

**PROVINCIA DE CÓRDOBA
CONSEJO FEDERAL DE INVERSIONES**

INFORME FINAL

CARGA TRIBUTARIA GLOBAL SOBRE LA ACTIVIDAD ECONÓMICA. MAPEO SUBNACIONAL

Elaborado por

Instituto Argentino de Análisis Fiscal

Córdoba, diciembre de 2020

Exp. N° 19532 00 01

Índice

CAPÍTULO I: MARCO GENERAL DE LA TRIBUTACIÓN SUBNACIONAL EN ARGENTINA.....	7
1. INTRODUCCIÓN.....	7
2. POTESTADES TRIBUTARIAS DE PROVINCIAS Y MUNICIPIOS	7
3. DESCRIPCIÓN DE TRIBUTOS VIGENTES EN LAS PROVINCIAS	13
4. DESCRIPCIÓN DE TRIBUTOS MUNICIPALES VIGENTES EN ARGENTINA	24
5. ESTRUCTURAS DE RECAUDACIÓN.....	34
6. RESUMEN Y CONCLUSIONES.....	40
CAPÍTULO II: ANÁLISIS COMPARATIVO DE LA CARGA TRIBUTARIA PROVINCIAL.....	44
1. INTRODUCCIÓN.....	44
2. ANÁLISIS NORMATIVO- COMPARADO DEL IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS	45
3. ANÁLISIS NORMATIVO- COMPARADO DEL IMPUESTO DE SELLOS..	65
4. POSICIONAMIENTO DE LA PROVINCIA DE CÓRDOBA EN MATERIA TRIBUTARIA.....	70
CAPÍTULO III: INGRESOS BRUTOS, SELLOS, Y EL CONSENSO FISCAL.....	76
1. INTRODUCCIÓN.....	76
2. CONSENSO FISCAL.....	76
3. SEGUIMIENTO DE LOS PRINCIPALES PUNTOS DEL ACUERDO POR PARTE DE LAS PROVINCIAS.....	79
4. PRESIÓN EFECTIVA DEL IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS	94
5. REFLEXIONES FINALES.....	106
CAPÍTULO IV: ANÁLISIS COMPARATIVO MUNICIPAL – TASA DE SEGURIDAD E HIGIENE	108
1. INTRODUCCIÓN.....	108
2. ANÁLISIS NORMATIVO- COMPARADO DE LA TASA DE SEGURIDAD E HIGIENE (TISH)	109

3. CAMBIOS TRIBUTARIOS EN LA TASA DE SEGURIDAD E HIGIENE EN LOS MUNICIPIOS DE CÓRDOBA FRENTE AL RESTO DE JURISDICCIONES DURANTE 2020	128
4. REFLEXIÓN FINAL	134
CAPÍTULO V: CONSIDERACIÓN CONJUNTA DE LA CARGA SUBNACIONAL	136
1. INTRODUCCIÓN	136
2. ANÁLISIS NORMATIVO COMPARADO DE LOS IMPUESTOS SUBNACIONALES.....	136
3. ANÁLISIS NORMATIVO DE LA CARGA CONJUNTA A NIVEL SUBNACIONAL (IIBB + TISH)	142
4. CADENA ACUMULADA SUBNACIONAL. EL CASO DE UNA BEBIDA GASEOSA.....	147
5. REFLEXIÓN FINAL	150

INTRODUCCIÓN GENERAL

El proyecto se centra en la medición del posicionamiento de la Provincia de Córdoba en términos de la carga tributaria legal que se ejerce sobre la actividad económica por la aplicación de tributos provinciales y municipales. Para la consecución de dicho objetivo central, se contempla el análisis de variados elementos tributarios que figuran en la legislación, tanto provincial como municipal a fin de conformar un “mapa tributario”.

Se destacan varios argumentos que fundamentan la necesidad y exigencia de contar con estudios exhaustivos y detallados acerca del modo en el que se grava actualmente a los diferentes agentes económicos.

Por un lado, la complejidad que ha ido adquiriendo el sistema tributario en Argentina, en sus tres niveles de gobierno. Esto se ve enfatizado y se torna más relevante aún para el caso de los niveles subnacionales, esto es provincias y municipios, debido a la gran diversidad y heterogeneidad de tributos que existen a lo largo y ancho del país.

Por otro lado, la importancia de realizar estudios comparativos de aspectos tributarios de provincias y municipios radica en el creciente nivel de presión tributaria observado en los últimos años, medida ésta como la relación entre la recaudación y el nivel de Producto Bruto Interno (PIB). En efecto, actualmente el ratio de presión tributaria efectiva del Sector Público Argentino (Nación + Provincias + Municipios) estaría cercano al 30% del PIB, representando unos diez puntos porcentuales más que unos quince años atrás. Gran parte de este aumento de presión está explicado por incrementos en impuestos (e impuestos nuevos) del orden nacional de gobierno, tales como la introducción del Impuesto PAIS sobre las compras de dólares, el aumento en las alícuotas de retenciones a las exportaciones y en Bienes Personales, entre otros tributos. Sin embargo, la creciente necesidad de fondos derivada de las mayores responsabilidades de gasto público a las que se han visto enfrentados las provincias y municipios argentinos ha provocado niveles crecientes de presión

tributaria a nivel provincial y municipal. En otras palabras, la descentralización en la provisión de bienes y servicios públicos hacia estos niveles de gobierno que ha tenido lugar en las últimas décadas explica el incremento de la presión tributaria en el nivel subnacional de gobierno. Esta última, en muchos casos, es fundamentada por modificaciones legales en el modo de aplicar los tributos.

En definitiva, son múltiples las razones que justifican la necesidad de contar con un diagnóstico de cómo es la situación tributaria actual en las provincias y en los principales municipios del país desde el punto de vista legal, es decir, según lo previsto en la normativa vigente en cada jurisdicción.

El estudio se presenta en capítulos, cada uno de los cuales colabora con la comprensión del modo en el cual las provincias y las principales ciudades del país gravan a la actividad económica, y verificación de cómo se encuentra posicionada Córdoba frente al resto, en cuanto a los principales aspectos tributarios. A continuación, se detallan los principales aspectos a desarrollar:

- ***Marco general de la tributación subnacional en Argentina:*** Un análisis normativo del nivel subnacional basado en la normativa tributaria vigente al 2020 en cada jurisdicción. Se elabora una especie de “radiografía” de los tributos cobrados en las provincias y los principales municipios del país.
- ***Análisis comparativo provincial:*** Estudio comparado del modo en el que se cobra el Impuesto a los Ingresos Brutos y el Impuesto de Sellos en las 24 jurisdicciones provinciales, mediante un análisis en profundidad de la legislación relativa a estos tributos.
- ***Ingresos Brutos y el Consenso Fiscal:*** Estudio comparativo del grado de cumplimiento de las 23 provincias más CABA en relación con el año 2020 (en el que el Consenso se halla suspendido). En adición, un análisis detallado de los 3 años de aplicación del Consenso. Finalmente, la situación de las provincias en vista al 2021 según los preceptos del Consenso.
- ***Análisis comparativo municipal – Tasa de Seguridad e Higiene:*** Estudio comparado del modo en el que se cobra la Tasa de Seguridad e Higiene

(o tasa de comercio e industria) en las principales 50 ciudades de todo el país. También se parte del estudio de la normativa tributaria municipal vigente al 2020.

- ***Consideración conjunta de la carga subnacional:*** Integración del mapa tributario subnacional en la construcción de dos indicadores, para cada una de las actividades o sectores bajo análisis: Carga conjunta a nivel subnacional (sumando provincias + municipios) y Cadenas de carga acumulada (tanto a nivel provincial – como municipal). Finalmente, la elaboración de indicadores de la carga acumulada final que recae sobre el producto que le llega al contribuyente.
- ***Carga tributaria legal global sobre las actividades económicas:*** En este componente del trabajo se pretende integrar al componente anterior un análisis completo de la carga tributaria legal sobre la actividad económica, adicionando los principales impuestos nacionales.

En todos los casos, y en la medida de lo posible, se analiza cómo se encuentra posicionada la Provincia de Córdoba frente al resto de las jurisdicciones, por la aplicación tanto de los gravámenes provinciales como de las tasas municipales.

Por otro lado, es importante dejar en claro que el presente consiste, en esencia, en un análisis del tipo normativo (basado en la legislación vigente) y comparativo (se cotejan entre sí las diferentes jurisdicciones provinciales y locales de todo el país.) Se diferencia así de estudios que se basan en el análisis efectivo de los tributos, vale decir lo que aportan en términos de recaudación, si bien estos aspectos también serán abordados brevemente de una manera complementaria a lo legal, y de manera tal de brindar un marco de realidad al estudio.

CAPÍTULO I: MARCO GENERAL DE LA TRIBUTACIÓN SUBNACIONAL EN ARGENTINA

1. INTRODUCCIÓN

En este capítulo se brinda un marco general de la tributación subnacional en Argentina. Para ello, se analizan los siguientes aspectos:

- Potestades tributarias en provincias y municipios argentinos.
- Descripción de los tipos de impuestos que cobran las provincias argentinas, sobre qué bases recaen y las características generales de cada uno. Se trabaja con la normativa tributaria (comprendida por los códigos y leyes fiscales o impositivas) vigente al 2020 en las **23 provincias más la Ciudad Autónoma de Buenos Aires**.
- Descripción de los tributos que cobran los municipios en Argentina. Se realiza un análisis cualitativo del tipo y cantidad de tasas e impuestos que cobra cada jurisdicción local, el modo en el cual se cobran, bases sobre las que recaen y características generales de los mismos. Esta radiografía se sustenta fundamentalmente en el análisis de la **normativa tributaria correspondiente al año 2020 en los 50 municipios más grandes** de todo el país, en cuanto a población se refiere.
- De manera complementaria a lo anterior, se analizan estadísticas fiscales de recaudación que permitan dimensionar las estructuras tributarias actuales correspondientes a provincias y municipios argentinos.

2. POTESTADES TRIBUTARIAS DE PROVINCIAS Y MUNICIPIOS

En Argentina rige un sistema federal de gobierno, con la existencia de tres niveles: nacional, provincial y municipal. En conjunto, éstos poseen **responsabilidades de gasto** y **potestades tributarias** que serán distribuidos entre los distintos niveles y cuya distribución es un aspecto clave a resolver.

En otras palabras, es importante definir cómo se distribuyen las responsabilidades de gasto (qué nivel de gobierno será el encargado de prestar cada bien y/o servicio público) y las potestades tributarias (qué impuestos debe recaudar cada nivel de gobierno) entre distintos niveles. Consecuentemente, se debe definir cómo accionar frente a los posibles desequilibrios fiscales interjurisdiccionales.

Concretamente, el objetivo de este apartado es hacer hincapié en el segundo punto, es decir analizar cómo sería en teoría la mejor distribución de potestades tributarias entre niveles de gobierno, y cómo es en realidad la práctica en Argentina.

2. 1 La distribución de potestades según la teoría

Tal como sostiene Musgrave, una característica inherente en un sistema federal de gobierno debería ser que los miembros de una jurisdicción deberían pagar por los bienes y servicios públicos que provee dicha jurisdicción. Es decir, el diseño interjurisdiccional de la imposición debería seguir la regla del “beneficio”.

Esto exigiría la existencia de impuestos sobre un área más grande (nacional, por ejemplo) para financiar los servicios de dicha área, e impuestos locales para financiar los servicios provistos por los gobiernos locales. En línea con lo anterior, la jurisdicción central o nacional podría basarse en un impuesto sobre la renta, de base amplia puesto que se benefician todas las personas (independientemente de su localización). Por su parte, los gobiernos locales deberían ajustarse a la regla de que cada jurisdicción paga de acuerdo con sus propios beneficios.

En general, se reconoce que la distribución de potestades tributarias entre niveles de gobierno debería seguir las siguientes reglas:

- A nivel central (Nación), se considera adecuado que este nivel de gobierno se encargue de impuestos que impliquen economías de escala importantes y aquellos que graven bases tributarias móviles. Se recomienda utilizar un impuesto progresivo sobre la renta, de base amplia (o, en su caso, un impuesto sobre el gasto) y que grave todas las fuentes de la misma con independencia de su origen. También este nivel debería ser el que tenga a cargo los impuestos a las transmisiones de la herencia o donaciones y los impuestos a los recursos naturales. Ejemplos actuales serían el Impuesto a las Ganancias e IVA. También se recomienda que el nivel central se haga cargo de impuestos sobre los recursos naturales, que suelen estar distribuidos de manera desigual entre las distintas regiones del país.
- En el nivel medio (provincias), aparece apropiado un impuesto personal sobre la renta de los residentes y también la imposición sobre las ventas, en la medida que se limite la exportación de impuestos. Ejemplos: Impuesto a las ventas finales, IVA provincial, Impuesto sobre ingresos personales.
- A nivel local (municipios), se deberían aplicar impuestos sobre bases que son inmóviles, como la tierra y las mejoras y construcciones en la misma. Ejemplo de tributos recomendados para este ámbito son el impuesto inmobiliario y el automotor. También se considera adecuado el cobro de tasas y contribuciones retributivas de los servicios prestados.

Por su parte, el enfoque tradicional de asignación de las potestades tributarias entre los distintos niveles gobiernos sugiere que las jurisdicciones subnacionales apliquen impuestos que contemplen los siguientes aspectos:

- Transacciones interjurisdiccionales, evitando la exportación de impuestos entre jurisdicciones y el surgimiento de “guerras tributarias” entre jurisdicciones para atraer factores móviles.
- Localización, evitando relocalización productiva por motivos meramente impositivos.

- Correspondencia fiscal, gastando más sólo si se percibe el costo de oportunidad del gasto en la misma provincia.
- Autonomía, es decir, que los gobiernos preserven cierta autonomía fiscal.
- Armonización, especialmente de bases imponibles.
- Estabilidad, recursos predecibles en el tiempo.

2. 2 La distribución de potestades en la práctica

Más allá de las recomendaciones teóricas, es evidente que la estructura real de la distribución de potestades no obedece estrictamente a una lógica fiscal, sino que es resultado de la conjunción de múltiples factores (históricos, políticos, económicos, geográficos, etc.).

Concretamente, en Argentina la distribución actual de potestades tributarias entre niveles de gobierno se encuentra expresada en la Constitución Nacional.

En este sentido, le corresponde a la **Nación** el cobro de los siguientes tributos:

- derechos al comercio exterior (de importación y exportación);
- tasas postales;
- impuestos indirectos, en forma permanente y en concurrencia con las provincias;
- la posibilidad de aplicar por tiempo determinado impuestos directos.

Por su parte, las **Provincias** resguardan las siguientes potestades tributarias:

- impuestos indirectos, en forma permanente y en concurrencia con la Nación;
- el establecimiento, con carácter permanente y exclusivo, de las imposiciones directas.

Con relación a las potestades **municipales**, la Constitución Nacional establece que las provincias dicten su propia constitución, asegurando el régimen municipal y dejando librado para cada una de ellas establecer el grado de autonomía municipal con que gozarán los municipios y las comunas, con lo cual

algunos municipios estarían habilitados para el cobro de impuestos. (De todas maneras, este poder tributario es restringido por las leyes de coparticipación de impuestos, que imponen criterios de armonización tributaria, como por ejemplo el hecho de que provincias y municipios no pueden establecer gravámenes que recaigan sobre la misma base imponible de un impuesto nacional).

Cada provincia organizó su régimen municipal teniendo en cuenta sus particularidades propias con relación a su historia, territorio y las características socioeconómicas de su población. En consecuencia, el grado de autonomía municipal resultante difiere entre las provincias. En términos generales, la autonomía política, financiera y administrativa del nivel local de gobierno se encuentra garantizada en todas las constituciones provinciales (Curcio, 2005). Esto implica que es posible:

- Elegir a las autoridades de gobierno (autonomía política).
- Manejar y asignar el presupuesto de manera independiente (autonomía financiera).
- Conformar la estructura orgánica y de personal en forma autónoma de otro poder político (autonomía administrativa).

Por el contrario, no todos los regímenes municipales brindan autonomía institucional, es decir, la facultad de los municipios para ejercer el poder constituyente mediante el dictado de una carta orgánica municipal.

Por su parte, la delegación de las potestades tributarias hacia los municipios difiere significativamente entre provincias. En el caso particular de la Provincia de Córdoba, la Constitución provincial establece en su artículo 180° la autonomía municipal: *“Esta constitución reconoce la existencia del Municipio como una comunidad natural fundada en la convivencia y asegura el régimen municipal basado en su autonomía política, administrativa, económica, financiera e institucional. Los Municipios son independientes de todo otro poder en el ejercicio de sus atribuciones, conforme a esta Constitución y las leyes que en su consecuencia se dicten”*. Según lo establecido por la Constitución y por la Ley

Orgánica municipal, los municipios de la provincia de Córdoba pueden obtener recursos, entre otras fuentes, a través de:

- Impuestos municipales, que respeten los principios constitucionales de la tributación y la armonización con el régimen impositivo provincial y federal.
- Precios públicos municipales, tasas, derechos, patentes, contribuciones por mejoras, multas y todo ingreso de capital originado por actos de disposición, administración o explotación de su patrimonio.
- Ingresos provenientes de la coparticipación provincial y federal.
- Donaciones, legados y demás aportes especiales.

Sintetizando, siguiendo una clasificación internacional de los tributos, en Argentina los tributos que cobra cada nivel de gobierno son los siguientes:

Cuadro I.1: Tributos que cobra cada nivel de gobierno

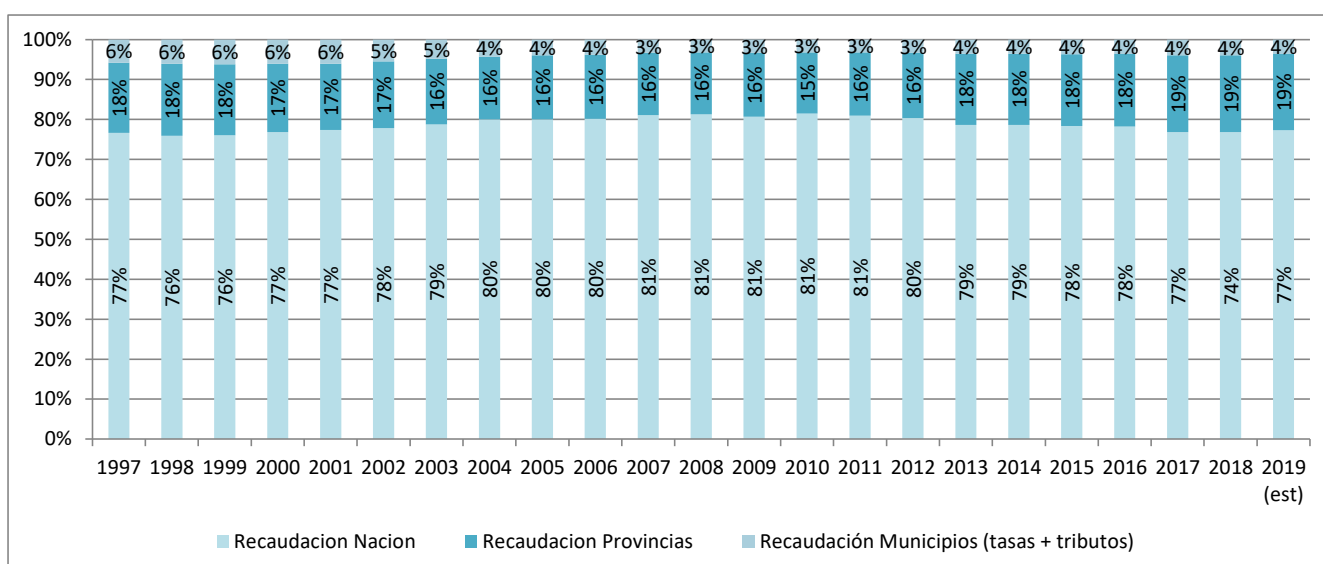
Gobierno Federal	Impuestos sobre Ingresos Personales
	Impuestos sobre Ingresos de Sociedades
	Impuestos sobre Bienes y Servicios
	Impuestos sobre los Consumos Específicos
	Impuestos para la Seguridad Social
	Impuestos sobre el Comercio Exterior
	Impuestos a la Propiedad
Gobiernos Provinciales	Impuestos sobre bienes y servicios
	Impuestos a la Propiedad
	Impuestos sobre bienes o consumos específicos
	Impuestos sobre ingresos personales
Gobiernos Municipales	Tasas retributivas de servicios
	Impuestos delegados por las provincias

Analizando cifras de recaudación consolidada de los tres niveles de gobierno, se aprecia que actualmente la Nación se lleva el 79% del total de recursos tributarios, mientras que las provincias participan con un 17% y los municipios con sólo un 4%. Esta fuerte centralización de recursos se ha acentuado

relativamente en los últimos años, considerando que hacia fines de la década de los noventa la Nación se llevaba unos 76% puntos del total, es decir, unos 3 puntos porcentuales menos.

En las próximas dos secciones del capítulo, se ampliará el detalle de los tipos de impuestos y tasas que cobran las provincias y los municipios, siguiendo la normativa vigente en cada caso, mientras que en el último capítulo se analizará la estructura de la recaudación de estos dos niveles subnacionales de gobierno, en función de las estadísticas disponibles.

Gráfico I.1: Estructura de la recaudación tributaria consolidada, por nivel de gobierno



Fuente: IARAF en base a Ministerio de Economía de la Nación.

3. DESCRIPCIÓN DE TRIBUTOS VIGENTES EN LAS PROVINCIAS

Las obligaciones fiscales hacia los estados provinciales se rigen, esencialmente, por las disposiciones de los Códigos Tributarios y Leyes Impositivas anuales que dicta cada provincia y, en ciertos casos, por la existencia de acuerdos interjurisdiccionales.

A lo largo del presente capítulo se realiza una descripción cualitativa de los tributos que cobran las 23 provincias argentinas y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, a partir del análisis de dicha normativa vigente en cada jurisdicción **al año 2020**. Cabe destacar que en esta primera etapa se analizan los rasgos formales esenciales que caracterizan a los principales impuestos provinciales, tales como el hecho que genera la obligación tributaria y la base imponible, dejando para posteriores capítulos el análisis cuantitativo de algunos de los principales tributos provinciales, así como también los efectos económicos de su cobro.

En términos generales, se aprecia que en las 23 provincias argentinas y en CABA se llega a cobrar más de una decena de tributos diferentes.

Básicamente, los principales cuatro impuestos que se aplican son:

- Impuesto a los Ingresos Brutos.
- Impuesto Inmobiliario
- Impuesto de Sellos.
- Impuesto Automotor (este se cobra en 15 de las 24 jurisdicciones).

Además de estos cuatro impuestos principales, existen tributos diversos, de menor importancia, que se aplican en varias jurisdicciones, que se encuentran sintetizados en el Cuadro I.2

Cuadro I.2: Síntesis de los tributos que cobran las provincias

Principales tributos provinciales	Cantidad de Jurisdicciones que los cobran
Tasas retributivas de servicios: Servicios Administrativos	24
Tasas retributivas de servicios: Actuaciones judiciales	24
Tasas retributivas de servicios: Otras	24
Impuesto sobre los Ingresos Brutos	24
Impuesto a los Sellos	24
Impuesto Inmobiliario	23
Impuesto a los Automotores	15
Impuesto a las Loterías, Rifas, Concursos, Sorteos y Otros Juegos de Azar	15
Impuesto sobre la nómina salarial	5
Contribución por mejoras	5
Impuesto sobre las actividades de hipódromos, similares y agencias de apuestas	3
Impuesto a los productos forestales	2
Tasa de uso de agua de dominio público	2
Impuesto a la Transmisión gratuita de bienes	1
Otros 26 diferentes tributos	26

Fuente: IARAF en base a Códigos Fiscales y Leyes impositivas de 23 provincias y CABA.

A su vez, en el cuadro I.3 es posible identificar los 26 diferentes tributos que son cobrados únicamente por 1 jurisdicción. Estos representan el 67% del total de los tributos provinciales.

Cuadro I.3: Detalle de “Otros 26 diferentes tributos”

Detalle de "Otros 26 diferentes tributos"	Cantidad de Jurisdicciones que los cobran
Impuesto a la generación de residuos sólidos urbanos húmedos no reciclable (Gravámenes Ambientales)	1
Impuesto a la generación de residuos áridos y afines no reutilizable (Gravámenes Ambientales)	1
Impuesto por el uso y la ocupación de la superficie, el espacio aéreo y el subsuelo de la vía pública	1
Impuesto a los combustibles derivados del petróleo	1
Impuesto al ejercicio de profesiones liberales	1
Impuesto a la transferencia de mejoras y derecho en tierra fiscal	1
Derecho de delineación y construcción	1
Gravámenes sobre estructuras, soportes o portantes de antenas - Derecho de instalación y tasa por servicio de verificación	1
Derecho de capacidad constructiva	1
Derechos de Cementerios	1
Derecho de Timbre	1
Derecho de extracción de minerales	1
Derecho de Explotación de Minerales	1
Derechos de Explotación de Áridos	1
Tasa por depósito de mercaderías en infracción	1
Tasa de pesca	1
Tasa por limpieza de ferias	1
Contribución que incide sobre compañías de electricidad	1
Contribución por publicidad	1
Canon de riego	1
Fondo de emergencia agropecuaria	1
Fondo de Financiamiento de Servicios Sociales	1
Fondo Social de Reactivación Productiva	1
Fondo de Solvencia Social	1
Fondo de Financiamiento para el Sistema Previsional	1

Fuente: IARAF en base a Códigos Fiscales y Leyes impositivas de 23 provincias y CABA.

Por otro lado, el cuadro 1.4 permite analizar con mayor grado de detalle cuáles son los tributos que cobra cada provincia e identificar la cantidad total de tributos provinciales que cada jurisdicción instrumenta. Cabe destacar que, debido a que ya se indicó en el cuadro I.2 y para simplificar el análisis, las tasas retributivas de servicios administrativos, judiciales y de otros servicios no fueron incluidas en el cuadro. Sin embargo, se remarca que todas las jurisdicciones las

instrumentan. Más aun, en los siguientes apartados, se explica a grandes rasgos el significado de los principales de ellos.

Cuadro I.4: Detalle de los tributos que cobra cada provincia

Provincia	Impuesto Inmobiliario	Impuesto a los Ingresos Brutos	Impuesto de Sellos	Impuesto automotor	Otros	Cantidad Total
Buenos Aires	X	X	X	X	Impuesto a la Transmisión gratuita de bienes	7
Caba	X*	X	X	X	Impuesto a la generación de residuos sólidos urbanos húmedos no reciclable (Gravámenes Ambientales) Impuesto a la generación de residuos áridos y afines no reutilizable (Gravámenes Ambientales) Impuesto por el uso y la ocupación de la superficie, el espacio aéreo y el subsuelo de la vía pública Derecho de delineación y construcción Gravámenes sobre estructuras, soportes o portantes de antenas - Derecho de instalación y tasa por servicio de verificación Derecho de capacidad constructiva Derechos de Cementerios Derecho de Timbre Tasa por depósito de mercaderías en infracción Tasa por limpieza de ferias Contribución que incide sobre compañías de electricidad Contribución por publicidad Contribución por mejoras	20
Catamarca	X	X	X	X	Impuesto a las Loterías, Rifas, Concursos, Sorteos y Otros Juegos de Azar	7
Chaco	X	X	X		Impuesto a las Loterías, Rifas, Concursos, Sorteos y Otros Juegos de Azar Impuesto sobre la nómina salarial	7
Chubut		X	X		Impuesto sobre la nómina salarial	5
Córdoba	X	X	X	X	Impuesto a las Loterías, Rifas, Concursos, Sorteos y Otros Juegos de Azar Impuesto sobre las actividades de hipódromos, similares y agencias de apuestas	8
Corrientes	X	X	X		Impuesto a las Loterías, Rifas, Concursos, Sorteos y Otros Juegos de Azar Registro de marca y señales	7
Entre Ríos	X	X	X	X	Impuesto sobre la nómina salarial Impuesto al ejercicio de profesiones liberales Derecho de extracción de minerales	9
Formosa	X	X	X		Impuesto a las Loterías, Rifas, Concursos, Sorteos y Otros Juegos de Azar Impuesto sobre la nómina salarial Impuesto a la transferencia de mejoras y derecho en tierra fiscal	8
Jujuy	X	X	X		Impuesto a los productos forestales Derecho de Explotación de Minerales Derechos de Explotación de Áridos Tasa de uso de agua de dominio público	9

Cuadro I.4 (continuación): Tributos que cobra cada provincia

Provincia	Impuesto Inmobiliario	Impuesto a los Ingresos Brutos	Impuesto de Sellos	Impuesto automotor	Otros	Cantidad Total
La Pampa	X	X	X	X	Impuesto a las Loterías, Rifas, Concursos, Sorteos y Otros Juegos de Azar Contribución por mejoras Fondo de emergencia agropecuaria	9
La Rioja	X	X	X	X	Impuesto a las Loterías, Rifas, Concursos, Sorteos y Otros Juegos de Azar	9
Mendoza	X	X	X	X	Impuesto a las Loterías, Rifas, Concursos, Sorteos y Otros Juegos de Azar	7
Misiones	X	X	X	X	Impuesto a las Loterías, Rifas, Concursos, Sorteos y Otros Juegos de Azar	7
Neuquén	X	X	X		Impuesto a las Loterías, Rifas, Concursos, Sorteos y Otros Juegos de Azar Impuesto sobre las actividades de hipódromos, similares y agencias de apuestas	10
Rio Negro	X	X	X	X	Impuesto a las Loterías, Rifas, Concursos, Sorteos y Otros Juegos de Azar	7
Salta	X	X	X		Impuesto a las Loterías, Rifas, Concursos, Sorteos y Otros Juegos de Azar Impuesto a los productos forestales Impuesto a los combustibles derivados del petróleo Impuesto sobre las actividades de hipódromos, similares y agencias de apuestas	9
San Juan	X	X	X	X	Impuesto a las Loterías, Rifas, Concursos, Sorteos y Otros Juegos de Azar Contribución por mejoras Canon de riego	12
San Luis	X	X	X	X	Registro de marca y señales	9
Santa Cruz	X	X	X		Impuesto a las Loterías, Rifas, Concursos, Sorteos y Otros Juegos de Azar Tasa de pesca	7
Santa Fe	X	X	X	X	Registro de marca y señales	8
Santiago Del Estero	X	X	X	X	Registro de marca y señales Contribución por mejoras	11
Tierra Del Fuego	X	X	X		Fondo de Financiamiento de Servicios Sociales Fondo Social de Reactivación Productiva Fondo de Solvencia Social Fondo de Financiamiento para el Sistema Previsional	9
Tucumán	X	X	X	X	Impuesto a las Loterías, Rifas, Concursos, Sorteos y Otros Juegos de Azar Impuesto sobre la nómina salarial Tasa de uso de agua de dominio público Contribución por mejoras	10

Fuente: IARAF en base a Códigos Fiscales y Leyes impositivas de 23 provincias y CABA.

Notas: * En CABA se denomina Alumbrado, Barrido y Limpieza.

**Todas las provincias cobran Tasas por Servicios, incluyendo Servicios Administrativos, Judiciales y Otros Servicios.

3. 1 Impuesto a los Ingresos Brutos

El Impuesto a los Ingresos Brutos (IIBB) constituye un tributo que incide sobre la actividad económica en general. El IIBB se inscribe dentro del grupo de impuestos a las “ventas”, tratándose de un tributo del tipo indirecto, que tiene como objetivo gravar “el ejercicio habitual y a título oneroso del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras y servicios, o de cualquier otra actividad a título oneroso, cualquiera sea el resultado obtenido y la naturaleza del sujeto que la preste”.

Es decir que es un impuesto que grava a todas las etapas del proceso económico, excepto ciertas exenciones dispuestas por algunas provincias para determinadas actividades. Se trata de un impuesto de naturaleza “plurifásica”, es decir que grava más de una vez la transferencia del bien o de sus insumos a lo largo del proceso productivo. El tributo incide sobre todas las actividades y ventas sin que exista crédito disponible por el impuesto pagado en etapas anteriores.

El hecho imponible del IIBB, esto es la “circunstancia” que origina el cobro del tributo es el ejercicio habitual y a título oneroso del comercio, de la industria, de la profesión, etc., cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste.

El tributo se cobra como un porcentaje sobre la facturación, con lo cual la base imponible (esto es, el objeto sobre el cual recae el cobro del tributo) está constituida por todos los “ingresos brutos” (netos del Impuesto al Valor Agregado- IVA) que genera la actividad realizada.

Salvo para casos especiales, la materia imponible está constituida por el monto total de los ingresos brutos devengados en el período fiscal de las actividades gravadas. Se considera ingreso bruto al monto total devengado en concepto de venta de bienes, remuneraciones obtenidas por los servicios, retribución de la actividad ejercida, intereses obtenidos por préstamos de dinero y, en general, al de las operaciones realizadas.

Son contribuyentes de este impuesto todos los sujetos que obtienen ingresos brutos de una actividad gravada.

Cuando la actividad gravada se ejerce por un mismo contribuyente en dos o más jurisdicciones, son de aplicación las normas contenidas en el Convenio Multilateral. Este convenio resuelve la complicación surgida por la existencia de transacciones interprovinciales, regulando la distribución de la base imponible, las alícuotas aplicables y el reparto de la recaudación en estas situaciones. Resumidamente, el sistema se basa en la distribución de la base imponible del año en curso, según coeficientes obtenidos en base a las operaciones efectuadas el año inmediato anterior. Este coeficiente se obtiene en un 50% considerando los destinos jurisdiccionales de las ventas efectuadas y en el otro 50% según la provincia en la cual se efectuaron los gastos operativos, por consiguiente, el **principio de tributación es mitad destino y mitad origen**. Una vez distribuida la base imponible según los coeficientes calculados mediante la mecánica detallada, se aplica la alícuota estipulada por el código tributario de cada jurisdicción y la recaudación se reparte automáticamente conforme lo permite el sistema aplicativo mediante el cual se confecciona la declaración jurada.

Con relación a las actividades exentas de este gravamen, existen dos tipos de exenciones: las subjetivas, referidas a ciertas características particulares del sujeto; y las objetivas, relacionadas a la actividad en sí. Dentro de las subjetivas más importantes se pueden mencionar las actividades efectuadas por el Estado en cualquiera de sus niveles o mediante entes o empresas descentralizadas, las representaciones diplomáticas, la iglesia católica, colegios o consejos profesionales, las asociaciones mutualistas, servicios de radiodifusión y televisión y los establecimientos educacionales. Las objetivas comprenden, entre otras, las remuneraciones del personal en relación de dependencia, las jubilaciones y pensiones, las operaciones con títulos públicos, la edición de libros, diarios y revistas, el transporte internacional de cargas y pasajeros, honorarios de directores y por el ejercicio de actividad profesional con título universitario o terciario (no realizada en forma de empresa) unipersonales, los intereses de plazos fijos, la producción de espectáculos teatrales, entre otras. Este listado de exenciones varía evidentemente entre jurisdicciones.

También es importante destacar la firma entre provincias y la Nación del Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, en agosto de 1993, mediante el cual se buscó, entre otras cosas, reestructurar el sistema tributario argentino. Uno de los compromisos asumidos por el Pacto fue otorgar la exención del IIBB a ciertas actividades (como la producción primaria e industrial, los servicios públicos y algunas actividades financieras). El grado de cumplimiento del pacto por cada provincia y las implicancias en los sucesivos acuerdos (como el Consenso fiscal de 2017 hoy suspendido) se analizará con mayor profundidad en el próximo capítulo, en el cual se abordarán cuestiones cuantitativas referidas a la imposición que ejerce el Impuesto a los Ingresos Brutos.

3. 2 Impuesto de Sellos

El Impuesto de Sellos es un tributo provincial que grava cualquier operación o acto de carácter oneroso, que haya sido instrumentado mediante un documento de tipo jurídico. Al igual que Ingresos Brutos, el Impuesto a los Sellos es un tributo del tipo indirecto.

Es decir, el hecho imponible de este impuesto está constituido por los actos, contratos u operaciones de carácter oneroso instrumentados a través de una escritura, papel o documento que constituya un título jurídico por medio del cual pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones involucradas.

La base imponible del impuesto es el valor económico de los contratos sujetos al gravamen, tomándose generalmente el valor nominal expresado en los instrumentos gravados, salvo para el caso de algunos bienes, en los que se emplea otro tipo de valuación.

En la mayoría de las provincias existe una larga lista de operaciones particulares o sectores en general que han sido beneficiados a través de exenciones. La gran heterogeneidad interjurisdiccional sugiere que el otorgamiento de las mismas ha tenido una evolución desordenada y arbitraria, excepto en lo que respecta a las principales actividades productivas, donde se advierte la influencia del Pacto Fiscal mencionado, que también preveía ciertas exenciones con relación a este tributo.

Al igual que en el caso del impuesto sobre los ingresos brutos, los distintos acuerdos interjurisdiccionales establecieron como compromiso de las provincias la eliminación del impuesto a varias de las operaciones normalmente gravadas y la extensión progresiva de la exención al resto de las actividades económicas.

3. 3 Impuesto inmobiliario

El impuesto inmobiliario es un tributo del tipo patrimonial, que grava de manera directa todos los inmuebles que se encuentren localizados en el territorio de cada provincia. Son responsables los propietarios, usufructuarios o poseedores a título de dueño.

El hecho imponible del impuesto inmobiliario es el dominio, posesión a título de dueño o usufructo de cualquier inmueble localizado en el territorio.

La Dirección General de Rentas de cada provincia establece, en base a los padrones disponibles, la liquidación del impuesto. La base imponible surge de la valuación fiscal que hace el Estado provincial en base a determinados parámetros.

Algunas provincias incorporan cierta progresividad en sus sistemas tributarios, a través del escalonamiento de alícuotas según el valor fiscal de los inmuebles, así como por medio del otorgamiento de exenciones. En muchas administraciones, como en el caso de Córdoba, se encuentran exentos los propietarios de bajos recursos, jubilados y otros.

Un problema que suele presentarse, al momento de comparar este impuesto entre jurisdicciones, está relacionado con la valuación de las propiedades. La realidad indica que tales valuaciones suelen diferir entre provincias, con lo cual pierde sentido el comparar sólo las tasas legales aplicadas si es que se desea tener una idea de la presión relativa.

3. 4 Impuesto a los automotores

El impuesto a los automotores también es un tributo del tipo directo, que se aplica sobre los vehículos automotores registrados en cada una de las jurisdicciones.

El hecho imponible del impuesto automotor es la propiedad o tenencia de vehículos automotores radicados en cada una de las jurisdicciones. En la determinación de la base imponible suelen considerarse factores como el valor, modelo, peso, origen, año de fabricación y otros determinantes que, en conjunto, sirven de referencia para la fijación de escalas y el otorgamiento de exenciones.

En algunas provincias este impuesto existe también en el nivel municipal, con lo cual se suelen generar inconvenientes de coordinación entre las administraciones tributarias de los gobiernos locales.

3. 5 Otros tributos provinciales

Entre otros de los tributos que se mencionó que cobran algunas provincias, se destacan:

- Tasas retributivas de servicios, que se cobran por los distintos servicios o trámites administrativos y/o judiciales que se realizan en las diferentes dependencias gubernamentales. En esta tasa, generalmente el monto que se cobra es un importe fijo y depende de cuál sea el trámite o el servicio brindado por la provincia.
- Impuestos a las loterías y/o juegos de azar, que gravan la venta en el territorio provincial de billetes de loterías, rifas y demás billetes que confieren participación en sorteos autorizados, de cualquier procedencia. El monto a pagar suele determinarse como un porcentaje sobre el precio de venta del billete o rifa.
- Contribuciones de mejoras por obra pública, que recaen sobre los titulares de inmuebles, cuyas propiedades obtengan un beneficio o un aumento del valor como consecuencia de la realización de una obra pública por parte del gobierno provincial.
- Fondos para salud pública y/o asistencia social, tributo que recae sobre el empleo, al cobrarse sobre toda remuneración por prestación de servicios en relación de dependencia (con algunas excepciones como la actividad docente). Suele cobrarse como un porcentaje del salario.

- Otro tipo de tributos, fundamentalmente se destacan los que cobra **CABA**, que, puesto que **se asemejan en realidad a las tasas y contribuciones que cobran los municipios**, serán descriptos en mayor profundidad en la próxima sección.

En síntesis, del análisis global y comparativo de la normativa tributaria provincial, se observa que el financiamiento tributario de este nivel de gobierno está sustentado en los cuatro principales tributos, que fueron destacados como Ingresos Brutos, Sellos y Automotores, además de otras tasas menores y que responden más bien a la prestación de servicios por parte de las administraciones provinciales. Más allá de las diferencias existentes con relación al modo de cobro de los tributos entre las provincias, se aprecia en general cierta uniformidad en la normativa provincial, especialmente en cuanto a la definición conceptual de los impuestos y aspectos referidos a las exenciones y bases imponibles. De todas maneras, en el próximo capítulo se analizarán más en profundidad las disparidades entre provincias para dos de los principales impuestos que se cobran.

4. DESCRIPCIÓN DE TRIBUTOS MUNICIPALES VIGENTES EN ARGENTINA

A lo largo de la presente sección se realiza una descripción de los tributos que cobran los municipios argentinos, a través del análisis detallado y comparativo de la legislación vigente en cada caso.

A nivel local, la normativa que rige el cobro de tributos está compuesta por dos tipos de ordenanzas: la tributaria o fiscal (que sería la equivalente al código tributario en las provincias), donde se definen aspectos generales y conceptuales de las tasas e impuestos que puede cobrar cada jurisdicción (tales como el hecho y base imponible, exenciones y otros); y la tarifaria, que establece fundamentalmente el modo y la magnitud que se va a cobrar con cada tributo (alícuotas, montos mínimos, fijos, etc.).

4. 1 Aspectos poblacionales de los municipios y selección de la muestra

El sistema municipal argentino está compuesto por una gran cantidad de gobiernos, con importantes heterogeneidades en cuanto a tamaño, composición y distribución a lo largo de todo el país.

Concretamente, existen en total 2.252 gobierno locales, de los cuales 1.148 son municipios y los 1.104 restantes corresponden a comunas, comisiones municipales y de fomento, delegaciones municipales, comunas rurales y otros. Aun centrando el análisis en el grupo de municipios, este nivel de gobierno presenta marcadas disparidades en cuanto a dimensión y capacidades institucionales.

Debido a esta gran cantidad de niveles locales existentes en Argentina es que se torna necesario, al momento de analizar las fuentes de financiamiento propias de estos gobiernos, seleccionar una muestra representativa de todo el país.

A su vez, el análisis de la normativa tributaria del ámbito local adquiere una complicación adicional, que es el hecho de poder recolectarla. Puesto que no existe un organismo centralizado que provea dicha información, no todos los municipios brindan en su sitio web la normativa tributaria correspondiente, el reunir la legislación a los fines de su análisis y comparación, constituye en sí misma una tarea sumamente engorrosa y costosa.

Para el presente trabajo, se ha seleccionado una muestra de municipios, que considera los 50 municipios más grandes en cuanto población, bajo la restricción de que quedara siempre considerada en la muestra al menos una ciudad por provincia.

El listado de los municipios, junto con su población, se encuentra expuesto en el

Cuadro I.5: Muestra considerada de 50 municipios

Provincia	Municipio	Población	Participación en total País
Buenos Aires	Avellaneda	342.677	0,85%
	Bahía Blanca	301.572	0,75%
	Berazategui	324.244	0,81%
	Escobar	213.619	0,53%
	Florencio Varela	426.005	1,06%
	La Matanza	1.775.816	4,43%
	La Plata	654.324	1,63%
	Lanús	459.263	1,14%
	Lomas de Zamora	616.279	1,54%
	Malvinas Argentinas	322.375	0,80%
	Mar del Plata	614.350	1,53%
	Merlo	527.658	1,32%
	Morón	321.109	0,80%
	Quilmes	580.829	1,45%
Catamarca	San F. V. de Catamarca	159.703	0,40%
Córdoba	Alta Gracia	48.140	0,12%
	Córdoba	1.329.604	3,31%
	Rio Cuarto	158.298	0,39%
	Río Tercero	46.421	0,12%
	San Francisco	62.211	0,16%
	Villa Carlos Paz	62.750	0,16%
	Villa María	80.006	0,20%
Corrientes	Corrientes	352.374	0,88%
Chaco	Resistencia	291.720	0,73%
Chubut	Cdoro. Rivadavia	177.038	0,44%
	Trelew	106.662	0,27%
Entre Ríos	Concordia	152.282	0,38%
	Paraná	247.863	0,62%
Formosa	Formosa	222.218	0,55%
Jujuy	S.S. de Jujuy	260.438	0,65%
La Pampa	Santa Rosa	103.241	0,26%
La Rioja	La Rioja	180.955	0,45%
Mendoza	Mendoza	115.041	0,29%
	San Rafael	188.018	0,47%
Misiones	Posadas	277.564	0,69%
Nequén	Nequén	231.780	0,58%
Rio Negro	Cipoletti	87.492	0,22%
	San C. de Bariloche	112.887	0,28%
Salta	Salta	521.483	1,30%
San Juan	San Juan	109.123	0,27%
San Luis	San Luis	169.947	0,42%
Santa Cruz	Rio Gallegos	95.796	0,24%
Santa Fe	Rafaela	92.945	0,23%
	Rosario	948.312	2,36%
	San Lorenzo	46.239	0,12%
	Santa Fe	391.231	0,98%
	Venado Tuerto	104.406	0,26%
Sgo. del Estero	Sgo. del Estero	253.418	0,63%
Tierra del Fuego	Ushuaia	56.825	0,14%
Tucumán	S.M. de Tucumán	548.866	1,37%
Total de habitantes de la muestra		15.873.417	39,57%
Total País		40.117.096	100%

Fuente: Censo Nacional de Población y Vivienda 2010. INDEC.

4. 2 Fuentes de financiamiento de los municipios

Se presentan brevemente las distintas fuentes de financiamiento con que disponen los municipios, a los fines de contextualizar el tema de los ingresos tributarios propios de estos gobiernos.

