta noviembre inclusive) (1)
(en millones de pesos corrientes)

	I TRIM	II TRIM	III TRIM	IV TRIM	TOTAL
1. DGI (excl. Sist. Seg. Social)	7.313,4	8.860,7	9.479,3	10.296,3	35.949,7
Ganancias	1.571,7	2.158,9	2.291,1	2.938,4	8.960,1
IVA	3.071,7	3.812,9	4.117,4	4.234,8	15.236,8
Reintegros (-)	121,9	255,5	382,9	473,0	1.233,2
Internos coparticipados	395,5	405,5	431,4	476,5	1.708,9
Premios de juegos	13,0	11,4	16,1	6,0	46,5
Transferencia de inmuebles	5,2	16,6	11,0	12,9	45,6
Ganancia mínima presunta	102,0	111,3	173,6	147,9	534,8
Intereses pagados	29,4	21,1	6,5	0,2	57,2
Otros coparticipados	13,8	12,6	14,0	14,3	54,7
Sellos	7,2	10,1	10,4	11,8	39,6
Bienes personales	117,6	142,5	114,5	153,4	528,1
Créditos y Débitos en cta. cte.	977,6	1.237,6	1.322,6	1.340,3	4.878,2
Combustibles – Naftas	443,8	455,5	541,8	517,4	1.958,4
Combustibles – Otros	484,4	555,5	638,7	742,5	2.421,2
Internos seguros	16,9	21,2	10,3	2,6	51,0
Monotributo impositivo	50,3	56,2	58,2	56,9	221,5
Adicional s/cigarrillos	51,2	49,9	58,0	57,7	216,9
Radiodifusión p/ TV, AM y FM	20,1	20,0	21,0	22,4	83,6
Otros impuestos (2)	63,7	17,5	25,8	33,1	140,1
2. Sistema de Seguridad Social	1.872,3	1.892,8	2.297,2	2.134,0	8.196,4
Aportes personales	833,9	846,4	1.006,2	901,9	3.588,5
Contribuciones patronales	1.456,0	1.444,8	1.806,7	1.659,8	6.367,4
Otros ingresos (3)	71,5	71,2	70,4	65,8	278,9
Capitalización (-)	454,1	461,6	530,8	488,4	1.934,9
Rezagos, transitorios y otros (-)	35,1	8,0	55,3	5,1	103,5
3. Comercio Exterior	303,5	1.572,3	2.285,8	2.255,2	6.416,8
Derechos de importación	201,7	296,3	368,2	382,3	1.248,6
Derechos de exportación	102,4	1.261,2	1.903,9	1.860,4	5.127,9
Tasa de estadística	5,8	10,1	13,1	12,5	41,5
Otros	(6,4)	4,6	0,6	0,0	(1,2)
Total Rec. Tributarios	9.489,2	12.325,8	14.062,3	14.685,6	50.562,9
Total con Cap. y Transit.	9.978,3	12.795,4	14.648,4	15.179,1	52.601,3
Clasif. Presupuest.	9.489,2	12.325,8	14.062,3	14.685,6	50.562,9
Administración nacional	4.745,1	7.299,0	8.337,8	8.826,2	29.208,1
Contribuciones Seguridad Social (4)	1.807,2	1.825,5	2.218,4	2.083,8	7.934,9
Provincias (5)	2.692,6	2.863,9	3.013,9	3.251,4	11.821,9
No presupuestarios (6)	244,2	337,4	492,3	524,2	1.598,1

(1) No se contabilizan, por no ser recaudados por la AFIP, el Fondo Especial del Tabaco, los fondos de energía eléctrica, el Impuesto sobre Pasajes Aéreos, las cajas previsionales de las Fuerzas Armadas y de Seguridad y las Asignaciones Familiares Compensables.

(2) Entradas de Cine, Internos, Automotores Gasoleros, Recargo al Consumo de Gas Ley N° 25.565, otros menores y Fac. Pago Dto. 93/2000 y 1384/2001 Pend. De Distribución.

(3) Incluye Monotributo previsional.

(4) Bruto menos 15% y suma fija para provincias. Netas de Asignaciones Familiares Compensables

(5) 56,66% de Coparticipados (neto), 56,66% del 93,73% de Bienes Personales, 30% de Monotributo impositivo, y sumas fijas por Pacto Fiscal y Ganancias. Durante el año 2001, la distribución mensual por estos conceptos fue de \$ 1108,8 millones y en el 2002 fue de \$ 964,7 millones hasta febrero inclusive.

