
macroeconomía del desarrollo

La imposición en la Argentina: un análisis de la imposición a la renta, a los patrimonios y otros tributos considerados directos

Oscar Cetrángolo

Juan C. Gómez Sabaini



División de Desarrollo Económico
Santiago de Chile, agosto de 2009



Este documento fue preparado por Oscar Cetrángolo, experto de la CEPAL Buenos Aires y Juan Carlos Gómez-Sabaini, consultor de la División de Desarrollo Económico de la CEPAL, en el marco de las actividades del Proyecto: “Fiscal policies towards greater equity: building a fiscal covenant”, ejecutado por la CEPAL en conjunto con la Deutsche Gesellschaft für Technische Zusammenarbeit GTZ y financiado por el Ministerio Federal de Cooperación Económica y Desarrollo de Alemania (BMZ).

Las opiniones expresadas en este documento, que no ha sido sometido a revisión editorial, son de exclusiva responsabilidad de los autores y pueden no coincidir con las de la Organización.

Agradecemos los aportes de Juan O’Farrell, Darío Rossignolo y Daniel Vega para la elaboración de este documento, así como los comentarios y sugerencias de Juan Pablo Jiménez, Andrea Podestá, Cristina Álvarez, Guillermo Barris y Ariel Coremberg. Del mismo modo, los autores también agradecen los comentarios y recomendaciones recibidos por los asistentes al Seminario “Tributación, equidad y evasión en América Latina: desafíos y tendencias” organizado por la CEPAL en Santiago de Chile en el mes de noviembre de 2008.

Publicación de las Naciones Unidas

ISSN versión impresa 1680-8843

ISSN versión electrónica 1680-8851

ISBN: 978-92-1-323302-3

LC/L.3046-P

N° de venta: S.09.II.G.48

Copyright © Naciones Unidas, agosto de 2009. Todos los derechos reservados

Impreso en Naciones Unidas, Santiago de Chile

La autorización para reproducir total o parcialmente esta obra debe solicitarse al Secretario de la Junta de Publicaciones, Sede de las Naciones Unidas, Nueva York, N. Y. 10017, Estados Unidos. Los Estados miembros y sus instituciones gubernamentales pueden reproducir esta obra sin autorización previa. Sólo se les solicita que mencionen la fuente e informen a las Naciones Unidas de tal reproducción.

Índice

Resumen	5
I. Consideraciones iniciales	7
II. Introducción al sistema tributario argentino	9
A. El nivel global de la recaudación tributaria	9
B. Evolución del nivel y la estructura de los ingresos tributarios (1991-2007).....	11
C. Algunas cuestiones relacionadas al federalismo	15
III. Los efectos distributivos del sistema tributario	17
IV. Análisis de la imposición a la renta	21
A. Características generales	21
B. Relevancia de los Gastos Tributarios	26
C. Análisis de las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias.....	27
C.1 Declaraciones juradas de personas físicas	27
C.2 Declaraciones juradas de sociedades.....	29
V. Una estimación de la evasión del impuesto a la renta	31
A. Antecedentes de medición de la evasión en la Argentina.....	31
B. Dificultades más importantes que deben ser atendidas	33
C. Cálculo de la recaudación teórica del impuesto a la renta.....	33
D. Descripción de la metodología de cálculo utilizada	35
E. Conclusión: estimación de la evasión en el impuesto a las ganancias.....	38
VI. Consideraciones sobre la imposición patrimonial	39
A. El nivel y composición de los impuestos patrimoniales.....	39
B. El impuesto sobre los bienes personales.....	41
C. El impuesto a la propiedad inmueble	42

D. Algunas consideraciones sobre la situación catastral	44
VII. Otros tributos directos	45
A. Derechos de exportación	46
B. Ganancia mínima presunta	47
C. Créditos y débitos en cuenta corriente	48
VIII. Síntesis y conclusiones	51
Bibliografía	53
Anexos	55
Serie Macroeconomía del desarrollo: números publicados	73

Índice de cuadros

CUADRO 1	INGRESOS CORRIENTES DEL GOBIERNO GENERAL: TRIBUTARIOS Y NO TRIBUTARIOS	10
CUADRO 2	RECAUDACIÓN TRIBUTARIA POR TIPO DE IMPUESTO	13
CUADRO 3	ESTRUCTURA TRIBUTARIA (1991-2007).....	14
CUADRO 4	DISTRIBUCIÓN DE LA RECAUDACIÓN PROVINCIAL, AÑO 2006.....	16
CUADRO 5	RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA (1992-2007).....	22
CUADRO 6	RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA (1992-2007).....	23
CUADRO 7	DEDUCCIONES ANUALES EN EL IMPUESTO A LA RENTA.....	24
CUADRO 8	GASTOS TRIBUTARIOS POR TIPO DE IMPUESTOS (2003-2008)	26
CUADRO 9	GANANCIAS DE PERSONAS FÍSICAS: INGRESOS GRAVADOS, IMPUESTO DETERMINADO Y TASAS POR CATEGORÍA DE INGRESO AÑO 2005	28
CUADRO 10	GANANCIAS DE SOCIEDADES: ESTRUCTURA PORCENTUAL DEL IMPUESTO DETERMINADO Y TASA EFECTIVA POR ACTIVIDAD ECONÓMICA, AÑO FISCAL 2005	29
CUADRO 11	ANTECEDENTES DE LA EVASIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS DE SOCIEDADES.....	32
CUADRO 12	EVASIÓN EN EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS DE PERSONAS FÍSICAS 1998 ...	32
CUADRO 13	GENERACIÓN DEL INGRESO TOTAL DE LA ECONOMÍA	34
CUADRO 14	INGRESOS GENERADOS EN LA PRODUCCIÓN	34
CUADRO 15	ESTIMACIÓN DE GASTOS DE TRIBUTARIOS PROVENIENTES DE LA NORMA DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS. AÑO 2005.....	37
CUADRO 16	ESTIMACIÓN DE GASTOS TRIBUTARIOS PROVENIENTES DE RÉGIMENES DE PROMOCIÓN ECONÓMICA QUE AFECTAN LA RECAUDACIÓN DE GANANCIAS.....	37
CUADRO 17	IMPOSICIÓN PATRIMONIAL (NACIONAL Y PROVINCIAL) (1991-2001-2007).....	40
CUADRO 18	BIENES SITUADOS EN EL PAÍS E IMPORTE EQUIVALENTE POR TIPO DE BIEN, AÑO FISCAL 2005	42
CUADRO 19	DISTRIBUCIÓN DEL IMPUESTO INMOBILIARIO POR PROVINCIAS AÑO 2006	43

Índice de gráficos

GRÁFICO 1	ESTRUCTURA TRIBUTARIA (2007).....	12
GRÁFICO 2	EVOLUCIÓN DEL COEFICIENTE DE GINI (1992-2006).....	17
GRÁFICO 3	DISTRIBUCIÓN DE LOS IMPUESTOS POR NIVELES DE INGRESO EN TÉRMINOS DE PRESIÓN TRIBUTARIA DIFERENCIAL	19
GRÁFICO 4	EVOLUCIÓN DE LA RECAUDACIÓN DE LOS IMPUESTOS SOBRE LAS RENTAS Y PRESIÓN TRIBUTARIA TOTAL NACIONAL.....	22
GRÁFICO 5	RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS EXTRAORDINARIOS (1991-2007).....	46
GRÁFICO 6	EVOLUCIÓN DE LOS DERECHOS DE EXPORTACIÓN	46

Resumen

Pese a ser uno de los países con mayor nivel de recaudación de América Latina, Argentina no escapa a la norma de los países de la región en donde la intervención del Estado no logra mejorar la distribución del ingreso y, a su vez, el sistema tributario resulta ser regresivo. Del presente informe surge que, además, el país evidencia serias dificultades en controlar el cumplimiento del impuesto a la renta (ganancias), que presentaría niveles de evasión muy superiores a los estimados para el impuesto al valor agregado. A estas deficiencias estructurales se le suma la constante búsqueda de mayores ingresos fiscales con los cuales satisfacer una gran cantidad de demandas sociales insatisfechas.

El presente trabajo se propone analizar la capacidad y perspectivas que ofrece el sistema impositivo para mejorar la equidad distributiva en la Argentina. Para ello el cuerpo central del documento estará dedicado a una evaluación de la imposición sobre la renta de las personas físicas y jurídicas, tanto en sus rasgos generales como en sus características específicas. Al mismo tiempo se analiza la imposición a los patrimonios así como otros impuestos considerados “directos”.

Para ello, el documento presenta una introducción general sobre las características, nivel y estructura del sistema tributario argentino, así como de los estudios de incidencia distributiva efectuados en años pasados. Adicionalmente, se desarrolla un análisis metodológico que conduce a la estimación del nivel de evasión existente en el impuesto a la renta. Si bien las dificultades para arribar a un resultado consistente son muy fuertes (estructura del impuesto, debilidades estadísticas, ausencia de antecedentes de mediciones similares, entre otras) el camino seguido permite comprobar que los niveles de evasión son muy importantes y que hay un amplio espacio para dar continuidad y profundizar este tipo de estudios, imprescindibles si se desea mejorar el desempeño del tributo.

I. Consideraciones iniciales

El sistema tributario argentino ha mostrado durante las últimas décadas una tendencia recaudadora creciente. En los años noventa había logrado una meta que parecía imposible pocos años antes, al alcanzar niveles de carga total cercanos a los veinte puntos porcentuales del producto. Luego de la crisis de principios del presente siglo los datos fiscales muestran un nuevo incremento de la recaudación hasta llegar a niveles algo menores al 30 por ciento del PIB. Ello le ha permitido a la Argentina exhibir logros en materia de solvencia y el financiamiento de programas para mejorar la distribución del ingreso.

El presente trabajo se propone analizar la capacidad y perspectivas que ofrece el propio sistema impositivo de mejorar la equidad distributiva en la Argentina. Esta iniciativa forma parte de una preocupación que ha orientado una serie de estudios encarados por la CEPAL tendientes a indagar sobre las características y limitaciones de la tributación en la región para alcanzar niveles adecuados de solvencia y lograr un impacto significativo sobre la equidad distributiva¹.

Para cumplir con ese objetivo se ofrece aquí un análisis de los tributos que tienen mayor impacto sobre la equidad. Ello incluye la imposición sobre la renta y el patrimonio así como otros tributos de características similares que, bajo las circunstancias especiales en las que se desarrolló la economía argentina en las últimas décadas, han sido incorporados a la estructura tributaria.

El cuerpo central del documento estará dedicado a la imposición sobre la renta, tanto a sus rasgos generales como las características

¹ Son antecedentes del presente documento Cetrángolo y Gómez Sabaini (2006) y (2007).

específicas del impuesto que recae sobre las personas físicas y jurídicas. Además de analizar información disponible a partir de las declaraciones juradas del impuesto, se ensaya una estimación de su evasión.

Antes de profundizar el estudio de este tipo de impuestos, el documento presenta una introducción general a características, nivel y estructura del sistema tributario argentino, así como también a las características de los estudios de incidencia distributiva.

II. Introducción al sistema tributario argentino

A. El nivel global de la recaudación tributaria

La presión tributaria argentina experimentó un sustancial aumento desde el momento en que se produjo la salida de la crisis económica en el año 2002 hasta el momento actual. Al respecto se observa que en el promedio de los 5 años posteriores a la crisis este coeficiente ha sido del 27,0% en promedio, con un mínimo del 23,8% en el año 2003 y un máximo del 29,8% en el año 2007, superando ampliamente el promedio de 20% del período anterior (1991-2001).

Cabe destacar que en la Argentina los recursos tributarios representan alrededor del 90% del total de los ingresos fiscales, a diferencia de otros países de América Latina en donde los recursos no tributarios tienen mayor peso, como, por ejemplo, en los casos de México, Chile y Panamá, debido a la recaudación proveniente del petróleo, el cobre y el canal respectivamente. Como muestra el Cuadro 1, el nivel de ingresos no tributarios en la Argentina no varió mucho y alcanzó en 2007 un 2,9%.

Argentina puede ser ubicada respecto a su nivel de presión tributaria entre el conjunto de los países de América Latina de alto nivel de imposición. Los estudios efectuados por la CEPAL ubican al país conjuntamente con Brasil, Uruguay y Chile -según el criterio adoptado-, como los cuatro países latinoamericanos que superan por lo menos en un 20% el nivel promedio de carga tributaria regional².

² De acuerdo con un ejercicio econométrico realizado con un modelo de “efectos fijos” para doce países de la región con información para el período 1985-2005, los países que presentan una presión tributaria superior a la esperada son, precisamente, Argentina, Brasil, Chile, Uruguay y Perú. Véase Cetrángolo y Gómez Sabaini (2007), p. 26.

En esta materia la situación del país no ha sido igual en una mirada de mayor plazo, ya que durante la mayor parte de la década de los años 90 su coeficiente de tributación se ha mantenido en torno al 20% del PIB y con anterioridad a la misma ha sido del 15,0%, lo que hubiese ubicado a la Argentina junto al grupo de países de presión tributaria media en el contexto regional.

Dos aspectos que no pueden dejar de mencionarse en el análisis del coeficiente de tributación son, por una parte, el carácter federal del Estado argentino que le confiere propiedades tributarias tanto al gobierno central como a los gobiernos provinciales, y, en algunos casos, municipales. Por otra parte, el carácter mixto que tiene actualmente—desde la reforma encarada en 1994—su sistema de seguridad social que genera una masa significativa de recursos que fluye hacia instituciones privadas. En la recaudación, esto se ve reflejado en que de los 29,8 puntos de ingresos tributarios de 2007, 4,6 provienen de la seguridad social, 20,9 de impuestos nacionales y 4,4 de impuestos provinciales.

CUADRO 1
INGRESOS CORRIENTES DEL GOBIERNO GENERAL: TRIBUTARIOS Y NO TRIBUTARIOS
(En porcentaje del PIB)

Año	INGRESOS CORRIENTES					
	INGRESOS TRIBUTARIOS				NO TRIBUTARIOS y otros	TOTAL
	Nación	Provincias	Seguridad Social	TOTAL		
1991	11,0	2,8	4,7	18,5	3,1	21,5
1992	12,7	3,5	5,4	21,6	3,0	24,6
1993	12,7	3,7	5,6	22,0	3,9	25,9
1994	12,7	3,8	5,4	21,9	2,9	24,8
1995	12,4	3,6	4,7	20,7	3,0	23,8
1996	12,5	3,6	4,0	20,0	2,5	22,5
1997	13,3	3,7	3,8	20,8	2,9	23,7
1998	13,6	3,9	3,7	21,2	2,4	23,6
1999	13,9	3,9	3,5	21,4	3,0	24,4
2000	14,5	3,8	3,4	21,7	3,5	25,2
2001	14,3	3,6	3,2	21,1	3,1	24,2
2002	14,1	3,4	2,8	20,3	4,3	24,6
2003	17,2	3,8	2,8	23,8	4,1	27,8
2004	19,6	4,0	3,0	26,7	3,1	29,8
2005	19,8	4,1	3,3	27,2	2,6	29,8
2006	19,8	4,2	3,8	27,7	3,0	30,8
2007	20,9	4,4	4,6	29,8	2,9	32,7

Fuente: elaboración propia en base a datos de Ministerio de Economía de la República Argentina

En lo que hace a la seguridad social, la misma pasó de un sistema totalmente público a uno semipúblico donde conviven tanto los fondos de jubilaciones y pensiones administrados privadamente con un régimen de seguridad social de carácter público financiado con recursos contributivos y no contributivos. Los cambios institucionales sufridos por el sistema de jubilaciones y pensiones así como las variaciones ocurridas en el mercado laboral son causa de la gran variación en el monto de los recursos destinados a este sector. Estos permitieron generar desde un valor máximo del 5,6% del PIB en el año 1993 a sólo 2,8% en los años 2002 y 2003 durante la plena crisis económica, para cerrar el año 2007 con un peso de 4,6% del PIB, lo que representa un 15,4% del total de ingreso tributarios.

En cuanto a los recursos tributarios de carácter nacional se destaca que los mismos han mostrado una continuada tendencia ascendente a lo largo del periodo 1991 al 2007 (prácticamente se han duplicado

en términos del producto), con una muy leve caída en los años 2001 y 2002. Dicho aumento de los recursos nacionales es el que determinó que el total de la presión tributaria aumentase en el mismo período un 61%, explicado en gran parte por el crecimiento de la recaudación en los últimos 5 años.

Por último, la recaudación a nivel provincial representa un 14,7% del total de ingresos tributarios, participación que no varió significativamente en el período analizado. Sin embargo, en términos del PIB se registra un incremento considerable de la recaudación a nivel de las provincias, partiendo de 2,8% del PIB en 1991 hasta llegar al 4,4% registrado en 2007. Más adelante se analizará en detalle las características del federalismo en la Argentina, tanto a nivel constitucional como a nivel de lo que sucede en la práctica.

Frente al fuerte crecimiento de la presión tributaria en los últimos años, el cual muestra niveles históricos nunca alcanzados en el pasado y que han superado las expectativas más optimistas, no puede dejar de plantearse la pregunta sobre las posibilidades de sostenibilidad futura de la misma. Para ello resulta necesario echar una mirada sobre el desagregado de la carga tributaria a través de los principales grupos de tributos que componen la misma, a nivel nacional por una parte y provincial por la otra, ya que ello permitiría brindar una explicación sobre las causas de esa evolución y sobre sus perspectivas futuras.

B. Evolución del nivel y la estructura de los ingresos tributarios (1991-2007)

Desde el año 2003 a la fecha, y como consecuencia de las medidas adoptadas con motivo de la crisis económica que acompañó a la declaración de insolvencia financiera del gobierno en el 2002, se adoptaron medidas tributarias que tuvieron un fuerte impacto en el nivel de la recaudación tributaria, la cual pasó del nivel tradicional del 20/22% del PIB, característico de los años noventa, a un nuevo horizonte en el año 2007 del 28/29% del PIB.

Una parte sustancial de este incremento es debido a la introducción de los derechos de exportación, los cuales generaron recursos cada vez mayores hasta alcanzar en el 2007 un 2,5% del PBI. Este tributo ha respondido a la necesidad, por parte del gobierno nacional, de apropiarse de una porción de la devaluación extraordinaria del peso argentino a la salida de la crisis, a fin de evitar el impacto regresivo que la ausencia de la misma hubiese causado sobre el nivel de precios, sus consecuencias sobre los salarios reales y la necesidad de financiar un vasto programa de gastos sociales que han estado inicialmente destinados a morigerar los altos niveles de pobreza e indigencia.

Asimismo los mismos han constituido una barrera a fin de contener el impacto doméstico que el aumento en el precio internacional de los bienes primarios pudieran haber ocasionado sobre los mismos.

Otros factores que explican el aumento de la presión tributaria son el fuerte crecimiento de la recaudación del IVA, así como la generalización y aumento de la tasa del impuesto a los débitos y créditos bancarios. Asimismo debe señalarse el fuerte incremento en la recaudación del impuesto a la renta de personas jurídicas en torno a los dos puntos del PIB, lo que representó un aumento del gravamen cercano al 70% respecto al período pre-crisis, en parte por la negativa del Gobierno de aplicar normas en materia de ajuste de los balances por el impacto de la inflación del año 2002 y por los mayores impuestos pagados por las empresas petroleras en razón del aumento del precio del petróleo.

¿Cuáles son entonces los principales cambios que han tenido lugar en la estructura tributaria entre 1991 y el año 2007?

A través del Cuadro 2 y el Cuadro 3 podemos ver en primer lugar una tendencia creciente de la recaudación en el impuesto a la renta: de representar el 1,3% del PIB en 1991, creció fuertemente en la década del noventa hasta llegar al 4% en el 2001 y al 5,5% en 2007. Este aumento también se registra al observar las cifras en porcentaje del total recaudado para el período 1991-2001, período en el cual pasaron de representar un 6,8% a un 18,9% del total, disminuyendo levemente entre los años 2001 y 2007 –debido al aumento en la presión tributaria total– hasta situarse en un 18,5% del total recaudado.

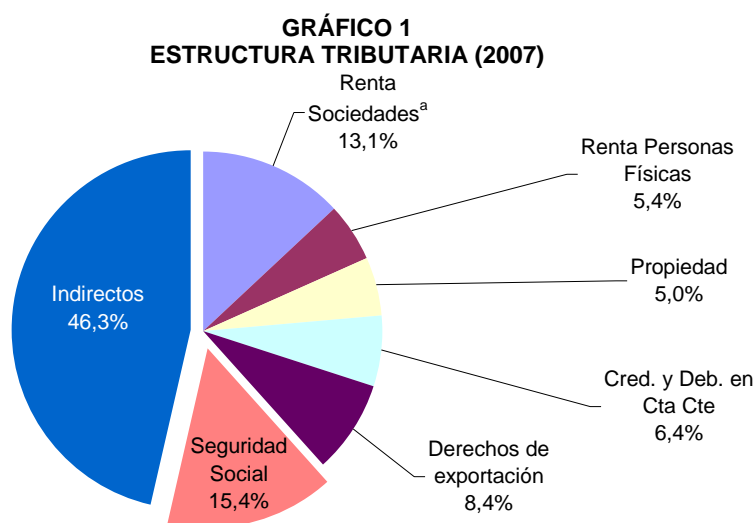
Algo similar ocurrió con los niveles de la seguridad social pero de forma inversa: de representar un 25,3% del total en 1991, descendieron hasta un 15,3% en 2001 repitiendo ese nivel en 2007. Como ya se señaló anteriormente, el comportamiento de dicha fuente en términos del PIB marca una “U” explicada por un 4,7% en 1991, 3,2% en 2001 y 4,6% en 2007.

En cuanto a los impuestos a la propiedad, es importante aclarar que los elevados niveles que se registran –2,3% del PIB en 2007 a nivel nacional– responden a que dentro de los mismos se incluyeron los impuestos a los créditos y débitos en cuenta corriente, los cuales no constituyen en la práctica un impuesto al patrimonio y recaudaron en 2007 1,9% del PIB. En este sentido se afirma que la recaudación de los impuestos a los patrimonios en la Argentina no se diferencia de la del resto de los países de América Latina, donde se recaudan escasos niveles en torno al 1% del PIB.

De la evolución de la recaudación a través de los impuestos a los bienes y servicios se concluye que continúan creciendo en términos del PIB. Estos son impulsados especialmente por el impuesto al valor agregado el cual luego de recaudar 3,8% del PIB en 1991 y 5,7% del PIB en 2001 ascendió hasta 7,8% del PIB en 2007. Si se suman los ingresos por impuestos a bienes y servicios tanto a nivel nacional se observa que su participación en el total osciló en el período analizado entre el 40% y el 50% del total de los recursos tributarios.

Por último, como fue señalado anteriormente, se destaca la reaparición de los derechos de exportación como una de las principales fuentes de recaudación, los cuales representaron en 2007 un 11,6% del total recaudado, volviéndose un elemento clave para entender la política fiscal posterior a la crisis de 2001.

Como forma de introducción al análisis a la imposición directa que se presenta en las páginas siguientes, el siguiente gráfico clasifica a los componentes de la estructura tributaria entre impuestos directos, indirectos y de la seguridad social para el año 2007. El mismo nos muestra que los impuestos directos –incluyendo a los derechos de exportación y los créditos y débitos en cuenta corriente además de renta y propiedad– representan un 38,3% del total de los recursos tributarios, mientras que los indirectos –bienes y servicios, importaciones y otros– representan un 46,3% y las contribuciones a la seguridad social un 15,4%. Cabe destacar que a diferencia de otros períodos en los últimos años los derechos de exportación y los impuestos a los créditos y débitos en cuenta corriente conforman una parte importante de la estructura y representan un 38% de los impuestos directos.



Fuente: elaboración propia en base a datos de DNI AF

^aIncluye Beneficiarios del exterior

CUADRO 2
RECAUDACIÓN TRIBUTARIA POR TIPO DE IMPUESTO
(En porcentaje del PIB, 1991-2007)

CONCEPTO ^a	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007*
RECAUDACION TOTAL	18,5	21,6	22,0	21,9	20,7	20,0	20,8	21,2	21,4	21,7	21,1	20,3	23,8	26,7	27,2	27,7	29,8
RECAUDACION IMPUESTOS NACIONALES	15,6	18,1	18,3	18,1	17,2	16,4	17,1	17,3	17,5	17,9	17,5	16,9	20,0	22,7	23,1	23,6	25,4
Renta y utilidades	1,3	1,6	2,0	2,4	2,5	2,6	2,9	3,2	3,6	4,0	4,0	3,0	4,3	5,3	5,5	5,3	5,5
Personas físicas	0,0	0,3	0,6	0,7	0,8	1,0	0,9	1,0	1,1	1,4	1,4	1,1	1,3	1,4	1,5	1,5	1,6
Corporaciones y otras empresas	0,6	1,2	1,4	1,6	1,6	1,5	1,8	2,0	2,2	2,3	2,3	1,6	2,6	3,6	3,7	3,5	3,6
Ganancias	s/d	0,8	1,2	1,4	1,5	1,5	1,8	2,0	1,9	2,1	2,1	1,4	2,3	3,4	3,5	3,3	3,5
Ganancia mínima presunta	-	-	-	-	-	-	-	-	0,3	0,2	0,2	0,2	0,4	0,3	0,2	0,2	0,2
Beneficiarios del exterior.	0,6	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,2	0,2	0,3	0,3	0,3	0,3	0,3	0,2	0,3	0,3	0,3
Propiedad	1,3	0,6	0,2	0,1	0,2	0,3	0,2	0,3	0,4	0,4	1,4	1,8	2,0	2,1	2,2	2,1	2,3
Impuesto a los Créditos y Débitos en Cuenta Corriente	1,0	0,3	(:)	(:)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	1,1	1,6	1,6	1,7	1,8	1,8	1,9
Impuesto a los Bienes personales	0,0	0,0	0,1	0,1	0,1	0,2	0,2	0,3	0,2	0,4	0,3	0,2	0,4	0,4	0,3	0,3	0,3
Otros	0,3	0,3	0,1	0,1	0,1	0,1	(:)	(:)	0,2	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	0,1
Bienes y servicios	6,7	8,9	8,9	8,7	8,5	8,7	9,2	9,1	9,0	9,2	8,1	7,1	7,7	9,0	9,0	9,0	9,5
Impuesto al valor agregado	3,8	6,4	6,9	6,7	6,8	6,9	7,0	7,0	6,6	6,7	5,7	4,9	5,6	6,9	6,9	7,2	7,8
Impuestos selectivos sobre bienes	2,8	2,4	1,9	1,8	1,6	1,7	2,1	2,0	2,0	2,1	2,1	2,2	2,1	2,1	2,0	1,8	1,6
Impuestos sobre servicios específicos	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,4	0,4	0,3	0,1	0,1	0,1	(:)	0,1	0,1
Comercio y transacciones internacionales	1,0	1,1	1,1	1,1	0,8	0,9	1,0	1,0	0,8	0,7	0,6	2,0	3,0	3,0	3,1	3,1	3,4
Derechos de importación	0,5	0,9	1,0	1,1	0,8	0,8	1,0	0,9	0,8	0,7	0,6	0,4	0,6	0,7	0,7	0,8	0,9
Derechos de exportación	0,3	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	(:)	0,0	0,0	0,0	0,0	1,6	2,5	2,3	2,3	2,2	2,5
Operaciones cambiarias y otros	0,2	0,1	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)
Otros²	0,7	0,5	0,5	0,4	0,4	0,0	0,0	0,0	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,2	0,2	0,2	0,1
Contribuciones Sociales	4,7	5,4	5,6	5,4	4,7	4,0	3,8	3,7	3,5	3,4	3,2	2,8	2,8	3,0	3,3	3,8	4,6
Empleados	s/d	s/d	s/d	s/d	1,2	1,0	0,9	0,8	0,8	0,9	0,8	0,6	0,6	0,6	0,7	0,8	0,9
Empleadores	s/d	s/d	s/d	s/d	2,9	2,3	2,3	2,4	2,4	2,1	2,0	2,0	2,0	2,2	2,3	2,7	3,0
Autónomos	0,2	0,3	0,3	0,6	0,6	0,7	0,5	0,4	0,4	0,4	0,4	0,2	0,2	0,2	0,3	0,3	0,7
RECAUDACION IMPUESTOS PROVINCIALES	2,8	3,5	3,7	3,8	3,6	3,6	3,7	3,9	3,9	3,8	3,6	3,5	3,7	4,1	4,1	4,1	4,4
Propiedad	1,3	1,3	1,3	1,4	1,3	1,3	1,3	1,3	1,3	1,2	1,2	1,0	1,1	1,1	1,0	1,0	1,1
Bienes y servicios	1,5	2,0	2,1	2,1	2,0	2,0	2,1	2,2	2,2	2,2	2,1	2,0	2,4	2,6	2,7	2,8	3,0
Otros	0,1	0,2	0,3	0,3	0,3	0,3	0,4	0,4	0,4	0,5	0,4	0,5	0,4	0,4	0,4	0,3	0,3

Fuente: Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal, en base a datos de la AFIP, ANSeS, Dirección Nacional de Coordinación Fiscal con las Provincias, Oficina Nacional de Presupuesto y otros organismos.