En términos generales, los municipios pueden obtener los siguientes tipos de ingresos:

Gráfico I.2: Diferentes tipos de ingresos municipales



Fuente: IARAF

Contribuciones, tasas y/o derechos son los instrumentos que conforman las fuentes de financiamiento y el régimen tributario de los municipios. Estas importan una contraprestación, por lo cual, los municipios son responsables de prestar ciertos servicios públicos urbanos, tales como la inspección sanitaria, el barrido y la limpieza de las calles, la conservación de espacios verdes, la asistencia social, el control urbanístico y de tránsito, entre otros.

4. 3 Análisis normativo de las tasas municipales

A continuación, se realiza la descripción de las distintas tasas e impuestos que cobran los gobiernos municipales seleccionados en la muestra, según lo establecido en la normativa tributaria vigente en cada caso.

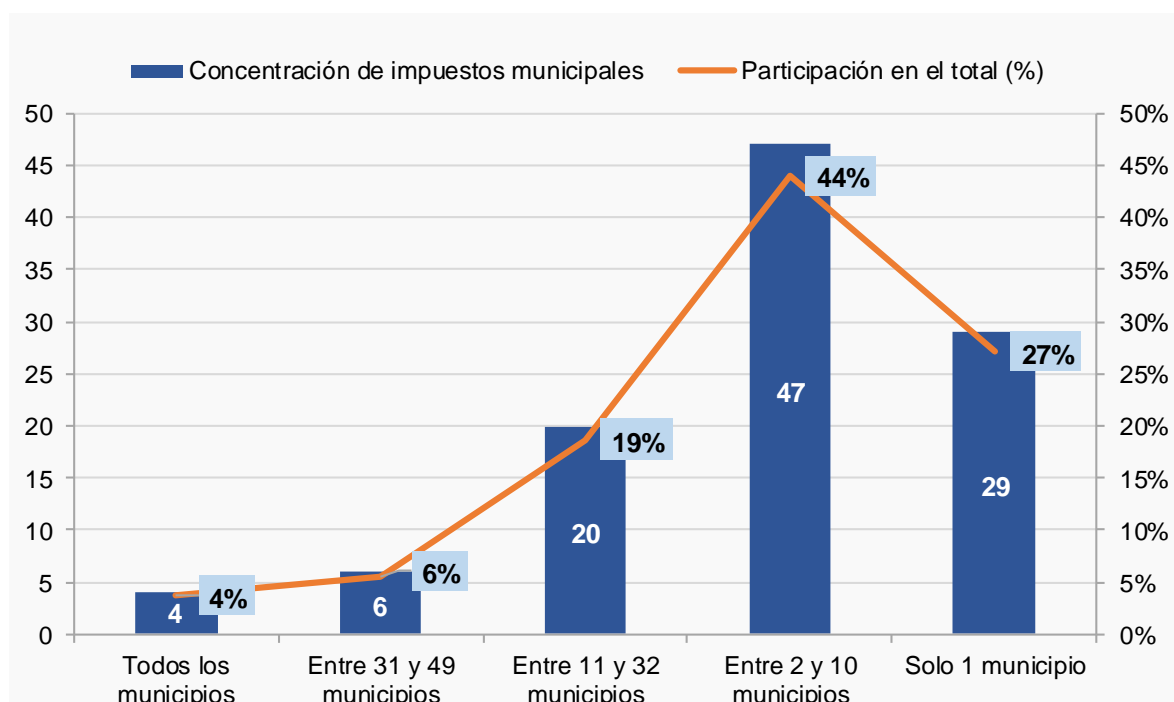
Del análisis detallado y comparativo de la legislación municipal (ordenanzas fiscales y tarifarias), surge como primer aspecto a destacar la enorme disparidad y heterogeneidad que existe en el cobro de tributos que recaen sobre los más variados agentes económicos. Es decir, si bien las jurisdicciones comparten ciertas características tributarias generales, suelen observarse amplias diferencias en cuanto a la aplicación de los tributos y la magnitud de la carga impuesta por cada uno.

El régimen tributario en los municipios de la muestra está constituido por una importante cantidad de contribuciones, tasas y/o derechos. Como contraprestación, los municipios son responsables de prestar ciertos servicios públicos urbanos, tales como la inspección sanitaria, el barrido y la limpieza de las calles, la conservación de espacios verdes, la asistencia social, el control urbanístico y de tránsito, entre otros.

4. 3.1 Descripción de los tributos relevados

En los 50 municipios analizados se han llegado a detectar más de 100 tasas diferentes, con denominaciones también distintas, algunas de las cuales son comunes y generalizadas en todas las jurisdicciones, mientras que existen otras puntuales detectadas solo una o dos veces.

Gráfico I.3: Concentración de impuestos municipales



Fuente: IARAF en base a relevamiento de normativas tributarias (ordenanzas fiscales y tarifarias) vigentes para 50 municipios de todo el país.

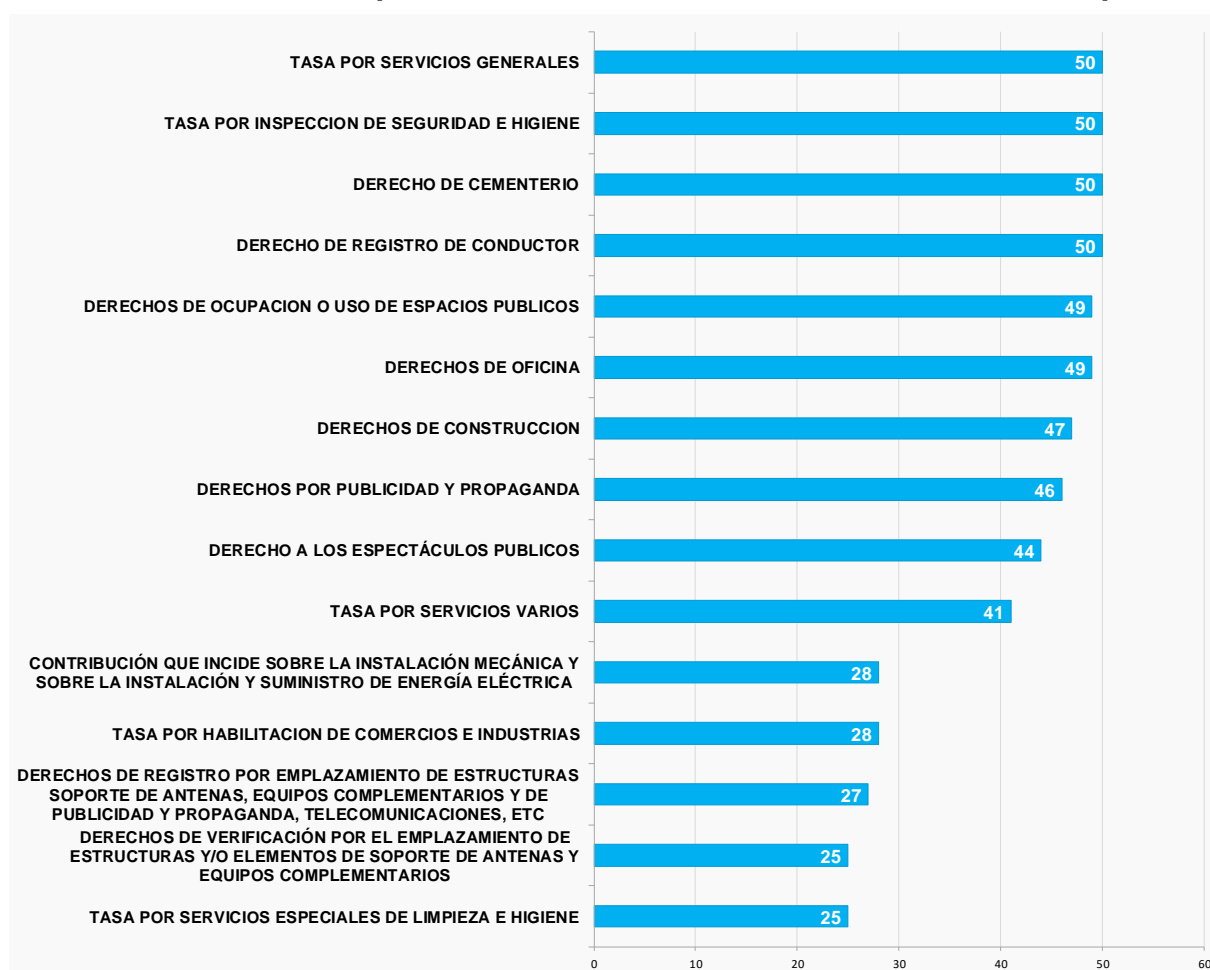
El 71% (76 tasas) del total de las tasas municipales instrumentadas en nuestro país es cobrada por 10 municipios o menos, siendo a su vez el 27% (29 instrumentos) de esas tasas cobrada únicamente por uno. Por su parte sólo 4 de los tributos relevados son utilizados por todas las jurisdicciones. Esto es un fiel reflejo de la disparidad que existe en la tributación local Argentina.

Del total de todos los tributos municipales revelados, **solo un 14%** (15 de un total de 106 tributos municipales) son **cobrados en al menos el 50% de las jurisdicciones**. Más aún, solo el **3,7%** de las tasas (4 tasas de un total de 106 tasas municipales) son **cobradas por todos los municipios** de la muestra. Estos últimos son: *Servicios Generales* (comúnmente conocida como la tasa inmobiliaria o a la propiedad), *Seguridad e Higiene* (que es la que incide sobre la actividad industrial, comercial y de servicios), *Derecho de Cementerio* y *Derecho de Registro de Conductor*.

Le siguen, como tributos más frecuentemente cobrados, la *Tasa de Ocupación y Uso del Espacio Público*, *Derecho de Oficina*, *Derechos de Construcción*, *Derecho de Publicidad y Propaganda*, todos con frecuencia de **cobro mayor o igual al 90%** de las jurisdicciones. Finalmente, otro tributo de cobro generalizado, es el *Derecho a los Espectáculos Públicos*, el cual es cobrado por el **88% de las jurisdicciones**.

Por su parte, las tasas por *Servicios Varios*, *Servicios Especiales de Limpieza e Higiene*, *Patente de Rodados*, *Habilitación de Comercio e Industrias* y *Derechos por Venta Ambulante* son cobrados por entre el **50% y el 70% de las jurisdicciones**.

Gráfico I.4: Tributos que son cobrados en más del 50% de los municipios



Fuente: IARAF en base a relevamiento de normativas tributarias (ordenanzas fiscales y tarifarias) vigentes para 50 municipios de todo el país.

La consistencia en la distribución de las tasas entre los municipios y la razón por la cual algunas son de cobro generalizado se basa en que los municipios son responsables de prestar ciertos servicios públicos urbanos. Ejemplos son la inspección sanitaria, el barrido y la limpieza de las calles, la conservación de espacios verdes, la asistencia social, el control urbanístico y de tránsito, entre otros.

Además de la disparidad, entre los problemas relacionados con la estructura tributaria municipal, se encuentra la disparidad entre municipios, y la introducción de tasas municipales con efectos propios de impuestos (es decir, que no guardan una relación directa con los beneficios que realmente reciben los ciudadanos). Por ejemplo, del análisis de la Tasa de seguridad e higiene se aprecia que en gran parte de las jurisdicciones de la muestra este tributo se cobra como una proporción de las ventas, vale decir con relación a la capacidad contributiva del contribuyente, que puede no estar relacionada verdaderamente con los servicios que se prestan.

Algo similar sucede con la tasa de servicios generales que se cobra como contraprestación a los servicios de alumbrado barrido y limpieza que presta el municipio. En este caso, se apreció que en muchas jurisdicciones la tasa se cobra como un porcentaje de la valuación fiscal del inmueble en lugar de cobrarse, por ejemplo, por los metros de frente que sería uno de los modos en el cual se reflejaría realmente la proporción del servicio que recibe el ciudadano.

4. 3. 2 Análisis de los tributos por municipio

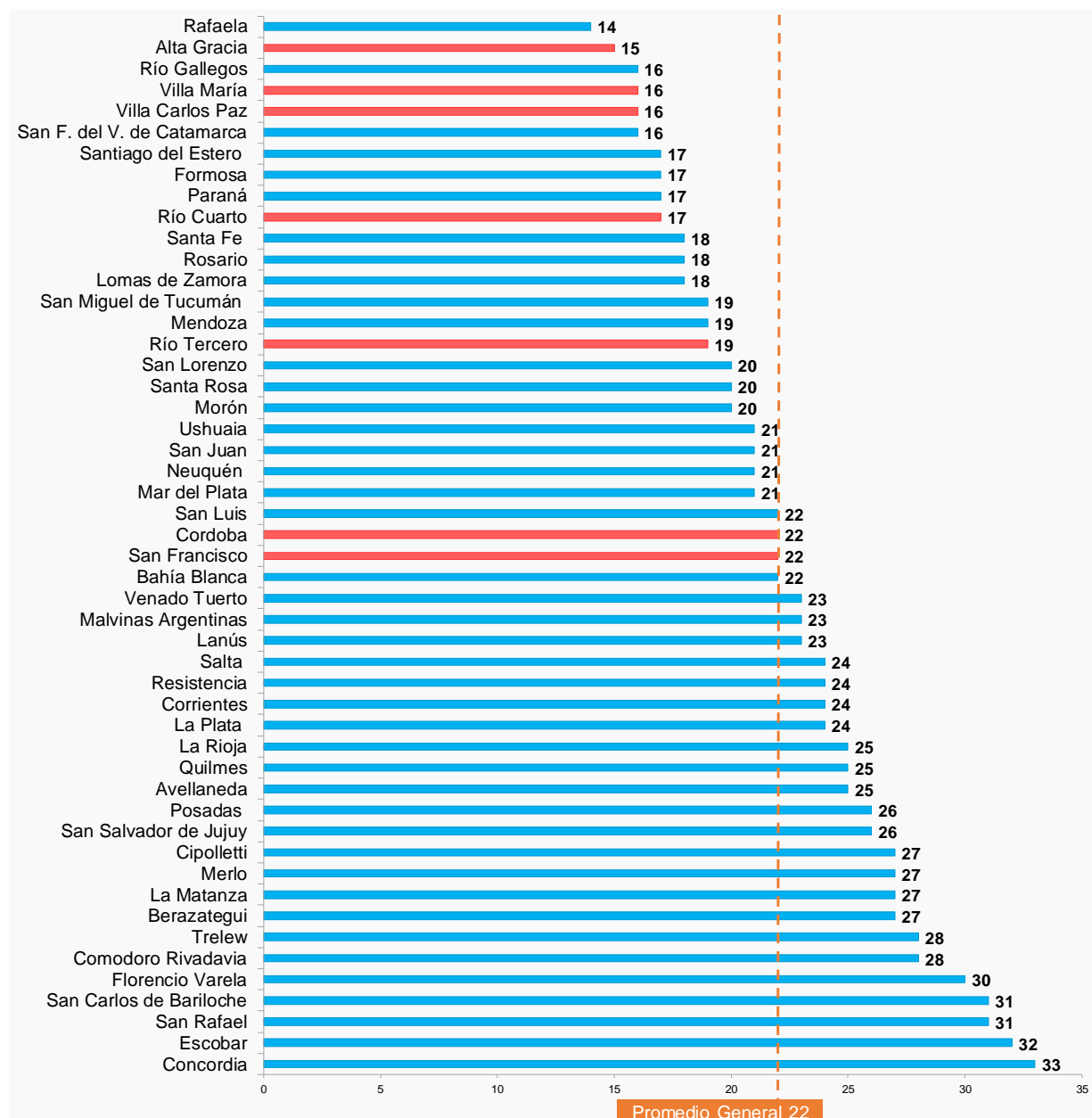
A continuación, se complementa el análisis de los tributos relevados del apartado previo, con una descripción de cuáles son los municipios que cobran cada tasa.

Cada jurisdicción contempla en su legislación un promedio de **22 tasas, derechos y/o contribuciones** sobre los más variados hechos imponible. De la comparación entre dicho promedio y el número de tasas que cobra cada municipio se puede identificar la disparidad y heterogeneidad presentes a lo largo de todo el sistema tributario municipal. En este sentido, se observa que hay jurisdicciones como Concordia, que llega a cobrar 33 tributos diferentes (máximo

identificado), mientras que hay otras como Villa María o Río Tercero, que sólo considera 14 tasas (mínimo identificado).

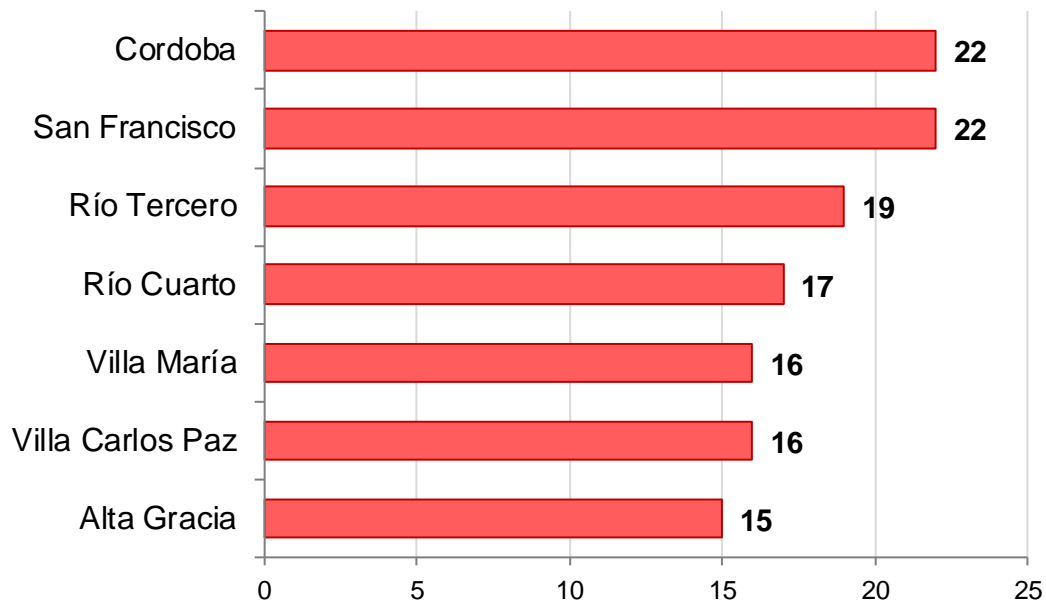
Dentro de la Provincia de Córdoba, también se advierten disparidades en cuanto a la cantidad de tasas que cobran sus municipios, siendo **Córdoba y San Francisco las que más tributos contemplan.**

Gráfico I.5: Cantidad de tasas que cobra cada municipio



Fuente: IARAF en base a relevamiento de normativas tributarias (ordenanzas fiscales y tarifarias) vigentes para 50 municipios de todo el país.

Gráfico I.6: Cantidad de tasas que cobran los municipios de Córdoba



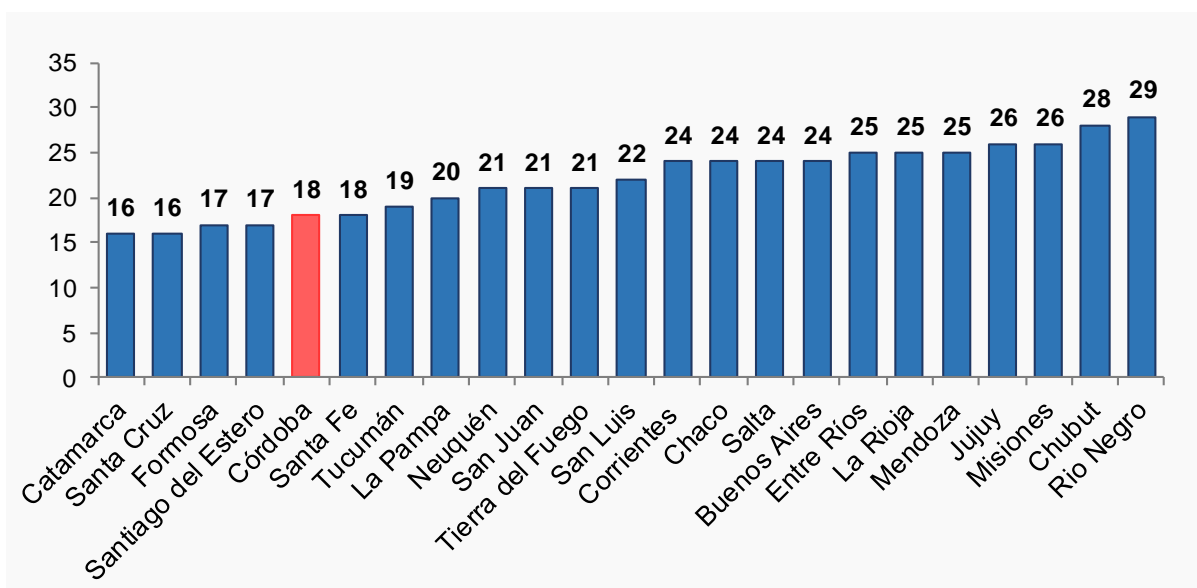
Fuente: IARAF en base a relevamiento de normativas tributarias (ordenanzas fiscales y tarifarias) vigentes 2020.

Promediando la cantidad de tasas que cobran los municipios de una misma provincia, se puede apreciar que aquellas cuyos gobiernos locales cobran una mayor cantidad de tributos son Río Negro y Chubut, con 29 y 28 tasas, respectivamente (en realidad en estos dos casos, se trata solo de un municipio considerado por provincia). Le siguen las provincias de Misiones y Jujuy, cuyas ciudades tributan en promedio unas 26 tasas, cada una.

Por el contrario, las Provincias de Catamarca, Santa Cruz, Formosa y Santiago del Estero son las que tienen, en promedio, municipios que cobran la menor cantidad de tasas (17 o menos).

Para el caso de la Provincia de Córdoba, la misma se ubica por debajo el promedio, alcanzando un total de 18 tributos (en promedio).

Gráfico I.7: Cantidad de tasas que cobran los municipios- Promedios provinciales



Fuente: IARAF en base a relevamiento de normativas tributarias (ordenanzas fiscales y tarifarias) vigentes para 100 municipios de todo el país.

5. ESTRUCTURAS DE RECAUDACIÓN

Además del análisis normativo de las estructuras tributarias vigentes en las provincias y municipios, es importante realizar un análisis efectivo de la recaudación, a los fines de visualizar en términos prácticos cuánto aporta cada tributo a las arcas del fisco y cuáles son aquellos impuestos y tasas más significativos.

De este modo, en la presente sección y de manera complementaria a lo que establece la legislación, se analizan las estructuras tributarias vigentes en las provincias y en municipios, a partir de estadísticas de recaudación.

5. 1 Estructura de recaudación en Provincias

Del análisis de la estructura de recaudación actual en las provincias argentinas, se aprecia que los recursos propios de este nivel de gobierno están sustentados

en el Impuesto a los Ingresos Brutos (IIB). En el año 2019, la recaudación del IIB representó, en promedio, el 77,6% de los recursos tributarios propios de las provincias más CABA, mientras que el Impuesto de Sellos participó solo con un 8,4%, el Inmobiliario con un 5%, y Automotor con un 4,7%. Si bien con ciertas diferencias, esta preponderancia del Impuesto a los Ingresos Brutos es verificada para todas las jurisdicciones provinciales.

Cuadro I.6: Estructura por recaudación propia por cada provincia

JURISDICCIÓN	IIBB	SELLOS	INMOBILIARIO	AUTOMOTOR	OTROS
BUENOS AIRES	72%	8%	8%	8%	4%
CATAMARCA	81%	9%	2%	8%	0%
CORDOBA	72%	10%	14%	4%	0%
CHACO	75%	9%	1%	0%	15%
ENTRE RIOS	61%	6%	19%	10%	5%
FORMOSA	84%	12%	1%	0%	2%
JUJUY	83%	12%	5%	0%	0%
LA RIOJA	79%	10%	2%	10%	0%
MENDOZA	78%	10%	4%	8%	0%
NEUQUEN	89%	8%	3%	0%	0%
RIO NEGRO	76%	6%	5%	10%	2%
SALTA	87%	8%	1%	0%	3%
SAN JUAN	65%	8%	5%	9%	13%
SAN LUIS	78%	8%	5%	8%	0%
SANTA CRUZ	93%	7%	0%	0%	0%
TUCUMAN	79%	7%	4%	5%	5%
TIERRA DEL FUEGO	68%	5%	0%	0%	27%
C.A.B.A.	75%	8%	9%	5%	3%
TOTAL	74,8%	8,3%	8,2%	5,8%	3,0%
PROMEDIO	77,6%	8,4%	5,0%	4,7%	4,4%

Fuente: IARAF en base a estadísticas de la Dirección Nacional de Asuntos Provinciales (DNAP). Ministerio de Hacienda. Año 2019 (Provincias que no aparecen, no presentaron información para el año completo)

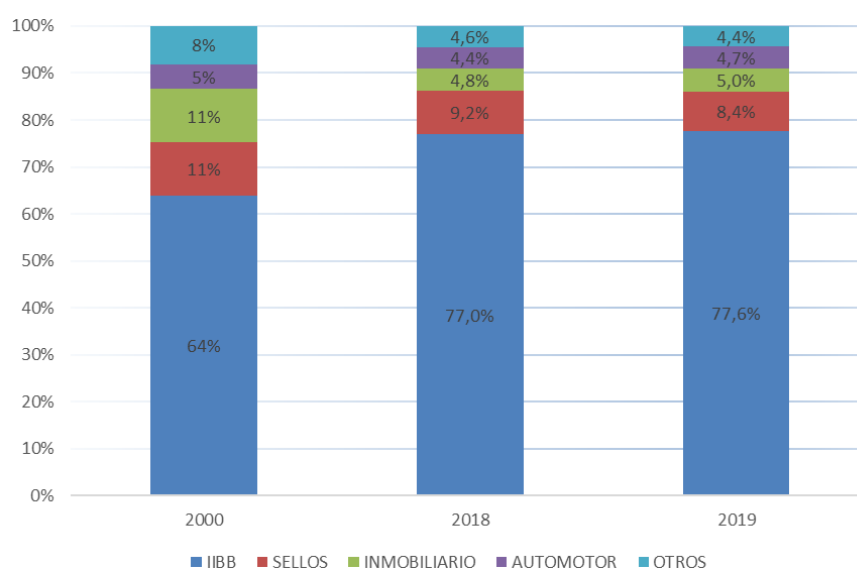
Si bien históricamente el Impuesto a los Ingresos brutos ha sido el principal aportante de la recaudación propia de las provincias, su grado de importancia se ha ido acentuando con el tiempo. Por caso, en el año 2000, este tributo representaba un 64% de la recaudación total, vale decir unos 13 puntos porcentuales menos que en 2019. En contraposición, frente a esta preponderancia del IIBB, han ido perdiendo peso otros tributos como el Inmobiliario, que se redujo a menos de la mitad, y el Impuesto a los Sellos, que bajó su participación casi 3 puntos porcentuales. Claramente, esta situación obedece a la modalidad de cobro de los distintos tributos provinciales, descripta en los apartados anteriores. Esta tendencia comenzaba a cambiar, en virtud del

suspendido Consenso Fiscal, aunque sus efectos finales variaban entre provincias.

Mientras que Inmobiliario y Automotor dependen de bases relativamente estables (recién en 2019 se incurrió en un revalúo en algunas provincias, pero las valuaciones fiscales de estas bases no han sido actualizadas de una manera muy significativa a lo largo del tiempo, debido al costo político que esta acción acarrea), el Impuesto a los Ingresos Brutos varía de manera proporcional al nivel de actividad económica, al cobrarse como un porcentaje de la facturación. La consecuencia que genera una estructura de recaudación de tales características es una alta prociclicidad en los recursos propios de las provincias, es decir, los ingresos están estrechamente relacionados a cómo le vaya a la actividad económica.

Adicionalmente, se dio un incremento en la concentración de los recursos: en promedio, en el año 2000, los 4 “impuestos grandes” acumulaban el 92% de la recaudación total, mientras que ahora representan el 95,6%. Esto puede llevar a una disminución en el costo de la recaudación, si se analizara la eliminación de los impuestos de menor importancia.

Gráfico I.8: Estructura de recaudación propia – Participación promedio en los recursos de las Provincias



Fuente: IARAF en base a estadísticas de la Dirección Nacional de Asuntos Provinciales (DNAP). Ministerio de Hacienda.

Si bien con distintos valores de participación, esta preponderancia del Impuesto a los Ingresos Brutos es verificada para todas las jurisdicciones provinciales.

En provincias como Santa Cruz, Neuquén y Salta es donde mayor relevancia adquiere este tributo, con participaciones en el total de recursos tributarios propios superiores al 86%. En estas jurisdicciones, prácticamente no tienen incidencia los impuestos Inmobiliario y al Automotor.

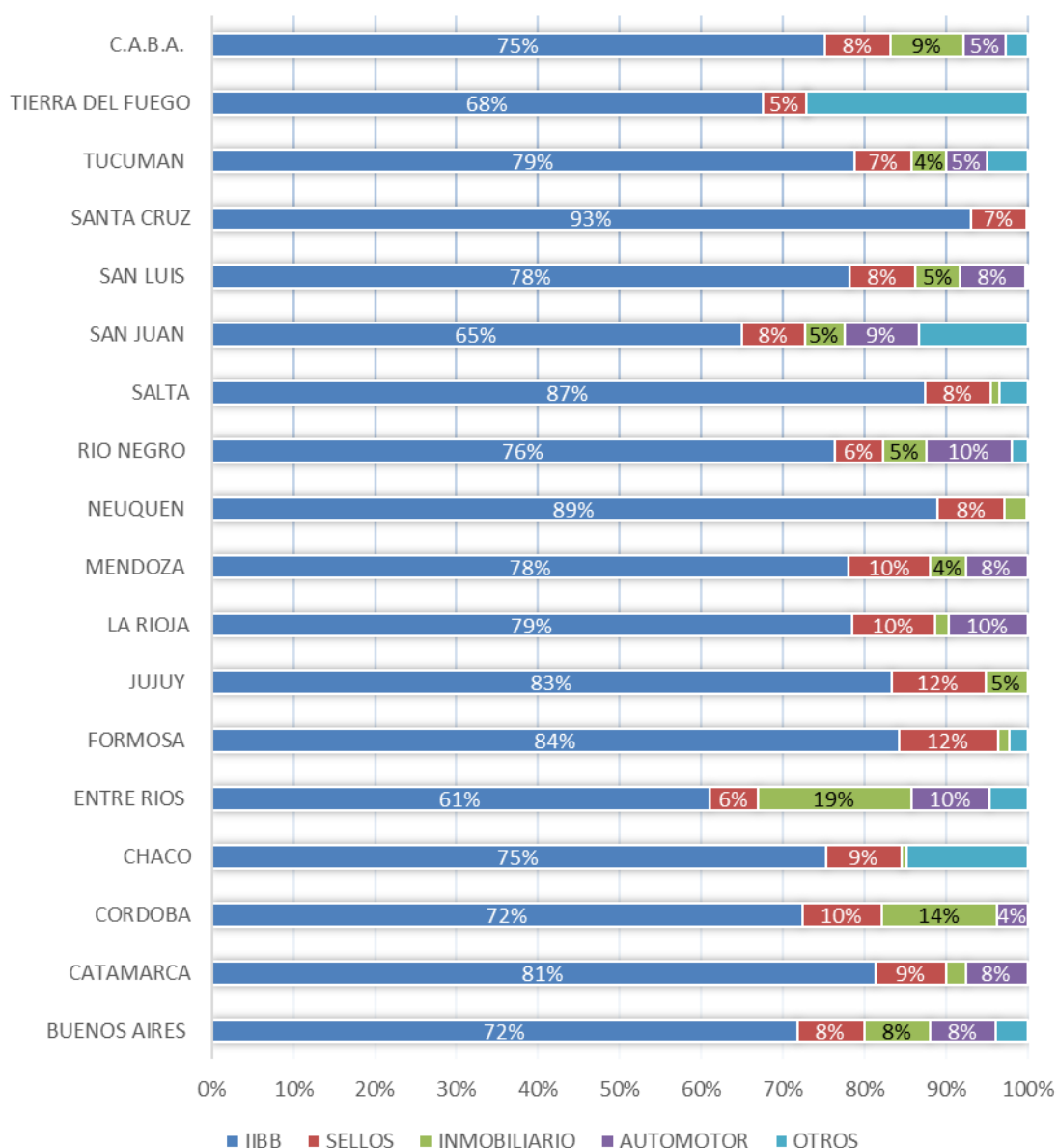
En el otro extremo, en las provincias como Entre Ríos y San Juan es en donde menor importancia relativa tiene el IIB sobre el total de ingresos tributarios, con participaciones del 61% y 65%, respectivamente. Es también en estas dos jurisdicciones en donde mayor relevancia tienen los impuestos patrimoniales.

La Provincia de Córdoba se ubica en una situación intermedia, con una participación más equilibrada de los impuestos. El Impuesto Sobre los Ingresos Brutos acumula el 72% de los recursos provinciales, por debajo del promedio, mientras que la recaudación de los impuestos Inmobiliario y Automotor representan el 14% y 4%, respectivamente. Además, el Impuesto a los Sellos es responsable de un 10% del total.

5. 2 Estructura de recaudación en Municipios

A nivel municipal no se cuenta con datos consolidados y detallados, referidos a la estructura de recaudación efectiva para este ámbito de gobierno. Según los últimos datos de la Dirección de Asuntos provinciales, en el año 2017 el 42% de los recursos municipales provino de recursos tributarios municipales y no tributarios propios (tasas y regalías), mientras que el resto de los ingresos provienen de transferencias de los otros niveles de gobierno (nación y provincias), básicamente coparticipación y transferencias corrientes

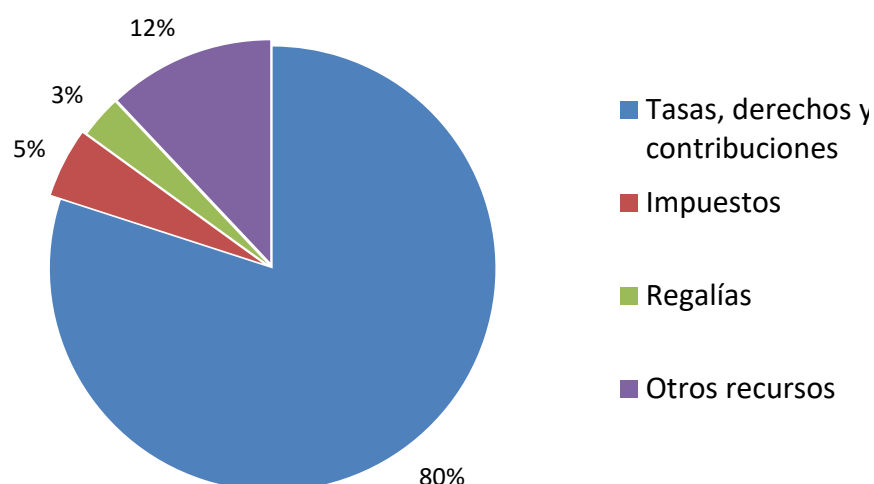
Gráfico I.9: Estructura de recaudación propia por provincia



Fuente: IARAF en base a estadísticas de la Dirección Nacional de Asuntos Provinciales (DNAP). Ministerio de Hacienda. Año 2019 (Provincias que no aparecen, no presentaron información para el año completo)

Los sistemas de recaudación municipales están compuestos por una gran cantidad de tasas, derechos y contribuciones, si bien sólo algunos pocos tienen una participación relevante en lo referido a los ingresos que aportan.

Gráfico I.10: Estructura de recaudación municipal



Fuente: Acotto et al.(2015): La estructura de la recaudación municipal en la Argentina: alcances, limitaciones y desafíos (datos correspondientes a 2013)

Las estructuras de recaudación municipales son bastante dispersas. En regiones como Buenos Aires, Región Centro y NOA, TISH es la principal aportante de recursos propios, mientras que las tasas generales son importantes en el resto de regiones. Cabe acotar que en este último grupo es predominante por ejemplo la tasa inmobiliaria y la tasa de patente al automotor en los municipios que la cobran. También se aprecian otros tributos que constituyen fuertes aportantes de ingresos en ciertas regiones, como las tasas de ocupación del espacio público, de construcción, de publicidad y propaganda, entre las más destacables.

A diferencia del nivel provincial, en que más allá de ciertas diferencias en las estructuras, en todos los casos el mismo impuesto era el preponderante, en el caso municipal la situación es totalmente heterogénea. Aún entre municipios de una misma provincia, se mantiene la disparidad en la estructura de recaudación.

Gráfico I.11: Estructura de recaudación propia municipal. Por región



Fuente: Acotto et al.(2015): La estructura de la recaudación municipal en la Argentina: alcances, limitaciones y desafíos (datos correspondientes a 2013)

6. RESUMEN Y CONCLUSIONES

Del análisis global y comparativo de la normativa tributaria provincial, se identifican los cuatro principales tributos que sustentan el financiamiento tributario de dicho nivel de gobierno. Estos son: Impuesto a los Ingresos Brutos, Impuesto a los Sellos, Impuesto Inmobiliario y el Impuesto a los Automotores.

Además, se encuentra que otras tasas menores relacionadas con la prestación de servicios provinciales que, al igual que estos instrumentos, son de cobro generalizado.

Se aprecia un cierto nivel de uniformidad en la normativa provincial. Más allá de las diferencias existentes en relación a la modalidad de cobro de los tributos, en general, la definición conceptual de los impuestos y aspectos referidos a exenciones y bases imponibles es homogénea a lo largo de las provincias.

Por el contrario, a nivel municipal la situación es mucho más compleja, aunque las jurisdicciones comparten ciertas características tributarias generales. Esto se ve reflejado en lo obtenido del análisis detallado y comparativo de la legislación municipal. Se destaca la gran disparidad y heterogeneidad que existe en el cobro de tributos que recaen sobre los más variados agentes económicos. Esto responde a la gran cantidad de municipalidades existentes en el país y la autonomía con la que gozan en relación al cobro de tributos. Por consiguiente, existen amplias diferencias en cuanto a la aplicación de los tributos y la magnitud de la carga impuesta por cada uno. Se destacan los siguientes aspectos:

- CANTIDAD

Gran cantidad de tasas municipales, que recaen sobre los más variados hechos y sujetos. En total, se encontraron más de 100 tasas y/o derechos diferentes. En promedio, cada jurisdicción cobra 22 tasas, observándose casos en los que se superan las 30, mientras que en otros se cobran menos de 15.

- HECHO IMPONIBLE

Se aprecia una vasta diversidad de hechos imponibles, como son los inmuebles, los vehículos automotores, el ejercicio de la actividad económica o la ocupación del espacio público (ya sea por aire o por tierra), entre los más generales. Por otro lado, entre los más específicos se encuentran los servicios textiles, la administración de puerto, la habilitación de fotógrafos y camarógrafos turísticos o los estudios del sistema estadístico local.

- MODALIDADES DE COBRO

Existe una amplia variedad de **modalidades de cobro de los tributos**, entre ellas: el porcentaje de la facturación de la actividad económica, porcentaje de las valuaciones fiscales de los inmuebles o de los automóviles, montos fijos en función de los metros del tendido de cables o según la cantidad de usuarios, entre otros.

- **CARACTERÍSTICAS DEL TRIBUTO**

Aún cuando las tasas son de cobro generalizado, existe una inconsistencia intermunicipal en cuanto a las características del tributo. Es decir, se observa cierta **heterogeneidad entre municipios** en cuanto a: el nombre de la tasa, el alcance, los contribuyentes, el modo en el cual se cobra, la magnitud de la carga, etc. Esta situación acarrea numerosos costos de administración y liquidación del tributo, sobre todo para las empresas que operan en varias jurisdicciones.

- **IMPUESTOS**

Se observa la introducción de tasas municipales con efectos propios de impuestos, es decir, que no guardan una relación directa con los beneficios que realmente reciben los ciudadanos. A pesar que, en general, la normativa establece cuáles son los servicios que el municipio debería brindar como contraprestación al cobro de la tasa, en muchas ocasiones, la forma en la que se cobra el tributo no guarda **relación con el servicio brindado**, funcionando de esta manera como verdaderos impuestos. Un ejemplo es la tasa de servicios generales que se cobra como contraprestación a los servicios de alumbrado barrido y limpieza que presta el municipio. Sin embargo, muchas jurisdicciones la cobran como un porcentaje de la valuación fiscal del inmueble en lugar de cobrarse, por ejemplo, por los metros de frente que sería uno de los modos en el cual se reflejaría realmente la proporción del servicio que recibe el ciudadano.

- **SUPERPOSICIÓN**

Se observa también cierta **superposición**, en el sentido que hay actividades que se encuentran gravadas por varias tasas al mismo tiempo. Un ejemplo es la doble imposición que se produce en San Fernando de Catamarca entre la Tasa

de Seguridad e Higiene y la Tasa por Servicios que se Prestan en el Mercado de Abasto para aquellos contribuyentes que desarrollen en forma habitual cualquier tipo de actividad comercial, industrial o de servicios u otra a título oneroso y todo hecho o acción destinada a promoverla, incentivarla, difundirla o exhibirla de algún modo en un puesto, local, boca de expendio y/o demás instalaciones emplazadas en el mercado de abasto y consumo. Si se analizan los hechos imponible, la primera grava los servicios de control de salubridad, seguridad, higiene, protección sanitaria, publicidad comercial y aquellos prestados a los fines de habilitar, tanto el desarrollo de la actividad por los contribuyentes, como el local asiento de la misma mientras que la segunda grava los servicios de limpieza, inspección, seguridad y refacciones que se presten en los puestos, locales, bocas de expendio y demás instalaciones emplazadas en el mercado de abasto y consumo. Por lo tanto, en el ejemplo, el contribuyente es alcanzado por ambas tasas y tributa 2 veces por los servicios de seguridad e higiene prestados en el local asiento.

Teniendo en cuenta que se cuenta con más de 1.150 municipios de todo el país, el análisis se volvería más complejo de agregarse más jurisdicciones a la muestra; por no decir que sería prácticamente imposible poder tener una radiografía de tasas municipales para todo el nivel municipal de gobierno.

Finalmente, surgen de este análisis **normativo y comparativo** preliminar de los distintos niveles de gobierno tres medidas y/o principios que se consideran esenciales a los fines de construir un sistema de financiamiento subnacional lo más justo, neutral y equitativo posible. La primera es **avanzar hacia una mayor armonización y claridad en las normativas tributarias**. Asimismo, se debería intentar minimizar las distorsiones que se introducen en la economía debido al cobro de ciertos tributos. Finalmente, identificar aquellos instrumentos que **gravan más de una vez a una determinada actividad para así eliminar las superposiciones y evitar la doble imposición**.

CAPÍTULO II: ANÁLISIS COMPARATIVO DE LA CARGA TRIBUTARIA PROVINCIAL

1. INTRODUCCIÓN

El objetivo de este segundo capítulo es profundizar el análisis comparado de la normativa tributaria subnacional a través del estudio del **Impuesto a los Ingresos Brutos** y el **Impuesto de Sellos**, tributos que inciden sobre la actividad económica.

Del capítulo anterior, se conoce que constituyen la principal fuente de financiamiento propio con que cuenta este nivel de gobierno y resultan sumamente controvertidos debido a las distorsiones que generan sobre la eficiencia.

Se realiza a lo largo del capítulo un análisis *comparativo interjurisdiccional e interanual* de la normativa vigente al año 2020 entre las 23 provincias más CABA, teniendo en cuenta elementos tributarios tales como:

- Bases y hechos imponible, generales y específicos.
- Exenciones objetivas y subjetivas.
- Alícuotas generales.
- Alícuotas específicas sobre sectores o actividades.
- Montos mínimos, fijos o regímenes simplificados.
- Descuentos y/o bonificaciones varias.
- Sobretasas o incrementos de alícuotas.
- Grado de cumplimiento del Consenso Fiscal

En términos generales, se aprecia un modo de aplicación semejante entre provincias; es decir, como un porcentaje de la facturación, en el caso del Impuesto a los Ingresos Brutos, y aplicando una alícuota sobre el valor de los contratos sujetos al gravamen, con relación al Impuesto de Sellos.

Sin embargo, las diferencias identificadas surgen de un profundo análisis comparativo de la normativa tributaria y se refieren a, por ejemplo, las alícuotas aplicables, los regímenes de exenciones, los descuentos o incrementos, entre los elementos más significativos.

En conclusión, si bien el modo de aplicación del tributo es el mismo, pueden llegar a existir diferencias, en algunos casos significativas, que justifica un análisis pormenorizado de la normativa. Este último es también motivado por el objetivo final del capítulo: identificar cómo se encuentra posicionada la Provincia de Córdoba en materia tributaria frente al resto de jurisdicciones del país.

En línea con lo anterior, el presente capítulo se estructura de la siguiente manera:

1. En la primera sección del trabajo, se realiza una **descripción** detallada del **modo en el cual se aplica el Impuesto a los Ingresos Brutos** en las provincias argentinas.
2. En la segunda sección se realiza una **descripción**, siguiendo el mismo esquema de análisis que en la anterior, del **Impuesto de Sellos**.
3. Finalmente, y a modo integrador, se realiza una **síntesis** donde se **enfatisa en el posicionamiento de la Provincia de Córdoba en materia de imposición tributaria** sobre las diferentes actividades económicas, en comparación con provincias vecinas y con el resto de las jurisdicciones del país.

Cabe destacar que, en las primeras dos secciones, se incluye una exposición genérica de aquellas cuestiones en las cuales el tributo funciona de una manera similar en todas las jurisdicciones y un detalle individualizado y comparativo de los elementos tributarios en los cuales se aprecian diferencias (alícuotas, exenciones, descuentos, incrementos, montos cobrados, entre otros).

2. ANÁLISIS NORMATIVO- COMPARADO DEL IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS

2. 1 Aspectos conceptuales del Impuesto

Tal como se destacó en el primer capítulo, en la República Argentina, los distintos niveles de Estado, poseen potestad tributaria constitucional para establecer el cobro de impuestos, con determinadas limitaciones, dependiendo del caso. Es posible encontrar en el ámbito provincial, impuestos de gran

importancia, tanto por su monto recaudatorio como por su influencia en los diferentes sectores de la economía.

El Impuesto a los Ingresos Brutos (IIBB), es uno de los tributos más importantes y representa el mayor caudal de recursos tributarios para las provincias.