(6) Fondo Solidario de Redistribución, Tasa Gas Oil Dto. N° 976/01 y Tasa Infraestructura Hídrica Dto. N° 1381/2001 y Recargo al Consumo de Gas Ley N° 25.565

Fuente: DNIAF, Ministerio de Economía de la Nación.

CUADRO N° 6**Recaudación Impuesto a las Ganancias por Tipo de Contribuyente
(en millones de pesos y % del total)**

	2000		2001	
	Monto	%	Monto	%
1) Sociedades	3.915	37,4	4.244	42,1
2) Personas Físicas	864	8,3	716	7,1
3) Retenciones	5.234	50,1	4.938	48,9
4) Facilidades de pago	2.442	4,2	194	1,9
5) Total	10.455	100,0	10.091	100,0

Fuente: AFIP, Estadísticas Tributarias 2001, junio 2002

CUADRO N° 7

**Impuesto a las Ganancias Sociedades. Año fiscal 2000
(en millones de pesos corrientes)**

ACTIVIDAD ECONÓMICA	IMPUESTO DETERMINADO
TOTAL	5.424,764
A. Agricultura, ganadería, caza y silvicultura	99,799
B. Pesca y servicios conexos	6,307
C. Explotación de minas y canteras	1.277,031
D. Industria manufacturera	998,522
E. Electricidad, gas y agua	360,544
F. Construcción	179,346
G. Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores, motocicletas, efectos personales y enseres domésticos	547,654
H. Servicios de hotelería y restaurantes	25,780
I. Servicios de transporte, de almacenamiento y de comunicaciones	643,359
J. Intermediación financiera y otros servicios financieros	619,696
K. Servicios inmobiliarios, empresariales y de alquiler	392,781
L. Administración pública, defensa y seguridad social obligatoria	1,135
M. Enseñanza	8,297
N. Servicios sociales y de salud	92,423
O. Servicios comunitarios, sociales y personales n.c.p.	149,501
Otras actividades	22,589

Fuente: AFIP, Estadísticas Tributarias 2001, junio 2002

CUADRO N° 8**Impuesto a las Rentas Personas Físicas. Año fiscal 2000**
(en millones de pesos corrientes)

TRAMO DE INGRESO GRAVADO	\$	% DEL TOTAL
Hasta 50.000	217	11
De 50.000 hasta 100.000	579	28
De 100.000 hasta 500.000	844	41
De 500.000 hasta 2.000.000	277	14
Más de 2.000.000	128	6
TOTAL	2.045	100%

Fuente: AFIP, "Estadísticas Tributarias 2001", Buenos Aires, junio 2002

CUADRO N° 9**ARGENTINA**
Discriminación de la recaudación del IVA

	1999		2001	
	Monto en millones de pesos	Porcentaje del total	Monto en millones de pesos	Porcentaje del total
1. Recaudación directa DGI	8.860	47,2	7.276	42,5
2. Recaudación directa Aduana	5.175	27,6	3.836	22,4
3. Retenciones	6.667	35,5	6.012	35,1
4. IVA Bovino	37	0,2	---	---
5. Menos devoluciones	-1968	-10,5	---	---
Total IVA Bruto	18.771	100,0	17.124	100,0

Fuente: AFIP, "Estadísticas Tributarias 2001", Buenos Aires, junio 2002

CUADRO N° 10

**Impuesto al Valor Agregado.
Presentaciones, débito y crédito fiscales por actividad económica
Períodos fiscales: enero a diciembre 2001
(en millones de pesos corrientes)**

ACTIVIDAD ECONÓMICA	PRESENTACIONES	DÉBITO FISCAL		CRÉDITO FISCAL	
		Casos	Importe	Casos	Importe
TOTAL	635.955	411.506	55.383,828	442.639	45.148,558
A. Agricultura, ganadería, caza y silvicultura	116.019	60.444	2.635,374	86.995	1.968,591
B. Pesca y servicios conexos	600	312	38,262	377	75,482
C. Explotación de minas y canteras	1.526	872	2.097,798	990	1.791,648
D. Industria manufacturera	79.348	55.658	15.086,242	57.095	15.011,318
E. Electricidad, gas y agua	1.276	1.108	2.338,025	1.122	1.439,104
F. Construcción	27.050	12.385	1.975,574	14.976	1.492,176
G. Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores, motocicletas, efectos personales y enseres domésticos	214.248	159.341	16.886,210	159.134	15.007,200
H. Servicios de hotelería y restaurantes	13.454	9.008	514,963	9.148	356,560
I. Servicios de transporte, de almacenamiento y de comunicaciones	56.075	38.710	5.185,515	40.028	3.595,616
J. Intermediación financiera y otros servicios financieros	6.892	4.648	3.399,606	4.557	1.344,443
K. Servicios inmobiliarios, empresariales y de alquiler	70.925	40.630	3.111,894	40.380	1.664,858
L. Administración pública, defensa y seguridad social obligatoria	688	394	37,719	396	18,204
M. Enseñanza	921	450	15,021	447	8,059
N. Servicios sociales y de salud	15.492	10.361	445,587	9.654	267,698
O. Servicios comunitarios, sociales y personales n.c.p.	27.656	15.518	1.526,209	15.550	1.045,010
Otras actividades	3.783	1.671	89,828	1.790	62,591

