43808

CIPPEC

Centro de Implementación de Políticas Públicas para la Equidad y el Crecimiento

COPARTICIPACIÓN CON RESPONSABILIDAD

INFORME FINAL

22 de febrero de 2002

Av. Callao 25, 1°B • C1022AAA Buenos Aires, Argentina

Tel: (54 11) 4384-9009 • Fax: (54 11) 4371-1221 • info@cippec.org • www.cippec.org

CONTENIDOS

Contenidos 2
Introducción 4
Diagnóstico 5
Alto grado de desequilibrio vertical 5
Discrecionalidad y complejidad en la coparticipación primaria 5
Arbitrariedad en la coparticipación secundaria 6
Salvatajes y otros acuerdos ad hoc 7
Ausencia de una institucionalidad fiscal federal 7
Análisis Legal 9
Breve Racconto Histórico 9
¿Qué dice la Constitución? 12
Potestades tributarias provinciales 13
Coparticipación y separación de fuentes 14
Modificaciones a la estructura tributaria federal 15
Experiencias Internacionales 16
Alto grado de desequilibrio vertical 16
Asignación de potestades de gastos 18
Asignación de potestades tributarias 19
Comparación de países seleccionados 22
Arbitrariedad en la coparticipación secundaria 24
Salvatajes Financieros e Instituciones Fiscales Federales 26
Aspectos tributarios 30

Distribución Primaria de Potestades Impositivas 30
Los nuevos impuestos provinciales 35
Impuesto a las ganancias de las personas 40
Impuesto a los bienes personales 41
Impuesto a los combustibles 42
Impuesto a los cigarrillos y bebidas alcohólicas 42
Impuesto a las Ventas Finales (IVF) 43
IVF: su estructura básica 43
IVF: estimación del potencial recaudatorio 44
IVF: los incentivos a evadir 48
Incentivos a evadir: la falacia del control cruzado 49
Incentivos a evadir: el IVA como impuesto a las ventas 51
Incentivos a evadir: la falacia de "divide y recaudarás" 52
Incentivos a evadir: grandes y pequeños contribuyentes 52
Incentivos a evadir: identificación de ventas finales e intermedias 53
Incentivos a evadir: características peculiares del IVF 53
Cuestiones de Equidad Interprovincial 55
Hacia una redefinición de las Instituciones Fiscales Federales 61
La Comisión Fiscal Federal 62
Principales funciones 63
Aspectos de conformación 67
Los mecanismos de decisión 69
Otros aspectos a considerar 73
Referencias 74

INTRODUCCIÓN

En el contexto de la crisis económica actual, los problemas fiscales de Argentina surgen como un tema prioritario en la discusión pública. Las dificultades de financiamiento de los distintos niveles de gobierno, los reiterados incumplimientos de pactos por parte de la Nación y la arbitrariedad de los criterios de distribución de recursos entre provincias, ponen de manifiesto la necesidad de encarar una reforma integral al sistema de coparticipación federal de impuestos. A requerimiento de los Sres. Gobernadores del Frente Federal, CIPPEC presentó una propuesta de trabajo para diseñar un nuevo Sistema de Coparticipación Federal que permita ***descentralizar la recaudación para aumentar la independencia y la responsabilidad de los mandatarios provinciales.***

Este Informe Final corresponde a la tercera entrega de dicho trabajo, previa a la presentación del Proyecto de Ley de Coparticipación Federal de Impuestos. En ese marco elaboramos las consideraciones técnicas finales que dan sustento a nuestra propuesta. Como avance en relación con la entrega anterior, realizamos en primer lugar una estimación rigurosa por provincia de impuestos que habría que descentralizar para permitir que las provincias recauden en forma independiente los recursos, con propuestas alternativas de descentralización; analizamos la eficiencia de los distintos impuestos, en énfasis en la importancia de adoptar los impuestos de menor distorsión económica; hacemos propuestas alternativas sobre las transferencias necesarias entre provincias para solucionar los casos extremos de desigualdades; acercamos nuestra propuesta de diseño institucional, para evitar problemas como las "guerras fiscales" y la discrecionalidad del Gobierno Nacional; y completamos la comparación de experiencias internacionales, en relación con nuestro diagnóstico de los problemas identificados para el federalismo fiscal argentino.

DIAGNÓSTICO

El sistema de coparticipación argentino presenta las siguientes características salientes:

Alto grado de desequilibrio vertical

A contramano de la descentralización del gasto público ocurrida durante la década de 1990, con el traslado a las provincias de la mayoría de los servicios sociales que seguían en manos del Estado Nacional (nos referimos fundamentalmente a las escuelas secundarias y los sistemas de salud) no ha habido un desplazamiento correspondiente en la capacidad de recaudación de las provincias argentinas. Ello ha determinado que la proporción de gasto público provincial cubierta con transferencias desde el Estado Nacional sea alta en comparación con otras naciones federales. En efecto, las provincias argentinas financian con recursos de origen nacional el 56% de sus gastos,[1] contra 33% de Brasil, y 42% como promedio de los países de la OECD. Varios autores[2] sostienen que un esquema en el que los gobiernos subnacionales deben recaudar una baja proporción –en el caso argentino muy baja– de sus gastos es proclive a generar indisciplina fiscal; la experiencia internacional confirma este enunciado.

Discrecionalidad y complejidad en la coparticipación primaria

El sistema argentino de distribución de recursos entre la Nación y las provincias se ha dado en llamar "el jeroglífico o laberinto de la coparticipación".[3] Hay tres operaciones que, a partir de la recaudación de impuestos nacionales, configuran el sistema de coparticipación federal de impuestos. En primer lugar está la

[1] Datos de 1999, tomados de Sanguinetti, Saiegh y Tommasi (2000). Vale destacar además que 10 de los 24 distritos financian con recursos propios menos del 20% de sus gastos.

[2] Ávila (2000), Saiegh y Tommasi (1998), Rodden (2001).

[3] Llach (1997), Zapata (2000), Saiegh y Tommasi (1998).

determinación de la masa coparticipable, es decir, aquellos recursos de origen nacional sobre los cuales las provincias tienen derechos. A su vez, ese total debe distribuirse entre la Nación, por un lado, y el conjunto de las provincias por otro; a esto se le llama la *coparticipación primaria*. Por último, el total dedicado a las provincias debe distribuirse entre cada una de ellas (la *coparticipación secundaria*). Estas operaciones han estado caracterizadas por una miríada de asignaciones específicas, deducciones y exenciones, sin ningún criterio general, que han dado lugar a un sistema extremadamente complejo. A partir de 1999, dos pactos federales entre la Nación y las provincias generaron una simplificación de la coparticipación primaria de carácter transitorio. La Nación garantizó un monto fijo anual para las provincias, con un horizonte que (tras el Compromiso Federal firmado en 2000) se prolongaba hasta 2005. La agudización de la crisis económica, sin embargo, ha puesto en cuestión dicho arreglo. Desde mediados de 2000, el Estado Nacional ha dejado de cumplir esos compromisos federales, y ha maniobrado en la emergencia firmando acuerdos bilaterales ad hoc, retrasando pagos y abonando una creciente porción de la coparticipación en cuasidinero (bonos LECOP).

Arbitrariedad en la coparticipación secundaria

No existe ningún criterio objetivo para la coparticipación secundaria, es decir, la distribución entre las provincias de los fondos que les corresponden de la coparticipación primaria. Porto y Sanguinetti (1996) comparan la situación existente con la que surgiría de un esquema en la que todas las provincias reciben el mismo monto de transferencias nacionales per cápita, y concluyen que ..."la provincia de Buenos Aires, aparece como la más perjudicada, recibiendo un 43% menos de lo que le correspondería (...) La Rioja es la más favorecida obteniendo casi tres veces más de lo que le asignaría la regla según población (...) Algunas de las jurisdicciones con baja densidad -Tierra del Fuego y Santa Cruz- también son beneficiadas con una participación en las transferencias totales muy superiores a su nivel poblacional." Sí parece cierto, a grandes rasgos, que el esquema de coparticipación actual favorece a las provincias de menor desarrollo (en comparación con un esquema de igualdad de transferencias per cápita). Así, Porto y Sanguinetti encuentran una asociación positiva -aunque bastante débil- entre las transferencias per cápita y el índice de necesidades básicas insatisfechas.

La configuración actual de la distribución secundaria se explica mejor por factores políticos. Las provincias sobre-representadas en el Congreso (aquellas que ocupan en el Parlamento una proporción de bancas mayor al peso demográfico de esas provincias en la población nacional) han estado recibiendo mayores

transferencias per cápita que las provincias sub-representadas.[4] Esto obedeció a que el mayor peso legislativo de ciertas provincias les permitió negociar mayores transferencias en el período en el que se configuró el actual régimen de coparticipación (1980-88).

Si bien cualquier reforma deseable del sistema de coparticipación debe incluir el tránsito hacia criterios que incorporen elementos de equidad de un modo objetivo (teniendo en cuenta indicadores comparables de desarrollo provincial), desde el punto de vista de la economía política es problemático plantear una reforma en esos términos, ya que tendría la oposición de todas aquellas provincias que, hoy desproporcionadamente favorecidas, se verían perjudicadas por el cambio.

Salvatajes y otros acuerdos ad hoc

La interacción entre las finanzas nacionales y provinciales ha dado lugar a una serie de acuerdos bilaterales, por los cuales la Nación ha brindado alivio financiero a cambio de compromisos (frecuentemente incumplidos) de disciplina fiscal por parte de las provincias. Dos recursos han sido típicos en este sentido: la nacionalización de las deudas provinciales y de las cajas jubilatorias provinciales deficitarias[5]. Estos mecanismos, a través de los cuales la Nación se convierte en garante de las provincias, han tenido, en general, el objetivo de evitar las implicancias nacionales de las turbulencias sociales y en los mercados de capitales que surgirían de librar a cada provincia a su propia suerte. Por supuesto, esto confiere a las provincias la "capacidad de hacer daño" a la Nación -que no es ajena a la actual dependencia financiera de las provincias respecto a la Nación-, que puede ser utilizada estratégicamente, haciendo cargar al conjunto de los argentinos las consecuencias de la indisciplina fiscal (una extensión del "problema de los comunes" o *common pool*, es decir, la tendencia a sobreexplotar recursos de propiedad colectiva).

Ausencia de una institucionalidad fiscal federal

De manera transversal a todo el diagnóstico hasta aquí enumerado, cobra relevancia la falta de instituciones que permitan ordenar la administración de la coparticipación, y canalizar en un marco estable y predecible los conflictos interjurisdiccionales. Es por ello que, como parte de esta entrega, incluimos una

[4] Porto y Sanguinetti (1998).

[5] Sanguinetti, Saiegh y Tommasi (2000).

propuesta para el diseño del *organismo fiscal federal,* que es el responsable constitucional de controlar y fiscalizar el nuevo sistema federal argentino.

* * *

Estas características del sistema de coparticipación argentino -la dependencia de las finanzas provinciales respecto a las transferencias de coparticipación, los salvatajes ad hoc de la Nación a las provincias, la ausencia de reglas estables en la relación financiera entre los distintos niveles de gobierno, la falta de instituciones fiscales federales- claramente limitan la responsabilidad de los gobiernos provinciales, extendiendo las consecuencias negativas de los que incurren en indisciplina fiscal a aquellos que llevan adelante gestiones eficaces. Para reducir estos problemas, y contribuir a la solvencia y sustentabilidad fiscal en Argentina, **es fundamental llevar a cabo una reforma al sistema de coparticipación que transfiera a las provincias mayores potestades para recaudar impuestos.**

ANÁLISIS LEGAL

En esta sección se presenta un análisis de la Constitución Nacional, las leyes de coparticipación y los pactos federales, con el objetivo de determinar si un proyecto de descentralización tributaria es factible dentro del marco legal argentino. Como demostraremos a continuación, la respuesta es contundente: no existe impedimento constitucional o legal alguno para esta propuesta.

Para comprender el sistema que está en funcionamiento, presentamos una breve descripción de la evolución histórica de la coparticipación en Argentina, un análisis de la situación actual, y finalmente la interpretación de los textos legales vigentes.

Breve Racconto Histórico[6]

*1853 - 1889. **Separación de fuentes tributarias.*** La Nación se financiaba con los recursos del comercio exterior mientras que las provincias lo hacían con tributos sobre la producción y el consumo de bienes específicos.

*1890 - 1934. **Concurrencia de hecho.*** Este período se originó en la creación de impuestos al consumo por parte del Estado Nacional que se superponían a los que ya cobraban las provincias. Estos tributos se crearon para hacer frente a la inestabilidad del sector externo, que proveía hacia fines del siglo XIX las tres cuartas partes de los recursos del gobierno nacional.

*1935 - 1972. **Sistemas de coparticipación y criterios devolutivos.*** El primer régimen de coparticipación de impuestos tuvo su origen en 1935, a partir de la sanción de las leyes 12.139, 12.143, y 12.147, que determinaron la expansión de la masa de recursos recaudados por la Nación. Se crearon nuevos impuestos (a las ventas y a los réditos) y se ordenaron y unificaron los tributos internos ya existentes. En la década de los cincuenta se configuró el régimen de coparticipación que rigió hasta 1973. Su característica fue la incorporación de nuevos impuestos en el total a

[6] Cetrángolo y Jiménez (1998), Ávila (2000).

distribuir y la presencia de tres mecanismos diferentes de distribución de características mayormente devolutivas.

1973 - 1979. Sistema de coparticipación - criterios redistributivos. El régimen de coparticipación pasó a estar regulado por una única ley -la 20.221- con cuatro características salientes: en primer lugar, la inclusión de la totalidad de los impuestos nacionales, excluidos los impuestos sobre el comercio exterior y aquellos cuyo producido tenga algún tipo de asignación específica, para ser distribuidos con las provincias. Luego, el coeficiente de distribución primaria fue estipulado de manera tal de asignar la misma fracción de la masa de recursos coparticipables para la Nación y las provincias. Se creó además un Fondo de Desarrollo Nacional. Por último, se agregaron criterios redistributivos a los coeficientes de reparto secundario, que fueron establecidos como los resultantes de la combinación de tres indicadores: población, brecha de desarrollo, y dispersión de población.

1980 - 1988. Crisis del sistema redistributivo. la reforma tributaria implementada en 1980 significó una importante modificación al régimen vigente. La misma tuvo como finalidad mejorar la competitividad de la economía; consistió en la reducción de las cargas sobre la nómina salarial destinadas al sistema jubilatorio, y su reemplazo por el incremento de las alícuotas del impuesto al valor agregado y la ampliación de su base. En los hechos, esa modificación tuvo los mismos efectos que una devaluación. La magnitud de la crisis macroeconómica que se produjo en los años siguientes (motivada fundamentalmente por el financiamiento inflacionario) tuvo un fuerte impacto sobre el sistema tributario, en especial sobre los recursos coparticipados, que cayeron de 6,5% a 3,6% del PBI entre 1981 y 1984. Paulatinamente esto generó que las transferencias financieras automáticas y establecidas por ley fueron sustituidas por aportes discrecionales del Tesoro Nacional hacia las provincias.

Desde 1988. Situación Actual. La ley nacional N° 23.548 sancionada en 1988 establece el régimen de coparticipación de impuestos vigente. El mismo dispone la recaudación centralizada de los principales impuestos nacionales - entre los que se incluyen Ganancias, IVA, internos y combustibles -, la distribución del monto recaudado entre el Gobierno Nacional y las Provincias a través de porcentajes fijos (distribución primaria, de la que corresponde 56,66 % para las provincias, 42,34 % para la Nación, y 1 % a través de Aportes del Tesoro Nacional), y la distribución del monto destinado a las Provincias a través de coeficientes predeterminados entre los Gobiernos Provinciales (distribución secundaria).

Con relación al reparto secundario, la principal diferencia con la Ley 20.221 es el abandono de todo criterio explícito para el establecimiento de los coeficientes de distribución. En aquella norma el reparto resultaba de la combinación de criterios claramente definidos (población, brechas de desarrollo y dispersión de población). En cambio, los coeficientes de la Ley 23.548 se basan en las transferencias efectivamente realizadas durante el período 1985-1987, cuando no existía norma que rigiera la coparticipación y -más importante aún- cuando el reparto se realizaba de acuerdo con las necesidades de cada jurisdicción y del poder de negociación de los gobiernos y legisladores de las diferentes jurisdicciones.

Luego de la Sanción de la ley 23.548 existieron numerosas alteraciones al sistema. Entre otras, la pre-coparticipación de Ganancias para financiar el déficit de la Seguridad Social, la no inclusión de distintos impuestos en la masa coparticipable (Impuesto a los Intereses, por ejemplo) y el cambio del sistema para determinar cuánto dinero le corresponde a las Provincias (pacto 1999 – Ley 25.235 y pacto 2000 – Ley 25.400).

Actualmente se encuentra vigente el Pacto Fiscal 2000 firmado en noviembre de ese año, que establece distintas medidas a ser tomadas tanto por la Nación como por las Provincias, entre las que se cuentan:

- Compromiso por parte de la Nación a distribuir en el año 2001 y 2002 la suma de $1.364 millones mensuales en concepto de coparticipación federal.

- Compromiso por parte de la Nación a distribuir desde el año 2003 en adelante el promedio plurianual de los recursos coparticipables a provincias teniendo como piso $1.400 millones mensuales para el 2003, $1.440 millones para el 2004 y $1.480 millones para el 2005.

- Obligación de la Nación de liberar el 50% de los fondos con asignación específica y leyes especiales (por ejemplo: FONAVI, FEDEI). Esto implica que los fondos que estaban afectados solamente para asignaciones específicas, pueden ser utilizados para otro tipo de gastos.

- Compromiso por parte de la Nación a realizar el plan de Infraestructura.

- Las provincias deben sancionar antes del 2003 una nueva ley de coparticipación federal, a la vez que no pueden aumentar los gastos primarios en la medida que

presenten desequilibrios fiscales actuales o potenciales con el objeto de alcanzar el equilibrio fiscal.

¿Qué dice la Constitución?

De acuerdo a nuestra Constitución Nacional, la Argentina adopta para su gobierno la forma representativa, republicana, y federal. Dentro del marco de este régimen de gobierno, se establece la relación en materia fiscal existente entre la Nación y las provincias. A partir del mismo se desarrolla el federalismo fiscal, que confiere derechos y responsabilidades a los distintos niveles de gobierno.