El IIBB aparece por primera vez en la legislación argentina en el año 1948 en la provincia de Buenos Aires, posteriormente en Capital Federal para luego expandirse su aplicación, en menos de 5 años, a casi todas las provincias del país. Su denominación sufrió modificaciones con el correr del tiempo (“Impuesto a las Actividades Lucrativas”, luego “Impuesto de Patente por el Ejercicio de Actividades con Fines de Lucro”, y finalmente “Impuesto a los Ingresos Brutos”). Comenzó recayendo sobre los ingresos obtenidos el año anterior y con tasas reducidas. Actualmente, se aplica sobre los ingresos del ejercicio en curso y con alícuotas mayores a las de su comienzo.

Concretamente, el **IIBB grava el ejercicio de la actividad económica lucrativa e incide sobre todas las actividades y ventas**. El mismo es de naturaleza *plurifásica*, ya que grava más de una vez la transferencia de un bien o insumo a lo largo del proceso productivo. Otra característica de este impuesto es el de ser un tributo cascada, ya que recae sobre el total de los ingresos brutos, sin permitir deducción del impuesto ya pagado y acumulado sobre las compras. De este modo, actúa hasta la venta final al consumidor de un bien o servicio.

El impuesto sobre los Ingresos Brutos ha sido abundantemente analizado en los últimos años, como consecuencia del debate abierto acerca de sus deficiencias técnicas y de la necesidad de reemplazarlo por algún tipo de impuesto a las ventas u otras alternativas menos distorsivas. Sus características lo hacen un impuesto de un gran potencial recaudatorio, ya que el mismo posee la capacidad de generar una elevada recaudación, aún con la utilización de una baja o moderada alícuota. Además, existe el incentivo de los gobiernos provinciales por mantenerlo debido a dos grandes razones:

- Por un lado, para los contribuyentes es difícil la percepción y asignación de la carga que implica este impuesto, puesto que no se detalla en facturas de venta. Y, a diferencia del IVA, si bien en términos de la *incidencia legal* del impuesto éste recae sobre los productores o comerciantes, en la práctica suele suceder que gran parte del tributo se traslada a los precios, lo que implica que la *incidencia económica* termina siendo efectivamente sobre los consumidores finales.

- Por otro lado, en cuanto a las implicancias administrativas que posee el IIBB, la liquidación y recaudación poseen un grado de dificultad relativamente bajo. Asimismo, al cobrarse directamente sobre la facturación tiene una alta capacidad recaudatoria. Estas cualidades lo hacen un impuesto muy atractivo para los gobiernos provinciales, lo que en alguna medida ha demorado la modificación y supresión del mismo, tal cual lo pautado en el Pacto Fiscal del año 1993.

2. 2 Efectos del IIBB sobre la eficiencia económica

El IIBB genera presenta distorsiones significativas que afectan a la economía en su conjunto y no deben ser dejadas de lado al momento de realizar una descripción del tributo. Las distorsiones más significativas que se pueden destacar son:

- Los ya conocidos efectos “cascada” y “piramidación”, ya que se aplica a todas las actividades y etapas sin que exista crédito por el impuesto pagado en las instancias anteriores de la cadena productiva, generando así una acumulación final de la carga tributaria que termina superando a lo generado en términos de recaudación.
- Modificación de los precios relativos, al introducir una “cuña” entre los precios del productor y consumidor, de manera no uniforme entre sectores, generando así una importante distorsión en la asignación de los recursos económicos.
- Incentivos a la integración vertical de los procesos productivos.
- Discriminación a los bienes de capital, cuando el impuesto recae sobre insumos relacionados, incentivando la utilización de técnicas de producción trabajo-intensivas.
- La invisibilidad de la carga tributaria, termina generando el denominado efecto de “*ilusión fiscal*”, es decir, al no percibir claramente el impuesto

pagado, no se realiza un verdadero control de los actos de gobierno por parte de los contribuyentes.

- Si bien con la implementación del Pacto Federal se eximió del pago del impuesto a la industria manufacturera, la misma no alcanza a los bienes que no son fabricados dentro del propio territorio provincial (todas las normativas que contemplan la exención pusieron como condición la radicación del establecimiento productivo dentro del territorio provincial de la industria a eximir), con el agravante que en ciertos casos se considera a tales operaciones como de comercialización, soportando una tasa superior. En consecuencia, se termina generando una verdadera “aduanas interna”, que altera las decisiones de radicación de la producción manufacturera, inclinándose por las provincias de mayor consumo.
- Afecta la competitividad de los bienes de exportación ya que no se puede determinar con exactitud la incidencia del impuesto en las partes componentes del bien como así también en el proceso de producción del mismo. Así también en lo que a bienes importados se refiere, el impuesto recae sobre la última parte del proceso productivo, lo que implica una ventaja en relación a los bienes producidos internamente, generando así un mayor estímulo a la importación.
- En el IIBB se aplica según el “principio de origen”, induciendo la competencia entre jurisdicciones con el objetivo de atraer la localización de actividades económicas.

Lo nombrado anteriormente, sumado a la multiplicidad de alícuotas que posee el impuesto (tal como se detallará a continuación), lleva a los operadores económicos a actuar de una manera relativamente arbitraria, vendiendo en aquellas provincias donde las características del impuesto le generen mayores beneficios.

2.3 Descripción de elementos centrales del IIBB

A continuación, se describen aquellos aspectos del impuesto que resultan comunes o generales para todas las provincias, es decir para los cuales no se

hallaron importantes disparidades entre jurisdicciones. En los casos que sí hubiere alguna diferencia, se aclarará la cuestión individual de manera separada.

2. 3. 1. Hecho y base imponible

En general, las cuestiones conceptuales referidas al impuesto a los ingresos brutos (tales como el hecho imponible, base imponible general y especial, exenciones, entre otras), se encuentran contenidas en el Código Tributario para cada provincia.

En cuanto a estos conceptos generales no se aprecian grandes diferencias de fondo entre jurisdicciones. Se puede identificar al hecho que verifica la existencia de la obligación de pago del Impuesto a los Ingresos Brutos (**Hecho Imponible**), *al ejercicio habitual, y a título oneroso, del comercio, industria, profesión, oficio, negocio, locaciones de bienes, obras o servicios, o de cualquier otra actividad (lucrativa o no), cualquiera sea la naturaleza del sujeto que la preste, incluidas las sociedades cooperativas, y el lugar donde se realice (zonas portuarias, espacios ferroviarios, aeródromos y aeropuertos, terminales de transporte, edificios y lugares de dominio público y privado)*. Esta definición de hecho imponible corresponde al del Código Fiscal de la Provincia de Córdoba, si bien es muy similar en todas las otras jurisdicciones.

Continuando con los aspectos conceptuales del IIBB es indispensable destacar el objeto sobre el cual recae dicho impuesto, es decir su base imponible. Nuevamente, según el Código de la Provincia de Córdoba (pero similar en todos los casos) la **base imponible general** se define como: *el monto total de los ingresos brutos devengados en el período fiscal de las actividades gravadas, entendiéndose como ingreso bruto devengado al valor o monto total (en valores monetarios incluidas las actualizaciones pactadas o legales, en especies o en servicios) devengadas en concepto de venta de bienes, de remuneraciones totales obtenidas por los servicios, la retribución por la actividad ejercida, los intereses obtenidos por préstamos de dinero o plazos de financiación, y en general el de las operaciones realizadas*.

Además de esta base imponible, que se aplica en la generalidad de las actividades, existen también **bases imponibles específicas** para ciertas actividades puntuales. Por lo general, también en este caso se observa una elevada concordancia entre provincias, salvo en algunos casos como la intermediación financiera (Actividades Bancarias), donde sí existen marcadas diferencias entre jurisdicciones que se detallarán más adelante. Las principales bases imponibles específicas que el Código Fiscal de Córdoba enumera son:

- *Agricultura, Ganadería, Caza y Silvicultura*: la base imponible es la resultante de multiplicar el kilaje por el precio convenido entre las partes más o menos

las bonificaciones o rebajas que surjan como consecuencia del análisis técnico del grano. En el caso de *operaciones de intermediación de granos* en estado natural (cereales, oleaginosas y legumbres) no destinados a la siembra, la base está constituida por los ingresos provenientes de la comisión o bonificación que retribuya su actividad.

- *Construcción:* en la determinación de la base se computan, en las *empresas constructoras*, los mayores costos por certificación de obras y los fondos de reparo desde el momento de la aceptación del certificado.
- *Comercio mayorista:* en los casos de comercialización de *tabacos, cigarros y cigarrillos y gas licuado de petróleo en garrafas, cilindros o similares*, la base imponible está constituida por la diferencia entre los precios de venta y de compra, excluidos tanto el débito como el crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado facturados.
- *Comercio minorista:* los casos de comercialización de *tabacos, cigarros y cigarrillos; compra y venta de automotores usados; gas licuado de petróleo en garrafas; cilindros o similares; operaciones de venta de vehículos automotores a través del sistema de ahorro previo*; la base imponible es la diferencia entre los precios de venta y de compra, excluidos tanto el débito como el crédito fiscal del Impuesto al Valor Agregado facturados.
- *Restaurantes, bares, hoteles, hosterías, etc.:* se computan como ingresos gravados a los ingresos provenientes de laudo o porcentaje, discriminados o no, llamadas telefónicas urbanas o a larga distancia, que efectúen los clientes, los servicios de tintorería que el cliente que el cliente solicite ya sea al propio contribuyente o bien encargue a un tercero por intermediación del mismo.
- *Transporte y almacenamiento (turismo):* cuando la actividad sea la intermediación, comisión o bonificación que retribuya su actividad, la base

imponible es la diferencia entre los ingresos y los importes que corresponde transferir.

- *Intermediación financiera:* en este caso y para las entidades financieras alcanzadas por la Ley Nacional N° 21.526 (de entidades financieras) suelen encontrarse dos tipos de base imponible:
 - Ingreso: la base imponible está constituida por el *total* de la suma del haber de las cuentas de resultados, sin admitirse deducciones de ningún tipo.
 - Intermediación propiamente dicha: la base imponible está constituida por la *diferencia* que resulte entre el total de la suma del haber de las cuentas de resultados y los intereses y actualización pasivas, ajustada en función de su exigibilidad en el período fiscal de que se trata.
- *Seguros y Reaseguros:* se considera monto imponible aquel que implique un ingreso por la prestación de sus servicios.
- *Actividades inmobiliarias (locación de inmuebles):* se tiene en cuenta los tributos que el inquilino o arrendatario haya tomado a su cargo, expensas de administración y reparación de las partes y bienes comunes, y primas de seguros del edificio y los ingresos que bajo cualquier concepto o denominación formen parte del precio de la locación.
- *Publicidad:* está determinada por los ingresos de los servicios propios y productos que facturen y los que resulten de la diferencia entre el precio de venta al cliente y el precio de compra facturado por el medio.
- *Otras actividades empresariales:* para cooperativas o secciones de compras de bienes y servicios, está constituida por los ingresos brutos que retribuyan su intermediación, cualquiera sea la denominación y/o modalidad operativa adoptada y en el caso de consignatarios de hacienda (remates, ferias) por

los ingresos provenientes de comisiones de rematador, garantía de crédito, fondo compensatorio, etc.

- *Ejercicio de profesiones liberales*: si, la percepción de los honorarios se efectúe (total o parcialmente) por intermedio de Consejos o Asociaciones Profesionales, la base imponible, está constituida por el monto líquido percibido por los profesionales.
- *Recepción de apuestas en casinos, salas de juego y similares y explotación de máquinas tragamonedas*: la base imponible es la utilidad bruta, considerándose como tal la cifra que surja de restarle a la recaudación lo pagado en dinero al público apostador.
- *Fabricación de sustancias y productos químicos* (venta de combustibles líquidos y derivados del petróleo): industrialización tendrá como base imponible el precio de venta excluido el impuesto al valor agregado y el impuesto a la transferencia de combustibles, en el caso de expendio al público se tiene como base imponible el precio de venta al público excluido el impuesto al valor agregado.

2. 3. 2. Exenciones

El Código Tributario de cada provincia prevé la existencia de distintas **exenciones**, es decir una *técnica impositiva que se dirige a liberar del cumplimiento de la obligación tributaria nacida a determinadas personas o respecto a ciertos supuestos de hecho*. Las mismas deben adecuarse a los siguientes principios para asegurar una correcta y efectiva implementación:

- *Principio de Legalidad*: deben establecerse siempre por ley.
- *Principio de Justicia*: deben atender la consecución de un sistema tributario justo y, por lo tanto, respetar el criterio de capacidad económica.
- *Principio de Seguridad Jurídica*: deben establecerse con marginación de la arbitrariedad.

Se pueden observar dos tipos de exenciones presentes en la normativa del Impuesto a los Ingresos Brutos:

- *Exenciones objetivas:* la ley distingue determinados hechos y, a pesar de que están sujetos a tributación, quedan eximidos del gravamen.
- *Exenciones subjetivas:* se margina a un sujeto, el cual si no existiera tal norma de exclusión debería cumplir con la obligación tributaria.

Cuadro II. 1: Diferencias interjurisdiccionales en cuanto a las exenciones a profesiones liberales unipersonales

Exentas profesiones liberales unipersonales	Exenta transferencia de ingresos entre profesionales	Totalmente Gravada
CABA Córdoba Corrientes San Juan Santa Fe Tucumán	Buenos Aires Chubut Formosa Jujuy La Pampa La Rioja Misiones Neuquén Río Negro Salta San Luis Santa Cruz Stgo. Del Estero T. del Fuego	Catamarca Chaco Entre Ríos Mendoza

Fuente: IARAF en base a normativa tributaria provincial vigente al 2020.

Con relación a la **intermediación financiera**, con anterioridad se expresó que existían dos maneras de determinar la base imponible específica de dicha actividad, podía gravarse la totalidad de los ingresos que la entidad obtiene, o bien gravarse la intermediación que se realiza en dicha actividad.

Cuadro II.2: Diferencias interjurisdiccionales en cuanto a la base imponible de la actividad bancaria

Base Imponible Ingresos	Base Imponible Intermediación
Buenos Aires	Catamarca
CABA	Corrientes
Chaco	Entre Ríos
Córdoba	Formosa
La Pampa	Jujuy
Mendoza	La Rioja
Misiones	Salta
Neuquén	San Juan
Río Negro	San Luis
Tucumán	Santa Cruz
	Santa Fe
	Stgo. Del Estero
	T. del fuego
	Chubut

2. 3. 3. El convenio multilateral y la aplicación del IIBB

Al constituir el hecho imponible del IIBB un proceso único y económicamente inseparable, puede ocurrir entonces que aquellas empresas que desarrollan su actividad en más de una provincia, vean gravado el mismo ingreso en varias jurisdicciones.

En consecuencia, en el año 1977 se firmó entre las provincias el Convenio Multilateral, que es un acuerdo para evitar la doble imposición sobre una misma base, estableciendo las pautas según las cuales ésta se distribuye entre las jurisdicciones. El Convenio establece que los ingresos brutos del contribuyente se asignarán entre las jurisdicciones teniendo en cuenta la proporción de gastos y de ingresos originados en cada jurisdicción. Una vez realizada la distribución, cada provincia ejercerá su poder tributario sobre la porción asignada con entera libertad. De este modo, a través del Convenio se aspira a garantizar que efectivamente el impuesto a los ingresos brutos verifique el principio de territorialidad.

El artículo 1 del Convenio establece que las actividades a las que se refiere el mismo “son aquellas que se ejercen por un mismo contribuyente en una, varias o todas sus etapas en dos o más jurisdicciones, pero cuyos ingresos brutos, por provenir de un proceso único, económicamente inseparable, deben atribuirse conjuntamente a todas ellas...”. Asimismo, el mencionado artículo realiza un detalle de las posibles situaciones que se encontrarían comprendidas en el Convenio:

- Cuando la industrialización tenga lugar en una o varias jurisdicciones y la comercialización en una u otras, ya sea parcial o totalmente;
- Cuando todas las etapas de la industrialización o comercialización se efectúen en una o varias jurisdicciones y la dirección y administración se ejerza en una u otras;
- Cuando el asiento principal de las actividades esté en una jurisdicción y se efectúen ventas o compras en otras;
- Cuando el asiento principal de las actividades esté en una jurisdicción y se efectúen operaciones o prestaciones de servicios con respecto a personas, bienes o cosas radicados o utilizados económicamente en una u otras jurisdicciones.

2. 4. Análisis comparativo de la carga tributaria del IIBB

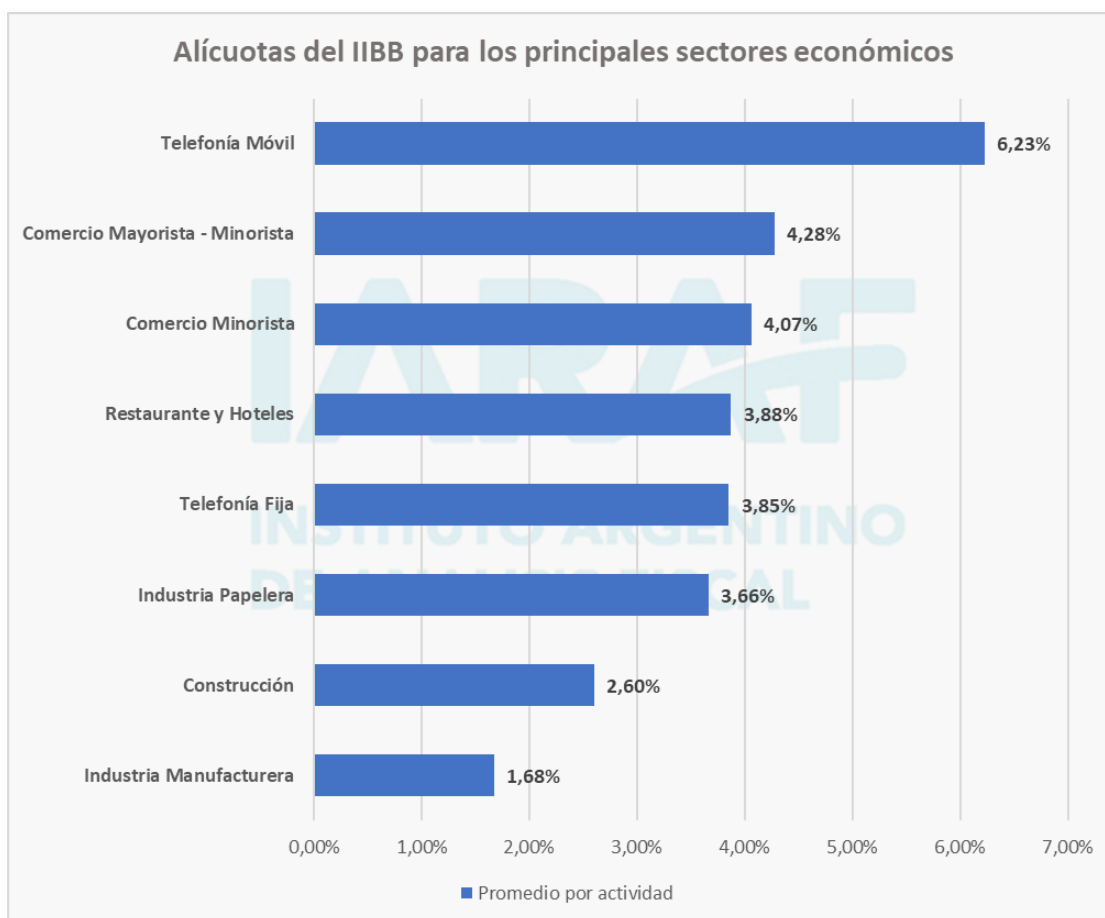
En el presente apartado se realiza una comparación detallada de la carga tributaria que ejerce cada provincia sobre los principales sectores de la economía, mediante un análisis de los elementos tributarios que tienen que ver con el nivel de la presión tributaria tales como: *alícuotas*; *tramos de facturación*; *montos mínimos* y *regímenes especiales*; *descuentos*; y *sobretasas*.

2. 4. 1. Promedio de alícuotas para principales sectores económicos

Considerando las alícuotas para los principales grupos económicos, en promedio para las 24 jurisdicciones, se aprecia un elevado grado de variabilidad en la aplicación del tributo.

Dentro de los sectores incluidos en el análisis, la telefonía móvil y el comercio poseen las mayores alícuotas de toda la economía, con promedios que varían en torno al 6,23% y 4,28%, respectivamente. Por otro lado, entre los sectores de menor alícuota se encuentran, la construcción, con un promedio del 2,60%, y la Industria manufacturera, con alícuotas que varían en torno al 1,7%.

Gráfico II.1. Alícuotas del IIBB para las actividades analizadas
En promedio para las 24 jurisdicciones. Año 2020



Fuente: IARAF en base a normativa tributaria provincial vigente al 2020.

2.4.2. Análisis de la evolución reciente del impuesto

En el marco de la suspensión del Consenso Fiscal 2017 y su adhesión al Consenso Fiscal 2019, esta sección tiene por objeto analizar los cambios en el Impuesto a los Ingresos Brutos, en función a la alícuota legal y tramos de facturación, durante el año 2020 para 17 provincias que han sancionado ley impositiva en el corriente año. Además, se incluye un análisis de la evolución de la carga tributaria que soportan las diferentes actividades a través del análisis de la normativa vigente en los últimos 5 años (2015 a 2019) y en 2010.

Habida cuenta del número de actividades alcanzadas por dicho impuesto y la complejidad que trae aparejado un análisis exhaustivo de todas ellas, se analizan en particular 5 grupos de actividades: Comercio Mayorista y Minorista, Construcción, Hoteles y Restaurantes, Industria Manufacturera y Papelera y, por último, Telefonía Fija y Móvil.

De las provincias analizadas, se detallan los cambios operados en las alícuotas para el ejercicio 2020, su comparación con las vigentes en 2010, así como los cambios en los tramos de facturación.

Nuevo marco normativo (Ley 27.542) y la problemática económica actual

A finales del 2019, el Congreso de la Nación aprobó el Consenso Fiscal entre las provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y el Poder Ejecutivo Nacional con vigencia a partir del 12/02/2020. El mismo ratificó la suspensión hasta el 31 de diciembre de 2020 de nueve incisos del Consenso Fiscal 2017 y su modificatorio, el Consenso Fiscal 2018, negociado entre los gobernadores y la Nación, al que adhirieron la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y 21 provincias (excepto La Pampa y San Luis). Establecía entre otras cosas, el compromiso de las provincias a la reducción del Impuesto a Ingresos Brutos en varios sectores de la economía, como se analizó en secciones anteriores.

Con esta medida, el Estado Nacional esperaba un alivio fiscal de sesenta mil millones de pesos para las 23 provincias y para la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, estimación que se vio afectada ante los grandes efectos económicos de la pandemia de coronavirus, entre otros eventos.

El nuevo marco normativo introduce, en particular, la suspensión el inciso d) de la Cláusula III, el cual establecía el valor máximo de las alícuotas del impuesto para cada actividad y periodo. Sin embargo, con relación a este último punto, aclara la Ley 27.542 que la suspensión opera exclusivamente respecto de las exenciones y/o escalas de alícuotas contempladas para el período 2020, resultando, por lo tanto, exigibles a las provincias y a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, aquellas previstas para los ejercicios fiscales 2018 y 2019.

Teniendo en cuenta las principales actividades económicas que se desarrollan en el país, con relación a este conflictivo impuesto fue el de aplicar alícuotas que no sean superiores a ciertos valores

Cuadro II.3: Alícuotas máximas IIBB Consenso Fiscal. Actividades económicas

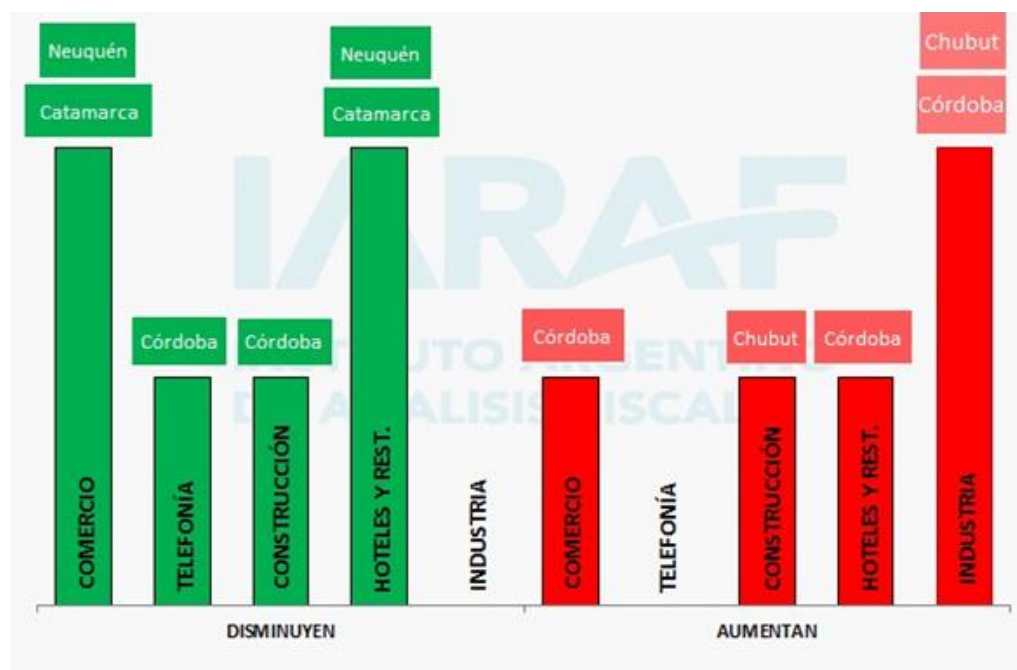
Alícuotas IIBB máximas	2018	2019	2020	2021	2022
Comercio Mayorista y Minorista	Sin máximo	5,0%	5,0% SUSPENDIDO	5,0%	5,0%
Hoteles y Restaurantes	5,0%	4,5%	4,0% SUSPENDIDO	4,0%	4,0%
Industria Manufacturera	2,0%	1,5%	1,0% SUSPENDIDO	0,5%	Exento
<i>Industria Papelera</i>	7,0%	6,0%	5,0% SUSPENDIDO	4,0%	3,0%
Construcción	3,0%	2,5%	2,0% SUSPENDIDO	2,0%	2,0%
Telefonía Fija	5,00%	4,00%	3,00% SUSPENDIDO	3,00%	3,00%
Telefonía Móvil	7,00%	6,50%	6,00% SUSPENDIDO	5,50%	5,00%

Con la suspensión de la baja de alícuotas estipulada para el impuesto sobre los Ingresos Brutos, la mayoría de las provincias mantuvieron sus alícuotas en el mismo nivel del año 2019.

2. 4. 3. Cambios en IIBB sobre las actividades económicas durante 2020

En la presente sección se brinda una síntesis de los cambios ocurridos en la carga tributaria legal del Impuesto a los Ingresos Brutos- IIBB- sobre las diferentes actividades económicas, durante el año 2020. Asimismo, se lleva a cabo un análisis comparativo de la carga tributaria de cada provincia entre los años 2010, y los posteriores al Consenso, es decir 2017, 2018, 2019 y 2020.

Gráfico II.2: Cambios en la alícuota legal para el año 2020.



Fuente: IARAF en base a normativa tributaria provincial 2019 -2020

Cuadro II. 4: Alícuotas máximas. Actividades económicas. Año 2020

Provincia	Industria Manufacturera	Industria Papelera	Construcción	Restaurante y Hoteles	Restaurantes	Comercio Mayorista - Minorista	Comercio Minorista	Telefonía Fija	Telefonía Móvil	Ley Impositiva 2020
Buenos Aires	1,50%	2,50%	2,50%	4,50%		5,00%		4,00%	6,50%	SI
CABA	1,50%		2,50%	4,50%		5,00%		4,00%	6,50%	SI
Catamarca	1,50%	2,40%	2,50%	4,00%		4,80%		4,00%	6,50%	SI
Chaco	1,50%		2,50%	3,50%		3,00%	3,50%	4,00%	6,50%	NO
Chubut	2,50%		3,50%	5,00%		5,00%		5,00%	7,00%	SI
Córdoba	1,00%		2,00%	4,00%		5,00%		4,00%	6,00%	SI
Corrientes	2,90%		2,50%	2,90%		2,90%		2,90%	2,90%	NO
Entre Ríos	1,50%		2,50%	3,00%		5,00%		4,00%	6,50%	SI
Formosa	1,50%		2,50%	3,00%		3,00%		3,00%	5,50%	NO
Jujuy	3,50%		2,50%	3,50%		4,00%		4,00%	6,50%	SI
La Pampa	2,00%	3,00%	3,00%	3,90%		3,90%		4,10%	7,00%	NO
La Rioja	1,00%		2,50%	4,00%		4,00%		4,00%	6,50%	SI
Mendoza	1,50%		2,50%	3,50%	5,00%	5,00%	4,50%	4,00%	6,50%	SI
Misiones	1,50%	6,00%	2,50%	4,50%		4,50%		4,00%	6,50%	NO
Neuquén	1,00%	4,00%	2,50%	4,00%		5,00%		4,00%	6,50%	SI
Río Negro	1,50%		2,50%	4,00%		5,00%		4,00%	6,50%	SI
Salta	1,50%	6,00%	2,50%	4,50%		5,00%		4,00%	6,50%	SI
San Juan	1,50%		3,00%	3,00%		3,60%		3,00%	6,50%	SI
San Luis	1,80%		3,50%	4,20%		3,00%	4,20%	5,00%	5,00%	SI
Santa Cruz	2,00%		3,00%	3,00%		3,00%		3,00%	7,00%	NO
Santa Fe	1,50%		2,00%	4,50%		5,00%		4,00%	6,50%	SI
Santiago del Estero	1,50%		2,50%	3,00%		3,00%		3,00%	6,50%	NO
Tierra de Fuego	1,50%	1,75%	2,50%	4,50%		5,00%		2,50%	5,00%	NO

Fuente: IARAF en base a normativa tributaria provincial 2020

2. 5. Análisis para CÓRDOBA¹

Cambios en la alícuota 2020

La provincia de **Córdoba**, para el año 2020, introdujo una serie de modificaciones en su estructura tributaria, donde se **mantuvo la alícuota máxima aplicable al sector comercial y al industrial**, solo en el caso de establecimientos de extraña jurisdicción, mientras que **disminuyó las alícuotas máximas para las actividades restantes**.

Además, **eliminó los dos fondos adicionales que tenía**, el “Fondo de Financiamiento del Sistema Educativo ” (FOFISE) y “Fondo para el Financiamiento de Obras de Infraestructura” (FFOI). Esto generó una disminución en las alícuotas máximas de los diferentes sectores en 0,5 puntos porcentuales (excepto la telefonía fija que cae en 1 p.p).

Relativo al ámbito comercial, a pesar de no introducir cambios en la alícuota máxima, se readecuaron tramos y alícuotas para los sectores intermedios, aumentándoles su carga tributaria. Esto se debe a que aumentó la alícuota general, como así también la alícuota agravada aplicable al sector, pasando del 4% al 4,75% (+19%) en el primer caso, y del 4,158% al 5% (+20%) para la alícuota agravada. Otro aspecto importante es que se eliminó la alícuota especial del 2,80% para pequeños contribuyentes que desarrollaban ciertas actividades correspondientes al comercio minorista.

Es importante mencionar que, en el caso de las **industrias locales**, el tratamiento tributario es diferente. **Se mantiene la exención** para estas industrias con una facturación inferior a \$100 millones, mientras que para las Pymes se garantiza la continuidad de la Ley de estabilidad fiscal que implica seguir tributando la alícuota del 0,5% hasta 2020 inclusive. Con relación a las industrias de mayor nivel de facturación se mantiene el “Régimen Transitorio de Fomento y Promoción de las Industrias Locales”, que les permitiría beneficiarse con la alícuota del 0,5%, en la medida que cumplan con ciertos requisitos. Dada la eliminación de los dos fondos adicionales, mencionados anteriormente, la alícuota máxima para los contribuyentes locales disminuye un 18%, pasando del 0,61% en el 2019 al 0,50% en 2020.

Córdoba fue la única provincia que disminuyó la alícuota legal para todo el sector de telefonía. La disminución sobre la telefonía fija fue relativamente superior. Es importante destacar que, pese a lo descripto anteriormente, las alícuotas inferiores en ambos casos han subido.

¹ Para el resto de las provincias consultar informes parciales.

Tabla II. 1: Cambios en la alícuota de IIBB en la provincia de Córdoba

CÓRDOBA								
Actividad	2010	2015	2017	2018	2019	2020	Var. Alícuota max. en P.P 2019 vs 2020	Var. Alícuota max. en P.P 2010 vs 2020.
Industria Manufacturera	<u>Local</u> : 0% y 0,5%	<u>Local</u> : 0% y 0,53%	<u>Local</u> : Entre 0% y 0,61%	<u>Local</u> : Entre 0% y 0,61%	<u>Local</u> : Entre 0% y 0,61%	<u>Local</u> : Entre 0% y 0,5%	-0,11	0
	<u>Extraña</u> : 4,0%	<u>Extraña</u> : 4,0%	<u>Extraña</u> : Entre 4,0% y 5,71%	<u>Extraña</u> : Entre 0,91% y 1,56%	<u>Extraña</u> : Entre 0,87% y 1,5%	<u>Extraña</u> : Entre 1,0% y 1,5%	0	-2,50
Construcción	Entre 1,75% y 2,5%	Entre 2,94% y 4,2%	Entre 2,8% y 4,1%	Entre 1,47% y 2,99%	Entre 1,45% y 2,5%	Entre 1,5% y 2,0%	-0,50	-0,50
Restaurante y Hoteles	Entre 2,80% y 4%	Entre 2,94% y 4,99%	Entre 2,8% y 5,71%	Entre 2,80% y 5%	Entre 2,62% y 4,5%	Entre 3,0% y 4,0%	-0,50	0
Comercio Mayorista - Minorista	Entre 2,8% y 4,0%	Entre 2,94% y 4,99%	Entre 2,8% y 5,71%	Entre 2,8% y 5,71%	Entre 2,8% y 5,0%	Entre 3,0% y 5%	0	+1,00
Telefonía Fija	Entre 4,55% y 6,5%	Entre 4,78% y 7,04%	Entre 4,55% y 6,5%	Entre 2,91% y 5,0%	Entre 2,33% y 4,0%	Entre 2,5% y 3,0%	-1,00	-3,50
Telefonía Móvil				Entre 4,07% y 7,0%	Entre 3,78% y 6,5%	Entre 4,0% y 6,0%	-0,50	-0,50

Fuente: IARAF en base a normativa tributaria provincial 2010,2015,2017, 2018,2019 y 2020

Comparativo 2010 vs 2020

Córdoba presentaba, en términos generales, una carga tributaria mayor en 2010 que en 2020. De las 7 actividades analizadas, subdividiendo a la telefonía por el tipo de servicio y a la industria por la ubicación de los establecimientos, 4 actividades registraron disminuciones en la alícuota máxima aplicada, 2 mantuvieron el mismo nivel, y solo una incrementó en un 25%. Dentro del primer grupo, se encuentran la telefonía fija y móvil, la construcción y los establecimientos industriales *extraños*. Con relación a las primeras dos, las alícuotas aplicables eran las mismas para ambos sectores, lo cual nos permite concluir que una década atrás, la carga tributaria sobre las empresas de Telefonía fija era ampliamente superior a la que rige actualmente. En cuanto a la tercera, se observa una disminución tanto de la alícuota máxima como de la alícuota reducida. Para los de extraña jurisdicción, la variación en puntos porcentuales reflejó una reducción de 2,5 puntos. Dentro del segundo grupo, se identifica a los restaurantes, hoteles y los establecimientos industriales locales. Para las primeras dos, se aprecia que la alícuota máxima actual se ubica en el mismo nivel de la que se presentaba diez años atrás mientras que para los contribuyentes de menores ingresos la carga tributaria se encuentra 0,2 puntos porcentuales por encima. Finalmente, todo el sector comercial en el año 2010 tributaba una alícuota general del 4,0%. Un aspecto importante, es que para dicho período no se contaba con los adicionales FOFISE Y FFOI, como así también no tenían alícuota agravada para los contribuyentes de mayores ingresos.

Cambios en los tramos de facturación

Córdoba modificó la escala de alícuotas de todas aquellas actividades que cuentan con ese tipo de esquema de tributación. En todos los casos, redujo el número de tramos a esquemas de dos o tres tramos, dependiendo del sector. En el caso de la industria local, mantuvo sin actualizar el límite del primer tramo y amplió el número de contribuyentes que tributan en base a la alícuota máxima. Por el contrario, si bien se amplía en menor medida el primer intervalo, la mayoría de los medianos y grandes contribuyentes de los restaurantes y hoteles, establecimientos industriales extraños, la telefonía y la construcción fueron concentrados en el último tramo. Por consiguiente, se les aplica la alícuota máxima.

Finalmente, en el caso de la actividad comercial se amplía el primer tramo y unifican los tramos intermedios, manteniendo el último tramo sin cambios. Por lo expuesto anteriormente, los sectores más afectados por esta readecuación tributaria fueron las pequeñas y medianas empresas. En cambio, los contribuyentes de mayores ingresos no se vieron afectados por estos cambios, ya que al eliminar los dos adicionales que presentaba la provincia la alícuota máxima se mantuvo al mismo nivel.

Tabla II. 2: Alícuotas por tramos en la provincia de Córdoba. 2010,2015,2017,2018,2019 y 2020

INDUSTRIA MANUFACTURERA																	
Facturación anual		2010	Facturación anual		2015	Facturación anual		2017	Facturación anual		2018	Facturación anual		2019	Facturación anual		2020
Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta	
-	\$ 24.000.000	0%	-	\$ 46.800.000	0%	-	\$ 80.000.000	0%	-	\$	0%	-	\$ 100.000.000	0%	-	\$100.000.000	0%
\$ 24.000.001	+	1,50%	\$ 46.800.001	+	1,53%	\$ 80.000.001	\$ 140.000.000	0,59%	\$ 100.000.001	\$	0,59%	\$ 100.000.001	\$ 163.000.000	0,59%	\$100.000.001	+	0,50%
						\$ 140.000.001	+	0,61%	\$ 163.000.001	+	0,61%	\$ 163.000.001	+	0,61%			
LOCAL																	
4,00%	4,00%					-	\$ 7.000.000	4,00%	-	\$ 9.000.000	0,91%	-	\$ 9.000.000	0,87%	-	\$13.200.000	1,00%
						\$ 7.000.001	\$ 19.600.000	4,20%	\$ 9.000.001	\$ 23.000.000	1,37%	\$ 9.000.001	\$ 11.000.000	0,92%	\$13.200.001	+	1,50%
						\$ 19.600.001	\$ 140.000.000	4,70%	\$ 23.000.001	\$	1,53%	\$ 11.000.001	\$ 23.000.000	1,31%			
						\$ 140.000.001	+	5,71%	\$ 163.000.001	+	1,56%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	1,47%			
												\$ 163.000.001	+	1,50%			
EXTRAÑA																	
CONSTRUCCIÓN																	
Facturación anual		2010	Facturación anual		2015	Facturación anual		2017	Facturación anual		2018	Facturación anual		2019	Facturación anual		2020
Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta	
-	\$ 600.000	1,75%	-	\$ 3.042.000	2,94%	-	\$ 7.000.000	2,80%	-	\$ 9.000.000	1,74%	-	\$ 9.000.000	1,46%	-	\$ 13.200.000	1,50%
\$ 600.001	+	2,50%	\$ 3.042.001	+	4,20%	\$ 7.000.001	\$ 19.600.000	4,20%	\$ 9.000.001	\$ 23.000.000	2,61%	\$ 9.000.001	\$ 11.000.000	1,53%	\$13.200.001	+	2,00%
						\$ 19.600.001	\$ 140.000.000	4,70%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	2,93%	\$ 11.000.001	\$ 23.000.000	2,18%			
						\$ 140.000.001	+	4,81%	\$ 163.000.001	+	2,99%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	2,44%			
												\$ 163.000.001	+	2,50%			
RESTAURANTE Y HOTELES																	
Facturación anual		2010	Facturación anual		2015	Facturación anual		2017	Facturación anual		2018	Facturación anual		2019	Facturación anual		2020
Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta	
-	\$ 600.000	2,80%	-	\$ 6.084.000	2,94%	-	\$ 7.000.000	2,80%	-	\$ 9.000.000	2,80%	-	\$ 9.000.000	2,62%	-	\$ 13.200.000	3,00%
\$ 600.001	+	4,00%	\$ 6.084.001	\$ 11.375.000	4,20%	\$ 7.000.001	\$ 14.000.000	2,94%	\$ 9.000.001	\$ 16.000.000	2,94%	\$ 9.000.001	\$ 11.000.000	2,75%	\$13.200.001	+	4,00%
			\$ 11.375.001	+	4,99%	\$ 14.000.000	\$ 19.600.000	4,20%	\$ 16.000.001	\$ 23.000.000	4,20%	\$ 11.000.001	\$ 19.000.000	2,94%			
						\$ 19.600.001	\$ 140.000.000	4,70%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	4,70%	\$ 19.000.001	\$ 23.000.000	3,93%			
						\$ 40.000.001	+	5,71%	\$ 163.000.001	+	5,00%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	4,40%			
												\$ 163.000.001	+	4,50%			
COMERCIO MINORISTA																	
Facturación anual		2010	Facturación anual		2015	Facturación anual		2017	Facturación anual		2018	Facturación anual		2019	Facturación anual		2020
Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta	
-	\$ 600.000	2,80%	-	\$ 6.084.000	2,94%	-	\$ 7.000.000	2,80%	-	\$ 9.000.000	2,80%	-	\$ 11.000.000	2,80%	-	\$13.200.000	3,00%
\$ 600.001	+	4,00%	\$ 6.084.001	\$ 11.375.000	4,20%	\$ 7.000.001	\$ 14.000.000	2,94%	\$ 9.000.001	\$ 16.000.000	2,94%	\$ 11.000.001	\$ 19.000.000	2,94%	\$13.200.001	\$163.000.000	4,75%
			\$ 11.375.001	+	4,99%	\$ 14.000.001	\$ 19.600.000	4,20%	\$ 16.000.001	\$ 23.000.000	4,20%	\$ 19.000.001	\$ 23.000.000	4,20%	\$163.000.001	+	5,00%
						\$ 19.600.001	\$ 140.000.000	4,70%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	4,70%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	4,70%			
						\$ 140.000.001	+	5,71%	\$ 163.000.001	+	5,71%	\$ 163.000.001	+	5,00%			
COMERCIO MAYORISTA																	
Facturación anual		2010	Facturación anual		2015	Facturación anual		2017	Facturación anual		2018	Facturación anual		2019	Facturación anual		2020
Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta	
-	\$ 600.000	2,80%	-	\$ 6.084.000	2,94%	-	\$ 7.000.000	2,80%	-	\$ 9.000.000	2,80%	-	\$ 9.000.000	2,80%	-	\$13.200.000	3,00%
\$ 600.001	+	4,00%	\$ 6.084.001	\$ 11.375.000	4,20%	\$ 7.000.001	\$ 19.600.000	4,20%	\$ 9.000.001	\$ 23.000.000	4,20%	\$ 9.000.001	\$ 11.000.000	2,94%	\$13.200.001	\$163.000.000	4,75%
			\$ 11.375.001	+	4,99%	\$ 19.600.001	\$ 140.000.000	4,70%	\$ 23.000.001	\$	4,70%	\$ 11.000.001	\$ 23.000.000	4,20%	\$163.000.001	+	5,00%
						\$ 140.000.001	+	5,71%	\$ 163.000.001	+	5,71%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	4,70%			
												\$ 163.000.001	+	5,00%			
TELEFONIA FIJA Y MÓVIL																	
Facturación anual		2010	Facturación anual		2015	Facturación anual		2017	Facturación anual		2018	Facturación anual		2019	Facturación anual		2020
Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta	
-	\$ 600.000	4,55%	-	\$ 6.084.000	4,78%	-	\$ 7.000.000	4,55%	-	\$ 9.000.000	2,91%	-	\$ 9.000.000	2,33%	-	\$ 13.200.000	2,00%
\$ 600.001	+	6,50%	\$ 6.084.001	\$ 11.375.000	6,83%	\$ 7.000.001	\$ 19.600.000	6,83%	\$ 9.000.001	\$ 23.000.000	4,37%	\$ 9.000.001	\$ 11.000.000	2,44%	\$ 13.200.001	+	3,00%
			\$ 11.375.001	+	7,04%	\$ 19.600.001	\$ 140.000.000	7,64%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	4,89%	\$ 11.000.001	\$ 23.000.000	3,49%			
						\$ 140.000.001	+	8,06%	\$ 163.000.001	+	5,00%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	3,91%			
												\$ 163.000.001	+	4,00%			
TELEFONIA FIJA																	
Facturación anual		2010	Facturación anual		2015	Facturación anual		2017	Facturación anual		2018	Facturación anual		2019	Facturación anual		2020
Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta	
-	\$ 600.000	4,55%	-	\$ 6.084.000	4,78%	-	\$ 7.000.000	4,55%	-	\$ 9.000.000	2,91%	-	\$ 9.000.000	2,33%	-	\$ 13.200.000	2,00%
\$ 600.001	+	6,50%	\$ 6.084.001	\$ 11.375.000	6,83%	\$ 7.000.001	\$ 19.600.000	6,83%	\$ 9.000.001	\$ 23.000.000	4,37%	\$ 9.000.001	\$ 11.000.000	2,44%	\$ 13.200.001	+	3,00%
			\$ 11.375.001	+	7,04%	\$ 19.600.001	\$ 140.000.000	7,64%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	4,89%	\$ 11.000.001	\$ 23.000.000	3,49%			
						\$ 140.000.001	+	8,06%	\$ 163.000.001	+	5,00%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	3,91%			
												\$ 163.000.001	+	4,00%			
TELEFONIA MÓVIL																	
Facturación anual		2010	Facturación anual		2015	Facturación anual		2017	Facturación anual		2018	Facturación anual		2019	Facturación anual		2020
Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta	
-	\$ 600.000	4,55%	-	\$ 6.084.000	4,78%	-	\$ 7.000.000	4,55%	-	\$ 9.000.000	2,91%	-	\$ 9.000.000	2,33%	-	\$ 13.200.000	2,00%
\$ 600.001	+	6,50%	\$ 6.084.001	\$ 11.375.000	6,83%	\$ 7.000.001	\$ 19.600.000	6,83%	\$ 9.000.001	\$ 23.000.000	4,37%	\$ 9.000.001	\$ 11.000.000	2,44%	\$ 13.200.001	+	3,00%
			\$ 11.375.001	+	7,04%	\$ 19.600.001	\$ 140.000.000	7,64%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	4,89%	\$ 11.000.001	\$ 23.000.000	3,49%			
						\$ 140.000.001	+	8,06%	\$ 163.000.001	+	5,00%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	3,91%			
												\$ 163.000.001	+	4,00%			
TELEFONIA MÓVIL																	
Facturación anual		2010	Facturación anual		2015	Facturación anual		2017	Facturación anual		2018	Facturación anual		2019	Facturación anual		2020
Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta	
-	\$ 600.000	4,55%	-	\$ 6.084.000	4,78%	-	\$ 7.000.000	4,55%	-	\$ 9.000.000	2,91%	-	\$ 9.000.000	2,33%	-	\$ 13.200.000	2,00%
\$ 600.001	+	6,50%	\$ 6.084.001	\$ 11.375.000	6,83%	\$ 7.000.001	\$ 19.600.000	6,83%	\$ 9.000.001	\$ 23.000.000	4,37%	\$ 9.000.001	\$ 11.000.000	2,44%	\$ 13.200.001	+	3,00%
			\$ 11.375.001	+	7,04%	\$ 19.600.001	\$ 140.000.000	7,64%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	4,89%	\$ 11.000.001	\$ 23.000.000	3,49%			
						\$ 140.000.001	+	8,06%	\$ 163.000.001	+	5,00%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	3,91%			
												\$ 163.000.001	+	4,00%			
TELEFONIA MÓVIL																	
Facturación anual		2010	Facturación anual		2015	Facturación anual		2017	Facturación anual		2018	Facturación anual		2019	Facturación anual		2020
Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta	
-	\$ 600.000	4,55%	-	\$ 6.084.000	4,78%	-	\$ 7.000.000	4,55%	-	\$ 9.000.000	2,91%	-	\$ 9.000.000	2,33%	-	\$ 13.200.000	2,00%
\$ 600.001	+	6,50%	\$ 6.084.001	\$ 11.375.000	6,83%	\$ 7.000.001	\$ 19.600.000	6,83%	\$ 9.000.001	\$ 23.000.000	4,37%	\$ 9.000.001	\$ 11.000.000	2,44%	\$ 13.200.001	+	3,00%
			\$ 11.375.001	+	7,04%	\$ 19.600.001	\$ 140.000.000	7,64%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	4,89%	\$ 11.000.001	\$ 23.000.000	3,49%			
						\$ 140.000.001	+	8,06%	\$ 163.000.001	+	5,00%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	3,91%			
												\$ 163.000.001	+	4,00%			
TELEFONIA MÓVIL																	
Facturación anual		2010	Facturación anual		2015	Facturación anual		2017	Facturación anual		2018	Facturación anual		2019	Facturación anual		2020
Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta		Desde	Hasta	
-	\$ 600.000	4,55%	-	\$ 6.084.000	4,78%	-	\$ 7.000.000	4,55%	-	\$ 9.000.000	2,91%	-	\$ 9.000.000	2,33%	-	\$ 13.200.000	2,00%
\$ 600.001	+	6,50%	\$ 6.084.001	\$ 11.375.000	6,83%	\$ 7.000.001	\$ 19.600.000	6,83%	\$ 9.000.001	\$ 23.000.000	4,37%	\$ 9.000.001	\$ 11.000.000	2,44%	\$ 13.200.001	+	3,00%
			\$ 11.375.001	+	7,04%	\$ 19.600.001	\$ 140.000.000	7,64%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	4,89%	\$ 11.000.001	\$ 23.000.000	3,49%			
						\$ 140.000.001	+	8,06%	\$ 163.000.001	+	5,00%	\$ 23.000.001	\$ 163.000.000	3,91%			
												\$ 163.000.001	+	4,00%			
TELEFONIA MÓVIL																	
Facturación anual		2010	Facturación anual		2015	Facturación anual											

3. ANÁLISIS NORMATIVO- COMPARADO DEL IMPUESTO DE SELLOS

3.1 Aspectos conceptuales del Impuesto

Entre las principales características del impuesto encontramos que **es un impuesto procíclico, de alto poder recaudatorio, de fácil recaudación y liquidación, distorsivo y con una elevada visibilidad.**

En primer lugar, su *prociclicidad* implica que su recaudación aumenta cuando la economía está en la fase expansiva del ciclo, y disminuye ante las fases recesivas. Esto se debe a que depende fuertemente de la actividad económica, ya que recae sobre los contratos u operaciones de carácter oneroso.