Fuente: AFIP, "Estadísticas Tributarias 2001", Buenos Aires, junio 2002

CUADRO N° 11

**Total de gastos tributarios
Estimaciones para el año 2002**

IMPUESTO	MILLONES DE PESOS	% DEL PIB	% DEL TOTAL
TOTAL	8.991	3,07	100,0
- En normas del impuesto	7.075	2,42	78,7
- En regímenes de promoción	1.916	0,65	21,3
VALOR AGREGADO	4.128	1,41	45,9
- En normas del impuesto	3.148	1,08	35,0
- En regímenes de promoción	980	0,33	10,9
GANANCIAS	2.140	0,73	23,8
- En normas del impuesto	2.041	0,70	22,7
- En regímenes de promoción	99	0,03	1,1
COMBUSTIBLES	1.180	0,40	13,1
- En normas del impuesto	1.180	0,40	13,1
CONTRIBUCIONES DE LA SEGURIDAD SOCIAL	626	0,21	7,0
- En normas del impuesto	626	0,21	7,0
GANANCIA MÍNIMA PRESUNTA	245	0,08	2,7
- En regímenes de promoción	245	0,08	2,7
DERECHOS DE IMPORTACIÓN	140	0,05	1,6
- En regímenes de promoción	140	0,05	1,6
BIENES PERSONALES	52	0,02	0,6
- En normas del impuesto	52	0,02	0,6
INTERNOS	27	0,01	0,3
- En normas del impuesto	27	0,01	0,3
CUALQUIER IMPUESTO	452	0,15	5,0
- En regímenes de promoción	452	0,15	5,0

Fuente: Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal

III. Resumen de las propuestas de reforma para mejorar la competitividad

Antes de resumir las propuestas que se presentaron en el capítulo anterior, conviene reiterar que este conjunto de reformas es un programa de largo plazo cuyo principal objetivo es la eliminación de las actuales distorsiones y facilitar la competitividad de la producción nacional y su inserción en la economía mundial. Además las medidas sugeridas, tratan de ser compatibles con los objetivos del Mercosur. También se analizan posibles alternativas si se deseara descentralizar el sistema tributario.

Complementariamente y para facilitar su viabilidad política, así como su sostenimiento en el largo plazo, las propuestas tratan de aumentar la equidad horizontal y vertical de los tributos, que hoy se halla bastante afectada.

Así se reconoce el carácter instrumental de la política tributaria, como herramienta para alcanzar ciertos objetivos fijados por los que dirigen y diseñan la política económica.

A. Efectos de las propuestas en el nivel y la estructura de las recaudaciones tributarias

- 1) En cuanto al nivel de las recaudaciones, no se ha hecho una estimación detallada por la índole de este informe y el tiempo disponible para su realización, pero la idea es que se mantenga un nivel de recaudación similar al obtenido entre 1998 y 2000, en que la economía funcionó en condiciones más normales y el coeficiente de presión tributaria osciló en promedio alrededor del 22% del Pib.
- 2) Respecto de la estructura tributaria, las propuestas tienden a concentrar el sistema impositivo en menos impuestos, fortificando las piezas esenciales del sistema (IVA, impuesto a las ganancias e internos al consumo o selectivos) y eliminado o cambiando aquellos que afectan la eficiencia productiva, tal como ocurre con los derechos de exportación y el impuesto de sellos en el primer caso y el impuesto provincial a los ingresos brutos en el segundo. Por su parte, se cambia el impuesto sobre débitos y créditos bancarios (sobre transacciones financieras), que solo se mantiene como mecanismo de percepción al permitir que sea totalmente acreditable contra el IVA y ganancias. En este paquete ocupa un lugar importante el reemplazo del actual impuesto provincial a los ingresos brutos por un IVA provincial administrado por las provincias y compartido con el IVA nacional, lo que permite devolverlo totalmente a los exportadores de acuerdo con las normas de la OMC.
- 3) Para mejorar el federalismo fiscal, se propone iniciar el proceso de descentralización gradual de los impuestos nacionales a las provincias mediante la transferencia de algunos impuestos o parte de ellos de la Nación a las provincias. Así se logra restablecer gradualmente la correspondencia entre gastos y recursos provinciales, hoy seriamente afectada por el gran volumen de transferencias, especialmente vía el régimen de coparticipación de impuestos nacionales. Simultáneamente, debe cambiarse el sistema de distribución primaria del régimen de Coparticipación, reduciendo el porcentaje correspondiente a las provincias a medida que la Nación cede espacio fiscal a las provincias. Así se propone aplicar al nivel provincial adicionales del impuesto a las ganancias de personas físicas y sociedades, la transferencia gradual del impuesto a los bienes personales, la transferencia del impuesto a los combustibles, etc.