El Artículo 75 de la Constitución Nacional sostiene que corresponde al Congreso:

1. Legislar en materia aduanera. Establecer los derechos de importación y exportación, los cuales, así como las avaluaciones sobre las que recaigan, serán uniformes en toda la Nación.

2. Imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias. Imponer contribuciones directas, por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan. Las contribuciones previstas en este inciso, con excepción de la parte o el total de las que tengan asignación especifica, son coparticipables.

El primer inciso atribuye a la Nación la potestad exclusiva de establecer derechos de importación y exportación, potestad que también está claramente asignada en el artículo 4 de la Constitución. El segundo inciso citado atribuye a la Nación y a las provincias de modo concurrente la potestad de establecer contribuciones directas e indirectas. Además, el inciso 2 del artículo 75 prevé que los impuestos internos cobrados por la Nación son coparticipables, con excepción de aquellos con asignación específica, los derechos de importación y exportación, y las tasas postales.

Existen dos cuestiones constitucionales que debe enfrentar la propuesta de descentralización impositiva que aquí se presenta. Uno es el referido a la potestad

tributaria de las provincias: ¿tienen derecho las provincias a cobrar los impuestos que aquí se propone descentralizar? El segundo punto tiene que ver con el carácter coparticipable de lo recaudado mediante impuestos directos e indirectos: ¿puede ser constitucional un esquema de separación completa de fuentes, en el que ningún impuesto individual se reparte proporcionalmente entre la Nación y las provincias, sino que existen solamente impuestos completamente provinciales, por un lado, y, por otro, impuestos exclusivamente nacionales? A continuación se analizan estos dos interrogantes.

Potestades tributarias provinciales

En los dos incisos citados, el hecho que el cobro de impuestos directos e indirectos sea facultad concurrente, implica que la imposición de contribuciones no se encuentra prohibida a las provincias por el Artículo 126 (este artículo especifica los poderes delegados por las provincias a la Nación). Y su ejercicio por parte de las provincias en sus respectivos territorios no resulta incompatible, en principio, con el ejercicio de la autoridad análoga del Estado Nacional.

Por lo tanto,[7] la asignación de las competencias tributarias que hace la Constitución Nacional para la Nación es la siguiente:

- exclusivamente y de manera permanente derechos de importación y exportación y tasas postales (arts. 4, 9 y 75 inc. 1 y 126 de la C.N.)
- en concurrencia con las provincias y en forma permanente, impuestos indirectos (arts. 4 17, 75 inc. 2, y 121 de la CN)
- con carácter transitorio y en situaciones de excepción, impuestos directos, que deben ser proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación (art. 75, inc 2 CN)
- la Nación debe participar del producido de la recaudación de los impuestos comprendidos en el art. 75, inc, 2 a las provincias y a la Ciudad de Buenos Aires, de acuerdo a las leyes convenio

[7] La referencia para este apartado es Spisso (2000).

Teniendo en cuenta lo expuesto, podemos concluir que a partir de lo establecido por la Constitución, las provincias pueden imponer y cobrar impuestos indirectos y directos, con excepción de los impuestos al comercio exterior.

Estos argumentos se ven reforzados por la doctrina de la Corte Suprema que otorga a las provincias la potestad de establecer tributos sobre todas las cosas que se encuentran dentro de su territorio y formen parte de la riqueza pública, para lo cual es de su exclusiva incumbencia crear los impuestos, elegir los objetos imponibles y determinar las formalidades de su percepción , sin otros límites que los establecidos en la Constitución Nacional (Corte Suprema F. 137-212, 151-359, 152-24, 256-137, 258-105, 265-15 entre otros).

Coparticipación y separación de fuentes

El segundo interrogante se refiere a la relación entre la coparticipación y la separación de fuentes. La Constitución de 1994 sostiene que los impuestos que recauda la Nación son coparticipables. En la interpretación de este mandato constitucional, se busca ser fieles al espíritu federal que inspiró la redacción de la Carta Magna, que defiende las potestades provinciales. En primer lugar, se considera que no es imperativo el carácter coparticipable de los recursos, sino que los impuestos son *pasibles* de ser coparticipados. De esta forma, se trata de resguardar a las provincias de posibles abusos por parte del Estado Nacional (que crearía impuestos de carácter exclusivamente nacional a la vez que elimina las fuentes de financiamiento de las provincias), sin que ello implique que necesariamente entre en vigor la coparticipación de todos los impuestos; el impuesto a las transacciones financieras (ITF) y los aportes patronales son claros ejemplos de impuestos nacionales que no son coparticipados.

Una segunda interpretación de la cláusula constitucional, que no es conflictiva con la anterior y que también admite una propuesta como la que aquí se presenta, pasa por considerar que el carácter coparticipable del *conjunto* de los recursos obtenidos por impuestos directos e indirectos no necesariamente implica la coparticipación de la recaudación de *cada uno* de los recursos. En esta interpretación, que la Nación y las provincias coparticipen de la recaudación del impuesto A y el impuesto B no implica que vaya a la Nación la misma fracción de A que de B. Un arreglo en el que el 100% del impuesto A es percibido por la Nación, y un 100% del impuesto B por las provincias -es decir, básicamente, un sistema de separación de fuentes- no es conflictivo, en esta interpretación, con el mandato constitucional.

Modificaciones a la estructura tributaria federal

En cuanto a la metodología a seguir para implementar las reformas tributarias, cabe aclarar que éstas deberán ser establecidas mediante una ley convenio y las respectivas leyes de adhesión provinciales, ya que se deberá derogar el régimen de coparticipación vigente. Con respecto al mismo, el cuarto párrafo del inciso 2 del artículo 75 dispone que la ley convenio no puede ser modificada ni reglamentada unilateralmente, lo cual es consecuencia necesaria de la naturaleza contractual del régimen de coparticipación.

Por último, se deberá tener en cuenta la necesidad de establecer una coordinación financiera de los distintos niveles de gobierno para evitar desde un punto de vista global superposiciones y abusos tributarios.

EXPERIENCIAS INTERNACIONALES

En esta sección, se presenta un análisis de las experiencias internacionales en lo referido a la organización institucional del federalismo fiscal. La principal conclusión de este análisis es que el modelo de descentralización tributaria se aplica en forma exitosa en diversos países, generando incentivos al comportamiento fiscal responsable, y aumentando la independencia de los gobiernos provinciales para definir políticas que mejoren el bienestar de sus ciudadanos.

Un segundo punto que surge del análisis es que, independientemente del grado de desequilibrio vertical, el andamiaje institucional dentro del cual se toman las decisiones de política presupuestaria es clave en la determinación de los resultados fiscales. Para el caso argentino, esto implica que además de aumentar el grado de descentralización tributaria, es fundamental establecer mecanismos institucionales eficaces de resolución de conflictos entre jurisdicciones.

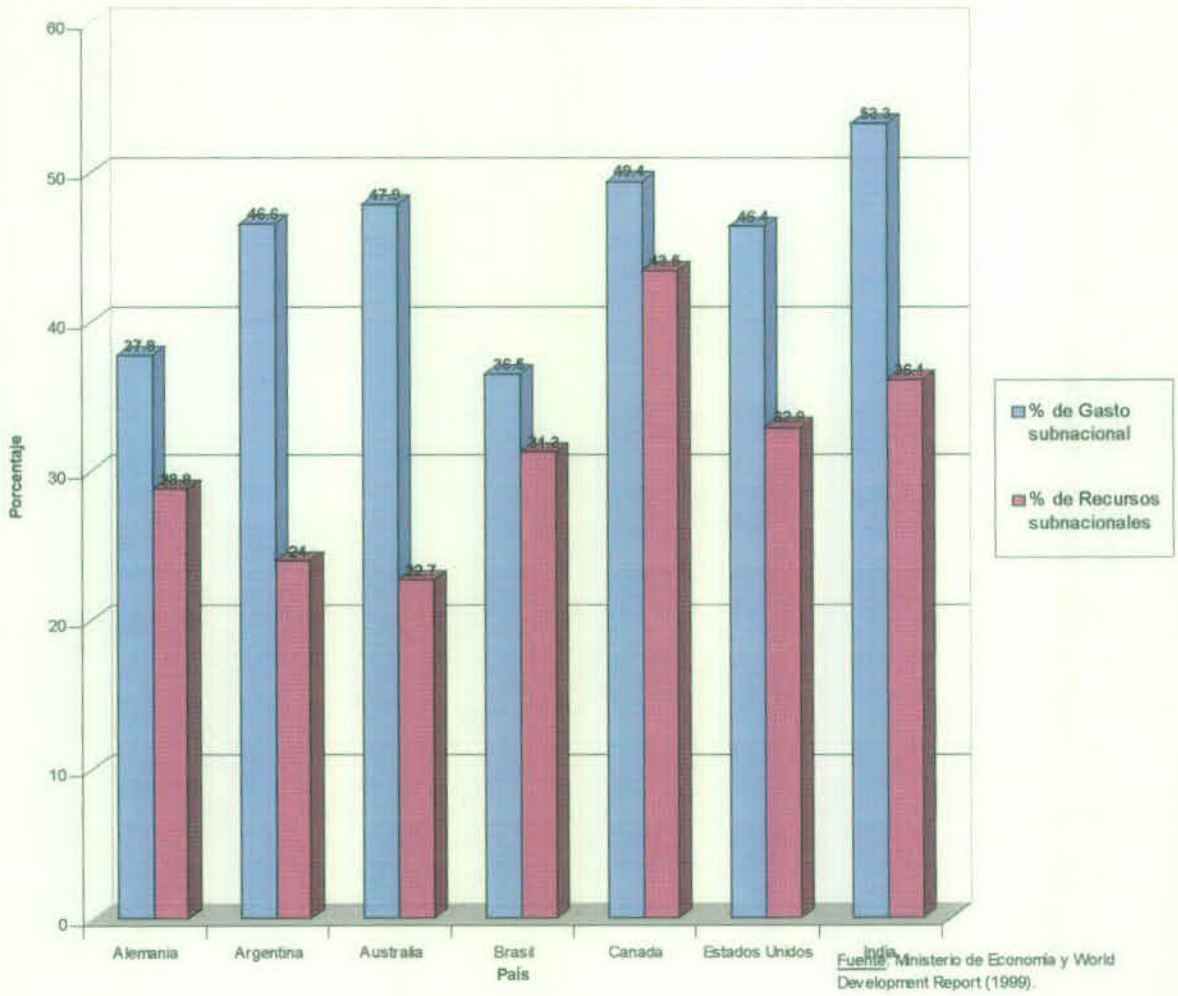
A continuación analizaremos cuál es la experiencia internacional para los distintos problemas identificados en el diagnóstico, junto con las recomendaciones que postula la teoría económica.[8]

Alto grado de desequilibrio vertical

Como se señaló en el diagnóstico, el principal problema del federalismo fiscal en Argentina es el alto desequilibrio vertical, que es la diferencia entre gastos e ingresos propios de la Nación y las provincias. En el Gráfico I se presenta la comparación de erogaciones y recursos propios de los niveles subnacionales de gobierno para países federales seleccionados; puede apreciarse que Argentina es un caso extremo de desequilibrio vertical. Solo Australia está en un nivel similar, donde a pesar de contar con un sistema de transferencias más eficaz, equitativo y transparente que el nuestro, igualmente está sufriendo parte de los problemas relacionados con la falta de correspondencia fiscal.

[8] La bibliografía general para esta sección está basada en Ter Minassian (1997).

Gráfico I. Descentralización fiscal en grandes federaciones – Año 1997



Fuente: Ministerio de Economía y World Development Report (1999).

Durante los últimos veinte años se ha registrado en todo el mundo una fuerte descentralización de funciones estatales, que ha sido más marcada para las potestades de gasto que para los recursos. Esta tendencia está relacionada con una generalizada evolución política hacia formas de gobierno más democráticas y participativas, que buscan mejorar la relación entre los funcionarios públicos y el electorado. Así, se procura asegurar una mayor calidad y correspondencia en la cantidad, calidad y composición de los bienes y servicios públicos, que esté en relación con las preferencias de sus beneficiarios. A continuación resumimos las consideraciones

teóricas y la experiencia internacional, en lo referido a la asignación por nivel de gobierno de las potestades de gastos y de recursos.

Asignación de potestades de gastos

Con respecto a los gastos, la teoría señala que la descentralización permite mejoras substanciales en términos de eficiencia y bienestar, en tanto puede traer costos relacionados con la equidad distributiva y la estabilidad macroeconómica.

Los beneficios de la descentralización se logran siguiendo el principio de asignar la responsabilidad de proveer el bien o servicio público al nivel de gobierno que mejor representa a los beneficiarios de dicho gasto. En este sentido, la Nación debería quedarse sólo con aquellas erogaciones cuyos beneficios se distribuyen de manera uniforme por todo el país, y que presentan substanciales economías de escala (es más conveniente proveerlas de manera centralizada). Los ejemplos más claros de esto último son defensa, relaciones exteriores, e infraestructura interestatal. Para asegurar la eficiencia en la provisión local es indispensable dotar a los niveles subnacionales de gobierno de adecuados instrumentos institucionales, que incluyen, entre otros, personal idóneo y capacitado, junto con sistemas de administración de recursos modernos y transparentes. Como se señala más adelante, Alemania y Australia son países avanzados en el diseño de instituciones federales de coordinación.

En países grandes con fuertes disparidades económicas regionales (que es el caso de nuestro país), la transferencia de potestades de gasto sin una adecuada compensación puede acarrear migraciones internas indeseables, que generen presiones políticas y sociales insostenibles. Es aquí donde cobra relevancia el diseño de un sistema de transferencias que, como veremos más adelante, compense las diferencias de desarrollo debidas a factores geográficos.

Con respecto a la estabilidad macroeconómica, aún cuando se limite el endeudamiento subnacional, pueden surgir problemas en relación con la composición de los gastos: si las provincias contribuyen a financiar la demanda agregada (un caso así sería a través de transferencias a individuos con alta propensión al consumo), pueden eventualmente conspirar contra la política económica de la Nación de, por ejemplo, equilibrar la balanza de pagos. Desde este punto de vista, se deberían centralizar aquellos gastos con una alta incidencia sobre la demanda agregada, y/o que sean muy sensibles al ciclo económico (entre otros,

subsidios por desempleo). Igualmente, a medida que aumenta la importancia de las provincias en el gasto consolidado, se torna indispensable involucrarlas en el diseño de la política macroeconómica. Este punto lo ampliaremos en la comparación internacional referida al Salvataje y otros acuerdos ad hoc.

En la Tabla I presentamos un resumen de cómo se distribuyen en la mayor parte de los países las funciones de gasto entre el nivel central y los niveles subnacionales de gobierno, junto con las áreas en las cuales hay funciones concurrentes. **De dicha tabla surge que la asignación de las potestades de gasto en Argentina está en conformidad con la experiencia internacional.**

Tabla I – Principales gastos distribuidos entre la Nación y los niveles subnacionales en el mundo

Nación	Defensa, relaciones exteriores, comercio internacional, regulación (transporte, telecomunicaciones e industria), infraestructura interestatal, ciencia y técnica, seguridad social (jubilaciones y retiros), asistencia social (diseño y estándares), salud (investigación y emergencias sanitarias)
Niveles Subnacionales	Policía local, sanidad, control de incendios, infraestructura y regulación locales, asistencia social (prestación), educación primaria y secundaria, salud (prevención y prestaciones básicas)
Funciones Concurrentes	Agricultura, forestación y recursos naturales, seguros de desempleo, educación universitaria

Asignación de potestades tributarias

Los extremos de descentralización y centralización de impuestos son ambos indeseables. El primero, por sus implicancias distributivas (la Nación no puede redistribuir a través de la política tributaria entre regiones ni entre niveles de ingreso) y sobre todo, macroeconómicas: al dejar la mayor parte de la recaudación en poder de los niveles subnacionales, el gobierno central pierde una herramienta para controlar la estabilidad agregada de las cuentas públicas; esta función se traslada a las provincias, generando los problemas de coordinación asociados a los bienes comunes. Por otra parte, si la Nación concentra la mayor parte de los impuestos, se pierde la relación entre los beneficios del gasto público y su valor, que viene dado por los impuestos de los contribuyentes. En consecuencia, desestimula la responsabilidad fiscal tanto de los funcionarios provinciales como del electorado. **Este es el caso de Argentina, y el corazón de nuestra propuesta, que busca generar una**

correspondencia entre los gastos y los ingresos de cada nivel de gobierno, a través de la transferencia de ciertos impuestos a las provincias. En definitiva, la teoría recomienda la asignación de fuentes propias de recaudación para Nación, provincias y municipios, junto al diseño de un sistema de transferencias para cubrir cualquier desbalance fiscal, tanto vertical (entre niveles de gobierno) como horizontal (entre provincias).

¿Qué impuestos debe recaudar cada nivel de gobierno? La Nación debe tener a su cargo tributos con las siguientes características: deben graban las bases tributarias más movibles, para evitar desplazamientos geográficos de los factores de producción y "guerras tributarias" que reduzcan excesivamente la recaudación (ej., impuesto a las ganancias de empresas); tienen que ser los más sensibles al cambio en el ingreso (los de mayor "elasticidad-ingreso"), para dar instrumentos de estabilización al gobierno central, y resguardar los presupuestos de las provincias de fluctuaciones cíclicas (ej., IVA); deben grabar bases tributarias con una distribución geográfica desigual (ej., recursos naturales, comercio exterior).

En contraste, un buen impuesto local debe grabar una base poco movible (o debe implementarse en áreas geográficas amplias), para que los contribuyentes no se desplacen entre las provincias buscando una menor tasa; debe ser visible, para que el ciudadano identifique claramente el objeto del impuesto, y se pueda realizar con transparencia la gestión recaudatoria; tienen que ser fáciles y convenientes de administrar, para no encarecer la administración tributaria. Entre los tributos que cumplen con una o más de estas características están los siguientes: el impuesto inmobiliario y automotor; bienes personales; ganancias de las personas; impuestos basados en el principio del "beneficio" (licencias, permisos, peajes); y para áreas geográficas amplias, ciertos impuestos al consumo.

Algunos países tienen separación completa de bases tributarias para los distintos niveles de gobierno; Australia, India y Alemania (para impuestos no coparticipados) son ejemplos de esto. En cambio, Canadá y Estados Unidos presentan un grado considerable de imposición sobre la misma base tributaria (concurrencia de fuentes).