^a En base a la clasificación del Fondo Monetario Internacional.

^b Incluye regularizaciones tributarias no asignadas a impuestos, régimen Simplific. para pequeños contribuyentes (impositivo), recursos cuasitributarios y otros.

- Datos o concepto no existente.

(:) El número es, en valor absoluto, distinto de cero, pero menor que la mitad del último dígito utilizado.

s/d Sin dato

CUADRO 3
ESTRUCTURA TRIBUTARIA
(En porcentaje del total, 1991-2007)

CONCEPTO ^a	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007*
RECAUDACION TOTAL	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0	100,0
RECAUDACION IMPUESTOS NACIONALES	84,7	83,6	83,1	82,8	82,8	82,0	82,2	81,6	81,8	82,4	82,8	83,3	84,0	84,9	84,9	85,0	85,3
Renta y utilidades	6,8	7,5	9,2	11,1	12,1	12,8	13,9	15,2	16,6	18,3	18,9	15,0	18,1	19,7	20,2	19,2	18,5
Personas físicas	0,1	1,5	2,6	3,4	3,8	4,9	4,4	4,7	5,0	6,4	6,5	5,6	5,6	5,2	5,7	5,5	5,3
Corporaciones y otras empresas	3,2	5,6	6,1	7,1	7,6	7,5	8,5	9,4	10,2	10,7	11,0	7,7	11,1	13,6	13,6	12,6	12,2
Ganancias	s/d	3,9	5,3	6,5	7,4	7,3	8,4	9,4	9,0	9,7	10,0	6,8	9,6	12,6	12,8	12,0	11,6
Ganancia mínima presunta	-	-	-	-	-	-	-	-	1,2	1,0	1,0	0,8	1,5	1,0	0,8	0,6	0,5
Beneficiarios del exterior.	3,5	0,3	0,5	0,6	0,7	0,5	1,0	1,1	1,4	1,3	1,4	1,7	1,4	0,9	1,0	1,0	1,0
Propiedad	6,9	2,8	0,7	0,6	0,8	1,4	1,0	1,5	1,7	2,0	6,8	8,7	8,5	8,0	7,9	7,7	7,6
Impuesto a los Créditos y Débitos en Cuenta Corriente	5,3	1,5	(:)	(:)	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	5,2	7,7	6,6	6,4	6,5	6,4	6,3
Impuesto a los Bienes personales	0,1	0,2	0,3	0,3	0,6	1,2	0,8	1,2	0,9	1,7	1,4	0,8	1,8	1,4	1,3	1,1	1,0
Otros	1,5	1,4	0,5	0,5	0,5	0,5	(:)	(:)	0,8	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	0,2
Bienes y servicios	36,2	41,3	40,5	39,6	41,2	43,6	44,2	42,9	42,2	42,3	38,2	35,1	32,4	33,8	32,9	32,6	32,0
Impuesto al valor agregado	20,3	29,7	31,3	30,8	32,6	34,6	33,5	32,9	31,0	30,8	27,0	24,0	23,4	25,9	25,5	26,0	26,2
Impuestos selectivos sobre bienes	15,1	11,1	8,6	8,1	7,9	8,4	10,0	9,4	9,4	9,5	9,9	10,7	8,7	7,7	7,3	6,4	5,5
Impuestos sobre servicios específicos	0,8	0,6	0,6	0,6	0,7	0,7	0,7	0,7	1,8	2,0	1,3	0,4	0,2	0,2	(:)	0,3	0,3
Comercio y transacciones internacionales	5,6	4,9	4,9	5,1	3,9	4,3	4,8	4,5	3,9	3,4	3,0	10,1	12,7	11,4	11,3	11,1	11,6
Derechos de importación	2,7	4,4	4,7	4,9	3,7	4,1	4,6	4,4	3,8	3,2	2,8	2,1	2,6	2,7	2,7	2,8	2,9
Derechos de exportación	1,7	0,1	0,0	0,1	0,1	0,1	(:)	0,0	0,0	0,1	0,1	7,9	10,3	8,6	8,5	8,1	8,5
Operaciones cambiarias y otros	1,1	0,3	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)
Otros ^b	3,9	2,2	2,4	1,7	1,8	0,1	0,1	0,2	0,7	0,6	0,6	0,4	0,3	0,6	0,6	0,8	0,5
Contribuciones Sociales	25,3	25,0	25,4	24,7	22,9	19,8	18,2	17,4	16,6	15,7	15,3	13,9	11,9	11,4	12,0	13,6	15,3
Empleados	s/d	s/d	s/d	s/d	6,0	5,1	4,4	3,9	3,7	4,0	3,8	3,0	2,7	2,4	2,5	2,7	2,9
Empleadores	s/d	s/d	s/d	s/d	14,1	11,3	11,2	11,3	11,0	9,8	9,7	9,7	8,4	8,1	8,6	9,8	10,0
Autónomos	1,3	1,4	1,4	2,7	2,8	3,3	2,6	2,1	1,8	1,8	1,8	1,2	0,8	0,9	1,0	1,1	2,3
RECAUDACION IMPUESTOS PROVINCIALES	15,3	16,4	16,9	17,2	17,2	18,0	17,8	18,4	18,2	17,6	17,2	17,2	15,6	15,4	15,1	14,8	14,7
Propiedad	6,8	6,2	6,1	6,2	6,1	6,3	6,0	6,1	5,9	5,6	5,6	4,8	4,6	4,0	3,7	3,7	3,6
Bienes y servicios	8,2	9,0	9,7	9,8	9,8	10,1	9,8	10,3	10,3	9,9	9,8	9,7	9,9	9,7	9,9	10,2	10,0
Otros	0,3	1,1	1,2	1,2	1,3	1,7	2,0	2,0	2,0	2,1	1,8	2,2	1,6	1,5	1,4	1,2	1,1

Fuente: Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal, en base a datos de la AFIP, ANSeS, Dirección Nacional de Coordinación Fiscal con las Provincias, Oficina Nacional de Presupuesto y otros organismos.

^a En base a la clasificación del Fondo Monetario Internacional.

^b Incluye regularizaciones tributarias no asignadas a impuestos, régimen Simplific. para pequeños contribuyentes (impositivo), recursos cuasitributarios y otros.

- Datos o concepto no existente.

(:) El número es, en valor absoluto, distinto de cero, pero menor que la mitad del último dígito utilizado.

s/d Sin dato

En síntesis, se observa que el incremento de la presión tributaria está sustentado en gran parte en impactos o efectos de una sola vez sobre impuestos permanentes (renta societaria), o bien en aumentos experimentados por la aplicación de gravámenes considerados transitorios u extraordinarios (créditos y débitos en cuenta corriente y derechos de exportación), fortaleciendo la tesis de la alta volatilidad del sistema tributario ante cambios en las circunstancias macroeconómicas. De todas maneras no puede dejar de mencionarse que se percibe desde mediados de 2003 un incremento sostenido también en la recaudación permanente y tradicional, producto de un mayor esfuerzo en la administración tributaria que ha acompañado la reactivación económica.

Por último, en una perspectiva de más largo plazo, el diagnóstico hasta aquí presentado devela también que aún no han sido resueltos los problemas estructurales de financiamiento del sector público argentino, asociados a la inexistencia de una estructura tributaria estable y con el necesario grado de consenso y legitimidad de la sociedad.

C. Algunas cuestiones relacionadas al federalismo

Argentina es un país con un elevado grado de autonomía de los estados provinciales, muchos de los cuales eran previos a la organización nacional (14 de un total de 24), a mediados del siglo XIX. Es así que su Constitución Nacional establece que las provincias conservan todas las competencias no delegadas al gobierno federal.

Ello indica que para las provincias la competencia es la regla mientras que para el gobierno federal es la excepción. El gobierno federal tiene responsabilidad exclusiva en materia de relaciones exteriores, emisión de moneda, regulación del comercio, navegación interior y exterior, y defensa. En cambio, hay potestades compartidas en varias finalidades, entre las que se cuentan la administración de justicia, la educación primaria y la seguridad social, entre otras. En consecuencia, el marco constitucional no es muy preciso en lo que se refiere a las funciones y responsabilidades de cada nivel de gobierno. Esto permitió distintos procesos de reasignación de funciones durante las últimas décadas. Estos procesos, no siempre ordenados y transparentes, han hecho más compleja la relación Nación-provincias-municipios.

En cuanto al financiamiento de los distintos niveles de gobierno, la Constitución Nacional, en su artículo 75, inciso 2, delimita las potestades tributarias de la Nación y las provincias estableciendo que los impuestos indirectos son concurrentes entre ambos niveles, salvo en lo que respecta a los gravámenes de importación y exportación los cuales son exclusivamente nacionales (art. 4); mientras que los impuestos directos son exclusivamente provinciales, pero dándole la posibilidad a la Nación de utilizarlos durante un plazo limitado y siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan.

En la práctica, la mayoría de los tributos los recauda la Nación y se coparticipan. Las provincias recaudan, básicamente, cuatro impuestos principales (inmobiliario, automotor, a los sellos y a los ingresos brutos), que les permiten financiar, en promedio, la tercera parte de sus gastos, aunque con marcadas diferencias entre jurisdicciones³. El resto lo hacen mediante la coparticipación de impuestos, otras transferencias del gobierno central, endeudamiento y, en algunas provincias, con regalías vinculadas a la existencia de importantes recursos naturales.

Desde una visión de largo plazo, los desbalances entre los gastos y recursos (tributarios y no tributarios) eran muy poco significativos hasta la década de los años ochenta. Desde entonces, la mayor concentración de recursos bajo administración de la Nación y el avance de los procesos de descentralización del gasto generaron una fuerte presión sobre los sistemas de reparto de tributos. En el año 2006, el 78% de los recursos totales era generado por la Nación que, a su vez, explicaba la mitad del gasto público consolidado; en 1970 ese nivel de gobierno recaudaba y gastaba el 67% de los valores

³ En el año 2006 los recursos tributarios provinciales representaron el 31% del gasto agregado de las provincias. En un extremo, esos recursos representaron las tres cuartas partes del gasto total para la Ciudad de Buenos Aires mientras que, en el otro, en la Provincia de Formosa apenas alcanzaron para financiar el 5% de sus erogaciones.

totales de cada agregado. Ésta, entonces, es otra de las razones que explican la mayor conflictividad interjurisdiccional durante las últimas dos décadas.

Respecto de la recaudación provincial, la misma incluye los recursos tributarios propios obtenidos por los 24 estados intermedios (provincias y Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires), los cuales han contribuido en los últimos años a la presión tributaria con aproximadamente 4 puntos del PIB, con una evolución favorable aunque inferior a la de los recursos del gobierno central -a pesar de que su estructura tributaria ha sido mucho más estable que la del gobierno nacional. Una característica de la recaudación tributaria provincial es su elevado nivel de concentración en pocas de ellas. Como muestra el Cuadro 4, prácticamente el 80% de la recaudación de 2006 provienen de solamente cinco jurisdicciones donde, a su vez se generan las tres cuartas partes del producto. Además, la Provincia y Ciudad de Buenos Aires recaudan más del 60% de los impuestos provinciales y explican el 56% del PIB.

CUADRO 4
DISTRIBUCIÓN DE LA RECAUDACIÓN PROVINCIAL, AÑO 2006
(En porcentajes)

Provincia	Recursos tributarios		Producto Bruto Geográfico	
	% del total	% acumulado	% del total	% acumulado
Buenos Aires	38,8	38,8	33,7	33,7
G.C.B.A.	22,6	61,4	21,8	55,5
Santa Fe	6,9	68,3	8,1	63,6
Córdoba	6,8	75,1	8,0	71,7
Mendoza	3,6	78,8	4,2	75,8
19 restantes	21,2	100,0	24,2	100,0

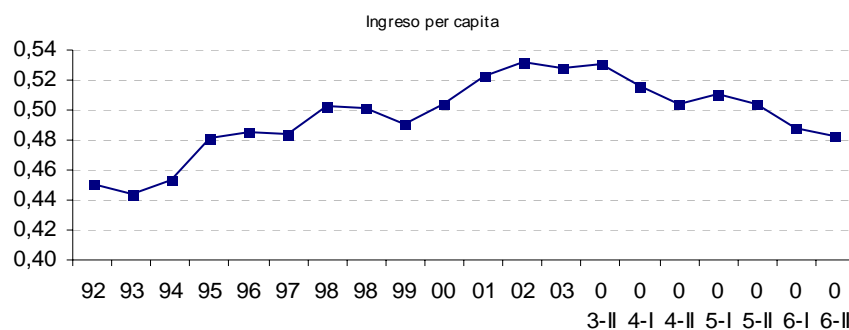
Fuente: Elaboración propia en base a datos de la Dirección Nacional de Coordinación Fiscal con las Provincias y CEPAL.

Por otra parte, la asignación de los tributos entre niveles de gobierno debe balancear dos objetivos a veces enfrentados. Por un lado, es cierto que, en teoría, los gobiernos subnacionales pueden responder mejor a las preferencias de los habitantes en aquellos lugares en donde los impuestos locales permiten que se internalicen los costos de proveer determinada cantidad de bienes y servicios por parte del gobierno local. No obstante, diversos motivos (en especial la concentración de la producción en pocas jurisdicciones) hacen difícil la asignación de potestades tributarias a los gobiernos subnacionales que sean suficientes para poder financiar la creciente provisión por parte de estos gobiernos de bienes y servicios. Con lo cual, si bien existe acuerdo teórico sobre la necesidad de que haya cierta simetría entre las responsabilidades de gasto y las potestades tributarias, en la práctica existen pocos impuestos que puedan ser descentralizados sin una importante pérdida de eficiencia y equidad.

III. Los efectos distributivos del sistema tributario

Dado que la distribución del ingreso en la Argentina se revela como muy desigual de acuerdo con los indicadores usualmente calculados (ver Gráfico 2), surge la necesidad de influir sobre la misma en aras de alcanzar un mayor grado de equidad social. Es aquí donde surgen las políticas presupuestarias, donde el efecto conjunto de impuestos y gastos públicos tendrá una determinada incidencia sobre la situación previa.

GRÁFICO 2
EVOLUCIÓN DEL COEFICIENTE DE GINI 1992-2006
(Variable de ingreso familiar: ingreso per capita)



Fuente: elaboración propia en base a datos de CEDLAS

Argentina es posiblemente uno de los países de la región donde mayor cantidad de estudios, y de más antigua data, se han efectuado a los efectos de medir el impacto de los mismos.

El primero de ellos fue realizado por Herschel en 1963, seguido por un estudio realizado dos décadas más tarde por Santiere (1989); mientras tanto, la mayor cantidad de estudios fue realizada entre fines de los noventa y principios del 2000, entre los que se encuentran los de Gasparini (1998), Santiere y Gómez Sabaini (2000), y Santiere, Gómez Sabaini y Rossignolo (2002).

El procedimiento que se sigue comúnmente en los estudios de incidencia comienza por definir el indicador de bienestar relevante. Una vez establecido el mismo, se debe asignar la recaudación generada por los distintos impuestos, a cada uno de los rangos en que se divide a la población, basándose en determinados supuestos de traslación e incidencia aplicables a cada gravamen. Una vez obtenida la información numérica, el efecto del sistema puede ser calculado a partir de la evaluación de los indicadores de presión tributaria, grado de concentración, coeficientes de desigualdad y finalmente de la incidencia diferencial.

Cada estudio presenta diferentes alternativas para establecer la manera más apropiada de medición del bienestar de la sociedad. Mientras que las estimaciones iniciales otorgan la representación de dicha función al ingreso familiar; sucesivas reformulaciones plantean que el bienestar está mejor asociado al ingreso per cápita familiar, realizando también otros ajustes correspondientes como por ejemplo el ajuste por adulto equivalente y economías de escala internas al hogar. Por otra parte, algunos autores señalan que todos los conceptos mencionados se refieren al ingreso corriente mientras que los niveles de bienestar están asociados más correctamente con el ingreso permanente por lo que, a falta de datos sobre esta variable, la variable que mejor aproxima a su cálculo es el consumo corriente.

En cuanto a los criterios de traslación empleados en los estudios mencionados, se puede decir que los mismos son relativamente homogéneos en lo que refiere a los impuestos cuya asignación está exenta de controversia, variando solamente en el alcance de los mismos debido a la disponibilidad de información; mientras que para algunos tributos la asignación no es tan clara por lo que las diferencias entre cada estudio son mayores. En lo que respecta al impuesto a las ganancias de personas físicas, prácticamente todos los trabajos están de acuerdo en que el mismo es soportado por el responsable legal, mientras que en cuanto a los tributos indirectos se supone que recaen sobre los consumidores de los productos gravados. Los tributos en torno a los cuales hay mayor controversia son el impuesto a la renta de las sociedades y los aportes y contribuciones a la seguridad social. Aquí cobran relevancia las distintas estimaciones sobre elasticidades de oferta y de demanda de bienes y factores de producción, considerándose los efectos en forma diferenciada de acuerdo a las hipótesis adoptadas. Los primeros estudios –como por ejemplo el de Herschel (1963) y el de Santiere (1989)– suponían que el impuesto a la renta societaria incidía únicamente sobre los accionistas, mientras que los informes más recientes establecen que el impuesto se distribuye –en diferentes proporciones según cada estudio– entre el capital, el trabajo y el consumo de los bienes de las firmas gravadas. En cuanto a la seguridad social los criterios son más homogéneos, distribuyendo la carga entre el trabajo y el consumo en niveles que varían entre el 65%/75% sobre los asalariados y el restante 35%/25% sobre los consumidores⁴.

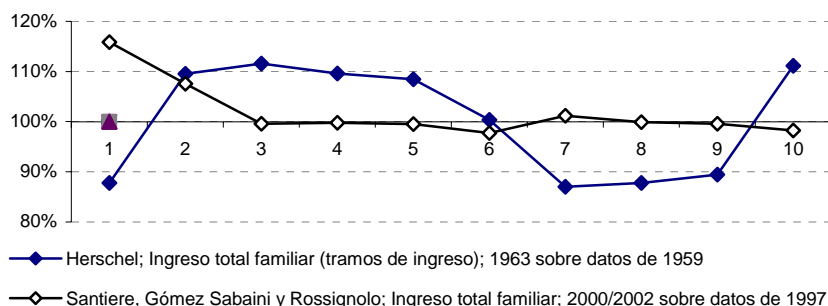
La mayor parte de los estudios en la materia coinciden en los efectos sobre la equidad de cada tributo en particular: los impuestos más progresivos resultan ser los directos, entre los que se destacan en primer lugar el impuesto a la renta personal, y en menor medida el impuesto a la renta de las sociedades, seguidos por los impuestos a los bienes personales y al patrimonio neto. Los más regresivos –ordenados por regresividad decreciente– resultan ser las contribuciones a la seguridad social, los gravámenes sobre los cigarrillos y las bebidas alcohólicas, el IVA y los ingresos brutos provinciales. Es por esto que se afirma que la preeminencia de los impuestos indirectos por sobre los directos en el período determinó la regresividad de la incidencia global.

En líneas generales los estudios realizados para Argentina muestran dos tendencias en la incidencia del sistema tributario. Por un lado, un aumento en la presión tributaria (calculada en relación al ingreso personal disponible) que de promediar un 19% en 1959 pasó a promediar prácticamente el 50% según los últimos estudios realizados. Por otra parte, la incidencia del sistema tributario sobre la distribución del ingreso se ha

⁴ Los trabajos más recientes no discriminan entre aportes y contribuciones, como sí lo hace el trabajo de Herschel (1963), estableciendo que el 100% de los aportes recae sobre los asalariados, dado un mercado de competencia perfecta.

tornado más regresiva hacia el presente, creciendo especialmente en los deciles de menores ingresos. Así lo muestran los resultados del primer y el último estudio presentados en el Gráfico 3, en donde se grafica la presión tributaria diferencial -respecto al promedio- ordenada por deciles de población. Es entonces en los dos extremos de la distribución de la población donde se registra la regresividad del sistema tributario ya que, como muestran los resultados del estudio de Santiere, Gómez Sabaini y Rossignolo (2002), entre el decil número tres y el decil número ocho los resultados muestran proporcionalidad alrededor de la media.

GRÁFICO 3
DISTRIBUCIÓN DE LOS IMPUESTOS POR NIVELES DE INGRESO
EN TÉRMINOS DE PRESIÓN TRIBUTARIA DIFERENCIAL



Fuente: Herschel (1963) Variable utilizada: Ingreso total familiar (tramos de ingreso); elaborado en 1963 sobre datos de 1959 Santiere, Gómez Sabaini y Rossignolo (2002) Variable utilizada: Ingreso total familiar; elaborado en 2002 sobre datos de 1997.

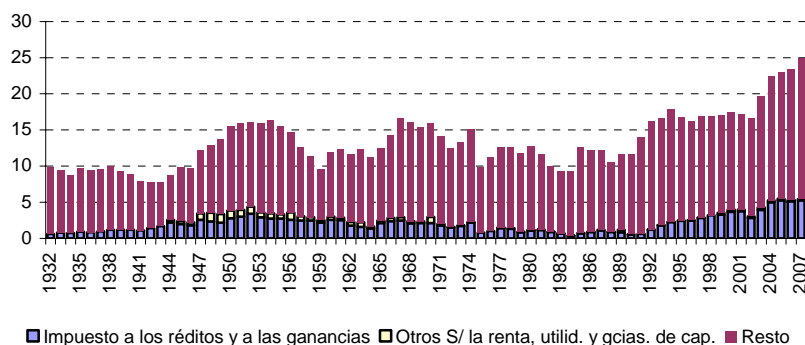
En síntesis, a pesar que los estudios de incidencia citados presentan resultados diversos dependiendo en gran parte de las variables de ingreso y criterios de traslación utilizados, se puede afirmar que los mismos estarían mostrando un sistema tributario levemente regresivo, el cual lejos de funcionar como herramienta favorable a una mejor distribución del ingreso, estaría presionando hacia una mayor desigualdad. Esta regresividad estaría golpeando principalmente en el primer y el segundo decil, los cuales muestran una presión tributaria diferencial superior a la del resto de la población, sobre todo en cuanto a los dos deciles de mayores ingresos, donde se registran los menores niveles.

IV. Análisis de la imposición a la renta

A. Características generales

A pesar de haber sido un país de clase media expandida con un alto nivel de concentración urbana, de haber gozado de un razonable nivel de ingreso per cápita y haber presentado un coeficiente de Gini inferior a 0.4 durante un período importante de su historia (aunque con una clara tendencia a su aumento), Argentina nunca ha logrado desarrollar un impuesto a la renta de una cierta significación para el erario público. Si bien el gravamen tuvo algún peso durante la década que va de 1945 a 1955, con posterioridad a la misma y durante más de tres décadas el mismo fue perdiendo participación en la estructura tributaria, para volver a recuperar posiciones desde los años noventa, como se observa en el Gráfico 4.

GRÁFICO 4
EVOLUCIÓN DE LA RECAUDACIÓN DE LOS IMPUESTOS SOBRE LAS RENTAS
Y PRESIÓN TRIBUTARIA TOTAL NACIONAL (1932-2007)
(En porcentaje del PIB)



Fuente: Elaborado en base a datos de la Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal.

Tal como es una característica común en toda la región, el peso de la imposición a las ganancias ha descansado primordialmente en una fuerte participación del impuesto a la renta societaria y en una reducida presencia de los ingresos del impuesto a la renta personal, que escasamente aportan cerca del 30% del total ingresado por impuesto a las ganancias. El Cuadro 5 y el Cuadro 6 describen este fenómeno, y ponen de manifiesto las dificultades existentes para lograr objetivos en materia de equidad distributiva, ya que al producir el impuesto más progresivo de todos –ganancias de personas físicas– únicamente el 1,6% del PBI aún en sus mejores años, no es mucho lo que el Estado puede lograr en esa materia, y de ahí que su fortalecimiento futuro resulta a todas luces absolutamente necesario.