En segundo lugar, brinda importantes beneficios recaudatorios a las provincias, debido a su relativamente fácil administración y liquidación,

En tercer lugar, es un impuesto que se debe pagar ante la realización de determinados actos y de manera directa. Por ende, posee una elevada visibilidad de carga (a diferencia del IIBB que resulta poco visible para los ciudadanos).

Por último, es importante remarcar la existencia de incentivos tendientes a ocultar la operación (complejizando significativamente su fiscalización por parte de la administración) debido a que el cálculo de este gravamen es, generalmente, proporcional al monto de contrato al que se intenta gravar

Este impuesto brinda importantes beneficios recaudatorios a las provincias, debido a su relativamente fácil administración y liquidación. Sin embargo, trae aparejado fuertes efectos distorsivos que genera, los que se enunciarán más adelante. Es por esto que el Pacto Fiscal suscripto por las provincias en 1993 recomendó, aunque sin éxito, eliminar inmediatamente al Impuesto de Sellos". Lo mismo ocurrió en el Consenso fiscal de 2017; el cual entre los compromisos asumidos por las provincias y CABA incluyó, respecto al Impuesto a los Sellos:

Eliminar inmediatamente tratamientos diferenciales basados en el domicilio de las partes, en lugar del cumplimiento de las obligaciones o en el funcionamiento interviniente.

No incrementar las alícuotas del Impuesto a los Sellos correspondientes a la transferencia de inmuebles y automotores y a actividades hidrocarburíferas y sus servicios complementarios.

Establecer, para el resto de los actos y contratos, una alícuota máxima de Impuesto a los Sellos del 0,75% a partir del 1º de enero de 2019, 0,5% a partir del 1º de enero de 2020, 0,25% a partir del 1º de enero 2021 y eliminarlo a partir de enero de 2022.

Sin embargo, menos de un año después, el 13 de septiembre de 2018 se firmó entre el gobierno nacional y los representantes de gobiernos provinciales el Consenso Fiscal 2018, que planteó posponer por un año calendario el cronograma establecido en la cláusula de eliminación gradual del tributo.

Actualmente, el consenso fiscal se encuentra suspendido como parte de la Ley de Emergencia de finales de 2019.

Hecho y base imponible

El **hecho imponible** del Impuesto de Sellos está definido como **todos los actos, contratos u operaciones de carácter oneroso instrumentados a través de escritura, papel o documento que constituya un título jurídico con el cual pueda ser exigido el cumplimiento de las obligaciones involucradas.**

Por otro lado, los Códigos Tributarios provinciales establecen como **base del impuesto** al valor nominal expresado en los instrumentos gravados, a excepción de los casos en donde se establecen bases imponibles especiales. Se destaca que las provincias poseen plena autonomía en la fijación de alícuotas y bases imponibles.

La creación de dicho impuesto, y más específicamente la justificación del mismo (**o hecho imponible**), se basa en el principio del beneficio, ya que con la aplicación se supone una mayor seguridad jurídica al certificarse por medio del estado lo pactado entre las partes.

Exenciones

La normativa del Impuesto de Sellos, al igual que el IIBB, contempla una variada cantidad de exenciones, de carácter *sectorial* (es decir donde se exime del pago a diferentes sectores de la economía), como así también *subjetivas* (que según lo expuesto con anterioridad significa que se exime a un sujeto, el cual debería cumplir con la obligación tributaria).

Los principales sectores sobre los que recaen las exenciones son:

- Sector Inmobiliario (viviendas, fundamentalmente para vivienda única)
- Sector Agropecuario
- Sector Industrial
- Comercio Exterior
- Créditos Hipotecarios Rurales
- Construcción

- Minería

Por otro lado, las exenciones subjetivas que se repiten en la mayoría de las jurisdicciones están direccionadas a:

- El Estado Nacional, Provincial y Municipal.
- Asociaciones gremiales, fundación, cooperativas, etc.
- Establecimientos educativos.
- Instituciones artísticas, culturales, deportivas, etc.

Además, es importante mencionar, que se encontraron en la normativa vigente, determinadas operaciones que no se encontraban gravadas, en las distintas jurisdicciones, es decir que, si bien son gravadas en algunas provincias, en otras las mismas presentaban un alícuota del 0,00%. Entre ellas las que aparecen con mayor frecuencia son:

- Seguros de Vida.
- Constitución de Sociedades.
- Compra-Venta de cereales, oleaginosas (sin registración)

La inconsistencia interjurisdiccional en materia de exenciones motivó la inclusión de un listado de exenciones y operaciones no gravadas en la normativa vigente para cada jurisdicción.

3. 2 Efectos del Impuesto de Sellos sobre la eficiencia económica

Como fue mencionado anteriormente, tanto el Impuesto a los Sellos como el Impuesto a los Ingresos Brutos generan un importante número de efectos distorsivos sobre las actividades, tanto de empresas como de individuos, en particular, y la economía en general. Del análisis de los producidos por el primero, se obtiene que se encuentran entre las más importantes:

- Es considerado un **tributo no neutral** producto de su gran número de exenciones y la posibilidad de evasión y elusión.
- **Encarecimiento del costo del dinero** como consecuencia de gravar un gran número de operaciones monetarias y financieras comunes.
- Efecto negativo sobre el **nivel de inversión**, al elevar los costos de los procesos productivos.

- Como ocurre con el IIBB, **desincentiva a las exportaciones** al no poder identificarse los impuestos pagados en etapas anteriores a la venta.
- **Dificultad en la administración y liquidación** por poseer una elevada heterogeneidad en la manera en que es cobrado en las distintas provincias.
- Tiene un **efecto adverso sobre el ahorro**, puesto que grava mayormente las decisiones de inversión.
- Presenta un cierto nivel de **regresividad** en el caso de algunas operaciones específicas.

3. 3 Análisis comparativo de la carga tributaria del Impuesto de Sellos

Como consecuencia del alto volumen de contratos y operaciones alcanzados por el tributo analizado y a los fines prácticos del estudio de la carga tributaria inherente a dicho impuesto, se agrupa a las mismas en distintas categorías en función de su similitud en características generales. Los grupos que contienen la totalidad de hechos gravados por el Impuesto a los Sellos son los siguientes:

- Actos y Contratos sobre Inmuebles.
- Operaciones de Crédito y Monetarias.
- Operaciones de Seguros.
- Privatizaciones- Concesiones.
- Contratos de suministro.
- Operaciones relacionadas con bienes (mercaderías, cereales).
- Actos y Contratos relacionados con la Propiedad de empresas.
- Juegos de azar.
- Actos y Contratos no enumerados expresamente.

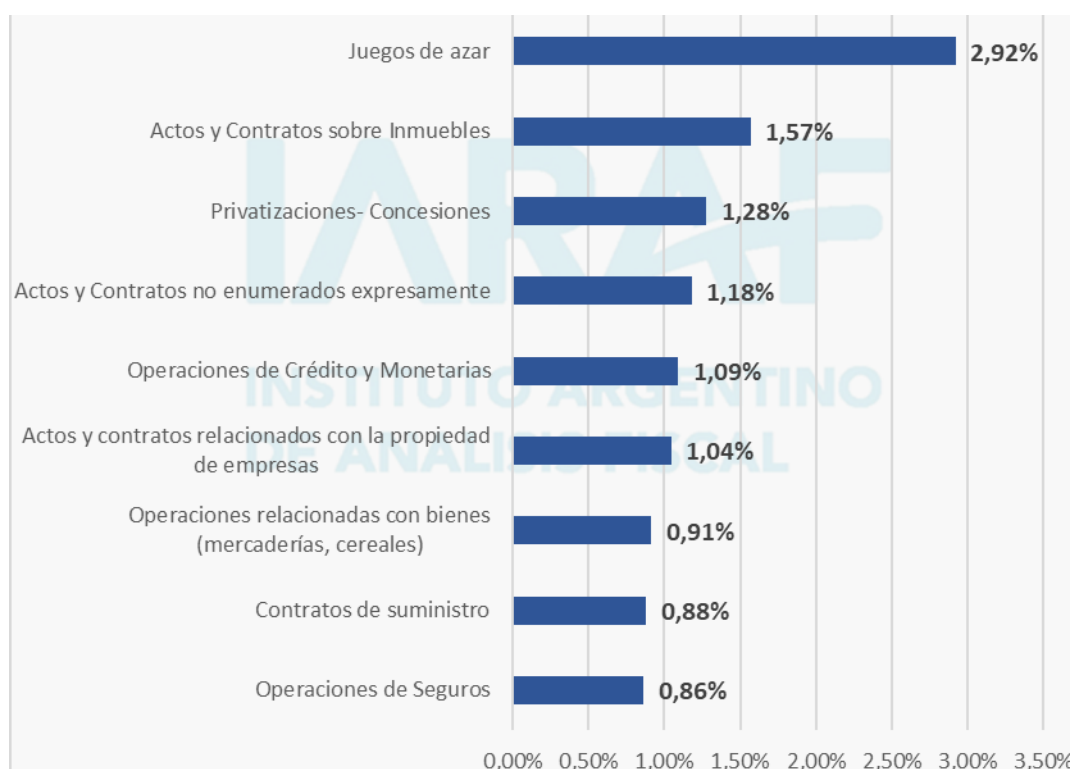
3. 3. 1 Alícuotas del Impuesto de Sellos

3. 3. 1. 1 Promedio de alícuotas para grupos de operaciones

A continuación, se expone el promedio de las principales alícuotas que rigen para los grupos de operaciones anteriormente mencionados tomando en cuenta las vigentes en las 24 jurisdicciones bajo análisis.

Un aspecto clave a tener en cuenta es que la provincia de San Juan cuenta con dos adicionales del 20% cada uno sobre el impuesto a los sellos. No serán tenidos en cuenta para el análisis presentado a continuación con el fin de eliminar los efectos distorsivos que introducen sobre el posicionamiento relativo de la provincia en materia del impuesto a los sellos. El primero, Adicional para Acción Social, establece que para todos los actos, contratos y operaciones alcanzados, se cobrará un adicional para acción social del veinte por ciento (20%) sobre el impuesto de sellos. El segundo, es el Adicional "LOTE HOGAR", mediante la ley 5287 (BO: 17/4/1984) -"Lote Hogar", establece un adicional del 20% sobre el impuesto de sellos para erradicar villas de emergencia,

Gráfico II. 3: Promedio de alícuotas para principales grupos de operaciones



Fuente: IARAF en base a normativa tributaria provincial vigente al 2020.

De esta manera, se puede apreciar que los **Juegos de Azar** configuran el grupo de operaciones que soporta la carga tributaria más alta con relación al Impuesto de Sellos ya que, en promedio para las 24 jurisdicciones, es igual a 2,92%. Cabe destacar que, en torno a este valor promedio, existe una pronunciada variabilidad interjurisdiccional, tal y como se ampliará en los apartados subsiguientes.

En segundo lugar, como operaciones más gravadas se ubican los **Actos y Contratos sobre Inmuebles**, que en promedio tienen alícuotas cercanas al 1,57%. **Privatizaciones y Concesiones** ocupan el tercer lugar, con alícuotas promedio del 1,28%. Por su parte, las operaciones **no enumeradas** expresamente, las de **Crédito y Monetarias**, aquellas relacionadas con **Bienes** y con **Propiedad de Empresas**, tributan alícuotas promedio intermedias que giran en torno al 1%.

Finalmente, en el extremo de operaciones con menor carga del Impuesto de Sellos se encuentran las vinculadas a los **Contratos de Suministro** y a los **Seguros**, ambas con alícuotas promedio cercanas a 0,87% del valor nominal de los contratos.

4. POSICIONAMIENTO DE LA PROVINCIA DE CÓRDOBA EN MATERIA TRIBUTARIA

4. 1 Reflexiones generales

Del análisis minucioso de la normativa tributaria aplicable al Impuesto a los Ingresos Brutos y al Impuesto de Sellos para cada provincia se aprecia que las cuestiones de **“forma”** (es decir aspectos tales como la definición del tributo, el hecho y la base imponible, y las exenciones generales) son semejantes en la mayoría las provincias, con solo ligeras diferencias en algunos casos puntuales.

Por el contrario, cuando se profundiza en aspectos relacionados a la **“magnitud”** de la carga que ejercen los impuestos, sí comienzan a vislumbrarse importantes diferencias y una marcada heterogeneidad entre provincias, derivadas fundamentalmente de la plena autonomía con que gozan las provincias para el establecimiento de tributos.

Es así que se aprecia una gran variabilidad en cuanto a las alícuotas, tanto generales como específicas, a las exenciones a las actividades económicas y operaciones, a los descuentos e incrementos de alícuotas, a los montos mínimos o fijos, entre otros elementos que hacen a la carga tributaria, tanto para el caso del Impuesto a los Ingresos Brutos como en el caso del Impuesto de Sellos.

A continuación, se realiza una síntesis de la posición general que ocupa la Provincia de Córdoba, en cuanto a la aplicación de ambos tributos, a partir del

análisis realizado en los dos capítulos previos. Se destaca el posicionamiento de la Provincia relativo tanto a las 23 jurisdicciones restantes como a las vecinas que integran la Región Centro.

4. 2 Situación relativa de la Provincia de Córdoba en cuanto al IIBB

En primer lugar, se debe concluir que la presión fiscal ejercida por la Provincia de Córdoba al sector Comercio se encuentra entre las más altas (5%), compartiendo dicha ubicación con 11 de las 23 provincias restantes, es decir, existe cierta homogeneidad en relación a la alícuota aplicada a dicha actividad en la mitad de las provincias, patrón de comportamiento que lejos de ser la regla es la excepción.

En segundo lugar, al sector Hoteles y Restaurantes se le aplica una alícuota que podría ser considerada como alta (4%), situación compartida con otras tres provincias, mientras que el sector telefonía, tanto fija como móvil, sufre de una presión fiscal que podría ser calificada como media en relación a las 23 provincias restantes.

Por último, el sector Industrial y la Construcción son de las actividades analizadas, aquellas que tienen las menores alícuotas aplicables.

Se debe tener en cuenta que dichas clasificaciones no son absolutas sino relativas entre las jurisdicciones consideradas.

Otro dato conclusivo en relación a las alícuotas de la provincia para las actividades relevadas es que las mismas se encuentran en consonancia con lo que establecía el último consenso fiscal, que se encuentra suspendido desde diciembre del 2019. La alícuota sobre el sector telefonía fija está apenas por encima, mientras que la alícuota para el sector Industria Manufacturera local está apenas por debajo.

Cuadro II. 5: Síntesis del Posicionamiento de la Provincia de Córdoba en el ranking de alícuotas de IIBB para las 24 jurisdicciones. Año 2020

CÓRDOBA	
Principales Grupos de Actividades	Ubicación en el ranking de alícuotas
Industria	Baja
Construcción	Baja
Comercio	Muy alta
Telefonía Fija	Media
Telefonía Móvil	Media
Hoteles y Restaurantes	Alta

Fuente: IARAF en base a normativa tributaria provincial vigente al 2020

Cuadro II. 6: Cumplimiento de la Provincia de Córdoba de los topes máximos fijados en el consenso fiscal

CÓRDOBA		
Actividad	Alícuota Maxima	¿Córdoba, cumple con el último consenso fiscal actualmente suspendido?
Industria Manufacturera Local	1%	0,50%
Restaurantes y Hoteles	4%	4%
Comercio	5%	5%
Construcción	2%	2%
Telefonía fija	3%	4%
Telefonía móvil	6%	6%

Fuente: IARAF en base a normativa tributaria provincial de Córdoba, vigente al 2020.

Si se limita el análisis comparativo solo a la Región Centro, es decir si se compara cómo está en materia tributaria la Provincia de Córdoba en relación a la provincia de Buenos Aires, la ciudad de Buenos Aires, Santa Fe y Entre Ríos, las conclusiones se mantienen, en el sentido que, existen divergencias entre la presión fiscal ejercida por la provincia sobre las diversas actividades analizadas. Un dato interesante a resaltar es que, de las 5 provincias de la región centro, Córdoba es la que menos grava al sector industrial en materia del impuesto a los ingresos brutos.

Cuadro II. 7: Síntesis del Posicionamiento de la Provincia de Córdoba en el ranking de alícuotas del IIBB para la Región Centro

CÓRDOBA	
Principales Grupos de Actividades	Ubicación en el ranking de alícuotas
Industria	5º
Construcción	4º con Santa Fe
Comercio	Muy alta
Telefonía Fija	4% en toda la region centro
Telefonía Móvil	Media
Hoteles y Restaurantes	Alta

Fuente: IARAF en base a normativa tributaria provincial vigente al 2020 para la región centro (Buenos Aires, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Córdoba, Entre Ríos y Santa Fe).

Respecto al nivel de alícuotas, hay que tener en cuenta que, a partir del año 2020, se eliminó la alícuota “especial” que tenían algunas actividades (Ver Anexo), a las cuales se les permitía tributar a una alícuota similar a la reducida o menor a la alícuota general, siempre y cuando no superaran el límite del nivel de facturación preestablecido.

4. 3 Situación relativa de la Provincia de Córdoba en cuanto al Impuesto de Sellos

En el caso del Impuesto de Sellos, la situación relativa de la Provincia de Córdoba no dista bastante respecto al caso del Impuesto a los Ingresos Brutos.

Por caso, en 3 de las 9 operatorias consideradas (operaciones de seguros, contratos de suministro, operaciones relacionadas con bienes), las alícuotas de este tributo en Córdoba se ubican entre los menores valores del total del país, mientras que en otras 2 (actos y contratos sobre inmuebles, actos relacionados con la propiedad de empresas) están en un nivel similar al promedio. Por último, en las 4 actividades restantes (operaciones de crédito, privatizaciones-concesiones, juegos de azar y actos y contratos no enumerados expresamente), las alícuotas de Córdoba son elevadas en comparación con el resto de las jurisdicciones, pero, aun así, no son las más altas de todo el país.

Cuadro II. 8: Síntesis del Posicionamiento de la Provincia de Córdoba en el ranking de alícuotas del Impuesto de Sellos para las 24 jurisdicciones

CÓRDOBA	
Grupos de Operaciones	Presión Promedio
Actos y Contratos sobre Inmuebles	Media
Operaciones de Crédito y Monetarias	Muy Alta
Operaciones de Seguros	Baja
Privatizaciones- Concesiones	Muy Alta
Contratos de suministro	Nula
Operaciones relacionadas con bienes (mercaderías, cereales)	Baja
Actos y contratos relacionados con la propiedad de empresas	Media
Juegos de azar	Alta
Actos y Contratos no enumerados expresamente	Alta

Fuente: IARAF en base a normativa tributaria provincial vigente al 2020.

Focalizando la comparación solo en la Región Centro, Córdoba comparte en 6 actividades alícuotas altas o muy altas (actos y contratos sobre inmuebles, privatizaciones-concesiones, juegos de azar, actos no enumerados expresamente; operaciones de crédito y monetarias, actos y contratos relacionados con la propiedad de empresas), mientras que en las 3 actividades restantes (operaciones de seguros, contratos de suministro, operaciones relacionadas con bienes), las alícuotas son bajas o nulas. Asimismo, en los únicos dos casos que posee la mayor alícuota del grupo, la posición es compartida con Entre Ríos en la actividad de Operaciones de Crédito y Monetarias, mientras que, en el caso de los Actos y Contratos relacionados con la propiedad de empresas, tiene la mayor alícuota de la región centro

Se reitera nuevamente que dichas clasificaciones no son absolutas sino relativas entre las jurisdicciones consideradas.

Cuadro II.9: Síntesis del Posicionamiento de la Provincia de Córdoba en el ranking de alícuotas del Impuesto de Sellos para la Región Centro

CÓRDOBA		
Grupos de Operaciones	Presión Promedio	Posición Relativa
Actos y Contratos sobre Inmuebles	Alta	2° (comparte con Buenos Aires)
Operaciones de Crédito y Monetarias	Muy Alta	1° (comparte con Entre Ríos)
Operaciones de Seguros	Baja	5°
Privatizaciones- Concesiones	Alta	1° (comparte con Buenos Aires)
Contratos de suministro	Nula	4° (comparte con CABA)
Operaciones relacionadas con bienes (mercaderías, cereales)	Baja	4°
Actos y contratos relacionados con la propiedad de empresas	Muy Alta	1°
Juegos de azar	Alta	2°
Actos y Contratos no enumerados expresamente	Alta	1° (comparte con Buenos Aires)

Fuente: IARAF en base a normativa tributaria provincial vigente al 2020 para la región centro (Buenos Aires, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, Córdoba, Entre Ríos y Santa Fe).

CAPÍTULO III: INGRESOS BRUTOS, SELLOS, Y EL CONSENSO FISCAL

1. INTRODUCCIÓN

Los representantes de los niveles de gobierno federal y de los gobiernos provinciales firmaron a finales del año 2017 acuerdos que se avizoraban como clave para el futuro de las relaciones económicas y fiscales en nuestro país: un acuerdo de responsabilidad fiscal de Nación y Provincias para garantizar que la visibilidad de la información fiscal sea una política de estado en Argentina; y también un acuerdo sobre el reparto de recursos públicos entre los distintos niveles de gobierno, que si bien aún estaba lejos de configurar un nuevo acuerdo de coparticipación de recursos para reemplazar al actual, buscaba una mayor simplificación.

El objetivo de este tercer capítulo es realizar un monitoreo del funcionamiento y cumplimiento de un punto clave del acuerdo por parte del nivel provincial de gobierno, que fue el de sostener modificaciones en impuestos provinciales como el Impuesto a los Sellos y el Impuesto a los Ingresos Brutos, teniendo en cuenta la implicancia en el mediano plazo sobre la recaudación, sobre todo de este impuesto, que es el pilar de la recaudación en todas las provincias. Se cierra el capítulo con la reciente suspensión del Consenso para 2020 y se efectúan dos hipotéticos casos para el año 2021 junto con las reflexiones finales. Para el Impuesto a los sellos se realiza un análisis de su comportamiento a lo largo de los 3 años de vigencia del consenso.

2. CONSENSO FISCAL

El 16 de noviembre de 2017 se firmó entre el gobierno nacional y los representantes de gobiernos provinciales el **Consenso Fiscal 2017**. El acuerdo establecía entre sus firmantes, compromisos comunes referidos a la Ley de Responsabilidad Fiscal, modificaciones legales del impuesto a las ganancias,

impuesto sobre los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias, ley de revalúo impositivo, convenía en la necesidad de una nueva Ley de coparticipación federal de impuestos y Ley de modernización del estado, entre los principales puntos. Asimismo, una sección específica se destinó a los compromisos asumidos por el Estado nacional, donde básicamente se trataba lo atinente a la compensación a la provincia de Buenos Aires relacionada con el fondo del conurbano bonaerense, compensaciones al resto de las provincias y modificación en la participación de la CABA, y cuestiones clave como la pre-coparticipación a ANSES. Finalmente, **los compromisos asumidos por las provincias y la CABA**, relevantes para este capítulo, fueron efectuados sobre **Ingresos Brutos, Sellos** y el impuesto Inmobiliario (además de la eliminación de los impuestos provinciales sobre la nómina salarial en las jurisdicciones donde los mismos existiesen). Respecto al primero de ellos, se estableció una serie de **modificaciones tendientes a la reducción de su peso, y a la desgravación gradual de diferentes sectores y/o actividades**, concentrando su relevancia en las etapas finales de la producción y comercialización, lo que permitiría en un futuro un pasaje menos traumático hacia la transformación del tributo en uno del tipo IVA subnacional o impuesto a las ventas finales provincial.

Para el impuesto a los Ingresos Brutos dos de los compromisos asumidos en el Consenso Fiscal firmado por las provincias para el año 2018 fueron:

- **Eliminar tratamientos diferenciales basados en el lugar de radicación o la ubicación del establecimiento** del contribuyente o el lugar de producción del bien.
- **Establecer exenciones y aplicar alícuotas del impuesto que no sean superiores a ciertos valores**, que se van reduciendo progresivamente en los próximos 5 años, tal como expone el Cuadro III.1:

Cuadro III. 1: Alícuotas máximas IIBB según Consenso Fiscal. Principales Actividades seleccionadas

Actividad	Alícuotas IIBB				
	2018	2019	2020 "Suspendido"	2021	2022
Agricultura, Ganadería, Caza y Silvicultura	1,50%	0,75%	Exento	Exento	Exento
Pesca	1,50%	0,75%	Exento	Exento	Exento
Explotación de minas y canteras	1,50%	0,75%	Exento	Exento	Exento
Industria Manufacturera	2,00%	1,50%	1,00%	0,50%	Exento
Construcción	3,00%	2,50%	2,00%	2,00%	2,00%
Comercio Mayorista y Minorista	Sin máximo	5,00%	5,00%	5,00%	5,00%
Hoteles y Restaurantes	5,00%	4,50%	4,00%	4,00%	4,00%
Transporte	3,00%	2,00%	1,00%	Exento	Exento
Comunicaciones (Telefonía fija)	5,00%	4,00%	3,00%	3,00%	3,00%
Telefonía Celular	7,00%	6,50%	6,00%	5,50%	5,00%
Actividades inmobiliarias y empres.	6,00%	5,00%	4,00%	4,00%	4,00%
Servicios Sociales y de Salud	5,00%	4,75%	4,50%	4,25%	4,00%

Fuente IARAF sobre la base del consenso fiscal 2017

En relación a Los compromisos asumidos en el Consenso Fiscal firmado por las provincias con relación al **Impuesto a los Sellos** fueron:

1) **Eliminar tratamientos diferenciales** basados en el domicilio de las partes, en el lugar del cumplimiento de las obligaciones o en el funcionario interviniente.

2) **No incrementar** las alícuotas del impuesto a los Sellos correspondientes a la transferencia de inmuebles y automotores y a actividades hidrocarburíferas y sus servicios complementarios.

3) Establecer, para el resto de los actos y contratos una **alícuota máxima** que no sea superiores a ciertos valores, que se van reduciendo progresivamente en los próximos 5 años, como se muestra en el Cuadro III.2.

Cuadro III. 2: Alícuotas máximas Impuesto a los sellos según Consenso Fiscal

Alícuotas Impuesto a los sellos				
2018	2019*	2020 "Suspendido"	2021	2022
Sin Máximo	0,75%	0,50%	0,25%	Exento

Fuente IARAF sobre la base del consenso fiscal 2017

Se destaca que, para el año 2019, según Ley 27.469, se pospuso por un año calendario la aplicación de las alícuotas máximas establecidas en el cuadro anterior, quedando la estructura de alícuotas máximas de la siguiente manera:

Cuadro III. 3: Alícuotas máximas Impuesto a los sellos estructura final

Alícuotas Impuesto a los sellos					
2018	2019*	2020 "Suspendido"	2021	2022	2023
Sin Máximo	Sin Máximo	0,75%	0,50%	0,25%	Exento

Fuente IARAF sobre la base del consenso fiscal 2017

3. SEGUIMIENTO DE LOS PRINCIPALES PUNTOS DEL ACUERDO POR PARTE DE LAS PROVINCIAS

3. 1 Impuesto sobre los ingresos brutos. Compromisos asumidos por las provincias y la CABA. Alícuotas legales provinciales máximas 2020

A finales del 2019, el Congreso de la Nación aprobó el Consenso Fiscal entre las provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y el Poder Ejecutivo Nacional con vigencia a partir del 12/02/2020. El mismo ratificó la **suspensión hasta el 31 de diciembre de 2020** de nueve incisos del Consenso Fiscal 2017 y su modificatorio, el Consenso Fiscal 2018, negociado entre los gobernadores y la Nación, al que adhirieron la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y 21 provincias (excepto La Pampa y San Luis). Establecía entre otras cosas, **el compromiso de las provincias a la reducción del Impuesto a Ingresos Brutos en varios sectores de la economía.**

Con esta medida, el Estado Nacional esperaba un alivio fiscal de sesenta mil millones de pesos para las 23 provincias y para la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, estimación que se vio afectada ante los grandes efectos económicos de la pandemia de coronavirus, entre otros eventos.

El nuevo marco normativo introduce, en particular, la suspensión el inciso d) de la Cláusula III, el cual establecía el valor máximo de las alícuotas del impuesto para cada actividad y periodo. Sin embargo, en relación a este último, aclara la Ley 27.542 que la suspensión opera exclusivamente respecto de las exenciones y/o escalas de alícuotas contempladas para el período 2020, resultando, por lo tanto, exigibles a las provincias y a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, aquellas previstas para los ejercicios fiscales 2018 y 2019.

3. 2. Compromisos asumidos por las provincias y la CABA. Alícuotas legales provinciales máximas 2021. Supuestos

Para el año 2021, se considerarán dos posibles medidas a tomar en relación al consenso fiscal para poder efectuar el análisis.

Una de las medidas, es que para el año 2021 se decidirá que las alícuotas topes para cada una de las actividades sean precisamente aquellas no aplicadas en el año 2020. Mientras que la otra alternativa sería que las alícuotas máximas para el 2021 sean las originalmente planteadas para dicho año en el primer Consenso Fiscal firmado en el 2017.

Para poder realizar el estudio, se va a tener en cuenta **las alícuotas legales vigentes 2020** para las 24 provincias en las principales actividades analizadas

CUADRO III. 4: Alícuotas máximas para las principales actividades seleccionadas. Año 2021

Actividades	2021 (Alícuotas 2020)	2021 Original
Agricultura, Ganadería, Caza y Silvicultura	Exento	Exento
Pesca	Exento	Exento
Explotación de minas y canteras	Exento	Exento
Industria Manufacturera	1,00%	0,50%
Construcción	2,00%	2,00%
Comercio Mayorista y Minorista	5,00%	5,00%
Hoteles y Restaurantes	4,00%	4,00%
Transporte	1,00%	Exento
Telefonía Fija	3,00%	3,00%
Telefonía Móvil	6,00%	5,50%
Actividades inmobiliarias, empresariales y de alquiler	4,00%	4,00%
Servicios sociales y de salud	4,50%	4,25%

Fuente: IARAF en base a Consenso Fiscal del año 2017

La diferencia entre ambas opciones está determinada por las alícuotas de Industria Manufacturera (-0,50 p.p.), Transporte (-1 p.p.), Telefonía Móvil (-0,50 p.p.) y Servicios Sociales y de Salud (-0,25 p.p.).

Los siguientes dos cuadros muestran que la mayoría de las provincias no cumplirían con las alícuotas máximas, y por ello, muchas de las alícuotas legales aplicables sobre las principales actividades analizadas debieran ser disminuidas.

Sólo para la actividad de **Comercio Mayorista y Minorista** no sería necesaria una modificación de las alícuotas legales aplicables, ya que las 24 provincias seguirían cumpliendo con la alícuota tope. Por el otro lado, dentro de las actividades cuyas alícuotas se encontrarían muy por encima de los máximos establecidos se encuentran las **Actividades Primarias, Explotación de minas y canteras, Industria Manufacturera y Transporte**.

Las restantes actividades, necesitarían modificaciones a la baja sobre las alícuotas legales vigentes en la mayoría de las provincias. El detalle en este caso es la heterogeneidad entre los grados de disminución de las alícuotas, dado que las alícuotas aplicables actualmente sobre dichas actividades varían entre las provincias.

CUADRO III. 5 A- Diferencia porcentual de la alícuota legal vigente para 2020 respecto a la alícuota máxima para el mismo año

Actividades	Agricultura, Ganadería, Caza y Silvicultura		Pesca		Explotación de minas y canteras		Industria Manufacturera		Construcción		Comercio Mayorista, Minorista y reparaciones	
Provincias / Alicuota Máxima Consenso	0,00%		0,00%		0,00%		1,00%		2,00%		5,00%	
	Alicuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2020 (*)	Alicuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2020 (*)	Alicuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2020 (*)	Alicuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2020	Alicuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2020	Alicuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2020
Buenos Aires	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	2,50%	150%	2,50%	25%	5,00%	0%
CABA	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	50%	2,50%	25%	5,00%	0%
Catamarca	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	2,40%	140%	2,50%	25%	4,80%	-4%
Chaco	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	50%	2,50%	25%	4,50%	-10%
Chubut	1,00%	100%	1,50%	100%	1,50%	100%	2,50%	150%	3,50%	75%	5,00%	0%
Córdoba	0,50%	100%	0,50%	100%	0,50%	100%	1,50%	50%	2,00%	0%	5,00%	0%
Corrientes	1,15%	100%	1,15%	100%	1,15%	100%	1,75%	75%	2,50%	25%	2,90%	-42%
Entre Ríos	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	50%	2,50%	25%	5,00%	0%
Formosa	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	50%	2,50%	25%	3,00%	-40%
Jujuy	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	50%	2,50%	25%	4,00%	-20%
La Pampa	1,30%	100%	0,65%	100%	0,65%	100%	2,00%	100%	3,00%	50%	3,90%	-22%
La Rioja	0,75%	100%	1,19%	100%	0,75%	100%	1,50%	50%	2,50%	25%	4,00%	-20%
Mendoza	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	50%	2,50%	25%	MAY: 5,00%	0%
											MIN: 4,50%	-10%
Misiones	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	50%	2,50%	25%	4,50%	-10%
Neuquén	0,00%	0%	0,00%	0%	0,00%	0%	1,50%	50%	2,50%	25%	5,00%	0%
Rio Negro	0,50%	100%	0,50%	100%	0,50%	100%	1,50%	50%	2,50%	25%	5,00%	0%
Salta	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	50%	2,50%	25%	5,00%	0%
San Juan	1,20%	100%	1,20%	100%	1,20%	100%	1,80%	80%	2,40%	20%	3,60%	-28%
San Luis	0,00%	0%	0,00%	0%	0,00%	0%	0,00%	-100%	3,50%	75%	MAY: 3,00%	-40%
											MIN: 4,20%	-16%
Santa Cruz	1,50%	100%	1,50%	100%	1,50%	100%	2,00%	100%	3,00%	50%	3,00%	-40%
Santa Fe	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	50%	2,00%	0%	5,00%	0%
Santiago del Estero	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	50%	2,50%	25%	3,00%	-40%
Tierra del Fuego	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	50%	2,50%	25%	5,00%	0%
Tucumán	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	50%	2,50%	25%	5,00%	0%

(*) En esta columna, dado que el límite es 0%, se reporta **el valor que tiene que disminuir la alícuota** para cumplir con el límite máximo dispuesto por el consenso.

*N/A: Imposibilidad de expresión matemática ante la variación sobre la alícuota 0%.

Para aquellas actividades que se encuentran exentas, se define como alícuota legal aplicable a la general, excepto que la misma no exista.

Fuente: IARAF en base a Consenso Fiscal y Normativas Tributarias Provincias del año 2020

CUADRO III. 5 B- Diferencia porcentual de la alícuota legal vigente para 2020 respecto a la alícuota máxima para el mismo año

Actividades	Hoteles y Restaurantes		Transporte		Comunicaciones		Telefonía celular		Actividades inmobiliarias, empresariales y de alquiler		Servicios sociales y de salud	
Provincias / Alícuota Máxima Consenso	4,00%		1,00%		3,00%		6,00%		4,00%		4,50%	
	Alícuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2020	Alícuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2020	Alícuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2020	Alícuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2020	Alícuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2020	Alícuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2020
Buenos Aires	4,50%	13%	1,50%	50%	4,00%	33%	6,50%	8%	INM: 6,00%	50%	4,50%	0%
CABA	4,50%	13%	2,00%	100%	4,00%	33%	6,50%	8%	5,00%	25%	4,75%	6%
Catamarca	4,00%	0%	2,00%	100%	4,00%	33%	6,50%	8%	4,80%	20%	4,00%	-11%
Chaco	3,50%	-13%	3,50%	250%	4,00%	33%	6,50%	8%	3,50%	-13%	3,50%	-22%
Chubut	5,00%	25%	3,00%	200%	5,00%	67%	7,00%	17%	4,00%	0%	3,50%	-22%
Córdoba	4,00%	0%	1,00%	0%	4,00%	33%	6,50%	8%	5,50%	38%	2,50%	-44%
Corrientes	2,90%	-28%	2,00%	100%	2,90%	-3%	2,90%	-52%	2,90%	-28%	2,90%	-36%
Entre Ríos	3,00%	-25%	2,00%	100%	4,00%	33%	6,50%	8%	5,00%	25%	4,75%	6%
Formosa	3,00%	-25%	2,00%	100%	3,00%	0%	5,50%	-8%	4,10%	2%	3,00%	-33%
Jujuy	3,50%	-13%	2,00%	100%	4,00%	33%	6,50%	8%	3,50%	-13%	3,50%	-22%
La Pampa	3,90%	-3%	3,00%	200%	5,00%	67%	7,00%	17%	INM: 4,55%	14%	3,90%	-13%
La Rioja	4,00%	0%	2,00%	100%	4,00%	33%	6,50%	8%	3,90%	-3%	4,00%	0%
Mendoza	R: 5,00%	25%	2,00%	100%	4,00%	33%	6,50%	8%	4,00%	0%	4,50%	0%
	H: 3,50%	-13%							5,00%	25%	5,00%	11%
Misiones	4,50%	13%	2,00%	100%	4,00%	33%	6,50%	8%	5,00%	25%	4,75%	6%
Neuquén	4,00%	0%	2,00%	100%	4,00%	33%	6,50%	8%	INM: 5,50%	38%	4,75%	6%
Rio Negro	4,00%	0%	1,00%	0%	4,00%	33%	6,50%	8%	5,00%	25%	4,75%	6%
Salta	4,50%	13%	2,00%	100%	4,00%	33%	6,50%	8%	5,00%	25%	4,75%	6%
San Juan	3,15%	-21%	0,83%	-17%	3,15%	5%	8,82%	47%	4,00%	0%	4,75%	6%
San Luis	4,20%	5%	4,20%	320%	5,00%	67%	5,00%	-17%	3,15%	-21%	3,15%	-30%
Santa Cruz	3,00%	-40%	3,00%	200%	3,00%	0%	7,00%	17%	INM: 4,90%	23%	4,20%	-7%
Santa Fe	4,50%	13%	1,50%	50%	4,00%	33%	6,50%	8%	4,20%	5%	4,20%	-7%
Santiago del Estero	3,00%	-25%	3,00%	200%	3,00%	0%	7,00%	17%	INM: 6,00%	50%	3,00%	-33%
Tierra del Fuego	4,50%	13%	3,00%	200%	3,00%	0%	7,00%	17%	5,00%	25%	4,75%	6%
Tucumán	4,50%	13%	2,00%	100%	4,00%	33%	6,50%	8%	5,00%	25%	4,75%	6%

*N/A: Imposibilidad de expresión matemática ante la variación sobre la alícuota 0%.

Para aquellas actividades que se encuentran exentas, se define como alícuota legal aplicable a la general, excepto que la misma no exista.

Fuente: IARAF en base a Consenso Fiscal y Normativas Tributarias Provincias del año 2020

CUADRO III. 6 A- Diferencia porcentual de la alícuota legal vigente para 2020 respecto a la alícuota máxima para el año 2021

(*) En esta columna, dado que el límite es 0%, se reporta el valor que tiene que disminuir la alícuota para cumplir con el límite máximo dispuesto por el consenso.

Actividades	Agricultura, Ganadería, Caza y Silvicultura		Pesca		Explotación de minas y canteras		Industria Manufacturera		Construcción		Comercio Mayorista, Minorista y reparaciones	
Provincias / Alícuota Máxima Consenso	0,00%		0,00%		0,00%		0,50%		2,00%		5,00%	
	Alícuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2021 (*)	Alícuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2021 (*)	Alícuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2021 (*)	Alícuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2021	Alícuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2021	Alícuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2021
Buenos Aires	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	2,50%	400%	2,50%	25%	5,00%	0%
CABA	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	200%	2,50%	25%	5,00%	0%
Catamarca	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	2,40%	380%	2,50%	25%	4,80%	-4%
Chaco	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	200%	2,50%	25%	4,50%	-10%
Chubut	1,00%	100%	1,50%	100%	1,50%	100%	2,50%	400%	3,50%	75%	5,00%	0%
Córdoba	0,50%	100%	0,50%	100%	0,50%	100%	1,50%	200%	2,00%	0%	5,00%	0%
Corrientes	1,15%	100%	1,15%	100%	1,15%	100%	1,75%	250%	2,50%	25%	2,90%	-42%
Entre Ríos	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	200%	2,50%	25%	5,00%	0%
Formosa	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	200%	2,50%	25%	3,00%	-40%
Jujuy	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	200%	2,50%	25%	4,00%	-20%
La Pampa	1,30%	100%	0,65%	100%	0,65%	100%	2,00%	300%	3,00%	50%	3,90%	-22%
La Rioja	0,75%	100%	1,19%	100%	0,75%	100%	1,50%	200%	2,50%	25%	4,00%	-20%
Mendoza	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	200%	2,50%	25%	MAY: 5,00%	0%
		100%		100%		100%					MIN: 4,50%	-10%
Misiones	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	200%	2,50%	25%	4,50%	-10%
Neuquén	0,00%	0%	0,00%	0%	0,00%	0%	1,50%	200%	2,50%	25%	5,00%	0%
Rio Negro	0,50%	100%	0,50%	100%	0,50%	100%	1,50%	200%	2,50%	25%	5,00%	0%
Salta	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	200%	2,50%	25%	5,00%	0%
San Juan	1,20%	100%	1,20%	100%	1,20%	100%	1,80%	260%	2,40%	20%	3,60%	-28%
San Luis	0,00%	0%	0,00%	0%	0,00%	0%	0,00%	-100%	3,50%	75%	MAY: 3,00%	-40%
											MIN: 4,20%	-16%
Santa Cruz	1,50%	100%	1,50%	100%	1,50%	100%	2,00%	300%	3,00%	50%	3,00%	-40%
Santa Fe	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	200%	2,00%	0%	5,00%	0%
Santiago del Estero	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	200%	2,50%	25%	3,00%	-40%
Tierra del Fuego	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	200%	2,50%	25%	5,00%	0%
Tucumán	0,75%	100%	0,75%	100%	0,75%	100%	1,50%	200%	2,50%	25%	5,00%	0%

*N/A: Imposibilidad de expresión matemática ante la variación sobre la alícuota 0%.