En la Tabla II presentamos un resumen de cómo se distribuyen en la mayor parte de los países los impuestos entre el nivel central y los niveles subnacionales de gobierno, junto con aquellos tributos que se asignan de manera concurrente. **De dicha tabla surge que, en relación con la experiencia internacional, Argentina tiene un**

amplio margen para descentralizar impuestos, en particular aquellos de imposición directa (ganancias de personas físicas, bienes personales); y ciertos impuestos al consumo (impuestos internos).

Tabla II - Principales impuestos distribuidos entre la Nación y los niveles subnacionales en el mundo

Nación	Comercio exterior, seguridad social, ganancias de las empresas, IVA
Niveles Subnacionales	Inmobiliarios, automotor, licencias, permisos, tasas
Impuestos concurrentes	Recursos naturales, ganancias de las personas, bienes personales, consumo final, consumos específicos

Comparación de países seleccionados

Brasil. La Constitución de 1988 devolvió capacidades tributarias a las provincias. Así, el desequilibrio fiscal es bajo; recientemente se está llevando a cabo una descentralización acentuada hacia los municipios. Las potestades impositivas de cada nivel de gobierno son claras; sin embargo, no ocurre lo mismo con los gastos, donde son frecuentes las superposiciones; esto se debe al temor de interrupción de ciertos servicios desde el ámbito nacional por incapacidad de las provincias y municipios, lo que lleva a ineficiencias e inestabilidad macroeconómica. Adicionalmente, los Estados han tenido problemas administrativos con la implementación del IVA provincial en lo referido a las ventas interjurisdiccionales, que ha dado lugar al aumento de la evasión por el "contrabando" en las fronteras estaduales.

Italia. En la década de los noventa se revirtió un proceso de fuerte desbalance fiscal vertical que dio paso a la descentralización del poder tributario entre los gobiernos regionales y locales, mediante la potestad que se dio a estos de asignar sus propios tributos o mediante la participación de impuestos recaudados por el gobierno central en sus jurisdicciones. Debido a la reforma, los recursos asignados a cada región provienen de impuestos propios que llegan a cubrir el 70% de los gastos , una fracción del IVA nacional que va a un fondo desde donde se distribuye a las regiones, destinado a igualar las recaudaciones tributarias per capita de las regiones. Los gobiernos locales (comunas) no tienen poder legislativo y es por ello que las reglas tributarias y de endeudamiento de éstos está determinado en la legislación nacional. Sin embargo, poseen un grado de autonomía que les permite definir tasas impositivas y ciertas bases imponibles como las del impuesto a la Propiedad, Alumbrado y Limpieza. Los recursos propios de cada comuna financian alrededor

del 60 % de los gastos, mientras que un 5 % se financia con transferencias de los gobiernos regionales, 30 % con transferencias del gobierno central y 5 % con endeudamiento.

Alemania. En Alemania no hay un desequilibrio fiscal vertical, como ocurre en Brasil o Argentina. Por Constitución, se asigna la mitad de lo recaudado por impuesto a las ganancias a ambos niveles de gobierno (y las municipalidades participan de un porcentaje del Impuesto a las Ganancias de las Personas). Las proporciones correspondientes a cada nivel de gobierno están fijas y siguen un principio de residencia para su aplicación. No ocurre lo mismo con el IVA, el cual tiene una distribución en la cual el gobierno federal se queda con el 50.5% y distribuye de acuerdo a una base ajustada para las necesidades específicas de cada estado el 49.5% restante. En un primer nivel, ¾ partes del IVA se distribuyen entre los Estados de acuerdo a su población. El resto se reserva para aquellos estados considerados financieramente débiles para incrementar su potencial fiscal. El efecto de esta redistribución del IVA queda claramente expuesto cuando se analiza el potencial recaudatorio de los Estados de la ex Alemania Oriental que asciende a un 43.8% del promedio de todo el país antes de la redistribución del IVA y con posterioridad a ésta, alcanza el 84.6%.

España. Una de las características de la descentralización en España ha sido que mientras que el gasto se descentralizó rápidamente, la descentralización tributaria fue mucho más lenta. La capacidad normativa permaneció en el gobierno central pero las regiones pueden recaudar y administrar. En 1996 se llegó a un acuerdo que incrementó la autonomía de los gobiernos regionales: se hizo la cesión de un porcentaje del Impuesto a las Ganancias Personales, y las regiones obtuvieron poder para legislar ciertos aspectos de los impuestos que obtuvieron. Asimismo se dispuso que otro 15% de Ganancias sería compartido por las regiones con el gobierno central hasta que se transfirieran los servicios educativos, momento en el cual se cedería el porcentaje a las regiones. El nuevo sistema también introdujo un esquema de seguro: la recaudación del tramo cedido de Ganancias debe incrementarse a la tasa de crecimiento del PBI nominal.

Hungría. La primera Ley que se dictó para regular el sistema intergubernamental fue la Ley de Autogobierno Local en la cual se establece que los gobiernos locales no son agentes del gobierno central, sino entidades de servicio público con capacidad tributaria. Los gobiernos locales deben proveer educación primaria, salud y bienestar social, además de otros servicios comunitarios. Los gastos del gobierno local en Hungría representan el 20% del total de gastos y los impuestos locales representan el 20% de los ingresos propios, con lo cual hay una fuerte

dependencia del gobierno central. Los gobiernos locales reciben un porcentaje del impuesto a las Ganancias basado en lo que recaudan en su jurisdicción y un 50% del Impuesto Automotor.

Australia. El sistema fiscal australiano se caracteriza por su gran desbalance vertical: el gobierno central recauda el 70% del total de ingresos y únicamente gasta el 50% del total. El gasto de las regiones se financia mediante transferencias de la administración central (dichas transferencias financian alrededor del 30% del gasto regional). El gobierno central recauda los cuatro impuestos principales: ganancias empresariales, ganancias personales, aduanas y ventas.

Canadá. El sistema de ingresos y gastos canadiense es uno de los más descentralizados en la relación entre el gobierno central y las provincias, y de los más centralizados en la relación provincias-municipios. Hasta mediados de los años setenta la recaudación del gobierno central fue mayor que la de las provincias y municipios. Esta característica se revirtió a partir de entonces. El acta constitucional de 1982 reafirmó la autoridad en materia tributaria de las provincias sobre recursos no renovables. Los impuestos que más recaudan en Canadá son el de Ganancias de las Personas, Ganancias Empresariales y el de Bienes y Servicios (este último funciona como un IVA). Para las provincias son de importancia los dos primeros (que transfiere el gobierno central a éstas), el Impuesto a las Ventas y los Impuestos a los Recursos No Renovables. A nivel local es importante el Impuesto Inmobiliario.

África. Una de las dificultades que encuentran los países africanos para la descentralización es su bajo nivel de recaudación tributaria y sus crecientes déficits fiscales. Una de las ventajas que posee el sistema de descentralización fiscal en los países africanos es el de poder orientar de manera más eficiente las políticas destinadas a paliar la pobreza. Esta ventaja comparativa surge de su mejor nivel de información y mayor capacidad de monitoreo local.

Arbitrariedad en la coparticipación secundaria

Como se indicó en el diagnóstico, la distribución de fondos nacionales entre las provincias, lejos de seguir criterios objetivos de reparto, ha estado guiada por la arbitrariedad y la negociación política. El desbalance fiscal horizontal es la diferencia que existe entre las provincias, tanto en capacidad recaudatoria como en costos, para brindar bienes y servicios públicos de similar calidad. Así, si una provincia como

Formosa, por ejemplo, que financia el 90 % de sus gastos con fondos de coparticipación, dependiera únicamente de sus propios impuestos para financiarse, ofrecería pocos bienes y servicios y de pobre calidad, dada la baja capacidad contributiva de sus habitantes. Por otra parte, un distrito como Santa Cruz, donde las distancias son amplias, la población es muy escasa, y las condiciones climáticas son duras, precisa de fondos adicionales debido a los mayores costos en que debe incurrir para construir una escuela o un hospital. El problema también está relacionado con presiones de demanda diferenciales: una provincia con un alto desempleo va a precisar mayores subsidios compensatorios.

Para corregir este problema los países utilizan una mezcla de endeudamiento y transferencias; estas últimas pueden ser **intergubernamentales** (normalmente, de la Nación hacia las provincias), o **intragubernamentales** (entre las propias provincias). El diseño de un apropiado sistema de transferencias es crucial no sólo para promover la redistribución de recursos entre jurisdicciones, sino también para fijar límites efectivos al endeudamiento subnacional. Este es uno de los aspectos más complejos del federalismo fiscal, como queda demostrado por el amplio rango de experiencias en esta área.

¿Qué tipos de sistemas de transferencias existen? Se pueden clasificar en dos grandes grupos: por un lado, *sistemas de coparticipación*; por otro, *transferencias directas*. Con respecto al primero, puede definirse impuesto por impuesto (que es como funciona en nuestro país), o sobre todo el conjunto de impuestos recaudados.

La coparticipación impuesto por impuesto (que se aplica en nuestro país y en Brasil, Alemania, Hungría, India y Rusia) genera normalmente el problema de incentivar al gobierno central a recaudar aquellos tributos que no se coparticipan, y a crear nuevos impuestos que no se compartan con las provincias; tal cual se señaló en el apartado anterior, se agrega así complejidad y distorsiones al sistema tributario. La coparticipación a través de coeficientes fijos, si bien provee a las provincias un nivel de predictibilidad con respecto a sus ingresos, crea rigidez para el gobierno central, lo cual limita su capacidad de estabilización macroeconómica, además de estimular un gasto procíclico en los niveles subnacionales. Esto último puede amortiguarse haciendo depender las transferencias de promedios móviles de varios años, y/o requiriendo a las provincias la creación de fondos de estabilización anticíclicos. Todos los países utilizan al menos para parte de las transferencias el criterio devolutivo; muchos incorporan también alguna forma de redistribución.

Las *transferencias directas* consisten en transferencias del gobierno central al subnacional. Se clasifican a su vez en dos grandes categorías: de *propósito general*; y de *propósito específico*. Las primeras consisten en giros sin condiciones, que buscan corregir desbalances fiscales verticales y horizontales. Las segundas, como su nombre lo indica, ponen distintos grados de condicionalidad en su uso. Las transferencias de propósito general, si bien dan a las provincias una gran autonomía en el uso de los recursos, estimulan también la irresponsabilidad fiscal. Por otra parte, las de propósito específico, aunque intentan asegurar que se cumpla con ciertos propósitos de redistribución, son difíciles y costosas de controlar, además de limitar la discrecionalidad de los mandatarios locales.

Las transferencias de propósito general suelen utilizarse con fines de igualación del potencial fiscal de las provincias. Es el caso de Canadá, que redistribuye en función de la capacidad tributaria de cada provincia o territorio; y Australia, que además del criterio de Canadá, utiliza conceptos relacionados con las necesidades de gasto de cada distrito. Las transferencias de propósito específico son las más frecuentes para los países que utilizan *transferencias directas*: por caso, es el tipo de redistribución más utilizado en Estados Unidos; algunas tienen límites monetarios concretos, mientras que otras aportan fondos hasta completar el programa/proyecto; algunas son para cofinanciar gastos provinciales; pueden ser recurrentes, especialmente si se usan para financiar gastos corrientes, o extraordinarias, en caso de servir para proyectos de inversión.

Nuestra propuesta se basa en transferencias directas de propósito general, utilizando un sistema similar al que funciona en Australia y Canadá, para proveer criterios objetivos de redistribución.

Salvatajes Financieros e Instituciones Fiscales Federales

El impacto macroeconómico de la deuda pública y su influencia sobre los tres niveles de gobierno amerita que el relevamiento internacional de los temas de salvatajes financieros y definición de instituciones fiscales federales se analicen en conjunto. De hecho, en la experiencia internacional, los países que han constituido foros interjurisdiccionales han tenido como principal motivación el control del endeudamiento consolidado. En nuestro país, la deuda de los tres niveles de gobierno está en el centro del debate público. El sistema actual ha llevado a que los niveles subnacionales no sólo dependan de los fondos girados por la coparticipación de impuestos, sino también de eventuales salvatajes financieros por parte de la Nación,

como se describió en el diagnóstico inicial. Al contar con un "prestamista de última instancia" (que es la Nación), las provincias tienen incentivos para la irresponsabilidad fiscal, que se suman a los ya identificados por el desequilibrio vertical. Esto nos lleva a preguntarnos, ¿cómo se controla el nivel de endeudamiento subnacional en el mundo?

El enfoque con respecto a este tema difiere en cada país, y está relacionado con una serie de factores, que incluye el status legal/constitucional de los gobiernos subnacionales; el grado de control político y administrativo que ejerce el nivel central; la tradición de disciplina fiscal; la presencia o ausencia de desbalances fiscales serios; y el grado de desarrollo del mercado de capitales local. Esto se puede agrupar en cuatro grandes categorías:

1. Dependencia absoluta de la disciplina del mercado.
2. Cooperación de los distintos niveles de gobierno en el diseño e implementación de controles de deuda.
3. Controles basados en reglas.
4. Controles administrativos del gobierno central.

Cada uno de estos modelos presenta ventajas y desventajas, cuyo balance lo hace más o menos apto a las circunstancias de los países. Por otra parte, a medida que las naciones evolucionan, el modelo a aplicar puede cambiar. En la mayor parte de los casos, es poco recomendable depender únicamente de la disciplina del mercado; esto se debe a que el funcionamiento efectivo de este mecanismo requiere de una serie de condiciones (mercados libres y abiertos, información completa y oportuna, restricciones creíbles al salvataje financiero, estructuras institucionales flexibles) que raramente se cumplen; sin embargo, sirve como complemento de otros enfoques.

La actual tendencia a la descentralización hace poco recomendables los sistemas de control administrativo de la Nación, que involucran, por ejemplo, decisión y aprobación centralizada de operaciones de crédito de las provincias. En este sentido, es preferible fijar restricciones a través de reglas numéricas para cada provincia, que estén en relación con los servicios de deuda y otros indicadores macroeconómicos que mire el mercado, haciendo una definición comprensiva de la deuda (que incluya operaciones extrapresupuestarias, pasivos contingentes, etc.) y fuerte énfasis en transparentar la información pública. Por último, en este contexto de reglas, hay

espacio para una mayor cooperación entre todos los niveles de gobierno en contener la deuda pública consolidada. Al involucrar a los gobiernos subnacionales en los programas de ajuste, aumenta su responsabilidad presupuestaria, se facilita el reconocimiento de la necesidad de reformas al federalismo fiscal, y ayuda a generar consenso político para esas reformas.

En la experiencia internacional existen pocos casos de instituciones fiscales federales. De hecho, parte del relevamiento se extiende al funcionamiento de entidades supranacionales, como la Comunidad Económica Europea. Planteamos dos casos salientes de cooperación formal interjurisdiccional: Alemania y Australia.

El caso alemán solo puede entenderse en el contexto de los acuerdos de posguerra, en un país que se encontraba dividido y diezmado. Existe una fuerte solidaridad federal que está definida desde la propia Constitución. Ésta establece potestades de gastos e impuestos conjuntas entre el Estado Federal y las provincias. El Congreso Nacional cuenta con el Bundestag, que funciona como la Cámara de Diputados, y el Bundesrat, que cumple las funciones del Senado, aunque sus miembros son nombrados por los propios gobernadores de las provincias. Si ambas cámaras no se ponen de acuerdo, deben mediar a través de un Comité Intermedio, lo que apunta a otra característica saliente del federalismo alemán: el compromiso y el consenso. Los distintos niveles de gobierno tienen que fijar presupuestos que preserven el equilibrio fiscal consolidado, para lo cual deben contar con la aprobación del Bundesrat. Los presupuestos anuales se presentan como parte de una planificación de mediano plazo, que es fijada por el Consejo de Planificación Financiera, en el que están representados los tres niveles de gobierno. El objetivo de este Consejo es alcanzar acuerdos referidos a la coordinación de la política presupuestaria general, y colaborar con el gobierno federal en su misión constitucional de mantener la estabilidad macroeconómica. Sin embargo, este organismo tiene escasa capacidad de maniobra, ya que la propia Constitución señala que debe respetar '"la administración fiscal autónoma e independiente de los Estados, y el derecho al autogobierno de las municipalidades", con lo cual funciona a través de recomendaciones que no son obligatorias, aunque tienen un impacto en las estimaciones y en la ejecución presupuestarias (incluyendo el nivel de endeudamiento).

Como ya se señaló, Australia, al igual que Argentina, tiene un alto desequilibrio fiscal vertical. Sin embargo, allí los problemas propios de la falta de correspondencia fiscal no se han manifestado con la gravedad que tienen en nuestro país, en parte gracias al funcionamiento eficaz de sus instituciones federales. Desde 1933 funciona

una Comisión Comunitaria de Transferencias (Commonwealth Grants Comisión), que representa a todos los Estados, y cuyo objetivo fundamental es asegurar la equidad horizontal. Con este fin, y a través de un proceso muy completo y detallado, establece y administra transferencias intergubernamentales de igualación cuyo propósito es "que se brinde a cada Estado la capacidad de proveer el mismo estándar de servicios que tienen otros estados, si realiza el mismo esfuerzo recaudatorio y administra sus recursos con el mismo nivel de eficiencia operativa." Las transferencias contemplan las necesidades de gasto y la capacidad tributaria de cada Estado; las fórmulas que se establecen se revisan cada cinco años, con actualizaciones anuales; y las recomendaciones que se plantean suelen ser aceptadas por las partes involucradas (Nación y Estados).

Adicionalmente, funciona en Australia desde 1923 un Consejo de Préstamos (Loan Council), que coordina y controla el endeudamiento de todos los niveles de gobierno. Está compuesto por un representante de la Nación (Primer Ministro o su representante) y de cada uno de los Estados (Gobernador o su representante). Desde 1984 se habilitó a los niveles subnacionales de gobierno a endeudarse por su cuenta, y no a través de la Nación, como se hacía hasta entonces. El Consejo de Préstamos estableció límites globales al endeudamiento, que aunque fueron inicialmente exitosos, fueron evitados por los Estados a través de contabilidad creativa, lo que llevó a cambiar el procedimiento en 1992. Desde esa fecha, el Consejo adoptó procedimientos que introducen mecanismos de transparencia sobre las operaciones consolidadas del sector público. Los Estados deben presentar sus presupuestos de manera completa, siguiendo estándares contables comunes para todos, y deben contar con la aprobación de las auditorías financieras del Consejo. Si a nivel consolidado hace falta un ajuste para alcanzar los objetivos macroeconómicos nacionales, la naturaleza del mismo y su impacto en cada nivel de gobierno se decide en el Consejo. Cualquier desviación de los Estados respecto a las pautas establecidas, deben ser explicadas públicamente frente al Consejo. La experiencia hasta el momento ha sido ampliamente satisfactoria: la publicación detallada de la situación financiera de los Estados ha contribuido a mejorar la disciplina de mercado y por ende el endeudamiento consolidado.