CUADRO 5
RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA (1992-2007)

Año	en % del PIB				en % del total renta			
	Total	Personas Físicas	Sociedades	Benef. del Exterior	Total	Personas Físicas	Sociedades	Benef. del Exterior
1991	-	s/d	s/d	-	-	-	-	-
1992	1,22	0,30	0,84	0,07	100,0	24,7	69,4	5,9
1993	1,81	0,54	1,16	0,11	100,0	29,8	64,3	5,9
1994	2,26	0,71	1,42	0,13	100,0	31,6	62,6	5,8
1995	2,42	0,75	1,53	0,14	100,0	31,0	63,1	5,8
1996	2,50	0,94	1,47	0,10	100,0	37,6	58,6	3,8
1997	2,85	0,89	1,76	0,20	100,0	31,2	61,8	7,0
1998	3,17	0,96	1,99	0,23	100,0	30,3	62,6	7,1
1999	3,26	1,05	1,92	0,30	100,0	32,1	58,8	9,1
2000	3,68	1,30	2,10	0,28	100,0	35,5	57,0	7,6
2001	3,76	1,35	2,11	0,29	100,0	36,0	56,3	7,7
2002	2,85	1,12	1,39	0,35	100,0	39,2	48,7	12,1
2003	3,92	1,32	2,28	0,33	100,0	33,5	58,0	8,5
2004	4,98	1,37	3,37	0,24	100,0	27,5	67,7	4,9
2005	5,27	1,53	3,48	0,26	100,0	29,0	65,9	5,0
2006	5,14	1,52	3,33	0,29	100,0	29,5	64,9	5,6
2007*	5,34	1,58	3,47	0,29	100,0	29,7	65,0	5,4

Fuente: Elaboración propia en base a datos de DNIAF

* Datos provisionales

CUADRO 6
RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA (1992-2007)
(En porcentajes de la recaudación bruta nacional)

Año	Total	Personas Físicas	Sociedades	Benef. del Exterior
1992	6,73	1,66	4,67	0,40
1993	9,89	2,95	6,36	0,58
1994	12,47	3,94	7,80	0,72
1995	14,10	4,38	8,90	0,82
1996	15,23	5,72	8,93	0,58
1997	16,61	5,18	10,27	1,16
1998	18,34	5,55	11,48	1,31
1999	18,65	5,98	10,96	1,71
2000	20,58	7,30	11,72	1,56
2001	21,46	7,73	12,08	1,65
2002	16,88	6,61	8,22	2,05
2003	19,64	6,58	11,40	1,66
2004	21,97	6,03	14,86	1,07
2005	22,83	6,63	15,05	1,15
2006	21,80	6,44	14,15	1,21
2007*	20,99	6,23	13,63	1,13

Fuente: Elaboración propia en base a datos de DNIAF

* Datos provisorios

Como puede observarse en la información anterior, si bien la carga tributaria correspondiente al impuesto sobre las personas físicas se ha incrementado sustancialmente desde el comienzo de los años 90 hasta la fecha, en términos de su importancia en la recaudación nacional su participación continúa siendo sumamente exigua. Más aún, si se piensa que este gravamen constituye el principal instrumento de política tributaria de que dispone el gobierno para llegar a lograr un impacto redistributivo en el sistema impositivo del país.

¿Cuáles son las principales razones que pueden ser consideradas como determinantes de la baja participación de la imposición a la renta personal en la estructura tributaria? Al respecto tres elementos pueden ser destacados por sobre la gran cantidad de factores que afectan su comportamiento.

En primer lugar se destaca el tratamiento diferenciado entre los ingresos del trabajo (rentas ganadas) y los del capital (rentas no ganadas). Al respecto la estrechez de la base imponible potencial limita la aplicación del gravamen de manera mayoritaria a las rentas del trabajo obtenidas en relación de dependencia, ingresadas a través de mecanismos de retención en la fuente de manera directa.

Una estimación efectuada en relación con el impuesto a la renta de las personas físicas ingresado en el año 2005 muestra que más del 60% del mismo es ingresado a través de retenciones en la fuente pagadora, las que corresponden mayoritariamente a sueldos y salarios pagados. Lamentablemente, la información precisa de su magnitud no se encuentra disponible. Adicionalmente, más del 40% del gravamen restante, que es ingresado a través de pagos directos mediante declaraciones juradas de los propios contribuyentes, corresponde a renta de la cuarta categoría. Es decir que, en síntesis, cerca del 80% del gravamen proviene de rentas del trabajo, dependiente e independiente, y solo el 20% proviene de otras rentas⁵.

La razón de estas circunstancias puede encontrarse en la gran amplitud de las exenciones que benefician a las rentas de capital provenientes de colocaciones financieras, intereses de títulos públicos, tratamiento independiente de los dividendos, y numerosas exenciones entre las que se cuenta la

⁵ Estimaciones elaboradas en base a información contenida en el Anuario Estadístico de la AFIP, año 2005.

exoneración de todas las ganancias de capital que obtienen las personas físicas por cualquier concepto que sea.

En segundo lugar, se destaca el alto nivel de los mínimos no imponibles y especialmente de las deducciones especiales otorgadas según el sujeto sea un trabajador autónomo o se encuentre en relación de dependencia o jubilado, y que encuentran su razón de ser en la búsqueda de un tratamiento más equilibrado con las rentas no ganadas. Por otra parte, dado el nivel de los mínimos no imponibles y otras deducciones personales, se limita aún más la aplicación del gravamen potencial a los ingresos ubicados prácticamente en el decil más alto de la distribución del ingreso personal, tal como será analizado más adelante.

Desde su sanción inicial en el año 1932 la ley del impuesto a la renta ha contemplado la posibilidad de deducir de la renta neta un determinado monto en función de las características personales del sujeto en concepto de cónyuge, hijos y demás dependientes, así como también un monto determinado para preservar un mínimo de renta que no se encontrase alcanzado por el gravamen, denominado mínimo no imponible. Posteriormente se agregaron otros conceptos que pueden ser deducidos en razón del carácter de la renta obtenida según fuese ésta percibida por un trabajador en relación de dependencia, jubilado de cargos públicos, o un trabajador autónomo. Para los ejercicios 2006 y 2007 los valores correspondientes de estos conceptos son los siguientes:

CUADRO 7
DEDUCCIONES ANUALES EN EL IMPUESTO A LA RENTA
(En pesos corrientes)

Concepto	2006	2007
Mínimo no imponible	6 000	7 500
Deducción por esposa	4 800	6 000
Deducción por cada hijo	2 400	3 000
Deducción por trabajador autónomo	6 000	7 500
Deducción por trabajador en relación de dependencia	22 800	28 500

Fuente: elaboración propia en base a datos de DNIAF, Tributos vigentes en la República Argentina a nivel nacional

La última de estas deducciones tiene como propósito aliviar la carga impositiva con preponderancia del trabajo personal y dependiente y con limitadas posibilidades de deducir gastos para la obtención de su renta y sobre las cuales recaen, además, elevadas cargas para la seguridad social.

En síntesis un sujeto casado con dos hijos que trabaje en relación de dependencia tendrá derecho, a nivel anual, a deducir de su renta neta la suma de 38.400 en el año 2006 y de 48.000 pesos en el año 2007, equivalente a 12.800 y 16.000 dólares anuales respectivamente. Para el año 2006, el monto global de las deducciones de un trabajador en relación de dependencia representa 2,3 veces el ingreso per capita del país (5500 dólares corrientes). A su vez, el total de deducciones impositivas son un 77% superiores al ingreso promedio familiar que surge de la Encuesta Permanente de Hogares⁶.

En base a la misma fuente de información, pero limitando el análisis respecto al ingreso promedio familiar del noveno y del décimo decil (los cuales muestran valores de 3.500 pesos y 6.700 pesos mensuales, respectivamente), se puede observar que mientras las rentas del noveno decil de ingresos no estarían alcanzadas por el impuesto, el décimo decil tendría más de un 55% de su ingreso cubierto por la

⁶ Para el primer trimestre de 2007 esa encuesta muestra un ingreso promedio de 2090 pesos mensuales.

deducciones y sólo pagaría gravamen sobre el 45% restante, aunque en razón de la reducción de las deducciones que se analiza seguidamente esta relación puede aumentar hasta el 65% de su ingreso.

Con motivo de la reforma llevada a cabo para el ejercicio fiscal 2000, se introdujo en el esquema de deducciones una innovadora medida destinada a potenciar el impacto redistributivo del gravamen personal a la renta sin incrementar las tasas marginales máximas del impuesto que eran del 35%. A esos efectos, la norma aplicaba una limitación progresiva al cómputo de las deducciones personales, estableciendo que el monto de las mismas se reducirá aplicando sobre dicho importe un porcentaje de disminución en función de la ganancia neta.

Es decir, el contribuyente, una vez determinada su ganancia neta, debe determinar en función de la tabla anterior cual será el porcentaje de las deducciones antes indicadas que le corresponde aplicar a fin de establecer el monto de la renta que quedará sujeta a la alícuota del impuesto.

Para el caso de las personas físicas, se establece una escala progresiva compuesta por una tasa mínima del 9% sobre cualquier nivel de renta positivo y una tasa marginal máxima del 35% para las rentas que superen los 120.000 pesos, distribuidas en una estructura de siete tramos, que se mantiene constante desde hace una década.

Respecto a las sociedades de capital (sociedades anónimas, de responsabilidad limitada, SCS, asociaciones civiles, sociedades de economía mixta, fideicomisos, fondos comunes de inversión y establecimientos estables cualquier sea su naturaleza o personas físicas residentes en el exterior) tal como se ha señalado sus rentas quedan sujetas a la tasa del 35%.

En tercer lugar, el bajo nivel de cumplimiento. Ya sea por la amplia evasión existente (como será desarrollado más adelante), por las posibilidades de eludir el gravamen debido a la amplitud de los ingresos no gravados o sea por la mora existente, se reduce aún más la recaudación efectiva del tributo.

En lo que respecta a la imposición sobre las sociedades de capital, las modificaciones de la última década se centraron en darle precisión al tratamiento de las operaciones internacionales en cuanto a:

- La definición de ganancia de fuente argentina;
- la aplicación de las disposiciones previstas para los precios de transferencia y su regulación para las transacciones internacionales;
- los criterios para limitar la deducción de intereses o criterios de capitalización débil
- la gravabilidad de los dividendos provenientes de sociedades constituidas en el exterior;
- la retención del 35% sobre la distribución de dividendos que excedan las ganancias determinadas para el pago del impuesto;
- el aumento de la alícuota del 33% al 35% de la retención a beneficiarios del exterior;
- la regulación en materia de renta mundial, para posibilitar la aplicación del criterio adoptado en 1992.
- la incorporación de tratamientos diferenciados a la renta proveniente de paraísos fiscales sobre la base de la utilidad devengada

A la vez, se realizaron otras modificaciones atinentes a la reducción de la deducibilidad de quebrantos provenientes de contratos derivados, relacionándolas a ganancias emanadas del mismo origen en el mismo año o en los 5 años siguientes, a la vez que se limitó el monto deducible de intereses. Asimismo, se aumentó la tasa aplicable sobre las salidas no documentadas, del 33% al 35%, al igual que la tasa sobre las personas jurídicas.

El conjunto de medidas indicadas constituyeron una forma de blindaje de la base imponible del gravamen societario, hecho que no ocurrió simultáneamente para el caso de la renta de las personas físicas, sumándose a ello dos elementos adicionales que contribuyeron a incrementar su recaudación. Por un lado la falta de puesta en vigencia de las normas de ajuste de los balances por inflación, normas que si

bien están contenidas en las disposiciones de la propia ley, han quedado congeladas desde la aplicación del régimen de convertibilidad en el año 1991. Siendo así, el impacto del aumento de precios ocurrido con posterioridad a la crisis y devaluación del año 2002 no encontró posibilidades de ser considerado para la determinación de las rentas de los balances societarios. El segundo elemento lo constituye el proceso de privatización de empresas públicas que de generar quebrantos contables pasaron rápidamente a la obtención de sustanciales beneficios que quedaron sujetos al pago del gravamen, en particular en el sector petrolero.

Mediante el conjunto de circunstancias antes señaladas de la imposición a la renta, tanto personal como societaria, el país se ha ido inclinando hacia un universo con pocos contribuyentes con la mayor parte del tributo determinado, hecho que está señalando la baja efectividad del gravamen para poder llevar a cabo políticas instrumentales destinadas a mejorar el ingreso o, en su caso, actuar como mecanismo compensador de las variaciones cíclicas de la economía. En la sección siguiente se detallan los principales resultados del análisis de las declaraciones juradas presentadas por los contribuyentes correspondientes al ejercicio fiscal 2005.

B. Relevancia de los Gastos Tributarios

Otra de las características del sistema tributario argentino ha sido su falta de transparencia en el otorgamiento de las medidas promocionales en materia tributaria. No sólo el monto de los beneficios otorgados puede ser considerado como significativo en términos de la carga tributaria del país, sino que los mecanismos utilizados consistentes en la aprobación de proyectos particulares, el sistema de diferimientos impositivos utilizados y la inclusión del IVA dentro del conjunto de las herramientas tributarias utilizadas, han tornado al sistema en altamente proclive a la evasión y corrupción. Por otra parte estos sistemas no solo han tenido un papel negativo en el impacto distributivo al haber favorecido a factores económicos de rentas altas, sino que además la merma en la recaudación que han causado ha debido ser compensada por impuestos regresivos que afectaron a los sectores de menores ingresos.

Por otra parte, si bien resulta compleja la determinación del impacto recaudatorio de los diversos sistemas utilizados, es aún mucho más complejo conocer los efectos derivados de dichos regímenes ya que los mismos nunca han sido materia de una evaluación profunda.

En relación a este tema se desprende que la estimación del nivel de gastos tributarios para los años 2007 y 2008 es del 2,2% del PIB, cifra que disminuyó a partir del 2003 cuando alcanzaba un 2,5%, y que está explicada principalmente por los gastos tributarios registrados en el impuesto al valor agregado (50% del total) y en el impuesto a las ganancias (25% del total).

CUADRO 8
GASTOS TRIBUTARIOS POR TIPO DE IMPUESTOS (2003-2008)

(En porcentajes del PIB)

Impuesto	2003	2004	2005	2006	2007	2008
TOTAL	2,51	2,38	2,48	2,13	2,23	2,21
Valor Agregado	1,20	1,16	1,24	1,09	1,14	1,13
Ganancias	0,60	0,42	0,44	0,46	0,51	0,55
Combustibles	0,34	0,39	0,40	0,15	0,13	0,11
Seguridad Social	0,20	0,22	0,22	0,22	0,25	0,24
Comercio Exterior	0,07	0,07	0,07	0,17	0,16	0,14
Bienes Personales	0,01	0,01	0,01	0,02	0,02	0,02
Internos	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01
Ganancia Min. Presunta	0,02	0,01	0,01	0,00	0,00	0,00
Impuestos Diversos	0,06	0,09	0,08	0,01	0,01	0,01

Fuente: Elaboración propia en base a datos de DNIAF

Los gastos tributarios registrados en el impuesto a las ganancias son los que más perjudican la equidad del sistema tributario, mientras que los que se registran en el IVA suelen ser más progresivos. Muchas de las exenciones que componen los gastos tributarios en el impuesto a las ganancias favorecen a sectores de la sociedad que se ubican en los deciles superiores de ingreso, por lo que su eliminación mejoraría la equidad del sistema tributario. Según las estimaciones realizadas por el Ministerio de Economía, del total de los gastos tributarios en el impuesto a las ganancias –los cuales representan un 0,55% del PIB– prácticamente el 40% está compuesto por las exenciones en intereses de los títulos públicos, mientras que el resto es explicado por las exenciones a las ganancias de asociaciones civiles, fundaciones, mutuales y cooperativas, y las aplicadas a los intereses de depósitos en entidades financieras y de obligaciones negociables.

Otro de los tributos en los que se registran gastos tributarios regresivos es el impuesto sobre los bienes personales, entre los que se destacan las exenciones en los depósitos en las entidades financieras. Por otra parte, el efecto en la equidad de los gastos tributarios relacionados a las contribuciones a la seguridad social es más difícil de determinar ya que no está claro si los beneficiados terminan siendo los asalariados o la sociedad que los contrata.

C. Análisis de las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias

Con el propósito de analizar con mayor grado de detalle la estructura del impuesto a la renta, tanto para las personas físicas como para las sociedades, se efectuó un análisis de los resultados que surgen de las declaraciones juradas de este gravamen para el ejercicio fiscal 2005.

C.1 Declaraciones juradas de personas físicas

En primer lugar, en lo que hace a las declaraciones juradas (DDJJ) del impuesto a las ganancias de Personas Físicas y Sucesiones Indivisas, una mirada global sobre el comportamiento del gravamen nos indica que el 85% de las 760.222 presentaciones totales presentan ingresos gravados, los cuales representan una base imponible potencial de 52.417 millones de pesos. Al restarle a esta cifra los gastos y deducciones para la obtención de la renta y las deducciones generales⁷ se llega al resultado neto con beneficio (28.073 millones de pesos), al cual se le deben restar las deducciones personales computables (cargas de familia, mínimo no imponible y deducción especial) para llegar a la ganancia neta sujeta a impuesto.

En 2005, 464.628 de las 760.222 presentaciones realizadas –un 61%– presentaron ganancia neta sujeta a impuesto, conformando un monto de 21.712 millones de pesos, los cuales representan un 41% de los ingresos gravados. El impuesto determinado en base a estas presentaciones ascendió a 5.135 millones de pesos, lo cual determina una tasa promedio del impuesto a la renta de personas físicas de 23,6%. Por otra parte, la tasa efectiva, es decir, la tasa que se obtiene al relacionar el impuesto determinado con el resultado neto con beneficio, es de 18,3%. Cabe destacar que la diferencia entre estas dos tasas se da ya que el 22,7% del resultado neto con beneficio se va en deducciones personales.

En segundo lugar, una manera de analizar el panorama presentado es diferenciando los ingresos según sus respectivas categorías. La ley argentina establece cuatro categorías de ganancias según la fuente:

- Primera categoría: renta del suelo;
- segunda categoría: renta de capitales;
- tercera categoría: beneficios de las empresas y ciertos auxiliares de comercio y
- cuarta categoría: renta del trabajo personal.

⁷ Entre las deducciones generales se encuentran los aportes a la obra social, la cuota médico asistencial, los fondos de jubilaciones retiros y pensiones y el seguro de vida entre otros.

Un sujeto puede tener resultados de una o varias categorías. Los socios integrantes de sociedades que tributan en cabeza propia, adicionan el resultado correspondiente a su participación en la sociedad a los ingresos de otras categorías aplicando, para la determinación del impuesto, la alícuota progresiva sobre la ganancia neta sujeta a impuesto. El procedimiento para la determinación del impuesto toma como base de cálculo los ingresos y gastos provenientes de las cuatro categorías y la participación en empresas o actividades (beneficio o quebranto).

En el Cuadro 9 se desagregan los datos por categoría de ingreso diferenciando los ingresos provenientes de rentas puras de los conformados por una combinación de las diferentes categorías, agrupados bajo el nombre de rentas mixtas. Algunos hechos que salen a la vista son, en primer lugar, la mayor relevancia de la renta del trabajo personal (4ª categoría) por sobre el resto, y por otro lado la ausencia de la renta de capitales (2ª categoría), la cual representa un 0,3% del impuesto determinado, como también de la renta del suelo (1ª categoría), con un 3% del total.

CUADRO 9
GANANCIAS DE PERSONAS FÍSICAS INGRESOS GRAVADOS, IMPUESTO DETERMINADO
Y TASAS POR CATEGORÍA DE INGRESO AÑO 2005

Categoría de ingresos	Con ingresos gravados		Resultado neto con beneficio		Deducciones personales computables	
	Casos	Importe	Casos	Importe (1)	Casos	Importe
Total	642 436	52 416,9	629 249	28 073,6	612 019	6 361,1
1ra.	41 365	1 197,3	40 232	838,8	39 732	225,1
2da.	2 013	96,8	1 889	74,5	1 818	8,8
3ra.	92 523	16 890,7	86 769	2 369,8	85 169	704,3
4ta.	160 273	10 173,2	157 231	7 149,5	152 654	1 963,4
Benef. por participación en empresas o act.	164 441	7 146,2	163 049	6 791,4	159 278	1 342,9
Rentas Mixtas	181 821	16 912,6	180 079	10 849,6	173 368	2 116,6

Categoría de ingresos	Con ganancia neta sujeta a impuesto		Impuesto determinado (3)	Tasa prom. (3) / (2)	Tasa efectiva (3) / (1)
	Casos	Importe (2)			
Total	464 628	21 712,5	5 135,0	23,7	18,3
1ra.	30 205	613,7	106,8	17,4	12,7
2da.	1 122	65,7	17,7	27,0	23,8
3ra.	59 047	1 665,5	338,5	20,3	14,3
4ta.	95 500	5 186,1	1 270,1	24,5	17,8
Benef. por participación en empresas o act.	127 603	5 448,5	1 214,2	22,3	17,9
Rentas Mixtas	151 151	8 733,0	2 187,6	25,1	20,2

Fuente: Anuario Estadísticas Tributarias 2006 AFIP

En tercer lugar, al desagregar la información según el tramo de ganancia neta sujeta a impuesto, llama la atención especialmente la concentración del impuesto determinado en el tramo superior: dicho tramo, con ganancia neta sujeta a impuesto superior a los 120.000 pesos, representa el 7,7% de las presentaciones con ganancia neta sujeta a impuesto y acumula el 50% de la misma. Por otra parte los tramos desde 0 hasta 20.000 pesos representan el 53% de las presentaciones y solamente el 8,8% de la ganancia neta sujeta a impuesto.

En síntesis, los hechos más significativos que se derivan de las declaraciones juradas de las ganancias de las personas físicas, son en primer lugar la concentración del impuesto determinado en la renta personal y la escasa participación de la renta financiera y la renta del suelo. En segundo lugar, se destaca también la

concentración -al desagregar por tramos de ganancia neta sujeta a impuesto- en la ganancia neta superior a los 120.000 pesos anuales. Estos dos rasgos nos estarían indicando que hay sectores y categorías de ingreso que no están siendo alcanzadas por el impuesto, desperdiciando así una oportunidad de aumentar los ingresos públicos tanto en volumen como en progresividad. En relación a esto cabe destacar una vez más que la ganancia neta sujeta a impuesto representa únicamente el 41% de los ingresos gravados.

C.2 Declaraciones juradas de sociedades

En lo que hace a las DDJJ del impuesto a las ganancias de las sociedades y a la determinación del impuesto, se comienza con las presentaciones que registran ventas de bienes y servicios y locaciones netas, a las que se les restan los costos y gastos hasta llegar al resultado bruto. De este último se deducen o adicionan, según corresponda, los resultados por venta de acciones, cargo por deudores incobrables, inversiones permanentes, resultados financieros y por contratos derivados, los resultados extraordinarios y el impuesto a las ganancias del ejercicio, para arribar de esta manera al resultado contable. Finalmente, la determinación del impuesto resulta de aplicar a la ganancia neta imponible la alícuota del 35%.

Una mirada global a los datos correspondientes al año fiscal 2005 nos muestra que de las 133.639 presentaciones con ventas de bienes y servicios, 79.658 registran impuesto determinado, lo que representa un 60% del total. Por otra parte, el resultado bruto representa alrededor del 30% del monto de ventas de bienes y servicios, y en cuanto a la tasa efectiva del gravamen la misma es del 14,9%.

Vale la pena analizar estos datos desagregando la información según la actividad económica de cada establecimiento. Los datos del Cuadro 10 nos están indicando en primer lugar que prácticamente el 70% de la ganancia neta imponible, como también del impuesto determinado, proviene de tres sectores: la industria manufacturera, la explotación de minas y canteras, y en menor proporción, el comercio. En segundo lugar, las actividades en las cuales se registran mayores tasas efectivas del impuesto son la explotación de minas y canteras, la electricidad, el gas y el agua, y la pesca y los servicios conexos; en contraposición, las de menor tasa efectiva resultan ser el comercio y los servicios de hotelería y restaurantes.

CUADRO 10
GANANCIAS DE SOCIEDADES: ESTRUCTURA PORCENTUAL DEL IMPUESTO DETERMINADO Y TASA EFECTIVA POR ACTIVIDAD ECONOMICA, AÑO FISCAL 2005

ACTIVIDAD ECONOMICA	Con impuesto determinado			
	Resultado Bruto (Utilidad) (1)	Ganancia neta imponible (2)	Impuesto determinado (3)	Tasa efectiva (3) ^a
Total (en cant y en millones de pesos)	132 117,2	56 776,8	19 717,9	
TOTAL (%)	100,0	100,0	100,0	14,9
A - Agricultura, ganadería, caza y silvicult.	5,0	4,7	4,7	13,9
B - Pesca y servicios conexos	0,2	0,2	0,2	16,5
C - Explotación de minas y canteras	16,4	29,4	29,2	26,5
D - Industria manufacturera	35,2	36,0	36,0	15,3
E - Electricidad, gas y agua	1,0	1,4	1,4	19,9
F - Construcción	2,7	2,8	2,8	15,7
G - Comercio al por mayor y al por menor 1/	18,6	10,3	10,4	8,3
H - Servicios de hotelería y restaurantes	0,8	0,5	0,5	9,3
I - Servicios de transporte, de almacenamiento y de comunicaciones	5,2	3,5	3,6	10,3
J - Intermediación financiera y otros servicios financieros	4,4	3,9	4,0	13,4
K - Servicios inmobiliarios, empresariales y de alquiler	6,1	4,3	4,4	10,7
Otras actividades	4,3	2,9	2,9	10,1

Fuente: Anuario Estadísticas Tributarias 2006 AFIP

^a Incluye reparación de vehículos automotores, motocicletas efectos personales y enseres domésticos

Por otra parte, al desagregar la información por tramo de ganancia neta imponible, uno de los hechos que más llama la atención es el nivel de concentración de la ganancia en los tramos superiores. La concentración parece ser inclusive mayor para las sociedades que para las personas físicas: de las 79.658 presentaciones con impuesto determinado, un 5,7%, es decir sólo 4500 casos, reúne el 84,9% de la ganancia neta imponible y una proporción equivalente del impuesto determinado, mientras que en el otro extremo un 90% de las presentaciones concentra únicamente el 10%.

En síntesis, el impuesto a las ganancias de las sociedades muestra, en primer lugar, un elevado nivel de concentración, tanto por sectores como por tramo de ganancia neta. En segundo lugar, se registra una brecha importante entre la ganancia neta imponible y el resultado bruto de los ingresos con impuesto determinado, siendo la primera el 43% del segundo.