Para aquellas actividades que se encuentran exentas, se define como alícuota legal aplicable a la general, excepto que la misma no exista.

Fuente: IARAF en base a Consenso Fiscal y Normativas Tributarias Provincias del año 2020

CUADRO III. 6 B- Diferencia porcentual de la alícuota legal vigente para 2020 respecto a la alícuota máxima para el año 2021

Actividades	Hoteles y Restaurantes		Transporte		Comunicaciones		Telefonía celular		Actividades inmobiliarias, empresariales y de alquiler		Servicios sociales y de salud	
Provincias / Alícuota Máxima Consenso	4,00%		0,00%		3,00%		5,50%		4,00%		4,25%	
	Alícuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2021	Alícuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2021	Alícuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2021	Alícuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2021	Alícuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2021	Alícuota 2020	Var. % 2020 vs Alic. Consenso 2021
Buenos Aires	4,50%	113%	1,50%	150%	4,00%	33%	6,50%	18%	INM: 6,00%	50%	4,50%	6%
CABA	4,50%	13%	2,00%	200%	4,00%	33%	6,50%	18%	5,00%	25%	4,75%	12%
Catamarca	4,00%	0%	2,00%	200%	4,00%	33%	6,50%	18%	4,80%	20%	4,00%	-6%
Chaco	3,50%	-13%	3,50%	350%	4,00%	33%	6,50%	18%	3,50%	-13%	3,50%	-18%
Chubut	5,00%	25%	3,00%	300%	5,00%	67%	7,00%	27%	4,00%	0%	3,50%	-18%
Córdoba	4,00%	0%	1,00%	100%	4,00%	33%	6,50%	18%	5,50%	38%	2,50%	-41%
Corrientes	2,90%	-28%	2,00%	200%	2,90%	-3%	2,90%	-47%	2,90%	-28%	2,90%	-32%
Entre Ríos	3,00%	-25%	2,00%	200%	4,00%	33%	6,50%	18%	5,00%	25%	4,75%	12%
Formosa	3,00%	-25%	2,00%	200%	3,00%	0%	5,50%	0%	4,10%	2%	3,00%	-29%
Jujuy	3,50%	-13%	2,00%	200%	4,00%	33%	6,50%	18%	3,50%	-13%	3,50%	-18%
La Pampa	3,90%	98%	3,00%	300%	5,00%	67%	7,00%	27%	INM: 4,55%	14%	3,90%	-8%
La Rioja	4,00%	0%	2,00%	200%	4,00%	33%	6,50%	18%	3,90%	-3%	4,50%	6%
Mendoza	R: 5,00%	25%	2,00%	200%	4,00%	33%	6,50%	18%	4,00%	0%	5,00%	18%
	H: 3,50%	-13%							5,00%	25%		
Misiones	4,50%	13%	2,00%	200%	4,00%	33%	6,50%	18%	5,00%	25%	4,75%	12%
Neuquén	4,00%	100%	2,00%	200%	4,00%	33%	6,50%	18%	INM: 5,50%	38%	4,75%	12%
									5,00%	25%		
Rio Negro	4,00%	0%	1,00%	100%	4,00%	33%	6,50%	18%	5,00%	25%	4,75%	12%
Salta	4,50%	13%	2,00%	200%	4,00%	33%	6,50%	18%	4,00%	0%	4,75%	12%
San Juan	3,15%	-21%	0,83%	83%	3,15%	5%	8,82%	60%	3,15%	-21%	3,15%	-26%
San Luis	4,20%	105%	4,20%	420%	5,00%	67%	5,00%	-9%	INM: 4,90%	23%	4,20%	-1%
									4,20%	5%		
Santa Cruz	3,00%	75%	3,00%	300%	3,00%	0%	7,00%	27%	INM: 6,00%	50%	3,00%	-29%
									5,00%	25%		
Santa Fe	4,50%	13%	1,50%	150%	4,00%	33%	6,50%	18%	5,00%	25%	4,75%	12%
Santiago del Estero	3,00%	-25%	2,00%	200%	3,00%	0%	6,50%	18%	3,00%	-25%	3,00%	-29%
Tierra del Fuego	4,50%	13%	2,00%	200%	4,00%	33%	6,50%	18%	4,50%	13%	4,50%	6%
Tucumán	4,50%	13%	2,00%	200%	5,00%	67%	6,50%	18%	5,00%	25%	4,75%	12%

*N/A: Imposibilidad de expresión matemática ante la variación sobre la alícuota 0%.

Para aquellas actividades que se encuentran exentas, se define como alícuota legal aplicable a la general, excepto que la misma no exista.

Fuente: IARAF en base a Consenso Fiscal y Normativas Tributarias Provincias del año 2020

Por último, se exponen los cuadros resúmenes para ambas alternativas, para observar con mayor claridad lo dicho con anterioridad.

En el supuesto de que para el año próximo se apliquen los límites dispuestos para el año 2020 según el Consenso Fiscal 2017, **CABA, Mendoza, Misiones y Tucumán** son las cuatro provincias que mayores esfuerzos debería realizar en cuanto a la disminución de las alícuotas, dado que sólo cumplirían con el máximo en una actividad (Comercio mayorista y/o minorista),

Mientras que, para el caso de que en el 2021 las alícuotas máximas sean las establecidas para ese mismo año en el Consenso Fiscal 2017, **al grupo de provincias nombradas anteriormente se le sumarían las jurisdicciones de Buenos Aires y Tierra del Fuego**, siendo solamente un total de seis las provincias que cumplirían con el máximo previsto para una sola actividad (Comercio mayorista y/o minorista), debiendo readecuar su carga tributaria en las restantes.

Por otro lado, las provincias que **menos esfuerzo** deberían hacer, en ambos supuestos, serían las jurisdicciones de **Córdoba, Neuquén, Corrientes, Formosa, y Santiago del Estero**, ya que cumplirían con los topes previstos entre 4 y 6 actividades de las principales 12 consideradas.

CUADRO III. 7: Cumplimiento en las 24 provincias para las principales actividades seleccionadas. Supuesto alícuotas 2020

Provincias	Agricultura, Ganadería, Caza y Silvicultura	Pesca	Explotación de minas y canteras	Industria Manufacturera	Construcción	Comercio Mayorista - Minorista	Hoteles y Restaurantes	Transporte	Comunicaciones	Telefonía Móvil	Actividades inmobiliarias y empresariales	Servicios Sociales y de Salud
	¿Cumple Consenso 2020?	¿Cumple Consenso 2020?	¿Cumple Consenso 2020?	¿Cumple Consenso 2020?	¿Cumple Consenso 2020?	¿Cumple Consenso 2020?	¿Cumple Consenso 2020?	¿Cumple Consenso 2020?	¿Cumple Consenso 2020?	¿Cumple Consenso 2020?	¿Cumple Consenso 2020?	¿Cumple Consenso 2020?
BUENOS AIRES												
CABA												
CATAMARCA												
CHACO												
CHUBUT												
CÓRDOBA												
CORRIENTES												
ENTRE RÍOS												
FORMOSA												
JUJUY												
LA PAMPA												
LA RIOJA												
MENDOZA												
MISIONES												
NEUQUÉN												
RÍO NEGRO												
SALTA												
SAN JUAN												
SAN LUIS												
SANTA CRUZ												
SANTA FE												
SGO. DEL ESTERO												
T. DEL FUEGO												
TUCUMÁN												

*Color Verde: Cumplió con la alícuota máxima prevista por el Consenso Fiscal.

*Color Rojo: No cumplió con la alícuota Máxima prevista por el Consenso Fiscal.

Fuente: IARAF en base a normativas tributarias provinciales año 2020

CUADRO III. 8: Cumplimiento en las 24 provincias para las principales actividades seleccionadas. Supuesto alícuotas 2021

Provincias	Agricultura, Ganadería, Caza y Silvicultura	Pesca	Explotación de minas y canteras	Industria Manufacturera	Construcción	Comercio Mayorista - Minorista	Hoteles y Restaurantes	Transporte	Comunicaciones	Telefonía Móvil	Actividades inmobiliarias y empresariales	Servicios Sociales y de Salud
	¿Cumple Consenso 2021?	¿Cumple Consenso 2021?	¿Cumple Consenso 2021?	¿Cumple Consenso 2021?	¿Cumple Consenso 2021?	¿Cumple Consenso 2021?	¿Cumple Consenso 2021?	¿Cumple Consenso 2021?	¿Cumple Consenso 2021?	¿Cumple Consenso 2021?	¿Cumple Consenso 2021?	¿Cumple Consenso 2021?
BUENOS AIRES												
CABA												
CATAMARCA												
CHACO												
CHUBUT												
CÓRDOBA												
CORRIENTES												
ENTRE RÍOS												
FORMOSA												
JUJUY												
LA PAMPA												
LA RIOJA												
MENDOZA												
MISIONES												
NEUQUÉN												
RÍO NEGRO												
SALTA												
SAN JUAN												
SAN LUIS												
SANTA CRUZ												
SANTA FE												
SGO. DEL ESTERO												
T. DEL FUEGO												
TUCUMÁN												

*Color Verde: Cumplió con la alícuota máxima prevista por el Consenso Fiscal.

*Color Rojo: No cumplió con la alícuota Máxima prevista por el Consenso Fiscal.

Fuente: IARAF en base a normativas tributarias provinciales año 2020

III. 2 Impuesto sobre los sellos

En relación a dicho tributo, como se expresó anteriormente en la Sección II, el Consenso Fiscal firmado en 2017 había dispuesto, entre otras medidas, alícuotas máximas que no sean superiores a ciertos valores, que se irían reduciendo progresivamente durante los próximos 5 años de la firma del acuerdo.

Luego, para el año 2019, año en que empezaba a regir la alícuota máxima sobre el impuesto (ya que el año 2018 no se estableció una alícuota tope), por medio de la Ley 27.469, se pospuso por un año calendario la aplicación de las alícuotas máximas establecidas en el Consenso Fiscal 2017. Mientras que en el corriente año **2020, directamente se suspendió la aplicación del consenso** fiscal.

En el siguiente apartado se realiza un análisis de las alícuotas vigentes para el impuesto a los sellos durante los 3 años de aplicación del consenso fiscal (2018, 2019 y 2020), y se muestran las diferentes variaciones. Es importante mencionar que para el estudio se consideró la alícuota general de dicho tributo, y para aquellas provincias que no cuentan con tal alícuota, se determinó la alícuota aplicable a los actos y contratos en general.

Luego, al igual que el impuesto a los ingresos brutos, se analizan dos hipotéticos escenarios para el año 2021. Por un lado, para el año 2021 se decidirá que las alícuotas topes para cada una de las actividades sean precisamente aquellas no aplicadas en el año 2020. Mientras que la otra alternativa sería que las alícuotas máximas para el 2021 sean las originalmente planteadas para dicho año en el primer Consenso Fiscal, firmado en el 2017.

III. 2 A- Nivel de carga tributaria sobre el impuesto a los sellos. Años 2018, 2019 y 2020

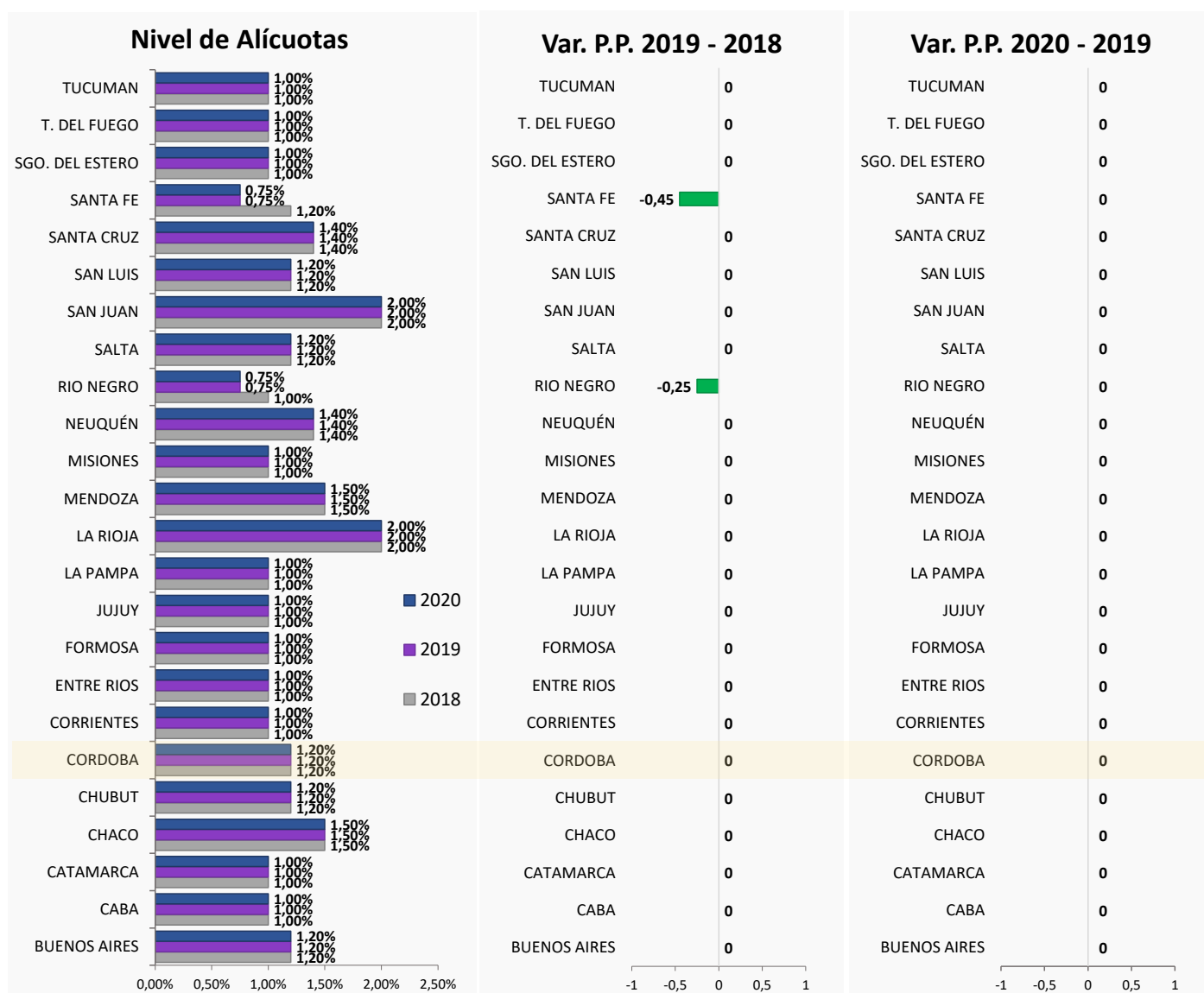
Al observar detalladamente los niveles de alícuotas relacionadas al impuesto a los sellos, se puede establecer que solo dos provincias (Santa Fe y Río Negro) fueron las que disminuyeron su carga tributaria en el año 2018 y 2019. En este punto, es importante recalcar que ambas provincias son las que menor alícuota aplican sobre este conflictivo impuesto (0,75%). Contrariamente, San Juan y La Rioja son las

provincias que, además de no haber disminuido las alícuotas aplicables, ejercen la mayor presión fiscal en relación a dicho tributo.

Por otro lado, entre **2019 y 2020 no se observan modificaciones de alícuotas en ninguna de las 24 jurisdicciones**. Esto se debe a que, además de haberse prorrogado la baja de alícuotas en el año 2019, para el año 2020 se estableció la suspensión de la misma. Se recuerda que se establecía entre otros compromisos, una alícuota máxima para todas las actividades no detalladas específicamente de 0,75%.

La provincia de Córdoba aplica actualmente una alícuota del 1,20% al igual que San Luis, Salta, Chubut y Buenos Aires. La presión ejercida por este impuesto en la provincia de Córdoba podría ser considerada como intermedia en relación al resto de las provincias.

Gráfico III. 1: Alícuota legal del Impuesto a los sellos ejercida por las 24 provincias. 2018-2019-2020. Var. en P.P



Fuente: IARAF en base a normativas tributarias provinciales años 2018,2019 y 2020.

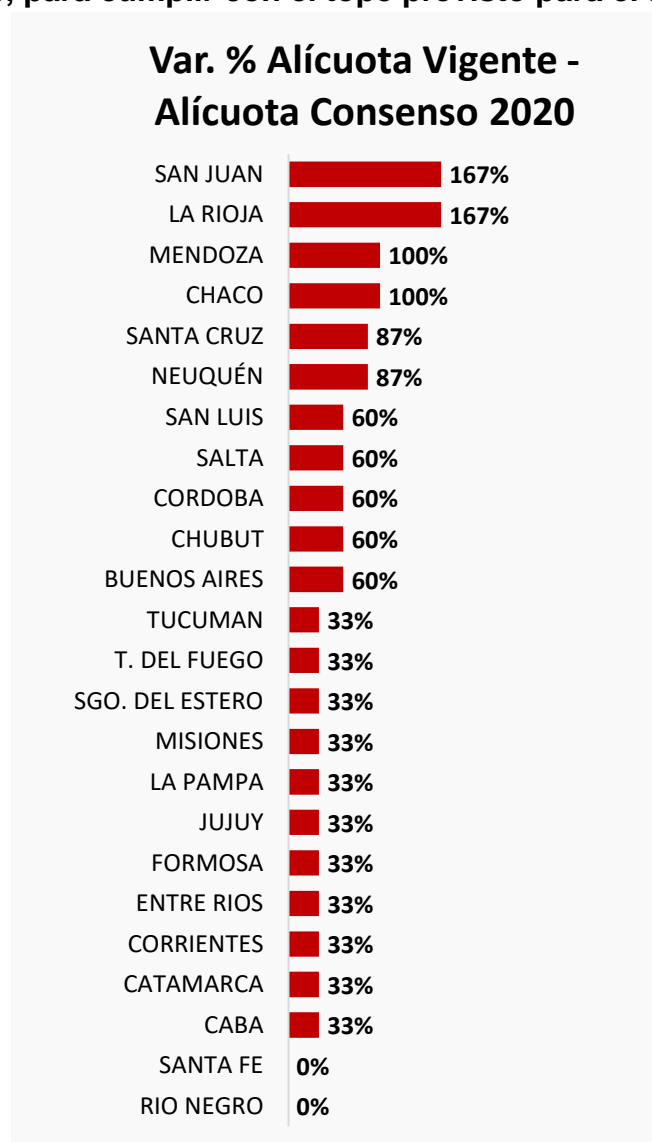
III. 2 B- Alícuotas máximas sobre impuesto a los sellos 2021. Cuánto deberían readecuar su estructura tributaria las provincias para cumplir con los topes previstos.

En relación al primer escenario supuesto, es decir, que para el año 2021 se decidiría que las alícuotas tope para cada una de las actividades sean precisamente aquellas no aplicadas en el año 2020, se tendrá en cuenta como alícuota máxima el 0,75%.

Para poder realizar el estudio, se tuvieron en cuenta **las alícuotas legales vigentes 2020** para las 24 provincias en las principales actividades analizadas.

Se aprecia que sólo **las provincias de Santa Fe y Rio Negro cumplirían con lo que se había establecido en dicho consenso**, mientras que las restantes jurisdicciones deberían reducir su carga tributaria entre un 33% y 167% para el impuesto a los sellos.

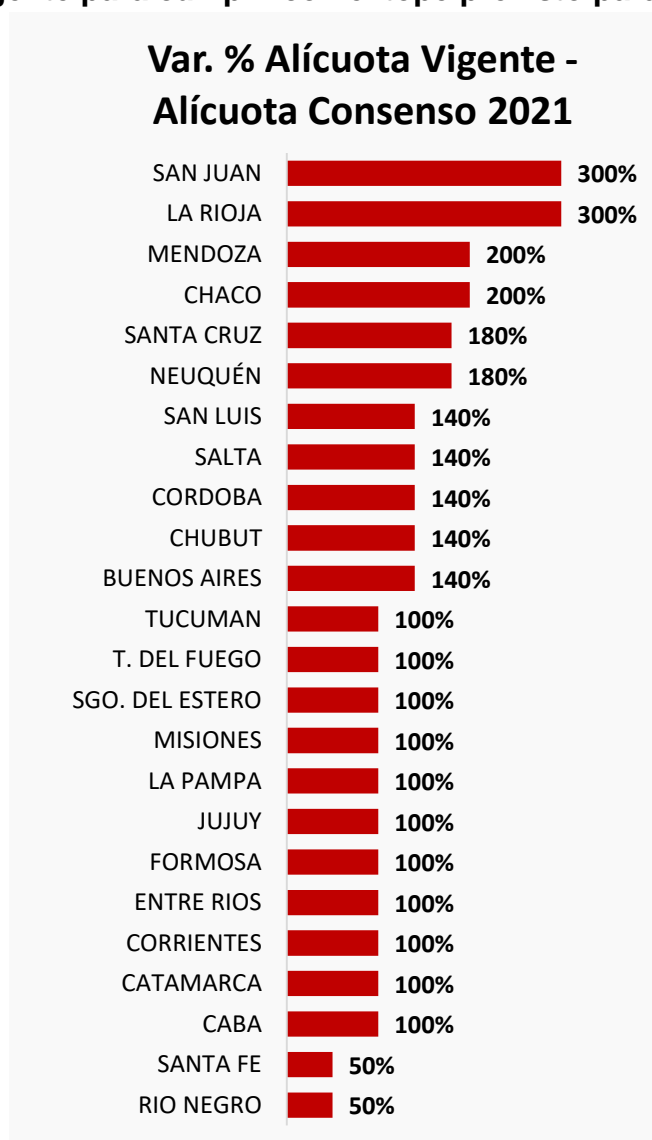
Gráfico III. 2: Porcentaje de readecuación tributaria (reducción), según alícuota vigente, para cumplir con el tope previsto para el año 2020



Fuente: IARAF en base a normativas tributarias provinciales año 2020

Teniendo en cuenta el segundo supuesto, es decir, tomando como alícuotas máximas las originalmente planteadas para el año 2021 luego de la prórroga establecida por medio de la Ley 27.469 (**alícuota del 0,50%**), ninguna de las 24 jurisdicciones cumplirían con el tope previsto, lo que, en el caso de querer cumplir con dicho tope, las llevaría a buscar una readecuación de sus alícuotas, reduciéndolas desde un 50% hasta un 300%.

Gráfico III. 3: Porcentaje de readecuación tributaria (reducción), según alícuota vigente para cumplir con el tope previsto para el año 2021



Fuente: IARAF en base a normativas tributarias provinciales año 2020

4. PRESIÓN EFECTIVA DEL IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS

La presente sección tiene por objeto el análisis de la presión fiscal efectiva del impuesto a los ingresos brutos para las 24 jurisdicciones y las actividades propuestas en los años 2017, 2018 y 2019.

4. 1 Metodología y aspectos conceptuales

Distinción entre los términos carga tributaria formal y presión tributaria efectiva

El término **presión o carga tributaria** hace referencia al peso que tienen los impuestos sobre la economía. En cuanto a la medición de este indicador, es importante diferenciar entre la presión tributaria efectiva y la carga tributaria formal.

Normalmente, en todos los países la forma usual y más directa para medir la **presión tributaria** es la **efectiva**, que **resulta de comparar el total de los ingresos efectivamente recaudados por el gobierno con el producto bruto generado por la economía**. En otras palabras, se mide con el ratio Recaudación/ PBI.

Ahora bien, la medición de presión efectiva **deja de lado elementos tributarios clave**, como el incumplimiento, la evasión y/o elusión impositiva, **puesto que mide sólo lo que se paga efectivamente**, pero no lo que se debería pagar según lo establecido por la legislación. En consecuencia, en países con elevados niveles de evasión tributaria, esta forma de medir la presión fiscal puede estar subestimando la verdadera carga tributaria que debe afrontar un contribuyente que cumple con la totalidad de sus obligaciones tributarias. Para ello, un concepto alternativo es el de **carga tributaria formal**, que **surge de analizar la normativa tributaria y cuantificar lo que debería pagar este contribuyente**.

Este último concepto es el enfoque que se utiliza en este trabajo con excepción de la presente sección tiene por objeto **el análisis de la presión fiscal efectiva del impuesto a los ingresos brutos para las 24 jurisdicciones y las actividades propuestas en los años 2017, 2018 y 2019**. Para llevarlo a cabo, se toma como fuente las alícuotas efectivas publicadas por el Ministerio de Finanzas de Córdoba en base a la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral (COMARB)².

2 Disponible en: <https://finanzas.cba.gov.ar/presion-tributaria/>

Más aún, se informa que la información utilizada para calcular las alícuotas efectivas del Impuesto a los Ingresos Brutos surge de las declaraciones juradas de los contribuyentes del Impuesto a los Ingresos Brutos inscriptos en Convenio Multilateral. Atento a que la Comisión Arbitral del Convenio Multilateral (COMARB) envía mensualmente información referida a base imponible e impuesto determinado a nivel de CUIT y código de actividad por periodo (anticipo) correspondiente a cada jurisdicción (provincias + CABA), se agrupa información de “Base imponible” e “Impuesto determinado” por CUIT y actividad para cada jurisdicción donde se declara actividad.

En base a esa información se calculan las "alícuotas efectivas" por jurisdicción, que se definen como el ratio entre el “Impuesto determinado (ID)” para el periodo t de la jurisdicción j sobre la “Base imponible (BI)” declarada por la jurisdicción j en el periodo t (Fórmula 1). Implícitamente dicha alícuota refleja la estructura productiva de cada jurisdicción al ser la misma una **alícuota promedio ponderada**.

Formula 1:

$$ae_{t,j} = ID_{t,j} / BI_{t,j}$$

El mismo cálculo se efectúa desagregando la información por rubro (i), obteniendo para cada período y jurisdicción, la alícuota efectiva promedio del rubro i (Fórmula 2)

Formula 2:

$$ae_{t,j}^i = ID_{t,j}^i / BI_{t,j}^i$$

Promedio por jurisdicción

Esta subsección analiza la presión efectiva promedio por jurisdicción para los años 2017, 2018 y 2019 con el fin de identificar aquellas jurisdicciones que registran los mayores y menores niveles de presión efectiva. Para hacerlo, se obtuvo un promedio simple por jurisdicción de las alícuotas efectivamente soportadas por cada actividad para los tres ejercicios analizados y luego se promediaron los resultados para obtener el nivel medio registrado.

Tabla III. 1: Presión efectiva promedio por jurisdicción para los años 2017, 2018 y 2019

Jurisdicciones	2017	2018	2019	Promedio
Buenos Aires	3,23%	3,23%	2,83%	3,09%
CABA	2,77%	3,02%	2,71%	2,84%
Catamarca	3,05%	3,47%	3,02%	3,18%
Chaco	3,22%	3,34%	2,98%	3,18%
Chubut	3,48%	3,73%	3,51%	3,58%
Córdoba	3,11%	2,99%	2,68%	2,92%
Corrientes	2,27%	2,29%	2,22%	2,26%
Entre Ríos	2,90%	3,36%	2,93%	3,07%
Formosa	2,66%	2,94%	2,75%	2,79%
Jujuy	2,71%	2,88%	2,83%	2,81%
La Pampa	2,68%	3,06%	3,06%	2,94%
La Rioja	3,00%	3,21%	2,87%	3,03%
Mendoza	3,42%	3,39%	3,03%	3,28%
Misiones	3,70%	3,76%	3,36%	3,60%
Neuquén	3,03%	3,58%	3,14%	3,26%
Río Negro	2,86%	3,37%	3,12%	3,12%
Salta	2,61%	3,55%	3,07%	3,09%
San Juan	2,21%	2,21%	2,50%	2,31%
San Luis	2,93%	3,09%	3,08%	3,04%
Santa Cruz	3,32%	3,25%	3,23%	3,26%
Santa Fe	2,57%	2,93%	2,80%	2,77%
Sgo. del Estero	2,50%	2,62%	2,65%	2,59%
Tierra del Fuego	2,28%	2,63%	2,36%	2,43%
Tucumán	2,73%	2,97%	2,79%	2,83%

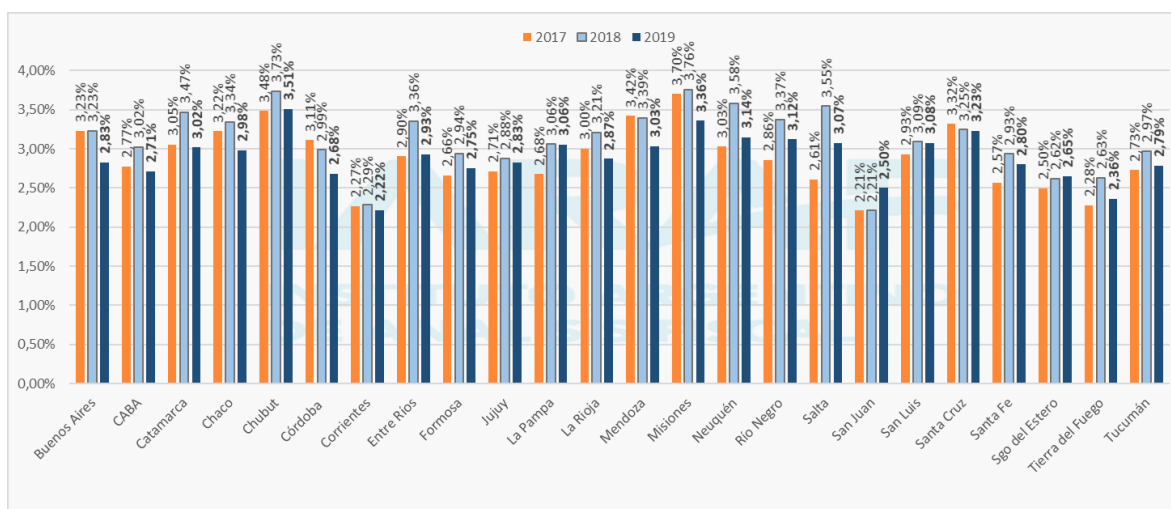
Fuente: Ministerio de Finanzas de Córdoba en base a COMARB.

La *tabla III.3* muestra la presión efectiva promedio registrada por jurisdicción para el período 2017-2019. En amarillo se identifican las jurisdicciones que lideran el ranking en cada año. **En 2017 y 2018**, el **máximo corresponde a** los contribuyentes en **Misiones** quienes en promedio soportarían una carga efectiva del 3,70% y 3,76% respectivamente. **Para 2019 es Chubut** quien presenta el máximo de 3,51%.

En cuanto a los mínimos, el valor mínimo registrado **en 2017 y 2018** es de 2,21% y corresponde a la **Provincia de San Juan**. Sin embargo, **en 2019**, la provincia registra un incremento de 0,29 puntos porcentuales que lo desplaza de ese puesto. Por ende, en el ejercicio en cuestión, es **Corrientes** quien registra la presión efectiva promedio más baja e igual a 2,22%.

Del análisis del *gráfico III.4* surge que, en **19 de las 24 jurisdicciones, se registraron aumentos generalizados de la presión efectiva promedio en el período 2017-2018**. Respecto a las restantes, Buenos Aires y San Juan se mantuvieron sin cambios y Mendoza, Córdoba y Santa Cruz evidenciaron disminuciones. Con relación a las últimas dos, ambas cayeron un 4,7% pasando de 3,4% a 3,24% en el primer caso y de 3,6 % a 3,48% en el segundo.

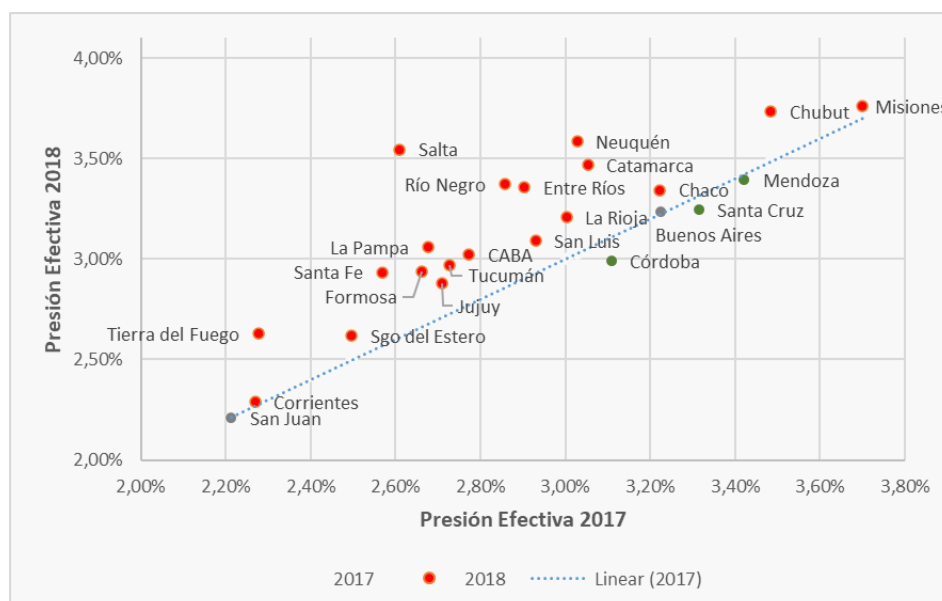
Gráfico III. 4: Presión efectiva promedio por jurisdicción – Año 2017, 2018 y 2019



Fuente: Ministerio de Finanzas de Córdoba en base a COMARB.

En el *gráfico III.5* pueden observarse las 19 jurisdicciones que aumentan la presión efectiva en 2018 con respecto al 2017. Éstas se encuentran por encima de la línea y se identifican en rojo. Por otro lado, en gris y sobre la línea, se señalan las que no experimentaron cambios en la variable. Por último, en verde y por debajo de la línea, se encuentran las jurisdicciones que registraron caídas en la presión efectiva en el período 2017-2018.

Gráfico III. 5: Variaciones en la presión efectiva promedio por jurisdicción para 2017 y 2018

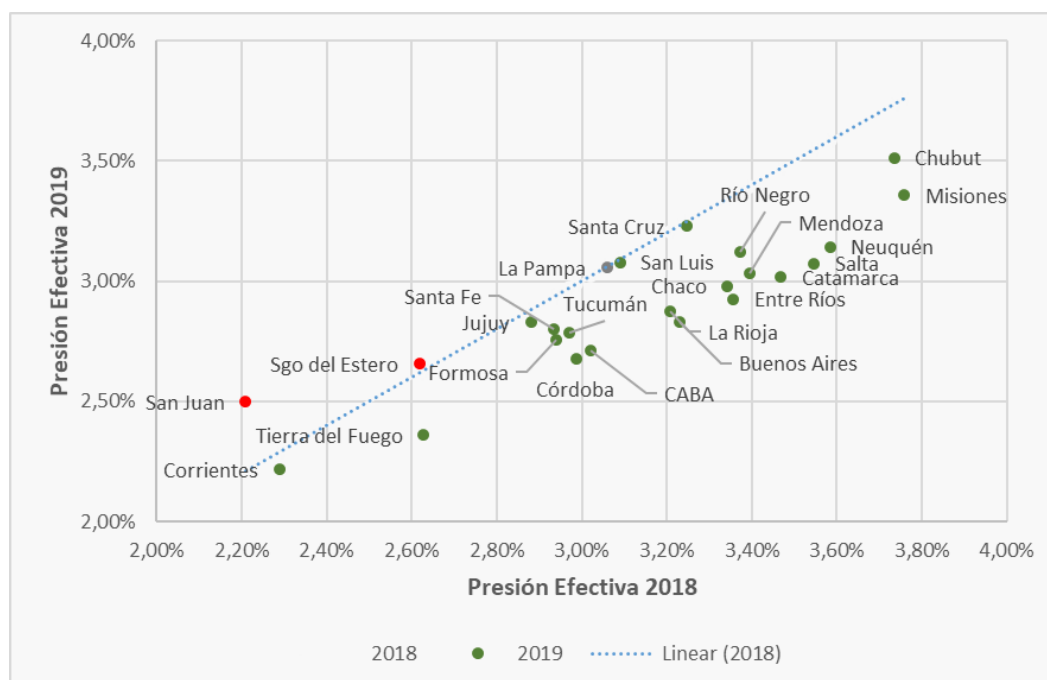


Fuente: Ministerio de Finanzas de Córdoba en base a COMARB.

Por otro lado, en función de la información plasmada en el *gráfico III.4*, se identifica que en el período **2018-2019 tuvo lugar una reducción en la carga efectivamente** soportada por los contribuyentes de 21 de las 24 jurisdicciones analizadas. En este caso, La Pampa registra el mismo nivel para ambos ejercicios de 3,35% mientras que Santiago del Estero y San Juan vieron incrementada la presión efectiva promedio. La primera de ellas sufre un aumento del 3,3% pasando de 2,74% a 2,83%. Por otro lado, la segunda experimenta un incremento del 13% ya que la presión efectiva en 2017 y 2018 era de 2,21% y para 2019 asciende a 2,50%. Estos resultados podrían atribuirse a la firma del Consenso Fiscal 2017 y al establecimiento de topes máximos en las alícuotas legales que buscan progresivamente disminuir la carga en los sectores bajo análisis.

En el *gráfico III.6* pueden observarse las 21 jurisdicciones que disminuyen la presión efectiva en 2019 con respecto a la de 2018. Las mismas se encuentran por debajo de la línea y se identifican en verde. Por otro lado, en gris y sobre la línea, se señala a La Pampa que no experimentó cambios en la variable. Por último, en rojo y por encima de la línea, se encuentran San Juan y Santiago del Estero que registraron aumentos en la presión efectiva en el período analizado.

Gráfico III. 6: Variaciones en la presión efectiva promedio por jurisdicción para 2017 y 2018



Fuente: Ministerio de Finanzas de Córdoba en base a COMARB.

4. 2 Análisis por actividad

Complementariamente, en esta subsección se introduce un análisis comparativo de la presión efectiva promedio por actividad (en función de las alícuotas efectivas registradas en las 24 jurisdicciones para cada una de ellas) y un análisis de la presión efectiva promedio anual soportada por cada jurisdicción para cada actividad en los ejercicios 2017, 2018 y 2019.

Finalmente, dentro del segundo análisis se incluirá un ranking jurisdiccional por actividad y un gráfico de dispersión que mostrará los cambios operados en la presión efectiva promedio anual del Impuesto a los Ingresos Brutos en 2019 con respecto a la registrada en 2017.

Para hacerlo, se analizan las siguientes actividades: Actividades inmobiliarias, empresariales y de alquiler; Comercio al por mayor y menor, reparaciones; Construcción; Explotación de Minas y Canteras (excluye petróleo y gas); Hoteles y

restaurantes; Industria Manufacturera; Salud humana y servicios sociales; Sector Primario; Telefonía Fija; Telefonía Móvil; Transporte.

IV. 2 A- Promedio por actividad

Se introduce la presión efectiva promedio por actividad para las 24 jurisdicciones en los ejercicios 2017, 2018 y 2019 al igual que un promedio simple de los periodos en cuestión también relativo al total de jurisdicciones bajo análisis.

Tabla III. 2: Presión efectiva promedio anual por actividad para los años 2017, 2018 y 2019

Actividades	2017	2018	2019	Promedio
Actividades inmobiliarias, empresariales y de alquiler	3,86%	4,14%	3,91%	3,97%
Comercio al por mayor y menor, reparaciones	3,54%	3,65%	3,55%	3,58%
Construcción	2,94%	2,72%	2,45%	2,70%
Explotación de Minas y Canteras (excluye petróleo y gas)	1,28%	1,39%	0,84%	1,17%
Hoteles y restaurantes	3,61%	3,79%	3,65%	3,68%
Industria Manufacturera	2,07%	1,62%	1,37%	1,69%
Salud humana y servicios sociales	2,65%	3,02%	3,23%	2,97%
Sector Primario (Agricultura, Ganadería, Caza, Silvicultura y Pesca)	0,97%	0,81%	0,61%	0,80%
Telefonía Fija	4,90%	4,09%	3,64%	4,21%
Telefonía Móvil	S/D ³	6,24%	6,16%	6,20%
Transporte	3,03%	2,83%	2,37%	2,74%

Fuente: Ministerio de Finanzas de Córdoba en base a COMARB.

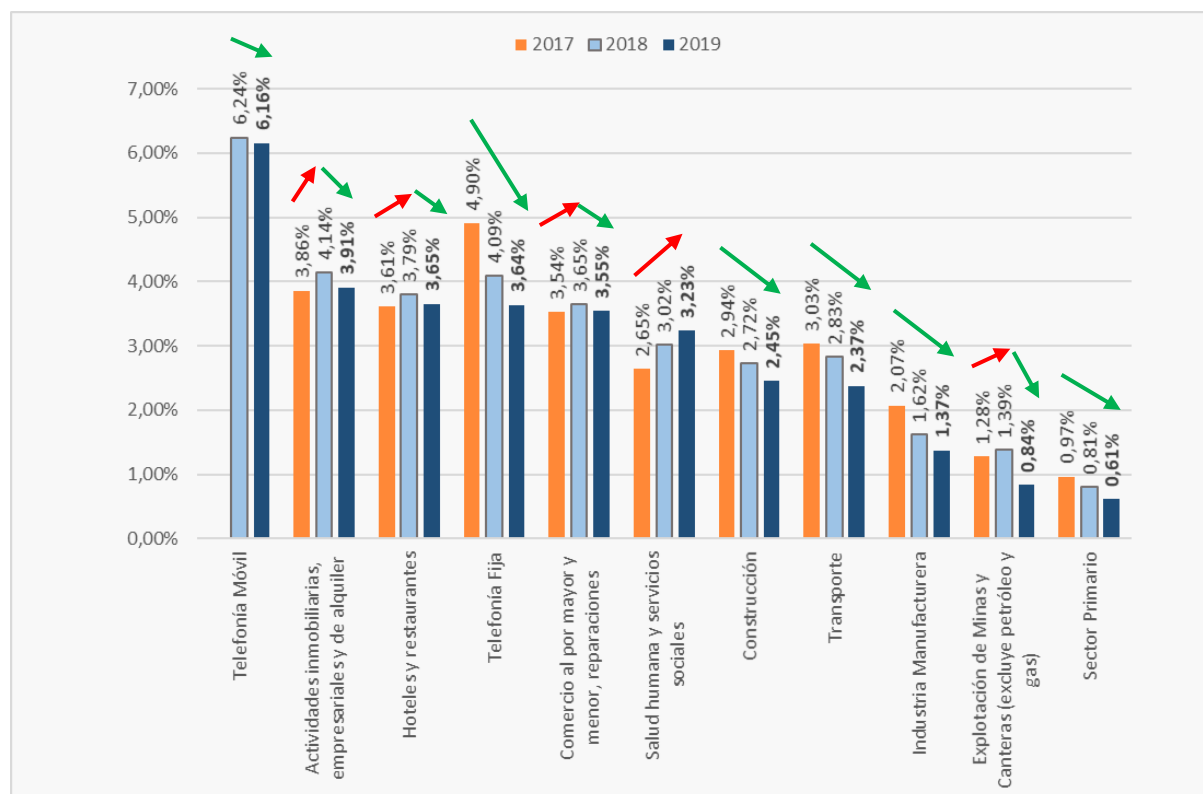
El gráfico III.7 muestra la evolución de la presión efectiva durante los períodos analizados. Se identifica con tonos azules los períodos posteriores a la firma del Consenso Fiscal 2017 mientras que el 2017 es representado en naranja. Además, el gráfico se encuentra ordenado de forma descendente en función de la presión efectiva promedio por actividad registrada en 2019.

Del análisis comparativo entre los períodos propuestos, se obtiene que la variable presenta 3 patrones de comportamientos diferentes: una caída sostenida desde 2017,

3 S/D: sin datos

un alza sostenida desde 2017 y un aumento en 2017-2018 seguido por una caída en 2018-2019.

Gráfico III. 7: Presión efectiva promedio anual por actividad para los años 2017, 2018 y 2019



Fuente: Ministerio de Finanzas de Córdoba en base a COMARB.

En términos generales, **durante el período 2017-2019, la presión fiscal efectiva cayó en 7 de 11 de las actividades bajo análisis**. Las actividades que experimentaron aumentos en la variable son las “Actividades Inmobiliarias, Empresariales y de alquiler”, “Comercio al por mayor y menor y reparaciones”, “Hoteles y Restaurantes” y “Salud Humana y Servicios Sociales”. Sin embargo, las primeras tres evidencian incrementos producto del efecto neto de un aumento seguido de una caída. Por el contrario, la actividad relativa a la **“Salud Humana y Servicios Sociales” es la única que presentó aumentos sostenidos** pasando de 2,65% en 2017 a 3,23% en 2019 (+22%).

Por otro lado, en el mismo período, **6 de 11 actividades** presentaron una **caída sostenida en la presión efectiva promedio anual**. Estas son: construcción, industria manufacturera, sector primario, telefonía fija, telefonía móvil y transporte. En términos

porcentuales, el sector primario⁴ (-57%) y la industria manufacturera (-51%) experimentaron las mayores reducciones las cuales superaron el 50% de la presión efectiva registrada en 2017.

A continuación, se replica el análisis llevado a cabo en la presente para la Provincia de Córdoba.

IV. 2 B- Presión fiscal efectiva por actividad para la Provincia de Córdoba

Tabla III. 3: Presión efectiva promedio anual por actividad para los años 2017, 2018 y 2019

Provincia de Córdoba

Actividades	2017	2018	2019	Variación % 2017- 2019	Promedio
Actividades inmobiliarias, empresariales y de alquiler	5,03%	4,80%	4,35%	-14%	4,73%
Comercio al por mayor y menor, reparaciones	4,50%	4,39%	3,90%	-13%	4,26%
Construcción	2,96%	1,94%	1,84%	-38%	2,25%
Explotación de Minas y Canteras (excluye petróleo y gas)	0,51%	0,46%	0,26%	-96%	0,41%
Hoteles y restaurantes	5,12%	4,74%	4,28%	-16%	4,71%
Industria Manufacturera	1,52%	0,86%	0,77%	-49%	1,05%
Salud humana y servicios sociales	2,59%	2,62%	2,52%	-3%	2,58%
Sector Primario (Agricultura, Ganadería, Caza, Silvicultura y Pesca)	0,17%	0,18%	0,12%	-32%	0,16%
Telefonía Fija	6,59%	4,03%	3,40%	-48%	4,68%
Telefonía Móvil	S/D ⁵	6,90%	6,41%	-7%	6,65%
Transporte	2,09%	1,94%	1,62%	-23%	1,88%

Fuente: Ministerio de Finanzas de Córdoba en base a COMARB.