ASPECTOS TRIBUTARIOS

En esta sección se lleva a cabo un análisis sobre los impuestos que pueden ser descentralizados, respetando los principios de eficiencia económica y equidad entre regiones. La principal conclusión es que la descentralización tributaria es factible dada la estructura impositiva actual. Este proceso de descentralización tendría que estar acompañado por un mecanismo de transferencias compensatorias entre provincias inspirado en un principio de equidad.

Distribución Primaria de Potestades Impositivas

La corrección del desequilibrio fiscal vertical en la Argentina pasa necesariamente por dotar a los estados provinciales de mayor capacidad tributaria. Esa mayor capacidad puede provenir de la provincialización de ciertos impuestos o de la creación de otros nuevos. El objetivo de máxima de esta propuesta es dotar a las provincias argentinas de una potestad tributaria tal que, en el agregado, se elimine por completo el desequilibrio vertical.

Si efectivamente se busca maximizar la autonomía financiera de las provincias, un rasgo deseable de una reforma debe ser la separación de fuentes impositivas. Separación de fuentes significa, en este contexto, que los impuestos provinciales sean distintos, y claramente diferenciados, de los impuestos nacionales. Habrá así tributos cuya administración, alcance y alícuotas estarán exclusivamente en manos de las provincias, y otros de manera exclusiva en poder de la Nación. Como se señaló en la comparación internacional, existe un consenso acerca de cuales son los impuestos que debe regular y recaudar un Gobierno Nacional. Estos son aquellos que reúnen las siguientes características: a) Aquellos que se recaudan sobre bases impositivas móviles, para evitar el desplazamiento de los factores de la producción y "guerras impositivas" que hagan caer demasiado las tasas de dichos tributos y con ello la recaudación; b) Aquellos que son más sensibles a cambios en el ingreso; c) Aquellos que se recaudan sobre bases impositivas que se encuentran distribuidas de manera no uniforme entre regiones.

¿Qué impuestos podrían contribuir a alcanzar una cifra como la prevista en el Compromiso Federal de 2000, sin perjudicar la competitividad argentina o inclusive

mejorándola? Veamos. La recaudación actual de impuestos nacionales se distribuyó en 2000 del siguiente modo:

Tabla III. La estructura tributaria nacional en el año 2000		
Concepto	**Millones $**	**Participación %**
IVA (neto de reintegros)	18.425,8	35,9
Ganancias	10.455,1	20,4
de los cuales Ganancias a las Personas[9]	*3564*	*6,9*
Aportes Patronales	6.526,8	12,7
Combustibles	3.478,2	6,8
Comercio Exterior	2.008,3	3,9
Internos Coparticipados	1.528,4	3,0
Otros Impuestos Internos y Monotributo	1.364,9	2,7
Bienes Personales	1.024,2	2,0
Intereses Pagados	855,1	1,7
Ganancia Mínima Presunta	600,1	1,2
Otros Coparticipados	363,6	0,7
Otros Recaudados por AFIP	2.471,9	4,8
Otros No Recaudados por AFIP	2.243,4	4,4
TOTAL	51.345,5	100,0
Fuente: IERAL (2001) en base a datos del Ministerio de Economía		

¿Cuáles de estos impuestos cuentan con condiciones económicas y administrativas como para ser administrados eficientemente a nivel provincial? Respecto al **Impuesto al Valor Agregado**, el debate en torno a su provincialización ha sido intenso tanto en Argentina como en otros países federales o federaciones (como la Unión Europea). Es difícil replicar en pocas líneas una discusión que es extensa y extremadamente compleja, y que además ha sido analizada recientemente en nuestro país (Piffano, 2001). En esencia, el problema central a resolver bajo un IVA subnacional es el tratamiento de las ventas interjurisdiccionales. ¿Quién cobrará el IVA cuando el comprador y el vendedor de un bien intermedio o final residen en distintas jurisdicciones? ¿Quién define la tasa en ese tipo de transacciones? En el caso

[9] El monto estimado de recaudación de Ganancias Personales se basa en una elaboración sobre Llach (2001).

del IVA compartido, en el que la Nación y cada provincia reciben un porcentaje de cada pago impositivo en concepto de IVA, se añade al problema la complejidad nacional. Piffano realiza un análisis completo de doce variantes diferentes de IVAs subnacionales y compartidos, cada uno de los cuales resuelve a su modo los dilemas que se presentan en términos de autonomía provincial para la fijación de alícuotas, simplicidad para la administración tributaria y eficiencia económica. Como mínimo puede decirse que un funcionamiento adecuado de un IVA subnacional requiere una altísima capacidad administrativa y de coordinación. Además, en algunas de sus variantes ese tipo de impuesto puede ser incompatible con la autonomía para la determinación de alícuotas.

En su espíritu, el IVA es un impuesto al consumo, ya que (i) está gravado el valor agregado, que en la suma de toda la economía es igual a la producción final, (ii) están gravadas las importaciones, (iii) están exentas -a través de un sistema de devolución- las exportaciones y (iv) la inversión no paga IVA.[10] Es decir que el IVA se paga sobre:

$$Y + M - X - I = C, \text{ ya que } \quad Y = C + I + X - M,$$

donde Y es la producción, M las importaciones, X las exportaciones e I la inversión. Si el espíritu del IVA es la tributación sobre el consumo, una posibilidad es es su reemplazo -total o parcial- por un **impuesto provincial a las ventas finales** de bienes y servicios, en la línea del *sales tax* norteamericano. La ventaja de un impuesto de estas características es que, a diferencia de los IVAs subnacionales, no requiere ningún esfuerzo de coordinación entre la Nación y las provincias o entre las propias provincias. Existen dudas respecto a la capacidad recaudatoria de este impuesto, que se discuten más abajo.

Respecto del Impuesto a las Ganancias, es necesario distinguir entre **Ganancias a las Empresas** y **Ganancias a las Personas**. En el primer caso, su provincialización es altamente desaconsejable, ya que daría lugar a las llamadas *guerras tributarias* entre distritos: podría estar en el interés individual de una provincia reducir su alícuota de Ganancias Empresariales para atraer inversiones a su geografía. Ya que eso es cierto

[10] En la práctica, la existencia de un costo financiero en el período transcurrido entre el momento en el que se pagan las compras con IVA y el momento en el que efectivamente se acredita el valor del IVA compras -o se devuelve, en el caso de una exportación- pone en cuestión la clasificación del IVA como un impuesto que grava el consumo.

para cada provincia, el resultado agregado sería una reducción de alícuotas a un nivel más bajo que el socialmente óptimo. Asimismo, es desaconsejable su provincialización, debido a la variedad y complejidad de las actividades que grava. Esto implica que para evitar dobles imposiciones se necesita un sistema de información entre jurisdicciones que únicamente el gobierno central puede proveer.

Este argumento pierde validez para el caso de las **Ganancias de las Personas**. Existen varios ejemplos de países que han encontrado positivo el descentralizar el Impuesto a las Ganancias de las personas como por ejemplo los países escandinavos, Suiza y los países bálticos. La estructura tributaria es sólo uno entre muchos motivos - y seguramente uno poco relevante- a la hora de definir el lugar de residencia. Deberían incluirse normas estrictas para evitar que el domicilio legal difiera del domicilio real. Cada persona tributaría a la provincia de residencia por el total de sus ingresos en el período. Asimismo, este impuesto tiene como atractivo para su descentralización el hecho de que la disminución de su tasa no es un atractivo para el traslado de factores de la producción, con lo cual se evitan las "guerras tributarias" entre jurisdicciones. Sin embargo, es de fundamental importancia para las jurisdicciones la manera de fijar la tasa para lograr que los niveles de evasión sean más bajos. Por motivos similares puede argumentarse a favor de la descentralización del **Impuesto a los Bienes Personales,** que podría integrarse con el impuesto inmobiliario provincial.

Es aconsejable que los **Aportes Patronales,** de mantenerse (como parece inevitable dada la crisis fiscal argentina) permanezcan como impuestos nacionales, ya que la posibilidad de una competencia por inversiones también surgiría en el caso de dar autonomía a las provincias para la fijación de su alícuota.

Tanto el **Impuesto a los Combustibles** como otros **Impuestos Internos** que gravan consumos específicos (bebidas alcohólicas, cigarrillos) son, en principio, provincializables. El riesgo de *turismo tributario* (consistente en consumir en la jurisdicción de menores impuestos) parece mínimo; aún en el caso de Combustibles, los costos del turismo tributario superarán a los beneficios salvo en ciudades limítrofes entre provincias. Asimismo, estos impuestos al Consumo, a diferencia del IVA, no requieren de la capacidad administrativa del Gobierno Central, ya que pueden recaudarse más eficientemente a nivel de cada una de las jurisdicciones locales.

Los **Impuestos al Comercio Exterior**, por fin, pertenecen a la Nación por mandato constitucional, y además es materialmente imposible su provincialización. Es importante que estos impuestos continúen en manos de la Nación para evitar así introducir distorsiones en la economía a través de tasas impositivas diferenciales que algunas jurisdicciones podrían verse tentadas a aplicar.

A trazos gruesos, pues, puede pensarse en una estructura básica para una descentralización tributaria en la siguiente línea (las cifras, en millones de pesos, corresponden al año 2000):

Provincialización de Ganancias de las Personas:	$ 3.564
Provincialización de Bienes Personales:	$ 1.024
Provincialización de Combustibles y otros internos:	$ 5.006
Impuesto a las Ventas Finales con tasa de 10%: [11]	$ 8.774
TOTAL	**$ 18.368**

En este caso, si la Nación redujera la alícuota básica del IVA nacional en 10 puntos (la magnitud calculada para el Impuesto al Consumo Final) y se suspendieran las transferencias de la Nación a las provincias, la situación financiera de la Nación, por un lado, y del conjunto de las provincias, por otro, sería similar a la existente bajo el sistema de Coparticipación tal como funcionó durante 2000. En ese año, las provincias recibieron de la Nación un total de $16.369 en concepto de Coparticipación y una suma de $1.388 por otras transferencias (ATN, Fondo Nacional del Tabaco, Incentivo Docente y otras). Con las estimaciones aquí presentadas, las provincias ganarían un potencial recaudatorio total de $18.368 millones que reemplazarían esos pagos desde la Nación. En tanto, la Nación pierde ese poder de recaudación cedido a las provincias ($18.368) pero se ahorra todas las transferencias hacia gobiernos subnacionales. A continuación se analiza con cierto detalle cada uno de los impuestos que, según el esquema aquí presentado, pasarían a estar en manos de las provincias.

[11] Como se explica más adelante, se calcula la recaudación del "sales tax" suponiendo que cada punto de ese impuesto recauda igual que un punto de IVA. Para los demás impuestos, se toman las cifras de la Tabla 3.

Para el año 2001, un año con una recaudación tributaria paupérrima, la descentralización de los impuestos sería de la siguiente manera:

Provincialización de Ganancias de las Personas:	$ 3.440
Provincialización de Bienes Personales:	$ 769
Provincialización de Combustibles y otros internos:	$ 4.581
Impuesto a las Ventas Finales con tasa de 10%:	$ 7.057
TOTAL	**$ 15.847**

Vemos que en este esquema la recaudación de los impuestos a provincializar cae en relación al esquema que consideraba al año 2000 como referente. Sin embargo, los $15.847 millones recaudados alcanzan para cubrir los $1.190 millones mensuales que las provincias reciben en la actualidad. Asimismo quedaría un remanente de $1.430 millones que podría ser utilizado para remplazar lo percibido en concepto de ATN y Otras Transferencias. Es importante destacar que los Impuestos descentralizados tienen un gran potencial de incremento en su recaudación al incrementarse el Producto Bruto Regional. Es decir que con ello es de esperar que las Provincias recauden mucho más que lo que reciben en concepto de transferencias por parte de Nación. Si analizamos el monto recibido de Coparticipación en el año 2001, este ascendió a $ 15.215 millones, ya que el recorte del 13% estuvo vigente desde mitad de año. Esto quiere decir que aún en el escenario pesimista del 2001, la descentralización de los impuestos propuestos llevarían a un mejor resultado.

A continuación se analiza con cierto detalle cada uno de los impuestos que, según el esquema aquí presentado, pasarían a estar en manos de las provincias.

Los nuevos impuestos provinciales

Como se dijo, los tributos cuya descentralización se propone son el Impuesto a los Bienes Personales, el Impuesto a las Ganancias de las Personas y los llamados Impuestos Internos. Además, proponemos que las provincias pasen a cobrar un Impuesto a las Ventas Finales (IVF), y que la Nación reduzca la alícuota del IVA (un impuesto nacional) en una cantidad de puntos igual a la tasa del IVF. La

descentralización de los impuestos mencionados se fundamenta en la posibilidad que tienen las provincias de realizar la recaudación de dichos tributos con una mayor eficiencia, obteniendo así un mejor desempeño fiscal en lo concerniente a sus ingresos de lo que vienen realizando hasta ahora, que consiste fundamentalmente en recibir transferencias de la Nación y recaudar unos pocos impuestos provinciales.

Es importante mencionar, antes de pasar al detalle de cada impuesto, un aspecto constitucional. La descentralización impositiva, y en particular la de ciertos impuestos directos como Bienes Personales y Ganancias, no está en conflicto con lo dispuesto en la Constitución Nacional, que en su Artículo 75, inc. 2 establece la atribución del Congreso para "imponer contribuciones directas, por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación". En el espíritu de este artículo subyace la noción de que este concepto de igualdad en las proporciones se aplica a aquellos tributos cuya potestad tiene la Nación y no a aquellos cuya potestad es Provincial. De hecho, en la actual estructura impositiva existen tributos provinciales directos -por ejemplo, el impuesto inmobiliario- cuyas alícuotas son determinadas libremente por cada jurisdicción y, por ende, no son necesariamente iguales.

En el cuadro que sigue se presentan estimaciones de recaudación, clasificadas por provincia y por impuesto. Más abajo se detallan las características de cada uno de estos impuestos y los métodos usados para calcular su potencial recaudatorio.

Tabla IV. CAPACIDAD TRIBUTARIA PROVINCIAL - en millones de $

Jurisdicción	Impuesto Vtas Minoristas 10% (1)	Ganancias Personas ** (2)	Bienes personales ** (3)	Cigarrillos y Bebidas Alcoh.* (4)	Combustibles (5)	**Subtotal Imp. Transferidos (6)**	Coparticipacion Año 2000 (7)	**SALDO (6) - (7)**
G.C.B.A.	2.430,7	1.039,1	298,6	215,0	386,5	**4.369,8**	168,8	**4.201**
BUENOS AIRES	2.667,3	1.119,8	321,8	478,0	1.351,5	**5.938,3**	3.862,3	**2.076**
CATAMARCA	41,6	26,9	7,7	5,0	22,9	**104,1**	415,6	**-311**
CORDOBA	730,9	256,3	73,6	104,0	324,7	**1.489,5**	1.312,2	**177**
CORRIENTES	99,0	41,0	11,8	4,0	48,0	**203,8**	581,3	**-377**
CHACO	124,7	43,0	12,4	32,0	59,5	**271,6**	719,3	**-448**
CHUBUT	129,2	51,8	14,9	18,0	91,5	**305,4**	301,1	**4**
ENTRE RIOS	201,0	71,3	20,5	19,0	105,2	**417,0**	747,9	**-331**
FORMOSA	53,7	22,2	6,4	4,0	18,3	**104,5**	543,4	**-439**
JUJUY	67,3	31,6	9,1	10,0	27,4	**145,4**	448,7	**-303**
LA PAMPA	79,4	23,5	6,8	12,0	59,5	**181,1**	308,3	**-127**
LA RIOJA	34,8	21,5	6,2	5,0	22,9	**90,3**	329,0	**-239**
MENDOZA	324,2	113,7	32,7	48,0	121,2	**639,8**	653,7	**-14**
MISIONES	138,3	43,0	12,4	5,0	61,7	**260,5**	536,1	**-276**
NEUQUEN	130,8	53,8	15,5	20,0	54,9	**274,9**	311,6	**-37**
RIO NEGRO	133,8	51,8	14,9	24,0	64,0	**288,5**	404,9	**-116**
SALTA	125,5	47,8	13,7	27,0	61,7	**275,7**	598,3	**-323**
SAN JUAN	92,2	37,0	10,6	13,0	38,9	**191,7**	508,2	**-316**
SAN LUIS	56,7	49,8	14,3	4,0	36,6	**161,3**	364,3	**-203**

SANTA CRUZ	54,4	27,6	7,9	8,0	57,2	**155,1**	306,3	**-151**
SANTA FE	742,2	256,9	73,8	63,0	317,9	**1.453,8**	1.366,2	**88**
S. DEL ESTERO	67,3	28,9	8,3	10,0	36,6	**151,1**	624,1	**-473**
T. DEL FUEGO	194,2	26,9	7,7	3,0	20,6	**252,5**	234,0	**18**
TUCUMAN	55,2	78,7	22,6	30,0	89,2	**275,7**	720,4	**-445**
TOTAL	**8.774,2**	**3.564,0**	**1.024,0**	**1.161,0**	**3.478,2**	**18.001,4**	**16.366**	**1.635**

* en base a Ávila (2000)

** distribución en base a Llach (2001)

Tabla V. CAPACIDAD TRIBUTARIA PROVINCIAL - Año 2001 - en millones de $

Jurisdicción	Impuesto Vtas Minoristas 10% (1)	Ganancias Personas ** (2)	Bienes personales ** (3)	Cigarrillos y Bebidas Alcoh.* (4)	Combustibles (5)	**Subtotal Imp. Transferidos** (6)	Coparticipacion Año 2001 (7)	**SALDO** (6) - (7)
G.C.B.A.	1.955,0	1.003,0	224,2	215,0	380,0	**3.777,2**	140,4	**3.637**
BUENOS AIRES	2.145,2	1.080,9	241,6	478,0	1.328,9	**5.274,6**	3.626,0	**1.649**
CATAMARCA	33,4	26,0	5,8	5,0	22,5	**92,7**	385,1	**-292**
CORDOBA	587,8	247,3	55,3	104,0	319,3	**1.313,7**	1.217,0	**97**
CORRIENTES	79,6	39,6	8,9	4,0	47,2	**179,3**	535,9	**-357**
CHACO	100,3	41,5	9,3	32,0	58,5	**241,6**	665,6	**-424**
CHUBUT	103,9	50,0	11,2	18,0	89,9	**273,1**	281,0	**-8**
ENTRE RIOS	161,7	68,8	15,4	19,0	103,4	**368,3**	694,2	**-326**

FORMOSA	43,2	21,4	4,8	4,0	18,0	**91,4**	500,7	**-409**
JUJUY	54,1	30,5	6,8	10,0	27,0	**128,4**	417,9	**-289**
LA PAMPA	63,8	22,7	5,1	12,0	58,5	**162,1**	287,8	**-126**
LA RIOJA	28,0	20,8	4,6	5,0	22,5	**80,9**	306,1	**-225**
MENDOZA	260,8	109,7	24,5	48,0	119,2	**562,2**	608,8	**-47**
MISIONES	111,2	41,5	9,3	5,0	60,7	**227,8**	497,0	**-269**
NEUQUEN	105,2	51,9	11,6	20,0	54,0	**242,7**	288,4	**-46**
RIO NEGRO	107,6	50,0	11,2	24,0	63,0	**255,7**	374,4	**-119**
SALTA	100,9	46,1	10,3	27,0	60,7	**245,0**	555,8	**-311**
SAN JUAN	74,2	35,7	8,0	13,0	38,2	**169,1**	471,1	**-302**
SAN LUIS	45,6	48,0	10,7	4,0	36,0	**144,3**	340,9	**-197**
SANTA CRUZ	43,8	26,6	5,9	8,0	56,2	**140,5**	286,2	**-146**
SANTA FE	596,9	248,0	55,4	63,0	312,5	**1.275,9**	1.269,4	**6**
S. DEL ESTERO	54,1	27,9	6,2	10,0	36,0	**134,2**	576,5	**-442**
T. DEL FUEGO	156,2	26,0	5,8	3,0	20,2	**211,2**	219,1	**-8**
TUCUMAN	44,4	76,0	17,0	30,0	87,7	**255,0**	669,4	**-414**
TOTAL	**7.057,0**	**3.440,0**	**769,0**	**1.161,0**	**3.420,0**	**15.847,0**	**15.215**	**632**

Impuesto a las ganancias de las personas

Al proponer la descentralización de la recaudación del Impuesto a las Ganancias de las Personas, se toma como premisa la mayor capacidad que tienen los Estados Provinciales, en relación a la Nación, para poder realizar un mejor seguimiento y control de la recaudación. Es un impuesto con características no distorsivas y que se caracteriza, entre otras cosas, por no gravar los intereses que devenga el ahorro.