B. Síntesis de las propuestas de reforma por tipo de impuesto

1. Impuesto al valor agregado (IVA)

- a) Ampliación de la base mediante la eliminación de exenciones, que todavía siguen siendo importantes ya que en 2002 representaron una pérdida de recaudación de más de \$3.100 millones (más del 1% del Pib). La actual la ley del IVA contiene una larga lista de exenciones de bienes y servicios, muchos de los cuales deberían ser gravados, ya que son mayormente consumidos por sectores de ingresos medios y altos, tal como educación privada, asistencia médica privada, ciertos espectáculos públicos, intereses de ciertas operaciones financieras, etc. De esta forma, las exenciones deberían mantenerse solo para pocos bienes y servicios consumidos mayormente por las familias de menores ingresos.
- b) Para el resto de los bienes y servicios de la canasta básica de alimentos, definidos de manera explícita, se podría aplicar una alícuota reducida de la mitad de la tasa general.
- c) También se deberían eliminar los incentivos del IVA que todavía se otorgan en los regímenes de promoción, aunque muchos de ellos son residuales de proyectos antes aprobados en los regímenes de promoción y que costaron \$ 980 millones en 2002 (cuadro 10). Como éstos son derechos adquiridos y tal vez no puedan eliminarse, por lo menos debería cambiarse la forma del beneficio, entregando subsidios directos o títulos de crédito fiscal, lo que daría más transparencia a las cuentas fiscales. Asimismo, debería eliminarse el uso de IVA de cualquier futuro régimen de promoción, ya que es el peor instrumento para otorgar estos beneficios. La experiencia pasada con las exenciones de IVA como beneficio de esos regímenes de promoción ha sido muy negativa, ya que, además de quitar transparencia a la acción fiscal, ha originado gran evasión y fraudes voluminosos.
- d) A medida que se amplía la base y se vaya reduciendo la actual evasión (estimada en más del 40%), se debe reducir la tasa del 21%, que se considera muy elevada. A fines de 2002, la tasa se redujo temporalmente del 21% al 19%, pero se afectó significativamente la recaudación por lo que se volvió al 21%. La reducción de la tasa general del IVA del 21% es además necesaria para permitir reemplazar ingresos brutos por el IVA provincial, cuya tasa necesaria para obtener la misma recaudación debería ser por lo menos del 5%. Una tasa combinada del IVA nacional y provincial del 26% es muy elevada, por lo que resulta conveniente reducir la del IVA nacional cuando se reemplace ingresos brutos, al tiempo que se amplía la base del IVA.
- e) Otro problema que debería corregirse del actual IVA es la eliminación de la categoría de “responsable no inscripto” (ventas o ingresos hasta \$ 144.000 anuales), sometido a un régimen especial que coexiste con el sistema del “monotributo”, que se aplica en reemplazo del IVA, ganancias y aportes de seguridad social. Así hoy coexisten tres tipos de contribuyentes del IVA: i) sometidos al régimen general del IVA, ii) los responsables no inscriptos en el IVA y iii) inscriptos en el monotributo. En el futuro solo deberían existir los contribuyentes del régimen general del IVA y los sometidos al “monotributo”.