A diferencia del gráfico III.7, el gráfico III.8 muestra que **todas las actividades registraron caídas sostenidas en la presión fiscal efectivamente soportada para el período 2017-2019 en la Provincia de Córdoba**. Más aún, dentro del ranking

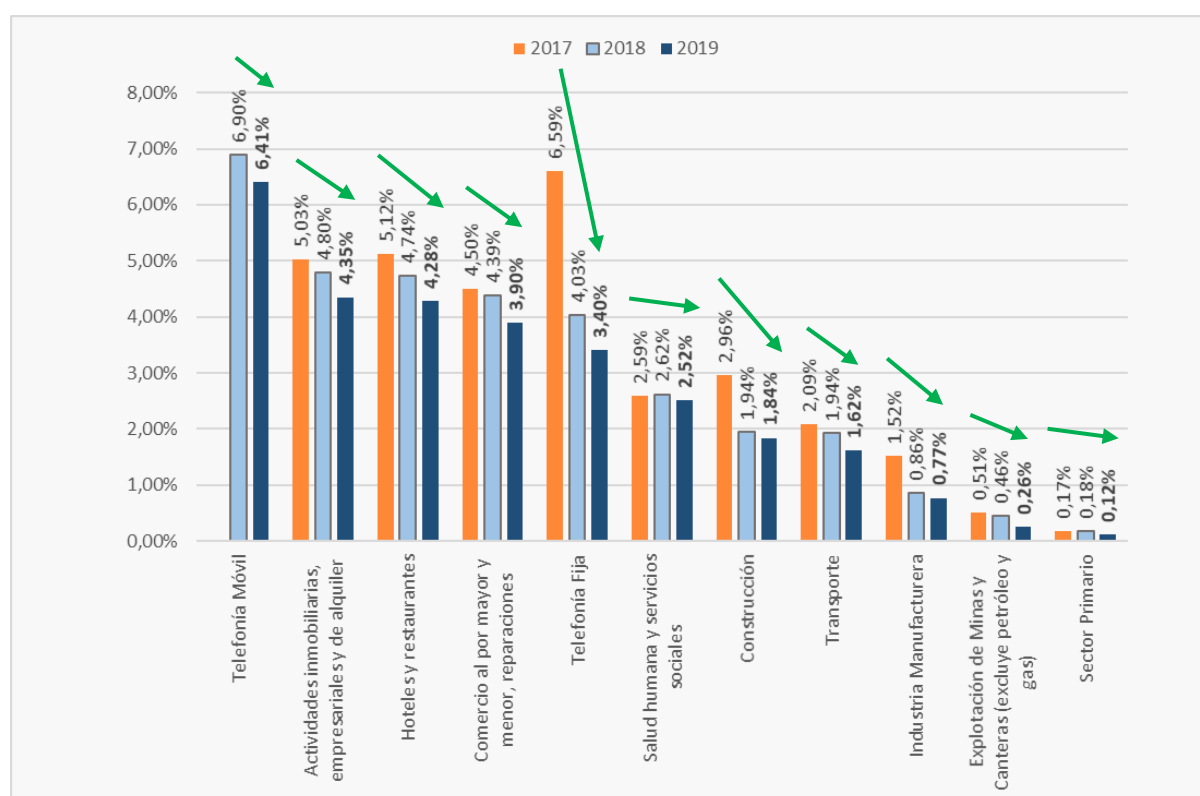
⁴ Se consideran comprendidas dentro de las actividades denominadas como “Sector Primario” a la agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca.

⁵ S/D: Sin datos

todas mantienen la misma posición excepto por “Telefonía Fija” y “Comercio al por mayor, menor y reparaciones”. Esto se debe a que si se toma el promedio de todas las jurisdicciones telefonía fija presenta la cuarta presión efectiva más alta mientras que comercio se posiciona quinta y, cuando se toma el promedio para la Provincia de Córdoba, intercambian posiciones.

En términos de variaciones porcentuales operadas, la explotación de minas y canteras (96%), la industria manufacturera (49%) y la telefonía fija (48%) registran las mayores disminuciones y seguidamente se encuentran la construcción (38%) y el sector primario (32%). La actividad con la menor tasa de reducción es “Salud Humana y Servicios Sociales”, la cual es del 3%.

Gráfico III. 8: Presión efectiva promedio por actividad para los años 2017, 2018 y 2019. Provincia de Córdoba



Fuente: Ministerio de Finanzas de Córdoba en base a COMARB.

IV. 2 C- Información jurisdiccional por actividad

El objetivo de la sección es llevar a cabo un **análisis pormenorizado de la presión efectiva y su evolución en el período 2017-2019** respecto de las **actividades bajo análisis y cómo esta varía según la ubicación geográfica** del contribuyente.

Se identificará para cada actividad la **presión efectiva promedio anual vigente en cada jurisdicción para los años 2017, 2018 y 2019**. Además, se elabora un ranking en función de los valores registrados en 2019 sobre el cual se destacará el posicionamiento de la Provincia de Córdoba.

Cabe destacar que en los gráficos que muestran la evolución de la presión efectiva promedio por jurisdicción entre 2017 y 2019, expuestos a continuación, se identifica con tonos azules los períodos posteriores a la firma del Consenso Fiscal 2017 mientras que el 2017 es representado en naranja.

Tabla III. 4: Presión efectiva por actividad y jurisdicción – Año 2019

Jurisdicciones	Actividades inmobiliarias, empresariales y de alquiler	Comercio al por mayor y menor, reparaciones	Construcción	Explotación de Minas y Canteras (excluye petróleo y gas)	Hoteles y restaurantes	Industria Manufacturera	Salud humana y servicios sociales	Sector Primario	Telefonía Fija	Telefonía Móvil	Transporte	Promedio por jurisdicción
Buenos Aires	3,99%	3,91%	2,46%	0,69%	4,03%	1,31%	2,74%	0,71%	3,21%	6,50%	1,55%	3,04%
CABA	3,39%	4,31%	2,54%	1,04%	4,17%	1,44%	1,08%	0,81%	2,81%	6,49%	1,76%	2,88%
Catamarca	4,54%	3,77%	2,68%	0,53%	3,69%	1,20%	3,40%	0,37%	4,34%	6,50%	2,14%	3,26%
Chaco	3,55%	2,96%	2,61%	1,25%	3,64%	1,36%	3,41%	0,94%	4,06%	6,48%	2,51%	3,15%
Chubut	3,85%	4,00%	3,18%	1,52%	5,03%	1,79%	3,48%	1,34%	4,41%	6,50%	3,52%	3,71%
Córdoba	4,35%	3,90%	1,84%	0,26%	4,28%	0,77%	2,52%	0,12%	3,40%	6,41%	1,62%	2,92%
Corrientes	2,98%	2,58%	2,43%	0,99%	2,90%	1,03%	2,73%	0,39%	2,90%	2,90%	2,55%	2,34%
Entre Ríos	4,70%	3,77%	2,58%	0,69%	3,33%	1,33%	2,57%	0,74%	3,86%	6,48%	2,12%	3,15%
Formosa	3,12%	2,86%	2,90%	1,18%	3,02%	1,44%	3,00%	0,53%	4,03%	5,50%	2,71%	2,91%
Jujuy	3,51%	3,40%	2,40%	0,88%	3,32%	1,56%	3,25%	0,81%	3,44%	6,50%	2,04%	3,02%
La Pampa	3,55%	3,02%	3,00%	0,11%	3,41%	1,91%	3,30%	0,89%	4,47%	7,00%	2,97%	3,35%
La Rioja	3,67%	2,99%	2,51%	0,76%	3,75%	0,93%	4,01%	0,38%	3,98%	6,50%	2,11%	3,08%
Mendoza	4,57%	4,16%	2,27%	0,61%	4,28%	1,45%	4,13%	0,41%	2,64%	6,50%	2,35%	3,28%
Misiones	4,50%	4,16%	2,64%	1,61%	3,48%	2,40%	4,53%	0,42%	4,11%	6,50%	2,58%	3,53%
Neuquén	4,51%	3,82%	2,54%	0,68%	3,57%	1,66%	3,56%	0,53%	4,11%	6,49%	3,08%	3,39%
Promedio	3,86%	3,88%	2,40%	0,70%	3,99%	1,29%	1,91%	0,54%	3,19%	6,40%	1,97%	2,94%
Río Negro	4,67%	4,06%	2,56%	0,51%	3,68%	1,40%	3,96%	0,49%	4,21%	6,49%	2,29%	3,38%
Salta	4,83%	4,03%	2,42%	0,26%	4,19%	1,44%	4,61%	0,23%	3,13%	6,50%	2,16%	3,35%
San Juan	2,84%	3,00%	1,99%	0,23%	3,00%	0,72%	2,80%	0,40%	3,43%	6,50%	2,58%	2,73%
San Luis	3,94%	3,13%	2,95%	1,38%	3,46%	1,11%	4,06%	0,99%	4,26%	5,00%	3,57%	3,25%
Santa Cruz	4,58%	3,61%	2,02%	2,28%	3,07%	1,89%	2,95%	1,07%	4,32%	6,51%	3,23%	3,32%
Santa Fe	4,28%	3,53%	1,51%	0,83%	4,63%	1,13%	2,73%	0,36%	3,31%	6,50%	1,98%	3,00%
Sgo del Estero	2,96%	2,91%	2,61%	0,91%	3,03%	1,29%	2,99%	0,80%	2,97%	6,47%	2,26%	2,83%
Tierra del Fuego	3,09%	3,21%	1,48%	0,67%	3,08%	1,27%	2,98%	0,40%	2,63%	4,91%	2,26%	2,53%
Tucumán	3,94%	3,72%	2,81%	0,30%	3,26%	1,24%	4,17%	0,66%	3,70%	5,40%	1,45%	3,03%
Promedio por actividad	3,91%	3,55%	2,45%	0,84%	3,65%	1,37%	3,23%	0,61%	3,64%	6,16%	2,37%	2,89%

Fuente: Ministerio de Finanzas de Córdoba en base a COMARB.

5. REFLEXIONES FINALES

Habiendo analizado el grado de cumplimiento de las alícuotas máximas establecidas en Consenso Fiscal 2017 sobre el impuesto a los Ingresos Brutos, se pueden establecer diferencias en cuanto al grado de observancia de las provincias para los años 2018, 2019, 2020 y las perspectivas para 2021 bajo las dos hipótesis analizadas. Mientras que en el **2018 eran 21 las provincias que cumplían** con los máximos establecidos para las 12 actividades analizadas, para **2019/2020 dicho número se redujo a 14 provincias**. Luego para 2021, ninguna provincia cumpliría los máximos para todas las actividades, bajo cualquiera de las dos hipótesis planteadas. Es aquí donde resulta interesante plantear 2 cuestiones. La primera se relaciona con la **heterogeneidad entre las provincias** respecto a la diferencia porcentual existente entre las alícuotas legales vigentes y las alícuotas legales máximas sobre las diferentes actividades analizadas, independientemente del año de análisis. La segunda es que, de las 24 jurisdicciones, **Córdoba** es aquella que, aún suspendido el Consenso Fiscal en la actualidad, estaría en condiciones de cumplir con la mayoría de las alícuotas máximas para las 12 actividades relevadas para el año 2021. En otras palabras, **Córdoba se ubica como una de las 4 provincias que menos tiene que readecuar su carga tributaria en el impuesto a los Ingresos Brutos sobre las 12 actividades relevadas**.

En cuanto a las actividades analizadas, mientras en 2018 **el mayor incumplimiento se observaba en la alícuota máxima para el Transporte**, en 2019, las actividades de **Servicios Primarios e Industria Manufacturera** eran **las más incumplidas**. Para la única actividad que cumplieron y cumplirían todas las provincias, inclusive en el año 2021 sin realizar modificaciones sobre su alícuota legal vigente, es la de Comercio Mayorista y Minorista. Según el Consenso, dicha actividad disponía desde el 2019 y para todos los años subsiguientes de una alícuota máxima del 5%.

En cuanto al cumplimiento de las alícuotas máximas establecidas en Consenso Fiscal 2017 sobre el **impuesto a los sellos**, y teniendo en cuenta las diferentes modificaciones que se han producido en el mismo a lo largo de estos años, relacionados a la prórroga de disminución de alícuotas para el año 2019 y suspensión

para el año 2020, se puede concluir que **existe la misma heterogeneidad en cuanto a la magnitud de disminución que deberían aplicar las 22 provincias no cumplidoras**, teniendo en cuenta que **Santa Fe y Rio Negro cumplirían durante el presente año con lo que se había establecido en dicho consenso**. Actualmente la carga tributaria relacionada a este impuesto se encuentra entre un 33% y 167% por encima de los máximos determinados originariamente para el año 2020. Finalmente, en el hipotético caso que se retome la vigencia del Consenso Fiscal para el año próximo, con la alícuota máxima determinada para dicho año, las provincias deberían reducir su alícuota para este impuesto entre un 50% y 300% según la jurisdicción.

Si el análisis se lleva a cabo para la presión efectivamente verificada, es decir comparando la recaudación efectivamente ingresada con un indicador de base imponible, se tiene que 19 jurisdicciones aumentaron la presión efectiva en 2018 con respecto al 2017. Por otro lado, se identifica que en el período 2018-2019 tuvo lugar una reducción en la carga efectivamente soportada por los contribuyentes de 21 de las 24 jurisdicciones analizadas.

En términos generales, durante el período 2017-2019, la presión fiscal efectiva cayó en 7 de 11 actividades bajo análisis. Las actividades que experimentaron aumentos en la variable son las “Actividades Inmobiliarias, Empresariales y de alquiler”, “Comercio al por mayor y menor y reparaciones”, “Hoteles y Restaurantes” y “Salud Humana y Servicios Sociales”. Sin embargo, las primeras tres evidencian incrementos producto del efecto neto de un aumento seguido de una caída. Por el contrario, la actividad relativa a la “Salud Humana y Servicios Sociales” es la única que presentó aumentos sostenidos.

CAPÍTULO IV: ANÁLISIS COMPARATIVO MUNICIPAL – TASA DE SEGURIDAD E HIGIENE

1. INTRODUCCIÓN

La intención de este capítulo es realizar un análisis comparativo de la normativa correspondiente a la Tasa de Seguridad e Higiene en los municipios de la Provincia de Córdoba entre sí, y entre las principales ciudades de las otras provincias argentinas.

Se realiza a lo largo del capítulo un análisis comparativo interjurisdiccional e interanual de la normativa vigente al año 2020 entre los 50 municipios más relevantes de la Argentina, teniendo en cuenta elementos tributarios tales como:

- Bases y hechos imponible, generales y específicos.
- Alícuotas generales y/o montos fijos cobrados
- Alícuotas y/o montos fijos específicos que gravan a las diferentes actividades económicas (revisión de ordenanza tributaria por cada tipo de actividad económica)
- Montos mínimos, fijos o regímenes simplificados.
- Descuentos y/o bonificaciones varias.
- Sobretasas o incrementos de alícuotas.
- Comparativo en relación a la situación en el año 2019

En todos los casos, se detallan los cambios acontecidos, cuantificando la magnitud, en caso de ser posible, y comparando también cómo fueron los cambios implementados por los municipios de la provincia con relación al resto de las principales jurisdicciones del país, luego de las modificaciones que se hubieren aplicado.

En línea con lo planteado anteriormente, el capítulo se estructura en dos partes.

- En la primera, se realiza una **descripción detallada** del modo en el cual se aplica la **Tasa de Seguridad e Higiene** en los municipios argentinos y, además, se detallan los **cambios acontecidos en relación al año 2019**.
- En la segunda, se concluye cómo quedarían posicionados los **municipios de Córdoba en materia de imposición tributaria** sobre las diferentes actividades económicas, frente al resto de las principales ciudades del país.

2. ANÁLISIS NORMATIVO- COMPARADO DE LA TASA DE SEGURIDAD E HIGIENE (TISH)

2.1 Descripción de elementos centrales de la TISH

A continuación, se describen aquellos aspectos de la tasa que resultan comunes o generales para los municipios analizados, es decir para los cuales no se hallaron importantes disparidades entre jurisdicciones.

Hecho y base imponible

En general, las cuestiones conceptuales referidas a la Tasa de Seguridad e Higiene (también denominada Tasa de Comercio e Industria, Contribución que incide sobre la actividad Comercial, Industrial y de Servicios, entre otros), tales como el hecho imponible, base imponible general y especial, exenciones, entre otras; se encuentran contenidas en la Ordenanza Fiscal o Código Tributario para cada municipio.

En cuanto a estos conceptos generales, no se aprecian diferencias de fondo sustanciales entre las diferentes ciudades analizadas. Se puede identificar al hecho que verifica la existencia de la obligación de pago de la Tasa de Seguridad e Higiene (**Hecho Imponible**), *“al ejercicio de cualquier actividad comercial, industrial, de servicios, u otra a título oneroso y todo hecho o acción destinado a promoverla, difundirla, incentivarla o exhibirla de algún modo, está sujeto al pago del tributo, conforme a las alícuotas, adicionales, importes fijos, índices y mínimos que establezca la Ordenanza Tarifaria Anual, en virtud de los servicios municipales de contralor, salubridad, higiene, asistencia social y cualquier otro no retribuido por un tributo especial, pero que tienda al bienestar general de la población”*. Esta definición de hecho imponible corresponde al del Código Tributario de la Ciudad de Córdoba, y representa acabadamente el hecho imponible al ser muy similar en todas las otras jurisdicciones.

Continuando con los aspectos conceptuales de la TISH es indispensable destacar el objeto sobre el cual recae dicho impuesto, es decir su base imponible. Nuevamente, según el Código Tributario de la Ciudad Córdoba (pero similar en todos los casos como se dijo más arriba) la **base imponible general** se define como: *“monto total de los ingresos brutos devengados por las actividades gravadas en el período fiscal, salvo lo dispuesto para casos especiales, entendiéndose como ingreso bruto a la suma total devengada en cada período fiscal por la venta habitual de bienes en general, la remuneración total obtenida por la prestación de servicios o cualesquiera otros pagos en retribución de la actividad gravada”*.

Además de esta base imponible, que se aplica en la generalidad de las actividades, existen también bases imponibles específicas para ciertas actividades puntuales. Por lo general, también en este caso se observa una elevada concordancia entre los municipios, salvo en algunos casos como el de la actividad de la intermediación financiera (Actividades Bancarias), donde sí existen marcadas diferencias entre jurisdicciones que se detallarán más adelante. Las principales bases imponibles específicas que el Código Tributario de la Provincia de Córdoba enumera son:

Entidades financieras: la base imponible estará constituida por la suma de todas las cuentas de ingresos, sin deducción de los resultados negativos generados por operaciones de igual naturaleza a la que generaron los ingresos, no admitiéndose deducción de ningún tipo.

Hoteles y similares: se computará como ingresos gravados en hoteles, hosterías, alquiler temporario de departamentos, casas amobladas y/o cualquier otro contrato de hospedaje, los provenientes de llamadas telefónicas urbanas y/o de larga distancia que efectúen los clientes, y los provenientes de trabajos de tintorería y/o lavandería que el contribuyente encargue a terceros a pedido del cliente, así como los prestados directamente por el contribuyente a pedido de aquél.

Compañías de seguros y reaseguros: la base imponible está constituida por la totalidad de los ingresos derivados en concepto de primas de seguros directas, netas de anulaciones; las primas de reaseguros activos (incluidas retrocesiones) netas de anulaciones; los recargos y adicionales a las primas netas de anulaciones; las rentas y alquileres percibidos y el resultado de la realización de sus bienes y las

participaciones en el resultado de los contratos de reaseguros pasivos y todo otro ingreso proveniente de la actividad financiera.

Comercialización de tabacos, cigarrillos y cigarros: la base imponible está constituida por la diferencia entre los precios de venta y compra excluidos, tanto el crédito como el débito fiscal del Impuesto al Valor Agregado (I.V.A) facturado.

Hipermercado: toda aquella razón social dedicada a la comercialización de alimentos y bebidas en cualquiera de los rubros establecidos en la Ordenanza Tarifaria Anual, en forma conjunta con uno o más productos de: indumentaria, artículos del hogar, electrodomésticos, artículos de electrónica, juguetería, papelería, artículos de oficina, escolares, ferretería, perfumería, artículos de tocador, óptica, fotografía, bijouterie, joyería, jardinería, vivero, vehículos y accesorios, y otros; y que asimismo cumpla con alguno de los siguientes parámetros:

- 1- Que su base imponible total atribuible a la jurisdicción, y correspondiente al ejercicio fiscal anual inmediato anterior sea igual o superior a la suma, que se establezca mediante resolución fundada el Organismo Fiscal.
- 2- Que posea al menos una superficie destinada a su explotación comercial en la Ciudad, cuya localización y funcionamiento se encuentre regulado bajo la categoría “Hipermercado” .

Exenciones

Se pueden observar dos tipos de exenciones presentes en la normativa de la Tasa de Seguridad e Higiene:

- *Exenciones objetivas:* la ley distingue determinados hechos y, a pesar de que están sujetos a tributación, quedan eximidos del gravamen.
- *Exenciones subjetivas:* se margina a un sujeto, el cual si no existiera tal norma de exclusión debería cumplir con la obligación tributaria.

En materia de exenciones del Impuesto a la Tasa de Seguridad e Higiene, se encuentran fuertes similitudes entre las distintas jurisdicciones. A continuación, se enumerarán las principales (tanto objetivas como subjetivas) presentes en el Código Tributario de la Ciudad de Córdoba, que son también compartidas en general por todas las jurisdicciones.

- **Exenciones subjetivas:**

- El Estado Nacional, los Estados Provinciales y las Municipalidades, sus dependencias y reparticiones autárquicas o descentralizadas y las Comunas.
- Los organismos o empresas del Estado que se especifican a continuación y con las imitaciones que se indican en cada caso:
 - El sector industrial del Servicio Penitenciario de la Provincia e Institutos Correccionales de Menores.
 - Las Universidades Nacionales.
 - Las Empresas y/o sociedades del Estado Municipal.
 - Las cooperadoras escolares y estudiantiles.
 - Los centros vecinales reconocidos jurídicamente.
 - Las Asociaciones Fundaciones y/o Simples Asociaciones de carácter asistencial, salud pública, caridad, beneficencia, educación e instrucción, científicas o culturales, de investigación; siempre que desarrollen exclusivamente actividades destinadas a promocionar tales objetivos (la asistencia, salud, caridad o beneficencia, educación, cultura o el bien social) a proteger el medio ambiente y similares; no persigan fines de lucro; la totalidad de sus ingresos sean destinados sólo al objetivo previsto en sus actas constitutivas, estatutos sociales o documento que lo remplace; y que en ningún caso sus socios y/o miembros perciban pagos efectuados con los ingresos de tales entidades excepto los que constituyan una contraprestación a un servicio efectivamente prestado a la entidad.
 - Los clubes, asociaciones, federaciones y/o confederaciones deportivas constituidos en forma jurídica como entidades civiles sin fines de lucro que tengan por finalidad la promoción de la práctica deportiva, siempre que los ingresos obtenidos sean destinados exclusivamente al objeto previsto en sus estatutos sociales, acta de constitución o documentos similares y, en ningún caso, sus socios y/o miembros perciban pagos efectuados con los ingresos de tales instituciones excepto los que constituyan una contraprestación a un servicio efectivamente prestado a la entidad

- **Exenciones objetivas:**

- Las actividades docentes de carácter particular aun cuando fuesen desarrolladas por sociedades comerciales, siempre que impartan enseñanza primaria, secundaria, técnica o universitaria conforme a planes de estudio aprobados por Organismos Oficiales competentes.
- El ejercicio de la actividad literaria, pictórica, escultural, teatral o musical y cualquier otra actividad artística individual sin establecimiento comercial, centros culturales o grupos de artistas independientes.
- Las actividades de graduados en profesiones liberales con títulos expedidos por las Autoridades Universitarias, en el ejercicio individual de su profesión. En ningún caso gozarán de esta exención los profesionales que ejerzan su actividad organizados a manera de empresa o sociedad.
- Toda actividad individual realizada en relación de dependencia.
- La edición y/o venta de libros, periódicos, diarios y revistas.

2. 2 Análisis comparativo de la carga tributaria de la TISH

2. 2. 1. Cuestiones Metodológicas

Existe una importante disparidad entre los gobiernos locales con relación al modo de tributar la Tasa de Seguridad e Higiene (TISH), mayor que en el caso provincial del Impuesto a los Ingresos Brutos; que se ve reflejada en diferentes bases imponibles, distintas alícuotas y/o montos fijos según el tipo de actividad, o según la facturación del contribuyente. En consecuencia, se **construye Indicadores de Carga Tributaria** para determinados modelos de establecimientos, de modo tal de reunir los principales elementos tributarios de cada normativa en una misma unidad de medida, posibilitando así una comparación homogénea entre jurisdicciones y a lo largo del tiempo.

A partir de la normativa tributaria (ordenanzas fiscales e impositivas) vigente al año 2020 para la muestra de 50 municipios, se consideran los principales elementos tributarios que inciden en el costo impositivo de los restaurantes y hoteles, como pueden ser **alícuotas generales y/o específicas, descuentos o bonificaciones, sobretasas o incrementos, montos mínimos, montos fijos, entre otros** aspectos

que inciden en la verdadera carga tributaria que recae sobre los contribuyentes formales.

Se analizan los siguientes sectores:

- **Industria manufacturera** (sector bebidas)
- **Construcción**
- **Comercio Mayorista** (se considera el promedio de las actividades: Venta de productos alimenticios/ Venta de bebidas / Venta de materiales de construcción/ Venta de productos textiles y de vestir/ Venta de muebles y artículos de uso doméstico)
- **Comercio Minorista** (se considera el promedio de las actividades: Venta de carnes y chacinados/ Venta de bebidas/ Venta de productos textiles y de vestir/ Venta de artefactos del hogar/ Ferreterías y pinturerías)
- **Hipermercados** (se considera como actividad separada del rubro comercio minorista)
- **Hoteles**

Respecto al tamaño económico de los agentes considerados, se trabaja con los siguientes modelos de unidades económicas -Pequeña, Mediana y Grande- con cuyas referencias de facturación se exponen en el Cuadro IV.1.

Cuadro IV. 1: Casos de facturación anual considerados 2019 – 2020

Industria de bebidas				
Tamaño del establecimiento	Facturación p/ 2019	Facturación p/ 2020	Cantidad de empleados	Superficie
PEQUEÑO	\$ 41.359.000	\$ 63.486.000	20	1200m ²
MEDIANO	\$ 186.113.000	\$ 285.683.000	70	4200m ²
GRANDE	\$ 1.033.967.000	\$ 1.587.139.000	500	30000m ²

Construcción				
Tamaño del establecimiento	Facturación p/ 2019	Facturación p/ 2020	Cantidad de empleados	Superficie
PEQUEÑO	\$ 41.359.000	\$ 63.486.000	20	1200m ²
MEDIANO	\$ 310.189.000	\$ 476.140.000	70	4200m ²
GRANDE	\$ 2.067.935.000	\$ 3.174.280.000	500	30.000 m ²

Comercio Mayorista				
Tamaño del establecimiento	Facturación p/ 2019	Facturación p/ 2020	Cantidad de empleados	Superficie
PEQUEÑO	\$ 74.660.000	\$ 114.603.000	5	100m ²
MEDIANO	\$ 181.318.000	\$ 278.323.000	20	400m ²
GRANDE	\$ 746.603.000	\$ 1.146.036.000	100	2000 m ²

Restaurante y Hoteles				
Tamaño del establecimiento	Facturación p/ 2019	Facturación p/ 2020	Cantidad de empleados	Superficie
PEQUEÑO	\$ 21.331.000	\$ 32.743.000	5	100m ²
MEDIANO	\$ 85.326.000	\$ 130.975.000	20	400m ²
GRANDE	\$ 319.973.000	\$ 491.159.000	100	2000m ²

Comercio Minorista				
Tamaño del establecimiento	Facturación p/ 2019	Facturación p/ 2020	Cantidad de empleados	Superficie
PEQUEÑO	\$ 21.331.000	\$ 32.743.000	5	100m ²
MEDIANO	\$ 85.326.000	\$ 130.975.000	20	400m ²
GRANDE	\$ 533.288.000	\$ 818.597.000	100	2000m ²

**La facturación se actualizó un 53,5% respecto al año 2019.*

A partir de dichos modelos, se calcularon **índices de carga tributaria** teniendo en cuenta los elementos tributarios vigentes en las respectivas normativas tributarias. Estos indicadores muestran la carga tributaria formal que ejercen los municipios sobre una actividad, expresada como un porcentaje de las ventas totales netas de IVA, y permiten la comparación entre jurisdicciones y a lo largo del tiempo.

La muestra de municipios con la que se trabaja en el presente capítulo se detalla en el Cuadro IV.2.

Cuadro IV.2: Muestra de municipios analizados

MUNICIPIO	PROVINCIA	MUNICIPIO	PROVINCIA
AVELLANEDA	BUENOS AIRES	CORRIENTES	CORRIENTES
BAHIA BLANCA	BUENOS AIRES	CONCORDIA	ENTRE RÍOS
BERAZATEGUI	BUENOS AIRES	PARANÁ	ENTRE RÍOS
ESCOBAR	BUENOS AIRES	FORMOSA	FORMOSA
FLORENCIO VARELA	BUENOS AIRES	S. S. DE JUJUY	JUJUY
LA MATANZA	BUENOS AIRES	SANTA ROSA	LA PAMPA
LA PLATA	BUENOS AIRES	LA RIOJA	LA RIOJA
LANÚS	BUENOS AIRES	MENDOZA	MENDOZA
LOMAS DE ZAMORA	BUENOS AIRES	SAN RAFAEL	MENDOZA
MALVINAS ARGENTINAS	BUENOS AIRES	POSADAS	MISIONES
MAR DEL PLATA	BUENOS AIRES	NEUQUÉN	NEUQUEN
MERLO	BUENOS AIRES	CIPOLLETTI	RÍO NEGRO
MORÓN	BUENOS AIRES	SAN C. DE BARILOCHE	RÍO NEGRO
QUIMES	BUENOS AIRES	SALTA	SALTA
S.F.V. DE CATAMARCA	CATAMARCA	SAN JUAN	SAN JUAN
RESISTENCIA	CHACO	SAN LUIS	SAN LUIS
COMODORO RIVADAVIA	CHUBUT	RÍO GALLEGOS	SANTA CRUZ
TRELEW	CHUBUT	RAFAELA	SANTA FE
ALTA GRACIA	CÓRDOBA	ROSARIO	SANTA FE
CÓRDOBA	CÓRDOBA	SAN LORENZO	SANTA FE
RÍO CUARTO	CÓRDOBA	SANTA FE	SANTA FE
RÍO TERCERO	CÓRDOBA	VENADO TUERTO	SANTA FE
SAN FRANCISCO	CÓRDOBA	SANTIAGO	SGO. DEL ESTERO
VILLA CARLOS PAZ	CÓRDOBA	USHUAIA	TIERRA DEL FUEGO
VILLA MARÍA	CÓRDOBA	SAN MIGUEL DE TUCUMÁN	TUCUMÁN

En las diferentes actividades y municipios, se verifican múltiples combinaciones de formas de tributar la actividad económica, que van desde la aplicación de una alícuota general sobre todas las actividades, hasta el cobro de alícuotas diferenciales por rubro

de actividad o por facturación, y la utilización conjunta de alícuotas más montos mínimos (o fijos), entre otras modalidades.

Además de las complicaciones que esta situación genera para empresas localizadas en múltiples jurisdicciones, es importante remarcar que en la mayoría de los municipios analizados, al cobrarse como un porcentaje de la facturación, esta tasa termina funcionando de manera prácticamente igual que el Impuesto a los Ingresos Brutos que aplican las provincias (si bien la alícuota tiende a ser menor en el caso municipal que en el provincial), con los consecuentes efectos distorsivos que ocasionan estas formas de tributación.

Gráfico IV. 1: Síntesis de la base imponible sobre la que recae el cobro de la TISH. Muestra de 50 municipios



**Para el caso de Restaurantes, son 11 los municipios que tributan por monto fijo, mientras que los 39 restantes tributan por medio de aplicación de alícuota sobre la facturación total.*

Fuente: IARAF en base a normativa tributaria municipal 2020.

El cuadro IV.3 especifica de manera general la base imponible según si se utilizan alícuotas o montos fijos.

Cuadro IV. 3: Base imponible sobre la que recae el cobro de la TISH en las principales actividades económicas en cada localidad. Muestra de 50 municipios- Año 2020

MUNICIPIO	PROVINCIA	BASE IMPONIBLE
Avellaneda	Buenos Aires	Ingresos
Bahía Blanca	Buenos Aires	Ingresos
Berazategui	Buenos Aires	Ingresos
Escobar	Buenos Aires	Ingresos
Florencio Varela	Buenos Aires	Ingresos
La Matanza	Buenos Aires	Ingresos
La Plata	Buenos Aires	Ingresos
Lanús	Buenos Aires	Ingresos
Lomas de Zamora	Buenos Aires	Ingresos
Malvinas Argentinas	Buenos Aires	Ingresos
Mar del Plata	Buenos Aires	Ingresos
Merlo	Buenos Aires	Ingresos
Morón	Buenos Aires	Ingresos
Quilmes	Buenos Aires	Ingresos
San Fernando del Valle de Catamarca	Catamarca	Ingresos
		Restaurantes: Fijo según actividad, superficie, empleados y/u otros
Alta Gracia	Córdoba	Ingresos
Córdoba	Córdoba	Ingresos
Río Cuarto	Córdoba	Ingresos
Río Tercero	Córdoba	Ingresos
San Francisco	Córdoba	Ingresos
Villa Carlos Paz	Córdoba	Ingresos
Villa María	Córdoba	Ingresos
Corrientes	Corrientes	Ingresos
Resistencia	Chaco	Ingresos
Comodoro. Rivadavia	Chubut	Ingresos
Trelew	Chubut	Ingresos
Concordia	Entre Ríos	Ingresos
Paraná	Entre Ríos	Ingresos
Formosa	Formosa	Ingresos
San Salvador de Jujuy	Jujuy	Ingresos
Santa Rosa	La Pampa	Fijo según actividad, superficie, empleados y/u otros
La Rioja	La Rioja	Fijo según actividad, superficie, empleados y/u otros
Mendoza	Mendoza	Fijo según actividad, superficie, empleados y/u otros
San Rafael	Mendoza	Fijo según actividad, superficie, empleados y/u otros
Posadas	Misiones	Ingresos
Neuquén	Neuquén	Fijo según actividad, superficie, empleados y/u otros
Cipolletti	Neuquén	Fijo según actividad, superficie, empleados y/u otros
San Carlos De Bariloche	Río Negro	Ingresos
Salta	Salta	Ingresos
San Juan	San Juan	Fijo según actividad, superficie, empleados y/u otros
San Luis	San Luis	Ingresos
Río Gallegos	Santa Cruz	Fijo según actividad, superficie, empleados y/u otros
Rafaela	Santa Fe	Ingresos
Rosario	Santa Fe	Ingresos
San Lorenzo	Santa Fe	Ingresos
Santa Fe	Santa Fe	Ingresos
Venado Tuerto	Santa Fe	Ingresos
Santiago del Estero	Santiago del Estero	Fijo según actividad, superficie, empleados y/u otros
Ushuaia	Tierra del Fuego	Fijo según actividad, superficie, empleados y/u otros
San Miguel de Tucumán	Tucumán	Ingresos

Con respecto a las bases imponibles, mostradas en el cuadro anterior, para los 50 municipios, se aprecia que un 80% de la muestra considerada tributa a las diferentes actividades mediante la aplicación de alícuotas sobre la facturación total, mientras que el 20% restante grava a las actividades cobrando montos fijos que pueden ser establecidos en función de la superficie, cantidad de empleados, tipo de actividad, entre otras cuestiones. Por su parte, para el sector de Restaurantes, la proporción es diferente, ya que la ciudad de San Fernando del Valle de Catamarca, a partir del año 2019, dejó de aplicar alícuotas sobre la facturación total, para pasar a tributar por medio de monto fijo.

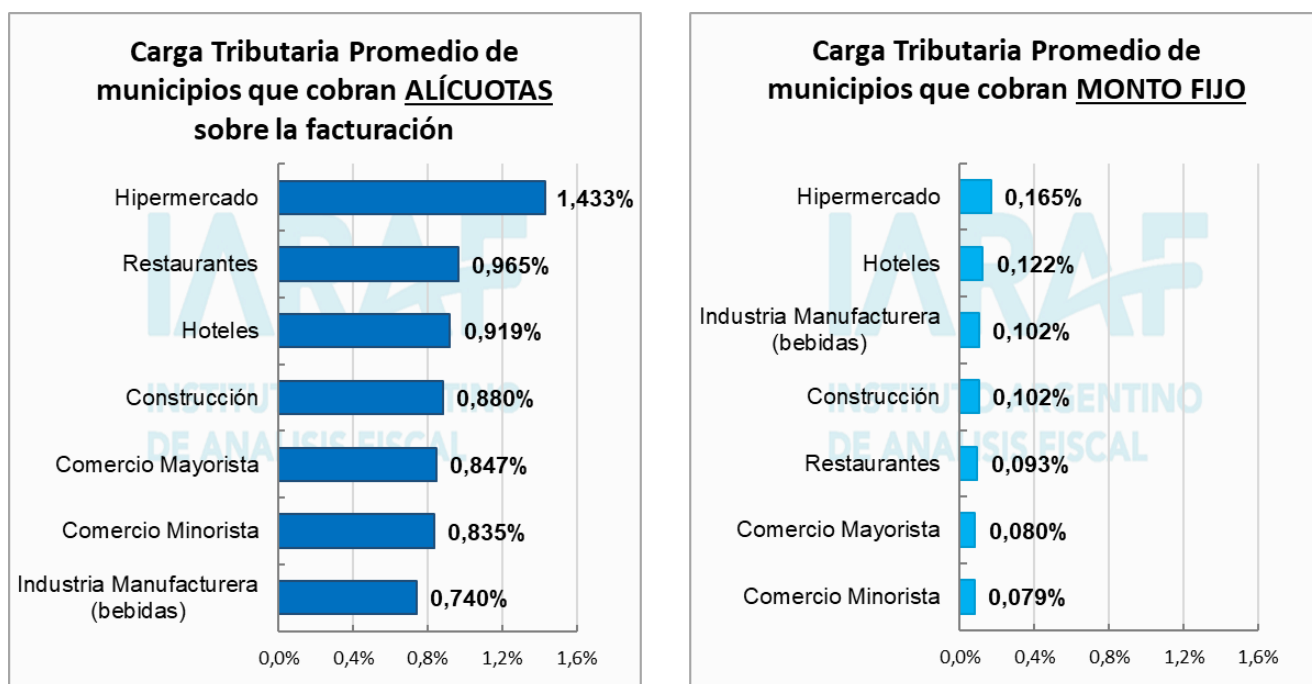
2. 2. 2. Promedio de la carga tributaria para las principales actividades económicas

Considerando las alícuotas para los principales grupos económicos, en promedio para los diferentes grupos de Municipios (alícuotas y montos fijos), se aprecia un elevado grado de variabilidad en la aplicación del tributo.

En el caso de los municipios que tributan por medio de la aplicación de alícuota sobre la facturación, dentro de los sectores incluidos en el análisis, Hipermercado y Restaurantes poseen las mayores alícuotas de toda la economía, con promedios que varían en torno al 0,96% y 1,43%. Del otro lado, se encuentran, la industria manufacturera de bebidas y el comercio minorista, con promedios inferiores al 0,84%.

Para el grupo de municipios que gravan con montos fijos, aparece nuevamente en primer lugar la Actividad de Hipermercados, con un indicador promedio del 0,16%, seguido por el sector Hotelero, con una alícuota efectiva promedio del 0,12%. En el último lugar, aparece el comercio minorista, con un indicador promedio de tan solo el 0,08%.

**Gráfico IV. 2. Alícuotas de la TISH para las actividades analizadas
En promedio para la muestra de 50 municipios. Año 2020**



Fuente: IARAF en base a normativa tributaria municipal 2020.

2. 2. 3. Rankings de carga tributaria municipal sobre la actividad económica en 2020

El indicador de la carga tributaria promedio varía en función del tamaño del establecimiento, particularmente para el grupo de municipios que gravan con montos fijos, en los que la carga tributaria tiende a ser mayor en el tamaño de establecimiento pequeño, debido a que estos valores tienen mayor incidencia en las unidades de menor facturación, mientras que decrece para las unidades de mayores ingresos. En los municipios que tributan con alícuotas en cambio, la carga tributaria es creciente a mayor facturación (debido a la existencia de sistemas progresivos de alícuotas en algunas jurisdicciones).

Se aprecia una amplia variabilidad en el indicador de carga tributaria si se desagrega el análisis por jurisdicción y por actividad económica.

En los gráficos siguientes se aprecian los diferentes rankings tributarios 2020 de la industria⁶, para los tamaños pequeños y grande de los modelos planteados anteriormente

Dentro del grupo que cobra **alícuota sobre la facturación**, para la mayoría de las actividades analizadas, el municipio de Concordia es el que ejerce la mayor carga tributaria con indicadores que varían entre 1,60% y 2,70% facturación total, variando en función al tamaño del establecimiento. Es acompañado en los primeros puestos en las diferentes actividades, por las ciudades de Paraná y Morón. Para la actividad de Hipermercado (actividad donde se presenta una alícuota diferencial en gran parte de los municipios), el ranking tributario es distinto. En primer lugar, se ubican las ciudades cordobesas de Río Cuarto y Villa María, con alícuotas efectivas de 4,2% y 3,7% respectivamente, le siguen las ciudades de Concordia y Catamarca con alícuotas superiores al 2,70%. El municipio de Villa María, también se ubica en las primeras posiciones para la actividad de Restaurantes, donde presenta indicadores del 2,1% y 2,2% para los tamaños pequeño y grande, respectivamente.

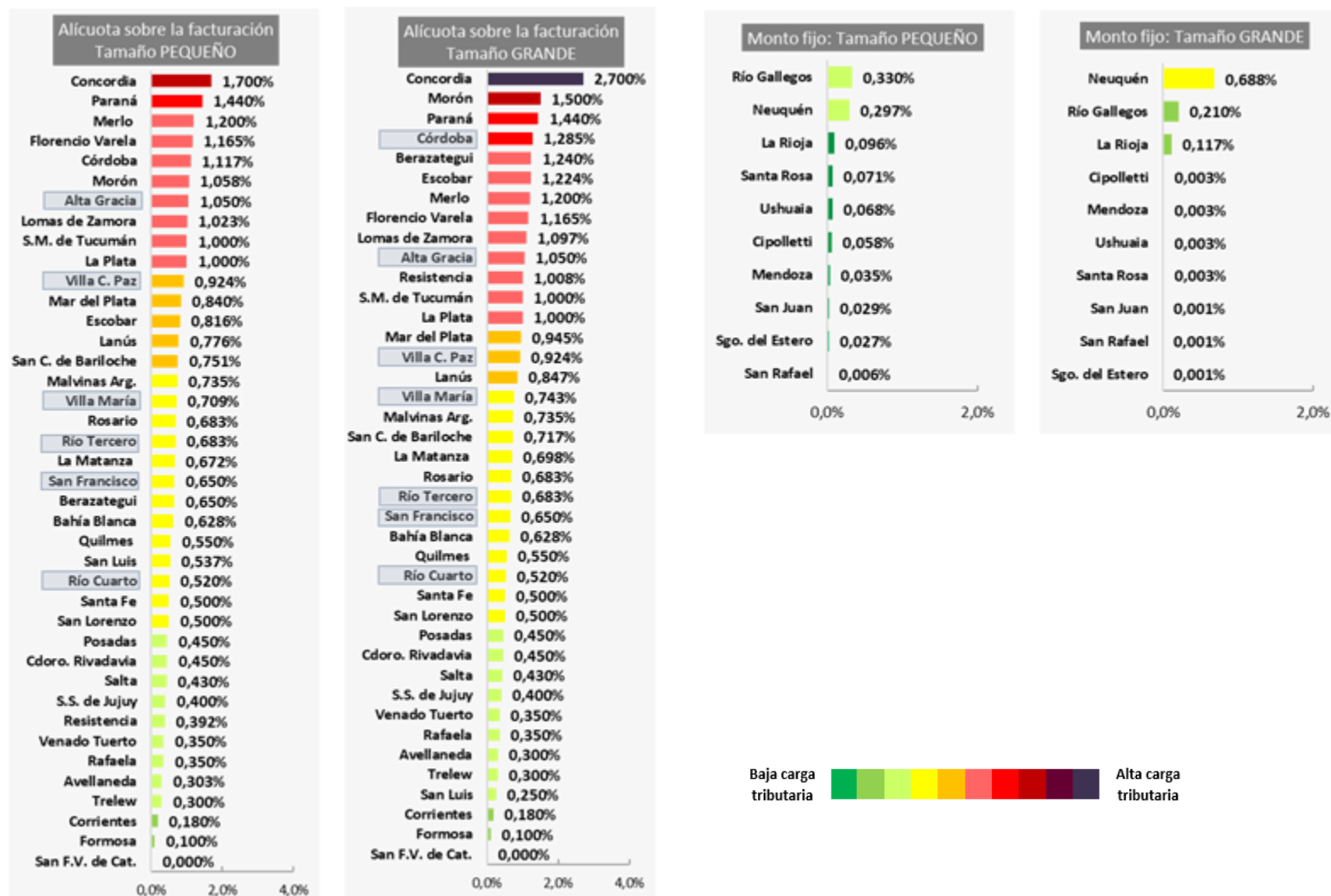
Por otro lado, los municipios con menor carga tributaria, se ubica la ciudad de San Luis con alícuotas iguales o superiores al 0,26%. Para el sector industrial, se destaca

⁶ Ver informe parcial 4 para el resto de actividades.

el municipio de San Fernando del Valle de Catamarca, ya que se encuentra exento, siendo la única ciudad que muestra esta característica.