En el caso de este tributo las Provincias tienen la ventaja por sobre la Nación de poder elaborar con mayor facilidad (al tener mayor cantidad y calidad de información) indicadores de capacidad contributiva. Tomando como base la Estructura Tributaria correspondiente al año 2000, la provincialización de este tributo representaría un total de $ 3.564 millones. Puede ponerse en práctica un mecanismo mediante el cual se puedan justificar las deducciones por sobre el mínimo imponible con comprobantes de compra, lo cual tendría un efecto de interacción con el Impuesto a las Ventas Finales, tendiendo así a disminuir la evasión sobre este tributo.

Según la reglamentación actual de este impuesto, la ganancia neta que se grava se determina en función de la ganancia bruta real, excluidos los dividendos y utilidades recibidos a raíz de distribuciones efectuadas por sociedades contribuyentes del tributo residentes en el país. De este monto se detraen los gastos necesarios para obtener, mantener y conservar la fuente en condiciones de productividad y además, se pueden deducir algunos conceptos: aportes obligatorios a los sistemas de jubilaciones y a obras sociales, primas de seguro de vida, gastos de sepelio, aportes voluntarios a los sistemas de jubilación, seguros de retiro, cuotas o abonos a instituciones de cobertura médica, los gastos de asistencia sanitaria, médica y paramédica y los intereses de créditos hipotecarios por compra o construcción de inmuebles nuevos o usados destinados a casa hasta $ 20.000 anuales. De la ganancia neta se pueden hacer deducciones en concepto de ganancia no imponible y cargas de familia, entre otras.

El monto total del impuesto a percibir se suele determinar aplicando a la ganancia neta que constituye la base gravable del impuesto una tasa progresiva según una escala de 8 tramos (las tasas oscilan entre el 9% y el 35%). Una excepción son las operaciones de compraventa de acciones cuya permanencia en el patrimonio supere los 12 meses, las cuales son gravadas con una alícuota del 15%.

En lo que refiere a los montos de la recaudación estimado para este Impuesto correspondientes a cada una de las jurisdicciones hemos tomado como base el análisis

de Ávila (2000), en el cual se elaboraron los datos del Censo Económico 1994 de remuneración del empleo para la industria, el comercio y los servicios, desagregado por provincia. Dicha información se complementó con la proveniente del Sistema de Cuentas Nacionales base 1993, deduciéndole a la remuneración del trabajo su componente impositivo (Aportes Patronales, Obras Sociales, etc.). Hemos tomado los porcentajes que surgen de este análisis para determinar de acuerdo con nuestros cálculos cuánto recaudaría cada una de las jurisdicciones.

Impuesto a los bienes personales

El Impuesto a los Bienes Personales es un tributo que, por sus características, es factible de ser provincializado. Un motivo importante es que las provincias ya tienen experiencia en el cobro de impuestos similares. Tal es el caso de los Impuestos Inmobiliarios y Automotor. Asimismo al contar con los catastros que les permiten efectuar el cobro de dichos tributos, la provincialización del Impuesto a los Bienes Personales será una progresión natural.

Según la reglamentación actual, la base imponible del Impuesto a los Bienes Personales es el valor total de los bienes que la persona posee al 31 de diciembre de cada año, valuados de acuerdo con las disposiciones legales y reglamentarias vigentes, que intentan reflejar su valor de mercado a dicha fecha. El valor mínimo exento para las personas físicas radicadas en el país es de $102.300, y no se admite la deducción de deudas, excepto en el caso de aquellas contraídas para la compra de inmuebles destinados a casa habitación.

Las alícuotas del impuesto se determinan de la siguiente manera: para los sujetos radicados en el país: cuando el valor total de los bienes sujetos al impuesto tenga un excedente sobre los $ 102.300 (hasta los $ 200.000) la alícuota a aplicar será 0,50%. Cuando ese excedente sea mayor a $200.000, la alícuota será 0,75%. Para los sujetos radicados en el exterior por los bienes situados en el país la alícuota será de 0,75%, y para las sociedades radicadas en el exterior por bienes inmuebles situados en el país, la alícuota es del 1,5%.

Existe en el mecanismo del Impuesto a los Bienes Personales una medida destinada a evitar la doble imposición internacional, lo cual hace de este tributo uno de los menos distorsivos: las personas físicas domiciliadas en el país y las sucesiones indivisas radicadas en el mismo pueden computar, con carácter de pago a cuenta, las sumas efectivamente pagadas en el exterior por gravámenes similares que consideren como base imponible el patrimonio o los bienes en forma global, hasta el monto del incremento de la obligación tributaria originado por la incorporación de los bienes situados con carácter permanente en el exterior.

En el caso de este tributo, también se sigue a Ávila (2000) en lo que se refiere a la distribución del ingreso proveniente de este tributo entre las distintas jurisdicciones. Se han aplicado los porcentajes obtenidos para el Impuesto a las Ganancias de las Personas para determinar el monto correspondiente a cada una de las provincias.

Impuesto a los combustibles

Es importante el papel que desempeña este tributo en el sistema tributario argentino, debido a la magnitud que representa su recaudación dentro del total recaudado por todo el sistema impositivo. Si tomamos como referencia la Estructura Tributaria correspondiente al año 2000, la provincialización de este impuesto representa un total de $ 3.478 millones. Asimismo, se lo ha elegido especialmente para ser descentralizado, ya que las Provincias argentinas tendrán una mayor capacidad de control sobre la venta de combustibles en cada jurisdicción en comparación con la capacidad que actualmente posee la Nación.

Según la reglamentación actual, el impuesto grava la transferencia onerosa o gratuita efectuada por los sujetos pasivos de naftas, la nafta virgen, la gasolina natural, los solventes, aguarrás, gas oil, diesel oil, kerosene y gas natural comprimido para uso como combustible en una sola etapa de su circulación. Existen exenciones a este tributo, entre las cuales las más importantes son: las ventas que tengan por destino la exportación, las destinadas a embarcaciones de ultramar o de pesca, a aeronaves de vuelo internacional y, tratándose de solventes alifáticos, aromáticos y aguarrás, cuando tengan determinados destinos específicos.

Para saber el monto correspondiente a cada provincia en la recaudación de este impuesto, se ha determinado la base tributaria correspondiente a cada provincia en forma directa tomando las ventas de los combustibles gravados en cada jurisdicción (información disponible en la Secretaría de Energía). A dicho monto se le aplican las alícuotas correspondientes para obtener la recaudación correspondiente a cada provincia.

Impuesto a los cigarrillos y bebidas alcohólicas

Este tributo tiene la característica de ser monofásico (se cobra en una sola etapa) y probablemente pueda ser controlado con mayor efectividad por las jurisdicciones locales que por la Nación. Es decir que al descentralizar este tributo, será muy simple para las Provincias lograr un incremento en su recaudación mediante una mayor eficiencia en el sistema de controles impositivos.

Estos impuestos tienen la característica de tener tasas proporcionales que recaen al nivel de fabricante final e importador. El hecho imponible es el expendio, es decir las transferencias a cualquier título. En el caso de bebidas alcohólicas, cuando nos referimos a expendio hablamos exclusivamente de la transferencia efectuada por el fabricante, el importador o por aquellos por cuya cuenta se efectuó la elaboración.

Salvo en el caso de cigarrillos, en el que se considera el precio de venta al consumidor final , la base imponible está dada por el precio neto facturado por el responsable, entendiéndose por precio neto el que resulta una vez deducidos descuentos y bonificaciones, intereses de financiación y el IVA generado por la operación.

Para el cálculo de la recaudación de este tributo correspondiente a cada jurisdicción se han tomado estimaciones de consumo de cigarrillo de Ávila (2000). Asimismo, para el cálculo de la base imponible del Impuesto a las Bebidas Alcohólicas se han tomado estimaciones de ventas minoristas por jurisdicción.

Impuesto a las Ventas Finales (IVF)

CONSEJO FEDERAL DE INVERSIONES
BIBLIOTECA
Dr Manuel Belgrano

IVF: su estructura básica

La idea del Impuesto a las Ventas Finales (IVF) es gravar el consumo final de las personas. El contribuyente del impuesto es el vendedor final, pero la carga real cae sobre el consumidor, ya que el precio final incluirá justamente la tasa del Impuesto a las Ventas. El caso más conocido de un impuesto de estas características es el *sales tax* que se aplica a nivel estadual en los Estados Unidos.

El IVF debe enfrentar los dos grandes desafíos que presenta cualquier impuesto: eficiencia en los incentivos y eficiencia recaudatoria. Para el IVF, eficiencia en los incentivos implica que sea efectivamente un impuesto monofásico, es decir, que no involucre la imposición en cascada (que existe por ejemplo en el Impuesto a los Ingresos Brutos). Además, idealmente debería minimizar la distorsión que todo impuesto genera al introducir una brecha entre el costo de producción de un bien y su valor de consumo.

El primer requisito implica que la venta de todos aquellos bienes y/o servicios utilizados para fines de inversión o como insumos para la producción no debe estar gravada. Una buena manera de lograr esa exención es incluir como contribuyentes de

este impuesto sólo a aquellas etapas que realicen *alguna* venta a consumidores finales. Quedaría así excluida automáticamente una gran cantidad de empresas cuya producción se utiliza toda como insumo o como bien de inversión. Respecto a quienes sí realicen *alguna* venta a consumidores finales, deberían tributar por el total de su facturación, incluyendo también las compras efectuadas por empresas. Éstas, a su vez, tendrían la posibilidad de computar el impuesto a las ventas pagado como crédito fiscal por otros impuestos provinciales o sencillamente obtener una devolución por parte del estado provincial. De esta manera, se lograría una discriminación efectiva entre compras para consumo y compras de insumos o de bienes de capital.

¿Es preferible una tasa uniforme de impuesto a las ventas finales o tasas diferenciales? En teoría, la tasa impositiva debería depender de las elasticidades de oferta y de demanda de cada bien: a mayor elasticidad de demanda y de oferta, mayor es el cambio en las cantidades producidas y vendidas inducido por una determinada tasa impositiva, y mayor la pérdida de valor económico. En bienes con demanda u oferta elástica, entonces, la tasa debería ser menor que en bienes con demanda u oferta inelástica. Además, motivos de equidad podrían aconsejar tasas menores a bienes de consumos básicos (ej., leche). Por último, la presencia de externalidades (es decir, el impacto favorable o desfavorable que la producción y/o el consumo de ciertos bienes y servicios puede tener en terceros, como ocurre respectivamente con la educación y los cigarrillos) también podría aconsejar la existencia de tasas disímiles entre diferentes bienes. Hasta aquí los argumentos económicos. Desde un punto de vista de economía política, sin embargo, es sin duda preferible una tasa uniforme, ya que el otorgamiento discrecional de tasas preferenciales para tal o cual bien o servicio generaría muchos presiones para rebajas en otros rubros, y se resentiría la capacidad recaudatoria.

IVF: estimación del potencial recaudatorio

De acuerdo a nuestra propuesta, la recaudación del Impuesto a las Ventas Finales (IVF) ascendería a $8.774 millones. Este monto surge tomando datos de la recaudación tributaria del IVA correspondiente al año 2000 y aplicando una tasa del 10% que se calcula suponiendo que cada punto del IVF recauda igual que un punto de IVA. Esto tiene como razón de ser el hecho de que ambos impuestos tienen como base imponible al Consumo Final.

En el cuadro que se presenta a continuación se muestran dos posibles escenarios, en los cuales se toma como Base Imponible el Consumo de los Hogares

correspondiente a la matriz insumo-producto del año 1997. Uno de los escenarios, denominado "Escenario Uniforme," es aquel en el cual todos los rubros del Consumo de los Hogares, independientemente de la actividad que representen, se encuentran gravados con una tasa de IVF del 10%. En el otro, presentamos un escenario con diversas exenciones en determinados sectores como Salud, Educación y Alimentos.

Tabla VI. Recaudación Impuesto a las Ventas Finales (IVF) - en miles de pesos

Rubros	Consumo de Hogares	Escenario uniforme		Escenario con exenciones	
		tasa (en %)	recaudación potencial	tasa (en %)	recaudación potencial
Actividades inmobiliarias	27.569.127	10	2.756.913	0	0
Comercio minorista	20.814.979	10	2.081.498	10	2.081.498
Salud humana privada	9.311.767	10	931.177	5	465.588
Restaurantes	8.784.217	10	878.422	10	878.422
Servicios personales, de reparación, actividades deportivas y de esparcimiento	7.479.361	10	747.936	10	747.936
Comercio mayorista	6.082.343	10	608.234	10	608.234
Matanza de animales, conservación y procesamiento de carnes	5.779.818	10	577.982	10	577.982
Transporte terrestre de pasajeros	5.465.522	10	546.552	10	546.552
Telecomunicaciones	4.756.612	10	475.661	10	475.661
Servicio doméstico	4.530.447	10	453.045	10	453.045
Enseñanza privada	4.047.822	10	404.782	5	202.391
Productos de panadería	4.000.442	10	400.044	5	200.022
Instituciones Financieras	3.209.898	10	320.990	10	320.990
Productos lácteos	3.184.468	10	318.447	5	159.223
Prendas de vestir, terminación y teñido de pieles	3.145.205	10	314.521	10	314.521
Productos medicinales	2.917.832	10	291.783	5	145.892
Seguros	2.463.433	10	246.343	10	246.343
Gaseosas, agua mineral y otras bebidas no alcohólicas	2.366.798	10	236.680	10	236.680
Hoteles	2.167.599	10	216.760	10	216.760
Actividades de transporte complementarias	1.787.529	10	178.753	10	178.753
Electricidad	1.774.032	10	177.403	10	177.403
Refinación de petróleo	1.762.206	10	176.221	10	176.221
Jabones, detergentes y cosméticos	1.482.269	10	148.227	10	148.227
Transporte terrestre de carga	1.418.598	10	141.860	10	141.860

Calzado y sus partes	1.314.933	10	131.493	10	131.493
Producción vitivinícola	1.244.574	10	124.457	10	124.457
Servicios de cine, radio y televisión	1.232.039	10	123.204	10	123.204
Elaboración y conservación de frutas, legumbres y hortalizas	1.128.763	10	112.876	10	112.876
Otros productos alimenticios	1.119.106	10	111.911	10	111.911
Gas	1.054.298	10	105.430	10	105.430
Transporte aéreo	1.049.021	10	104.902	10	104.902
Muebles y colchones	1.047.671	10	104.767	10	104.767
Impresiones y reproducción de grabaciones	948.595	10	94.860	10	94.860
Agua	842.497	10	84.250	10	84.250
Vehículos automotores	799.819	10	79.982	10	79.982
Pastas alimenticias	764.993	10	76.499	10	76.499
Servicios a las empresas y profesionales	756.645	10	75.665	10	75.665
Cacao, chocolate y productos de confitería	740.844	10	74.084	10	74.084
Servicios sociales	711.837	10	71.184	10	71.184
Autopartes	703.667	10	70.367	10	70.367
Productos de tabaco	680.516	10	68.052	10	68.052
Cultivo de hortalizas, legumbres, flores y plantas ornamentales	660.745	10	66.074	10	66.074
Aparatos de uso doméstico	556.971	10	55.697	10	55.697
Cerveza y malta	514.105	10	51.410	10	51.410
Aceites y subproductos oleaginosos	505.706	10	50.571	10	50.571
Edición de periódicos y revistas	465.065	10	46.506	10	46.506
Cría de ganado y producción de leche, lana y pelos	455.504	10	45.550	10	45.550
Tejidos de punto	428.853	10	42.885	10	42.885
Molienda de trigo y de otros cereales	400.532	10	40.053	10	40.053
Administración pública y defensa y planes de la seguridad social de afiliación obligatoria	368.989	10	36.899	10	36.899
Fabricación de productos textiles	355.655	10	35.565	10	35.565
Salud humana pública	345.796	0	0	0	0
Productos de papel y cartón	304.811	10	30.481	10	30.481
Marroquinería y talabartería	295.771	10	29.577	10	29.577
Receptores de radio y TV	273.228	10	27.323	10	27.323
Edición de libros, folletos, grabaciones y otras ediciones	268.976	10	26.898	10	26.898

Otras industrias manufactureras	262.117	10	26.212	10	26.212
Producción de granja	249.343	10	24.934	10	24.934
Azúcar	242.320	10	24.232	10	24.232
Máquinas de oficina e informática	235.858	10	23.586	10	23.586
Fibras, hilados y tejeduría de productos textiles	207.947	10	20.795	10	20.795
Productos de plástico	198.936	10	19.894	10	19.894
Elaboración y conservación de pescado y productos de pescado	188.617	10	18.862	10	18.862
Otros productos químicos	177.982	10	17.798	10	17.798
Enseñanza pública	131.317	0	0	0	0
Correos	130.712	10	13.071	10	13.071
Bebidas alcohólicas	129.496	10	12.950	10	12.950
Alimentos balanceados	124.329	10	12.433	10	12.433
Servicios veterinarios	124.146	10	12.415	10	12.415
Motocicletas, bicicletas y otros tipos de transportes	123.855	10	12.386	10	12.386
Instrumentos médicos, ópticos y de precisión y relojes	114.307	10	11.431	10	11.431
Cultivo de frutas y nueces	111.553	10	11.155	10	11.155
Acumuladores y pilas	107.220	10	10.722	10	10.722
Resto	746.817	10	74.682	10	74.682
Total	**162.249.724**		**16.177.261**		**12.247.232**

En estos cálculos, el consumo corresponde al año 1997. Para obtener la recaudación que se habría obtenido en el año 2000 con un Impuesto a las Ventas Finales, debe multiplicarse la recaudación arriba estimada por la tasa de variación que tuvo el Consumo nominal entre 1997 y dicho año. Dicha tasa, tomando datos de la Dirección Nacional de Cuentas Nacionales del Ministerio de Economía, fue de 0.58%. Es decir, que realizando los mismos cálculos con este factor de corrección, en el Escenario Uniforme se obtendría una recaudación por todo concepto de $16,271.1 millones, mientras que en el escenario con las diversas exenciones la recaudación sería de aproximadamente $12,318.3 millones.