2. Impuesto a las ganancias

- a) Aquí la reforma debe seguir los mismos carriles de ampliar la base imponible, eliminando muchas de las exenciones que hoy se conceden, especialmente en el impuesto a la renta personal. En términos generales, debería aumentarse gradualmente el peso del impuesto personal y disminuirse el peso relativo del impuesto corporativo, lo que permitiría aumentar la competitividad y al mismo tiempo mejorar la equidad del gravamen.
- b) En el impuesto personal, es fundamental disminuir las múltiples exenciones concedidas en el art. 20, especialmente las concedidas a muchas rentas del capital, tal como intereses por depósitos bancarios en cuentas de ahorro, plazo fijo, etc., así como eliminar las exenciones a favor de la renta de colocaciones bursátiles, financieras, mercados de derivados, etc.
- c) En cambio y para no afectar la competitividad del sistema, dado las normas adoptadas en Brasil y otros países, no parece conveniente gravar los dividendos de acciones en el impuesto personal. Alternativamente, si se deseara mejorar la equidad del impuesto, se podría aplicar un sistema parecido al de Chile que también evita totalmente la doble imposición de las rentas de origen empresario, ya que aplica una tasa sustancialmente menor (15%) a las rentas societarias, pero grava con acrecentamiento los dividendos en el impuesto personal. Pero como la reducción de la tasa societaria solo se podrá aplicar gradualmente y en este estudio se privilegia el objetivo de la competitividad, parece mejor mantener el actual tratamiento de los dividendos de sociedades anónimas (exentos del impuesto personal).
- d) Un problema también serio en ganancias es la gran evasión, para reducir la actual -entre otras acciones- se podría aplicar una serie de retenciones definitivas sobre rentas del capital, por ejemplo del 15 o 20%, como las aplicadas en el impuesto a la renta de Brasil sobre intereses, ganancias de los mercados financieros y bursátiles, así como sobre ciertas ganancias de capital obtenidas en operaciones bursátiles, financieras, operaciones de cambio, mercados de futuros, etc. Así, estas operaciones quedarán fuera de la liquidación anual del impuesto a la renta personal.
- e) Ampliar el sistema de retenciones a cuenta, tanto en el impuesto societario como en el personal, mediante la aplicación primero de un sistema de autoretenciones mensuales obligatorias, por ejemplo del 1% o 1,5% de los ingresos brutos o por ventas. Este esquema de autoretención mensual, similar al aplicado hace tiempo en Colombia y que también ha sido propuesto recientemente en Panamá, podría reemplazar al actual pago de cinco anticipos bimensuales que rigen en el tributo.

Para las personas físicas deberían generalizarse las retenciones para otras rentas de capital e ingresos de profesionales e independientes a ser practicadas por entes públicos, entidades de mercado y personas jurídicas, etc., por ejemplo al 4% o 5% por cualquier pago que realicen los entes públicos y sociedades anónimas a personas físicas por transacciones que constituyan ingresos gravables del impuesto a las ganancias.

- f) A medida que se logre aumentar la recaudación de personas físicas, se debería ir reduciendo la tasa de las sociedades de capital del actual 35% al 30% o menos. Inclusive, para beneficiar a las pequeñas empresas, se podría aplicar una escala de dos tramos similar a la aplicada en Brasil: 15% hasta un determinado monto de renta neta imponible y 25% o 30% para los niveles de utilidad neta que superen el primer tramo.

- g) Para favorecer las inversiones luego de la actual crisis y por cierto número de años, se podría permitir de manera general la amortización de las nuevas inversiones en un solo ejercicio.
- h) Si la tasa de inflación supera cierto límite, por ejemplo 10% anual y se mantiene varios años, deberá aplicarse algún mecanismo de ajuste por inflación o corrección monetaria tanto en el impuesto personal como en el de empresas, ya que en caso contrario, se afecta la equidad horizontal y vertical del gravamen. Alternativamente, en lugar de mecanismos automáticos de corrección monetaria, que pueden colaborar a realimentar la inflación, pueden aplicarse mecanismos de ajuste ad-hoc, menos perfectos pero que ayudan a aligerar los efectos negativos, como serían por ejemplo la aplicación de algún revalúo de los bienes de activo fijo, bienes de cambio, la corrección de las deducciones y tramos de la escala del impuesto personal, etc.
- i) Pero si se decide aplicar algún mecanismo de ajuste automático para los balances de empresas, sería mejor aplicar un sistema que sea totalmente simétrico, en el sentido de que corrija todos los efectos de la inflación sobre los beneficios nominales, tal como el que ahora se aplica en Chile, por el que también resultan gravadas las ganancias de inflación que obtengan los contribuyentes. En cambio, el anterior vigente en Argentina desde 1978, era asimétrico, ya que cuando el ajuste implicaba un mayor beneficio para la empresa, se podía diferir el mayor impuesto resultante en varios ejercicios.
- j) Si se aplica un mecanismo automático para las sociedades, también deberían corregirse las deducciones personales y los tramos de la escala, así como otros parámetros del impuesto que se fijan en valores, a los efectos de que no haya diferencias por tipo de contribuyentes o de rentas. Un problema adicional para aplicar estos mecanismos de corrección monetaria se refiere a la elección de los índices de precios a utilizar, ya que los publicados por el INDEC (IPC y precios mayoristas) son promedio para toda la economía y pueden no representar la variación de precios sufrida realmente por cada sector o rama económica. Como, además, estos mecanismos en general afectan la recaudación del tributo, se debe estudiar si conviene adoptarlos y cuando.
- k) En definitiva, se considera que se debe evaluar muy cuidadosamente si se van a aplicar mecanismo de corrección monetaria, de que tipo serán y cuando deben introducirse. La experiencia internacional al respecto es muy clara, ya que muy pocos países (Chile y Uruguay, entre ellos), hoy aplican mecanismos de ajuste por inflación, mientras que Brasil los tienen suspendidos igual que Argentina. No se aplican mecanismos automáticos de corrección monetaria en otros países de América Latina y tampoco en los países más desarrollados