Para el grupo de municipios que cobran mediante la aplicación de **monto fijos**, se observa una gran disparidad dentro de las jurisdicciones, donde, de manera generalizada, Neuquén es el que tiene el indicador de carga tributaria más elevado, con alícuotas efectivas que varían del 0,3% al 0,6%.

Gráfico IV. 3: Ranking municipal de carga tributaria sobre la INDUSTRIA MANUFACTURERA (bebidas). En % sobre las ventas totales, netas de IVA. Año 2020



2. 2. 4. Modificaciones en la Tasa de Seguridad e Higiene

El análisis de los cambios de la Tasa de Seguridad e Higiene, muestra que **47 municipios, de la muestra de 50**, realizaron algún tipo de modificación sobre este tributo.

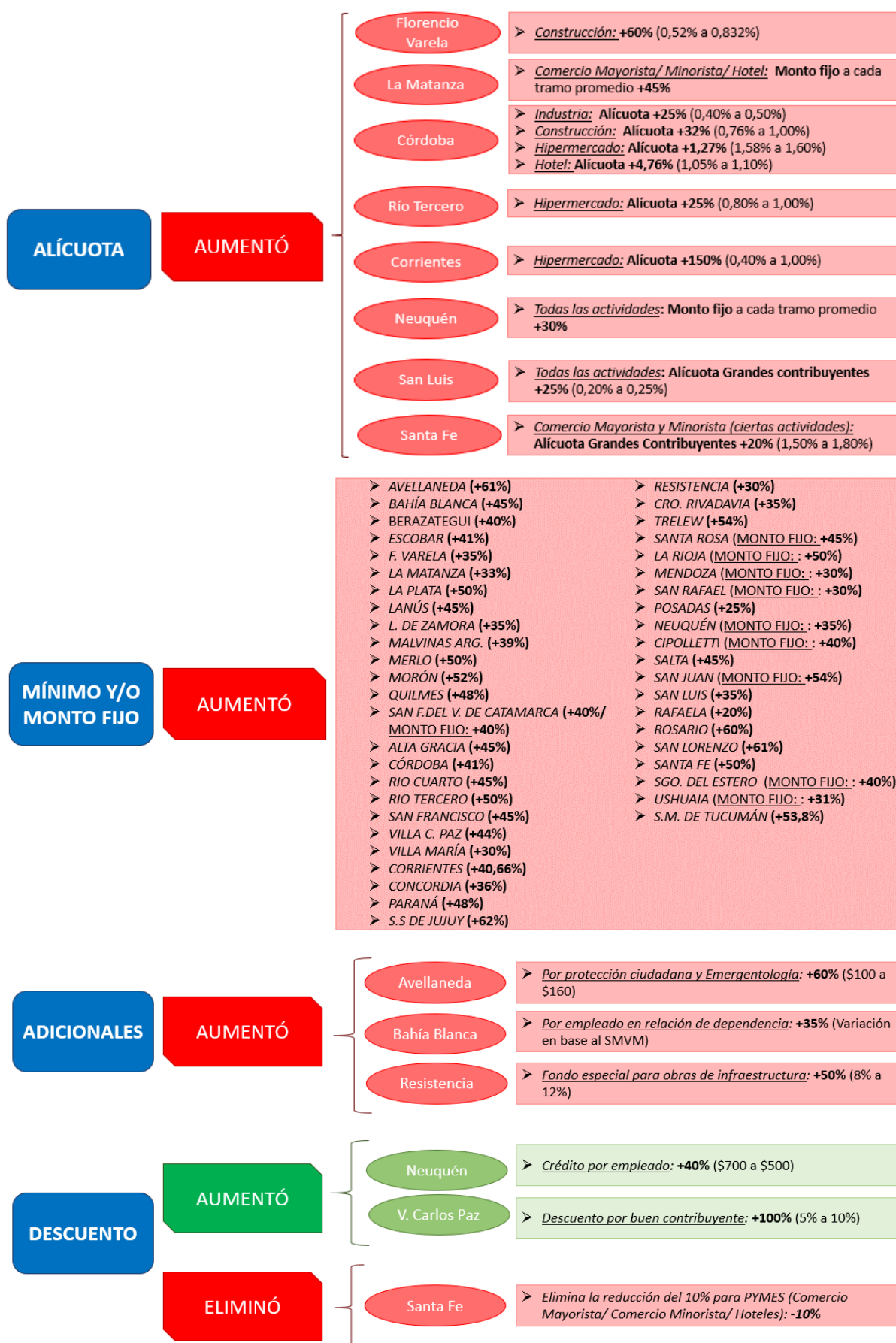
La mayoría de los cambios correspondieron **a aumentos de los montos mínimos y/o fijos**, mientras que un porcentaje algo menor incrementó las alícuotas.

Puntualmente fueron **siete las jurisdicciones que incrementaron sus alícuotas** para el año 2020; **dos de ellas**, La Matanza y Neuquén, aumentaron los **montos fijos** aplicables a los tramos de facturación, mientras que en las restantes **cinco** el cambio se debió a la suba de **alícuota legal**, modificación que implica directamente un incremento en la carga tributaria, al aumentar el porcentaje que se aplica sobre la facturación total. La jurisdicción más afectada es la Ciudad de Córdoba, ya que aumentó la alícuota para 4 de los sectores analizados. Sin embargo, estas modificaciones fueron mínimas, excepto para la industria manufacturera y la construcción, donde se evidenció una variación del 25% y 32% respectivamente. Las actividades más perjudicadas fueron Construcción e Hipermercados, puesto que 4 de las 6 ciudades aplicaron subas sobre esos sectores.

Otro aspecto que lleva a una mayor carga tributaria es el **incremento en los adicionales**. Este comportamiento se observó en tres municipios, 2 bonaerenses (Avellaneda y Bahía Blanca) cuyos valores son montos fijos, donde puede no llegar a generar una suba de la alícuota efectiva; mientras que el restante es la ciudad de Resistencia, donde aumentó la alícuota adicional un 50%. La ciudad de Santa Fe, eliminó la reducción del 10% aplicable a las Pymes pertenecientes al sector comercial, generando una suba de la carga tributaria.

Por otro lado, los casos de disminuciones de carga tributaria se deben a que 2 municipios **aumentaron los descuentos**, siendo estos Villa Carlos Paz y la ciudad de Neuquén, que aumentó el crédito a tomar por cada empleado ocupado.

Gráfico IV.4: Detalle con los principales cambios legales en la TISH. 2020



A continuación, se expone la evolución de la carga tributaria correspondiente a la tasa de seguridad e higiene en el último año, mediante un análisis de los cambios en los indicadores de carga tributaria promedio y los contruídos para cada municipio.

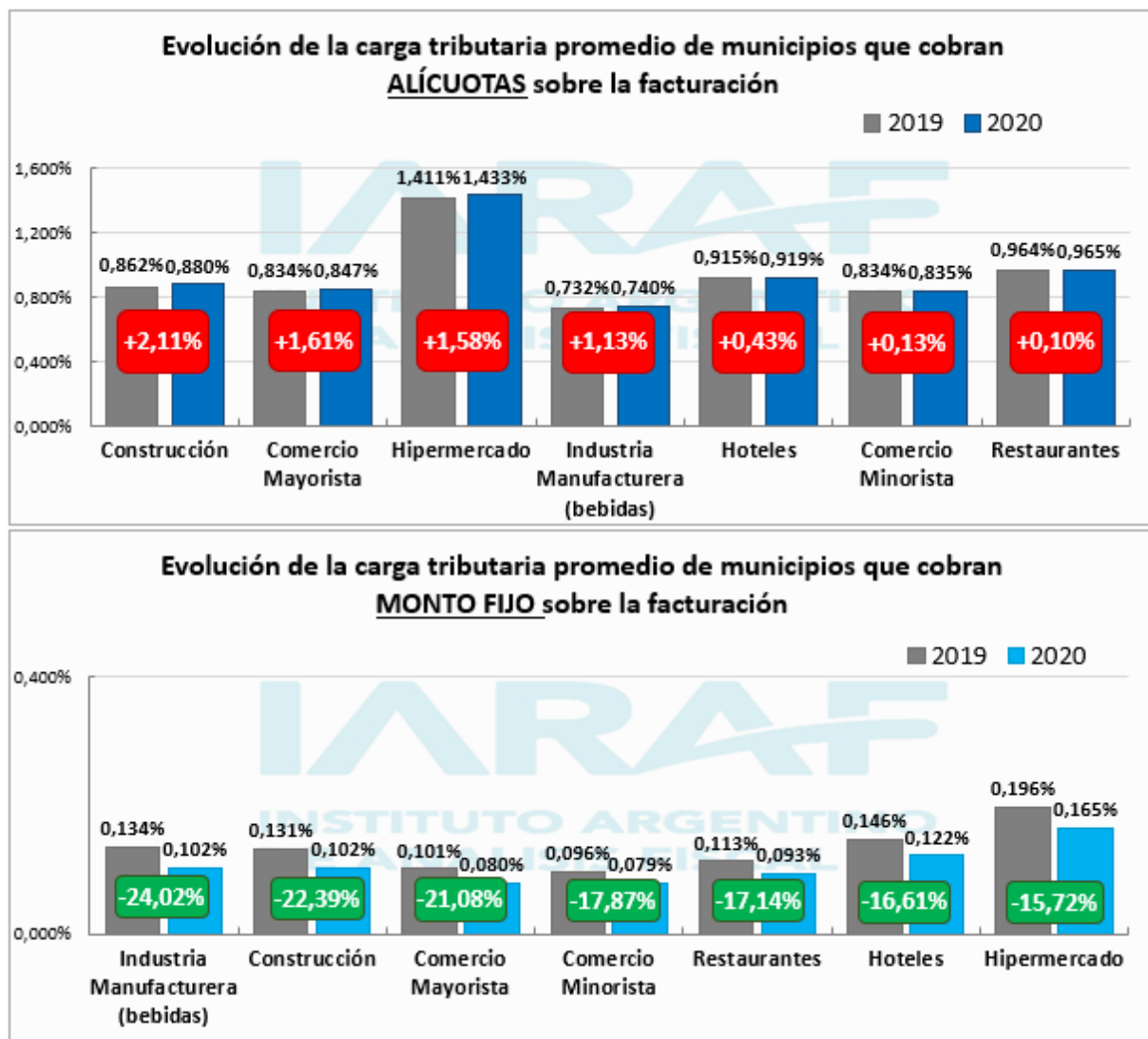
Es importante aclarar que las variaciones en el indicador reflejan los cambios legales presentados anteriormente y también incluyen una actualización de las facturaciones utilizadas en los modelos de empresas consideradas. De este modo, un incremento en las alícuotas, descuentos y/o adicionales (que no sean montos fijos) aplicados modificará el indicador en la misma magnitud. Por el contrario, el impacto de un cambio en los montos mínimos o fijos dependerá de la magnitud en que fueron modificados en comparación con el aumento en la facturación supuesto.

En el gráfico IV.5 se puede observar la evolución 2019-2020 de la carga tributaria promedio de la tasa de seguridad e higiene para las principales actividades económicas.

En las jurisdicciones que tributan en función a una alícuota sobre la facturación, se aprecia un aumento interanual en las siete actividades analizadas, siendo estas variaciones del 0,10% al 2,11%, donde el sector de la Construcción fue el más afectado.

Por otro lado, en los municipios que tributan mediante un monto fijo, se observa una disminución de la carga promedio en todas las actividades. La mayor variación se refleja en el sector de la industria manufacturera, donde redujo su carga alrededor del 24%. Este comportamiento uniforme en todos los sectores se debe a la falta de actualización de los montos fijos aplicables en cada una de las ciudades en línea a la inflación anual presentada en el año 2019, generando así caídas implícitas de la alícuota efectiva.

Gráfico IV. 5: Evolución de la carga tributaria promedio por sectores. Año 2019 - 2020

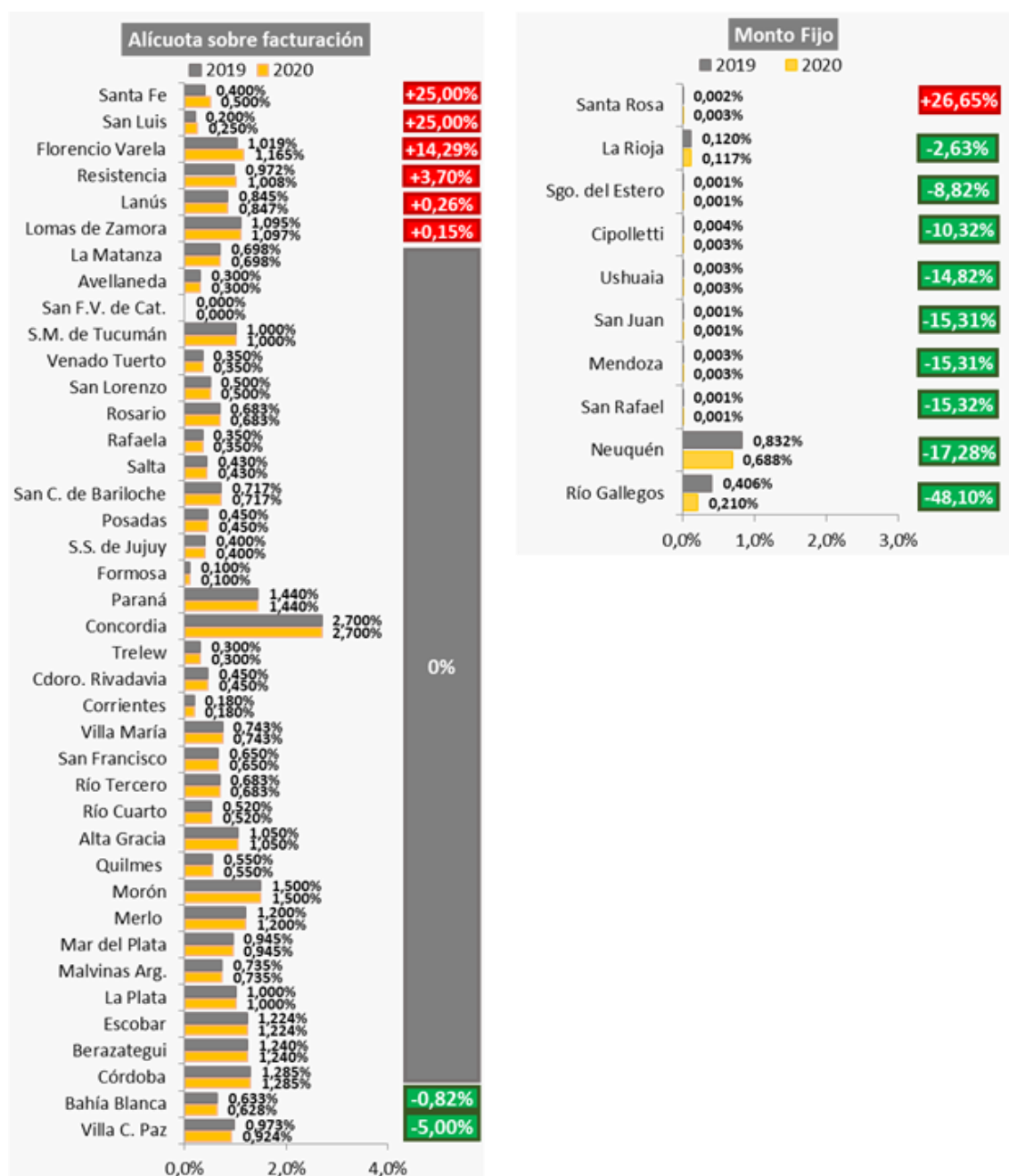


Fuente: IARAF en base a normativa tributaria municipal 2019 – 2020.

A continuación, se muestra la evolución 2019-2020 de la carga tributaria promedio por jurisdicción y para cada la actividad industrial⁷, teniendo en cuenta el **tamaño grande** del modelo de facturación presentado anteriormente.

⁷ Ibidem.

Gráfico IV.6: Evolución de la carga tributaria promedio sobre INDUSTRIA MANUFACTURERA (BEBIDAS). En % sobre las ventas totales, netas de IVA. Tamaño GRANDE. Año 2019-2020



Fuente: IARAF en base a normativa tributaria municipal 2019 – 2020.

Analizando en primer lugar el grupo de municipios que cobra alícuota sobre la facturación, en cuanto a la evolución del indicador de carga tributaria para el tamaño de establecimiento **grande**, 6 jurisdicciones han incrementado la carga tributaria en tres de las siete actividades consideradas, 5 lo hicieron en otras 3 actividades, mientras que, en la actividad de Restaurantes solo 3 municipios aumentaron su alícuota efectiva en relación al año anterior. La mayoría de las subas se debe a incrementos de la alícuota legal aplicable al sector. Otra jurisdicción, el municipio de Resistencia, incrementó su carga debido al aumento del adicional. Mientras que las otras subas de alícuotas se dan por la falta de actualización de tramos en relación al nivel inflacionario, generando así subas implícitas en la carga tributaria sobre el sector.

Por otro lado, 2 municipios presentaron una caída en la carga tributaria. Por un lado, la ciudad de Villa Carlos Paz, donde incrementó el descuento por buen contribuyente, pasando del 5% al 10%. El otro municipio que se observa una caída de la carga tributaria es Bahía Blanca. Se le suma a este grupo, en el caso de la actividad de Comercio Mayorista, la ciudad de San Fernando del Valle de Catamarca donde se redujo la alícuota especial del sector “Materiales de Construcción” un 20%, generando una fuerte incidencia sobre la alícuota promedio del sector.

De los municipios que tributan por monto fijo, hay una caída de carga tributaria en todas las ciudades que conforman este grupo. La ciudad de Río Gallegos, es la que más disminuyó su carga tributaria efectiva, cayendo un 35% en el último año. Esto se debe a la falta de actualización del valor del módulo, generando así una caída de la alícuota efectiva sobre el sector por el efecto inflacionario. Por otro lado, el municipio de Santa Rosa, presentó un incremento de la alícuota efectiva para las actividades de Hipermercado e Industria manufacturera (sector bebidas), mostrando variaciones del 8% y 26%, respectivamente.

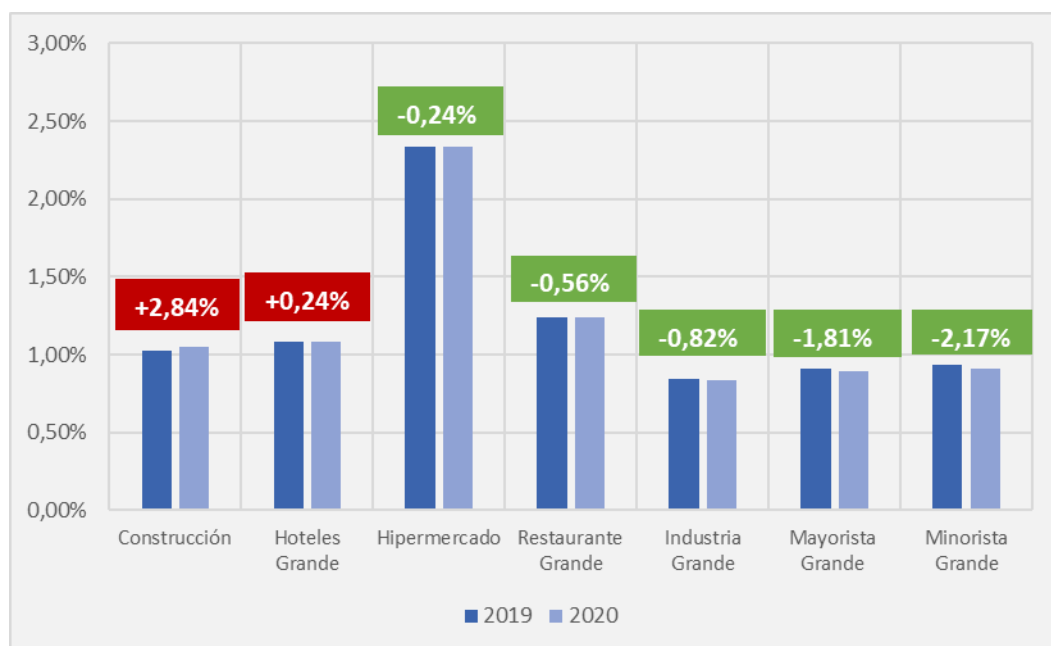
3. CAMBIOS TRIBUTARIOS EN LA TASA DE SEGURIDAD E HIGIENE EN LOS MUNICIPIOS DE CÓRDOBA FRENTE AL RESTO DE JURISDICCIONES DURANTE 2020

3. 1. Modificaciones de la TISH en los municipios de Córdoba

A continuación, se presenta un análisis más detallado de lo ocurrido con la TISH en los municipios de la Provincia de Córdoba: Ciudad de Córdoba, Río Tercero, Río Cuarto, San Francisco, Villa María, Alta Gracia, y Villa Carlos Paz.

En base al análisis por sector para los 7 municipios analizados, se puede apreciar un aumento promedio de la carga para los sectores de la Construcción (+2,84%) y Hoteles Grandes (0,24%) y una disminución para el resto de las actividades que oscila entre -0,24% para Restaurantes Grandes y -2,17% para Comercio Minorista Grande, tal como lo muestra el Gráfico IV.7.

Gráfico IV. 7: Variación Porcentual Promedio de las alícuotas para las Actividades analizadas

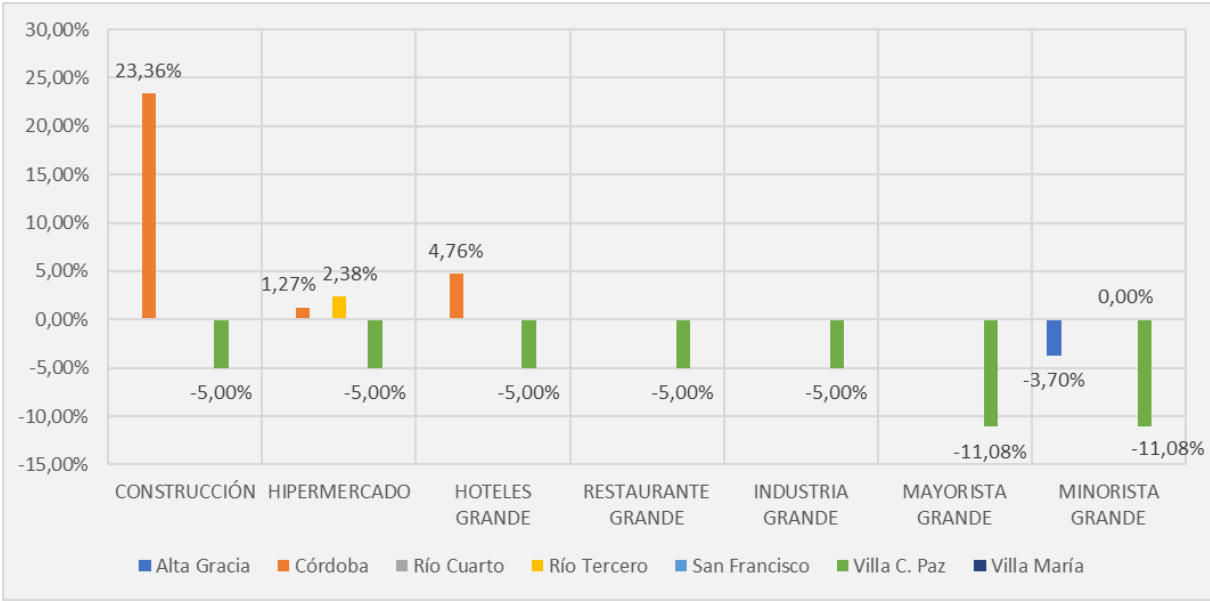


Fuente: IARAF en base a normativa tributaria municipal vigente al 2020

Dos de los siete municipios cordobeses considerados en la muestra del estudio aplicaron algún tipo de incremento, principalmente subiendo alícuotas. En términos generales, mientras la Ciudad de Córdoba y la Ciudad de Río Tercero sufrieron aumentos de la carga tributaria, la ciudad de Río Cuarto, la ciudad de San Francisco y la Ciudad de Villa María no la aumentaron respecto de 2019. Por último, las ciudades de Alta Gracia, y Villa Carlos Paz disminuyeron la presión fiscal respecto del año pasado.

Puntualmente, la Ciudad de Córdoba y la Ciudad de Río Tercero aplicaron subas de alícuotas en sectores puntuales, tal como se desprende de los gráficos a continuación.

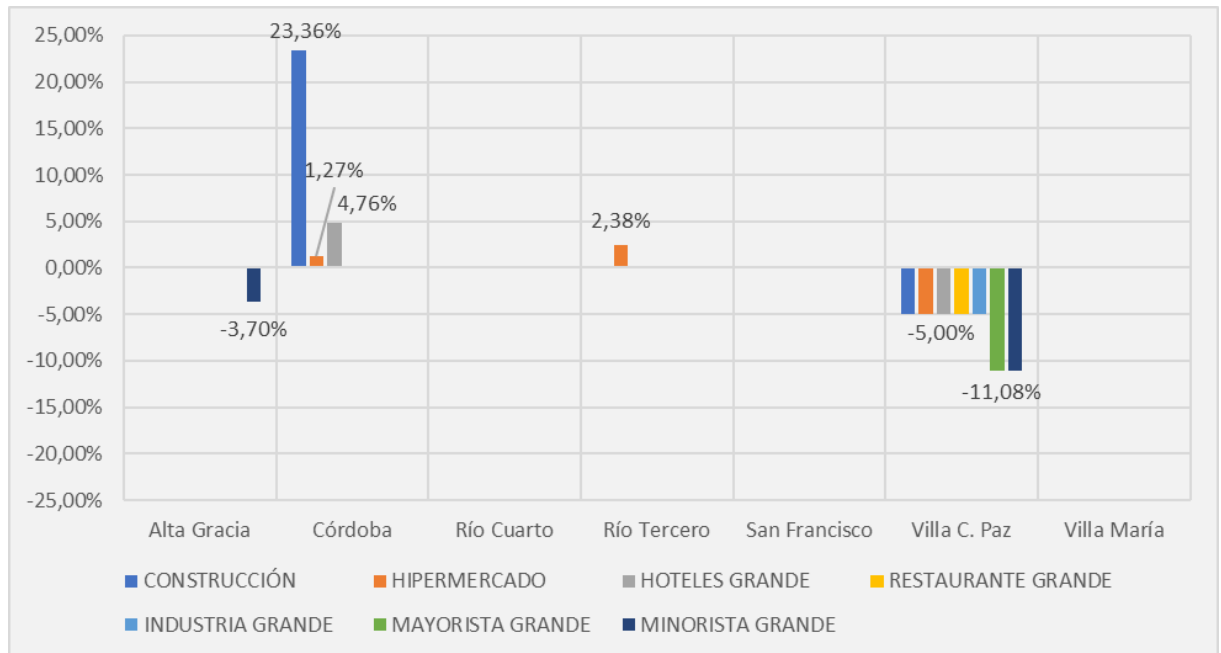
Gráfico IV.8: Variación Porcentual de las alícuotas por Actividad durante el 2020



Fuente: IARAF en base a normativa tributaria municipal vigente al 2020

La información anterior también puede presentada por municipio, tal como se presenta en el gráfico IV.9.

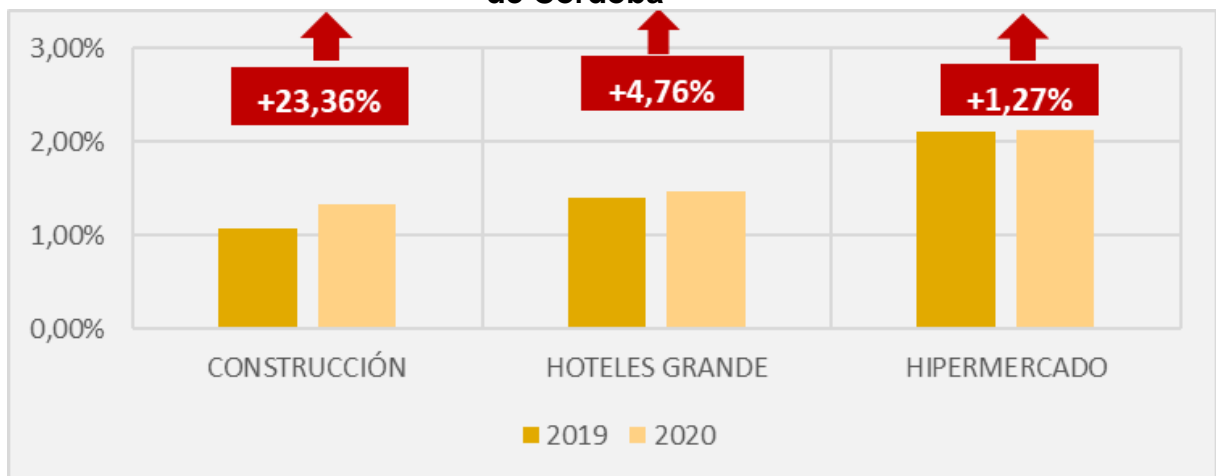
Gráfico IV.9: Variación Porcentual de las alícuotas por Municipalidad durante el 2020



Fuente: IARAF en base a normativa tributaria municipal vigente al 2020

En la **Ciudad de Córdoba**, los incrementos en las alícuotas se enfocaron a los sectores Construcción, Hoteles de Tamaño Grande e Hipermercados, entre otros. Las subas fueron de entre un 1,27% y un 23,67%, aumentando la carga tributaria promedio en un 9,79%.

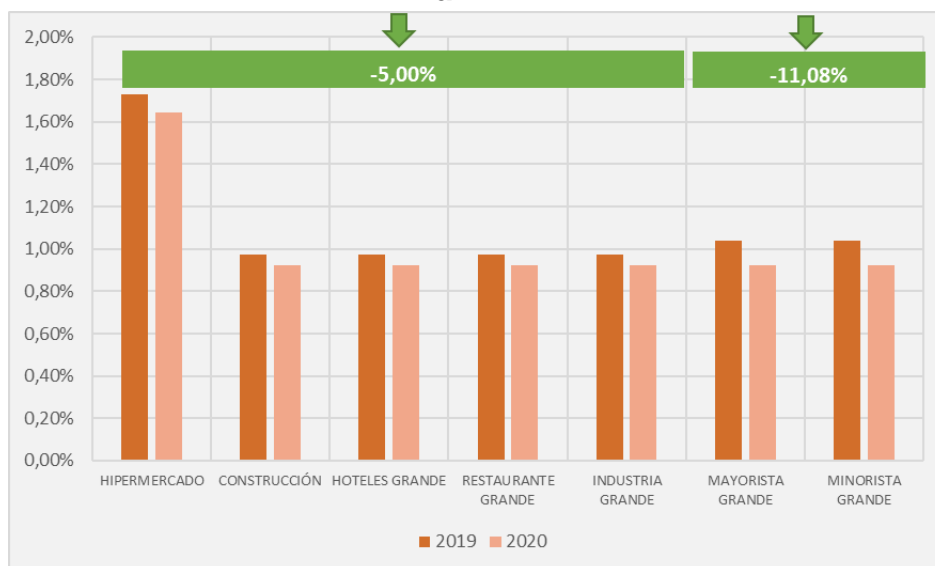
Gráfico IV. 10: Principales aumentos de alícuotas durante 2020 Ciudad de Córdoba



Fuente: IARAF en base a normativa tributaria municipal vigente al 2020

En el caso de **Villa Carlos Paz**, es importante destacar la disminución de la carga tributaria sobre las 7 actividades analizadas. En detalle, las actividades Hipermercado, Construcción, Hoteles Tamaño Grande, Restaurantes Tamaño Grande e Industria Tamaño Grande la variación fue de -5,00%. Por otro lado, la carga tributaria sobre el sector Comercio Mayorista Tamaño Grande y Comercio Minorista Tamaño Grande disminuyó -11,08%. Es decir que la presión tributaria de la TISH se habría reducido en un -6,73% promedio para todas las actividades analizadas.

Gráfico IV.11: Disminuciones de alícuotas durante 2020 en Villa Carlos Paz



Fuente: IARAF en base a normativa tributaria municipal vigente al 2020

Por su parte, también puede mencionarse que en la **Ciudad de Córdoba** se incrementaron las alícuotas de otras actividades tales como Transporte de Carga (1,27%), Intermediación Financiera (94% promedio), Telefonía Fija (12%) y Móvil (80%). Además, los mínimos especiales para cada actividad aumentaron un 41%, por debajo de la inflación registrada en el año 2019. Es así que se registra un aumento implícito de la presión fiscal. Por último, en la **ciudad de Río Tercero** también se incrementaron las alícuotas aplicables a otros sectores, tales

como Intermediación Financiera (Bancos: 22%) y Electricidad, Gas y Agua (+28%).

3. 2. Elementos tributarios de la TISH en los municipios de Córdoba

Además de la carga tributaria ejercida, los siete Municipios analizados de la Provincia de Córdoba presentan diferentes adicionales desarrollados en el Cuadro IV.4, elemento que genera una mayor alícuota efectiva sobre el sector.

Si bien la **Ciudad de Villa Carlos Paz** es la que presenta la mayor cantidad de adicionales (9), se establece que se aplica un porcentaje que determinará la Ordenanza Tarifaria Anual, que se calculará sobre la Tasa y sus adicionales, **no pudiendo ser superior a un quince por ciento (15%)**, para cada una de los adicionales.

Es importante destacar que esta misma ciudad duplicó el descuento del 5% al 10% para cuando las obligaciones tributarias sean canceladas hasta el último día del mes en que opera el vencimiento general establecido por el Departamento Ejecutivo (con requisito imprescindible de no poseer deudas en el período anterior), es decir, por buen contribuyente.

Cuadro IV. 4: Resumen de adicionales para los 7 Municipios de Córdoba

CORDOBA	Fondo Solidario de Inclusión Social	10,00%
	Promoción, difusión, incentivación, o exhibición de la actividad gravada	23,00%
	Coeficiente adicional sobre superficie ocupada (para ciertas actividades)	
	De 3500m2 a 4999	5,00%
	De 5000m2 a 7499	10,00%
	De 7500m2 en adelante	15,00%
RIO CUARTO	Financiamiento de la Obra Pública	15,00%
	Impuesto para el desarrollo institucional y social	15,00%
ALTA GRACIA	Tasa por Obra Pública	13,00%
	Tasa destinada a la sociedad de Bomberos Voluntarios de Alta Gracia	3,70%
SAN FRANCISCO	Estrés Urbano	20,00%
CARLOS PAZ	Contribuciones para expropiaciones	0,50%
	Contribuciones para expropiaciones de faldeo montañoso	2,00%
	Contribución para seguridad	2,50%
	Contribución para apoyo a bomberos	1,25%
	Contribución para obras públicas y desarrollo local y regional	9,50%
	Contribución para obras de gas	7,00%
	Contribución para infraestructura deportiva	1,25%
	Contribución para promoción turística	4,00%
	Contribución para promoción, desarrollo, sustentabilidad e infraestructura turística	6,00%
VILLA MARÍA	Tributo para el financiamiento de Obras Públicas, Servicios Públicos, y para el Fomento del Desarrollo Económico Local.	15,00%
	Tributo para el financiamiento del Servicio de Salud Municipal	20,00%
RIO TERCERO	Fondo para el Mantenimiento del Sistema Integral de Desagües Pluviales e Infraestructura de Iluminación	5,00%

Fuente: IARAF en base a normativa tributaria municipal vigente al 2020

4. REFLEXIÓN FINAL

Del análisis de las ordenanzas fiscales y tarifarias vigentes al año 2020 para una muestra de 50 municipios de todo el país, se aprecia que los gobiernos locales tributan sobre las principales actividades económicas en general con una marcada heterogeneidad entre jurisdicciones. Esta disparidad entre municipios en las formas de gravar, que se manifiesta al comparar elementos tributarios tales como bases imponibles, alícuotas generales y específicas, montos mínimos y/o fijos, sobretasas, etc., implica un elevado costo de administración y gestión para las empresas, especialmente aquellas que operan en múltiples localidades del país.

Asimismo, se aprecia que en un 80% de los municipios bajo análisis la tasa sobre la actividad económica se cobra como un porcentaje de la facturación total, **funcionando de este modo igual que el impuesto provincial a los ingresos brutos, y acentuando así los efectos distorsivos que genera este tipo de tributo**, mientras que el 20% restante grava a la actividad cobrando montos fijos que pueden ser establecidos en función de la superficie, cantidad de empleados, tipo de actividad, entre otras cuestiones. Por su parte, para el sector de Restaurantes, la proporción es diferente, ya que la ciudad de San Fernando del Valle de Catamarca, a partir del año 2019, dejó de aplicar alícuotas sobre la facturación total, para pasar a tributar por medio de monto fijo.

Tomando el promedio para los diferentes grupos de municipios (alícuotas y montos fijos), se aprecia un elevado grado de variabilidad en la aplicación del tributo. En el caso de los municipios que *tributan por medio de la aplicación de alícuota* sobre la facturación, dentro de los sectores incluidos en el análisis, **Hipermercado y Restaurantes poseen las mayores alícuotas de toda la economía**, con promedios que varían en torno al 0,96% y 1,43%. Del otro lado, se encuentran la Industria manufacturera de bebidas y el Comercio minorista, con promedios inferiores al 0,84%.

Para el grupo de municipios que gravan con *montos fijos*, aparece nuevamente en **primer lugar la actividad de Hipermercados**, con un indicador promedio del 0,16%, seguido por el sector Hotelero con una alícuota efectiva promedio del

0,12%. En el último lugar, aparece el Comercio minorista, con un indicador promedio del 0,08%.

Entre las ciudades cordobesas, la ciudad de Córdoba fue la que mayormente acrecentó la carga tributaria sobre los sectores analizados en los siete municipios de la provincia. Asimismo, también incrementó la carga sobre otros sectores. Básicamente esto se debió al aumento de alícuotas, con variadas actividades afectadas. Contrariamente, la municipalidad de Villa Carlos Paz presentó un comportamiento en donde la presión tributaria disminuyó para todos los sectores.

En términos generales, la carga promedio para los 7 municipios disminuyó 0,36% en el 2020 respecto del año anterior.

CAPÍTULO V: CONSIDERACIÓN CONJUNTA DE LA CARGA SUBNACIONAL

1. INTRODUCCIÓN

El objetivo de este último capítulo es confeccionar un mapa tributario subnacional (provincias y municipios) para una mejor presentación de la información. Se centra en la construcción de indicadores a partir de la normativa tributaria provincial y municipal, vigente a 2020, para cada una de las actividades o sectores bajo análisis:

- Carga conjunta a nivel subnacional (sumando provincias y municipios) para los principales sectores económicos
- Cadena de carga acumulada (tanto a nivel provincial como municipal). Se elabora un ejemplo de un indicador de carga acumulada final que recae sobre el producto que le llega al consumidor/contribuyente final.

2. ANÁLISIS NORMATIVO COMPARADO DE LOS IMPUESTOS SUBNACIONALES

2.1 Carga tributaria del Impuesto sobre los Ingresos Brutos (IIBB)

En este apartado se realiza una breve síntesis de las alícuotas máximas aplicables a las principales actividades económicas en las 24 jurisdicciones⁸. Además, se efectúa una breve comparación en función a los niveles presentados por las mismas al año previo.

Es importante recordar que, a finales del 2019, el Congreso de la Nación aprobó el Consenso Fiscal entre las provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y el Poder Ejecutivo Nacional con vigencia a partir del 12/02/2020. El mismo ratificó la suspensión hasta el 31 de diciembre de 2020 de nueve incisos del Consenso Fiscal 2017 y su modificadorio, el Consenso Fiscal 2018, negociado entre los

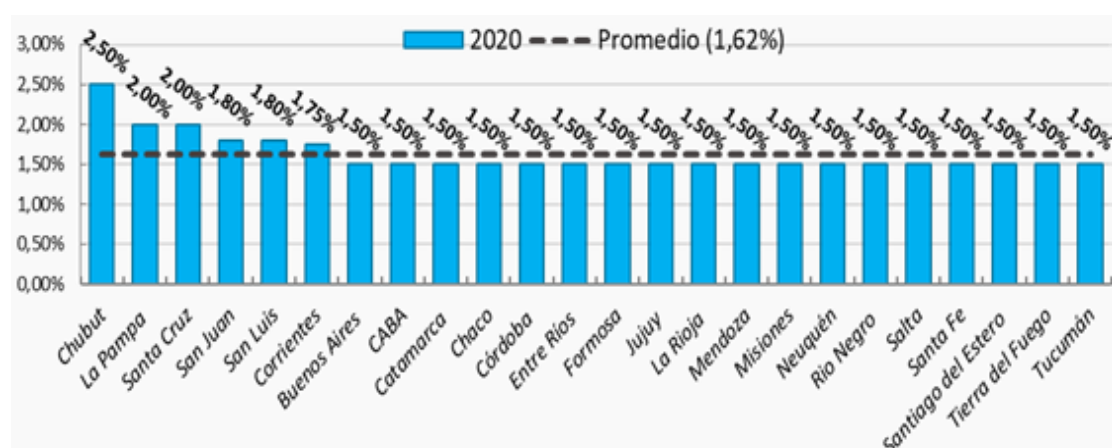
⁸ Se expone aquí la realidad de la industria. Para el resto de los sectores, consultar los informes parciales.

gobernadores y la Nación, al que adhirieron la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y 21 provincias (excepto La Pampa y San Luis). Establecía entre otras cosas, el compromiso de las provincias a la reducción del Impuesto a Ingresos Brutos en varios sectores de la economía.

El nuevo marco normativo introduce, en particular, la suspensión el inciso d) de la Cláusula III, el cual establecía el valor máximo de las alícuotas del impuesto para cada actividad y periodo. Sin embargo, en relación a este último, aclara la Ley 27.542 que la suspensión opera exclusivamente respecto de las exenciones y/o escalas de alícuotas contempladas para el período 2020, resultando, por lo tanto, exigibles a las provincias y a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, aquellas previstas para los ejercicios fiscales 2018 y 2019.

En el sector de la **Industria**, teniendo presente el consenso fiscal, fueron dos los compromisos asumidos en 2018 con relación a este conflictivo impuesto: primero eliminar los tratamientos diferenciales a contribuyentes según el lugar de radicación, y segundo aplicar alícuotas que no sean superiores a ciertos valores, que se van reduciendo progresivamente en los próximos años. Para el año 2020, la alícuota máxima establecida por el Consenso Fiscal 2017 (luego modificado por el Consenso Fiscal 2018) para el sector industrial Manufacturero era del 1%. Dada la suspensión del mismo, ninguna provincia cumple con el límite previsto para dicho año.

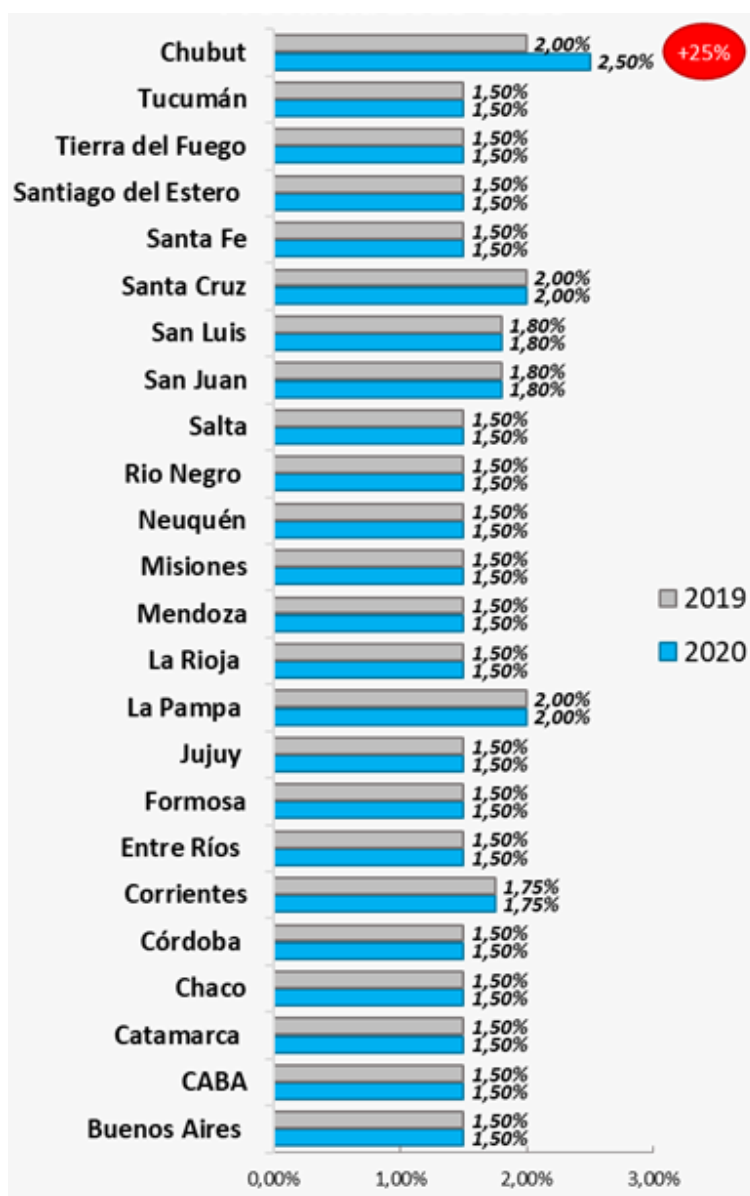
Gráfico V. 1: Alícuota máxima por Provincia. Sector Industrial. Año 2020



Fuente IARAF en base a normativas provinciales 2020

En relación al año 2019, tan sólo la provincia de Chubut aumentó la alícuota un 25%, mientras que las provincias restantes mantuvieron constante la carga tributaria para dicho sector. La suspensión del Pacto Fiscal y sus consecuencias tuvieron impacto sobre los resultados recientemente descriptos.

Gráfico V. 2: Alícuota máxima por Provincia. Sector Industrial. Año 2019-2020



Fuente IARAF en base a normativas provinciales 2020.

2. 2 Carga tributaria de la Tasa de Seguridad e Higiene (TISH)

Como se destaca en el capítulo anterior, para realizar el análisis a la TISH, dada las diferentes bases imponibles, distintas alícuotas y/o montos fijos según el tipo de actividad, o según la facturación del contribuyente, se construyen Indicadores de Carga Tributaria para determinados modelos de establecimientos, de modo tal de reunir los principales elementos tributarios de cada normativa en una misma unidad de medida, posibilitando así una comparación homogénea entre jurisdicciones y a lo largo del tiempo.