Todos estos cálculos realizados suponen un nivel de evasión igual a cero. Para introducir en el análisis el fenómeno de la evasión que afecta la recaudación tributaria, calcularemos cual es el nivel porcentual de evasión consistente con la recaudación de IVF necesaria para la realización de nuestra propuesta. En el caso del Escenario Uniforme, la evasión consistente con el nivel de recaudación deseado de

IVF es de alrededor del 46.1%. Es decir que si se evadiera hasta un 46.1%, la recaudación del IVF se encontraría aún en los niveles necesarios para poder, junto con la provincialización de los demás tributos ya mencionados, reemplazar el sistema de Coparticipación Federal de Impuestos actualmente vigente sin presentar una pérdida de recursos para el conjunto de las Provincias. En el caso del Escenario con Exenciones, la evasión máxima tolerable sería de alrededor del 28.8%.

Para el análisis de la distribución interjurisdiccional de este tributo se ha seguido la distribución hecha en Ávila (2000) para el Impuesto al Valor Agregado, determinada por la recaudación que cada provincia realiza de dicho tributo. Esta distribución es válida ya que la base imponible de ambos tributos es muy similar. El cálculo está basado en datos del Censo Económico Nacional de 1994 partiendo de las ventas minoristas correspondientes a cada jurisdicción y realizando las deducciones a aquellos sectores como Salud, Alimentos y Educación que se encuentran exentos. Se han agregado también datos del Sistema de Cuentas Nacionales base 1993 para las estimaciones de ventas minoristas a sectores residenciales de electricidad, gas, transporte, almacenamiento y comunicaciones

IVF: los incentivos a evadir

En los cálculos presentados más arriba se equiparó la recaudación del IVA a la del IVF, basándose en la igualdad de las respectivas bases imponibles. Sin embargo, en el debate de política económica se ha argumentado que el IVA posee una mayor capacidad recaudatoria. Los motivos más frecuentemente invocados por quienes prefieren el Impuesto al Valor Agregado a un Impuesto a las Ventas Finales se relacionan con los incentivos a evadir. Los incentivos a evadir, se argumenta, son menores bajo el IVA que bajo el IVF por cinco razones:[12]

1. El IVA, a diferencia del impuesto a las ventas, genera incentivos para el control mutuo entre las empresas ("self-policing" es la gráfica expresión norteamericana)[13], ya que el comprador de un insumo se beneficia comprando en blanco porque de ese modo obtiene un crédito fiscal.

[12] Estos argumentos se mencionan, por ejemplo, en Mikesell, J., "Changing the Federal Tax Philosophy: A National Value-Added Tax or Retail Sales Tax," *Public Budgeting and Finance*, Summer 1998; en Zodorow, G., "The Sales Tax, the Vat, and Taxes in Between," *National Tax Journal*, 52 (3), Artana, D y Libonatti, O., "Es una mala idea reemplazar el IVA," *Ambito Financiero*, 3 de noviembre de 2000.

[13] Mikesell, *op.cit.*

2. Al ser un impuesto sobre el valor que agrega cada etapa productiva, el IVA sólo grava una proporción de las ventas totales, con lo cual el incentivo a evadir -es decir, la ganancia que se obtiene por cada peso de venta no declarado- es menor con el IVA que con un impuesto a las ventas finales.

3. Al ser un impuesto plurifásico, el riesgo de pérdida de recaudación asociado a la evasión está distribuido entre un número mayor de unidades productivas, en lugar de estar concentrado solamente en la etapa minorista.

4. La evasión en la etapa minorista es mayor que en las etapas intermedias, con lo cual la evasión promedio del sistema, a igualdad de otros factores, es menor bajo el IVA que bajo el IVF.

5. El IVA discrimina mejor entre ventas finales y ventas intermedias, es decir que evita más eficazmente que compras finales sean tratadas como intermedias (además, esta mejor discriminación reduce la distorsión implícita en el fenómeno inverso, es decir, en el tratamiento como venta final a ventas que en realidad son intermedias).

Se analiza aquí cada uno de estos cinco argumentos, siempre teniendo en mente la comparación entre el IVA y el IVF. Se agrega además un sexto argumento, en el que se mencionan algunas características particulares de uno y otro impuesto en relación a la evasión.

Incentivos a evadir: la falacia del control cruzado

Pensemos en una transacción intermedia cualquiera ¿Cuánto más IVA deberá pagar un proveedor por cada unidad adicional vendida? Hay aquí dos casos: si una vez vendida esa unidad el monto total de ventas es menor al monto total de compras de insumos durante el período impositivo en curso -o, lo que es lo mismo, si el valor agregado es negativo-, el pago adicional de IVA por esa unidad sería cero, ya que en tanto los créditos fiscales superan a los débitos fiscales, no se paga IVA. Si, en cambio, las ventas totales al momento de realizarse la venta en cuestión son mayores a las compras de insumos -o, lo que es lo mismo, si el valor agregado es mayor a cero-

durante el período en cuestión, el pago impositivo marginal es un porcentaje del precio de venta igual a la tasa de IVA vigente. Concentrémonos en este caso, ya que bajo un régimen de IVA las ventas fiscalmente más relevantes para determinar el pago son las que se realizan por encima del monto total de compras. En otras palabras: concentrémonos en los casos en los que el IVA efectivamente se paga, que es cuando hay valor agregado. ¿Cuál es el incentivo a evadir, en este caso?

Desde el punto de vista del vendedor de la transacción intermedia, el beneficio de evadir una unidad adicional es un ahorro igual a la tasa de IVA multiplicada por el monto vendido, y el costo es el aumento en la probabilidad de que la autoridad de control detecte la evasión. Para el comprador, en tanto podrá usar la boleta de IVA como crédito fiscal, existe exactamente ese beneficio (la tasa de IVA multiplicada por la cantidad de ventas) por obtener la boleta. Esa oposición de intereses se debilita si el vendedor puede cobrar un precio distinto (menor) cuando no factura la venta. Por ejemplo: si vende a un precio "con factura" y otro "sin factura", es posible que al comprador le convenga la venta sin factura. Está claro que aún así sigue existiendo cierta saludable oposición de intereses entre el vendedor y el comprador. Cuanto más alto sea el precio sin factura en relación al precio con factura, mayor será el beneficio del vendedor de evadir y menor (o nulo, o negativo) para el comprador. Y viceversa: cuanto menor sea el precio sin factura en relación al precio con factura, mayor será el incentivo del comprador a evadir y menor será el incentivo para el vendedor.

Pero hay un elemento que pocas veces se considera y abre una zona de colusión en la que la evasión es claramente beneficiosa tanto para el comprador como para el vendedor. Se trata del costo financiero asociado al pago del IVA. Si un comprador, por ejemplo, tiene la opción de comprar con factura a un valor de $121 -que después descargará como débito fiscal-, y sin factura a un valor de $100 (suponiendo un IVA de 21%), la segunda opción es mejor, desde el punto de vista financiero, ya que $21 hoy valen más que $21 dentro de un mes (especialmente en un país con alta tasa de interés, como la Argentina). Probablemente, por ejemplo, al comprador le convendrá pagar sin factura a $102 que con factura a $121, especialmente si tarda en recuperar su crédito fiscal (lo que ocurre, por ejemplo, con la producción exportable, que tarda meses en recuperar su IVA).

Hasta aquí, supusimos que la emisión de una factura necesariamente implica cumplimiento tributario. Sin embargo, no siempre es así, ya que es posible que el vendedor tenga la posibilidad de esconder a la autoridad fiscal las ventas facturadas. El margen para beneficiarse con la evasión se amplía enormemente. Vendiendo ahora, con factura, a cualquier precio intermedio entre los precios con factura y sin

factura que regían cuando no existía esta posibilidad, aumenta el beneficio asociado a la evasión tanto para el vendedor como para el comprador. Para el vendedor aumenta el beneficio de evadir en una magnitud igual a la diferencia entre el nuevo precio con factura y el antiguo precio sin factura: no cambian sus pagos al fisco pero aumenta su precio de venta. Para el comprador, el beneficio de evadir será ahora la tasa impositiva multiplicada por el precio que aparece en la factura (descontado de manera apropiada por el efecto financiero), ya que ese monto se podrá presentar como crédito fiscal (cuando en realidad no lo es porque no hubo ningún pago al fisco asociado a esa compra).

Incentivos a evadir: el IVA como impuesto a las ventas

Aunque económicamente el IVA grava el valor agregado, operativamente no lo hace. El IVA es un impuesto a las ventas, compensado por un subsidio a las compras. Las empresas no calculan un valor agregado sobre el cual después se aplica una tasa impositiva: tributan sobre las ventas, y al monto tributado se le descuenta el componente impositivo de sus compras. *Ex-post,* se está gravando el valor agregado, que es la diferencia entre ventas y compras. Pero al momento de tomar las decisiones de evasión relacionadas a las ventas, la magnitud de las compras es un dato fijo, un costo hundido; del mismo modo, cuando se toma la decisión de evadir o no las compras, el monto de ventas tampoco está siendo afectado. Es decir, los beneficios marginales de evadir en compras y en ventas están dados por la tasa impositiva asociada al monto bruto de la compra y de la venta, y no al valor agregado. Con una salvedad poco interesante: cuando el valor agregado es negativo, el beneficio marginal de evadir en las ventas y en las compras es cero, porque no se está pagando IVA. El fenómeno es bien visible en la etapa minorista. Un comercio minorista que decide no facturar una venta de $121 -o facturarla pero no declararla- no se está ahorrando una proporción de esos $21, sino los $21 completos. Si bien la tasa media efectivamente pagada sobre las ventas, es decir, el total que el comercio le abona a la autoridad impositiva dividido por el total de ventas, es menor al 21%,[14] lo relevante para las decisiones de evasión son las tasas marginales, y esa tasa es exactamente la tasa del IVA. Es decir que el incentivo a evadir en la etapa minorista es igual bajo un IVA que bajo un impuesto a las ventas finales. En las etapas anteriores, como se explicó antes, tampoco influye el valor agregado. El beneficio para el vendedor de evadir también está dado por la diferencia entre el precio de venta sin factura (o con factura que se oculta a la autoridad impositiva) y el precio con factura neto de la tasa del IVA.

[14] La tasa efectiva sobre las ventas es t*(valor agregado)/ventas.

Incentivos a evadir: la falacia de "divide y recaudarás"

Se argumenta que el IVA distribuye las obligaciones impositivas entre un número mayor de empresas y por lo tanto el riesgo de pérdida de recaudación es menor. El argumento es o bien falso o bien irrelevante. Si se quiere decir que, en promedio, la recaudación será menor por esta razón bajo un impuesto a las ventas, es falso. Puede que sea menor por otra razón (por ejemplo, si los comercios minoristas son más difíciles de controlar), pero no por una cuestión de número. Suponiendo que la propensión a evadir es la misma en todas las etapas productivas, si hay una relación entre el número de empresas sujetas al impuesto y la eficiencia recaudatoria, sería más bien una relación inversa: a mayor número, mayores son los recursos de control que la autoridad impositiva puede dedicar a cada unidad productiva. Quizás el argumento sea que dispersar la recaudación en un número mayor de empresas es diversificar el riesgo de evasión. Es decir, que si un número dado de empresas comienzan a evadir, el efecto proporcional es mayor cuanto menos sea el número de empresas sujetas al impuesto. La idea parece irrelevante. Daría la impresión de que, dado el enorme número de comercios minoristas, este riesgo está suficientemente diversificado y que las ganancias en términos de riesgo asociadas a una diversificación mayor son mínimas.

Incentivos a evadir: grandes y pequeños contribuyentes

Se argumenta también que los comercios minoristas son más pequeños y que eso, por su mayor atomización, los hace más propensos a la evasión. Es posible. Pero también es cierto que los montos involucrados en casos de evasión de grandes contribuyentes son suficientemente abundantes como para pensar que, si se descubrieran todos ellos, la pérdida proporcional en la recaudación en esa franja es realmente significativa. Las empresas de mayor tamaño tienen también más poder en las negociaciones por incumplimientos impositivos, y los ejemplos abundan. Se trata de una cuestión empírica, muy difícil de comprobar. En todo caso, parece cierto que si el tamaño pequeño es un problema para la evasión en la etapa minorista, lo es cada vez menos. Si se suman los supermercados, las empresas de servicios públicos y de transportes, las grandes cadenas comerciales (del tipo Frávega, Easy Home Center, McDonald's, etc.), se advierte que la presencia de empresas grandes en la etapa minorista es importante y va en aumento.

De hecho, estimaciones de la Dirección General Impositiva[15] ubican la evasión de IVA en el sector comercio -el que más recaudación contribuiría con un impuesto a las ventas finales- en un 30%, que es aproximadamente la tasa de evasión del IVA en el resto de la economía.

Incentivos a evadir: identificación de ventas finales e intermedias

Se argumenta que la cobertura del IVA es más perfecta que la del impuesto a las ventas y, en particular, que se acomoda mejor a la necesaria discriminación entre compras finales y compras intermedias. Aquí hay dos temas involucrados, uno empírico y uno conceptual. Empíricamente, es cierto que en el ejemplo más notorio de impuesto a las ventas, los Estados Unidos, hay un claro problema de cobertura del impuesto a las ventas. En particular, los servicios están generalmente exentos de ese tributo. Esto, sin embargo, no es en modo alguno esencial al IVF. En tanto son consumos, todas las compras finales de bienes y servicios deberían estar gravadas por un IVF. El problema de identificación en la compra de bienes o servicios que pueden ser usados tanto por empresas como por personas está muy presente en el actual funcionamiento del IVA, y es un problema que también debería enfrentar un Impuesto a las Ventas Finales. El IVA pagado por autos, computadoras o muebles que van a dedicarse a consumo personal muchas veces se descarga como crédito fiscal en empresas que son propiedad o que son empleadoras de quien realiza dichas compras, e inevitablemente sucedería, hasta cierto punto, algo similar con el Impuesto a las Ventas Finales.

Incentivos a evadir: características peculiares del IVF

Existen además algunos beneficios peculiares del Impuesto a las Ventas Finales respecto al IVA. En primer lugar, se trata de un impuesto muy visible, que hace más clara la existencia de un contrato fiscal entre la sociedad y el Estado. En segundo lugar, se trata de un tributo ideal para convivir con los "medios modernos" de pago: cada pago con tarjeta de crédito, débito o cheque a favor de la cuenta bancaria de un contribuyente inscripto en el impuesto a las ventas minoristas reportaría al estado provincial una recaudación igual a la tasa del IVF multiplicada por el monto de la venta. Por último, el cumplimiento impositivo de este gravamen podría estimularse con un sistema de loterías basado en las facturas de consumos finales. En este sentido, las exitosas experiencias de Chile con la llamada "tomboleta" en los 80, o de Taiwan

[15] Información provista por José Salim, de Investigación de la DGI.

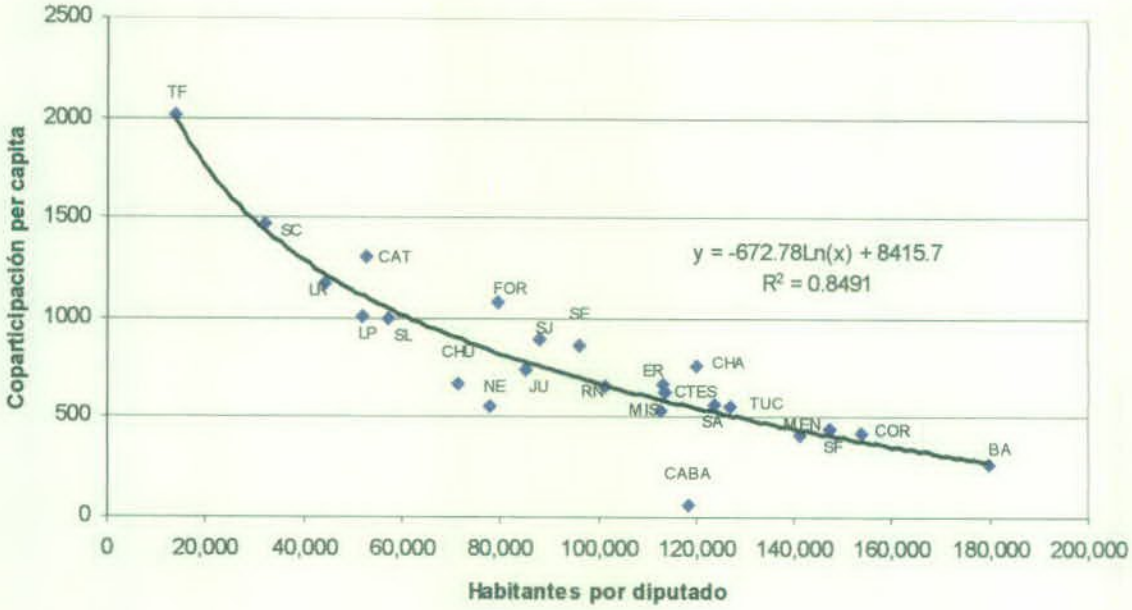
más recientemente, son modelos para copiar. En ambos casos, los números impresos en la factura o ticket de venta final participaban directamente en un sorteo, lo cual incentivaba el pedido de factura y, por ende, el cumplimiento impositivo.