V. Una estimación de la evasión del impuesto a la renta

A. Antecedentes de medición de la evasión en la Argentina

Existe cierto consenso en adjudicar buena parte de los problemas que afectan la solvencia e impacto distributivo del sistema tributario argentino a las dificultades que presenta la recaudación de los tributos denominados “directos” en especial el impuesto a las ganancias. Si bien es cierto que se han sucedido importantes reformas en las últimas décadas, registrándose importantes aumentos en su recaudación, aún se está lejos de alcanzar niveles parecidos a los que se logran en los países tomados usualmente como referencia (europeos, principalmente), en especial en relación con el tributo que recae sobre las personas físicas.

Teniendo en cuenta que el fracaso se debe, de manera muy significativa, a las dificultades en la administración del tributo, podría llamar la atención la escasa presencia de estudios tendientes a medir su evasión. No obstante, debe reconocerse aquí que existen sobradas razones que explican la ausencia de trabajos en ese sentido, aunque no la justifican. Como se verá, en la compleja definición de la base del tributo y la debilidad del sistema estadístico argentino descansa buena parte de la explicación.

No existe ningún hecho reciente que cambie esa situación, no obstante, se ha decidido encarar una medición de la evasión en el impuesto. Esta no tienen el objeto de alcanzar una estimación del fenómeno sino, más bien, discutir el camino que debiera seguirse y marcar de manera explícita las dificultades existentes, calificándolas y motivando un debate para su futura eventual solución. Por ello, lo que se intenta hacer

aquí reviste más el carácter de ejercicio que de estimación. La expectativa que orienta esta línea de trabajo es la de introducir la discusión de una “rutina” de estimación que pueda ser perfeccionada en el futuro.

Como se señaló, existe una escasa tradición en la Argentina de estudios de evasión en general y muy especialmente en materia de imposición sobre las rentas. En cambio, en relación con los otros tributos, en primer lugar, existe una incipiente pero muy fructífera experiencia en materia de evasión del IVA donde, a partir de información de estimación del producto y de la matriz insumo producto se ha establecido la tradición de medir la evasión por parte de la AFIP. De acuerdo con esa estimación el incumplimiento habría alcanzado al 23,3% de la recaudación teórica del IVA en 2005 y 21,2% en 2006.

Asimismo, a partir de información de la Encuesta Permanente de Hogares se puede establecer el porcentaje de la población económicamente activa que no aporta al sistema de seguridad social o informales. Estos representaron el 44% de los ocupados obligados a realizar aportes en el año 2005 y el 42,4% en 2006. Ese valor surge como promedio ponderado de diferentes grados de informalidad en los dependientes (35.2%), autónomos (50.1%) y trabajadores del servicio doméstico (81.8%).

En cambio, en materia de estimación de la evasión en el impuesto a las ganancias, la historia y logros son muy inferiores. En el Cuadro 18 se presentan los pocos antecedentes de mediciones de evasión en el impuesto a las ganancias referidas a no asalariados (empresarios, profesionales, autónomos) según la metodología de cuentas nacionales.

CUADRO 11
ANTECEDENTES DE LA EVASIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS DE SOCIEDADES

Autor	Año de realización	Período de referencia	Resultados
Banco Central	1962	1952-57	Aumentó del 31% al 43%
Programa Conjunto de Tributación OEA/BID/CEPAL	1963	1959	75%
Consejo Nacional de Desarrollo	1968	1960-64	Aumentó del 46% al 54%

Fuente: Elaboración propia en base a BCRA (1962), CONADE (1968) y Programa Conjunto de Tributación OEA/BID/CEPAL (1963).

En relación con el impuesto a las personas físicas, existen antecedentes más recientes, pero no se llega a conformar una rutina de estudios relativos a este tema. A continuación se presenta el resultado de la estimación que realizó Viviana Durán a partir de declaraciones juradas mediante información de la EPH, Censo de población y SIJP, para el año 1998.

CUADRO 12
EVASIÓN EN EL IMPUESTO A LAS GANANCIAS DE PERSONAS FÍSICAS 1998

Concepto	Valores teóricos	Valores efectivos	Evación absoluta	% teórica
Casos	1 180 335	892 644	287 691	24,4
Ingreso (en mill. de \$)	81 868	50 061	31 807	38,9
Deducción total (en mill. de \$)	28 888	21 895	6 993	24,2
Ingresos exentos (en mill. de \$)	12 280	9 532	2 748	22,4
Ganancia neta sujeta (en mill. de \$)	40 700	18 635	22 065	54,2
Recaudación teórica (en mill. de \$)	4 624	2 440	2 184	47,2
Ingreso medio (en \$)	69 360	56 082	110 560	
Tasa media (en %)	11,4	13,1		

Fuente: Durán V. (2000).

B. Dificultades más importantes que deben ser atendidas

Como se podrá comprobar, son muchas las dificultades que deben ser consideradas al momento de ensayar una estimación de la evasión en el impuesto a las ganancias. Las más importantes son las resultantes de la definición de la base del impuesto, su administración y las deficiencias en el sistema de estadísticas del país.

En primer lugar, entonces, debe tenerse en cuenta que las características propias de la definición de la base imponible del impuesto hacen difícil su asociación directa con agregados macroeconómicos usualmente estimados por los sistemas estadísticos. De manera especial debe considerarse las dificultades provenientes de la existencia de un esquema de deducciones generales (mínimo no imponible, deducciones especiales por trabajo personal, cargas de familia, cargas para la seguridad social) y de un régimen especial para pequeños contribuyentes, (denominado monotributo), así como una variedad de tratamientos especiales que dan origen a los denominados gastos tributarios⁸.

En segundo lugar, la información que proviene del sistema estadístico del país no es la ideal para encarar este tipo de estimación. De manera específica, se puede puntualizar que las Cuentas Nacionales que se encuentran disponibles fueron realizadas tomando al año 1993 como base⁹. En relación con este problema, además de los cambios técnicos y en la distribución del ingreso esperable en un período tan largo, debe computarse la pérdida de vigencia de la información por cambio en los precios relativos (en especial por modificaciones en la política cambiaria). Adicionalmente, el relevamiento de 1993 no incluyó estimaciones de distribución del ingreso (como si se había hecho en bases previas) y sólo desagrega “remuneraciones a los asalariados”, “excedente bruto de explotación” e “ingreso bruto mixto”¹⁰.

Por su parte, la AFIP elabora y publica información de las declaraciones juradas del impuesto con una gran desagregación de conceptos y por tipo de actividad económica. Al desagregar las fuentes de rentas por categoría de contribuyente de una manera que no es ofrecida por la información proveniente de Cuentas Nacionales, se debieran agregar las rentas del suelo (primera categoría), rentas del capital (segunda categoría) y empresariales (tercera categoría) con la de sociedades. En cambio, las ganancias vinculadas con el trabajo personal (cuarta categoría) debieran ser consideradas de manera consistente con las remuneraciones al trabajo que son alcanzadas por cargas para la seguridad social.

En tercer lugar, una dificultad adicional proviene de la existencia de pagos a cuenta entre impuestos¹¹ que son un obstáculo para conocer los pagos que corresponden efectivamente al impuesto y, adicionalmente, los pagos realizados fuera del sistema bancario.

Por último, y más allá de estas y otras dificultades que se presentan como obstáculos importantes para la realización de estas estimaciones, un aspecto que merece ser resaltado se refiere a los problemas asociados a la propia ausencia de una rutina de mediciones similares. Más aún, uno de los beneficios esperados con el presente cálculo es servir como incentivo a la realización de estudios posteriores que mejoren paulatinamente la calidad de la estimación. Hasta que eso no sea posible, estas iniciativas deben ser consideradas más como ejercicios que estimaciones propiamente dichas.

C. Cálculo de la recaudación teórica del impuesto a la renta

Teniendo en cuenta la disponibilidad de información y las restantes dificultades que deben ser sorteadas para la realización de los cálculos aquí presentados, se ha decidido realizar la estimación para el agregado del impuesto a las ganancias, ya sea que lo paguen las personas físicas o jurídicas. Resulta

⁸ De acuerdo con estimaciones de la DNIAF, los correspondientes al impuesto a las ganancias habrían representado un 0,44% del PIB en 2005, como parte de un total de gastos tributarios equivalentes a 2,15% del PIB.

⁹ Está en proceso una nueva base a partir del relevamiento realizado en 2004, aunque no se tiene fecha de finalización.

¹⁰ El Excedente bruto de explotación se logra como residuo entre el valor agregado bruto, el ingreso mixto bruto y la remuneración a los asalariados.

¹¹ Ganancia Mínima Presunta como pago a cuenta de Ganancias, y Ganancias como pago a cuenta de Ganancia Mínima Presunta, Combustibles Líquidos y Créditos y Débitos.

prácticamente imposible encontrar una asociación directa entre los agregados macroeconómicos y las bases de los impuestos sobre las personas físicas y jurídicas. De manera especial, la existencia del monotributo, por un lado, y el cálculo de una parte del Valor Agregado bajo el rubro “ingreso bruto mixto” (englobando remuneraciones de cuentapropistas y patrones), por el otro, explican esa dificultad. Por lo anterior, se ha decidido encarar una estimación que sólo ofrecerá resultados válidos a nivel agregado, aunque el ejercicio se explica y avanza, en primer lugar, con la estimación de la evasión del impuesto a las ganancias sobre las personas físicas, para luego abordar el problema del impuesto sobre las personas jurídicas.

Si bien las cuentas nacionales con Base 1993 no incorporaron el cálculo de la distribución del ingreso (sólo distingue Superávit Bruto de Explotación de Remuneraciones al Trabajo), existe una estimación de la propia oficina de Cuentas Nacionales que, a partir de la información de la Encuesta Permanente de Hogares estima la distribución para arribar a la información que se detalla a continuación. En el siguiente cuadro se ofrece la apertura del Valor Agregado que allí se publica para el año 2005. Precisamente, teniendo en cuenta la disponibilidad de esa estimación y los cambios en la normativa del impuesto a partir de 2006 se decidió realizar el presente ejercicio para el año 2005.

CUADRO 13
GENERACIÓN DEL INGRESO TOTAL DE LA ECONOMÍA
(En millones de pesos)

	2005
PIB a precios corrientes de mercado	531 939
(-) Impuestos sobre los productos (IVA e impuestos sobre las importaciones)	42 153
(=) Valor Agregado Bruto (VAB) a precios corrientes de productor	489 786
(-) Otros impuestos sobre los productos (específicos, Ingresos brutos y exportaciones)	45 019
(=) VAB a precios corrientes básicos (VAB)pb	444 767
Remuneración al trabajo asalariado (RTA)	171 364
Ingreso mixto bruto (IMB)	61 999
Excedente de explotación bruto (EEB)	211 404

Fuente: INDEC, Dirección Nacional de Cuentas Nacionales, “Cuenta de generación de ingreso y el insumo de mano de Obra”, Ministerio de Economía y Producción, Buenos Aires, 2007.

Adicionalmente, en esa misma publicación se presenta el siguiente cuadro con información correspondiente a la remuneración al trabajo asalariado (formal e informal) y el ingreso mixto.

CUADRO 14
INGRESOS GENERADOS EN LA PRODUCCIÓN

	2005
Remuneración al trabajo asalariado	171 364
Remuneración al trabajo asalariado	148 204
Sueldos y salarios declarados	118 607
Contribuciones	29 597
Contribuciones efectivas	25 930
Contribuciones imputadas	3 667
Remuneración asalariados no registrados	23 160
Ingreso bruto mixto	61 999

Fuente: INDEC (2007) obra citada.

D. Descripción de la metodología de cálculo utilizada

A continuación se presentan los diez pasos seguidos para la realización de la estimación de la recaudación teórica del impuesto a las ganancias.

Paso 1: Para comenzar, se utilizó la información de la EPH para estimar la estructura de ingresos de los asalariados registrados, de acuerdo con los tramos que fija la ley del impuesto para la determinación de las alícuotas y deducciones. Para hacer esta información consistente con la proveniente de Cuentas Nacionales se consideraron los ingresos provenientes de la ocupación principal¹², los ingresos de otras ocupaciones y los no laborales¹³. Asimismo, se dividió la población en asalariados registrados, jubilados, monotributistas y resto. La EPH recoge información que, expandida, representa algo más del 60% de la población. En consecuencia, fueron utilizados los datos de ingresos, laborales y familiares de cada registro de la encuesta para estimar las deducciones del impuesto correspondientes a cada registro de la EPH. La expansión de la información de ingresos y deducciones permitió estimar una recaudación teórica del impuesto sobre los asalariados registrados de \$1.708 millones. A primera vista, existen tres problemas que deberán ser resueltos: la presencia de monotributistas; la no inclusión, en las Cuentas Nacionales, de los ingresos por jubilaciones que si forman parte de la base del impuesto a las ganancias de las personas físicas, y la existencia de ingresos mixtos.

Paso 2: Se debe considerar la existencia de un grupo de “pequeños contribuyentes” que pagan un monto fijo de impuestos bajo el régimen de monotributo. Ese monto incorpora dos conceptos: monotributo previsional y monotributo impositivo. Este último releva el pago de impuestos sobre el valor agregado y ganancias, estimándose la recaudación correspondiente a este último tributo en 143 millones de pesos¹⁴. De acuerdo con información proporcionada por la AFIP, en el año 2005 existían 706.246 contribuyentes del monotributo, lo que determina una cuota promedio de \$202 mensuales, estimándose que los ingresos de los monotributistas alcanzarían los 43544 millones de pesos¹⁵.

Paso 3: A continuación, deben estimarse los ingresos de los jubilados que no forman parte del Valor Agregado. Para ello se cuenta con información de la Dirección de Análisis de Gasto Público y Programas Sociales referida al gasto en jubilaciones y pensiones (\$32.525 millones) y del ANSES correspondiente a la cantidad de beneficiarios del sistema nacional (3.107.952) a los que se le agregaron los 400.501 provenientes de las cajas provinciales no transferidas a la Nación. Teniendo en cuenta que la información del ANSES permite conocer la estructura de beneficiarios por tramo de ingresos, se utilizó la misma para, adicionándole la correspondiente a los otros ingresos de los jubilados (según datos de la EPH), calcular los tramos de ingresos y características de los hogares. Como resultado se obtuvo un total de ingresos de los jubilados de 38.929 millones de pesos y una recaudación teórica de 1754 millones de pesos¹⁶.

Paso 4: Hasta aquí se ha estimado la recaudación teórica correspondiente a los ingresos por jubilaciones (que no forman parte del Valor Agregado), de las remuneraciones de asalariados registrados (\$103.188 millones), de los monotributistas (\$43.544 millones) y los otros ingresos de los jubilados (\$6404 millones). Estos tres últimos grupos tendrían un ingreso total de 153.136 millones de pesos. Resta, en consecuencia, estimar la recaudación teórica de los 35.211 millones de pesos que corresponden a ingresos

¹² Sueldos y jornales, salario familiar, horas extras, otras bonificaciones habituales, comisión por venta o producción y propinas, excluyéndose otras bonificaciones no habituales y retroactivos. Debe tenerse en cuenta que el total de ingresos generados en la producción incluye los aportes y contribuciones destinados a la seguridad social, por lo que deben ser restados aquellos de las remuneraciones brutas.

¹³ Jubilación o pensión, ingresos por alquiler de su propiedad, ganancias de algún negocio en el que no trabajó y rentas por plazos fijos/inversiones.

¹⁴ Ante la ausencia de mejor información, se supuso que la relación entre los dos impuestos en el monotributo es la misma que en el agregado de recaudación total.

¹⁵ Para ello se supuso que todos los contribuyentes pertenecen a los dos planes de mayores ingresos (J y K) y que tienen ingresos equivalentes al promedio de su categoría. La eventual evasión de este grupo se encontraría reflejada de manera implícita como proveniente del resto de la población.

¹⁶ Existe un camino alternativo de hacer esta estimación. Se trata de considerar la estructura de beneficiarios por tramo de ingresos de acuerdo con los registros de la EPH correspondientes a los jubilados. Siguiendo este procedimiento, la recaudación teórica se ubicaría en los 819 millones de pesos. Esta cifra es sustantivamente menor a la obtenida mediante el uso de la información del ANSES, lo que llama la atención acerca de la débil representatividad de la EPH para los sectores de ingresos altos, los más importantes en la recaudación del impuesto. En este ejercicio se consideró que el ANSES presenta información más confiable, al tratarse de registros estadísticos referidos al universo de beneficiarios del sistema.

de personas que son asalariados no registrados, patrones, cuentapropistas, familiares no remunerados e inactivos, pero que no forman parte del grupo adherido al monotributo. De acuerdo con la información de Cuentas Nacionales ese conjunto nuclea a las 8.595.000 personas menos 706.246 monotributistas y 370.745 jubilados con otros ingresos. Una parte significativa de estos ingresos corresponde a lo que en las estimaciones de Cuentas Nacionales corresponde a Ingreso Mixto. En este punto se puede ilustrar elocuentemente la razón por la que no es posible diferenciar las bases teóricas del tributo sobre las personas físicas y jurídicas. Es sabido que la Encuesta Permanente de Hogares no capta adecuadamente los ingresos de los rentistas y, en ese sentido, estaría subestimando la participación de los sectores de más altos ingresos. Para incorporar un supuesto simple que sea consistente con las cuentas nacionales y definir un ejercicio de estimación comprensible se decidió considerar que la totalidad de los ingresos que resta considerar corresponden a personas que se ubican en el décimo decil¹⁷. La expansión de las características de ese decil de la EPH a los 35.211 millones de pesos de ingresos que resta considerar arroja un resultado según el cual la recaudación teórica del impuesto alcanzaría los 2.777 millones de pesos.

Paso 5: Resta aún encarar la estimación de la base del resto del impuesto sobre las personas jurídicas. Esta se calcula a partir del Excedente Bruto de Explotación, según las Cuentas Nacionales. Ese valor, como se mostró anteriormente, fue de 211.404 millones de pesos en el año 2005. No obstante, por la propia definición del tributo son muchas y complejas las correcciones que se deben hacer a ese concepto.

Paso 6: En primer lugar, la corrección más significativa que se debe considerar es la existencia de depreciaciones. Para ello se consideró información de Cuentas Nacionales que al alcanzar los 81.505,1 millones de pesos, el excedente neto de explotación sería de 129.898,9 millones de pesos¹⁸.

Paso 7: La información de cuentas nacionales se refiere a la suma algebraica del resultado de empresas que ganan y otras que pierden. Si corregimos el excedente neto de cuentas nacionales por la relación entre utilidades y resultados contables de las declaraciones juradas, cuyo coeficiente es 1,28, se estima un monto de utilidades netas de 166.904 millones de pesos.

Paso 8: Debe restarse la porción de quebrantos acumulados que las sociedades pueden descontar durante el año de la estimación. En este caso, el valor consignado por las empresas en las declaraciones juradas alcanza los 18.991 millones de pesos. En este ejercicio se decidió tomar ese mismo dato, lo que implica obviar la posible evasión por manejo de los balances impositivos a efectos de reducir el impuesto determinado. En consecuencia, el excedente neto corregido por quebrantos sería de 147.913 millones de pesos.

Paso 9: Para pasar del resultado contable al impositivo las empresas deben realizar una serie de correcciones establecidas por la legislación que, o bien aumentan las utilidades o bien las reducen. En este caso, la única alternativa viable fue considerar la misma proporción entre las utilidades impositivas y contables (1,08) de las declaraciones juradas al excedente neto corregido por quebrantos del párrafo anterior. En consecuencia se estimó un excedente impositivo de 160.085 millones de pesos¹⁹. Aplicando la alícuota del 35% sobre ese excedente se logra el impuesto teórico bruto: 56.030 millones de pesos.

Paso 10: Resta una última corrección que reviste gran complejidad. Se trata de los denominados "gastos tributarios". La estimación de la Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal considera de manera separada aquellos gastos provenientes de la propia norma del impuesto a las ganancias de los que son consecuencia de la aplicación de regímenes promocionales. En los cuadros que siguen se presenta

¹⁷ Adicionalmente, la consideración de este resto como ingresos del décimo decil encuentra su justificación adicional en el hecho de que, al corresponder parte de ellos al concepto de ingresos mixtos de cuentas nacionales, existe coincidencia entre las alícuotas del tributo de sociedades y personas físicas. No obstante, como se aclarará más adelante, ello llama la atención a la necesidad de considerar la estimación de evasión del agregado de los dos tipos de tributo.

¹⁸ En realidad, el dato surge como diferencia entre los stocks de capital del año 2005 y 2004 corregidos por la inversión bruta de aquel año, según la información que elabora Dirección Nacional de Cuentas Nacionales del INDEC. Los criterios utilizados por Cuentas Nacionales para el cálculo de las depreciaciones puede no coincidir con los contables. Aquellos suponen una vida máxima de las Construcciones Privadas de 50 años, y del Equipo durable de producción de 12 años.

¹⁹ Estas correcciones se vinculan, entre otras cosas, con la diferente valuación de los activos y, en general, las que suman son mayores que las que restan. En el año 2005 las primeras fueron de 35.120 millones y las que restan 23.965 millones de pesos. El neto, en consecuencia es de 11.156 millones de pesos. No obstante, lo que interesa a nuestro ejercicio es el incremento en las utilidades motivadas por estas correcciones.

la desagregación de ambas estimaciones que arrojan un resultado de 0.36% del PIB para los primeros conceptos y 0.08% del PIB para los segundos. El total alcanzaría, entonces, los 2.344 millones de pesos.

CUADRO 15
ESTIMACIÓN DE GASTOS TRIBUTARIOS PROVENIENTES DE LA NORMA DEL IMPUESTO
A LAS GANANCIAS. AÑO 2005

GASTO TRIBUTARIO	En millones de pesos\$	En porcentajes del PIB
IMPUESTO A LAS GANANCIAS	1 924,5	0,36
- Exenciones	1 924,5	0,36
1. Intereses de títulos públicos	761,1	0,14
2. Intereses de depósitos en entidades financieras y de Obligaciones Negociables percibidos por personas físicas	303,9	0,06
3. Ganancias de asociaciones civiles, fundaciones, mutuales y cooperativas	762,3	0,14
4. Ingresos por Factor de Convergencia	2,9	0,00
5. Ganancias provenientes de la explotación de derechos de autor y las restantes ganancias derivadas de derechos amparados por la Ley 11.723	s/d	s/d
6. Ganancias obtenidas por personas físicas residentes en el país y beneficiarios del exterior, provenientes de la compraventa de acciones y demás títulos valores	s/d	s/d
7. Exención de los ingresos de magistrados y funcionarios de los Poderes Judiciales nacional y provincial	94,3	0,02
- Deducciones	s/d	s/d

Fuente: DNIAF.

CUADRO 16
ESTIMACIÓN DE GASTOS TRIBUTARIOS PROVENIENTES DE RÉGIMENES DE PROMOCIÓN
ECONÓMICA QUE AFECTAN LA RECAUDACIÓN DE GANANCIAS

(En millones de pesos)

Gasto Tributario	2005
Promoción industrial	20,8
Promoción no industrial	12,2
Promoción de la actividad minera	4,3
Promoción económica de Tierra del Fuego	60,0
Promoción de las pequeñas y medianas empresas	28,6
Promoción y fomento de la investigación y el desarrollo científico y tecnológico	20,0
Promoción de la industria del software	0,0
Otros sin especificar	273,7
TOTAL	419,6

Fuente: DNIAF.

Como resultado de los supuestos incorporados y los cálculos realizados, se pudo calcular la recaudación teórica del impuesto a las ganancias para el año 2005 en 60.068 millones de pesos, según el procedimiento que se resume en el cuadro que sigue, donde se presentan los componentes de la recaudación teórica calculada por grupos de agregados (en millones de pesos):

Asalariados registrados.....	\$ 1 708
Monotributo.....	\$ 143
Jubilados.....	\$ 1 754
Resto ingresos.....	\$ 2 777
Excedente de explotación.....	\$ 56 030
Menos: gastos tributarios.....	\$ 2 344
TOTAL RECAUDACION TEORICA.....	\$ 60 068

E. Conclusión: estimación de la evasión en el impuesto a las ganancias

Si bien el problema más complejo reside en la estimación de la recaudación teórica, queda por resolver un problema adicional, que se relaciona con el valor de recaudación efectiva a comparar con la teórica a los efectos de hacer la estimación de la evasión. En el caso del impuesto sobre las sociedades, la recaudación efectiva no parece ser la referencia adecuada por dos motivos: en primer lugar, el sistema de anticipos y los rezagos en el pago del tributo hacen que lo ingresado durante un período en la AFIP no tenga una relación directa con la situación efectiva de cada contribuyente durante el mismo período; en segundo término, el pago efectivo se modifica por la existencia de pagos a cuenta a favor y desde el tributo. En consecuencia, se ha decidido comparar la recaudación teórica con el dato de impuesto determinado que publica la AFIP. Para 2005 había alcanzado los 19.718 millones de pesos.

En relación con el impuesto sobre las personas físicas, al impuesto determinado (5.135 millones de pesos) deben adicionarse las retenciones de la cuarta categoría (sobre asalariados registrados y jubilaciones), que alcanzan los 3.800 millones de pesos.

Además, también forman parte de la recaudación efectiva correspondiente a las bases estimadas los pagos de beneficiarios del exterior (\$ 1.409 millones) y monotributo (\$ 143 millones).

En resumen, la recaudación efectiva devengada durante el año 2005, que se tomará como base del cálculo, alcanza los 30.205 millones de pesos, algo superior a la recaudación efectiva del año (28.045 millones de pesos). A continuación se presenta la desagregación de ese dato (en millones de pesos):

Impuesto determinado personas físicas.....	\$ 5 135
Retenciones cuarta categoría.....	\$ 3 800
Impuesto determinado sociedades.....	\$ 19 718
Beneficiarios del exterior.....	\$ 1 409
Monotributo.....	\$ 143
TOTAL RECAUDACION EFECTIVA.....	\$ 30 205
TOTAL RECAUDACION TEORICA.....	\$ 60 068
PORCENTAJE DE EVASIÓN.....	49,7 %

En consecuencia, si la recaudación teórica estimada es de \$ 60.068 millones, y la efectiva alcanza los \$ 30.205 millones, se concluye que, de acuerdo con este ejercicio, la evasión del impuesto a las ganancias para el año 2005 habría alcanzado al 49,7% de la recaudación teórica.

Antes de terminar esta sección es necesario reiterar enfáticamente un comentario realizado más arriba relacionado con los supuestos que debieron ser incorporados y los “atajos” en la argumentación para poder sortear las múltiples y significativas dificultades que ofrece una estimación de este tipo. Sin duda, la sola enumeración de esos obstáculos es argumento suficiente para desestimar el cálculo. No obstante, se ha decidido encararlo con el solo objetivo de marcar la importancia del tema e introducir la discusión sobre el camino posible, así como las mejoras que se esperan obtener si este ejercicio se repite en el futuro. En definitiva, lo aquí presentado no tiene el objeto de alcanzar una estimación de la evasión sino, simplemente, introducir la discusión de una “rutina” de estimación que pueda ser perfeccionada en el futuro.