3. Impuestos internos al consumo (selectivos)

- a) Restablecer y aumentar los internos aplicados sobre “otros bienes”, bebidas alcohólicas, gaseosas, etc. y que fueran disminuidos en 1996, para retornar a su nivel y recaudación anterior.

4. Impuesto sobre débitos y créditos de transacciones financieras

- a) Mantenerlo pero establecerlo como régimen de retención o percepción del impuesto a las ganancias e IVA. Es decir, permitir que se tome totalmente como pago a cuenta o retención ambos tributos.

5. Reemplazo del impuesto provincial a los ingresos brutos

- a) Se propone el reemplazo por un impuesto provincial tipo IVA, compartido con el IVA nacional o modelo del “pequeño bote” o “CVAT”, similar a la propuesta realizada por Varsano para Brasil. La tasa sería del 21% nacional y del 5% el IVA provincial: total 26%. Se aplicaría con una base amplia sobre bienes y servicios y con tasa uniforme para operaciones interjurisdiccionales para evitar las guerras fiscales. Para contemplar la autonomía y para operaciones locales (dentro de cada provincia) se puede permitir: i) una pequeña variación de la alícuota uniforme (no más de uno o dos puntos de la tasa uniforme) y ii) que se aplique un impuesto en la etapa minorista para ciertas actividades especiales.
- b) Como este nuevo sistema de IVA provincial significa pasar el actual ingreso bruto, que es mayormente tipo origen, a un IVA que sería tipo destino, lo que implicará cambios en la distribución actual de la recaudación del ingreso bruto, por cierto lapso se debería aplicar un mecanismo compensatorio de distribución de la recaudación entre provincias, para hacer más suave el proceso de transición.

6. Eliminación gradual de los derechos o retenciones a la exportación

- a) Estos derechos sobre las exportaciones que hoy varían del 3,5 al 20% (una sola partida paga 40%), debe eliminarse gradualmente a medida que: i) mejore la recaudación de otros impuestos más neutrales y con efectos menos dañinos para la competitividad, ii) vayan creciendo los costos internos de producción y iii) no sea necesario controlar los precios internos de algunos rubros exportables, como carnes y otros alimentos.
- b) Dado que su rendimiento fiscal hoy supera los \$ 5.000 millones o alrededor del 10% del total de las recaudaciones, su eliminación puede tomar varios años, hasta que mejore la situación económica y se recuperen las otras fuentes tributarias. Pero no cabe duda que a medio y largo plazo, no son compatibles con un sistema impositivo que busque mejorar la competitividad de la producción nacional, por lo se deberán reducir gradualmente hasta su eliminación total.

7. Impuestos al patrimonio de las personas físicas y empresas

- a) El impuesto a los bienes personales debería ser modificado para mejorar su rendimiento y aplicar un mejor control que permita reducir la evasión. Así se podría mejorar la progresividad del sistema, al utilizarlos como complemento del impuesto a las ganancias.

Para ello se sugiere agregar un tramo adicional del 1% a la escala ahora vigente, que aplica solo dos alícuotas: 0,5% y 0,75%. La escala propuesta sería así :

Valor total de bienes	Alícuota aplicable
Hasta \$ 200.000	0,50%
De \$ 200.001 a \$ 400.000	0,75%
Más de \$ 400.000	1,00%

- b) Deberían aplicarse mecanismos adicionales de control en general y sobre las valuaciones de los bienes, tendientes a reducir la evasión y a evitar la subvaluación de los bienes, particularmente los sometidos al impuesto inmobiliario provincial. También deberían buscarse mecanismos antielusivos para evitar la declaración como pertenecientes a sociedades anónimas del país o del exterior de casas particulares para vivienda o recreo de gran valor que se construyeron en los últimos años en clubes de campo o barrios cerrados ("countries").
- c) Como se verá luego, una vez reconstruido este gravamen debería ser cedido a las provincias para comenzar el proceso de descentralización del sistema impositivo.
- d) Como no será fácil mejorar este impuesto, debe continuarse por un tiempo con el impuesto a la ganancia mínima presunta, que en realidad es un impuesto a los activos de las empresas. Pero a largo plazo y a medida que mejora la tributación al patrimonio de las personas físicas, debe derogarse este tributo, ya que afecta la competitividad de las empresas y desincentiva las inversiones. No se puede utilizar este gravamen a cuenta del impuesto a las ganancias, lo que permitiría reducir la evasión de este último, ya que no lo aceptan Estados Unidos y otros países, como crédito contra su propio impuesto a la renta en el caso de empresas de ese origen que operan en Argentina y en general en otros países.
- e) Finalmente, para el impuesto inmobiliario provincial, que debe fortificarse, se plantean dos orientaciones para las reformas. Por un lado, en lo inmediato, mejorar la administración del mismo y aumentar la recaudación efectiva respecto a lo liquidado por las DGRs. Provinciales. Y por el otro, mejorar la calidad de las valuaciones, que en general se hallan atrasadas respecto de los precios de mercado o directamente no se han incorporado nuevas construcciones o mejoras.

8. Incentivos o gastos tributarios

- a) Conveniencia de reducir o eliminar los incentivos y tratamientos de privilegio antes otorgados, pero todavía vigentes y concedidos en base a las respectivas leyes de promoción sectorial y regional (industrial, regional, etc.).
- b) Los incentivos que se siguen otorgando anualmente (promoción no industrial, Tierra del Fuego, promoción forestal, etc.), son de muy complicada administración, lo mismo que sucede con los diferimientos concedidos en el impuesto a las ganancias en algunas provincias para proyectos agropecuarios y turísticos. Estos beneficios deberían reducirse y cambiar su forma al otorgamiento de subsidios directos, lo que haría más transparente el sistema y permitiría mejor control.

- c) En ambos casos, debería acentuarse el control por parte de la AFIP, a los efectos de reducir los fraudes y evasiones descubiertas. Todos estos regímenes deberían ser colocados bajo el control de la Secretaría de Hacienda como autoridad de aplicación y de la AFIP para los aspectos tributarios. Eliminar la concesión de estos incentivos, que se vienen otorgando anualmente al votar el presupuesto nacional.
- d) Eliminar los beneficios tributarios concedidos desde 2001 por los Convenios para mejorar la competitividad de ciertos sectores productivos.

9. Propuestas de transferencia de impuestos nacionales a las provincias si se deseara descentralizar el sistema tributario

- a) Se podría iniciar el proceso de descentralización tributaria a las provincias y así mejorar gradualmente la situación del federalismo fiscal sin comprometer la recaudación total.
- b) Naturalmente, este proceso debe ser gradual a medida que mejora la eficiencia de las DGRs. La AFIP debe colaborar a esta finalidad, ayudando a las DGRs.
- c) Aplicar sobretasas adicionales provinciales del impuesto a las ganancias. Estas tasas adicionales se calcularían sobre el impuesto nacional, de tal manera que las provincias no podrían modificar la base, exenciones etc. En el caso del impuesto personal a las ganancias, se establecería en base a la "residencia" de cada persona y se dejaría funcionar la competencia entre las provincias dentro de ciertos límites para fijar las alícuotas proporcionales, por ejemplo, tasa standard del 5% con posibles variaciones entre el 4% y 6%. La residencia se tomaría así como una proxy de la generación geográfica de la renta, por su facilidad administrativa, ya que sería muy difícil establecer el origen geográfico o por provincia de los ingresos personales. Sería así un segundo mejor.
- d) Establecer un impuesto adicional a las ganancias para sociedades, pero aquí se seguiría el criterio de la "fuente", utilizando como proxy los criterios de distribución aplicados hace mucho por el Convenio para distribuir el impuesto a los ingresos brutos entre las provincias (50% en proporción a los ingresos y 50% en base a los gastos realizados en cada jurisdicción). Asimismo, se utilizaría la administración del SICOM, que desde hace mucho se ocupa de aplicar aquel Convenio. La alícuota sería única en todas las jurisdicciones y podría fijarse en el 15% o 20%.
- e) Aplicar un adicional provincial sobre el impuesto a los bienes personales, otra vez en base al criterio de "residencia" en cada provincia, con una tasa adicional del 40 o 50% sobre el gravamen nacional. También sería un segundo mejor frente a las dificultades administrativas para determinar la ubicación de los bienes gravados en cada provincia, salvo el caso de bienes registrables, como inmueble y automotores. Si la tasa elegida fuera del 50% del impuesto nacional y para respetar algo las autonomías, se podría dejar que las alícuotas provinciales varíen entre 45% y 55%.
- f) Transferir a las provincias el impuesto nacional a los combustibles según el destino o consumo final en cada provincia. En este caso, para facilitar la administración, el gravamen se seguiría recaudando a nivel de la destilerías, que son pocas, pero se debería consignar el destino de las ventas por provincia. Aquí también podría utilizarse al