A partir de la normativa tributaria (ordenanzas fiscales e impositivas) vigente al año 2020 para la muestra de 50 municipios, se consideran los principales elementos tributarios que inciden en el costo impositivo de los restaurantes y hoteles, como pueden ser **alícuotas generales y/o específicas, descuentos o bonificaciones, sobretasas o incrementos, montos mínimos, montos fijos, entre otros** aspectos que inciden en la verdadera carga tributaria que recae sobre los contribuyentes formales.

Respecto al tamaño económico de los agentes considerados, se trabaja con los modelos de unidades de económicas **grande**, detallados en el capítulo previo.

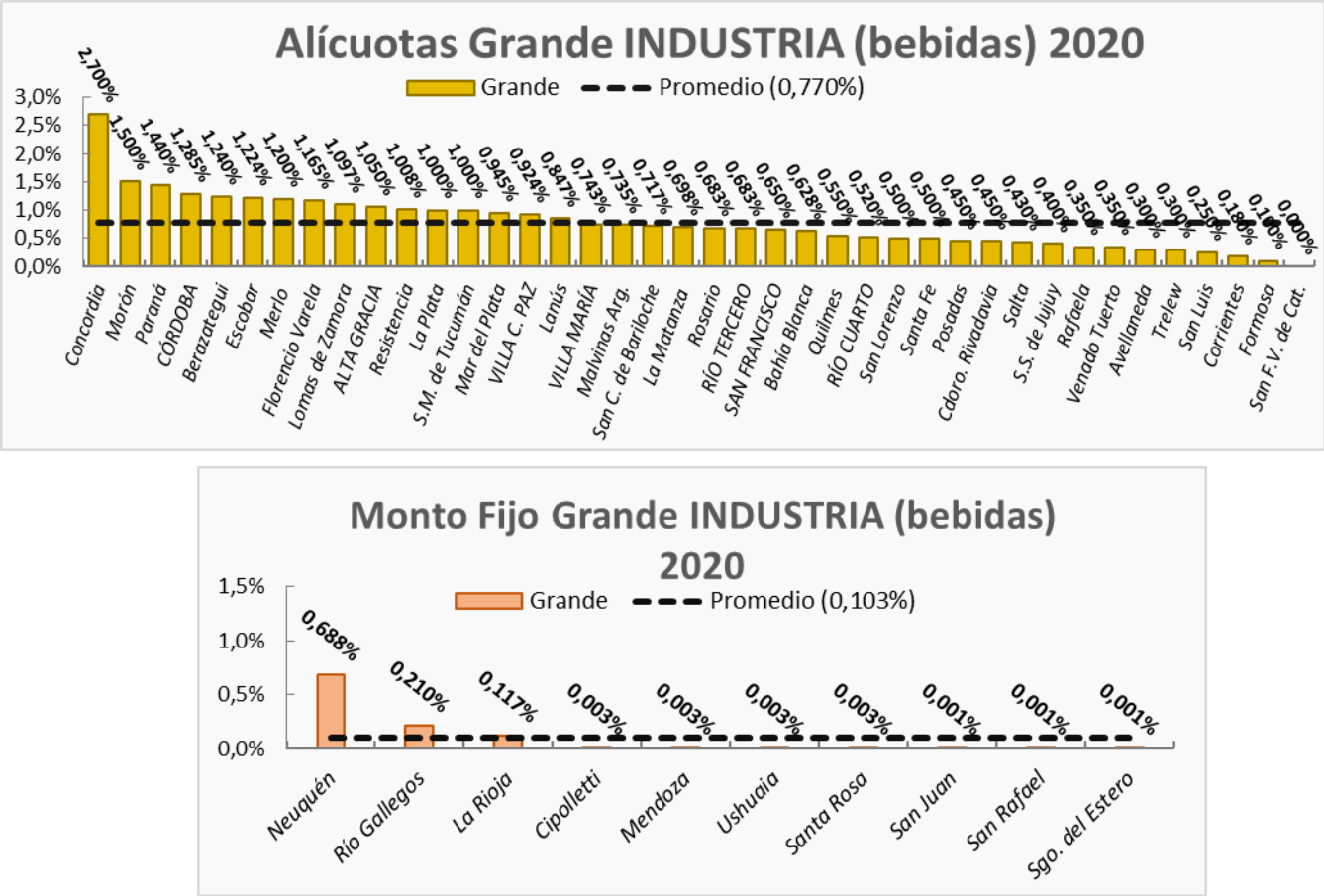
Dentro del **grupo que cobra alícuota** sobre la facturación, para la mayoría de las actividades analizadas, el municipio de Concordia es el que ejerce la mayor carga tributaria con indicador del 2,70%. Es acompañado en los primeros puestos en las diferentes actividades, por las ciudades de Paraná y Morón. El municipio de Villa María, también se ubica en las primeras posiciones para la actividad de Hoteles y Restaurantes, donde presenta un indicador del 1,85%.

Por otro lado, los municipios con menor carga tributaria, se ubica la ciudad de San Luis con alícuotas iguales o superiores al 0,26%. Para el sector industrial, se destaca el municipio de San Fernando del Valle de Catamarca, ya que se encuentra exento, siendo la única ciudad que muestra esta característica.

Para el grupo de municipios que cobran mediante la aplicación de **monto fijos**, se observa una gran disparidad dentro de las jurisdicciones, donde, de

manera generalizada, Neuquén es el que tiene el indicador de carga tributaria más elevado, con alícuotas efectivas que varían del 0,4% al 0,7%.

Gráfico V. 3: Carga tributaria sobre la INDUSTRIA MANUFACTURERA (bebidas). En % sobre las ventas totales, netas de IVA.

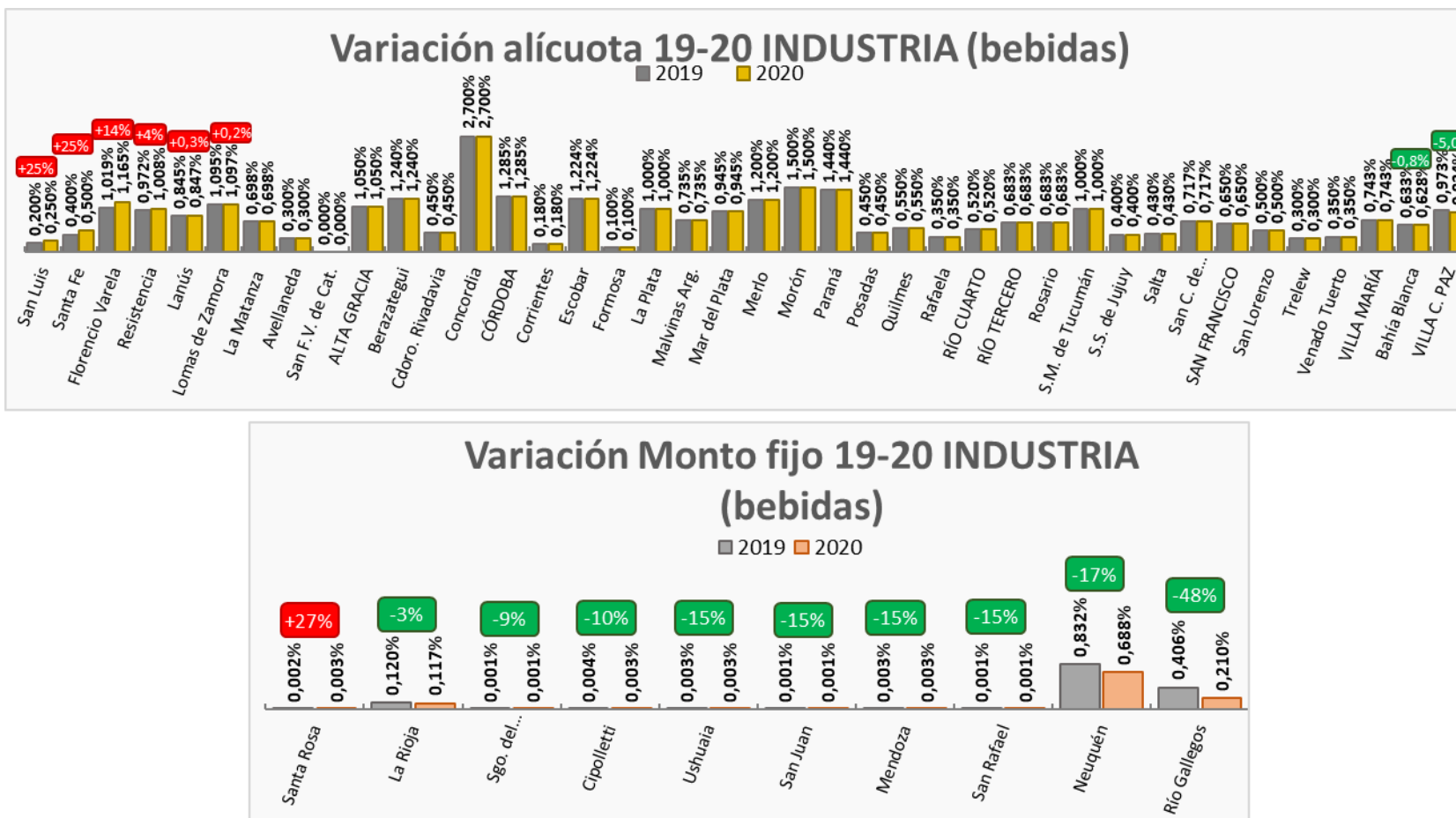


Año 2020.

Fuente IARAF en base a normativas municipales 2020.

A continuación, se expone la evolución del indicador 2019-2020 para el caso de la **Industria**. En este sector, seis municipios presentaron incrementos en su indicador, destacándose las ciudades de Santa Fe y San Luis con incrementos del 25%. También se registraron bajas de la carga tributaria para ambos tamaños, siendo la de mayor caída el municipio de Villa Carlos Paz. En el grupo que tributan vía monto fijo se observa una caída generalizada en la carga tributaria, excepto la ciudad de Santa Rosa presentó un aumento del 26,65%.

Gráfico V. 4: Evolución del indicador de carga tributaria municipal sobre la INDUSTRIA (bebidas). 2019-2020.



Fuente IARAF en base a normativa municipales 2019 y 2020.

3. ANÁLISIS NORMATIVO DE LA CARGA CONJUNTA A NIVEL SUBNACIONAL (IIBB + TISH)

En este apartado se realiza un análisis de **la carga conjunta a nivel subnacional** considerando el Impuesto sobre los ingresos Brutos, por el lado provincial, y la Tasa de Seguridad e Higiene, por el lado municipal.

El estudio se realiza mostrando la carga conjunta total tanto para el año 2019 como para el 2020, reflejando las variaciones ocurridas durante el último año. A su vez, se diferencia de acuerdo a los municipios que tributan por medio de alícuota sobre la facturación, de aquellos que lo hacen vía montos fijos.

3. 1. Carga tributaria consolidada: Industria⁹

La carga conjunta o consolidada de municipios y provincias que cobran sus tributos a través de **alícuotas sobre la facturación** para el año 2019 y 2020, se observa que en 10 de las 40 jurisdicciones que se analizaron en forma consolidada la carga fiscal aumentó. Trelew (+21,74%) y Comodoro Rivadavia (+20,41%), ambos en la provincia de Chubut, fueron las que más aumentaron la carga tributaria para los contribuyentes del sector industrial por un aumento en Ingresos Brutos Provincia, ya que la Tasa Interna de Seguridad e Higiene permaneció constante.

En las restantes ocho jurisdicciones donde se observaron aumentos de la presión impositiva consolidada, se encuentra la coincidencia de que en todos los casos esta situación se debe a aumentos en la Tasa de Seguridad e Higiene, diferente a lo indicado anteriormente.

Por otro lado, fueron dos las jurisdicciones que disminuyeron la carga fiscal sobre el sector industrial en su territorio. Estas fueron Bahía Blanca (-0,24%) y Villa Carlos Paz (-1,97%). En este último caso, se debió a una disminución de la alícuota aplicable por el municipio al sector analizado en este apartado.

Por último, la carga tributaria en las restantes 30 jurisdicciones permaneció constante respecto del año 2019.

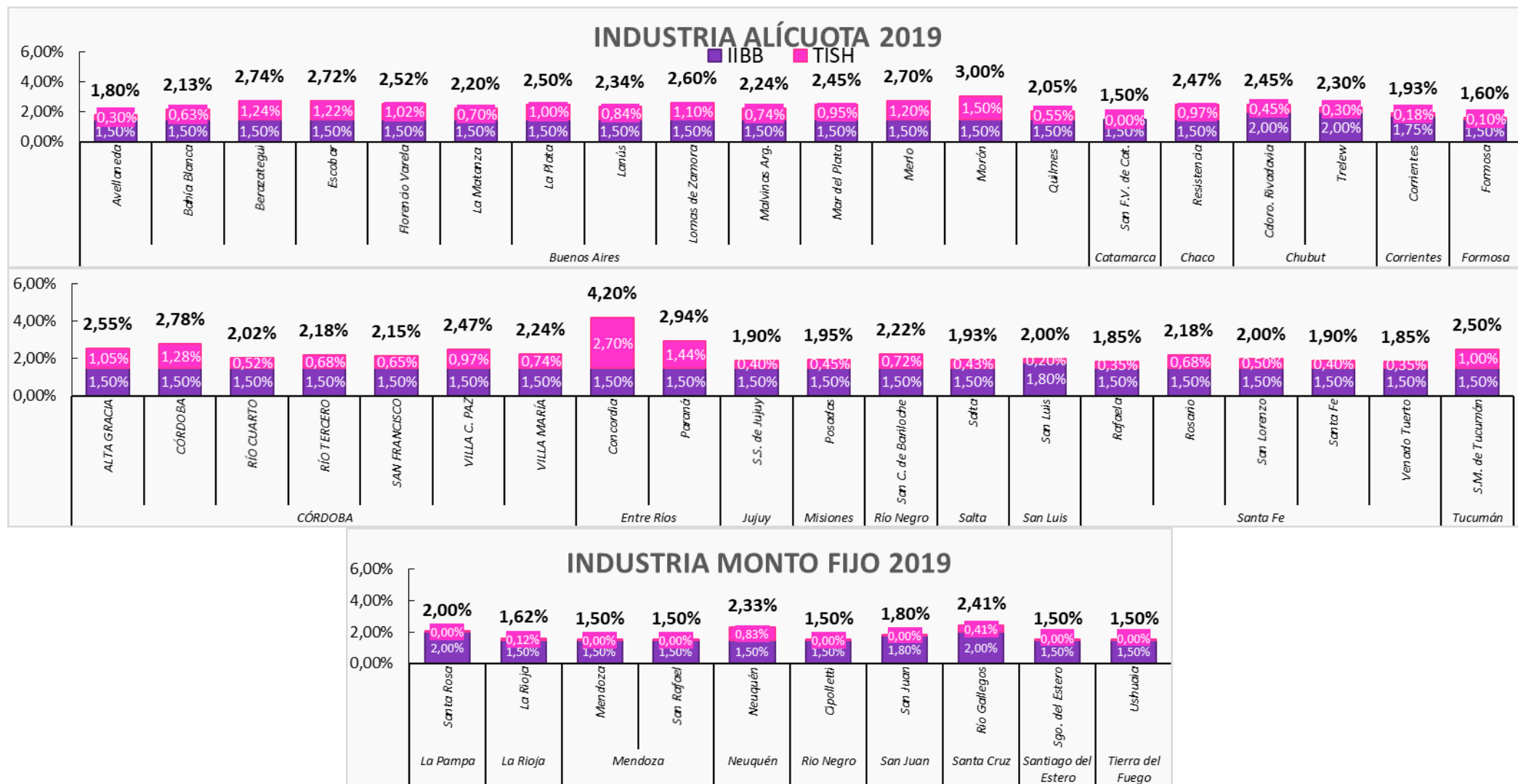
⁹ Consultar el 5to. informe parcial de este estudio para el resto de sectores.

El Municipio de Concordia es el que tiene la TISH más alta para el año 2020, la cual no es diferente a la del 2019. En dicha jurisdicción, la carga tributaria permaneció constante ya que Ingresos Brutos de la Provincia de Entre Ríos también se mantuvo sin variaciones.

Al realizar un análisis sobre la carga conjunta o consolidada de municipios y provincias que cobran sus tributos a través de **montos fijos** para el año 2019 y 2020, se observa que en todos los casos disminuyó la carga tributaria, pero en diferentes magnitudes. Dichas disminuciones se produjeron por caídas en la carga tributaria provincial, ya que la municipal se mantuvo constante respecto del año anterior. En relación a lo anterior, la mayor variación negativa se produjo en Santa Cruz (Río Gallegos) con una disminución del 8,11%, mientras que el resto de las cargas consolidadas disminuyeron entre -0,01% y -0,20%.

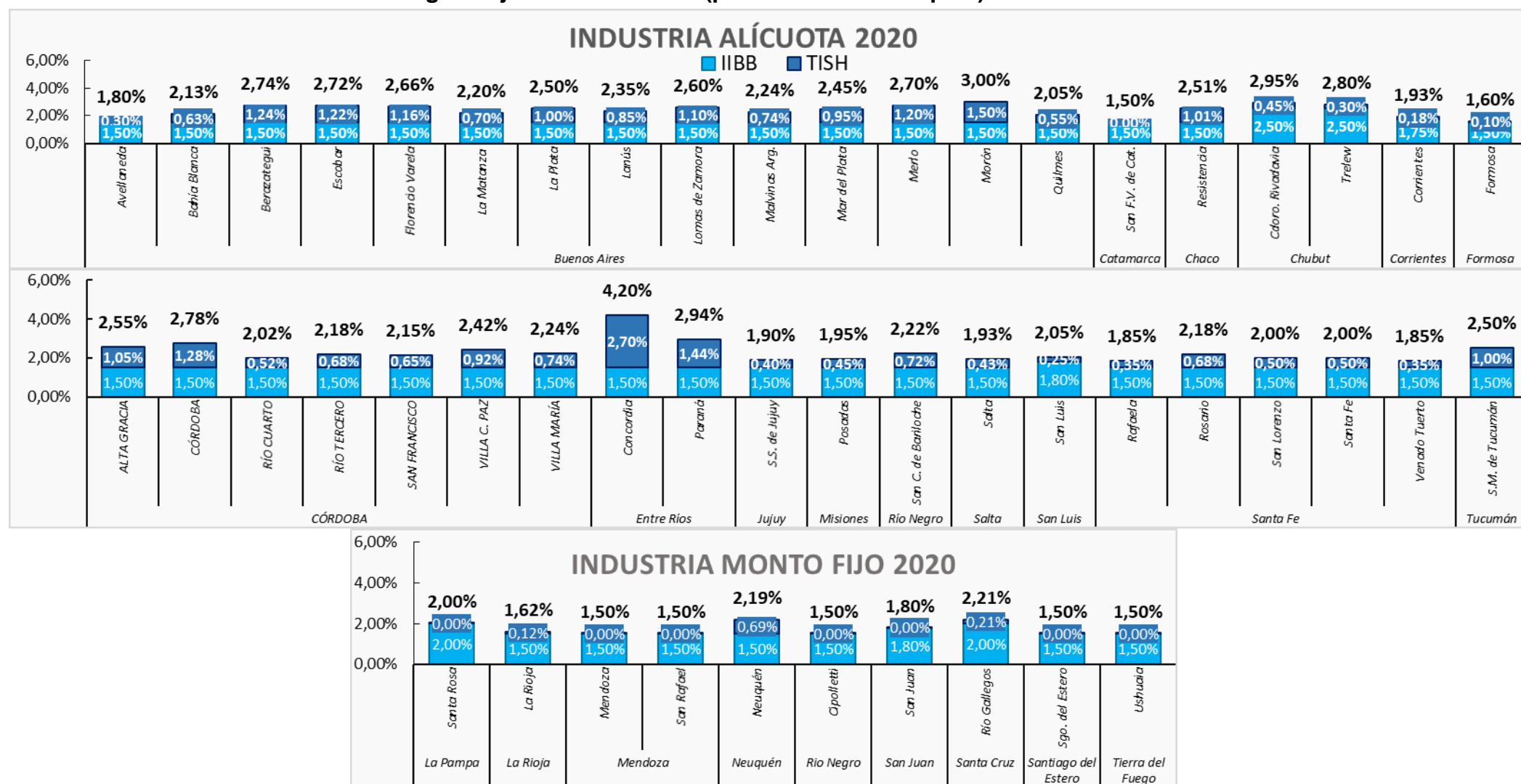
En este caso, el municipio que mayor carga tributaria tiene sobre la industria para el año 2020 es Neuquén, a pesar de haber disminuido 0,14 puntos porcentuales, manteniéndose constante la carga fiscal representada por Ingresos Brutos de la provincia que lleva el mismo nombre.

Gráfico V. 5: Carga conjunta subnacional (provincias + municipios). Sector Industrial. Año 2019



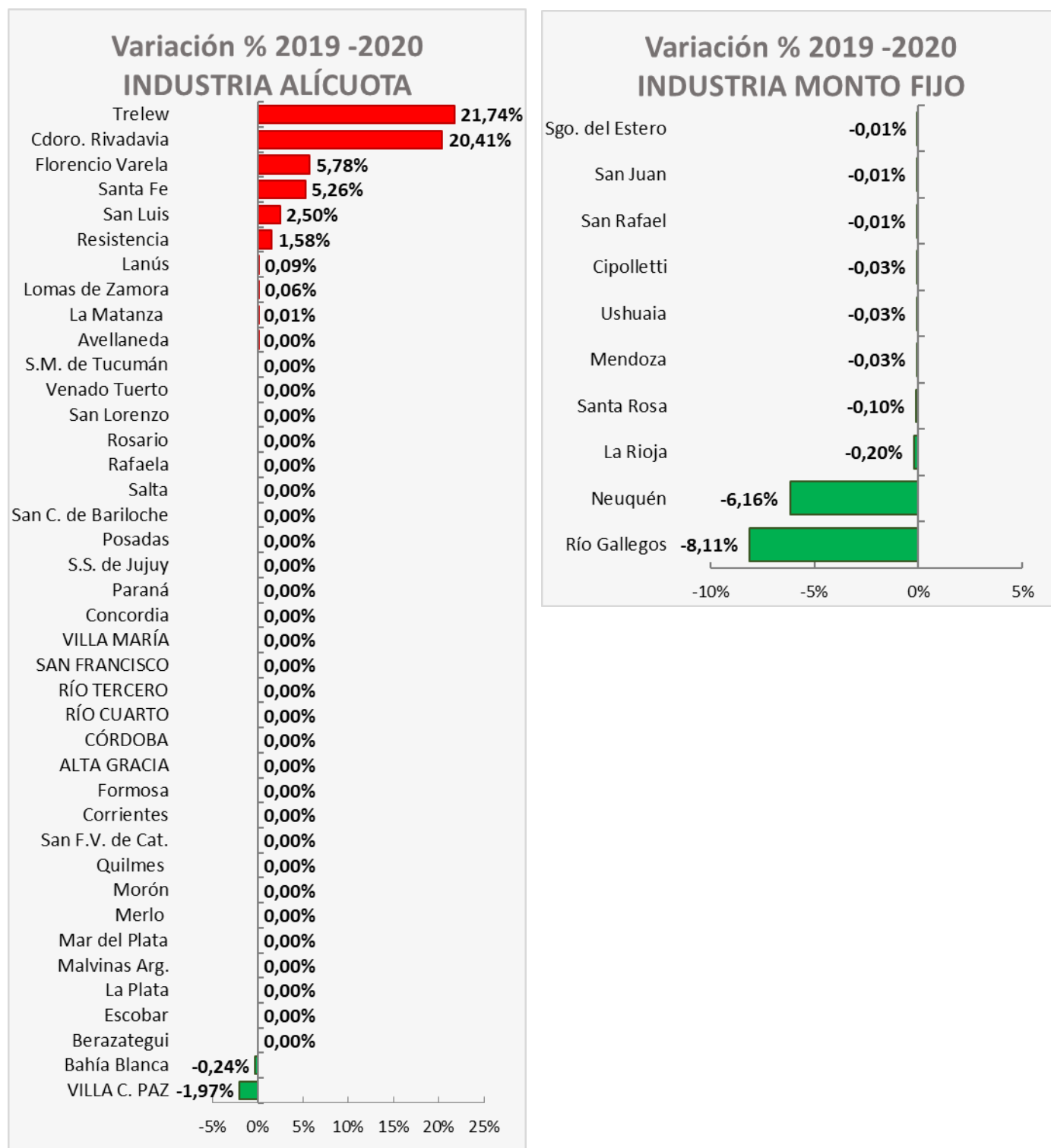
Fuente IARAF en base a normativas provinciales y municipales 2019.

Gráfico V. 6: Carga conjunta subnacional (provincias + municipios). Sector Industrial. Año 2020



Fuente IARAF en base a normativas provinciales y municipales 2020.

**Gráfico V. 7: Evolución de la carga conjunta subnacional (provincias + municipios).
Sector Industrial. Año 2019 vs 2020**



Fuente IARAF en base a normativas provinciales y municipales 2019 y 2020.

4. CADENA ACUMULADA SUBNACIONAL. EL CASO DE UNA BEBIDA GASEOSA

En esta sección se trabaja sobre un ejemplo de cadena de carga acumulada subnacional, tomando el caso de una bebida gaseosa, determinado así un indicador de carga acumulada final que recae sobre el producto final que le llega al contribuyente.

Se analiza toda la cadena productiva, desde la etapa de elaboración, pasando al sector mayorista y terminando en la venta minorista al consumidor final. Para esta última etapa de la cadena se consideró a la actividad de Hipermercados.

Como se observa en los gráficos a continuación, tanto en el grupo que tributan alícuota sobre la facturación, como el que tributa por medio de montos fijos, el sector que ejerce la mayor carga tributaria, en toda la cadena de la venta de una bebida gaseosa, es el comercio minorista. Este último eslabón representa en la mayoría de los casos analizados entre un 40% y un 55% de la carga total acumulada en una bebida gaseosa.

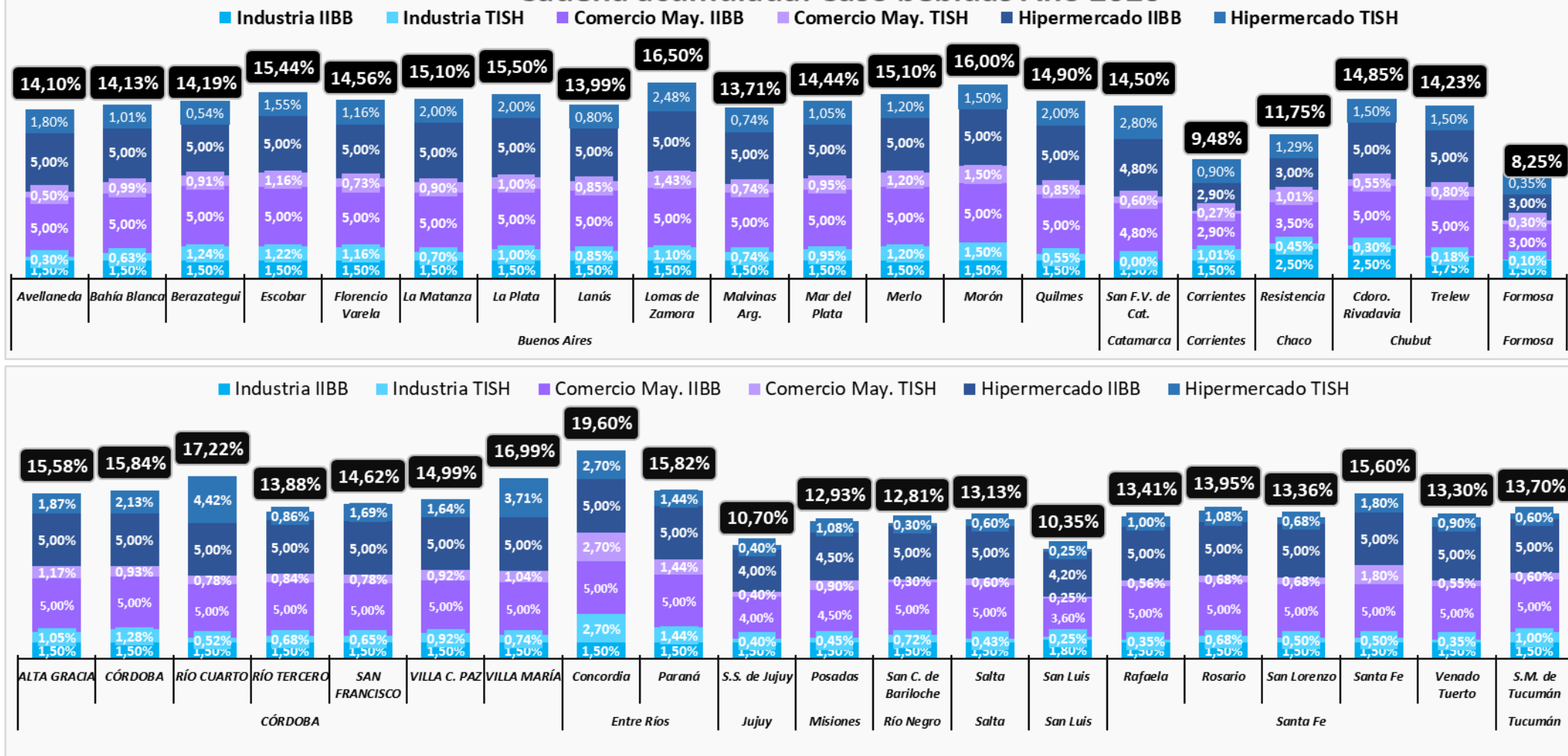
Si comparamos entre los diferentes municipios de la muestra, la ciudad de Concordia es la que presenta la mayor presión tributaria subnacional sobre una bebida gaseosa, alcanzando un nivel total del 19,6%, donde el 80% de esa carga total es explicada por el sector comercial, tanto mayorista como minorista, mientras que el 20% restante es la carga tributaria que ejerce el sector industrial.

Del otro lado del ranking, la ciudad de Santiago del Estero, perteneciente al grupo que tributan por medio de monto fijos, con una alícuota acumulada subnacional final del tan solo el 7,62%.

Analizando los municipios pertenecientes a la provincia de Córdoba, las ciudades de Villa María y Río Cuarto son las que presentan la carga tributaria acumuladas más altas, con niveles iguales o superiores al 17%. Muy de cerca, aparece la Capital junto a la ciudad de Alta Gracia con alícuotas finales cercanas al 16%. Luego aparecen los municipios de Villa Carlos Paz y San Francisco, con una carga acumulada total que ronda el 15%. Y, por último, la ciudad de Río Tercero con una alícuota acumulada final del 13,8%. Todas estas ciudades cordobesas siguen el mismo patrón, mostrando una mayor presión tributaria en el sector minorista, destacándose los altos niveles que presentan en la alícuota de la TISH.

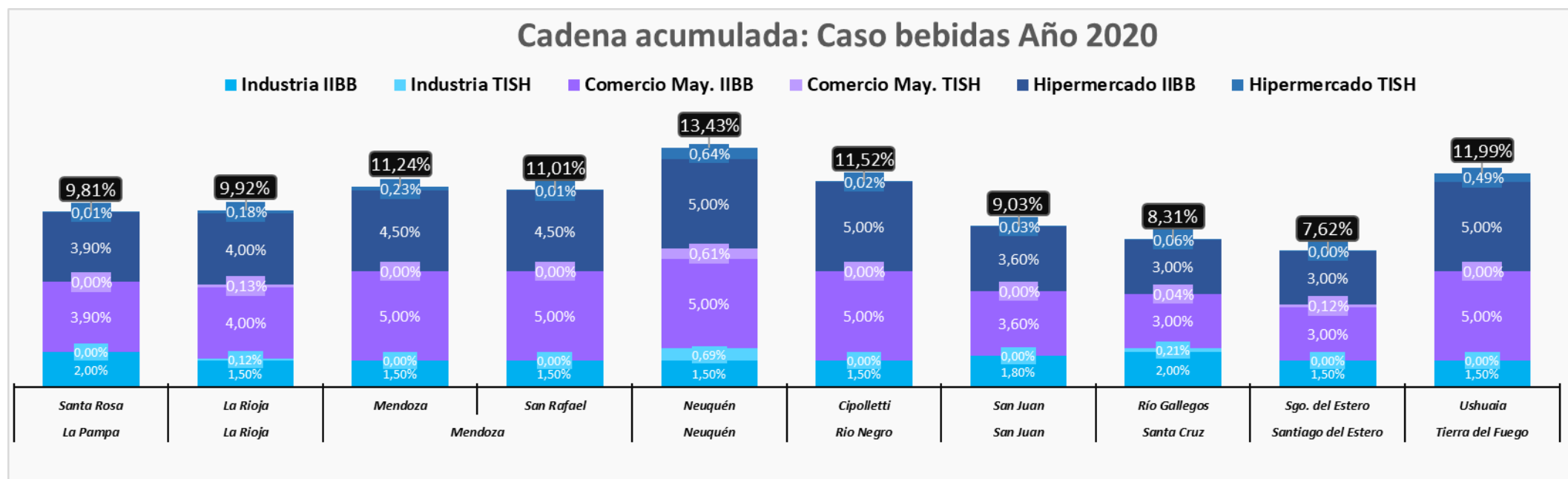
Gráfico V. 8: Carga tributaria sobre la cadena acumulada subnacional (provincias + municipios). Alícuota sobre la facturación. Caso Bebidas. Año 2020

Cadena acumulada: Caso bebidas Año 2020



Fuente IARAF en base a normativas provinciales y municipales 2020.

Gráfico V. 9: Carga tributaria sobre la cadena acumulada subnacional (provincias + municipios). Monto fijo. Caso Bebidas. Año 2020



Fuente IARAF en base a normativas provinciales y municipales 2020.

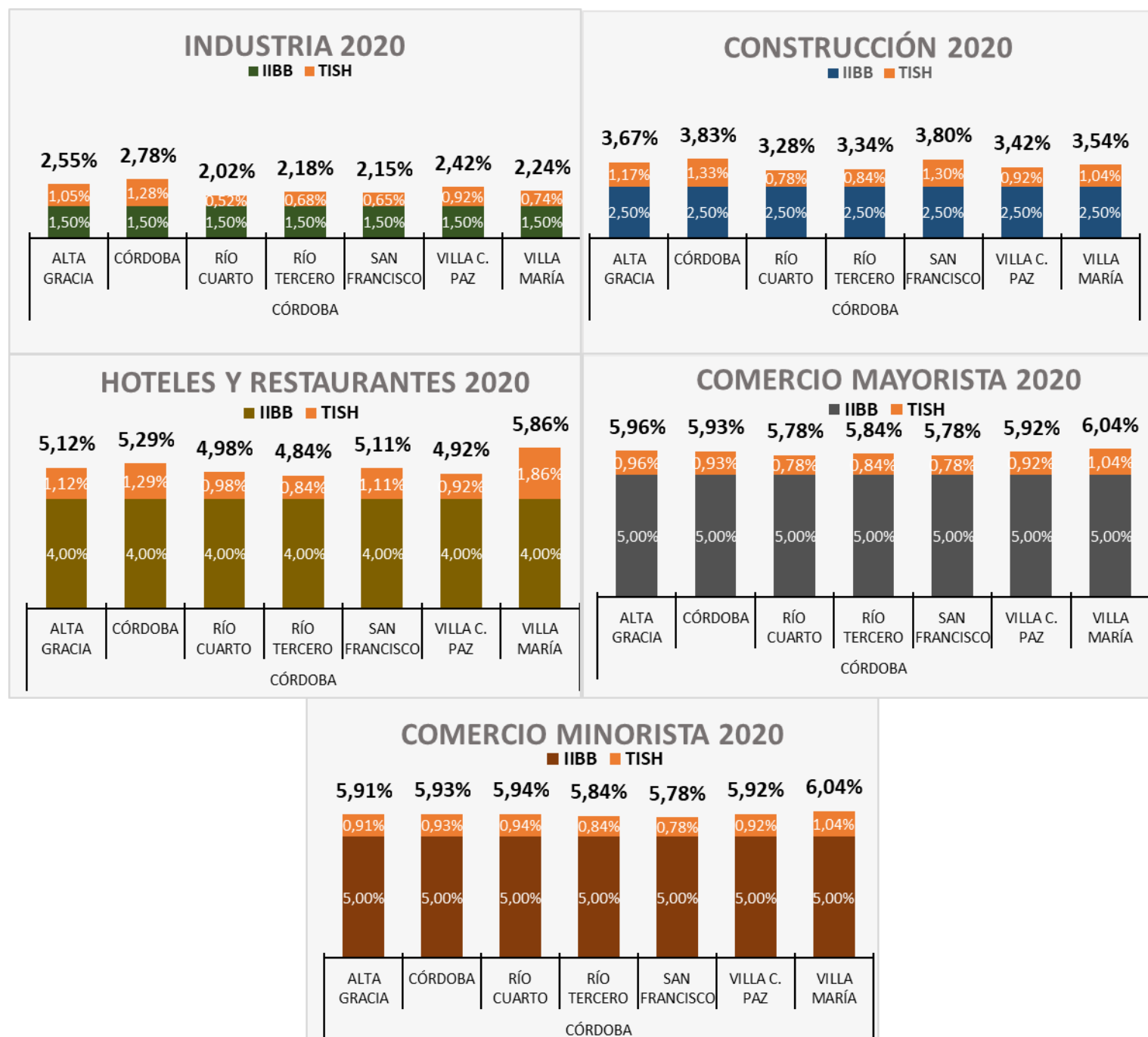
5. REFLEXIÓN FINAL

Los resultados presentados en este capítulo permiten apreciar que los gobiernos locales tributan sobre las principales actividades económicas en general con una marcada heterogeneidad entre las diferentes jurisdicciones.

Dentro de los municipios analizados en la provincia de Córdoba, se aprecia que para el año 2020, la ciudad de Villa María es la más gravosa dentro de los municipios considerados en la provincia. La misma lidera el ranking con la mayor carga tributaria subnacional en tres de las cinco principales actividades económicas, siendo estas la actividad de Hoteles y Restaurantes, Comercio Mayorista y Comercio Minorista. Mientras que, para los sectores de Industria y Construcción, el primer lugar lo ocupa la capital de Córdoba, con una carga tributaria total del 2,78% y 3,83% respectivamente.

Por otro lado, la ciudad de Río Cuarto es la que menos carga posee dentro de las ciudades cordobesas, excepto para el comercio minorista. Finalmente, el municipio de San Francisco se encuentra con la menor presión tributaria (5,78%).

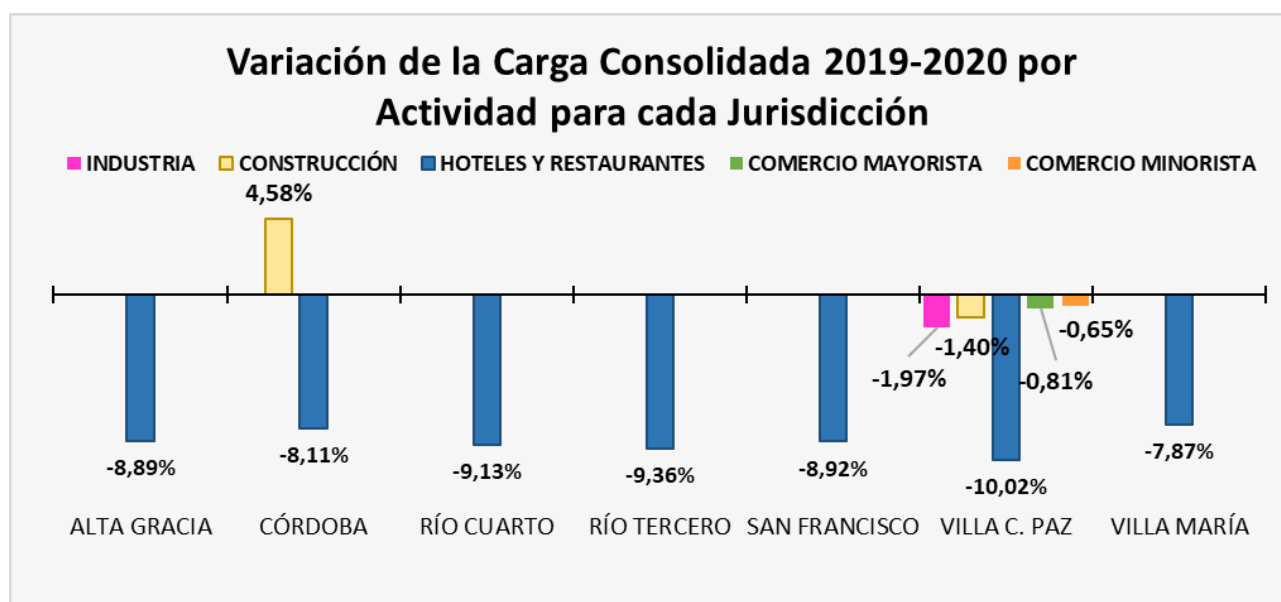
Gráfico V. 10: Carga tributaria acumulada subnacional (provincias + municipios). Municipios de Córdoba. Año 2020



Fuente IARAF en base a normativas provinciales y municipales 2020.

Analizando la evolución con respecto al año 2019, se puede concluir que la única actividad que sufrió un incremento de la carga tributaria consolidada fue la CONSTRUCCIÓN en la Ciudad de Córdoba. Dicho aumento se atribuye en su totalidad a un aumento de la Tasa Interna de Seguridad e Higiene de 1,16% a 1,33%, ya que IIBB, se mantuvo constante. De manera contraria, la carga fiscal consolidada sobre el sector HOTELES Y RESTAURANTES disminuyó en todas las jurisdicciones. Dicha caída se explica en algunas jurisdicciones exclusivamente por una disminución de -11,11% en la tasa aplicable sobre los Ingresos Brutos. Es importante recordar que la provincia disminuyó la alícuota máxima aplicable sobre el sector del 4,5% al 4%. Un caso a destacar es el municipio de Villa Carlos paz, donde disminuyó la carga tributaria para los cinco sectores analizados para el 2020 respecto del 2019, con variaciones que oscilan entre -1,02% para HOTELES Y RESTAURANTES hasta -0,65% para COMERCIO MINORISTA, en todos los casos, este comportamiento se dio por disminuciones en la Tasa de Seguridad e Higiene.

Gráfico V. 11: Evolución de la carga tributaria acumulada subnacional (provincias + municipios). Municipios de Córdoba. Año 2019 - 2020



Fuente IARAF en base a normativas provinciales y municipales 2019 y 2020.

REFERENCIAS

- López Accotto, A., & Macchioli, M. (2015). La estructura de la recaudación municipal en la Argentina: alcances, limitaciones y desafíos. Buenos Aires: SAM. Secretaría de Asuntos Municipales. 2015.
- Curcio, J. (2005). Financiamiento municipal y reducción de la pobreza en Argentina. CEPAL.
- Musgrave, R. A. & P. B. Musgrave (1989). **Public finance in theory and practice.**

Municipio	Ordenanza Tarifaria
Avellaneda	Ordenanza Impositiva N° 28931
Bahía Blanca	Ordenanza Impositiva (Expte N° 221-8397-2019)
Berazategui	Ordenanza Fiscal e Impositiva N° 4967 (Mod. Ord. 5812)
Escobar	Ordenza Tirbutaria N°5763
Florencio Varela	Ordenanza Fiscal e impositiva N° 9534
La Matanza	Ordenanza Impositiva N° 25661
La Plata	Ordenanza Fiscal Impositiva N° 11.894/2019
Lanús	Ordenanza fiscal e Impositiva N° 7244
Lomas de Zamora	Ordenanza Tarifaria N° 7488
Malvinas Arg.	Ordenanza Tarifaria N° 1998
Mar del Plata	Ordenanza Impositiva N° 24707
Merlo	Ordenanza Impositiva N° 5727
Morón	Ordenanza Impositiva N° 19909
Quilmes	Ordenanza Impositiva N° 13317
San F.V. de Cat.	Ordenanza Tributaria N° 7472
Alta Gracia	Ordenanza Tarifaria N° 11388
Córdoba	Ordenanza Tributaria N° 12992
Río Cuarto	Ordenanza Tarifaria N° 1268
Río Tercero	Ordenanza Tarifaria N° 4287
San Francisco	Ordenanza Tarifaria N° 7158
Villa C. Paz	Ordenanza Tarifaria N° 6585
Villa María	Ordenanza Tarifaria N° 7469
Corrientes	Ordenanza Tarifaria N° 6834
Resistencia	Ordenanza General Tributaria e Impositiva N° 13258/19
Cdoro. Rivadavia	Ordenanza Tributaria N° 15007
Trelew	Ordenanza Tributaria N° 13097
Concordia	Ordenanza Tributaria N° 37069
Paraná	Ordenanza Tributaria N° 9863
Formosa	Ordenanza Tributaria N° 7147
S.S. de Jujuy	Ordenanza Tributaria N° 7350
Santa Rosa	Ordenanza Tributaria N° 6359
La Rioja	Ordenanza Impositiva N° 5741
Mendoza	Ordenanza Tarifaria N° 3983
San Rafael	Ordenanza Tributaria N° 13607
Posadas	Ordenanza Tarifaria y modificatorias
Neuquén	Ordenanza Tributaria N° 14007
Cipolletti	Ordenanza Tarifaria N° 388/19
San C. de Bariloche	Ordenanza Tarifaria N° 3097
Salta	Ordenanza Tributaria N° 15673
San Juan	Ordenanza Tributaria N° 13109
San Luis	Ordenanza Tarifaria N° 5630
Río Gallegos	Ordenanza Tarifaria N° 2419/94 y sus modificatorias
Rafaela	Ordenanza Tarifaria N° 5147/19
Rosario	Ordenanza Impositiva N° 1026/19
San Lorenzo	Ordenanza Impositiva N° 3510 (y modificatorias)
Santa Fe	Ordenanza Tarifaria N° 12702/19
Venado Tuerto	Ord. General Impositiva N° 3943/2011 y modificatorias
Sgo. del Estero	Ordenanza Tarifaria N° 5803/19
Ushuaia	Ordenanza Tarifaria N°5069 y modificatorias
S.M. de Tucumán	Ordenanza Tarifaria N° 5010/19