VI. Consideraciones sobre la imposición patrimonial

A. El nivel y composición de los impuestos patrimoniales

Como ha sido señalado precedentemente, el área de imposición patrimonial, así como del resto de los tributos considerados directos, es exclusivamente provincial, pero le da la posibilidad a la Nación de utilizarlos durante un plazo limitado y siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan, tal como lo establece el Artículo 75, inciso 2, de la Constitución Nacional.

Sin embargo, en la práctica, la mayoría de esos tributos los recauda la Nación y se coparticipan. Las provincias se financian básicamente con cuatro impuestos (inmobiliario, automotor, a los sellos y a los ingresos brutos), que les permiten recaudar, en promedio, el equivalente a un 40% de sus gastos, y financian el resto mediante coparticipación federal de impuestos, otras transferencias del gobierno central, regalías y endeudamiento.

Al igual que en la mayoría de los países de la región, los impuestos a los patrimonios no han tenido una importancia sustancial y se mantuvieron a lo largo de la historia en niveles inferiores al 1% del PIB. A partir de la implementación (en 2001) de los impuestos a los créditos y débitos en cuenta corriente, la recaudación total de los impuestos patrimoniales aumentó hasta llegar en 2007 a un 3,3% del PIB, de los cuales 2,5% proviene de impuestos a las transacciones financieras y de capital (principalmente impuesto a los débitos y créditos) y los restantes 0,8% del impuesto a los bienes personales. Por otra parte, como muestra el Cuadro 17, la recaudación proviene principalmente del nivel nacional,

donde se recaudó en 2007 prácticamente el 70% de los recursos patrimoniales. Del mismo cuadro también surge que a lo largo del período 1991-2007, mientras la carga tributaria en materia de imposición patrimonial del gobierno nacional ha ido en aumento, a nivel provincial la tendencia ha sido hacia la disminución de los mismos, y no ha habido una recuperación de la recaudación en términos del PIB después de la salida de la crisis del 2002.

En relación con este desbalance entre el nivel nacional y provincial está, por un lado, la aparición y rápida expansión del impuesto a los créditos y débitos en cuenta corriente, y por el otro, el estancamiento de la recaudación del impuesto a los bienes personales a nivel provincial.

CUADRO 17
IMPOSICIÓN PATRIMONIAL (NACIONAL Y PROVINCIAL)
1991-2001-2007
(En porcentaje del PIB)

	Total	Nacional	Provincial
Total 1991	2,53	1,28	1,25
Impuestos Recurrentes	0,71	0,05	0,66
Sobre la propiedad inmueble	0,66	n.a.	0,66
Sobre la riqueza neta	0,05	0,05	n.a.
Impuestos s/ Transacc. Financieras y de capital ^a	1,82	1,22	0,60
Total 2001	2,61	1,43	1,18
Impuestos Recurrentes	0,92	0,30	0,61
Sobre la propiedad inmueble	0,61	n.a.	0,61
Sobre la riqueza neta	0,30	0,30	n.a.
Impuestos s/ Transacc. Financieras y de capital ^a	1,70	1,13	0,57
Total 2007*	3,33	2,25	1,08
Impuestos Recurrentes	0,78	0,32	0,46
Sobre la propiedad inmueble	0,46	n.a.	0,46
Sobre la riqueza neta	0,32	0,32	n.a.
Impuestos s/ Transacc. Financieras y de capital ^a	2,55	1,93	0,61

Fuente: Elaboración Propia en base a datos de DNIAF (*) Datos provisorios

^a De la cuenta "Transacciones Financieras y de capital y otros", a nivel provincial, en 1991 0,31% del PIB corresponde a transacciones financieras, en 2001 0,28% y en 2007 0,36%, el resto pertenece a la cuenta otros.

En síntesis, se puede señalar que los impuestos considerados propiamente patrimoniales, que pueden ser considerados como gravámenes directos destinados a modificar la distribución de los ingresos y de los patrimonios, prácticamente se encuentran ausentes de la estructura tributaria del gobierno nacional.

Dentro del nivel nacional, le siguen en importancia al impuesto a los créditos y débitos en cuenta corriente, con un 0,3% del PIB, los impuestos sobre los bienes personales (riqueza neta), los cuales comenzaron a crecer a fines de los noventa y se mantuvieron prácticamente constantes entre el 2003 y el

2007. Más allá de estos dos tributos, no se encuentran otros con relevancia significativa; el impuesto a la transferencia de inmuebles, por ejemplo, recaudó en 2007 únicamente el 0,05% del PIB.

En cuanto a la recaudación a nivel provincial, la más significativa es la imposición inmobiliaria, tanto urbana como rural, la cual recaudó en los últimos años en torno al 0,5% del PIB, nivel inferior al promedio de 0,6% del PIB de la década del noventa. Al sumar el resto de los ingresos provenientes de la imposición patrimonial a nivel provincial (impuestos sobre transacciones financieras y otros), se llega a un total en torno al 1% del PIB.

Por otra parte cabe mencionar que el gravamen a la transferencia de bienes inmuebles que se implantó como medida de política tributaria sustitutiva con motivo de la eliminación del impuesto a los beneficios eventuales en 1990 no ha logrado prácticamente impacto alguno dado el escaso monto de recaudación obtenido, el cual registra un promedio de 0,3% del PIB entre 2001 y 2007.

Debe aclararse que en algunas provincias argentinas las potestades de recaudar ciertos impuestos han sido delegadas a los municipios, aunque si bien puede tratarse de ingresos de cierta importancia para los municipios de alguna provincia, en el agregado tienen muy poca significación. Durante ese mismo año, el total de tributos cobrado por los municipios fue algo menor al 0,10 por ciento del PIB, monto correspondiente casi en su totalidad al impuesto sobre los automotores. El impuesto inmobiliario cobrado por la totalidad de municipios del país fue de apenas el 0,01% del PIB²⁰.

B. El impuesto sobre los bienes personales

Este impuesto grava tanto a los bienes situados en el país –de personas físicas domiciliadas tanto en el país como en el exterior– como también a los bienes situados en el exterior pertenecientes a las personas físicas domiciliadas en el país; es decir que sigue un principio de vinculación a nivel mundial.

A partir del año 2002, los sujetos alcanzados por el gravamen con tenencias accionarias o participación en el capital de sociedades financieras regidas por la ley 19.550 no incluyen los montos correspondientes a dichas participaciones en el importe sujeto a impuesto, ya que el gravamen es liquidado e ingresado por dichas sociedades sin aplicación del mínimo exento y con la alícuota del 0,5%.

Un breve análisis de las declaraciones juradas presentadas para el ejercicio fiscal 2005 arrojan que de un total de 621.000 casos, sólo 18.000 declaran bienes situados en el exterior. A su vez en los importes correspondientes a esta apertura muestran que de un total de 193.400 millones de pesos correspondientes al total de bienes declarados, \$28.300 millones corresponden a bienes situados en el exterior. Es decir aproximadamente un 3% de los casos y un 15% de los montos declarados corresponden a bienes ubicados en el exterior por sujetos domiciliados en el país.

Asimismo, de la información presentada surge que sólo 435.000 declaraciones (el 70% del total de presentaciones) corresponden a casos en los que posteriormente se ha determinado impuesto a pagar, con una base gravable –una vez deducido el mínimo exento– de 138 millones de pesos por lo que han abonado 978 millones de pesos, es decir, una tasa promedio del 0,7%.

En lo que respecta a la cantidad y valor según el tipo de bienes declarados en el país, el cuadro siguiente muestra que aproximadamente el 46% del importe corresponde a inmuebles, seguido en importancia por el patrimonio de empresas y dinero en efectivo.

²⁰ No obstante, existe cierta controversia por el cobro de tasas municipales que, en algunas jurisdicciones, tienen una definición muy similar a un tributo sobre los inmuebles.

CUADRO 18
BIENES SITUADOS EN EL PAÍS E IMPORTE EQUIVALENTE
POR TIPO DE BIEN, AÑO FISCAL 2005

Tipo de bien	Casos		Importes	
	Cantidad	% del total bienes	en millones de pesos	% del total bienes
TOTAL Presentaciones	621 606		165 091,1	
TOTAL Bienes	2 351 337	100,0	165 091,1	100,0
Inmuebles	545 977	23,2	75 387,7	45,7
Patrimonio de empresas o explot. unipers.	148 295	6,3	25 943,1	15,7
Dinero en efectivo	367 891	15,6	21 579,1	13,1
Créditos	111 371	4,7	14 831,7	9,0
Automotores	304 797	13,0	10 296,0	6,2
Bienes personales y muebles del hogar	619 624	26,4	8 164,7	4,9
Otros bienes	253 382	10,8	8 888,9	5,4

Fuente: elaboración propia en base a datos de Anuario Estadísticas Tributarias 2006 AFIP

Respecto a los bienes radicados en el exterior, se observa que de las 17.880 declaraciones presentadas, 4.000 casos declaran tener bienes inmuebles, los que en conjunto ascienden a un monto de 1.000 millones de pesos, es decir aproximadamente 300 millones de dólares únicamente. Por otra parte, entre títulos, acciones y depósitos de dinero se reúne el 80% de los \$28.300 millones que representan los bienes situados en el exterior.

Finalmente, cuando se analiza la situación en función de tramos de bienes sujetos a impuesto surge que aproximadamente el 10% de los casos presentados (40.000), declaran un patrimonio superior a los 700.000 pesos (230.000 dólares en ese año 2005) y cubren el 64% del gravamen.

Por último, y con el fin de verificar el grado de concentración de la recaudación, se observa que aproximadamente 4.000 casos que declaran un patrimonio superior al millón de dólares, representan un 1% del total de presentaciones y un 33% del total del gravamen.

C. El impuesto a la propiedad inmueble

El impuesto a la propiedad inmueble toma en la Argentina el nombre de impuesto inmobiliario y es administrado por los gobiernos provinciales o municipales, en una situación intermedia en comparación con el resto de los países latinoamericanos, en donde en algunos es administrado de forma centralizada y en otros por los municipios. Como muestra el Cuadro 19, más del 80% de la recaudación del impuesto inmobiliario se concentra en 5 de las 24 provincias, y especialmente entre la Capital Federal (G.C.B.A.) y la provincia de Buenos Aires. Esas mismas jurisdicciones explican, a su vez, alrededor de las tres cuartas partes del producto²¹.

²¹ Véase CEPAL, Panorama económico provincial, <http://www.eclac.cl/argentina/default.asp>

CUADRO 19
DISTRIBUCIÓN DEL IMPUESTO INMOBILIARIO POR PROVINCIAS
AÑO 2006

Provincia	% del total	% acumulado
Buenos Aires	40,3	40,3
G.C.B.A.	21,6	61,9
Santa Fé	8,5	70,4
Córdoba	10,0	80,3
Mendoza	3,4	83,7
Resto ^a	16,3	100,0
Total	100,0	

Fuente: elaboración propia en base a datos de la Dirección Nacional de Coordinación Fiscal con las Provincias.

^a 19 provincias que representan cada una menos del 3% del total recaudado.

La forma de valuación más utilizada en la Argentina tiene en cuenta tanto el suelo como la construcción, o sea que la base se determina por el inmueble completo. Otro método utilizado, puntualmente en la provincia de Buenos Aires, consiste en valuar por separado el suelo y la construcción o mejoras de un mismo inmueble para aplicarle tasas diferentes, donde las tarifas de las mejoras son más bajas que las del suelo.

En cuanto a las tasas aplicadas, las mismas varían según cada jurisdicción y por lo general consisten en aplicar un porcentaje sobre una base ad-valorem, y bien puede existir una tasa única o un conjunto de tasas distintas según los tipos de inmuebles. En algunas ciudades existen tasas progresivas escalonadas, es decir, tasas variables según el valor del inmueble, como por ejemplo en la ciudad de Buenos Aires, en donde existe el impuesto llamado contribución territorial que tiene 16 tasas, una para cada tramo de valor del inmueble, las cuales fluctúan entre 0.2% y 1.5% del valor catastral. Asimismo, en la ciudad de Buenos Aires además de la tarifa de la contribución territorial se establecen tasas adicionales para el financiamiento de ciertos servicios como alumbrado, barrido y limpieza (0.55%), mantenimiento y limpieza de sumideros (0.012%), pavimentos y aceras (0.02%) y red de subterráneos (5%). Otra sobre-tasa aplicada en la ciudad de Buenos Aires es utilizada para gravar los terrenos vacíos y es 5.7 veces superior a la tasa promedio²².

En cuanto a los inmuebles rurales, en la provincia de Buenos Aires se aplica una tasa mínima para la tierra de 1,01% y una máxima de 2,51% y en concepto de mejoras, las mismas son de 0,50% y 1,90%, respectivamente. Cabe aclarar que el impuesto rural referente a edificaciones es acumulativo, con lo que incide sobre la tierra rural. Por otra parte, en la provincia de Santa Fe es establecida una cuota fija, función del valor del inmueble, y la alícuota incide sobre el excedente, variando del 6,490% a 23,510%.

Por último, en lo que hace a las exenciones, las mismas alcanzan la propiedad y las empresas públicas, las representaciones diplomáticas, las instituciones sin fines de lucro, benéficas o religiosas, y las organizaciones gremiales, sindicales y políticas.

También se encuentran exenciones a empresas con el fin de estimular la actividad económica en determinadas ramas industriales o en zonas específicas, como por ejemplo, la exención a bancos específicos en la provincia de Buenos Aires. En cuanto a las personas, es común encontrar como beneficiarios a jubilados y pensionados en varias jurisdicciones, como por ejemplo, en la ciudad y

²² De Cesare (2004).

provincia de Buenos Aires. Además en la provincia de Buenos Aires, los excombatientes de Malvinas están exentos del pago del impuesto.

D. Algunas consideraciones sobre la situación catastral²³

Argentina tiene un organismo catastral en cada una de sus 23 provincias y uno en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Estos están nucleados en el Consejo Federal del Catastro (CFC), creado en 1958. A su vez, los catastros municipales complementan el accionar de los catastros provinciales. A continuación se presenta un resumen de los hechos más significativos en torno a la situación catastral argentina de los últimos años.

Desde el inicio de 1990 hasta mediados de 1993, 18 de las 23 provincias argentinas iniciaron proyectos de desarrollo catastral financiados inicialmente por un préstamo del Banco Mundial. A julio de 1993, 14 proyectos habían sido aprobados y registraban diversos grados de avance. Sobre la base de los principales problemas identificados en cuanto al levantamiento, almacenamiento y actualización de datos, se plantearon los desafíos y acciones a seguir, entre las que se destacan el establecimiento de Sistemas de Información Territorial (SIT) de base parcelaria, y el estímulo de un mayor intercambio de datos, formatos y definiciones comunes.

En síntesis, la evolución del catastro muestra, por un lado, que en materia de políticas de valuación se han dado avances locales con perspectivas variadas, pero no un avance sistemático general, siendo todavía una asignatura pendiente al nivel del conjunto de las organizaciones catastrales. Por otra parte, cabe destacar también que la Legislación Catastral ha ocupado un lugar destacado en este período, plasmándose los nuevos enfoques en leyes catastrales, vigentes en varias provincias, a través de un proceso en el que el catastro se ha enriquecido con la participación de sus miembros en la construcción y difusión de una visión compartida. Esta visión fue un valioso aporte, en la Cámara de Senadores del Proyecto de Ley Nacional de Catastro, puesto que los directores de catastro convocados al efecto pudieron transmitir tal visión.

Finalmente en diciembre del año 2006 se dio sanción a una nueva Ley Nacional de Catastro (Ley 26.209), hecho que fue considerado como muy positivo y largamente reclamado a fin de modernizar los aspectos relativos a la situación catastral del país. Entre dichos aspectos cabe mencionar en particular los siguientes:

- Creación del nuevo Consejo Federal del Catastro, el que estará integrado por todos los catastros de las provincias y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires
- Autonomía provincial en la materia, debido a que conforme a la Constitución, éstas mantienen su potestad y pueden dictar su propia ley en coincidencia con la Ley Nacional y respetando el Código Civil.
- Definición de aspectos relativos a las parcelas, según lo expresa la Ley Nacional 26.209, tales como la ubicación georeferenciada del inmueble (límites del inmueble, en relación a las causas jurídicas que les dan origen tales como medidas lineales, angulares y de superficie del inmueble).

Asimismo, como indica el artículo 14, se establece que “los organismos catastrales de cada jurisdicción tendrán a su cargo la determinación de la valuación parcelaria de su territorio, a los fines fiscales. Las leyes locales establecerán e instrumentarán la metodología valuatoria a utilizarse en su jurisdicción, la cual deberá tener, en todos los casos, base técnica para lograr la correcta valuación de manera de contribuir a la equidad fiscal. Será objeto de justiprecio, entre otros, el suelo, sus características, uso, capacidad productiva, y las mejoras que contenga.”

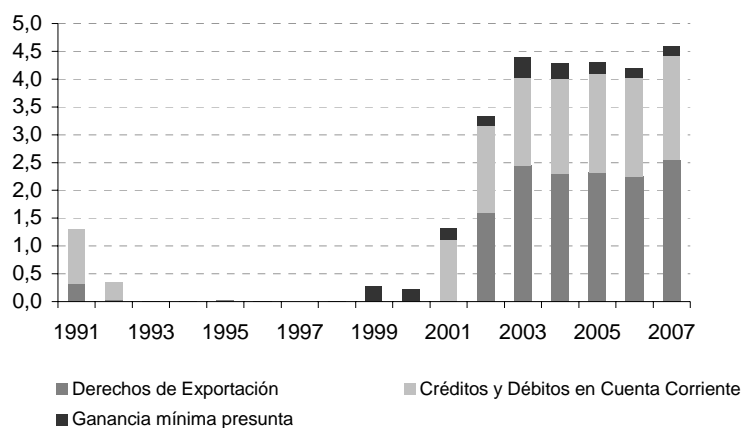
²³ Sección elaborada en base a los informes preparados por Mabel Álvarez de López (2004) y el CFC.

VII. Otros tributos directos

Como se señaló en la sección II, donde se hace referencia a las características de la estructura tributaria, el crecimiento de la presión tributaria posterior a la salida del programa de convertibilidad coincidió con un cambio en la composición del sistema. Éste pasó a tener un alto componente de tributos que podrían ser considerados como extraordinarios o de emergencia y, por estar relacionados con los impuestos a la renta y el patrimonio, suelen ser también denominados como impuestos directos.

Los más significativos en la actualidad son los impuestos a la exportación (también denominados derechos o retenciones), los impuestos a los créditos y débitos en cuenta corriente, y la ganancia mínima presunta. Entre los tres recaudan más de 4,5% del PIB (Gráfico 5), representando aproximadamente un 20% del total de los recursos nacionales. Los derechos de exportación son los que más recaudan de estos tres, llegando en 2007 a un 2,5% del PIB, seguidos por los créditos y débitos en cuenta corriente con 1,9% y la ganancia mínima presunta con 0,2%.

GRÁFICO 5
RECAUDACIÓN DE IMPUESTOS EXTRAORDINARIOS (1991-2007)
 (En porcentajes del PIB)

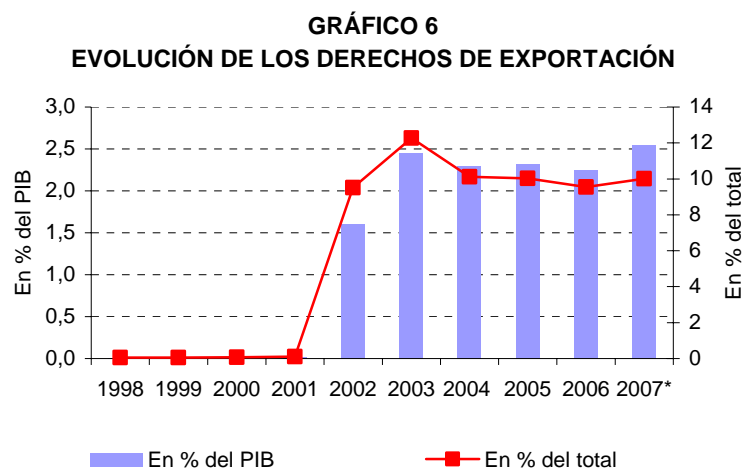


Fuente: elaboración propia en base a datos de DNIAF

A. Derechos de exportación

A lo largo de la historia argentina los recursos provenientes de la exportación de bienes agropecuarios han contribuido de manera esporádica, aunque sustantiva, al financiamiento del Estado. En la coyuntura posterior a la crisis del 2001, dicho financiamiento cobra la forma de derechos sobre la exportación cobrados en la aduana, de manera similar a otros períodos de la historia, en especial, cuando el tipo de cambio fue extraordinariamente devaluado ante las crisis del sector externo. En otros periodos de la historia, la generación de recursos para el Estado fue realizada a través del Banco Central, mediante la introducción de tipos de cambio múltiples.

Sin embargo, como se puede ver en el siguiente gráfico, la situación de los derechos de exportación del período actual se diferencia de etapas anteriores, tanto por su elevado nivel de recaudación sobre el PIB –el más elevado de la historia argentina– como por su estabilidad en un rango acotado entre el 2,0% y el 2,5% del PIB.



Fuente: elaboración propia en base a datos de DNIAF

Como se señaló, la recaudación por derechos de exportación comenzó a aumentar a partir de 2002, afectando la distribución del ingreso en una coyuntura donde los exportadores se vieron ampliamente favorecidos por el tipo de cambio, mientras que los consumidores se vieron perjudicados debido a la disminución de su poder de compra.

Sin embargo, los aumentos en las alícuotas a partir de 2004 ya no se fundamentan en relación a un hecho coyuntural sino que surgen como respuesta a un contexto internacional caracterizado por el sostenido aumento en los precios de las materias primas desde el 2003.

Los derechos de exportación se aplican entonces, por un lado, con el fin de que dicho aumento no se traslade a los precios domésticos. Al mismo tiempo se busca gravar de manera especial, y mas allá de los pagos que éste efectúe en concepto del impuesto a las ganancias, a un sector que estaría obteniendo fuertes beneficios que se derivan del aumento internacional del precio de los bienes exportados. De esta manera, al tratarse de recursos que constitucionalmente no se coparticipan con las provincias, los mismos producen un rápido alivio a las cuentas del gobierno nacional, el cual ingresa el 100% de lo recaudado.

Es así que los recursos provenientes de los derechos de exportación llegaron a representar en 2007 un 10% del total recaudado a nivel nacional y un 2,5% del PIB, promediando entre 2003 y 2007, un 2,4% del PIB. Entre los productos gravados se destacan principalmente los combustibles (23,9% del total recaudado), las grasas, aceites y los subproductos de la industria alimentaria (32,6%) y los cereales, las semillas y frutos oleaginosos (20,3%).

Como se señaló anteriormente, las alícuotas fueron modificadas varias veces a partir de su expansión en 2002 y muestran una tendencia ascendente para prácticamente la totalidad de los productos, llegando en el caso de la soja a una tasa del 35%²⁴.

La progresividad de los derechos de exportación se basa en su incidencia sobre los sectores de la sociedad que se encuentran en los deciles superiores de ingreso y al mismo tiempo impiden que aumente el precio de la canasta de consumo masivo. Al ser mayor la proporción del ingreso que los deciles de menor poder adquisitivo destinan al consumo, en relación a los deciles superiores, los derechos de exportación logran un efecto positivo en la distribución del ingreso.

Sin embargo su aplicación va más allá de los efectos recién mencionados. Como se señaló anteriormente, como los mismos no son coparticipables lo recaudado a través de ellos ingresa en un 100% al Tesoro Nacional y al provocar una disminución en la rentabilidad que obtienen los productores tras la aplicación del gravamen, disminuye el monto alcanzado por el impuesto a las ganancias que sí es coparticipable. Por ello aumenta la desigualdad regional al incrementarse la concentración de la recaudación a nivel nacional.

Cabe destacar también las críticas en relación al posible desincentivo que pueden crear en la producción en un largo plazo. Se cree que en un corto o mediano plazo los desincentivos no son significativos, pero que en un largo plazo es muy probable que tanto una disminución en los precios como un aumento en los costos de los insumos, disminuyan la rentabilidad y por lo tanto, los estímulos de los productores a continuar invirtiendo.

Por último, otra de las debilidades de los derechos de exportación hace referencia a que los mismos no toman en cuenta la rentabilidad del sujeto sobre el cual recae el impuesto, gravando con la misma proporción a sujetos con tasas de retorno diferentes.

B. Ganancia mínima presunta

Desde su sanción a comienzos de 1999, se aplica en el país un impuesto mínimo sobre el valor de los bienes de las empresas, el que interactúa –como posteriormente se analizará– con el impuesto a las ganancias de sociedades. Este gravamen reconoce antecedentes en la legislación argentina, básicamente mediante el denominado impuestos a los activos.

²⁴ Posterior a la derogación de la resolución 125, la cual estipulaba tasas mayores y movibles.

Este impuesto grava, como se ha indicado, los activos de las sociedades o explotaciones unipersonales domiciliadas en el país, los establecimientos estables o las sucesiones indivisas radicadas en el exterior, cuyo valor en conjunto sea mayor a 200.000 pesos. La alícuota es del 1% sobre la base imponible del gravamen. En el caso de los consignatarios de productos agropecuarios, los mismos tributan sobre el 40% de los activos gravados, mientras que en el caso de las entidades financieras y otras actividades semejantes, lo hacen sobre el 20% de los activos.

Un análisis de las declaraciones juradas procesadas respecto a este gravamen para el ejercicio 2005, indica que se han presentado 127.000 declaraciones, de las cuales 97.000 han determinado impuesto por un total de 4.400 millones de pesos, correspondientes a una base gravada de 449.000 millones de pesos.

Resulta interesante destacar, en la composición de este gravamen, el alto grado de concentración existente. Al respecto se observa que sólo el 1% de los casos, es decir, cerca de 1000 contribuyentes que se encuentran en el tramo más elevado según el valor de los bienes declarados (50.000 y más), han aportado el 58% del total del impuesto determinado.

Si se analiza la concentración correspondiente para el 9% de las empresas con bienes superiores a 5.000 millones, se observa que la recaudación correspondiente a estos 8.800 casos, representa el 80% del total de la base imponible declarada y un porcentaje similar del impuesto determinado.