SICOM, ya que hoy los combustibles son gravados a nivel provincial por ingresos brutos. El nivel de alícuotas para cada tipo de combustible y por provincia debería ser similar, por ejemplo, fijando una tasa standard y permitiendo una pequeña dispersión a su alrededor, para evitar migraciones de la base o maniobras evasivas.

- g) Como no se busca aumentar la recaudación total sino solo descentralizarla, la Nación cedería su espacio fiscal a las provincias. Por ello, a medida que se establecen los nuevos adicionales provinciales, deberían simultáneamente: i) reducirse los respectivos impuestos nacionales y ii) reducirse los porcentajes de distribución primaria entre Nación y Provincias establecidos en el régimen de Coparticipación de impuesto nacionales.

BIBLIOGRAFÍA

Chiocchietti, Sonia: ***“Descentralización del sistema tributario federal: Propuesta alternativa de tributación para los gobiernos provinciales”***, Tesis en la Universidad de La Plata, setiembre 2002.

Departamento de Research del Banco Francés (BBVA): ***“Análisis Macroeconómico y Sectorial, N° 59”***, Buenos Aires, diciembre 2002.

FIEL (Artana, D.; Libonatti, O.; Moskovits, C. y Salinardi, M.): ***“El sistema impositivo y la relación Nación- Provincias”***, Buenos Aires, setiembre 2001.

Gaggero, Jorge y Gómez Sabaini, Juan C.: ***“El sistema tributario federal: diagnóstico y propuestas”***, trabajo elaborado para la Fundación Gobierno y Sociedad, Buenos Aires, setiembre 1999.

Gómez Sabaini, Juan C.: ***“Coordinación de la imposición general al consumo entre Nación y Provincias”***, CITAF-OEA, Doc. T2, Buenos Aires, 1993.

González Cano, Hugo: ***“Informe sobre la situación actual de la tributación en los países miembros del MERCOSUR (Argentina, Brasil, Paraguay y Uruguay)”***, BID, Washington D.C., marzo de 2001.

González Cano, Hugo y Simonit, Silvia: ***“Estimación de los gastos tributarios en los sectores económicos y sociales”***, trabajo realizado para el Ministerio de Economía de la Nación, publicado en Boletín AFIP n° 34, Buenos Aires, mayo 2000.

González Cano, Hugo: ***“La reforma de la tributación de Brasil y posible aplicación del nuevo IVA federal y estadual, para el reemplazo del impuesto a los ingresos brutos”***, CITAF-OEA, Buenos Aires, julio 1996

Macón, Jorge: ***“Argentina: Sustitución del impuesto a los ingresos brutos”***, trabajo realizado para el CITAF-OEA, Buenos Aires, abril 1994.

Simón, Jorge Hernán: ***“Sustitución del impuesto sobre los ingresos brutos (Trade off entre eficiencia económica y autonomía provinciales)”***, Tesis elaborada para el curso de postgrado en Economía del Sector Público de la Universidad de La Plata y publicado por la Universidad Nacional de Rosario, Rosario, octubre 2001.

Varsano Ricardo: ***“A tributação do comercio Interestadual: ICMS versus ICMS partilhado”***, texto para discusión N° 382, IPEA, Brasília, 1995 y posterior versión presentada en la Conferencia del Banco Mundial sobre “Desarrollo de América Latina y el Caribe”, Washington DC, 1999.