CUESTIONES DE EQUIDAD INTERPROVINCIAL

Como se mencionó en el diagnóstico, la distribución secundaria de impuestos coparticipables, es decir, la distribución entre las distintas provincias del dinero que reciben de la Nación en concepto de coparticipación, ha sido el resultado de una serie de negociaciones políticas que tuvieron lugar en oportunidad de discutirse las diversas leyes de coparticipación y los pactos federales que las modificaban. No es extraño, pues, que exista una relación muy clara entre la representación legislativa a nivel nacional y los montos recibidos en coparticipación per capita. El Gráfico II describe esa regularidad. Distritos como Tierra del Fuego o Santa Cruz, que por obra del piso mínimo de cinco diputados por provincia tienen una representación legislativa muy superior a la media, reciben también mucho más en coparticipación.

Desde luego, habría formas más justas de distribuir entre las provincias los montos recibidos de la Nación: igualdad de transferencias por habitante sería una medida natural, pero también es posible imaginar criterios más abarcativos, que hicieran depender el nivel de transferencias del grado de desarrollo educativo, social, etc. de cada provincia. De esa manera se podría incorporar a la coparticipación criterios de equidad interregional, tal como prevé la Constitución de 1994.

Gráfico II. Relación entre la representación política y la coparticipación per cápita



La fórmula incorporada al gráfico implica que, en promedio, una provincia X cuya representación en la Cámara de Diputados sea la mitad que la de otra provincia Y (en el sentido de que cada diputado representa al doble de habitantes) recibirá 672 pesos menos por habitante en concepto de coparticipación. La variable R^2 de 0.849 significa que un 85% de la variabilidad interprovincial en la coparticipación puede explicarse, precisamente, por diferencias en la representación legislativa. La disparidad en coparticipación no explicada por este factor de representación política -que es la distancia entre cada punto y la línea de tendencia- se explica por una combinación de otras influencias. El caso de la Ciudad de Buenos Aires -por tomar un ejemplo en el que hay una distancia significativa- está explicado por motivos históricos y económicos, como la concentración de gastos nacionales en el distrito capital (que compensan las menores transferencias por coparticipación) o el mayor poderío económico local (que le permite tener un presupuesto holgado sin un gran aporte de la Nación).

El tránsito a una mayor autonomía financiera de las provincias por la vía de la descentralización de impuestos debería ser combinado con un esquema de transferencias interprovinciales de recursos, por dos motivos. En primer lugar, hay una cuestión política innegable. Un cambio en la coparticipación necesita ser refrendado por todas las provincias, y ninguna estará dispuesta a hacerlo si dicho cambio involucra grandes pérdidas. Sin un esquema de compensaciones interprovinciales, el reemplazo de la coparticipación por un régimen en el que las provincias recaudaran todos sus recursos por sí mismas tendría la oposición de las

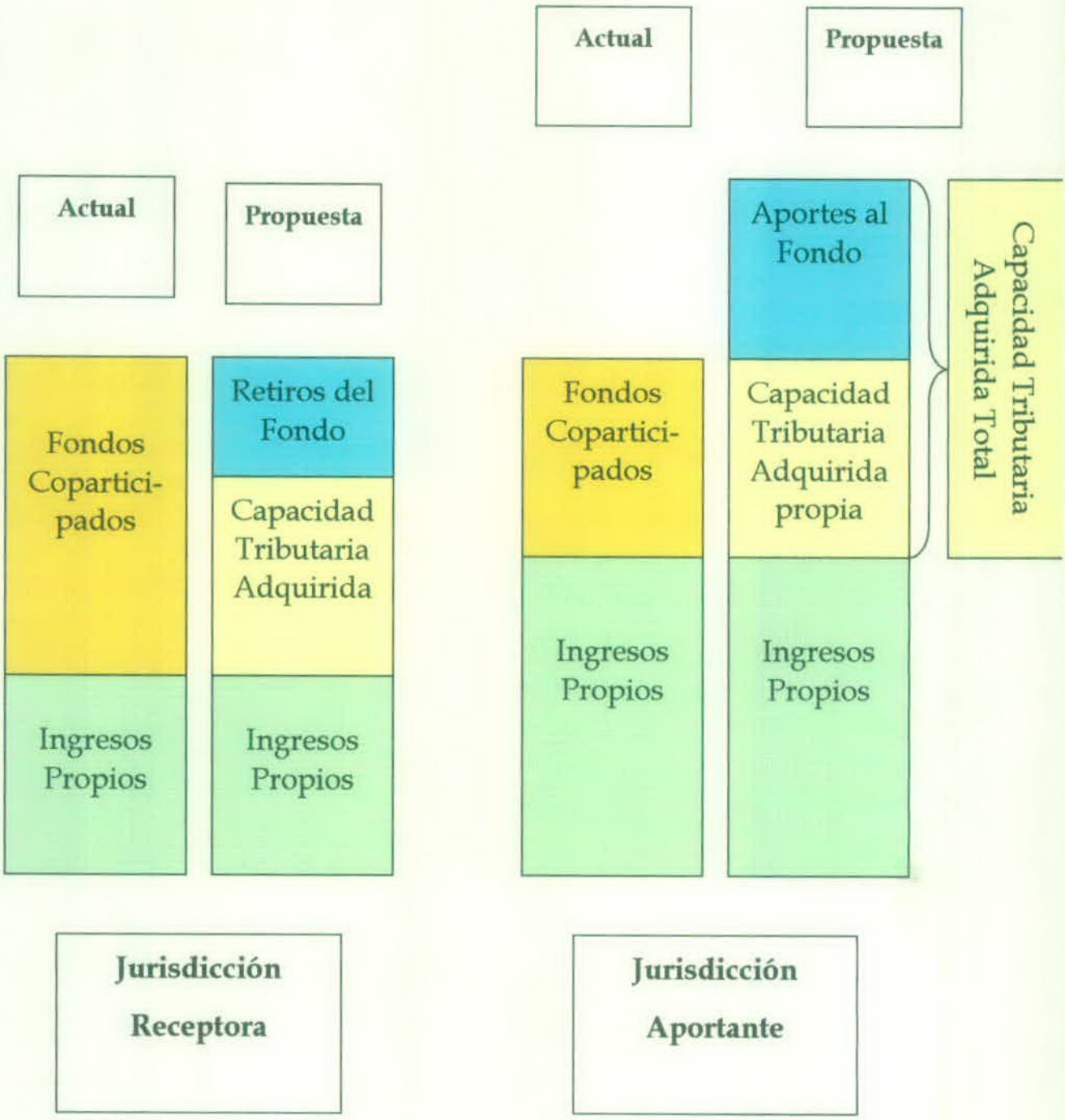
provincias que hoy reciben un monto de coparticipación mayor a la capacidad de recaudación de aquellos impuestos que aquí se propone descentralizar. En segundo lugar, la autonomía financiera completa consagraría la continuidad o la profundización de los desequilibrios económicos regionales. Si esa disparidad debe ser corregida con transferencias entre las regiones puede o no ser considerado justo; pero, en cualquier caso, se trata de un imperativo legal expresamente incorporado en la Constitución de 1994.

¿Cómo compatibilizar los criterios de viabilidad política, por un lado, y equidad distributiva, por otro? Aquí se propone una solución de transacción. Durante los primeros años del tránsito a un esquema más descentralizado de recaudación, las transferencias interprovinciales se definen de manera tal que las provincias que logren recaudar aproximadamente lo que hoy recauda la Nación, en el territorio en cuestión y en concepto de los impuestos que se descentralizan, no se verán perjudicadas en relación a la situación vigente. Ello implica, desde luego, que las que recauden más eficientemente estarán mejor que bajo el esquema actual; y las que no lo hagan perderán con el cambio. Es decir, la reforma estará en el interés de aquellos gobernadores preocupados por hacer más eficiente la gestión de los recursos públicos.

La instrumentación de la reforma propuesta consiste en que algunas provincias realicen transferencias (llamadas de aquí en adelante "aportes") a un Fondo para la Equidad y el Crecimiento, mientras que otras provincias reciben pagos ("retiros") de ese Fondo. Las Jurisdicciones Aportantes serán aquellas cuya capacidad de recaudación adquirida por la descentralización de impuestos (en adelante llamada "Capacidad Tributaria Adquirida") supere a los montos que recibían por coparticipación. Al contrario, las provincias cuya Capacidad Tributaria Adquirida sea menor a los montos recibidos por coparticipación serán Jurisdicciones Receptoras. El monto del aporte al Fondo será exactamente la diferencia entre la Capacidad Tributaria Adquirida y lo que se recibía por coparticipación, cifra que será negativa (y, por lo tanto, un retiro del Fondo) en el caso de las Jurisdicciones Receptoras. Por como está diseñado el sistema, el total de aportes debe ser igual al de retiros: el aporte o retiro de una provincia individual es la diferencia entre la Capacidad Tributaria Adquirida de ese distrito y lo que recibía por coparticipación. Sumados, pues, los aportes y retiros, el total será la diferencia entre la Capacidad Tributaria Adquirida de todas las provincias y los pagos que recibían por copariticipación. Ya que en esta propuesta la Nación cede bases imponibles por un monto equivalente al de la coparticipación, esa diferencia –y, por lo tanto, la diferencia entre aportes y retiros– será igual a cero.

El monto de los aportes y retiros se establecerá al momento de iniciarse el sistema, y se expresará como un valor nominal. De esta manera, las Jurisdicciones Aportantes gozarán del 100% de lo que recauden sólo a partir de que lleguen al monto establecido como su aporte. Habrá, sí, un ajuste del aporte (y de los retiros) dependiendo del nivel nominal de actividad económica y de los precios, de manera que la inflación, la deflación, la recesión o el crecimiento no desvirtúen las características originales del sistema. La frecuencia de esos ajustes deberá depender de la frecuencia de estimación de las variables que lo determinan: trimestral para la actividad económica, mensual para los precios.

Tabla VII. Comparación de sistemas de transferencias: Actual vs. Propuesta



Para una segunda etapa, cuyo comienzo se propone para un plazo de cinco años, las transferencias estarán cada vez menos guiadas por el mantenimiento del *statu quo* surgido de las leyes de coparticipación y cada vez más orientados por consideraciones de equidad interregional. Se propone un proceso gradual, de otros cinco años, durante el cual se irá concretando la transición. Así, existirán los denominados *aportes y retiros históricos,* basados en el sistema actualmente vigente; y los *aportes y retiros sociales,* que utilizarán los criterios objetivos señalados en la Constitución Nacional, tendientes a garantizar la igualdad de oportunidades en el desarrollo regional. Entre ambos conformarán los Aportes y Retiros Totales.

Así, los aportes históricos serán un 80% de los Aportes Totales en el sexto año de vigencia de esta ley, un 60% en el séptimo año, un 40% en el octavo año y un 20% en el noveno año, hasta anularse desde el décimo año en adelante. Los Aportes Históricos serán financiados por las Jurisdicciones Aportantes.

Los Retiros Históricos serán un 80% de los Retiros Totales en el sexto año de vigencia de esta ley, un 60% en el séptimo año, un 40% en el octavo año y un 20% en el noveno año, hasta anularse desde el décimo año en adelante. Los Retiros Históricos se distribuirán entre las Jurisdicciones Receptoras.

La Comisión Fiscal Federal determinará, antes de los dos años de la puesta en vigencia de la Ley Convenio, los criterios para la elección de las Jurisdicciones que realizarán los aportes sociales, las que recibirán alguna proporción de los Retiros Sociales y la distribución porcentual de los Retiros Sociales entre esas jurisdicciones. Dichos criterios deberán tener un diseño tal que beneficie a aquellas jurisdicciones con un menor nivel de desarrollo humano, y deberán establecerse sobre la base de una fórmula explícita que sólo podrá contener indicadores educativos, sociales, económicos, demográficos y/o sanitarios.

HACIA UNA REDEFINICIÓN DE LAS INSTITUCIONES FISCALES FEDERALES

Como se señala desde la introducción, la crisis económica actual brinda una oportunidad excepcional para reformar la coparticipación federal de impuestos, y dotar al país de instituciones fiscales eficientes que contribuyan a la equidad y el crecimiento. Hasta aquí nos hemos detenido en las características salientes de la reforma que planteamos. El objetivo de esta sección es introducir la denominada "nueva institucionalidad fiscal federal"; de manera específica, presentamos las principales consideraciones a tener en cuenta en el diseño de mecanismos institucionales para apuntalar las reformas fiscales propuestas.

Uno de los elementos más importantes en el diagnóstico de la crisis del régimen de coparticipación vigente, es la ausencia de una institución fiscal federal capaz de administrar el sistema, y arbitrar los conflictos entre las jurisdicciones. La reforma constitucional de 1994 prevé esta carencia; en el último párrafo del artículo 75, inciso 2, señala que *"...Un organismo fiscal federal tendrá a su cargo el control y fiscalización de la ejecución de lo establecido en este inciso, según lo determine la ley, la que deberá asegurar la representación de todas las provincias y la ciudad de Buenos Aires en su composición..."*. Significa que a través de este nuevo organismo, que proponemos llamar Comisión Fiscal Federal, se abre la posibilidad de crear una institución interjurisdiccional que canalice y resuelva los problemas del federalismo fiscal argentino.

Completando los puntos planteados en el Avance de Informe Final, aquí presentamos los elementos a tener en cuenta en el diseño de la Comisión Fiscal Federal (CFF).[16] Los contenidos parten de nuestro diagnóstico del régimen vigente, e incorporan las funciones que el nuevo organismo llevará a cabo para cumplir con los puntos salientes de nuestra propuesta. Presentamos los criterios a tener en cuenta en la conformación del CFF; los mecanismos decisorios previstos; y los instrumentos con que contará para asegurar el funcionamiento y ejecutividad del nuevo sistema.

[16] Muchos de los conceptos de esta sección están basados en el trabajo de Iaryczower, Sanguinetti y Tommasi (2000)

La Comisión Fiscal Federal

La necesidad de reformar el actual régimen de coparticipación parte de los problemas que ha tenido el conjunto de actores, leyes y organismos que conforman el federalismo argentino. La configuración del sistema genera incentivos que llevan a las partes involucradas (Nación, provincias y ciudad de Buenos Aires) a adoptar decisiones en desmedro del bien común. El desbalance fiscal vertical, definido como la ausencia de correspondencia entre las potestades de gasto y recaudación de cada nivel de gobierno, es el ejemplo más claro en este sentido. Al recibir la mayor parte de sus ingresos del Estado Nacional, cada provincia tiene individualmente alicientes para comportarse de manera irresponsable: los gobernadores no tienen que rendir cuentas a su propio electorado por el uso que dan a sus impuestos (ya que la mayor parte del financiamiento proviene de las transferencias nacionales), y el costo de ser "fiscalmente imprudente" y acudir al rescate financiero de la Nación se reparte con el resto de las provincias.

El diseño de la CFF debe contemplar los incentivos de los actores involucrados para resolver los principales problemas del actual régimen. Es esta institución, al definir las nuevas reglas de juego del federalismo argentino, la fuerza impulsora del cambio de sistema. Los aspectos a tener en cuenta en la definición de la CFF son los siguientes:

- ***¿Cuáles serán sus funciones?*** Relacionando cada una de ellas con los problemas del actual régimen que buscamos resolver;

- ***¿Cómo será su conformación?*** La Constitución indica que el organismo fiscal federal deberá asegurar la representación de todas las provincias y la ciudad de Buenos Aires; sin embargo, no especifica quiénes serán los representantes, ni tampoco si se incluye como miembro a la Nación. Por otra parte, para llevar adelante el control y fiscalización de la Ley Convenio (como requiere la Constitución), es necesario contemplar de qué manera se dotará a la CFF de recursos técnicos que lleven adelante este mandato de manera independiente y profesional;

- ***¿Qué mecanismos de decisión se utilizarán?*** Será necesario definir qué decisiones puede tomar la CFF con respecto al nuevo sistema fiscal

federal, y los mecanismos que se utilizarán para tomarlas, en función de los incentivos de los actores involucrados;

- ***Otros aspectos a considerar***: ¿cómo se financiará la CFF?, aquí debe preverse una estructura que asegure los recursos suficientes para financiar el organismo sin menoscabar su independencia y manteniendo su carácter federal; ¿dónde funcionará la CFF?, donde hay que atender la naturaleza interjurisdiccional de la institución asegurando al mismo tiempo su ejecutividad; ¿cómo regulará su propio funcionamiento?, en este aspecto deben establecerse las normas internas conducentes a que la CFF cumpla todas sus funciones de la mejor manera.

Principales funciones

1) **Correspondencia fiscal vertical**: como se señala a lo largo del informe, el diagnóstico actual parte de una marcada ausencia de correspondencia fiscal. El aspecto saliente de nuestra propuesta es la separación de fuentes tributarias, que hará posible que las provincias financien sus gastos con sus propios recursos. La CFF tendrá aquí un rol fundamental, que incluye las siguientes funciones:

a. Coordinar la transición hacia el nuevo sistema, en temas de administración y armonización tributaria.

Durante los primeros dos años de funcionamiento del sistema la administración tributaria la continuará realizando la Nación, a través de la Administración Federal de Ingresos Públicos; en ese período la CFF deberá coordinar la descentralización de esta función a las direcciones de renta provinciales, que deberán ser fortalecidas en términos de personal, equipamiento y capacitación. Asimismo, deberá asegurar la consolidación de bases de datos unificadas de los contribuyentes de todo el país.

Con respecto a la armonización tributaria, corresponde a la CFF fiscalizar que, una vez que el sistema esté en funcionamiento, no se apliquen gravámenes análogos entre los distintos niveles de gobierno, entendidos estos como aquellos impuestos que registren sustancial coincidencia en la definición de los hechos o en las bases imponibles. Estará también a cargo de establecer y controlar cuáles impuestos puede recaudar cada nivel de gobierno y cuáles no.

Desarrollará además los estudios tendientes a la elaboración de un Modelo de

Código Tributario Local, tanto para las provincias como para la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, que cuanto menos, se ocupe sistemática y ordenadamente de los principios generales del Derecho Tributario en los aspectos sustantivos, administrativos, y procesales, brindando claridad, permanencia y certeza a las situaciones jurídicas que reglamente.

Por último, intervendrá con carácter consultivo en la elaboración de todo proyecto de legislación tributaria nacional, provincial o municipal, y en particular en cualquier iniciativa que introduzca modificaciones a las normas de federalismo fiscal.

b. Contribuir a la eliminación de los regímenes y subregímenes de coparticipación actualmente vigentes;

La reforma del sistema elimina la coparticipación de impuestos de la manera en que hoy funciona, y simplifica las transferencias interjurisdiccionales. La CFF será responsable de la redefinición del nuevo régimen fiscal federal, su implementación y control. Las transferencias involucrarán únicamente a las provincias, y estarán basadas en criterios de equidad, simplicidad, transparencia y automaticidad.

c. Capacitar y asesorar a los funcionarios públicos provinciales en todos los temas referidos al federalismo fiscal.

La CFF deberá capacitar a los funcionarios de las provincias acerca del funcionamiento del nuevo sistema fiscal federal, fundamentalmente en temas de administración tributaria, administración financiera, y difusión de información pública. Además, asesorará a la Nación y a los entes públicos locales, ya sea de oficio o a su pedido, en las materias de su especialidad, y en general, en los problemas que cree el derecho tributario interjurisdiccional.

2) **Cuestiones de equidad interjurisdiccional**: con este título nos referimos a las transferencias necesarias para cumplir con el mandato constitucional de que ..."*la distribución de los fondos recaudados por la Nación, las provincias y la Ciudad de Buenos Aires, contemplará criterios objetivos de reparto; será equitativa, solidaria y dará prioridad al logro de un grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades en todo el territorio nacional...*". Las funciones de la CFF en este aspecto son las siguientes:

d. Realizar los cálculos necesarios para determinar la capacidad de recaudación de cada provincia, teniendo en cuenta sus nuevas atribuciones, y su correspondiente condición de aportante o receptora de fondos;

Para esto la CFF deberá hacer las estimaciones de la Capacidad Tributaria Adquirida y las Transferencias Históricas de cada jurisdicción, tal cual fueron definidas en la sección referida a las transferencias interjurisdiccionales. Deberá también controlar la liquidación y acreditación que a los distintos fiscos corresponde, para lo cual la Administración Federal de Ingresos Públicos, la Dirección General Impositiva y la Dirección General de Aduanas, el Banco de la Nación Argentina, los bancos recaudadores o centralizadores del sistema y cualquier otro organismo público nacional, provincial, municipal o interjurisdiccional, estarán obligados a suministrar directamente y dentro del plazo razonable que se fije toda información que requiera, y otorgar libre acceso a la documentación respectiva que la Comisión solicite, incluso a las declaraciones juradas presentadas por los contribuyentes y responsables, no rigiendo al efecto el secreto fiscal.

Asimismo los titulares de los organismos antes referidos, podrán ser citados a brindar personalmente informes o explicaciones ante la Comisión. La información o documentación solicitada no podrá denegarse invocando lo dispuesto en leyes, cartas orgánicas o reglamentaciones que hayan determinado la creación o rijan el funcionamiento de los referidos organismos y entes estatales o privados.

e. Administrar las transferencias interjurisdiccionales, resultantes del nuevo sistema fiscal federal, y distribuirlas entre las provincias, asegurando la automaticidad de las mismas;

Para esto, la CFF estará a cargo de administrar el Fondo de Distribución para la Equidad y el Crecimiento, emitiendo las correspondientes instrucciones al sistema financiero.

f. Realizar las investigaciones y cálculos necesarios para el establecimiento de los criterios objetivos de reparto, y adoptar los pasos necesarios para que los mismos entren en vigencia.

Dichos criterios objetivos de reparto estarán basados en el mandato constitucional, y funcionarán a través de fórmulas que incorporen la capacidad tributaria y las necesidades de gasto de las provincias.

g. Arbitrar en conflictos que puedan surgir entre las jurisdicciones.

La CFF tendrá la capacidad de arbitrar en los conflictos interjurisdiccionales, teniendo como principal mecanismo de castigo para aquellas jurisdicciones que no cumplan con sus indicaciones la administración de las transferencias. Se prevén en este aspecto instancias de revisión de sus decisiones, que se detallan en la sección referida a los mecanismos de votación de la CFF.

3) **Coordinación Macroeconómica**: por las atribuciones descriptas en los dos puntos anteriores, la CFF tendrá un rol clave en el equilibrio presupuestario consolidado. En este aspecto deberá establecer mecanismos y pautas para coordinar junto con el Estado Nacional la política fiscal de Argentina. Los principales aspectos que deberán abarcarse incluyen:

h. Definir criterios para el control del endeudamiento público provincial, en el marco del sector público consolidado;

Esto incluye el establecimiento y control de restricciones numéricas al endeudamiento total de la Nación y las provincias, con plazos de convergencia en función de la crítica situación macroeconómica del país. La definición de endeudamiento será amplia y comprensiva, e incluirá títulos públicos de largo plazo, letras de tesorería, préstamos bancarios, préstamos con organismos nacionales e internacionales de crédito y cualquier otra deuda instrumentada en papeles cotizables o no en bolsas de valores, así como la deuda con proveedores y contratistas, sueldos y jornales de los agentes públicos, bonos utilizados para cancelar de manera directa erogaciones públicas, y todo otro concepto de deuda flotante. Se incluyen dentro de los conceptos de endeudamiento total, asimismo, los avales y/o garantías otorgadas a entes públicos y privados por el total de lo avalado o garantizado; los pasivos contingentes (que deberán estimarse sobre la base de evaluación de la Comisión Fiscal Federal), entendiendo por contingente a los eventuales compromisos derivados de juicios pendientes, los derivados de regulaciones gubernamentales y acuerdos de renegociación o modificación de contratos con entes públicos y privados.

i. Establecer en conjunto con el Estado Nacional fondos anticíclicos, que den respuesta a desequilibrios regionales, amortigüen el impacto de las recesiones, y permitan atender casos de catástrofe y/o emergencias;

Dichos fondos tendrán reglas de funcionamiento objetivas y transparentes, tanto en lo referido a su constitución como a su administración.

j. Generar y poner al alcance de los ciudadanos información fiscal pormenorizada sobre cada una de las provincias, que permita controlar el desempeño de los funcionarios públicos.

Esta es una de las funciones principales de la CFF, y está referida a dar transparencia a la información pública. Ésta se publicará a través de distintos medios de comunicación, incluyendo Internet, y será libre, gratuita, completa y oportuna. La información mínima que la CFF requerirá incluye los gastos y recursos mensuales; los niveles de deuda publica, y la proyección mensual de los servicios esperada para los siguientes cinco años, de cada una de las jurisdicciones representadas. Las partes se obligarán a suministrar a la CFF la totalidad de la información fiscal referida al sector público nacional, provincial y municipal que dispongan, clasificada por división política.

Aspectos de conformación

Para apartar las decisiones técnicas de las políticas, cuya falta de separación es una de las causas de los problemas del actual régimen de coparticipación, proponemos formar dos cuerpos: una Asamblea Federal (AF), ámbito de representación política; y una Comisión Técnica (CT), con fuertes capacidades.

La Asamblea Federal estará compuesta por un representante de cada una de las provincias y la ciudad de Buenos Aires. Sobre este particular surgen dos cuestiones; en primer lugar, ¿a quién se elegirá como representante de las provincias?, en segundo lugar, ¿participará la Nación de este organismo?

Con respecto al representante provincial para la AF, planteamos tres alternativas posibles.

1. Considerar a los senadores nacionales como los representantes de las jurisdicciones en la Asamblea;

2. Que los gobiernos provinciales designen especialmente representantes para cada una de las jurisdicciones, pero contemplando en alguna medida la voluntad de darle participación a los legisladores;

3. Dada su naturaleza federal, que esté compuesta por representantes del poder ejecutivo de cada provincia.

Nos inclinamos por la solución 3, dado que ayudaría a unificar criterios de decisión y generaría genuinos mecanismos federales de cooperación económica entre las jurisdicciones.

El gobernador de cada provincia nominará un representante titular y uno suplente. Los nombramientos deberán contar con la aprobación de la respectiva Legislatura Provincial.

¿Participará el Ejecutivo Nacional de la AF? Nuestro criterio es que debe participar como un representante más. La Constitución Nacional no dice nada al respecto (señala que el *organismo fiscal federal* deberá asegurar la representación de todas las provincias y la ciudad de Buenos Aires). Sin embargo, por las funciones que tendrá la CFF, que incluyen importantes atribuciones de coordinación macroeconómica y transición de régimen, resulta necesario que la Nación sea parte del esquema decisorio. Los representantes titular y suplente de la Nación se designarán con un criterio similar a las provincias: el Presidente sería el encargado de postularlos, y deberían ser ratificados por la Honorable Cámara de Diputados de la Nación (por representar esta última a todos los habitantes de la Nación).

La introducción de una agencia técnica independiente, la Comisión Técnica (CT), procura brindar a la CFF de un contralor para las decisiones políticas que provea mayor compromiso y estabilidad al funcionamiento del sistema fiscal federal. Para la conformación de la CT proponemos una estructura similar al Banco Central; así, estaría encabezada por un Director único, con altas calificaciones técnicas. Para el nombramiento de este Director planteamos las siguientes opciones:

1. Elección del Presidente de la Nación, con acuerdo del Senado;

2. Elección de la Asamblea Federal.

Para remarcar el carácter federal de la institución, nos inclinamos por la opción 2: elección de la Asamblea Federal, en base a candidatos que surjan necesariamente de las recomendaciones de un jurado de académicos nacionales e internacionales de reconocida trayectoria.

Con el criterio de dar independencia al Director con respecto al poder político, tendrá una estabilidad de varios años, y sólo podrá ser removido en caso grave de violación de su mandato.

Los mecanismos de decisión

El marco institucional planteado en el párrafo anterior prevé una interacción permanente entre la Asamblea Federal y la Comisión Técnica. La CT estará a cargo de producir información y herramientas para la toma de decisión, y no de decidir políticas; en tanto la Asamblea Federal será la responsable de definir políticas y tomar decisiones. Así, aunque la Comisión puede hacer recomendaciones de políticas, su implementación será decidida por la Asamblea. En cambio, la Asamblea no podrá tomar decisiones si ellas no están fundadas en el dictamen técnico.

El rango de decisiones de la Comisión Fiscal Federal está ligado con sus funciones. Además de cumplir con las distintas responsabilidades previstas, deberá contar con los mecanismos adecuados para que las provincias cumplan con sus recomendaciones. La existencia de una Comisión Técnica independiente, pero responsable ante la Asamblea Federal, ayuda a lograr el cumplimiento, al generar credibilidad en las medidas que se adopten.

La AF tendrá diferentes reglas de votación de acuerdo al tema del que se trate. Las decisiones pueden agruparse en las siguientes cuatro grandes políticas:

- emisión de deuda provincial;

- el uso de fondos anticíclicos;

- aspectos tributarios;

- modificaciones al sistema de transferencias.

Para definir los procedimientos decisorios de la Comisión Fiscal Federal, utilizamos el esquema propuesto en Iaryczower, Sanguinetti y Tommasi (2000). Allí se detallan las reglas de votación correspondientes a las principales decisiones que caerían bajo la responsabilidad de la CFF.

Tabla VIII. Reglas de decisión de la Comisión Fiscal Federal			
Tipo de decisión	N° de votos por jurisdicción	Regla de decisión	Posibilidad de veto
1) Emisión de deuda			
1.1. Límites a la emisión de deuda provincial	1 voto por jur.	Mayoría	No
1.2. Cambios en las reglas para emitir deuda a) Provincial b) Nacional	a) Proporcional a la capacidad recaudatoria b) 1 voto por jur.	b) Dos Tercios	a) Veto de la Nación (se puede insistir con ¾ de los votos) b) No
2) Fondos de Estabilización			
2.1. Cambios al Fondo Anticíclico	1 voto por jur.	Dos Tercios	No
3) Sistema de transferencias			
3.1. Stock de deuda a) Definición del consolidado b) Cambios en el stock de deuda	a) Proporcional a la capacidad recaudatoria b) 1 voto por jur.	a) Mayoría b) Dos Tercios	a) Veto de la Nación b) Veto de la Nación
3.2. Fondo de Distribución para la Equidad y el Crecimiento a) Definición/implementación de fórmulas b) Cambios en las fórmulas	a) 1 voto por jur. b) Proporcional a la capacidad recaudatoria	a) Mayoría b) Dos Tercios	a) No b) Veto de la Nación (se puede insistir con ¾ de

			los votos)
4) Aspectos tributarios			
4.1. Capacidad Tributaria Adquirida a) Cálculo b) Cambios	a) 1 voto por jur. b) Proporcional a la capacidad recaudatoria	a) Mayoría b) Unanimidad	a) No b) Veto de la Nación (se puede insistir con ¾ de los votos)
4.2. Asignación de potestades tributarias a) Establecimiento de nuevos tributos b) Cambios en las alícuotas	a) 1 voto por jur. b) Proporcional a la capacidad recaudatoria	a) Unanimidad b) Dos Tercios	a) No b) Veto de la Nación (se puede insistir con ¾ de los votos)

De acuerdo a la decisión en cuestión, cada provincia tendrá una representación diferente, que oscilará de un voto por jurisdicción, a una participación que puede ser proporcional a la capacidad recaudatoria, o equivalente a la representación política de cada provincia en la Cámara de Diputados. La Nación tendrá derecho a participar de ciertas medidas, con distinta capacidad de decisión y representación.

Con respecto a la regla de decisión, las votaciones requerirán distintos tipos de mayoría para cada medida. Así, se necesitará una mayoría calificada para decisiones que involucren cambios substanciales en el sistema. Las proporciones oscilarán entre mayorías simples y unanimidad.

Otros aspectos a considerar

En nuestra propuesta la Comisión Fiscal Federal se financiará con el aporte de las provincias, que será proporcional a sus capacidades recaudatorias. Se propone como residencia la ciudad de Córdoba, aunque la Asamblea estará habilitada para cambiar la sede. Por último, se definirá un reglamento interno de funcionamiento, que deberá ser aprobado por una mayoría calificada de los miembros de la Asamblea.

REFERENCIAS

- Afonso, J. R. y De Mello, L. (2000). "Brazil, an evolving federation". Prepared for the IMF/FAD Seminar on decentralization, November 20-21, 2000.

- Ávila J. (2000). *Propuesta de Federalismo Fiscal.* Consejo Empresario Argentino.

- Brosio, G. (2000). "Decentralization in Africa". Prepared for the African Department of the IMF.

- Cetrángolo O. y Jiménez J.P. (1998). "Algunas reflexiones sobre el federalismo fiscal en la Argentina. Apuntes para el diseño de un sistema de coparticipación federal de impuestos." Desarrollo Económico, Número Especial, Vol. 38.

- Constitución Nacional de la República Argentina.

- Dethier, J. (2000). "The effectiveness of decentralization in Hungary and Slovakia". Prepared for the IMF/FAD Seminar on decentralization, November 20-21, 2000.

- Giarda, P. (2000). "Intergovernmental fiscal relations in Italy". Prepared for the IMF/FAD Seminar on decentralization, November 20-21, 2000.

- Iariczower, M., Sanguinetti, J., Tommasi, M. (2000). "Nueva Institucionalidad Fiscal Federal. Una Propuesta de Reforma." Documento de Trabajo N° 43 CEDI, Fundación Gobierno y Sociedad.

- IERAL (2001). *Una Reforma Tributaria Integral para el Crecimiento de la Argentina.* Fundación Mediterránea.

- Llach J.J. (1997). *Otro siglo, otra Argentina.* Ariel Sociedad Económica Editorial.

- Llach J.J. (2001). "Un nuevo contrato fiscal federal." Trabajo presentado en la XXVI Reunión Anual de la Asociación Argentina de Economía Política. Buenos Aires, 14 al 16 de noviembre de 2001.

- OECD (1996). *Revenue Statistics of OECD Member Countries, 1965/94.* París.

- Piffano, H. (2001). "¿Es el IVA subnacional la alternativa preferible?" Trabajo presentado en el Sexto Seminario Internacional sobre Federalismo Fiscal. Pilar, 26 de noviembre de 2001.

- Porto y Sanguinetti (1996). "Las transferencias intergubernamentales y la equidad distributiva: el caso argentino." Serie Política Fiscal N° 88. Naciones Unidas. Comisión Económica para América Latina y el Caribe.

- Rodden (2001). "The dilemma of fiscal federalism: grants and fiscal performance around the world." Trabajo presentado en el Sexto Seminario Internacional sobre Federalismo Fiscal. Pilar, 26 de noviembre de 2001.

- Saiegh, S. y Tommasi, M. (1998). "Argentina´s federal fiscal institutions: a case study in the transaction-cost theory of politics." Documento de Trabajo N° 11 CEDI, Fundación Gobierno y Sociedad.

- Sanguinetti, P., Saiegh, S., Tommasi, M. (2000). "Fiscal Federalism in Argentina: Policies, Politics and Institutional Reform." Documento de Trabajo N° 49 CEDI, Fundación Gobierno y Sociedad.

- Spahn, P. B. y Franz, O. (2000). "Consensus democracy and interjurisdictional fiscal solidarity in Germany". Prepared for the IMF/FAD Seminar on decentralization, November 20-21, 2000.

- Spiso R. (2000). *Derecho Constitucional Tributario.* Editorial DePalma.

- Ter-Minassian T. (1997). *Fiscal Federalism: Theory and Practice.* International Monetary Fund.

- Vinuela, J. (2000). "Fiscal decentralization in Spain". Prepared for the IMF/FAD Seminar on decentralization, November 20-21, 2000.

- World Development Report (1999). Chapter 5: "Decentralization: Rethinking Government". World Bank.

- Zapata (2000). Proyecto de Ley N° 264/00 ingresado al Senado de la Nación por el Senador Ramón Ortega.