Finalmente, este tributo de emergencia participa de un complejo esquema de pagos a cuenta entre impuestos. Una vez determinado el impuesto correspondiente, se puede computar como pago a cuenta del mismo al impuesto a las ganancias determinado en el ejercicio. Asimismo, desde el año 2004 se puede computar contra el impuesto resultante, el importe del impuesto sobre los Créditos y Débitos en porcentajes variables según correspondan, a la tasa del 6 por mil o del 12 por mil. A su vez, el impuesto a la Ganancia Mínima Presunta abonado en un ejercicio puede ser utilizado contra el impuesto a las ganancias por 10 años. Cotejando el total del impuesto determinado para el ejercicio 2005, el cual ha sido de aproximadamente 4.500 millones de pesos, y comparándolo con los 1.100 millones de pesos que representa el impuesto ingresado para el mismo período, se observa que cerca del 75% de gravamen determinado ha sido compensado con pagos del impuesto a las ganancias y/o del impuesto a los débitos y créditos.

C. Créditos y débitos en cuenta corriente

El impuesto a los créditos y débitos en cuenta corriente fue aplicado en la Argentina por primera vez en el año 1983, una segunda vez en 1988 y reintroducido una vez más en la estructura tributaria en el año 2001 para hacer frente a la crisis fiscal que enfrentaba el país. El mismo representa actualmente una porción importante de los ingresos tributarios, alcanzando en el 2007 prácticamente un nivel de 2 puntos del PIB (ver Gráfico 5).

Dicho tributo grava actualmente a una tasa de 6 por mil tanto a los créditos como los débitos y se determina sobre el importe bruto de las operaciones gravadas, quedando exento todo organismo nacional, provincial o municipal, así también como los créditos en caja de ahorro o cuentas corrientes bancarias hasta la suma acreditada en concepto de sueldos del personal en relación de dependencia o de jubilaciones y pensiones, y los débitos en dichas cuentas hasta el mismo importe, y demás exenciones contempladas bajo la Ley N° 25.413 (ver anexo legislativo).

Argentina fue el primer país latinoamericano en aplicar este tipo de impuesto, mientras que otros países de la región que han aplicado variantes similares son Brasil, Colombia, Ecuador, Perú, Venezuela y Bolivia.

Una de las ventajas de este tributo –y la principal razón por la que cobró tanta popularidad en los últimos años en América Latina– radica en sus facilidades administrativas y sus bajos costos de recolección, ya que al aplicarlo se traslada la función de recaudación del sector público al privado, recolectando los bancos el impuesto con la ventaja de que se basan en sistemas contables altamente

automatizados²⁵. Es por esto que generalmente se suele recurrir a este impuesto en momentos de crisis fiscal con el fin de aumentar los ingresos públicos. La aplicación del tributo busca de alguna forma compensar la debilidad del sistema tributario reflejada en las dificultades recaudatorias de los tributos tradicionales, por lo que con su aplicación termina evitando darle una solución de fondo a las deficiencias del sistema tributario.

Al mismo tiempo, dicho impuesto –como así también otros impuestos sobre las transacciones financieras– ingresa generalmente a la estructura tributaria de forma temporal, ya que son varias las objeciones en torno a su uso, especialmente en relación a los efectos que el mismo tiene sobre la asignación de recursos. Por otra parte, se mencionan también los efectos negativos que los mismos producen al grado de bancarización y modernización de la economía, y los incentivos a la evasión que genera, todo lo cual resulta en una menor productividad del impuesto y en una proyección reducida del mismo en un mediano plazo.

Por último, la aplicación de este tributo también encuentra argumentos en contra en relación a su efecto sobre la distribución del ingreso. Se cree que el mismo impacta regresivamente en la distribución del ingreso ya que las empresas lo suelen internalizar como un costo más y, en consecuencia, es trasladado prácticamente en su totalidad a los precios, incidiendo de esta manera en los deciles de menor ingreso de la población.

²⁵ Coelho, Ebrill, Summers (2001).

VIII. Síntesis y conclusiones

Con el objeto de concluir este análisis, se van a resaltar algunos aspectos considerados como de mayor significación para la evaluación de las perspectivas futuras en la materia.

Como se señaló inicialmente, Argentina se caracteriza -al igual que el resto de los países latinoamericanos- por presentar una estructura tributaria en la que predominan los impuestos indirectos por sobre los directos, a diferencia de lo que ocurre en los países más desarrollados. Como resultado de ello, los problemas propios de sociedades con elevado grado de desigualdad distributiva son potenciados por la existencia de mayores niveles de regresividad en sus sistemas tributarios. Argentina no escapa a la norma de los países de América Latina en donde la intervención del Estado no logra mejorar la distribución del ingreso, mientras que el sistema tributario resulta en la gran mayoría de los estudios como regresivo. A esta deficiencia se le suma la necesidad de mayores ingresos con los cuales cubrir una gran cantidad de demandas sociales insatisfechas.

Al observar la evolución reciente de los impuestos directos, se destaca que los mismos tuvieron un incremento significativo en su participación dentro de la estructura tributaria entre 1991 y 2007. Esto principalmente, en base al crecimiento de la recaudación del impuesto a las ganancias de las personas físicas a fines de la década del noventa, el aumento de la participación de la renta societaria a partir de la crisis de 2001 y, sobre todo, la implementación del impuesto a los créditos y débitos en cuenta corriente en el año 2000 y a la significativa importancia que han cobrado los derechos de exportación en el total de los ingresos recaudados.

Sin embargo, se destaca que este incremento no fue logrado por cambios profundos y permanentes en las fuentes de financiación. Por el contrario se logró a partir de la implementación de impuestos que por su

historia pueden ser considerados como transitorios, inestables o dependientes de la política cambiaria, como por ejemplo los derechos de exportación, los impuestos a los créditos y débitos en cuenta corriente y el impuesto a la ganancia mínima presunta; o por impactos de una sola vez sobre impuestos permanentes, como es el caso del incremento de la recaudación en base a la renta societaria, en parte por la negativa del Gobierno de aplicar normas en materia de ajuste de los balances por el impacto de la inflación del año 2002 y por los mayores impuestos pagados por las empresas petroleras en razón del aumento del precio del petróleo.

Por otra parte, al internarse en el análisis de sus componentes, tanto en lo que se refiere al impuesto a la renta como a los impuestos a la propiedad, surgen diferentes tipos de limitaciones y debilidades en cuanto a sus efectos sobre la equidad debido al limitado y muchas veces concentrado espectro de contribuyentes, lo que a su vez, limita el nivel de recaudación. En primer lugar, dentro de los impuestos directos se registran niveles insignificantes de imposición patrimonial, debido al prácticamente nulo aporte de la tributación provincial. En segundo lugar, la recaudación del impuesto a la renta proviene principalmente de las sociedades, mientras que la imposición sobre las personas físicas –teniendo efectos más progresivos que las sociedades- tienen una participación mucho menor. En tercer lugar, la recaudación sobre la renta de las personas físicas recae principalmente sobre los asalariados, quedando en gran parte exentas las rentas financieras y de capital, con el agregado del peso que tiene la seguridad social sobre los salarios. En cuarto lugar, en base al análisis de las declaraciones juradas tanto en el impuesto a las ganancias como al patrimonio, se desprende que el país se ha ido inclinando hacia un universo de escasos contribuyentes cargando con la mayor parte del tributo determinado. Este hecho está señalando la baja efectividad del gravamen para poder llevar a cabo políticas instrumentales, destinadas a mejorar el ingreso o en su caso, actuar como mecanismo compensador de las variaciones cíclicas de la economía. En quinto lugar, los elevados niveles de evasión e informalidad representan una importante limitación a la recaudación tanto patrimonial como del impuesto a la renta. En sexto lugar, la gran cantidad de exenciones y tratos diferenciales reduce ampliamente la base sobre la cual se recauda y dificulta la administración tributaria. Por último, no puede dejar de señalarse el entrecruzado sistema de pagos a cuenta entre distintos gravámenes (ganancia mínima presunta y combustible líquido) que no sólo afecta el nivel de recaudación efectiva sino que incrementa las posibilidades de evasión y dificulta la administración del mismo.

Como se señaló anteriormente, uno de los problemas estructurales del financiamiento del sector público argentino radica en la falta de una estructura tributaria con permanencia y estabilidad recaudatoria a lo largo del tiempo, lo que explica los desequilibrios estructurales de largo plazo que se observan en la historia del país. Durante el presente trabajo se observó que existe amplio margen para expandir y fortalecer la imposición directa a través de fuentes hoy desaprovechadas, de manera de lograr un mejor balance dentro de la estructura tributaria, trabajando especialmente en la implementación y el fortalecimiento de impuestos directos genuinos y estables.

Bibliografía

- AFIP (2006) “Anuario Estadísticas Tributarias, Año 2005), Buenos Aires, Argentina.
- ___ (2007) “Anuario Estadísticas Tributarias, Año 2006), Buenos Aires, Argentina.
- Álvarez de López, M. (2004) Ponencia: “Catastro Argentino: un panorama de los últimos quince años”
- ___ (2007) “El Catastro como parte de las Infraestructuras de Datos Espaciales Americanas” Seminario sobre los Catastros Latinoamericanos en Internet, Lisboa, 26 y 27 de Noviembre de 2007.
- Baca-Campodónico, J., de Mello, L. y Kirilenko, A. (2004) “The rates and revenue of Bank transaction taxes” Departamento de Economía OCDE, Paris, Francia.
- Banco Central de la República Argentina, Boletín Estadístico Año V, Nro. 1, 1962.
- Cetrángolo, O., y Gómez Sabaini, J.C. (compiladores), (2006) “Tributación América Latina. En busca de una nueva agenda de reformas”, Libros de la CEPAL 93, CEPAL, Santiago de Chile.
- ___ (2007) “La tributación directa en América Latina y los desafíos a la imposición sobre la renta”, Serie Macroeconomía del Desarrollo 60, CEPAL, Santiago de Chile.
- ___ (2008) “Tributación directa en la Argentina: Avances del estudio y posibilidades de estimar la evasión en el impuesto a las ganancias” Taller “Evasión y tributación directa en América Latina” gtz -CEPAL, Santiago de Chile, 29 y 30 de enero de 2008
- Coelho, I., Ebrill, L., Summers, V., (2001) “Bank Debit taxes in Latin America: an analysis of recent trends” Working Paper, Fiscal Affairs Department, International Monetary Fund (IMF).
- Consejo Nacional de Desarrollo (CONADE), “Estimación de las rentas no declaradas que deberían tributar en el impuesto a los réditos”. Informe realizado por Hugo González Cano y Alfredo Monza, Buenos Aires, 1968.

- Consejo Federal de Catastro (CFC) Presentación “Ley Nacional de Catastro N° 26.209”.
- De Cesare, C.M., (2004) “Características generales del impuesto a la propiedad inmobiliaria en América Latina. 7ª Conferencia Internacional “La Optimización de Los Sistemas del Impuesto a la Propiedad Inmobiliaria en Latinoamérica”: Guadalajara, México.
- De Cesare, C.M., Lazo Marín, J.F. (2008) “Impuestos a los patrimonios en América Latina” Serie Macroeconomía del Desarrollo 66, CEPAL, Santiago de Chile.
- Duran V. (2000), “La evasión en el impuesto a las ganancias de personas físicas: mitos y realidades”, mimeo, Buenos Aires.
- Federación Internacional de Geometras (FIG) (2004) “El catastro en la Argentina en los últimos 50 años y una visión del catastro en Brasil” Foundation Grant (pdf).
- Gasparini, L., (1998) “Incidencia distributiva del sistema tributario argentino” en La reforma tributaria en la Argentina, FIEL, Buenos Aires, Argentina.
- Gómez Sabaini, J. C., y Santiere, J. J., (2000): “Los impuestos y la distribución del ingreso en la Argentina”, en Vaitsos, C.: (2001): “Cohesión social y gobernabilidad política en la Argentina”. Editorial Universitaria de Buenos Aires.
- Gómez Sabaini J.C., Santiere, J. J., y Rossignolo, D. (2002), “La equidad distributiva y el sistema tributario: un análisis para el caso argentino”, Serie Gestión Pública 20, CEPAL, Santiago de Chile.
- ___ (2000): “Impacto de los impuestos sobre la distribución del ingreso en la Argentina en 1997”, Banco Mundial, SPEyR, Ministerio de Economía.
- Herschel, F. J. et al (1963) “Política Fiscal en la Argentina”, Programa Conjunto de Tributación, OEA/ BID, editado por Consejo Nacional de Desarrollo, Buenos Aires, (Vol. VI).
- INDEC (2007) “Evolución de la distribución del Ingreso. Encuesta Permanente de Hogares. Primer trimestre de 2007”, Ministerio de Economía y Producción de la República Argentina.
- Le Grand, Julien (1991) “Equity and Choice: an Essay in Economics and Applied Philosophy”, ed. Harper Collins Academic.
- Maslove, Allan (1993) “Fairness in Taxation. Exploring the Principles” ed. University of Toronto Press).
- OECD (2007) “OECD in Figures, 2007 Edition” OECD Observer (pdf).
- Programa Conjunto de Tributación (OEA/BID), Estudio sobre Política Fiscal en la Argentina, Capítulo V: Análisis de la Evasión Fiscal, Buenos Aires, 1963, (mimeo).
- Roccia, I. (2005) “Hacia un nuevo modelo de gestión catastral” Dirección provincial de catastro territorial de la Provincia de Buenos Aires.
- Santiere, J. J. (1989): “Distribución de la carga tributaria por niveles de ingreso”. Documento de Investigación del Programa de Estudios sobre Política Tributaria, Gobierno Argentino, Banco Mundial, Buenos Aires.

Anexos

Anexo 1

Disposiciones legales de los principales tributos²⁶

(a marzo del 2008)

1. Impuesto a las Ganancias (Ley N° 20.628)

A. Hecho Imponible:

Obtención de ganancias por personas de existencia visible o ideal y sucesiones indivisas.

B. Concepto de renta

i) Personas de existencia visible y sucesiones indivisas residentes: Rendimientos, enriquecimientos y rentas:

- susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente y su habilitación;
- originados por la enajenación de bienes muebles amortizables, acciones, títulos, bonos y demás títulos valores.

ii) Sociedades contribuyentes del tributo –se incluyen establecimientos estables- y empresas y explotaciones no consideradas contribuyentes –cuyos resultados se atribuyen íntegramente al dueño o socios-: Rendimientos, enriquecimientos y rentas susceptibles o no de periodicidad o de permanencia de la fuente.

C. Principios jurisdiccionales

i) Residencia: Los residentes tributan sobre su renta mundial. A fin de evitar la doble imposición internacional, se les otorga un crédito por los impuestos análogos efectivamente pagados en el exterior sobre las rentas de fuente extranjera, hasta el monto del incremento de la obligación tributaria originado por la inclusión de las mismas.

ii) Territorialidad de la fuente: Los beneficiarios del exterior tributan exclusivamente sobre sus rentas de fuente argentina, en general, mediante el procedimiento de retención con carácter de pago único y definitivo.

D. Exenciones

a) de carácter subjetivo: instituciones religiosas, entidades de beneficio público, remuneraciones obtenidas por diplomáticos de países extranjeros, derechos de autor hasta determinado monto, etc.

b) de carácter objetivo: las rentas y resultados derivados de títulos públicos y obligaciones negociables, los intereses por depósitos efectuados en instituciones sujetas al régimen legal de las entidades financieras por personas físicas residentes, sucesiones indivisas y por beneficiarios del exterior -en la medida que no se considere que existen transferencias de ingresos a Fiscos Extranjeros- y las rentas por venta de acciones con cotización obtenidos por personas físicas del país o del exterior.

E. Esquema de liquidación

1. Personas de existencia visible y sucesiones indivisas residentes

a) Ganancia neta:

Se determina en función de la ganancia bruta real, excluidos los dividendos y utilidades recibidos a raíz de distribuciones efectuadas por sociedades contribuyentes del tributo residentes en el país, de la que se detraen los gastos necesarios para obtener, mantener y conservar la fuente en condiciones de productividad. Además, se permite deducir algunos conceptos, tales como: aportes obligatorios a los sistemas de jubilaciones y a obras sociales y, con determinados límites: primas de seguro de vida, gastos de sepelio, aportes voluntarios a los sistemas de jubilación, seguros de retiro, cuotas o abonos a instituciones de cobertura médica, los gastos de asistencia sanitaria, médica y paramédica, y los intereses

²⁶ Extractado en base al informe de la DNIAF, Secretaría de Hacienda, marzo 2008.

de créditos hipotecarios por compra o construcción de inmuebles, nuevos o usados, destinados a casa habitación hasta \$ 20.000 anuales.

b) Deducciones personales:

De la ganancia neta se detraen deducciones en concepto de ganancia no imponible, cargas de familia y deducción especial a las que se les aplica un porcentaje progresivo de disminución en función del monto de la ganancia neta.

c) Alícuotas:

El impuesto se determina aplicando a la ganancia neta sujeta a impuesto -ganancia neta menos deducciones personales-, una tasa progresiva según una escala de 7 tramos de ganancia, siendo sus tasas mínima y máxima del 9% y el 35%, respectivamente, en este último caso, sobre el importe que exceda los \$ 120.000.

Los resultados provenientes de operaciones de compraventa de acciones, cuya permanencia en el patrimonio supere los 12 meses, serán gravados con una alícuota del 15%.

2. Sociedades y empresas

a) Empresas alcanzadas:

i) sociedades anónimas, de responsabilidad limitada y en comandita simple y por acciones, fideicomisos y fondos comunes de inversión constituidos en el país.

ii) establecimientos estables ubicados en el país y pertenecientes a asociaciones, sociedades y empresas constituidas en el exterior, o a personas físicas o sucesiones indivisas residentes en el exterior.

b) Base imponible:

Se determina en función de la ganancia bruta real –sin computar los dividendos recibidos a raíz de distribuciones efectuadas por sociedades sujetas al impuesto residentes en el país- de la que se detraen los gastos necesarios para obtener, mantener y conservar la fuente en condiciones de productividad.

c) Alícuota:

El impuesto se determina aplicando a la ganancia neta sujeta a impuesto, la alícuota del 35%.

d) Beneficios no computables:

Las utilidades distribuidas por estas sociedades -tanto a beneficiarios del país como del exterior-, a través de dividendos o simplemente utilidades, constituyen resultados no gravados.

3. Beneficiarios del Exterior

a) Régimen de pago:

Las ganancias de fuente argentina obtenidas por beneficiarios del exterior -excluidos los dividendos y utilidades acreditadas o remesadas por establecimientos estables a sus casas matrices que no se encuentran alcanzados- tributan mediante retención en la fuente con carácter de pago único y definitivo.

b) Base imponible:

i) Sociedades no consideradas contribuyentes, con respecto a los socios del exterior: la base imponible es la renta neta determinada según las normas generales del tributo. Cabe mencionar que el gravamen debe retenerse, se gire o no la respectiva utilidad.

ii) Resto de ganancias de fuente argentina atribuible a beneficiarios del exterior: la base imponible está dada por una ganancia neta presunta, equivalente a un porcentaje de las sumas pagadas, que la ley establece para cada tipo de renta.

c) Alícuota:

La alícuota aplicable sobre la base imponible descrita en el apartado precedente, es del 35%.

F. Pagos a cuenta en el impuesto

El impuesto a la Ganancia Mínima Presunta abonado en un ejercicio fiscal, puede ser utilizado contra el impuesto a las Ganancias por 10 años a partir del 31/12/98.

Los productores agropecuarios y los sujetos que presten servicio de laboreo de la tierra, siembra y cosecha, podrán computar como pago a cuenta en el Impuesto a las Ganancias el 100% del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos, contenidos en las compras de *gas-oil* que se utilicen para combustible en maquinaria agrícola. También podrán realizar este cómputo los productores y sujetos que presten servicios en la actividad minera y en la pesca marítima, hasta el límite del impuesto abonado en las operaciones extractivas y de pesca.

Los sujetos que presten servicios de transporte automotor de carga y pasajeros podrán computar como pago a cuenta del impuesto a las Ganancias y sus correspondientes anticipos, atribuibles a dichas prestaciones, el 100% del impuesto sobre los Combustibles Líquidos contenidos en las compras de gas licuado uso automotor y/o de gas natural comprimido (GNC) efectuadas, en el respectivo período fiscal, que se utilicen como combustible de las unidades afectadas a la realización de los referidos servicios, en las condiciones que fije la reglamentación. Vigencia: a partir del 5/11/01.

Para los ejercicios que se inicien a partir del 1-1-2001, el impuesto a los Intereses Pagados ingresado en cada ejercicio anual podrá ser computado como pago a cuenta en la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias, hasta el límite de una deuda de \$ 100.000 con una alícuota del 5% sobre los intereses calculados a la tasa del 15%.

2. Ganancia Mínima Presunta (Ley N° 25.063)

A. Hecho imponible

Activos resultantes al cierre de cada ejercicio.

B. Principios jurisdiccionales

Los sujetos del impuesto tributan sobre los bienes situados en el país y sobre los bienes situados con carácter permanente en el exterior.

C. Sujetos

- a) Sociedades, asociaciones civiles y fundaciones domiciliadas en el país.
- b) Empresas o explotaciones unipersonales ubicadas en el país, pertenecientes a personas domiciliadas en el mismo.
- c) Organismos comprendidos en el artículo 1° de la Ley N° 22.016, no incluidos en los incisos precedentes.
- d) Personas físicas y sucesiones indivisas por la titularidad de inmuebles rurales.
- e) Fideicomisos y Fondos Comunes de Inversión constituidos en el país.
- f) Establecimientos estables domiciliados o ubicados en el país, pertenecientes a sujetos del exterior.

D. Exenciones

Las principales exenciones se refieren a las acciones y demás participaciones en el capital de otras entidades sujetas al impuesto, los bienes situados en la provincia de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur (Ley 19.640), los bienes comprendidos en el régimen de inversión minera (Ley 24.196) y los bienes pertenecientes a entidades reconocidas como exentas por la AFIP, en virtud de lo dispuesto por los incisos d), e), f), g), m) y r) del Artículo 20 de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

E. Base imponible

Valor total de los activos poseídos al cierre de cada ejercicio, valuados de acuerdo con las disposiciones legales y reglamentarias, no siendo considerados como activos los saldos pendientes de integración de los accionistas. Asimismo, no resultan computables a los fines de la liquidación, los dividendos, percibidos o no, y las utilidades acreditadas o percibidas correspondientes a ejercicios comerciales de la

sociedad emisora o en la que se tuviere la participación, cerrados durante el transcurso del ejercicio por el cual se liquida el tributo. Tampoco será computable en el ejercicio de adquisición o inversión y en el siguiente, el valor correspondiente a los bienes muebles amortizables -excepto automóviles- y a las inversiones en la construcción o mejora de edificios que no revistan el carácter de bienes de cambio. Los bienes improductivos resultan siempre computables.

Finalmente, las entidades bancarias y las compañías de seguros sometidas al control de la Superintendencia de Seguros de la Nación, considerarán como base imponible del gravamen el 20% del valor de sus activos gravados, mientras que los consignatarios de hacienda, frutos y productos del país considerarán como tal el 40% de los activos gravados afectados exclusivamente a la actividad de consignación.

Las empresas que tengan por objeto principal la celebración de contratos de *leasing* y como actividad secundaria realicen exclusivamente actividades financieras y los fideicomisos financieros, cuyo objeto principal sea celebrar dichos contratos, considerarán como base imponible del impuesto el 20% del valor de sus activos gravados.

F. Mínimo exento

Los bienes del activo gravado en el país, cuyo valor determinado de acuerdo a las normas legales sea igual o inferior a \$ 200.000. Esta cifra se incrementará cuando existan activos gravados en el exterior, en el porcentaje que estos últimos representen del activo total. Cuando se supere la mencionada suma resultará gravado la totalidad del activo. No se encuentran incluidos en la exención los bienes que revistan el carácter de bienes de cambio o que no se encuentren afectados en forma exclusiva a la actividad comercial, industrial, agrícola, ganadera, minera, forestal o de prestación de servicios inherentes a la actividad del sujeto pasivo (bienes inexplorados).

G. Alícuota

La alícuota es proporcional y es del 1%.

H. Pago a cuenta en el impuesto

El Impuesto a las Ganancias determinado para el mismo período fiscal podrá computarse como pago a cuenta de este impuesto, excepto el impuesto generado por bienes inexplorados.

Para los ejercicios que se inicien a partir del 1-1-2001, el impuesto sobre los Intereses Pagados y el Costo Financiero del Endeudamiento Empresarial, podrá ser computado como pago a cuenta de la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias o si no fuera posible, contra el Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta, hasta el límite de una deuda de \$ 100.000 con una alícuota de impuesto del 5% sobre los intereses, calculados a la tasa de interés del 15%.

I. Medida unilateral destinada a evitar la doble imposición internacional

Cuando los contribuyentes de este impuesto sean titulares de bienes gravados situados con carácter permanente en el exterior, por los cuales se hubieran pagado tributos similares, podrán computar como pago a cuenta los importes abonados, hasta el incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de los citados bienes del exterior.

3. Impuesto sobre los Bienes Personales. (Ley N° 23.966)

A. Hecho imponible

Posesión de bienes personales al 31 de diciembre de cada año.

B. Principios jurisdiccionales

a) Domicilio o radicación: Las personas físicas domiciliadas en el país y las sucesiones indivisas radicadas en el mismo, tributan sobre los bienes situados en el país y en el exterior.

b) Territorialidad: Las personas físicas domiciliadas en el extranjero y las sucesiones indivisas radicadas en el exterior, tributan sobre los bienes situados en el país.

C. Sujetos

- a) Personas físicas domiciliadas en el país y sucesiones indivisas radicadas en el mismo.
- b) Personas físicas domiciliadas en el extranjero y sucesiones indivisas radicadas en el exterior.

D. Exenciones

Las principales exenciones se refieren a los bienes pertenecientes a miembros de misiones diplomáticas y consulares extranjeras, a cuotas sociales de cooperativas, a bienes inmateriales, acciones de sociedades anónimas constituidas en el país que coticen en bolsas hasta la suma de \$300.000 y a los depósitos en moneda argentina y extranjera a plazo fijo, en caja de ahorro y cuentas especiales de ahorro efectuadas en entidades financieras.

E. Base imponible

Valor total de los bienes poseídos al 31 de diciembre de cada año, valuados de acuerdo con las disposiciones legales y reglamentarias, que buscan considerar -en muchos casos mediante la corrección monetaria de los costos- su valor de mercado a dicha fecha. No se admite la deducción de deudas, salvo en el caso de inmuebles destinados a casa habitación, en cuyo caso, a fin de establecer su valuación, se admite el cómputo de los importes adeudados al 31 de diciembre por créditos otorgados para la construcción o realización de mejoras.

F. Determinación del impuesto sobre acciones y participaciones en el capital de cualquier tipo de sociedades (excepto empresas y explotaciones unipersonales)

El gravamen correspondiente a las acciones o participaciones en el capital de las sociedades regidas por la Ley de Sociedades Comerciales N° 19.550, cuyos titulares sean personas físicas y/o sucesiones indivisas domiciliadas en el país o en el exterior, y/o sociedades y/o cualquier otro tipo de persona de existencia ideal, domiciliada en el exterior, será liquidado o ingresado por las sociedades regidas por dicha Ley. A estos efectos, se presume sin admitir prueba en contrario que las acciones y/o participaciones en el capital de las sociedades regidas por la Ley N° 19.550, cuyos titulares sean sociedades, cualquier otro tipo de persona de existencia ideal, empresas, establecimientos estables, patrimonios de afectación o explotaciones, domiciliados, radicados o ubicados en el exterior pertenecen de manera indirecta a personas físicas domiciliadas en el exterior, o a sucesiones indivisas allí radicadas.

G. Mínimo exento

Los bienes gravados cuyo valor en conjunto sea igual o inferior a 305.000 pesos. Cuando el valor de los bienes supere la mencionada suma quedara sujeto al gravamen la totalidad de los bienes gravados del sujeto pasivo del tributo.

H. Alícuotas

Sujetos domiciliados en el país: cuando el valor total de los bienes gravados se encuentre entre 305.000 y 750.000 pesos se aplicara la alícuota del 0,5%. Cuando se encuentre entre 750.000 y 2.000.000 pesos la alícuota será del 0,75%. Entre 2.000.000 y 5.000.000 de pesos del 1,00% y finalmente más de 5.000.000 quedaran sujetos a la alícuota del 1,25%.

Sujetos radicados en el exterior por los bienes situados en el país: 1,25%.

Sociedades radicadas en el exterior por bienes inmuebles situados en el país, en los casos que encuadren en las presunciones establecidas en la ley: 2,50%.

Sobre acciones o participaciones en el capital de cualquier tipo de sociedad, pertenecientes a personas físicas de cualquier radicación axial como a los entes de existencia ideal radicados en el país: 0,50%.

I. Medida unilateral destinada a evitar la doble imposición internacional

Las personas físicas domiciliadas en el país y las sucesiones indivisas radicadas en el mismo pueden computar, con carácter de pago a cuenta, las sumas efectivamente pagadas en el exterior por gravámenes similares que consideren como base imponible el patrimonio o los bienes en forma global, hasta el monto del incremento de la obligación tributaria originado por la incorporación de los bienes situados con carácter permanente en el exterior.

4. Impuesto sobre los créditos y débitos en cuentas bancarias y otras operatorias (Ley N° 25.413)

A. Objeto

El impuesto se aplicará sobre:

- a) Los créditos y débitos efectuados en cuentas –cualquiera sea su naturaleza– abiertas en las entidades regidas por la Ley de Entidades Financieras.
- b) Las operatorias que aquellas efectúen en las que sus ordenantes o beneficiarios no utilicen las cuentas indicadas en el mismo, cualquiera sea la denominación –incluso a través de movimiento de efectivo– y su instrumentación jurídica.
- c) Todos los movimientos de fondos propios o de terceros –aun en efectivo– que cualquier persona, incluidas las comprendidas en la Ley de Entidades Financieras, efectúe por cuenta propia o por cuenta y/o a nombre de otras, cualesquiera sean los mecanismos utilizados para llevarlos a cabo, las denominaciones que se les otorguen y su instrumentación jurídica, quedando comprendidos también los destinados a la acreditación a favor de establecimientos adheridos a sistemas de tarjetas de crédito y/o débito.

En los casos previstos en los incisos b) y c) precedentes, se entenderá que dichas operatorias y/o movimientos, reemplazan los créditos y débitos aludidos en el inciso a), por lo que a tal fin, corresponderá aplicar el doble de la tasa vigente sobre el monto de los mismos.

B. Base Imponible

El impuesto se determinará sobre el importe bruto de los débitos, créditos y operaciones gravadas, sin efectuar deducción o acrecentamiento alguno por comisiones, gastos, o conceptos similares, que se indiquen por separado en forma discriminada en los respectivos comprobantes.

C. Alícuota general:

- 6 por mil para los créditos y 6 por mil para los débitos
- 12 por mil para los movimientos o entregas de fondos, propios o de terceros –aun en efectivo–, que cualquier persona incluidas las comprendidas en la Ley de Entidades Financieras efectúe por cuenta propia o por cuenta y/o a nombre de otra, cualesquiera sean los mecanismos utilizados para llevarlos a cabo, las denominaciones que se les otorguen y su instrumentación jurídica, quedando comprendidos los destinados a la acreditación a favor de establecimientos adheridos a sistemas de tarjetas de crédito, compra y/o débito. Excepto: - 6%: desembolsos efectuados por entidades financieras directamente a las empresas emisoras de tarjetas de crédito, por cuenta de usuarios que han solicitado la financiación de los gastos realizados a través de las mismas, excepto cuando su titularidad corresponda a una persona jurídica.

D. Alícuotas reducidas:

Se aplican tasas del 0,75 por mil, 0,5 por mil y 0,1 por mil para una larga lista de actividades que se encuentran detalladas en la legislación respectiva.

CUADRO A.1
PRESIÓN TRIBUTARIA 1991-2007^a
(En porcentajes del PIB)

CONCEPTO (2)	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007*
I. Impuestos Nacionales																	
Sobre la renta, las utilidades y las ganancias de capital	1,26	1,61	2,03	2,44	2,51	2,57	2,90	3,21	3,56	3,98	3,99	3,04	4,30	5,26	5,49	5,31	5,51
Personas físicas	0,02	0,33	0,57	0,75	0,79	0,98	0,92	0,99	1,08	1,39	1,38	1,13	1,33	1,38	1,54	1,53	1,59
A las ganancias	s/d	0,30	0,54	0,71	0,75	0,94	0,89	0,96	1,05	1,30	1,35	1,12	1,32	1,37	1,53	1,52	1,58
Premios juegos de azar y concursos deportivos	0,02	0,03	0,03	0,03	0,04	0,04	0,04	0,03	0,03	0,03	0,02	0,02	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01
Otros	(-)	(-)	(-)	(-)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,05	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Coorporaciones y otras empresas	0,59	1,21	1,35	1,56	1,58	1,49	1,78	2,00	2,18	2,31	2,32	1,56	2,64	3,64	3,68	3,50	3,63
A las Ganancias	s/d	0,84	1,16	1,42	1,53	1,47	1,76	1,99	1,92	2,10	2,11	1,39	2,28	3,37	3,48	3,33	3,47
Activos	0,59	0,37	0,19	0,15	0,05	0,03	0,02	0,01	(-)	0,01	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Ganancia mínima presunta	-	-	-	-	-	-	-	-	0,26	0,21	0,20	0,17	0,36	0,27	0,21	0,17	0,16
Otros	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	0,00	(-)	(-)	(-)	(-)
Otros sobre la renta..... no clasificables	0,64	0,07	0,11	0,13	0,14	0,10	0,20	0,23	0,30	0,28	0,29	0,35	0,33	0,24	0,26	0,29	0,29
A las Ganancias. Beneficiarios del exterior.	s/d	0,07	0,11	0,13	0,14	0,10	0,20	0,23	0,30	0,28	0,29	0,35	0,33	0,24	0,26	0,29	0,29
Otros	0,64	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Sobre la propiedad	1,28	0,60	0,16	0,14	0,16	0,28	0,21	0,31	0,37	0,44	1,43	1,77	2,03	2,13	2,15	2,14	2,25
Impuestos recurrentes sobre la propiedad inmueble	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Impuestos recurrentes sobre la riqueza neta	0,04	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,02	0,02	0,01	0,02	0,01	0,01	0,01	0,01
Personas físicas	(-)	(-)	(-)	(-)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-	-	-
Coorporaciones y otras empresas	0,04	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,02	0,02	0,01	0,02	0,01	0,01	0,01	0,01
Impuestos sobre sucesiones, herencias y regalos	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Impuestos sobre las transacciones financieras y de capital	1,22	0,54	0,09	0,07	0,04	0,04	0,04	0,04	0,04	0,04	1,12	1,58	1,59	1,74	1,80	1,81	1,93
Transferencias de inmuebles	0,02	0,02	0,02	0,03	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,01	0,02	0,02	0,02	0,03	0,05
Créditos y Débitos en Cuenta Corriente	0,99	0,32	(-)	(-)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1,09	1,55	1,57	1,72	1,77	1,79	1,89
Transferencia de valores mobiliarios	0,05	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-	-	-
Sellos	0,16	0,20	0,06	0,04	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,01	0,00	0,00	-	-	-
Otros	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Otros impuestos no recurrentes sobre la propiedad	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	0,13	0,02	0,01	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Otros impuestos recurrentes sobre la propiedad	0,01	0,05	0,06	0,06	0,12	0,24	0,17	0,26	0,19	0,36	0,29	0,17	0,43	0,37	0,34	0,32	0,31
Bienes personales	0,01	0,05	0,06	0,06	0,12	0,24	0,17	0,26	0,19	0,36	0,29	0,17	0,43	0,37	0,34	0,32	0,31

(Continúa)

Cuadro A.1 (continuación)

Internos sobre bienes y servicios	6,69	8,93	8,90	8,67	8,54	8,73	9,22	9,10	9,02	9,18	8,09	7,13	7,71	9,04	8,95	9,05	9,53
Impuestos generales sobre bienes o servicios	3,75	6,41	6,88	6,75	6,76	6,92	6,99	6,98	6,62	6,69	5,71	4,88	5,57	6,92	6,93	7,20	7,80
Al valor agregado	3,75	6,41	6,88	6,75	6,76	6,92	6,99	6,98	6,62	6,69	5,71	4,88	5,57	6,92	6,93	7,20	7,80
Impuestos selectivos	2,78	2,39	1,90	1,78	1,63	1,68	2,09	1,98	2,02	2,06	2,09	2,17	2,08	2,07	1,99	1,78	1,64
Cigarrillos	0,86	0,73	0,68	0,65	0,63	0,62	0,58	0,57	0,61	0,66	0,65	0,59	0,60	0,66	0,65	0,53	0,48
Bebidas alcohólicas	0,05	0,03	0,02	0,01	0,01	0,01	0,01	(-)	(-)	0,01	0,01	0,01	0,01	0,02	0,01	0,01	0,01
Cerveza	0,01	s/d	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,01	0,02	0,02	0,02	0,01	0,02	0,02	0,02	0,02
Bebidas analcohólicas	0,08	0,07	0,09	0,10	0,09	0,04	0,01	0,01	0,01	0,03	0,03	0,03	0,03	0,04	0,04	0,04	0,04
Vehículos	0,02	0,00	(-)	(-)	0,00	0,00	0,04	0,06	0,04	0,01	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Combustibles líquidos y gas	1,43	1,20	0,87	0,80	0,69	0,86	1,34	1,24	1,27	1,22	1,27	1,43	1,32	1,20	1,13	1,00	0,93
Energía eléctrica	0,11	0,07	0,06	0,07	0,07	0,07	0,06	0,06	0,06	0,07	0,08	0,07	0,05	0,06	0,05	0,07	0,07
Otros	0,23	0,30	0,17	0,14	0,13	0,07	0,05	0,02	0,02	0,03	0,03	0,02	0,04	0,07	0,09	0,10	0,09
Impuestos sobre servicios específicos	0,15	0,13	0,13	0,14	0,15	0,14	0,14	0,14	0,39	0,43	0,28	0,09	0,06	0,05	0,03	0,07	0,08
Seguros	0,09	0,07	0,10	0,10	0,10	0,09	0,09	0,09	0,09	0,07	0,04	0,02	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Telefonía	(-)	(-)	(-)	(-)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,01	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02	0,04	0,05
Servicios financieros	0,05	0,04	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	0,25	0,30	0,17	0,02	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Otros	0,02	0,02	0,03	0,04	0,04	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,05	0,03	0,03	0,03	0,01	0,03	0,03
Otros impuestos sobre bienes y servicios	(-)	(-)	(-)	(-)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-	-	-
Sobre el comercio y las transacciones internacionales	1,03	1,05	1,07	1,12	0,81	0,86	0,99	0,96	0,83	0,73	0,64	2,05	3,03	3,05	3,07	3,07	3,45
Derechos de importación	0,50	0,95	1,03	1,08	0,77	0,82	0,97	0,93	0,80	0,70	0,59	0,42	0,61	0,73	0,73	0,79	0,87
Derechos aduaneros	0,36	0,69	0,54	0,61	0,68	0,70	0,83	0,90	0,79	0,68	0,57	0,40	0,59	0,71	0,71	0,77	0,85
Estadística de importación	0,14	0,26	0,49	0,47	0,08	0,12	0,13	0,03	0,02	0,01	0,01	0,01	0,02	0,02	0,02	0,02	0,02
Derechos de exportación	0,31	0,03	0,01	0,01	0,02	0,01	(-)	0,01	0,01	0,01	0,02	1,61	2,45	2,29	2,32	2,25	2,55
Operaciones cambiarias y otros	0,21	0,07	0,02	0,03	0,03	0,03	0,02	0,02	0,02	0,03	0,03	0,02	(0,03)	0,03	0,02	0,04	0,03
Otros	0,72	0,47	0,52	0,37	0,38	0,02	0,01	0,04	0,14	0,14	0,13	0,09	0,08	0,15	0,16	0,21	0,14
Regularizaciones tributarias no asignadas a impuestos (3)	0,36	0,42	0,52	0,37	0,37	0,01	0,01	(0,01)	(-)	0,01	0,01	0,02	(-)	0,04	0,02	0,08	(-)
Régimen Simplific. para pequeños contribuyentes (impositivo)	-	-	-	-	-	-	-	0,03	0,14	0,12	0,11	0,07	0,08	0,11	0,14	0,13	0,13
Recursos cuasitributarios	0,36	0,05	(-)	0,01	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Otros	-	-	-	-	(-)	(-)	0,01	0,01	0,01	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Contribuciones Sociales	4,67	5,39	5,58	5,40	4,75	3,95	3,79	3,69	3,55	3,40	3,23	2,83	2,83	3,04	3,27	3,78	4,56
Empleados	s/d	s/d	s/d	s/d	1,24	1,03	0,91	0,83	0,80	0,87	0,81	0,61	0,63	0,63	0,68	0,76	0,88
Empleadores	s/d	s/d	s/d	s/d	2,92	2,26	2,34	2,40	2,36	2,14	2,05	1,98	2,01	2,17	2,33	2,71	2,98
Autónomos	0,23	0,30	0,30	0,59	0,58	0,67	0,53	0,45	0,39	0,39	0,38	0,24	0,19	0,24	0,26	0,31	0,70
Empleados y empleadores no identificados	4,43	5,10	5,28	4,81	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

(Continúa)

Cuadro A.1 (conclusión)

RECAUDACION BRUTA IMPUESTOS NACIONALES	15,64	18,06	18,26	18,14	17,15	16,41	17,13	17,31	17,47	17,87	17,50	16,91	19,98	22,67	23,10	23,57	25,43
Deducciones	0,05	0,13	0,35	0,44	0,44	0,27	0,22	0,17	0,20	0,21	0,20	0,39	0,36	0,35	0,35	0,30	0,24
Reintegros a la exportación	0,05	0,13	0,33	0,34	0,36	0,22	0,20	0,17	0,20	0,20	0,20	0,39	0,36	0,35	0,35	0,30	0,24
Otros reintegros	(:)	0,00	0,02	0,10	0,08	0,04	0,02	(:)	(:)	(:)	(:)	(:)	0,00	(:)	0,00	0,00	0,00
RECAUDACION NETA IMPUESTOS NACIONALES	15,58	17,93	17,90	17,70	16,71	16,14	16,90	17,14	17,27	17,67	17,30	16,51	19,62	22,32	22,74	23,26	25,19
II. Impuestos Provinciales																	
Sobre la propiedad	1,25	1,34	1,34	1,37	1,27	1,25	1,26	1,29	1,27	1,21	1,18	0,97	1,09	1,07	1,01	1,03	1,08
Impuestos recurrentes sobre la propiedad inmueble	0,66	0,66	0,63	0,64	0,61	0,60	0,62	0,63	0,63	0,64	0,61	0,53	0,58	0,56	0,47	0,44	0,46
Impuestos sobre las transacciones financieras y de capital	0,31	0,37	0,40	0,40	0,35	0,35	0,32	0,33	0,32	0,28	0,28	0,23	0,27	0,28	0,32	0,34	0,36
Otros impuestos permanentes sobre la propiedad	0,29	0,31	0,31	0,33	0,31	0,30	0,32	0,33	0,32	0,29	0,29	0,21	0,23	0,22	0,22	0,24	0,26
Internos sobre bienes y servicios	1,51	1,95	2,12	2,14	2,02	2,02	2,05	2,19	2,20	2,15	2,08	1,97	2,35	2,58	2,70	2,82	2,97
Impuestos generales sobre las ventas o valor agregado	1,51	1,95	2,12	2,14	2,02	2,02	2,05	2,19	2,20	2,15	2,08	1,97	2,35	2,58	2,70	2,82	2,97
Otros	0,06	0,24	0,25	0,26	0,26	0,33	0,41	0,42	0,43	0,45	0,37	0,46	0,37	0,39	0,38	0,32	0,32
RECAUDACION IMPUESTOS PROVINCIALES	2,82	3,54	3,72	3,76	3,55	3,60	3,72	3,90	3,90	3,82	3,64	3,39	3,81	4,04	4,10	4,17	4,37
RECAUDACION BRUTA TOTAL	18,45	21,60	21,98	21,90	20,71	20,01	20,85	21,21	21,37	21,69	21,14	20,30	23,79	26,70	27,19	27,74	29,80
RECAUDACION NETA TOTAL	18,40	21,46	21,63	21,46	20,26	19,74	20,62	21,03	21,17	21,48	20,94	19,90	23,43	26,35	26,84	27,44	29,56

Fuente: Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal, en base a datos de la AFIP, ANSeS, Dirección Nacional de Coordinación Fiscal con las Provincias, Oficina Nacional de Presupuesto y otros organismos.

^a Incluye los impuestos nacionales no recaudados por la AFIP.

^b En base a la clasificación del Fondo Monetario Internacional.

^c Hasta 1995 los ingresos por estos planes no se distribuían entre los impuestos en los que se declaraban deudas.

(*) Datos provisorios.

- Datos o concepto no existente.

(:) El número es, en valor absoluto, distinto de cero, pero menor que la mitad del último dígito utilizado.

s/d Sin dato

CUADRO A. 2
RECAUDACIÓN TRIBUTARIA 1991-2007^a
(En millones de pesos)

CONCEPTO (2)	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007(*)
I. Impuestos nacionales																	
Sobre el ingreso, las utilid. y las gan. de capital	2 087,8	3 360,7	4 801,5	6 280,7	6 475,0	6 985,3	8 485,5	9 607,1	10 081,2	11 303,4	10 719,3	9 513,7	16 170,4	23 559,9	29 202,9	34 763,6	44 225,7
Personas físicas	40,3	681,1	1 354,1	1 921,3	2 032,8	2 664,5	2 704,4	2 962,3	3 053,3	3 936,6	3 702,4	3 542,4	4 994,6	6 163,1	8 192,2	9 987,0	12 776,7
A las ganancias	s/d	625,2	1 273,3	1 839,1	1 936,3	2 555,4	2 598,1	2 871,0	2 965,0	3 707,7	3 634,2	3 493,2	4 944,3	6 119,9	8 142,0	9 930,1	12 713,7
Premios juegos de azar y concursos deportivos	39,5	55,6	80,7	82,2	96,6	109,1	106,3	91,3	88,3	82,3	60,2	47,0	36,6	41,4	55,3	61,7	
Otros	(-)	(-)	(-)	(-)	-	-	-	-	-	146,6	8,0	2,2	3,2	6,6	8,8	1,6	1,3
Corporaciones y otras empresas	982,4	2 530,3	3 194,9	4 021,9	4 077,3	4 062,2	5 198,7	5 967,9	6 182,7	6 575,0	6 242,7	4 887,9	9 928,7	16 309,3	19 601,7	22 910,6	29 145,0
A las Ganancias	s/d	1 757,1	2 747,0	3 644,9	3 937,4	3 987,6	5 153,3	5 940,7	5 429,7	5 955,6	5 682,9	4 342,7	8 559,4	15 081,7	18 494,4	21 819,0	27 837,2
Activos (3)	979,5	773,0	447,9	377,0	139,9	74,4	45,4	27,1	13,3	19,2	9,8	10,6	6,5	3,9	5,1	7,6	8,8
Ganancia mínima presunta (3)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	739,7	600,1	550,0	534,6	1 362,8	1 223,6	1 102,2	1 084,0
Otros	2,9	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Otros sobre el ingreso..... no clasificables	1 065,1	149,3	252,5	337,5	364,8	258,6	582,4	676,8	845,2	791,8	774,2	1 083,4	1 247,1	1 087,5	1 409,0	1 866,0	2 304,0
A las Ganancias. Beneficiarios del exterior.	s/d	144,0	252,1	337,6	364,8	258,6	582,4	676,8	845,2	791,9	774,2	1 083,4	1 247,1	1 087,5	1 409,0	1 866,0	2 304,0
Otros	1 065,1	5,3	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Sobre la propiedad	2 124,0	1 250,2	377,5	357,4	421,3	775,5	625,4	929,6	1 056,6	1 253,8	3 847,5	5 527,1	7 646,3	9 514,8	11 438,6	13 995,6	18 010,8
Impuestos recurrentes sobre la propiedad inmueble	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Impuestos recurrentes sobre la riqueza neta	67,6	26,1	23,0	25,4	19,8	21,2	20,8	26,5	23,9	59,6	43,0	44,1	60,0	62,4	54,6	58,7	65,5
Personas físicas	2,4	2,0	1,2	(-)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Compañías, sociedades de capital o empresas	65,2	24,1	21,8	24,9	19,8	21,2	20,8	26,5	23,9	59,6	43,0	44,1	60,0	62,4	54,6	58,7	65,5
Impuestos sobre sucesiones, herencias y regalos	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Impuestos sobre transacciones financieras y de capital	2 028,3	1 124,9	209,4	170,8	100,2	101,0	115,8	130,9	113,4	100,3	3 020,9	4 944,0	5 966,2	7 771,1	9 550,4	11 852,8	15 447,4
Transferencias de inmuebles	35,2	51,2	55,1	69,7	52,4	56,8	68,9	73,7	63,3	54,4	43,9	46,9	66,0	89,3	116,1	167,2	382,4
Créditos y Débitos en Cuenta Corriente	1 639,3	661,0	2,7	1,5	-	-	-	-	-	-	2 933,1	4 857,3	5 900,2	7 681,9	9 434,3	11 685,7	15 065,0
Transferencia de valores mobiliarios	88,4	1,7	1,8	(-)	(-)	(-)	(-)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Sellos	265,4	410,9	149,8	98,9	47,3	44,0	46,9	57,2	50,1	45,9	43,9	39,8	-	-	-	-	-
Otros	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Otros impuestos no recurrentes sobre la propiedad	4,5	4,2	3,2	2,4	1,1	(-)	(-)	(-)	373,7	69,6	14,3	15,5	17,3	20,3	20,8	7,3	5,9
Otros impuestos recurrentes sobre la propiedad	23,6	95,1	141,9	158,7	300,3	653,0	488,7	772,2	545,5	1 024,2	769,4	523,6	1 602,8	1 661,0	1 812,7	2 076,7	2 492,0
Bienes personales	23,6	95,1	141,9	158,7	300,3	653,0	488,7	772,2	545,5	1 024,2	769,4	523,6	1 602,8	1 661,0	1 812,7	2 076,7	2 492,0

(Continúa)

Cuadro A.2 (continuación)

Internos sobre bienes y servicios	11 109,3	18 594,3	21 059,0	22 315,9	22 035,6	23 768,9	27 001,0	27 214,6	25 577,4	26 091,9	21 724,9	22 284,9	28 975,8	40 460,5	47 614,0	59 225,4	76 510,5
Impuestos generales sobre los bienes o servicios	6 235,1	13 348,6	16 266,6	17 365,7	17 442,2	18 825,1	20 473,9	20 857,4	18 771,0	19 008,5	15 351,0	15 242,2	20 947,6	30 976,9	36 853,1	47 104,3	62 669,3
Al valor agregado	6 235,1	13 348,6	16 266,6	17 365,7	17 442,2	18 825,1	20 473,9	20 857,4	18 771,0	19 008,5	15 351,0	15 242,2	20 947,6	30 976,9	36 853,1	47 104,3	62 669,3
Impuestos selectivos	4 616,6	4 971,5	4 488,2	4 590,7	4 217,6	4 568,9	6 119,4	5 928,5	5 713,8	5 849,9	5 619,9	6 772,7	7 819,5	9 248,1	10 610,5	11 665,8	13 166,9
Cigarrillos	1 432,2	1 517,6	1 605,7	1 664,4	1 632,9	1 699,7	1 695,6	1 714,0	1 715,4	1 875,3	1 746,6	1 838,9	2 271,1	2 946,0	3 460,4	3 478,6	3 881,2
Bebidas alcohólicas	81,4	52,5	46,2	30,4	24,8	16,9	14,7	13,1	13,9	35,6	31,6	20,9	44,2	73,0	72,9	83,0	94,7
Cerveza	9,5	s/d	19,4	25,0	22,5	24,3	24,7	25,9	26,8	49,8	49,3	60,4	45,1	100,9	131,1	153,3	148,9
Bebidas analcohólicas	125,4	152,8	224,0	259,7	222,9	104,2	38,5	39,4	36,3	90,3	68,0	81,1	116,2	163,1	188,7	234,5	312,0
Vehículos	37,7	1,7	(-)	(-)	0,0	0,0	105,0	187,3	99,8	20,5	10,3	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Combustibles líquidos y gas	2 377,7	2 496,7	2 058,9	2 068,6	1 792,4	2 338,3	3 927,1	3 692,4	3 587,9	3 478,2	3 419,6	4 483,5	4 973,4	5 379,7	6 018,6	6 573,5	7 468,5
Energía eléctrica	175,6	135,8	137,7	176,5	176,7	183,5	172,6	184,6	163,7	204,5	207,8	224,3	203,1	266,3	283,1	489,7	537,7
Otros	377,2	614,5	396,1	366,3	345,4	202,1	141,3	71,7	70,2	95,6	86,7	63,6	166,5	318,8	455,7	653,2	723,7
Impuestos sobre servicios específicos	256,5	273,9	304,0	359,4	375,8	375,0	407,7	428,8	1 092,5	1 233,5	754,0	270,1	208,8	235,5	150,4	455,2	674,3
Seguros	151,4	141,2	229,2	254,3	263,8	249,5	258,7	272,5	255,3	194,1	115,8	51,1	9,0	12,2	8,1	8,5	10,6
Telefonía	1,8	(-)	(-)	(-)	-	-	-	-	-	33,0	49,2	62,9	80,9	75,9	109,7	250,5	417,1
Servicios financieros	76,0	81,9	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	695,0	855,1	444,8	57,5	2,0	1,5	1,7	(-)	(-)
Otros	27,3	50,5	74,4	105,0	111,9	125,2	148,0	156,3	142,2	151,3	144,2	98,5	116,8	145,9	30,8	195,7	245,7
Otros impuestos sobre los bienes y servicios	1,1	(-)	(-)	(-)	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Sobre el comercio y las transacciones internacionales	1 706,1	2 189,2	2 522,1	2 872,9	2 099,1	2 333,5	2 903,8	2 874,7	2 364,1	2 082,4	1 717,2	6 398,2	11 394,3	13 642,5	16 328,3	20 089,2	27 679,2
Derechos de importación	837,0	1 974,9	2 440,4	2 768,3	1 977,5	2 225,1	2 827,0	2 775,9	2 277,7	1 976,3	1 574,9	1 307,6	2 288,7	3 250,5	3 876,6	5 139,0	7 015,3
Derechos aduaneros	599,4	1 434,9	1 288,9	1 563,0	1 761,6	1 896,6	2 435,1	2 694,0	2 227,2	1 937,8	1 540,5	1 265,6	2 228,2	3 168,4	3 780,3	5 018,6	6 859,2
Estadística de importación	237,5	540,1	1 151,5	1 205,3	215,9	328,4	391,9	81,9	50,6	38,4	34,4	41,9	60,5	82,1	96,2	120,4	156,1
Derechos de exportación	522,8	62,2	25,4	32,9	50,1	28,3	6,5	27,9	25,1	32,1	52,3	5 021,5	9 211,9	10 272,0	12 322,5	14 711,7	20 449,7
Operaciones cambiarias y otros	346,4	152,0	56,2	71,7	71,4	80,2	70,2	70,9	61,3	74,1	90,0	69,1	-106,3	120,1	129,2	238,5	214,1
Otros	1 196,2	986,8	1 234,2	964,3	972,9	43,6	42,6	106,1	407,6	394,9	340,5	279,1	292,3	693,2	877,3	1 399,1	1 101,7
Regularizaciones trib. no asignadas a impuestos (4)	596,1	885,2	1 222,6	949,8	955,1	27,3	18,7	-15,3	2,1	23,7	24,0	48,2	(-)	191,6	111,8	529,5	37,7
Rég. Simplific. para pequeños contribuyentes (impositivo)	-	-	-	-	-	-	-	99,6	385,4	353,6	302,4	223,3	282,7	499,4	756,9	868,7	1 063,3
Recursos cuasitributarios	600,2	101,7	11,6	14,5	5,3	5,5	5,5	3,2	1,2	5,7	8,5	3,0	3,7	(-)	1,3	(-)	(-)
Otros	-	-	-	-	12,5	10,8	18,4	18,5	18,9	12,0	5,6	4,6	6,1	6,1	7,3	(-)	(-)
Contribuciones Sociales	7 750,0	11 237,0	13 191,0	13 909,0	12 251,0	10 758,7	11 102,9	11 017,1	10 056,9	9 669,9	8 682,8	8 840,6	10 628,3	13 598,5	17 400,4	24 747,2	36 606,3
Empleados	s/d	s/d	s/d	s/d	3 204,2	2 799,5	2 673,1	2 496,2	2 256,5	2 486,1	2 164,3	1 894,2	2 373,3	2 835,1	3 615,9	4 989,6	7 052,1
Empleadores	s/d	s/d	s/d	s/d	7 539,5	6 144,0	6 867,3	7 187,9	6 688,4	6 068,6	5 505,2	6 183,7	7 539,3	9 702,3	12 397,3	17 726,1	23 939,4
Autónomos	385,1	618,0	704,5	1 521,7	1 507,3	1 815,2	1 562,5	1 333,0	1 112,0	1 115,2	1 013,3	762,7	715,7	1 061,1	1 387,2	2 031,6	5 614,7
Empleados y empleadores no identificados	7 364,9	10 619,0	12 486,5	12 387,3	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0

(Continúa)

Cuadro A.2 (conclusión)

REC. BRUTA IMPUESTOS NACIONALES	25 973,4	37 618,3	43 185,3	46 700,1	44 254,8	44 665,5	50 161,2	51 749,8	49 543,9	50 796,3	47 032,3	52 843,6	75 107,3	101 469,4	122 861,4	154 220,1	204 134,0
Deducciones	90,1	274,2	832,9	1 128,8	1 135,7	732,7	653,5	520,3	574,1	582,7	531,8	1 222,0	1 367,2	1 564,0	1 885,0	1 965,0	1 912,5
Reintegros a la exportación	90,1	274,2	792,3	877,8	935,9	611,9	593,2	506,9	572,5	582,3	531,7	1 221,8	1 367,2	1 564,0	1 885,0	1 965,0	1 912,5
Otros reintegros	(-)	0,0	40,6	251,0	199,8	120,8	60,3	13,3	1,6	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	0,0	0,0
REC. NETA IMPUESTOS NACIONALES	25 883,3	37 344,1	42 352,3	45 571,4	43 119,1	43 932,8	49 507,6	51 229,6	48 969,8	50 213,7	46 500,5	51 621,6	73 740,1	99 905,5	120 976,4	152 255,1	202 221,5
II. Impuestos provinciales																	
Sobre la propiedad	2 084,0	2 800,0	3 171,1	3 516,8	3 283,0	3 412,4	3 680,5	3 846,7	3 593,5	3 444,5	3 177,7	3 027,8	4 079,2	4 777,0	5 387,9	6 727,1	8 235,0
Impuestos recurrentes sobre la propiedad inmueble	1 094,5	1 384,3	1 492,5	1 649,4	1 563,3	1 627,1	1 812,3	1 881,0	1 778,0	1 809,8	1 651,1	1 668,8	2 188,8	2 514,3	2 525,9	2 897,3	3 317,0
Impuestos sobre transacciones financieras y de capital	515,3	779,8	946,1	1 020,3	908,0	962,3	925,3	986,9	916,3	804,1	757,2	703,3	1 015,5	1 270,2	1 704,6	2 249,5	2 936,0
Otros impuestos recurrentes sobre la propiedad	474,2	635,8	732,5	847,0	811,7	823,1	942,9	978,7	899,2	830,6	769,4	655,7	874,9	992,5	1 157,4	1 580,2	1 982,0
Internos sobre bienes y servicios	2 499,9	4 062,0	5 024,8	5 509,8	5 220,5	5 487,0	6 010,6	6 551,6	6 245,5	6 112,6	5 592,8	6 144,5	8 847,6	11 549,8	14 368,2	18 453,1	23 880,0
Impuestos generales sobre las ventas o valor agregado	2 499,9	4 062,0	5 024,8	5 509,8	5 220,5	5 487,0	6 010,6	6 551,6	6 245,5	6 112,6	5 592,8	6 144,5	8 847,6	11 549,8	14 368,2	18 453,1	23 880,0
Otros	94,3	504,1	601,4	659,4	668,1	902,5	1 206,0	1 256,7	1 210,8	1 290,0	1 004,7	1 423,7	1 405,4	1 736,6	2 030,3	2 111,4	2 374,0
RECAUDACION IMPUESTOS PROVINCIALES	4 678,3	7 366,0	8 797,3	9 685,9	9 171,6	9 801,9	10 897,2	11 654,9	11 049,8	10 847,1	9 775,2	10 596,0	14 332,1	18 063,4	21 786,4	27 291,6	34 489,0
RECAUDACION BRUTA TOTAL	30 651,7	44 984,3	51 982,6	56 386,0	53 426,4	54 467,5	61 058,4	63 404,8	60 593,7	61 643,4	56 807,5	63 439,7	89 439,4	119 532,9	144 647,8	181 511,6	238 623,0
RECAUDACION NETA TOTAL	30 561,6	44 710,1	51 149,7	55 257,2	52 290,7	53 734,7	60 404,9	62 884,5	60 019,6	61 060,8	56 275,7	62 217,7	88 072,2	117 968,9	142 762,8	179 546,6	236 710,5

Fuente: Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal, M.E. y P., en base a datos de la AFIP, ANSeS, Dirección Nacional de Coordinación Fiscal con las Provincias, Oficina Nacional de Presupuesto y otros organismos.

^a Incluye los impuestos nacionales no recaudados por la AFIP.

^b En base a la clasificación del Fondo Monetario Internacional.

^c Se clasifican en esta categoría por ser computados como pago a cuenta del impuesto a las Ganancias.

^d Hasta 1995 los ingresos por estos planes no se distribuían entre los impuestos en los que se declaraban deudas.

(*) Datos provisorios.

s/d Sin dato

(:) El número es, en valor absoluto, distinto de cero, pero menor que la mitad del último dígito utilizado.

CUADRO A.3
RECAUDACIÓN TRIBUTARIA 1991-2007^a
(En porcentaje del total)

CONCEPTO (2)	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007*
I. Impuestos Nacionales																	
Sobre la renta, las utilidades y las ganancias de capital	6,83	7,52	9,39	11,37	12,38	13,00	14,05	15,28	16,80	18,51	19,05	15,29	18,36	19,97	20,46	19,36	18,63
Personas físicas	0,13	1,52	2,65	3,48	3,89	4,96	4,48	4,71	5,09	6,45	6,58	5,69	5,67	5,22	5,74	5,56	5,38
A las ganancias	s/d	1,40	2,49	3,33	3,70	4,76	4,30	4,57	4,94	6,07	6,46	5,62	5,61	5,19	5,70	5,53	5,36
Premios juegos de azar y concursos deportivos	0,13	0,12	0,16	0,15	0,18	0,20	0,18	0,15	0,15	0,13	0,11	0,08	0,05	0,03	0,03	0,03	0,03
Otros	(-)	(-)	(-)	(-)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,24	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Corporaciones y otras empresas	3,21	5,66	6,25	7,28	7,80	7,56	8,61	9,49	10,30	10,77	11,09	7,86	11,27	13,83	13,73	12,76	12,28
A las Ganancias	s/d	3,93	5,37	6,60	7,53	7,42	8,53	9,45	9,05	9,75	10,10	6,98	9,72	12,78	12,95	12,15	11,73
Activos	3,20	1,73	0,88	0,68	0,27	0,14	0,08	0,04	(-)	0,03	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Ganancia mínima presunta	-	-	-	-	-	-	-	-	1,23	0,98	0,98	0,86	1,55	1,04	0,77	0,60	0,55
Otros	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	0,00	(-)	(-)	(-)	(-)
Otros sobre la renta..... no clasificables	3,49	0,33	0,49	0,61	0,70	0,48	0,96	1,08	1,41	1,30	1,38	1,74	1,42	0,92	0,99	1,04	0,97
A las Ganancias. Beneficiarios del exterior.	s/d	0,32	0,49	0,61	0,70	0,48	0,96	1,08	1,41	1,30	1,38	1,74	1,42	0,92	0,99	1,04	0,97
Otros	3,49	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Sobre la propiedad	6,95	2,80	0,74	0,65	0,81	1,44	1,04	1,48	1,76	2,05	6,84	8,88	8,68	8,07	8,01	7,79	7,62
Impuestos recurrentes sobre la propiedad inmueble	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Impuestos recurrentes sobre la riqueza neta	0,22	0,06	0,04	0,05	0,04	0,04	0,03	0,04	0,04	0,10	0,08	0,07	0,07	0,05	0,04	0,03	0,03
Personas físicas	(-)	(-)	(-)	(-)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-	-	-
Corporaciones y otras empresas	0,21	0,05	0,04	0,05	0,04	0,04	0,03	0,04	0,04	0,10	0,08	0,07	0,07	0,05	0,04	0,03	0,03
Impuestos sobre sucesiones, herencias y regalos	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Impuestos sobre las transacciones financieras y de capital	6,64	2,52	0,41	0,31	0,19	0,19	0,19	0,21	0,19	0,16	5,37	7,95	6,77	6,59	6,69	6,60	6,54
Transferencias de inmuebles	0,12	0,11	0,11	0,13	0,10	0,11	0,11	0,12	0,11	0,09	0,08	0,08	0,07	0,08	0,08	0,09	0,16
Créditos y Débitos en Cuenta Corriente	5,36	1,48	(-)	(-)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	5,21	7,81	6,70	6,51	6,61	6,51	6,38
Transferencia de valores mobiliarios	0,29	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-	-	-
Sellos	0,87	0,92	0,29	0,18	0,09	0,08	0,08	0,09	0,08	0,08	0,08	0,06	0,00	0,00	-	-	-
Otros	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-
Otros impuestos no recurrentes sobre la propiedad	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	0,62	0,11	0,03	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Otros impuestos recurrentes sobre la propiedad	0,08	0,21	0,28	0,29	0,57	1,22	0,81	1,23	0,91	1,68	1,37	0,84	1,82	1,41	1,27	1,16	1,05
Bienes personales	0,08	0,21	0,28	0,29	0,57	1,22	0,81	1,23	0,91	1,68	1,37	0,84	1,82	1,41	1,27	1,16	1,05

(Continúa)

Cuadro A.3 (continuación)

Internos sobre bienes y servicios	36,35	41,59	41,17	40,39	42,14	44,24	44,70	43,28	42,62	42,74	38,61	35,82	32,90	34,30	33,35	32,99	32,23
Impuestos generales sobre bienes o servicios	20,40	29,86	31,80	31,43	33,36	35,04	33,90	33,17	31,28	31,13	27,28	24,50	23,78	26,26	25,81	26,24	26,40
Al valor agregado	20,40	29,86	31,80	31,43	33,36	35,04	33,90	33,17	31,28	31,13	27,28	24,50	23,78	26,26	25,81	26,24	26,40
Impuestos selectivos	15,11	11,12	8,77	8,31	8,07	8,50	10,13	9,43	9,52	9,58	9,99	10,89	8,88	7,84	7,43	6,50	5,55
Cigarrillos	4,69	3,39	3,14	3,01	3,12	3,16	2,81	2,73	2,86	3,07	3,10	2,96	2,58	2,50	2,42	1,94	1,64
Bebidas alcohólicas	0,27	0,12	0,09	0,05	0,05	0,03	0,02	(-)	(-)	0,06	0,06	0,03	0,05	0,06	0,05	0,05	0,04
Cerveza	0,03	s/d	0,04	0,05	0,04	0,05	0,04	0,04	0,04	0,08	0,09	0,10	0,05	0,09	0,09	0,09	0,06
Bebidas analcohólicas	0,41	0,34	0,44	0,47	0,43	0,19	0,06	0,06	0,06	0,15	0,12	0,13	0,13	0,14	0,13	0,13	0,13
Vehículos	0,12	0,00	(-)	(-)	0,00	0,00	0,17	0,30	0,17	0,03	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Combustibles líquidos y gas	7,78	5,58	4,03	3,74	3,43	4,35	6,50	5,87	5,98	5,70	6,08	7,21	5,65	4,56	4,22	3,66	3,15
Energía eléctrica	0,57	0,30	0,27	0,32	0,34	0,34	0,29	0,29	0,27	0,33	0,37	0,36	0,23	0,23	0,20	0,27	0,23
Otros	1,23	1,37	0,77	0,66	0,66	0,38	0,23	0,11	0,12	0,16	0,15	0,10	0,19	0,27	0,32	0,36	0,30
Impuestos sobre servicios específicos	0,84	0,61	0,59	0,65	0,72	0,70	0,67	0,68	1,82	2,02	1,34	0,43	0,24	0,20	0,11	0,25	0,28
Seguros	0,50	0,32	0,45	0,46	0,50	0,46	0,43	0,43	0,43	0,32	0,21	0,08	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Telefonía	(-)	(-)	(-)	(-)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,05	0,09	0,10	0,09	0,06	0,08	0,14	0,18
Servicios financieros	0,25	0,18	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	1,16	1,40	0,79	0,09	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Otros	0,09	0,11	0,15	0,19	0,21	0,23	0,25	0,25	0,24	0,25	0,26	0,16	0,13	0,12	0,02	0,11	0,10
Otros impuestos sobre bienes y servicios	(-)	(-)	(-)	(-)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-	-	-
Sobre el comercio y las transacciones internacionales	5,58	4,90	4,93	5,20	4,01	4,34	4,81	4,57	3,94	3,41	3,05	10,29	12,94	11,56	11,44	11,19	11,66
Derechos de importación	2,74	4,42	4,77	5,01	3,78	4,14	4,68	4,41	3,80	3,24	2,80	2,10	2,60	2,76	2,72	2,86	2,96
Derechos aduaneros	1,96	3,21	2,52	2,83	3,37	3,53	4,03	4,28	3,71	3,17	2,74	2,03	2,53	2,69	2,65	2,80	2,89
Estadística de importación	0,78	1,21	2,25	2,18	0,41	0,61	0,65	0,13	0,08	0,06	0,06	0,07	0,07	0,07	0,07	0,07	0,07
Derechos de exportación	1,71	0,14	0,05	0,06	0,10	0,05	(-)	0,04	0,04	0,05	0,09	8,07	10,46	8,71	8,63	8,19	8,61
Operaciones cambiarias y otros	1,13	0,34	0,11	0,13	0,14	0,15	0,12	0,11	0,10	0,12	0,16	0,11	(0,12)	0,10	0,09	0,13	0,09
Otros	3,91	2,21	2,41	1,75	1,86	0,08	0,07	0,17	0,68	0,65	0,61	0,45	0,33	0,59	0,61	0,78	0,46
Regularizaciones tributarias no asignadas a impuestos (3)	1,95	1,98	2,39	1,72	1,83	0,05	0,03	(0,02)	(-)	0,04	0,04	0,08	(-)	0,16	0,08	0,29	(-)
Régimen Simplific. para pequeños contribuyentes (impositivo)	-	-	-	-	-	-	-	0,16	0,64	0,58	0,54	0,36	0,32	0,42	0,53	0,48	0,45
Recursos cuasitributarios	1,96	0,23	(-)	0,03	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Otros	-	-	-	-	(-)	(-)	0,03	0,03	0,03	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)
Contribuciones Sociales	25,36	25,13	25,79	25,17	23,43	20,02	18,38	17,52	16,76	15,84	15,43	14,21	12,07	11,53	12,19	13,78	15,42
Empleados	s/d	s/d	s/d	s/d	6,13	5,21	4,43	3,97	3,76	4,07	3,85	3,04	2,69	2,40	2,53	2,78	2,97
Empleadores	s/d	s/d	s/d	s/d	14,42	11,44	11,37	11,43	11,14	9,94	9,78	9,94	8,56	8,22	8,68	9,87	10,08
Autónomos	1,26	1,38	1,38	2,75	2,88	3,38	2,59	2,12	1,85	1,83	1,80	1,23	0,81	0,90	0,97	1,13	2,37
Empleados y empleadores no identificados	24,10	23,75	24,41	22,42	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

(Continúa)

Cuadro A.3 (conclusión)

RECAUDACION BRUTA IMPUESTOS NACIONALES	84,99	84,14	84,43	84,51	84,64	83,13	83,05	82,30	82,55	83,20	83,59	84,95	85,28	86,01	86,06	85,89	86,03	
Deducciones	0,29	0,61	1,63	2,04	2,17	1,36	1,08	0,83	0,96	0,95	0,95	1,96	1,55	1,33	1,32	1,09	0,81	
Reintegros a la exportación	0,29	0,61	1,55	1,59	1,79	1,14	0,98	0,81	0,95	0,95	0,95	1,96	1,55	1,33	1,32	1,09	0,81	
Otros reintegros	(-)	0,00	0,08	0,45	0,38	0,22	0,10	(-)	(-)	(-)	(-)	(-)	0,00	(-)	0,00	0,00	0,00	
RECAUDACION NETA IMPUESTOS NACIONALES	84,69	83,52	82,78	82,45	82,46	81,76	81,96	81,47	81,59	82,23	82,63	82,97	83,73	84,69	84,74	84,80	85,22	
II. Impuestos Provinciales																		
Sobre la propiedad	6,82	6,26	6,20	6,36	6,28	6,35	6,09	6,12	5,99	5,64	5,65	4,87	4,63	4,05	3,77	3,75	3,65	
Impuestos recurrentes sobre la propiedad inmueble	3,58	3,10	2,92	2,98	2,99	3,03	3,00	2,99	2,96	2,96	2,93	2,68	2,49	2,13	1,77	1,61	1,57	
Impuestos sobre las transacciones financieras y de capital	1,69	1,74	1,85	1,85	1,74	1,79	1,53	1,57	1,53	1,32	1,35	1,13	1,15	1,08	1,19	1,25	1,21	
Otros impuestos permanentes sobre la propiedad	1,55	1,42	1,43	1,53	1,55	1,53	1,56	1,56	1,50	1,36	1,37	1,05	0,99	0,84	0,81	0,88	0,87	
Internos sobre bienes y servicios	8,18	9,09	9,82	9,97	9,98	10,21	9,95	10,42	10,41	10,01	9,94	9,88	10,05	9,79	10,06	10,28	10,06	
Impuestos generales sobre las ventas o valor agregado	8,18	9,09	9,82	9,97	9,98	10,21	9,95	10,42	10,41	10,01	9,94	9,88	10,05	9,79	10,06	10,28	10,06	
Otros	0,31	1,13	1,18	1,19	1,28	1,68	2,00	2,00	2,02	2,11	1,79	2,29	1,60	1,47	1,42	1,18	1,07	
RECAUDACION IMPUESTOS PROVINCIALES	15,31	16,48	17,20	17,53	17,54	18,24	18,04	18,53	18,41	17,77	17,37	17,03	16,27	15,31	15,26	15,20	14,78	
RECAUDACION BRUTA TOTAL	100,29	100,61	101,63	102,04	102,18	101,37	101,09	100,83	100,96	100,96	100,96	101,98	101,55	101,33	101,32	101,09	100,81	
RECAUDACION NETA TOTAL	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	

Fuente: Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal, en base a datos de la AFIP, ANSeS, Dirección Nacional de Coordinación Fiscal con las Provincias, Oficina Nacional de Presupuesto y otros organismos.

^a Incluye los impuestos nacionales no recaudados por la AFIP.

^b En base a la clasificación del Fondo Monetario Internacional.

^c Hasta 1995 los ingresos por estos planes no se distribuían entre los impuestos en los que se declaraban deudas.

(*) Datos provisorios.

- Datos o concepto no existente.

(;) El número es, en valor absoluto, distinto de cero, pero menor que la mitad del último dígito utilizado.

s/d Sin dato



NACIONES UNIDAS

Serie

CEPAL

Macroeconomía del desarrollo

Números publicados

Un listado completo así como los archivos pdf están disponibles en

www.cepal.org/publicaciones

84. La imposición en la Argentina: un análisis de la imposición a la renta, a los patrimonios y otros tributos considerados directos, Oscar Cetrángolo y Juan C. Gómez Sabaini (LC/L.3046-P), No de venta S.09.II.G.48 (US\$ 10.00), 2009.
83. México: Las dimensiones de la flexiguridad laboral, Clemente Ruiz Durán (LC/L.3033-P), N° de venta S.09.II.G.38 (US\$10.00), 2009.
82. El tipo de cambio real de equilibrio: un estudio para 17 países de América Latina, Omar D. Bello, Rodrigo Heresi, Ramón E. Pineda (LC/L.3031-P), N° de venta S.09.II.G.23 (US\$10.00), 2009.
81. The Latin American Development Problem, Diego Restuccia (LC/L. 3018-P), Sales N° E.II.G.28 (US\$ 10.00), 2009.
80. Está América Latina sumida en una trampa de pobreza?, Francisco Rodríguez, (LC/L. 3017-P), N° de venta S.09.II.G.27 (US\$ 10.00), 2009.
79. La crisis sub-prime en Estados Unidos y la regulación y supervisión financiera: lecciones para América Latina y el Caribe, Sandra Manuelito, Filipa Correia, Luis Felipe Jiménez, LC/L.3012-P, N° de venta S.09.II.G.22 (US\$10.00), 2009.
78. Flexibilidad, protección y políticas activas en Chile, Mario D. Velásquez Pinto, LC/L.3006-P, N° de venta S.09.II.G.22 (US\$ 10.00), 2009.
77. Inversión, incentivos fiscales y gastos tributarios en América Latina, Juan Pablo Jiménez, Andrea Podestá, (LC/L.3004-P), N° de venta S.09.II.G.12 (US\$ 10.00), 2009.
76. Flexible labour markets, workers' protection and "the security of the wings": A Danish "Flexicurity" solution to the unemployment and social problems in globalized economies? Henning Jorgensen, LC/L.2993-P, Sales N° E.08.II.G.99 (US\$ 10.00), 2008.
75. Seguridad social y políticas de mercado de trabajo en la Argentina: una aproximación desde el esquema de la flexiguridad, Adrian Goldín, (LC/L.2986-P), N° de venta S. 08.II.G.92 (US\$ 10.00), 2008.
74. Normas laborales y mercado de trabajo argentino: seguridad y flexibilidad, Adrian Goldín, (LC/L.2985-P), N° de venta S.08.II.G.91 (US\$ 10.00), 2008.
73. Active Labor Market Programs for the Integration of Youths and Immigrants into the Labor Market – The Nordic Experience, Lena Nekby, (LC/L.2984), Sales N° E.08.II.G.90 (US\$ 10.00), 2008.
72. La provisión de infraestructura en América Latina: tendencias, inversiones y financiamiento, Luis Lucioni, (LC/L.2981-P), N° de venta S. 08.II.G.101 (US\$ 10.00), 2008.
71. El auge reciente de precios de los productos básicos en perspectiva histórica, Omar D. Bello y Rodrigo Heresi, (LC/L.2975-P), N° de venta S. 08.II.G.84 (US\$ 10.00), 2008.

- El lector interesado en adquirir números anteriores de esta serie puede solicitarlos dirigiendo su correspondencia a la Unidad de Distribución, CEPAL, Casilla 179-D, Santiago, Chile, Fax (562) 210 2069, correo electrónico: publications@cepal.org.

Nombre: Actividad: Dirección: Código postal, ciudad, país: Tel.: Fax: E.mail:
