Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Biblioteca "Alfredo L. Palacios"

Sustitución del impuesto a los ingresos brutos

Gomez, Ana Maria

1999

Cita APA: Gomez, A. (1999). Sustitución del impuesto a los ingresos brutos. Buenos Aires : Universidad de Buenos Aires. Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Estudios de Posgrado

Este documento forma parte de la colección de tesis de posgrado de la Biblioteca Central "Alfredo L. Palacios". Su utilización debe ser acompañada por la cita bibliográfica con reconocimiento de la fuente.
Fuente: Biblioteca Digital de la Facultad de Ciencias Económicas - Universidad de Buenos Aires

Tesis Doctoral 001502/0233

Buenos Aires, 26 de noviembre de 2001

Dr. Leonel Massad
Director de la Carrera de Posgrado
Especialización en Tributación
Facultad de Ciencias Económicas
Universidad de Buenos Aires
PRESENTE

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
No.....
Secretaría de Posgrado
Facultad de Ciencias Económicas
016-0055

Col 1502/0233

Ref.: **Trabajo final**
Alumno: Ana María Gómez

De mi mayor consideración:

Tengo el agrado de dirigirme a Ud., a fin de elevar adjunto a la presente mi trabajo final, sobre el tema sustitución del impuesto a los ingresos brutos.

A su vez, adjunto la nota con la opinión del Dr. Jorge Macón, en virtud de la corrección que realizó de la propuesta que surge de este trabajo.

Me despido de Ud. con mi mayor consideración.

ANA MARIA GOMEZ
CONTADORA PUBLICA

CATALOGADO

top. N. 233, N. 2337
G4 S
Trab. Posg.

BIBLIOTECA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
Profesor Emérito Dr. ALFREDO L. PALACIOS

JORGE MACON
DOCTOR EN CIENCIAS ECONÓMICAS

Buenos Aires Noviembre 22 de 2001

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
No 186

Sr Director de la carrera de Posgrado en Tributación
Dr. Leo el Massad
S/D

Tengo el agrado de dirigirme a Ud. acompañando a la presente la tesina de Ana María Gomez sobre el tema "Sustitución del impuesto a los ingresos brutos, que a mi juicio debe se aprobada.

La nota que en mi opinión corresponde el (4) Cuatro.

Saludo a ud. con mi mayor consideración.

Jorge Macón
Titular de Economía del Sector Público
y Sistemas Fiscales

BIBLIOTECA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
Profesor Emérito Dr. ALFREDO L. PALACIOS

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
No 186

UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

CARRERA DE POSGRADO DE ESPECIALIZACION
EN TRIBUTACION

TRABAJO FINAL

TEMA PROPUESTO

SUSTITUCION DEL IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS

ANA MARIA GOMEZ
Tel: 4306-9389

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
No 186

INDICE PROPUESTO

1 - Resumen de la propuesta

2.- Impuesto sobre los ingresos brutos -

2.1 - Características esenciales del impuesto.

2.2 - Criterio de distribución entre provincias - Convenio Multilateral

2.3 - Pacto Fiscal - Situación actual

2.4 - Distorsiones - Críticas por su falta de neutralidad

3 - Coordinación interjurisdiccional

3.1 Objetivos de la coordinación impositiva interjurisdiccional

3.2 Principios de la imposición que deben regir en una federación:

4 - El sistema de coparticipación y la descentralización tributaria

4.1 - Los problemas del actual sistema de coparticipación. El desequilibrio vertical

4.2 - Necesidad de un sistema tributario propio para asegurar la correspondencia fiscal

4.3 - Consecuencias de la falta de cumplimiento del principio de correspondencia fiscal

4.4 - Requisitos para el funcionamiento correcto del principio de correspondencia fiscal

4.5 - Criterios de distribución de las fuentes tributarias

5.- Principio de origen o de destino - Características

5.1 - Principio de origen - ventajas y desventajas

5.2 - Principio de destino - ventajas y desventajas

5.3 - Principio de origen restringido - ventajas y desventajas

5.4 - La aplicación del principio de destino sin aduana

5.5 - El sistema de mecanismo compensador

5.6 - El sistema de pago diferido

5.7 - Otra variante del sistema de pago diferido: modelo Barquinho

5.8 - La exportación a otros países:

5.9 - Inconvenientes de estos sistemas: el paseo de la factura

6.- Alternativas de sustitución:

6.1 - Impuesto en etapa minorista - Características

6.2 - IVA Nacional coparticipado - Características

6.3 - Sistema combinado de percepciones con impuesto monofásico sobre la etapa de consumo final - Características.

6.4 - VIVAT

6.5 - Sistema de cuotas suplementarias

6.6 - IVA Provincial con sistema compensador - Características

6.7 - IVA Provincial con sistema de pago diferido - Características

6.8 - IVA Dual

6.9 - IVA Barquinho o mochila

7.- PROPUESTA:

7.1 - La elección del IVA frente al impuesto monofásico en etapa minorista. Fundamentación.

7.2 - La elección del IVA recaudado a nivel provincial frente a la recaudación a nivel nacional. Fundamentación

7.3 - La elección del IVA- destino frente al IVA origen. Fundamentación

7.4 - La elección del principio de destino con sistema de tasa cero para las ventas interjurisdiccionales. Fundamentación

7.5 - Propuesta: retención del impuesto en operaciones interjurisdiccionales.

7.6 - Transferencia de la recaudación del impuesto de la provincia origen a la provincia destino.

7.7 - La retención del débito fiscal en operaciones interjurisdiccionales. Su función para asegurar la recaudación del impuesto.

7.8 - Paseo de factura

7.9 - La devolución del impuesto en las ventas interprovinciales.

7.10 - La devolución del impuesto en las ventas internacionales.

7.11 - La aplicación de un sistema de retención en las importaciones del exterior para asegurar la recaudación del impuesto.

7.12 - Desventaja del sistema: la complejidad administrativa

7.13 - Tratamiento de las remesas sin facturar

7.14 - Domicilio - Contribuyentes con actividad en múltiples jurisdicciones

7.15 - Las exenciones

7.16 - Tratamiento de las ventas interjurisdiccionales a consumidores finales

7.17 - Rendimiento tributario: distinta distribución de la recaudación entre provincias productoras y consumidoras.

7.18 - La creación de un fondo compensador

7.19 - Flexibilidad del sistema para transferir la responsabilidad de la recaudación de la nación a las provincias

8.- Variante simplificadora: la distribución del débito fiscal

8.1 - Descripción de la propuesta

8.2 - El control de los contribuyentes domiciliados en extraña jurisdicción

8.3 - La confección de una declaración jurada conjunta del IVA Nacional y provincial

9.- Comparación del sistema de retención con el sistema de distribución del débito fiscal

1.0 - Resumen de la propuesta

Argentina es un país de organización federal, todos los niveles del Estado (Nacional, provincial o municipal) tiene potestad tributaria constitucional para establecer impuestos, con determinadas limitaciones.

En los últimos años, en las finanzas públicas de nuestro país se ha producido una transferencia trascendente, con atinado criterio, de prestación de servicios desde la Nación a las provincias (fundamentalmente salud y educación).

Sin embargo, no se ha producido, paralelamente la transferencia de recaudación de recursos desde la nación hacia las provincias, conduciendo a un importante desbalance vertical, en consecuencia uno de los objetivos de la propuesta radica en la necesaria reducción de la brecha entre recursos y gastos en las jurisdicciones provinciales.

En relación a esta atribución de potestades, nuestro país cuenta con dos impuestos básicos que gravan el consumo, el IVA a nivel nacional y el impuesto sobre los ingresos brutos a nivel provincial.

Ha sido amplio el concenso respecto de los inconvenientes que supone un impuesto que grava en cascada y acumulativamente las ventas de todas las etapas del proceso productivo.

Este tipo de gravamen es distorsivo, alentando artificialmente la integración económica vertical, al permitir por esa vía reducir sensiblemente la presión fiscal, alterando los precios finales de los bienes y servicios con distinta estructura de consumos intermedios y valores agregados. Asimismo, grava la inversión y los insumos empleados en la producción de bienes de inversión, al tiempo que dificulta los ajustes de frontera para los bienes exportados, generando por tal motivo un sesgo antiexportador y proimportador.

Adicionalmente, en el caso argentino y con posterioridad al cumplimiento del "Pacto fiscal", algunas provincias que eximieron del gravamen a la industria manufacturera,

mantuvieron el mismo para el caso de bienes que no siendo fabricados dentro del territorio provincial, son vendidos dentro de su territorio. De esta manera el impuesto opera como una especie de aduana interior, circunstancia que viola la Constitución nacional, generando distorsiones de precios según el origen del bien.

En resumen, resulta necesario sustituir el actual impuesto a los ingresos brutos, por otro gravamen que tenga efectos neutrales en la asignación de recursos, manteniendo inalterables los precios relativos de los bienes y que no presente el sesgo antiexportador y proimportador, siendo este el segundo objetivo de la propuesta..

En éste aspecto, tanto un impuesto a las ventas minoristas, como un impuesto al valor agregado, poseen estas ventajas, sin embargo un impuesto tipo valor agregado presenta la ventaja de anticipar la recaudación del tributo, evitando los problemas de evasión que presenta el impuesto a las ventas minoristas al diferir la recaudación a la última etapa.

Ante la alternativa de utilizar el principio de origen o de destino, la opción ha sido por el principio de destino porque desde el punto de vista de la equidad interjurisdiccional, la recaudación de un impuesto que grava el consumo debe fluir a la jurisdicción de conumo y no a la jurisdicción de producción, porque son los consumidores finales quienes lo soportan, además el principio de destino permite identificar la jurisdicción que debe devolver el impuesto en las exportaciones al exterior, lo que no ocurre con el principio de origen

La justificación de la opción de la tasa cero para las ventas intejurisdiccionales, radica en que esta permite que cada jurisdicción seleccione la tasa de impuesto que crea conveniente.

La propuesta consiste en implementar un IVA Provincial sujeto a principio de destino, que prevé la tasa cero para las ventas interjurisdiccionales, pero a traves de la

facturación del impuesto (débito fiscal) y su retención asegura la recaudación y transfiere el gravamen de las jurisdicciones origen a las jurisdicciones destino:

La implementación del IVA provincial propuesta es la siguiente:

a) La base del sistema radica en un IVA dual: aplicado en forma conjunta por la Nación y las provincias.

La base imponible es la misma para el gravamen provincial y nacional, y sobre ella se aplican las alícuotas de ambos gravámenes, discriminando el impuesto nacional y el impuesto provincial.

b) La alícuota a aplicar es la de la jurisdicción del contribuyente comprador y a esa jurisdicción se imputa el IVA - provincial discriminado en la factura.

c) Si la operación es interna, el pago de la factura es el habitual, porque ambos contribuyentes son de la misma jurisdicción.

d) Si la operación es interjurisdiccional, el comprador de la jurisdicción importadora retendrá el cien por cien del débito fiscal, depositando el impuesto retenido a nombre de la jurisdicción importadora.

e) El vendedor incluirá en su declaración jurada el débito fiscal (efectuado a la alícuota vigente en la jurisdicción importadora) por la operación interjurisdiccional que resultará anulado por la retención efectuada por el comprador, es decir **la operación se habrá efectuado a tasa cero**.

f) El comprador incluirá en su declaración jurada el crédito fiscal correspondiente al impuesto facturado, que habrá retenido y depositado previamente a favor de su jurisdicción, **es decir la retención tendría un efecto similar al de la percepción efectuada por aduana a nivel nacional.**

El domicilio del contribuyente es un elemento de suma importancia en la administración del impuesto, porque determina que jurisdicción percibe su recaudación.

El domicilio debe ser fijado en función al lugar de la entrega o venta de las mercaderías o el lugar de prestación del servicio del contribuyente, es decir la jurisdicción a la que imputarán en mayor medida sus ventas.

El fundamento de esta imputación es tratar de lograr que el contribuyente tenga sus créditos y débitos fiscales imputados a una misma jurisdicción, en la mayor medida posible, a efectos de disminuir los saldos a favor por ventas interjurisdiccionales.

En relación al tratamiento de las **exportaciones al exterior** la propuesta no presenta mayores inconvenientes que a nivel nacional, porque al utilizar el criterio de destino para asegurar la recaudación, el crédito fiscal a reintegrar surgirá del impuesto discriminado en la factura de compra y estará imputado a la jurisdicción que habrá percibido su recaudación.

En cuanto al tratamiento de las **importaciones del exterior**, **resulta conveniente percibir el impuesto en aduana**, en forma conjunta con la percepción efectuada a nivel nacional, a fin de anticipar la recaudación del impuesto y evitar que la misma se pierda en su integridad en caso de evasión en las etapas posteriores. A fin de evitar inconvenientes administrativos la imputación del impuesto percibido en la importación en aduana debe adjudicarse a la jurisdicción correspondiente al importador.

Los inconvenientes que presenta el sistema de pago diferido, en relación al "paseo de la factura" resultan atenuados porque el falso comprador debe retener el impuesto y depositarlo a favor de la jurisdicción destino y esperar que la jurisdicción origen reintegre el saldo a favor correspondiente, es decir introduce un obstáculo en esta operatoria.

Las **desventajas** del sistema propuesto son las siguientes:

a) La complejidad administrativa, porque exige una mayor labor del contribuyente importador en las operaciones interjurisdiccionales, debido a que utiliza el sistema de retención

b) La devolución de créditos fiscales para aquellos contribuyentes que sean exportadores interjurisdiccionales. Este inconveniente es de suma importancia porque enfrenta a los contribuyentes que son exportadores, a la importante dificultad de solicitar a su provincia la devolución de los créditos fiscales.

c) Rendimiento tributario: éste sistema utiliza el criterio de destino para atribuir la recaudación del gravamen, a diferencia del impuesto a los ingresos brutos, que presenta un criterio mixto, preponderantemente de origen, es decir que produce una reasignación de recursos entre provincias productoras y consumidoras.

El mecanismo del fondo compensador es un elemento para atenuar el efecto que tiene sobre las recaudaciones provinciales el reemplazo de un impuesto con base en origen a un impuesto con base destino.

El esquema propuesto para el **fondo compensador** comprende dos parámetros a efectos de determinar la cuantía de las transferencias, el primero de ellos surge de la disminución en la recaudación por el cambio de gravamen, el segundo en el déficit de recaudación que presentan las jurisdicciones de bajo consumo

Por último resta destacar la **flexibilidad del sistema para transferir la responsabilidad** de la recaudación de la nación a las provincias, que puede implementarse en una segunda etapa, con el fin de no solo sustituir el impuesto a los ingresos brutos, sino de sustituir el IVA nacional que actualmente es coparticipado, a fin de evitar el desequilibrio vertical y propender a asegurar la correspondencia fiscal en las jurisdicciones subnacionales.

Es posible implementar una **variante que simplifique el sistema, mediante la distribución del débito fiscal**, entre las jurisdicciones destino de las ventas efectuadas por el contribuyente.

La simplificación radica en:

a) El vendedor deposita a favor de la jurisdicción destino (domicilio del comprador) la totalidad del débito fiscal por la operación interjurisdiccional, evitando de esta manera el sistema de retención.

El impuesto es trasladado desde la jurisdicción origen a la jurisdicción destino por el vendedor, a través de la distribución que efectúa de sus débitos fiscales y no por el comprador, como en el sistema de retención, cuando retiene el débito fiscal y lo deposita a favor de su jurisdicción.

b) Es posible **implementar un sistema de recaudación conjunto de las provincias que permite evitar la necesidad de devolver a los exportadores interjurisdiccionales los créditos fiscales por las ventas interprovinciales**.

El inconveniente que presenta la variante radica en que la administración de la jurisdicción destino debería controlar sujetos que residen fuera de su jurisdicción.

Sin embargo, **la utilización de un sistema dual** (IVA - Nacional y provincial) **introduce un control importante, porque asegura la recaudación del IVA - provincial en su conjunto**, debido a que el contribuyente tiene determinado por el débito fiscal correspondiente al impuesto nacional, el total del débito fiscal que corresponderá a las provincias, solamente resta distribuirlo entre ellas.

Tanto el sistema de retención, como el sistema de distribución del débito fiscal, posibilitan un importante grado de autonomía provincial, porque ambos admiten

exenciones y alícuotas distintas, a la vez que aseguran la recaudación, porque no interrumpen la cadena de débitos y créditos en las ventas interjurisdiccionales.

Sin embargo el sistema de retención permite una mayor autonomía provincial, porque no necesita de su aplicación conjunta con un IVA a nivel nacional como el sistema de distribución del débito fiscal.

En ambos sistemas, la administración y recaudación del impuesto depende íntegramente de las provincias, permitiendo en consecuencia transferir responsabilidad de recaudación de la Nación a las provincias con el fin de asegurar el principio de correspondencia fiscal.

En relación a la complejidad en la administración del gravamen la situación es inversa, el **sistema de retención del débito fiscal** para las ventas interprovinciales, presenta un importante grado de complejidad en su administración, mientras que el sistema de **distribución del débito fiscal**, no requiere mayores tareas para el contribuyente en las operaciones interprovinciales y no es necesario devolver el saldo a favor proveniente de estas operaciones, en caso de implementar un sistema de recaudación conjunta del impuesto por las provincias.

En resumen, **el sistema de distribución del débito fiscal, resulta mas adecuado para un IVA a nivel sub-nacional, cuando las provincias tienen una importante vinculación económica entre sí y las operaciones interjurisdiccionales son numerosas**.

En cambio **el sistema de retención es preferible, cuando las jurisdicciones sub-*nacionales no* presentan un importante grado de vinculación en las operaciones económicas y resulta conveniente aplicar el impuesto en forma exclusiva a nivel provincial**

2.- IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS

2.1 - Características esenciales del impuesto:

El impuesto a los ingresos brutos es un impuesto general de etapa múltiple acumulativo o en cascada, es decir que grava mas de una vez la transferencia del bien o sus insumos a lo largo del proceso productivo.

La carga tributaria final que recibe el producto, como consecuencia de la reiterada imposición del bien, genera un proceso de acumulación, no solamente sobre la base imponible, además es aplicado el impuesto sobre el propio impuesto.

La única ventaja radica en su sencilla forma de determinación y de fiscalización, que consiste en aplicar una alícuota reducida sobre el monto de ventas, que conduce a una importante masa de recaudación fiscal.

En los cuadros I, II, III, IV, V y VI se exponen las cifras de recaudación provincial para los años 1995 a 2000.

Las exportaciones no están gravadas, pero las etapas de comercialización, producción e industrialización anteriores a la exportación si lo están, y no existe ningún mecanismo que permita a los exportadores recuperar ese costo.

2.2 - Criterio de distribución entre provincias - Convenio Multilateral

El impuesto a los ingresos brutos atribuye la potestad tributaria fundamentalmente a la jurisdicción de origen, porque grava a los bienes y servicios producidos en la jurisdicción, independientemente que sean consumidos dentro o fuera de su territorio.

La aplicación de éste criterio objetivo por parte de las provincias, conduce a la concurrencia de facultades tributarias, cuando el ejercicio de la actividad abarca mas de una jurisdicción y abre las puertas a una doble imposición sobre un mismo bien o servicio producido.

A fin de atenuar las consecuencia negativas de la doble imposición interjurisdiccional, las provincias suscribieron el convenio multilateral, que determinó el establecimiento de criterios aceptados por todas las provincias para limitar sus potestades tributarias y distribuir la base imponible de las operaciones interprovinciales.

La fórmula general consiste en atribuir la mitad de los ingresos en proporción directa a los gastos soportados en cada jurisdicción y la mitad restante en proporción directa al origen jurisdiccional de los ingresos.

Existen otras bases especiales para distribuir la recaudación para las actividades de construcción, seguros, bancos, profesiones liberales y algunas materias primas.

La distribución de impuesto entre provincias origen y destino es mixta, porque.

* En el caso general la distribución se efectúa con criterio de origen para los gastos y criterio destino u origen para los ingresos, dependiendo si las ventas se realizan o no por correspondencia.

* En las bases de distribución especiales, en general el criterio de distribución es el de destino, a excepción de la prevista para los productos agropecuarios cuyo criterio es origen.

2.3 - Pacto Fiscal Federal - Situación Actual

El llamado pacto fiscal federal tiene varias disposiciones referentes a una nueva conformación de los sistemas tributarios nacional, provincial y municipal.

Los compromisos mas importantes que asumieron las provincias fueron tres:[1]

a) Una modificación sustancial al impuesto a los ingresos brutos, sellos y supresión de impuestos que gravan la energía, seguros y el sector financiero.

b) Una estandarización de los impuesto inmobiliarios y a los automotores

c) Una limitación a los tributos municipales

En relación al impuesto a los ingresos brutos, las modificaciones estaban orientadas a reducir la incidencia tributaria en los productos exportados.

El convenio solo requiere la exclusión del gravamen de las etapas primaria e industrial, quedando como distorsiva todavía la etapa mayorista y algunos sectores menores.

Sin embargo, las provincias no cumplieron el pacto en forma estricta, porque eximieron del gravamen a la industria manufacturera, pero solo lo efectuaron a nivel local, es decir que mantuvieron el impuesto para el caso de bienes que no siendo fabricados dentro del territorio provincial, son vendidos dentro de su territorio.

De esta manera el impuesto opera como una especie de aduana interior, circunstancia que además de violar la Constitución nacional, genera distorsiones de precios según el origen del bien.

2.4 - Distorsiones - Críticas por su falta de neutralidad

Los efectos económicos distorsivos del impuestos son[2]:

---

[1] Donolo, D.A. y colaboradores. "Estado de cumplimiento del Pacto Federal para el empleo, la producción y el crecimiento". 29° Jorandas de Finanzas Públicas de la Facultad nacional de Ciencias Económicas de Córdoba (Argentina) - 18 al 20 de septiembre de 1996.

[2] Macón, J. "Argentina: sustitución del impuesto a los ingresos brutos" - Cuaderno del CITAF/OEA: Centro Interamericano de Tributación y Administración Financiera / Organización de los Estados Americanos - Noviembre de 1994 - Bs.As., Argentina.

a) No es neutral porque favorece la integración vertical, al ser aplicado sobre cada una de las etapas de producción, en consecuencia, en la medida que el proceso de producción comprenda numerosas etapas, la totalidad del impuesto aplicado sobre el producto final es mayor que el impuesto aplicado a un proceso de producción que comprenda pocas etapas.

b) No es neutral porque favorece los productos importados que ingresan al mercado libres del impuesto en las etapas de producción, es decir que resultan gravados exclusivamente en las etapas finales, a diferencia de los bienes de producción local que resultan alcanzados en todas sus etapas.

c) Desestímulo a la exportación, ya que si bien puede eximirse al exportador, no se puede devolver el impuesto contenido en los insumos y bienes de capital incorporados en el valor exportado. No permite la aplicación de un ajuste en frontera en base al principio de destino, sino que se ve limitado al principio de origen.

En consecuencia, la producción nacional compite en el exterior, incluyendo en su costo el impuesto a los ingresos brutos.

Como no puede conocerse con precisión la incidencia del impuesto en el costo del producto, porque depende de la cantidad de etapas en que se fabricó cada bien, las normas que regulan el comercio internacional impiden el reintegro del impuesto y en consecuencia formarán parte de su costo.

En lo que muestra la experiencia internacional, en la aplicación de este tipo de tributos, ha existido una tendencia a su sustitución en casi todos los países que lo utilizaban.

d) Además a esta lista de distorsiones corresponde incorporar la generada por la falta de cumplimiento del pacto fiscal por parte de las provincias, al eximir del gravamen a la industria manufacturera solo a nivel local, es decir que mantuvieron el mismo para el caso

de bienes que no siendo fabricados dentro del territorio provincial, son vendidos dentro de su territorio. [3]

De esta manera el impuesto opera como una especie de aduana interior, circunstancia que además de violar la Constitución nacional, genera distorsiones de precios según el origen del bien, porque dos bienes idénticos producidos a un mismo costo y consumidos en un mismo lugar tributan distinto impuesto, dependiendo del lugar donde son fabricados, representando un verdadero derecho de importación interprovincial.

En el cuadro VII - comparación de la carga tributaria por jurisdicciones - resultan evidentes las ditorsiones que produce el gravamen por la distinta carga que afecta a una misma actividad según la provincia en la que es desarrollada.

[3] Libonatti, O. "El Estado de la Imposición indirecta a nivel provincial" - Revista indicadores de Coyuntura - n° 377 - año 1998

Cuadro I
RECAUDACION TRIBUTARIA 1995
-en miles de Pesos-

PROVINCIAS	IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS	IMPUESTO INMOBILIARIO	IMPUESTO A LOS AUTOMOTORES	IMPUESTO A LOS SELLOS	OTROS IMPUESTOS	TOTAL
C.B.A.	1.516.180	406.939	272.531	0	94.977	2.290.627
BUENOS AIRES	1.718.360	531.203	398.956	402.172	417.517	3.468.208
CATAMARCA	14.148	2.342	2.337	3.366	0	22.193
CORDOBA	475.222	241.176	0	94.271	37.405	848.075
CORRIENTES	39.660	8.725	0	8.830	12.077	69.292
CHACO	71.967	3.108	0	9.545	13.758	98.378
CHUBUT	39.163	648	0	12.272	612	52.695
ENTRE RIOS	96.418	74.833	36.226	34.425	25.943	267.845
FORMOSA	15.647	708	0	2.807	845	20.007
JUJUY	29.661	8.500	0	4.207	0	42.368
LA PAMPA	35.674	14.324	12.300	13.959	1.728	77.985
LA RIOJA	10.362	1.440	1.937	2.266	13	16.017
MENDOZA	186.996	34.885	47.334	43.385	14.582	327.182
MISIONES	52.217	11.018	1.155	8.305	11.003	83.698
NEUQUEN	91.219	11.179	0	24.845	7	127.250
RIO NEGRO	58.687	14.058	11.082	17.962	1.947	103.736
SALTA	75.735	4.042	0	13.976	5.719	99.472
SAN JUAN	30.180	6.071	5.454	6.401	9.955	58.061
SAN LUIS	42.483	14.843	1.136	10.498	165	69.124
SANTA CRUZ	54.094	18	0	14.213	132	68.457
SANTA FE	418.366	154.573	5.808	146.115	2.363	727.225
SGO. DEL ESTERO	31.130	6.981	5.191	6.779	7.485	57.566
TUCUMAN	73.595	11.618	10.210	26.556	9.865	131.844
TIERRA DEL FUEGO	43.332	73	0	878	0	44.283
TOTAL	5.220.497	1.563.305	811.658	908.032	668.096	9.171.588

Fuente: Contaduría General de la Provincia
DIRECCION NACIONAL DE COORDINACION FISCAL CON LAS PROVINCIAS
Secretaría de hacienda - Subsecretaria de relaciones con provincias

Cuadro II
RECAUDACION TRIBUTARIA 1996
-en miles de Pesos-

PROVINCIAS	IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS	IMPUESTO INMOBILIARIO	IMPUESTO A LOS AUTOMOTORES	IMPUESTO A LOS SELLOS	OTROS IMPUESTOS	TOTAL
M.C.B.A.	1.453.223	391.812	229.994	0	238.852	2.313.880
BUENOS AIRES	1.916.399	592.424	444.936	448.522	465.635	3.867.915
CATAMARCA	24.760	4.193	3.465	3.426	0	35.844
CORDOBA	483.920	245.591	0	95.996	38.091	863.598
CORRIENTES	46.817	8.877	0	10.466	1.172	67.332
CHACO	71.560	3.090	0	9.491	26.025	110.166
CHUBUT	42.006	695	0	13.163	656	56.520
ENTRE RIOS	136.477	66.173	31.310	26.821	25.343	286.125
FORMOSA	17.654	799	0	3.167	953	22.573
JUJUY	32.917	9.433	0	4.669	0	47.019
LA PAMPA	39.964	14.764	13.412	16.903	5.314	90.357
LA RIOJA	18.128	2.282	2.479	4.235	18	27.143
MENDOZA	184.932	34.500	46.812	42.906	14.421	323.570
MISIONES	51.806	10.934	1.147	8.252	44.912	117.050
NEUQUEN	95.131	11.658	0	25.918	0	132.708
RIO NEGRO	70.219	16.820	13.260	21.492	2.330	124.120
SALTA	87.581	4.674	0	16.162	6.614	115.032
SAN JUAN	38.777	8.728	9.507	7.444	14.858	79.314
SAN LUIS	45.867	16.025	1.227	11.334	177	74.630
SANTA CRUZ	49.868	17	0	13.102	121	63.109
SANTA FE	419.426	154.964	5.823	146.485	2.369	729.067
SGO. DEL ESTERO	38.897	8.233	5.393	7.113	5.633	65.269
TUCUMAN	81.776	20.306	14.337	24.537	9.052	150.008
TIERRA DEL FUEGO	38.879	59	0	649	0	39.586
TOTAL	5.486.986	1.627.051	823.100	962.253	902.544	9.801.934

Fuente: Contaduría General de la Provincia
DIRECCION NACIONAL DE COORDINACION FISCAL CON LAS PROVINCIAS
Secretaría de hacienda - Subsecretaria de relaciones con provincias

Cuadro III
RECAUDACION TRIBUTARIA 1997
-en miles de Pesos-

PROVINCIAS	IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS	IMPUESTO INMOBILIARIO	IMPUESTO A LOS AUTOMOTORES	IMPUESTO A LOS SELLOS	OTROS IMPUESTOS	TOTAL
C.B.A.	1.592.108	449.973	257.727	0	155.965	2.455.773
BUENOS AIRES	2.113.650	667.295	484.631	418.865	825.733	4.510.174
CATAMARCA	29.392	3.510	2.197	3.591	0	38.691
CORDOBA	461.332	250.481	35.000	95.836	7.104	849.752
CORRIENTES	51.096	10.291	0	10.325	852	72.564
CHACO	76.784	2.670	0	7.583	24.945	111.982
CHUBUT	48.804	71	0	12.093	1.165	62.132
ENTRE RIOS	147.580	63.182	30.850	29.444	27.378	298.434
FORMOSA	22.291	939	0	3.537	1.145	27.912
JUJUY	36.155	8.221	0	6.043	3.968	54.386
LA PAMPA	42.870	15.838	14.387	18.132	1.777	93.004
LA RIOJA	15.763	3.308	2.066	2.270	227	23.634
MENDOZA	213.790	47.970	55.620	46.730	11.450	375.560
MISIONES	63.466	12.511	2.196	9.873	32.140	120.185
NEUQUEN	107.142	12.102	0	20.930	3	140.177
RIO NEGRO	73.570	21.006	14.203	19.913	1.029	129.721
SALTA	96.006	6.844	0	19.693	8.000	130.543
SAN JUAN	51.461	5.835	9.227	8.986	15.880	91.389
SAN LUIS	48.146	13.852	5.632	10.655	2.251	80.535
SANTA CRUZ	52.129	15	0	11.187	73	63.405
SANTA FE	490.784	188.430	7.385	133.092	56.154	875.844
SGO. DEL ESTERO	44.848	8.768	4.948	7.624	16.756	82.945
TUCUMAN	91.826	19.033	16.863	27.548	11.687	166.957
TIERRA DEL FUEGO	39.646	141	0	1.382	354	41.522
TOTAL	6.010.639	1.812.285	942.932	925.329	1.206.035	10.897.220

Fuente: Contaduría General de la Provincia
DIRECCION NACIONAL DE COORDINACION FISCAL CON LAS PROVINCIAS
Secretaría de hacienda - Subsecretaria de relaciones con provincias

Cuadro IV
RECAUDACION TRIBUTARIA 1998
-en miles de Pesos-

PROVINCIAS	IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS	IMPUESTO INMOBILIARIO	IMPUESTO A LOS AUTOMOTORES	IMPUESTO A LOS SELLOS	OTROS IMPUESTOS	TOTAL
C.B.A.	1.867.623	480.295	270.460	0	152.145	2.770.524
BUENOS AIRES	2.273.969	657.128	498.641	426.956	859.719	4.716.413
CATAMARCA	27.825	3.813	3.478	5.309	13	40.438
CORDOBA	499.649	285.834	40.280	85.333	462	911.558
CORRIENTES	53.692	7.479	0	14.585	0	75.756
CHACO	89.075	2.176	0	7.589	5.882	104.722
CHUBUT	45.033	108	0	13.154	1.799	60.094
ENTRE RIOS	144.903	66.860	28.417	31.625	30.934	302.739
FORMOSA	25.545	1.025	0	3.136	1.095	30.801
JUJUY	39.777	7.802	418	6.003	3.337	57.337
LA PAMPA	44.348	18.389	15.517	23.299	3.381	104.934
LA RIOJA	17.077	1.371	2.612	1.027	33	22.119
MENDOZA	223.590	52.887	57.817	53.002	10.050	397.347
MISIONES	65.492	13.498	2.216	10.079	22.444	113.729
NEUQUEN	111.469	13.588	0	44.406	2	169.465
RIO NEGRO	87.234	22.738	15.220	21.525	785	147.503
SALTA	97.755	6.298	0	21.486	8.021	133.560
SAN JUAN	52.880	8.066	11.120	8.815	19.287	100.168
SAN LUIS	44.527	17.801	6.751	10.226	5.956	85.263
SANTA CRUZ	53.745	14	0	10.839	103	64.701
SANTA FE	493.413	186.140	6.530	147.633	95.235	928.950
SGO. DEL ESTERO	50.606	8.408	5.054	6.987	22.068	93.123
TUCUMAN	99.300	19.254	14.211	32.598	13.933	179.295
TIERRA DEL FUEGO	43.058	67	0	1.276	0	44.401
TOTAL	6.551.586	1.881.036	978.743	986.891	1.256.685	11.654.940

Fuente: Contaduría General de la Provincia
DIRECCION NACIONAL DE COORDINACION FISCAL CON LAS PROVINCIAS
Secretaría de hacienda - Subsecretaria de relaciones con provincias

Cuadro V
RECAUDACION TRIBUTARIA 1999
-en miles de Pesos-

PROVINCIAS	IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS	IMPUESTO INMOBILIARIO	IMPUESTO A LOS AUTOMOTORES	IMPUESTO A LOS SELLOS	OTROS IMPUESTOS	TOTAL
G.C.B.A.	1.886.616	478.610	283.171	0	86.068	2.734.465
BUENOS AIRES	2.116.931	591.396	433.413	377.906	826.756	4.346.402
CATAMARCA	27.194	3.512	3.265	5.074	30	39.075
CORDOBA	454.620	274.606	31.285	74.865	76	835.452
CORRIENTES	48.687	6.740	0	12.148	0	67.575
CHACO	86.497	1.960	0	6.659	4.869	99.985
CHUBUT	48.030	54	0	11.448	5.559	65.091
ENTRE RIOS	140.318	62.370	22.771	27.775	30.677	283.911
FORMOSA	21.681	891	0	2.987	715	26.274
JUJUY	40.686	7.561	479	6.937	2.885	58.548
LA PAMPA	41.685	17.553	14.836	19.516	3.087	96.677
LA RIOJA	18.528	1.474	2.883	867	1	23.753
MENDOZA	207.164	43.474	49.121	52.033	42.068	393.860
MISIONES	63.717	13.802	2.843	9.144	9.533	99.039
NEUQUEN	108.866	12.174	0	34.556	3	155.599
RIO NEGRO	77.968	20.018	14.204	21.390	1.796	135.376
SALTA	97.616	6.009	0	34.829	8.040	146.494
SAN JUAN	47.692	6.682	8.517	8.211	20.620	91.722
SAN LUIS	46.087	17.723	7.529	10.198	11.772	93.309
SANTA CRUZ	46.331	21	0	9.618	90	56.060
SANTA FE	431.381	182.957	3.656	146.881	120.338	885.213
S. DEL ESTERO	50.006	6.480	3.995	6.565	22.842	89.888
TUCUMAN	97.222	21.854	17.200	32.223	13.018	181.517
TRRA.DEL FUEGO	39.950	84	0	4.512	0	44.546
TOTAL	**6.245.474**	**1.778.006**	**899.168**	**916.343**	**1210844**	**11.049.835**

Fuente: Contaduría General de la Provincia
DIRECCION NACIONAL DE COORDINACION FISCAL CON LAS PROVINCIAS

Cuadro VI
RECAUDACION TRIBUTARIA 2000
-en miles de Pesos-

PROVINCIAS	IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS	IMPUESTO INMOBILIARIO	IMPUESTO A LOS AUTOMOTORES	IMPUESTO A LOS SELLOS	OTROS IMPUESTOS	TOTAL
G.C.B.A.	1.873.106	506.902	251.157	0	98.190	2.729.355
BUENOS AIRES	2.031.393	626.592	397.567	315.009	702.171	4.072.733
CATAMARCA	25.645	4.073	3.520	5.130	312	38.681
CORDOBA	447.165	248.729	24.237	74.480	115.705	910.317
CORRIENTES	48.322	7.806	0	10.977	17.529	84.633
CHACO	81.143	1.665	0	5.644	4.071	92.523
CHUBUT	55.066	28	0	12.008	9.533	76.634
ENTRE RIOS	120.959	55.450	26.259	25.009	32.504	260.182
FORMOSA	19.866	931	0	2.703	1.446	24.946
JUJUY	37.228	7.025	117	6.581	10.176	61.127
LA PAMPA	40.813	15.992	13.746	17.231	3.572	91.353
LA RIOJA	17.803	1.472	3.392	851	1	23.519
MENDOZA	191.723	45.489	50.419	47.725	21.055	356.411
MISIONES	61.255	15.970	2.241	9.270	24.245	112.981
NEUQUEN	121.861	13.302	0	29.156	0	164.318
RIO NEGRO	81.427	22.963	14.849	21.814	1.793	142.846
SALTA	100.693	5.013	0	22.968	13.750	142.425
SAN JUAN	51.714	7.166	8.134	7.544	13.941	88.499
SAN LUIS	57.670	24.391	7.832	11.729	7.577	109.200
SANTA CRUZ	50.708	17	0	8.309	1.880	60.914
SANTA FE	450.841	214.520	8.294	134.748	86.119	894.522
S. DEL ESTERO	48.716	5.874	3.365	6.069	17.310	81.334
TUCUMAN	99.733	25.173	13.647	28.413	14.260	181.224
TRRA.DEL FUEGO	39.704	60	0	3.902	0	43.666
TOTAL	6.154.552	1.856.604	828.777	807.270	1.197.142	10.844.344

Fuente: Contaduría General de la Provincia
DIRECCION NACIONAL DE COORDINACION FISCAL CON LAS PROVINCIAS

Cuadro VII
INGRESOS BRUTOS
INDICE COMPARATIVO DE CARGA TRIBUTARIA

PROVINCIAS	PERIODO	CONSTRUCC	PRODUCCION INDUSTRIA MANUFACT	INDUSTRIA COMBUSTIBLE LIQUIDO	ELECTRICIDAD GAS Y AGUA	SERVICIOS CONSTRUC	SERVICIOS EMPRESAS	BANCOS	SEGUROS
G.C.B.A.	1998/99	72,1	88,0	52,1	115,2	57,6	101,1	124,1	116,1
BUENOS AIRES	1998/99	120,2	88,0	10,9	134,4	134,4	118,0	88,6	59,2
CATAMARCA	1998	120,2	88,0	162,8	96,0	96,0	84,3	75,9	97,1
CORDOBA	1998/99	144,3	88,0	27,1	96,0	134,4	118,0	101,3	118,5
CORRIENTES	1998	120,2	88,0	27,1	96,0	96,0	84,3	103,8	97,1
CHACO	1998	0,0	88,0	97,7	134,4	134,4	118,0	0,0	47,4
CHUBUT	1998	144,3	117,4	108,5	115,2	115,2	101,1	116,5	109,0
ENTRE RIOS	1998	77,0	146,7	27,1	0,0	134,4	118,0	101,3	94,8
FORMOSA	1997	0,0	88,0	54,3	142,1	142,1	124,7	93,7	97,1
JUJUY	1998	120,2	105,6	108,5	96,0	96,0	84,3	126,6	118,5
LA PAMPA	1998/99	0,0	58,7	108,5	96,0	96,0	84,3	103,8	97,1
LA RIOJA	1998	120,2	88,0	108,5	96,0	96,0	84,3	63,3	97,1
MENDOZA	1998/99	144,3	88,0	108,5	115,2	115,2	101,1	75,9	71,1
MISIONES	1997	120,2	88,0	162,8	38,4	96,0	84,3	103,8	106,6
NEUQUEN	1995	0,0	88,0	108,5	76,8	0,0	67,4	103,8	97,1
RIO NEGRO	1998	144,3	105,6	108,5	115,2	0,0	101,1	126,6	118,5
SALTA	1997	120,2	176,0	108,5	115,2	115,2	101,1	126,6	118,5
SAN JUAN	1998	96,2	176,0	90,1	115,2	76,8	101,1	101,3	118,5
SAN LUIS	1998/99	110,6	88,0	162,8	88,3	88,3	118,0	103,8	97,1
SANTA CRUZ	1995	120,2	88,0	162,8	96,0	96,0	84,3	103,8	97,1
SANTA FE	1998	72,1	88,0	27,1	96,0	134,4	118,0	88,6	82,9
S. DEL ESTERO	1996	168,3	88,0	162,8	115,2	134,4	118,0	126,6	118,5
TUCUMAN	1996	120,2	105,6	195,4	96,0	96,0	84,3	126,6	118,5
TRRA.DEL FUEGO	1996	144,3	88,0	108,5	115,2	115,2	101,1	113,9	106,6

Fuente: Dirección nacional de programación Económica Regional
INFORME ECONOMICO REGIONAL - JULIO DE 1999

3.- COORDINACIÓN INTERJURISDICCIONAL

3.1 Objetivos de la coordinación impositiva interjurisdiccional

Es importante definir previamente los objetivos que debe perseguir la coordinación impositiva interjurisdiccional.

A fin de contribuir a esta clarificación se pueden extraer [4]algunos de los objetivos básicos que, deberá tener en consideración la imposición general que apliquen las provincias:

a) **Recaudación**: el esquema deberá procurar un monto de ingresos tributarios equivalente al obtenido actualmente por el impuesto a los ingresos brutos en cada una de las jurisdicciones.

b) **Simplicidad:** el tributo adoptado debe permitir el control de la administración tributaria sin excesivas complicaciones.

c) **Comercio internacional:** el criterio de ajuste en frontera deberá estar basado únicamente en el principio de destino (exportaciones libres de gravamen e importaciones gravadas). En este aspecto el cambio con el impuesto a los ingresos brutos es importantísimo, porque este impuesto funciona con un criterio inverso, debido a que grava parcialmente los productos exportados y libera parcialmente los importados (al menos en las etapas previas)

d) **Asignación de recursos**: el impuesto no deberá alterar el precio relativo de los bienes y servicios y será neutral en cuanto a la localización de los recursos económicos.

[4] Gómez Sabaini, Juan "Coordinación de la imposición a los consumos entre Nación y Provincias" - pág.29

e) **Federalismo**: El esquema tributario adoptado deberá tener el grado de flexibilidad suficiente, a fin de que cada provincia pueda establecer con independencia sus propias necesidades fiscales.

f) **Comercio interprovincial:** el impuesto no deberá requerir ningún tipo de control en las fronteras interprovinciales. La norma constitucional que establece que no podrán existir aduanas interiores deberá ser respetada.

3.2 Principios de la imposición que deben regir en una federación:

La unida fiscal, determina el diseño financiero de los estados que componen la federación y la adaptación de sus sistemas tributarios, en consecuencia es importante tener en cuenta los siguientes principios. [5]

a) Unidad en la ordenación de los diversos poderes:

Es necesario que los diversos poderes guarden un mínimo de ordenación, tanto en su concepción abstracta como en su funcionamiento.

La nación tiene que definir el escenario común, de tal manera que los impuestos no sólo no pongan en cuestión el adecuado funcionamiento del espacio económico común, sino que, en lo posible, coadyuven al logro de ese objetivo. Esto conlleva el establecimiento de limitaciones en la búsqueda de la necesaria homogeneidad - no necesariamente unificación de las legislaciones, pero si el modelo opta por la creación de tributos propios, será imprescindible condicionar el sistema de tributos de los estados miembros.

[5] Gimenez Reyna Rodriguez, Enrique "Principios de la imposición en una Unión Económica" pág. 26

Por su parte los estados miembro, deberán acomodar su poder de imposición a las restricciones que se establezcan, de modo que su ejercicio no se contradiga con la política fiscal de la Nación.

Esta definición de la política común cuenta con un límite admitido en las estructuras políticas complejas: el principio de subsidiariedad. La Nación solo debe intervenir en la medida que los objetivos no puedan ser alcanzados por las provincias.

b) Neutralidad:

Los impuestos no deben perturbar la competencia de manera que se produzcan efectos en la asignación óptima de recursos y limitaciones en los movimientos de los factores de producción y que se comprometa el desarrollo económico y social de cada uno y de toda la comunidad en su conjunto.

La neutralidad obliga a eliminar toda posible situación de doble imposición, también hay que evitar el extremo contrario, la desimposición. En éste sentido, la utilización deliberada del tributo para atraer al territorio de la respectiva jurisdicción actividades, capitales, recursos en el mas amplio sentido, sin considerar su eficiencia, choca con la aspiración de neutralidad.

c) Equidad:

Este principio es esencial en el diseño de cualquier sistema fiscal, pero en las estructuras complejas, adquiere toda su significación, como consecuencia de la distribución de funciones entre los distintos niveles de gobierno.

La aplicación del principio de equidad, obliga a tomar en cuenta, no sólo los recursos que detraen a los contribuyentes, sino también al mismo tiempo, los servicios públicos que reciben como contrapartida: todos los contribuyentes deben tener el mismo residuo fiscal.

Definido, el residuo fiscal, por la carga fiscal que soporta una persona menos los beneficios que obtenga de los servicios públicos. El sistema será equitativo solo cuando los residuos fiscales de las personas situadas en situaciones similares sean equivalentes.

En resumen:

* No va en contra de la equidad el hecho de que los distintos Estados miembros sometan a sus residentes a presiones fiscales diferentes, siempre que a la mayor presión fiscal corresponda un nivel superior de prestación de servicios públicos.

* La equidad fiscal entre los residentes en los distintos Estados miembros requiere forzosamente que se produzcan transferencias de fondos a favor de los Estados con menor capacidad económica; sin estas transferencias, los residentes en las provincias mas pobres, se verían condenados a disfrutar un menor o peor nivel de servicios públicos o a realizar para sufragarlos un sacrificio tributario muy superior al de los residentes de las provincias con mayor nivel de rentas.

En éste sentido[6] se ha expresado que dado un grado de prestación de servicios públicos, la diferente capacidad fiscal entre jurisdicciones motiva las subvenciones de las que exceden a las que no alcanzan el nivel previsto o el trasvase de recursos de la hacienda central.

d) Coordinación:

El principio de coordinación impone que las relaciones financieras deben estar articuladas de manera racional, metódica y armónica.

La coordinación contempla dos tipos de objetivos: por una parte asegurar el adecuado reparto de tareas y de recursos para procurar el equilibrio financiero y por otra parte ensamblar las políticas y las instituciones.

[6] Musgrave Richarda y Musgrave peggy "Tax Equity with multiple jurisdictions" pág. 2

BIBLIOTECA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
Profesor Emérito Dr. ALFREDO L. PALACIOS

Como consecuencia de éste principio es necesaria la limitación de la potestad tributaria de los Estados miembros, de manera que no se trasladen cargas fiscales mas allá de sus límites territoriales, para evitar duplicaciones impositivas o que los estados puedan convertirse en competidores con base en las diferencias de carga fiscal.

4 - EL SISTEMA DE COPARTICIPACION Y LA DESCENTRALIZACION TRIBUTARIA

4.1 - Los problemas del actual sistema de coparticipación. El desequilibrio vertical.

En la generalidad de los casos la descentralización protege la libertad individual porque reduce el poder de los responsables de la prestación de lo servicios. [7]

Desde el punto de vista económico, es mas eficiente, en el sentido de producir mayor bienestar con iguales recursos y, en consecuencia, es mejor la mayor descentralización posible, los servicios del sector público deberían ser prestados en el menor nivel. Con dos excepciones, la existencia de retornos de escala importantes y la presencia de derrames (trasferencias de costos y beneficios) a través de las fronteras locales.

Nuestro país exhibe un importante grado de descentralización del gasto público, la mitad del gasto público consolidado es responsabilidad de provincias y municipios, sin embargo esta descentralización del gasto no fue acompañada con otra descentralización en materia tributaria.

Como resultado, el traspaso del gasto fue financiado mediante una mayor participación de las provincias en el régimen de coparticipación federal, generando un importante desbalance vertical que quiebra el principio de correspondencia fiscal en las provincias.

La cifras de este desbalance vertical, están expuestas en el cuadro X; en las primeras 6 columnas se detalla el porcentaje de recursos propios sobre el total de recurso para cada una de las provincias (propios y distribuidos por la Nación) durante el período 1995 a 2000.

[7] Macón Jorge "Federalismo Fiscal y descentralización en Argentina" - Buenos aires, octubre de 1998

En la última columna del cuadro, los porcentajes expuestos surgen de la comparación del año 2000 con el año 1995, arrojando, que la tendencia para el período 1995 a 2000, en la mayoría de las provincias es reemplazar recaudación propia por transferencia de la Nación.

Las cifras del cuadro XI corresponden a los montos de transferencias nacionales recibidos por habitante. En primer lugar, es posible advertir una importante diferencia entre los fondos por habitante que recibe cada jurisdicción, para el año 2000, mientras la Ciudad de Buenos Aires recibe $55,47 por habitante, la provincia de Catamarca recibe $1307,47 .

Tampoco son justificadas las diferencias entre provincias en similares condiciones socio-económicas, por ejemplo, la provincia de Salta recibe $560,26 por habitante, mientras la provincia de Catamarca recibe $1307,47 para el mismo período

En segundo lugar, la tendencia en los años 1995 a 2000, que se expone en la última columna del cuadro, para la mayoría de las provincias indica que han incrementado los fondos por habitante que reciben de la Nación, evidencia del reemplazo de recaudación propia por transferencias de la Nación.

En resumen, es posible concluir que la política del fondo común, como consecuencia de las transferencias verticales (del gobierno central al gobierno sub-nacional), estimula a los gobiernos provinciales a gastar en forma excesiva, porque el gasto está disociado de la carga tributaria local, no existen incentivos para el control ciudadano de su nivel, ni de su destino.[8]

En contraste con una política de separación de responsabilidades fiscales, el fondo común determina en forma espontánea una tendencia hacia el aumento del gasto público y también

[8] Remes Lenicov, J. "Hacia un nuevo sistema federal" - Descentralización fiscal y Régimen de coparticipación impositiva - Setiembre de 1993 -

hacia la reducción de la presión tributaria propia, porque reemplaza recursos propios por transferencias de la Nación.

La evidencia empírica[9] argentina destaca que cuanto mayores son las transferencias de la nación a las provincias, menores son las recaudaciones propias, y viceversa. La Rioja, Formosa y La Rioja, reciben grandes transferencias de la nación y sus recursos propios representan un 4,39 y 6,67% del ingreso provincial, respectivamente, en el otro extremo, la provincia de Buenos Aires y la ciudad de Buenos Aries, reciben pequeñas transferencias y sus recursos propios representan un 51,33% y un 94,17% del ingreso provincial respectivamente.

4.2 - Necesidad de un sistema tributario propio para asegurar la correspondencia fiscal

Para que todo proceso de descentralización del gasto resulte adecuado, debe existir una correspondencia entre las potestades de gasto y las responsabilidades de recaudación. Para ello deben transferirse potestades tributarias suficientes para financiar por si mismas los gastos por los cuales cada nivel jurisdiccional es responsable.

Esta es la manera de asegurar que decisiones de incremento de gasto cuenten con el consentimiento de la población de la jurisdicción beneficiaria.

Cuando éste principio no es respetado, la población local no tiene un interés natural que se oponga a las iniciativas de gasto público.

La utilización de éste principio elimina el problema de la ilusión fiscal, por la cual, al no soportar los beneficiarios directamente el costo de los servicios, ya que se financian con

[9] Ver Cuadro X

recaudación del nivel superior, existe una tendencia al crecimiento ineficiente del sector público.

4.3 - Consecuencias de la falta de cumplimiento del principio de correspondencia fiscal

La falta de cumplimiento del principio de correspondencia fiscal tiene los siguientes efectos:[10]

a) Magnifica el gasto público provincial: como ejemplo la baja relación entre gastos per cápita de provincias avanzadas y rezagadas, que en el año 2000 fue de 3.18 veces. [11]

El bajo gasto relativo de las avanzadas tiene su explicación en la necesidad de estas provincias , en el presente contexto de distribución de recursos nacionales en su contra, de apelar a la imposición local para financiar sus gastos.

Y Viceversa, el alto gasto relativo de las rezagadas tiene explicación en que en el presente contexto de distribución a su favor, no se ven obligadas a apelar a la imposición local para financiar sus gastos adicionales.

b) En relación al endeudamiento, se ha concluido que la delegación fiscal incompleta a los niveles inferiores - producto de delegar el gasto y no delegar la recaudación - derivan en un importante incremento del endeudamiento a nivel subnacional, debido a que estas son responsables de sus prestamos en forma parcial (lo comparten con la Nación) y que pueden obtener una reducción en el costo de los préstamos asociándolos con los ingresos por

[10] Avila, J y otros "Propuesta de Federalismo Fiscal" - Consejo Empresario Argentino - Buenos Aires, marzo 2000 - pág. 16

[11] Ver cuadro XIII - Recursos totales por habitante -

transferencias efectuadas por el Estado Nacional, incrementando en consecuencia el gasto provincial y su financiación con endeudamiento. [12]

c) Reduce el cumplimiento impositivo: Las causas de la evasión son variadas y complejas, pero el régimen de coparticipación incorpora un ingrediente mas, porque debido a que la recaudación es distribuida entre la Nación y las provincias, cada una de las partes pierde interés sobre el total. Como ejemplo, la provincia de San Juan recibe $ 3,10 de cada $100,00 que la AFIP recauda en su jurisdicción.[13]

También es posible advertir esta reducción en el cumplimiento fiscal, en el cuadro XII, las cifras expuestas en este cuadro surgen de comparar el origen de los recursos nacionales y su distribución.

De la comparación entre las jurisdicciones se observa que mientras en la Ciudad de Buenos Aires, la recaudación es de $4.314,86 por habitante, en la provincia de Formosa la recaudación es de $434,50. Sin embargo esto no incide en los recursos que recibe de la nación, porque la relación se invierte, Formosa recibe $1184,16 y la ciudad de Buenos Aires $83,46 por habitante

En la última columna - que surge de relacionar el monto de recursos origen y distribución por habitante - es posible advertir que mientras en la ciudad de Buenos Aires cada habitante recibe $1,93 de cada $100,00 que se recauda en su jurisdicción, la provincia de Formosa recibe $272,53 de cada $100,00 que recauda.

c) Premia las actividades de lobby de los gobiernos provinciales: con regímenes de distribución de fondos como la coparticipación, existe un incentivo importante para que los

---

[12] Goodspeed, Timothy - Garcia-Milá Teresa y McGuire Therese "Fiscal decentralization policies and sub-national governmet debt in evolving federations" - Noviembre de 1999

[13] Ver Cuadro N° IX - Recursos Nacionales coparticipados - última columna

gobiernos provinciales intenten modificar la legislación a su favor. Como ejemplo sirven los regímenes de promoción industrial basados en exenciones de IVA y a las ganancias, porque de cada $100 que se pierde para la coparticipación, por ejemplo la provincia de San Juan pierde solamente $3,10 pero gana en radicación de una industria.

4.4 - Requisitos para el funcionamiento correcto del principio de correspondencia fiscal

Para que el principio de correspondencia fiscal funcione, deben cumplirse ciertas condiciones:[14]

a) Las transferencias de facultades tributarias deben comprender impuestos y bases tributarias definidas de tal manera que los impuestos locales recaigan exclusivamente sobre los contribuyentes locales. Los impuestos aptos para este tipo de descentralización son: el impuesto inmobiliario, el impuesto automotor, los impuestos que recaen sobre el consumo final y sobre el trabajo en relación de dependencia

b) El endeudamiento de provincias y municipios debe estar estrictamente limitado: la tentación de incrementar el gasto sin incurrir en el costo político de una mayor tributación es muy fuerte, sobre todo en épocas electorales.

c) Conciliar correspondencia fiscal con política distributiva, si se aplicara estrictamente éste principio, no quedaría lugar para las transferencias interjurisdiccionales, es por eso que resulta necesario equilibrar el principio de correspondencia fiscal con la política distributiva, para alcanzar una síntesis que sea eficiente y justa

4.5 - Criterios de distribución de las fuentes tributarias

En la descentralización de los ingresos las teorías son las siguientes:[15]

a) Se recomienda aplicar a nivel central:

1.- Aquellos impuestos con bases imponibles de alta movilidad, para evitar distorsiones en el patrón de localización regional de la actividad económica.

2.- Los progresivos con los cuales es posible efectuar una redistribución del ingreso, para evitar migraciones indeseadas entre jurisdicciones.

3.- Los que tienen bases tributarias que están distribuidas en forma asimétrica en las distintas jurisdicciones.

4.- Los que tienen economías de escala en su administración, tanto en lo referido a la economía de costos que deben asumir los contribuyentes al tratar con un solo fisco.

Por ejemplo:

* Un impuesto progresivo sobre la renta de base amplia, porque los beneficios que han de ser financiados son de ámbito nacional, o han de aplicarse políticas distributivas nacionales. Consideraciones similares se hacen sobre un impuesto sobre las transferencias por vía de herencias o de donaciones.

* Impuesto al capital o a las ganancias de las sociedades

* Impuestos a los recursos no renovables

* Los impuestos al comercio exterior

b) Se recomienda a nivel medio establecer impuestos que no sean distorsivos y eviten la traslación de la carga fiscal hacia otras jurisdicciones. Por ejemplo:

---

[14] Teijeiro, Mario " reflexiones sobre la descentralización" - pág. 41

[15] Musgrave, R. y Musgrave, P.B. "Hacienda Pública Teórica y Aplicada" 5° Edición - Edigrafos S.A. - España 1992

* La aplicación de un impuesto al consumo en destino.

* Un impuesto a la renta sobre los residentes, pero con escasa progresividad, porque al ser aplicado a nivel subnacional puede no comprender todos los ingresos del sujeto.

c) Se recomienda a nivel local establecer impuestos sobre bases inmóviles o tasas a los beneficiarios directos de los servicios. Por ejemplo:

* Impuestos sobre bases inmóviles, como la tierra, las mejoras y construcciones de los mismos

* Tasa y contribuciones especiales, donde los beneficios de los servicios públicos fluyen con mayor frecuencia a grupos particulares de beneficiarios

Cuadro VIII
RECAUDACION TRIBUTARIA PROVINCIAL 1995/2000
RECURSOS PROPIOS
-en miles de Pesos-

PROVINCIAS	RECURSOS PROPIOS 1995	RECURSOS PROPIOS 1996	RECURSOS PROPIOS 1997	RECURSOS PROPIOS 1998	RECURSOS PROPIOS 1999	RECURSOS PROPIOS 2000
C.B.A.	2.290.627	2.313.880	2.455.773	2.770.524	2.734.465	2.729.355
BUENOS AIRES	3.468.208	3.867.915	4.510.174	4.716.413	4.346.402	4.072.733
CATAMARCA	22.193	35.844	38.691	40.438	39.075	38.681
CORDOBA	848.075	863.598	849.752	911.558	835.452	910.317
CORRIENTES	69.292	67.332	72.564	75.756	67.575	84.633
CHACO	98.378	110.166	111.982	104.722	99.985	92.523
CHUBUT	52.695	56.520	62.132	60.094	65.091	76.634
ENTRE RIOS	267.845	286.125	298.434	302.739	283.911	260.182
FORMOSA	20.007	22.573	27.912	30.801	26.274	24.946
JUJUY	42.368	47.019	54.386	57.337	58.548	61.127
LA PAMPA	77.985	90.357	93.004	104.934	96.677	91.353
LA RIOJA	16.017	27.143	23.634	22.119	23.753	23.519
MENDOZA	327.182	323.570	375.560	397.347	393.860	356.411
MISIONES	83.698	117.050	120.185	113.729	99.039	112.981
NEUQUEN	127.250	132.708	140.177	169.465	155.599	164.318
RIO NEGRO	103.736	124.120	129.721	147.503	135.376	142.846
SALTA	99.472	115.032	130.543	133.560	146.494	142.425
SAN JUAN	58.061	79.314	91.389	100.168	91.722	88.499
SAN LUIS	69.124	74.630	80.535	85.263	93.309	109.200
SANTA CRUZ	68.457	63.109	63.405	64.701	56.060	60.914
SANTA FE	727.225	729.067	875.844	928.950	885.213	894.522
SGO. DEL ESTERO	57.566	65.269	82.945	93.123	89.888	81.334
TUCUMAN	131.844	150.008	166.957	179.295	181.517	181.224
TIERRA DEL FUEGO	44.283	39.586	41.522	44.401	44.546	43.666
TOTAL	9.171.588	9.801.934	10.897.220	11.654.940	11.049.835	10.844.344

Fuente: Contaduría General de la Provincia
DIRECCION NACIONAL DE COORDINACION FISCAL CON LAS PROVINCIAS
Secretaría de hacienda - Subsecretaria de relaciones con provincias

Cuadro IX
RECURSOS NACIONALES COPARTICIPADOS 1995/2000
-en millones de Pesos-

PROVINCIAS	RECURSOS NACIONALES 1995	RECURSOS NACIONALES 1996	RECURSOS NACIONALES 1997	RECURSOS NACIONALES 1998	RECURSOS NACIONALES 1999	RECURSOS NACIONALES 2000	PROPOR CION
C.B.A.	210	218	219	229	254	169	1,03
BUENOS AIRES	3.444	3.647	4.034	4.144	4.047	3.862	23,60
CATAMARCA	340	361	421	434	430	416	2,54
CORDOBA	1.016	1.207	1.431	1.387	1.368	1.312	8,02
CORRIENTES	482	531	620	636	653	581	3,55
CHACO	591	645	728	791	756	719	4,39
CHUBUT	310	304	328	357	334	301	1,84
ENTRE RIOS	630	706	764	814	806	748	4,57
FORMOSA	480	497	558	585	583	543	3,32
JUJUY	377	411	466	549	528	449	2,74
LA PAMPA	269	297	326	364	345	308	1,88
LA RIOJA	493	547	566	569	593	329	2,01
MENDOZA	544	578	671	693	679	654	4,00
MISIONES	449	558	584	622	607	536	3,28
NEUQUEN	336	339	375	360	367	312	1,91
RIO NEGRO	362	389	431	451	443	405	2,47
SALTA	509	543	615	631	664	598	3,65
SAN JUAN	449	472	546	562	562	508	3,10
SAN LUIS	318	327	370	378	370	364	2,22
SANTA CRUZ	290	312	353	359	342	306	1,87
SANTA FE	1.144	1.226	1.407	1.458	1.419	1.366	8,35
SGO. DEL ESTERO	525	561	657	659	657	624	3,81
TUCUMAN	612	682	751	790	764	720	4,40
TIERRA DEL FUEGO	207	218	237	251	245	234	1,43
TOTAL	14.386	15.576	17.461	18.072	17.815	16.364	100,00

Fuente años 1995/1999: Ranking Fiscal Provincial (Abril de 2000) - Fundación Capital -
Fuente año 2000: Secretaría de hacienda - Subsecretaria de relaciones con provincias

Cuadro X
RECURSOS PROPIOS / RECURSOS TOTALES 1995/2000

PROVINCIAS	RECURSOS PROPIOS / RECURSOS TOTALES	RECURSOS PROPIOS / RECURSOS TOTALES	RECURSOS PROPIOS / RECURSOS TOTALES	RECURSOS PROPIOS / RECURSOS TOTALES	RECURSOS PROPIOS / RECURSOS TOTALES	RECURSOS PROPIOS / RECURSOS TOTALES	RECURSOS PROPIOS / RECURSOS TOTALES
	1995	1996	1997	1998	1999	2000	TENDENCIA
	%	%	%	%	%	%	%
C.B.A.	92,12	91,70	92,40	92,79	92,08	94,17	102,22
BUENOS AIRES	54,04	53,75	48,22	54,91	50,44	51,33	94,98
CATAMARCA	7,13	9,96	13,57	13,07	14,67	8,51	119,32
CORDOBA	48,41	44,81	39,58	43,71	41,81	40,96	84,62
CORRIENTES	15,18	12,98	12,47	12,59	11,12	12,71	83,76
CHACO	15,08	15,52	15,12	13,87	13,24	11,40	75,60
CHUBUT	32,76	35,44	35,50	30,11	29,94	20,29	61,95
ENTRE RIOS	32,31	27,48	31,66	29,35	29,14	25,81	79,87
FORMOSA	6,43	8,84	8,62	7,12	6,06	4,39	68,31
JUJUY	21,66	19,59	12,74	10,29	10,86	11,98	55,32
LA PAMPA	30,02	28,95	29,67	29,04	28,89	22,88	76,20
LA RIOJA	4,24	7,06	7,76	7,39	6,98	6,67	157,35
MENDOZA	41,36	38,22	42,26	33,67	45,16	35,27	85,28
MISIONES	17,37	18,31	19,48	16,80	17,07	17,41	100,22
NEUQUEN	55,06	59,86	58,83	53,74	56,79	34,50	62,65
RIO NEGRO	31,01	27,18	32,43	33,48	29,60	26,07	84,08
SALTA	27,30	25,93	21,66	21,00	21,62	19,24	70,46
SAN JUAN	14,90	14,88	18,31	19,14	16,85	14,84	99,57
SAN LUIS	22,49	25,46	23,19	24,64	26,73	23,08	102,61
SANTA CRUZ	42,35	50,70	44,08	41,20	44,01	16,60	39,20
SANTA FE	43,24	41,30	40,91	38,94	39,58	39,57	91,52
SGO. DEL ESTERO	11,77	12,58	13,28	13,45	13,49	11,53	97,97
TUCUMAN	18,70	20,31	20,87	21,08	21,06	20,11	107,53
TIERRA DEL FUEGO	31,58	29,24	27,13	25,93	28,70	15,73	49,80

Fuente años 1995/1999: Ranking Fiscal Provincial (Abril de 2000) - Fundación Capital -
Fuente año 2000: Secretaría de hacienda - Subsecretaria de relaciones con provincias

Cuadro XI
RECURSOS NACIONALES POR HABITANTE 1995/2000

PROVINCIAS	RECURSOS NACIONALES / HABITANTES	RECURSOS NACIONALES / HABITANTES	RECURSOS NACIONALES / HABITANTES	RECURSOS NACIONALES / HABITANTES	RECURSOS NACIONALES / HABITANTES	RECURSOS NACIONALES / HABITANTES	RECURSOS NACIONALES / HABITANTES
	1995	1996	1997	1998	1999	2000	tendencia
	$	$	$	$	$	$	%
C.B.A.	69,35	71,88	72,11	75,32	83,46	55,47	79,99
BUENOS AIRES	257,43	269,24	294,21	298,59	288,06	271,69	105,54
CATAMARCA	1.174,33	1.225,37	1.401,44	1.417,16	1.377,73	1.307,57	111,35
CORDOBA	346,87	407,40	477,87	458,10	447,12	424,48	122,37
CORRIENTES	561,47	609,59	701,75	709,10	718,34	630,19	112,24
CHACO	659,22	711,18	792,54	850,84	803,05	755,41	114,59
CHUBUT	775,77	743,85	783,56	832,59	762,23	671,83	86,60
ENTRE RIOS	588,91	654,55	703,03	742,73	729,18	671,79	114,07
FORMOSA	1.074,52	1.084,56	1.187,46	1.215,41	1.184,16	1.076,98	100,23
JUJUY	679,18	727,64	810,64	940,09	888,42	743,37	109,45
LA PAMPA	951,78	1.034,19	1.115,33	1.227,71	1.144,47	1.006,16	105,71
LA RIOJA	1.991,84	2.154,58	2.175,92	2.132,01	2.167,61	1.174,16	58,95
MENDOZA	360,70	377,79	433,56	441,80	427,59	406,81	112,78
MISIONES	507,30	615,78	629,66	655,07	624,34	538,51	106,15
NEUQUEN	724,91	702,55	749,54	691,12	678,80	556,42	76,76
RIO NEGRO	646,69	681,27	739,92	757,49	729,81	654,82	101,26
SALTA	530,76	554,59	614,40	616,45	635,37	560,26	105,56
SAN JUAN	809,52	843,45	965,97	986,79	978,32	878,12	108,47
SAN LUIS	988,11	990,02	1.093,81	1.089,23	1.042,49	1.001,80	101,39
SANTA CRUZ	1.602,50	1.677,03	1.846,02	1.827,96	1.694,64	1.478,99	92,29
SANTA FE	387,79	411,61	467,73	479,83	462,55	440,83	113,68
SGO. DEL ESTERO	749,61	794,91	924,34	920,73	911,44	859,51	114,66
TUCUMAN	502,94	553,61	601,95	625,83	598,10	556,69	110,69
TIERRA DEL FUEGO	2.304,91	2.300,13	2.377,91	2.390,00	2.224,55	2.025,30	87,87

Fuente años 1995/1999: Ranking Fiscal Provincial (Abril de 2000) - Fundación Capital -
Fuente año 2000: Secretaría de hacienda - Subsecretaria de relaciones con provincias

Cuadro XII
ORIGEN Y DISTRIBUCION DE LOS RECURSOS NACIONALES
CORRESPONDIENTES AL AÑO 1999

PROVINCIAS	ORIGEN DE LOS RECURSOS NACIONALES		DISTRIBUCION DE LOS RECURSOS NACIONALES		RELACION ORIGEN DISTRIBUCION
	TOTALES	POR HABITANTE	TOTALES	POR HABITANTE	POR HABITANTE
	en millones		en millones		
C.B.A.	13.132	4.314,86	254	83,46	1,93
BUENOS AIRES	16.304	1.160,63	4.047	288,06	24,82
CATAMARCA	297	951,10	430	1.377,73	144,86
CORDOBA	3.848	1.257,88	1.368	447,12	35,55
CORRIENTES	528	580,72	653	718,34	123,70
CHACO	567	602,61	756	803,05	133,26
CHUBUT	542	1.236,77	334	762,23	61,63
ENTRE RIOS	1.056	955,79	806	729,18	76,29
FORMOSA	214	434,50	583	1.184,16	272,53
JUJUY	442	743,96	528	888,42	119,42
LA PAMPA	384	1.273,77	345	1.144,47	89,85
LA RIOJA	269	983,65	593	2.167,61	220,36
MENDOZA	1.883	1.185,70	679	427,59	36,06
MISIONES	605	621,99	607	624,34	100,38
NEUQUEN	584	1.080,71	367	678,80	62,81
RIO NEGRO	664	1.094,67	443	729,81	66,67
SALTA	768	734,94	664	635,37	86,45
SAN JUAN	544	947,64	562	978,32	103,24
SAN LUIS	346	974,76	370	1.042,49	106,95
SANTA CRUZ	285	1.436,39	342	1.694,64	117,98
SANTA FE	3.789	1.234,69	1.419	462,55	37,46
SGO. DEL ESTERO	414	574,21	657	911,44	158,73
TUCUMAN	1.105	864,48	245	598,10	69,19
TIERRA DEL FUEGO	88	800,01	764	2.224,55	278,07
TOTALES	48.658		17.815,00		

Fuente origen recursos: Fundación del Tucumán - Sistema de supervisión Multilateral: para un Federalismo con Responsabilidad Fiscal
Fuente distribución de los recursos: Ranking Fiscal Provincial (Abril de 2000) - Fundación Capital

Cuadro XIII
RECURSOS TOTALES POR HABITANTE AÑO 2000

PROVINCIAS	RECURSOS PROPIOS	RECURSOS NACION	RECURSOS TOTALES	HABITANTES	RECURSOS TOTALES
	millones	millones	millones		por habitante
C.B.A.	2.729	169	2.898	3.046.662	951,32
BUENOS AIRES	4.073	3.862	7.935	14.214.701	558,21
CATAMARCA	39	416	455	318.147	1.429,15
CORDOBA	910	1.312	2.222	3.090.803	719,01
CORRIENTES	85	581	666	921.933	722,00
CHACO	93	719	812	951.795	852,62
CHUBUT	77	301	378	448.028	842,88
ENTRE RIOS	260	748	1.008	1.113.438	905,47
FORMOSA	25	543	568	504.185	1.126,46
JUJUY	61	449	510	604.002	844,58
LA PAMPA	91	308	399	306.113	1.304,59
LA RIOJA	24	329	353	280.198	1.258,11
MENDOZA	356	654	1.010	1.607.618	628,51
MISIONES	113	536	649	995.326	652,03
NEUQUEN	164	312	476	560.726	849,47
RIO NEGRO	143	405	548	618.486	885,79
SALTA	142	598	740	1.067.347	693,71
SAN JUAN	88	508	596	578.504	1.031,11
SAN LUIS	109	364	473	363.345	1.302,34
SANTA CRUZ	61	306	367	206.897	1.773,42
SANTA FE	895	1.366	2.261	3.098.661	729,52
SGO. DEL ESTERO	81	624	705	725.993	971,54
TUCUMAN	181	720	901	1.293.349	696,81
TIERRA DEL FUEGO	44	234	278	115.538	2.403,24
TOTAL	10.844	16.364	27.208	37.031.795	734,73

Fuente: Contaduría General de la Provincia
DIRECCION NACIONAL DE COORDINACION FISCAL CON LAS PROVINCIAS
Secretaría de hacienda - Subsecretaria de relaciones con provincias

PRINCIPIO DE ORIGEN O DE DESTINO - CARACTERISTICAS

5.1 Principio de origen - ventajas y desventajas

Los impuestos sobre los bienes, desde el punto de vista del movimiento de las mercaderías entre distintas jurisdicciones, pueden aplicarse siguiendo dos criterios:[16]

a) Si el bien es gravado en el lugar donde es consumido, se dice que está gravado en base al principio de **destino.** Con este criterio las importaciones están gravadas y las exportaciones exentas.

b) Si el bien es gravado en el lugar donde es producido, se dice que está gravado en base al principio de **origen**. Con este criterio las importaciones están gravadas con crédito de IVA y las exportaciones gravadas.

La aplicación del principio de origen permite la libre circulación de los bienes entre las jurisdicciones, sin necesidad de aplicar ajustes en frontera, ni de tener que efectuar controles aduaneros.

Esta razón explica su aplicación dentro de un gobierno federal en el cual los estados o provincias tienen facultades tributarias propias.

Del mismo modo, ante razones de imposibilidad de control aduanero, para los servicios suele aplicarse el principio de origen, con excepción de algunos servicios especiales, como el transporte.

[16] Gómez Sabaini, J.C. "Coordinación de la imposición general a los consumos entre Nación y Provincias (Argentina)". Cuaderno del CITAF/OEA - Centro Interamericano de Tributación y Administración Financiera / Organización de los Estados Americanos - Bs. As. (Argentina), 1983

La desventaja de aplicar el principio de origen radica en la necesidad de uniformar las bases y alícuotas de impuestos, porque de no ser así introduciría desigualdades en los niveles de competencia entre los productores de las distintas jurisdicciones,

5.2 Principio de destino - ventajas y desventajas

Para asegurar que un bien es gravado en el lugar en que es consumido, los bienes exportados deben dejar su lugar de producción libres de impuesto y al mismo tiempo un impuesto compensador debe ser aplicado sobre las importaciones en su lugar de destino, con el fin de que estas compitan en igualdad de condiciones con los bienes producidos localmente.[17]

Por lo tanto para aplicar este principio es necesario efectuar un ajuste en frontera, que en principio requiere la necesidad de efectuar controles aduaneros.

Este principio es el utilizado, casi sin excepción, por los impuestos generales a las ventas, en relación con el movimiento internacional de bienes, porque permite la salida del país libre de impuestos, de los productos locales, nivelando la tributación en el país de consumo, por medio de un ajuste en el momento de importación.

Por este motivo la utilización de este principio admite sistemas tributarios con bases imponibles y alícuotas diferentes, respetando en consecuencia los criterios de federalismo.

Otra de las ventajas de la aplicación de este principio radica en que no distorciona la localización de la producción ni del comercio, porque nivela la tributación a traves de los ajustes en frontera a la vigente en el lugar de consumo.

[17] Gimenez-Reyna Rodriguez, E. - "Principios de la Imposición en una Unión Económica" Séptimo Congreso Tributario - San Martín de los andes 4 al 8 de setiembre de 1999

BIBLIOTECA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
Profesor Emérito Dr. ALFREDO L. PALACIOS

5.3 Principio de origen restringido - ventajas y desventajas

Este sistema plantea la posibilidad de aplicar el principio de origen para las ventas entre las provincias de un mismo país a fin de evitar ajustes en frontera, y por otra parte se aplicaría el principio de destino respecto al comercio internacional.

Este sistema presenta dos inconvenientes:

a) La distribución de la recaudación entre los fiscos intervinientes cuando la producción es efectuada en mas de una jurisdicción, requiere la valuación del comercio interprovincial (cuando el producto sale de la jurisdicción sin facturar)

b) Cuando en las operaciones interprovinciales intervienen empresas vinculadas, ante la existencia de tasas diferentes pueden alterar los valores de las operaciones con el fin de atenuar la carga tributaria.

c) No es posible determinar la jurisdicción que debe devolver el impuesto en los productos exportados internacionalmente, cuando la producción es efectuada en mas de una jurisdicción.

5.4 La aplicación del principio de destino sin aduana

Es posible aplicar el principio de destino en relación a las ventas interestaduales, sin la necesidad de efectuar controles fronterizos, divorciando los ajustes tributarios de los controles aduaneros[18]

Si bien los ajustes en frontera son asociados a los controles físicos realizados en aduana, pueden ser efectuados a traves de las registraciones en la contabilidad de los contribuyentes.

Los sistemas posibles son dos:

a) Sistema de pago diferido: consiste en gravar a tasa cero las ventas interjurisdiccionales y diferir la responsabilidad del pago del impuesto al primer responsable de la jurisdicción compradora.

b) Sistema del mecanismo compensador. Consiste en gravar las ventas interjurisdiccionales, pero permite al comprador- importador tomar el crédito correspondiente a esas compras, siendo necesario establecer un mecanismo compensador para controlar y consolidar las ventas entre jurisdicciones.

5.5 El sistema del mecanismo compensador

Uno de los sistemas, que posibilita la aplicación del principio de destino sin tener que recurrir al control físico de los bienes en su paso por las fronteras, es el mecanismo compensador de créditos.[19]

---

[18] Cnossen S., (ed)(1987), "Tax Coordination in the European Community", Netherlands, Kluver; Capítulo 2 Consse S. Y Shoup C, Coordination of Value Added Taxes

[19] Gómez Sabaini, J.C. "Coordinación de la imposición general a los consumos entre Nación y Provincias (Argentina)". Cuaderno del CITAF/OEA - Centro Interamericano de Tributación y Administración Financiera / Organización de los Estados Americanos - Bs. As. (Argentina), 1983

De acuerdo con éste sistema las ventas interjurisdiccionales están sujetas a impuesto por parte del país exportador, tal como si fuese una venta local, y la jurisdicción compradora concede el crédito tributario correspondiente a esas compras.

Esta compensación requiere de una transferencia de recursos a favor del fisco de la *jurisdicción* vendedora y en contra de la compradora, debido al reconocimiento del crédito, que deberá ser compensado entre los mismos.

Los contribuyentes deben informar las compras y ventas interjurisdiccionales, las que son conciliadas por un mecanismo de compensación central.

Este sistema requiere de un mayor grado de coordinación entre las jurisdicciones y de una mayor cantidad de información a procesar, que el sistema de pago diferido.

Pero ofrece la ventaja de asegurar la recaudación en el momento que se produce la venta a otra jurisdicción, lo que no ocurre con el sistema de pago diferido, ya que el ingreso del impuesto se pospone hasta el momento en que se produce la primera venta en la otra jurisdicción.

A su vez el conflicto por la distribución del impuesto será únicamente entre las jurisdicciones, porque ya ha sido ingresado en alguna de ellas.

5.6 El sistema de pago diferido:

Este sistema elimina la necesidad de efectuar controles aduaneros a la importación y exportación de mercaderías entre las jurisdicciones, al mismo tiempo que los productos son gravados exclusivamente por el fisco donde está ubicado el comprador.

La diferencia radica en que la tributación no se produce con la entrada física de los bienes al país, al cruzar las aduanas, sino que serán gravadas cuando el comprador - importador efectúe la venta de estos bienes.

Para poder efectuar el control de este sistema, la administración tributaria de cada provincia deberá expedir a los sujetos que se dedican al comercio interjurisdiccional un número de identificación, a fin de que pueda beneficiarse con la exención del impuesto correspondiente a sus ventas.

Con este número el vendedor presentará una declaración jurada a su autoridad tributaria indicando los número de identificación de sus compradores de otras jurisdicciones, a fin de obtener el beneficio de tasa cero para las ventas realizadas.

Este sistema traslada la carga de la prueba al vendedor de cada jurisdicción, quien a su vez podrá solicitar al fisco la recuperación de los créditos correspondientes a esas operaciones.

También requiere de un amplio sistema de colaboración entre las administraciones tributarias, por el necesario intercambio de información entre los fiscos intervinientes.

5.8 - La exportación a otros países:

En el contexto de un impuesto al valor agregado aplicado a nivel nacional, la aplicación de la tasa cero para el exportador y la consiguiente devolución de los créditos a esos sujetos no ofrece ningún tipo de problemas ya que se trata de una misma y única jurisdicción.

En el caso de la aplicación por parte de los gobiernos provinciales de un impuesto general a las ventas sobre el principio de destino, pueden presentarse distintas alternativas:

a) En el caso de tratarse de un impuesto monofásico a nivel de consumidor final, la exportación se producirá libre de impuestos, por el solo hecho de eximir a estas operaciones del gravamen correspondiente, porque no habrá impuesto contenido en el valor de los insumos y o de los bienes de capital utilizados en la exportación.

En cuanto al control de las mismas, será necesario que dichas ventas se encuentren avaladas por la documentación aduanera correspondiente, a fin de evitar simulaciones.

b) En un impuesto plurifásico acumulativo tipo valor agregado, el acto de la exportación estará sujeto a tasa cero a fin de liberar de impuesto a la etapa exportadora, pero resta considerar la devolución de los créditos correspondientes a los insumos y bienes de capital.

Si el producto ha sido producido íntegramente en una misma jurisdicción, no se presentarán dificultades, debido a que la misma jurisdicción que exporta es la que ha percibido el tributo.

Pero si el bien ha sido producido en una jurisdicción, y exportado por otra habría que:

1) En caso de utilizar el mecanismo de compensación de créditos, el fisco de la jurisdicción exportadora procederá a la devolución del crédito al exportador, pero esta devolución hará surgir un crédito contra la jurisdicción de la etapa anterior a traves del mecanismo de compensación de créditos.

2) En el sistema de pago diferido el tratamiento al exportador adquiere una menor dimensión, la tasa cero trata a las ventas internacionales de la misma manera que las ventas interprovinciales. La empresa exportadora no generará débito fiscal por esas operaciones y, al mismo tiempo, no requerirá ninguna compensación o devolución de sus créditos desde el momento en que los bienes, por la propia esencia del sistema de pago diferido, no incluirá impuesto originado en otras jurisdicciones.

5.9 - Inconvenientes de estos sistemas: el paseo de la factura

El paseo de la factura es una dificultad importante que afecta al sistema IVA destino pago diferido, porque posibilita el fraude tendiente a disminuir la presión tributaria que afecta al contribuyente.[20]

El fraude consiste en fraguar el destino de las ventas, haciendo figurar una venta falsa a un contribuyente domiciliado en una jurisdicción con menor alícuota, para luego retomar la venta al mismo estado efectuándola al verdadero comprador, con el fin de beneficiarse con tasa mas reducidas.

El comprador ficticio tiene acceso a un crédito fiscal por el IVA pagado en la jurisdicción de origen, y posteriormente se simula una nueva venta al comprador verdadero en la jurisdicción original sujeta a la tasa de la jurisdicción cuya tasa es mayor. El débito y el crédito fiscal de la tasa mayor se anulan y los bienes terminan pagando sólo la tasa de la provincia menor, aunque nunca hayan salido de la jurisdicción.

Esta circunstancia se vería agravada con el sistema de tasa cero para las ventas interestaduales.

[20] Piffano, H. "Un análisis formal simple sobre distorsiones y fraudes en el IVA Subnacional" Reunión anual Asociación Argentina de Economía Política - Universidad nacional de Córdoba - noviembre de 2000

6.- ALTERNATIVAS DE SUSTITUCION

6.1 - Impuesto en etapa minorista - Características

Es un impuesto de etapa única, aplicado a nivel consumidor, en la última etapa de la cadena de distribución y tiene como propósito gravar el consumo final de bienes y servicios.

El impuesto que llega finalmente al consumidor se encuentra en suspenso durante las transacciones correspondientes a etapas anteriores, hasta llegar a la etapa final

Por su carácter de impuesto al consumo final de bienes, responde al principio de destino, no ofrece inconvenientes en el tratamiento de los bienes importados, y afecta las exportaciones en menor grado que el impuesto sobre los ingresos brutos.

Desde el punto de vista teórico éste sería el mejor impuesto, porque asegura la neutralidad, manteniendo invariable los precios relativos de los bienes.

Pero no está exento de problemas:[21]

* El rendimiento tributario queda muy expuesto al problema de la evasión, que resulta muy difícil y costoso administrativamente de combatir a nivel minorista, porque requiere administrar a un gran número de contribuyentes y que aportan individualmente un escaso impuesto.

* La omisión de ventas a consumidores finales no deja huellas fáciles de seguir y origina la pérdida total de la recaudación del impuesto.

[21] Artana, D. "La sustitución del impuesto a los ingresos brutos y el Pacto Federal". Seminario realizado por la Academia Nacional de Ciencias Económicas el 6 de septiembre de 1995 (publicado en 1996) - Bs.As. (Argentina)

* Se pierde la ventaja de los impuestos al valor agregado que plantea la oposición de intereses entre el comprador y el vendedor, y anticipa la recaudación en las etapas previas.

* Presenta problemas de recaudación en las ventas a distancia y muy especialmente en el comercio electrónico.

Esto genera distorsiones de precios e inequidades horizontales (entre los que usan la red-informática y los que no la usan) y verticales (entre familias ricas que acceden a la red-informática y los que no la usan)

* Está afectado por el efecto cascada, porque una parte importante de las ventas efectuadas a nivel minorista son realizadas a empresas, (fundamentalmente en el sector servicios)

Se estima que en los EEUU en promedio el 20% de la recaudación proviene como consecuencia de incluir en la base imponible del tributo a insumos, bienes de capital y servicios de uso alternativo. En Canadá la estimación de la incorporación de bienes y servicios no destinados al consumo final alcanza el 37% de la recaudación obtenida.[22]

6.2 - IVA Nacional coparticipado - Características

Esta alternativa consiste en utilizar un IVA-Nacional recaudado a nivel central y coparticipado entre las provincias con algún criterio devolutivo.

Las ventajas de utilizar éste sistema son importantes[23]:

* Permite aprovechar las economías de escala del IVA- Centralizado, las únicas devoluciones de créditos fiscales que deben efectuarse son las originadas en las exportaciones.

---

[22] Gómez Sabaini, J.C. "Alternativas de coordinación de la imposición a los consumos", Segundo Congreso Tributario del Consejo Profesional de ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - 20 al 23 de abril de 1994.

[23] Ferro, G. , "comentario al trabajo del profesor Horacio Piffano, el IVA Subancional" www.aaep.org.ar/espa/anales/resumen_99/piffano.htm

* Garantiza la neutralidad en el comercio internacional, permitiendo liberar a las exportaciones de impuestos y tratando a los productos importados de la misma manera que a los nacionales.

* Simplifica la administración del impuesto, a nivel contribuyente y a nivel administración, en comparación con un IVA Dual o provincial sujeto a principio de origen o destino.

Sin embargo, las desventajas también son importantes:

* Pérdida de autonomía de los gobiernos provinciales, porque no permite que cada jurisdicción establezca su propia ley del gravamen.

* La existencia de un sistema de coparticipación de la recaudación, introduce los inconvenientes comentados en relación a la falta de correspondencia fiscal, entre quien recauda y quien gasta.

Es necesario que el gasto provincial se financie con ingresos propios, habrá así un mayor control social para gastar.[24]

* La utilización de un sistema coparticipado reduce el cumplimiento impositivo: porque si bien las causas de la evasión son variadas y complejas, el régimen de coparticipación incorpora un ingrediente mas, debido a que la recaudación es distribuida entre la Nación y las provincias, cada una de las partes pierde interés sobre el total.

* La pérdida de autonomía provincial para definir las características del gravamen.

6.3 Sistema combinado de percepciones con impuesto monofásico sobre la etapa de consumo final - Características

---

[24] Remes Lenicov, J." Elementos para una discusión pendiente: el federalismo fiscal" Finanzas Pública y Economia Estacial - Universidad Nacional de La Plata - Facultad de Ciencias Económicas - 1995 - Ed. Grafikar

El objetivo básico de este sistema es implementar un impuesto monofásico sobre la etapa del consumo final con la mayor neutralidad posible.[25]

Con el fin de obtener buenos resultados en la recaudación del impuesto sobre dicha etapa, implementa como sistema para anticipar la recaudación y prevenir la evasión, un sistema de percepciones para todas las jurisdicciones, y un sistema de retenciones e informaciones que debe desarrollar cada una de las jurisdicciones provinciales, sobre pautas determinadas globalmente.

El sistema de percepciones no es generalizado, sino selectivo sobre:

* determinadas etapas anteriores a la comercialización minorista

* Sobre las transacciones internas de bienes de producción nacional

* Sobre la importación de determinados bienes importados

Las percepciones practicadas son asignadas por el agente de percepción:

* A la jurisdicción correspondiente al domicilio del sujeto percibido, cuando realiza actividad en jurisdicción única.

* En forma global, cuando la actividad es en jurisdicción múltiple, cuya recaudación será utilizada posteriormente como fondo compensador de desequilibrios financieros entre las provincias debido a la modificación en la asignación de los recursos de provincias productoras a recaudadoras.

El sistema de retención provincial comprende como agentes de retención a determinados entes (organismos oficiales, entidades financieras, obras sociales, poder judicial)

En relación al impuesto monofásico provincial prevé contribuyentes locales (de jursidicción única, a la que imputarán su recaudación) y contribuyentes de jurisdicción múltiple, que

[25] Tacchi Carlos m y Zapata, Juan A. Anteproyecto de modificación del impuesto sobre los ingresos brutos y los regímenes complementarios - Secretaria de Asistencia para la reforma económica provincial - Secretaria de Ingresos Públicos - Ministerio de Economía y obras y Servicios Públicos - Setiembre de 1994

distribuirán la base imponible en función a las normas previstas en un nuevo convenio multilateral, atribuyéndola a aquellas provincias donde se entreguen los bienes o se presten los servicios.

Las ventajas de este sistema son:

* Anticipa la recaudación en las etapas previas a través del sistema de percepciones.

* Por su carácter de impuesto al consumo final de bienes, responde al principio de destino, no ofrece inconvenientes en el tratamiento de los bienes importados, y afecta las exportaciones en menor grado que el impuesto sobre los ingresos brutos.

Las desventajas de este sistema son:

* Se pierde, en parte, la ventaja de los impuestos tipo valor agregado que plantean la oposición de intereses entre el comprador y el vendedor.

* Presenta problemas de recaudación en las ventas a distancia y muy especialmente en el comercio electrónico.

* Está afectado por el efecto cascada, porque una parte importante de las ventas efectuadas a nivel minorista son realizadas a empresas, (fundamentalmente en el sector servicios) [26]

* El sistema de percepciones puede generar saldos a favor en forma permanente dando lugar al inconveniente que presentan las devoluciones de estos saldos.

* La existencia de un sistema de coparticipación de la recaudación, introduce los inconvenientes comentados anteriormente en relación a la falta de correspondencia fiscal, entre quien recauda y quien gasta, además de la pérdida de autonomía provincial

6.4 - VIVAT

Este sistema propuesto por Keen y Smith, que denominan VIVAT (Viable Integrated VAT), con el fin de eliminar el tratamiento asimétrico del comercio entre los estados de forma tal que exista una tasa uniforme a ser aplicada en las operaciones entre comerciantes registrados, dejando a los Estados miembros la libertad para establecer distintos niveles de alícuotas en las ventas que efectúen a consumidores finales.

Los vendedores deberán considerar que las ventas son efectuadas a consumidor final, salvo que el comprador acredite ser un comerciante registrado en cuyo caso deberá aplicar la alícuota armonizada.

En esta propuesta las exportaciones son gravadas a tasa cero, con lo cual es necesario implementar un mecanismo de "clearing", que se vería facilitado por la existencia de una tasa armonizada.

La desventaja del sistema radica en que requiere de un importante grado de coordinación entre las jurisdicciones por la cantidad de información a procesar en el "clearing" de operaciones interjurisdiccionales..

6.5 - Sistema de cuotas suplementarias:

En este sistema la liquidación del impuesto provincial se efectúa sobre la base de la diferencia entre la suma de los débitos fiscales y la suma de los créditos fiscales provinciales[27]

Los contribuyentes con actividad en una sola provincia, imputan el impuesto a su jurisdicción, los contribuyentes con actividad en varias jurisdicciones distribuyen el

---

[26] Se estima que un 20% de la recaudación proviene de incluir en la base imponible a insumos y servicios alternativos.

Profesor Emérito Dr. ALFREDO L. PALACIOS

impuesto en función a un mecanismo similar al del actual convenio, para evitar la doble imposición.

Las devoluciones del impuesto provincial en las exportaciones deben acompañar a las del impuesto nacional, es decir que son efectuadas por la administración nacional.

Los recursos para estas devoluciones provienen de un fondo especial, constituido por retenciones de la coparticipación de las provincias, y el monto que corresponda a cada provincia es determinado en función a una fórmula apropiada.

La tasa de este sistema es única, porque el sistema es predominantemente de origen y en consecuencia es necesario para no afectar la competencia entre jurisdicciones.

También queda centralizada la política tributaria, porque la base imponible debe ser común, aunque esto no significa que este en manos del gobierno nacional, sino que puede se de competencia de un organismo colegiado compuesto por las provincias.

Ventajas:

* La administración tributaria estaría en manos de cada jurisdicción.

* Elimina el efecto cascada que afecta al impuesto sobre los ingresos brutos.

* La distribución de la recaudación del gravamen es similar a la del impuesto a los ingresos brutos, porque responde al principio de origen parcial, asegurando una asignación financiera similar a la recaudación actual

* No son necesarias las devoluciones de impuestos por ventas entre jurisdicciones.

* La administración del impuesto resulta mas sencilla que en otros sistemas, no solamente porque evita las devoluciones de impuestos por ventas interprovinciales, sino porque se apoya en la administración nacional.

Desventajas:

---

[27] Macón, J. "Argentina: Sustitución del impuesto a los ingresos brutos" Ob. citada

* Es dificultoso implementar la devolución del impuesto en las exportaciones al exterior, porque no es posible determinar la provincia que obtuvo la recaudación debido a que el sistema adopta el criterio de origen.

Si hay diferencia de alícuotas entre las jurisdicciones no será posible determinar con exactitud el importe a reintegrar, y en consecuencia tampoco devolver el gravámen por la aplicación de las normas del comercio internacional que exigen su determinación en forma exacta.

* La pérdida de autonomía provincial, por la necesidad de que las alícuotas sean uniformes, al igual que las exenciones.

6.6 - IVA Provincial con sistema compensador - Características

En éste sistema cada jurisdicción establece en forma autónoma el IVA, las ventas interjurisdiccionales estarán gravadas a la tasa de la jurisdicción donde reside la firma vendedora. De esta manera son gravadas las exportaciones, y la provincia importadora reconoce crédito fiscal por la compra en otra jurisdicción.

Esta compensación requiere de una transferencia de recursos a favor del fisco de la jurisdicción compradora, debido al reconocimiento del crédito en la importación, que deberá ser compensado por la jurisdicción vendedora.

Los contribuyentes deben informar las compras y ventas interjurisdiccionales, las que son conciliadas por un mecanismo de compensación central.

Ofrece las siguientes ventajas:

* Asegura la recaudación en el momento que se produce la venta a otra jurisdicción, lo que no ocurre con el sistema del pago diferido,

Presenta las siguientes desventajas:[28]

* Requiere de un mayor grado de coordinación entre las jurisdicciones y de una mayor cantidad de información a procesar, que el sistema de pago diferido.

* Genera distorsión de precios entre sectores según su radicación geográfica e incentivos para radicar firmas en las jurisdicciones con menor presión tributaria.

* A efectos de evitar distorsiones en la asignación de recursos es necesaria que la tasa del impuesto sea la misma para todas las jurisdicciones.

6.7 - IVA Provincial con sistema de pago diferido - Características

En éste sistema cada jurisdicción establece en forma autónoma el IVA, las ventas interjurisdiccionales estarán gravadas a tasa cero. Las importaciones, al no estar gravadas en origen no generan crédito fiscal alguno, es decir que las exportaciones salen de la jurisdicción libres de impuesto, difiriendo el ingreso del gravamen hasta la primera venta en la jurisdicción importadora.

La aplicación del principio de destino con sistema de pago diferido, torna innecesaria la realización de compensaciones de recaudación entre las jurisdicciones, permitiendo que la asignación jurisdiccional de la recaudación coincida plenamente con el lugar donde se produce el consumo de los bienes, porque el tratamiento a tasa cero del comercio interprovincial impide que las provincias de origen recauden impuestos que pertenecen a las de destino, donde se produce el consumo final.

Otras ventajas son:

[28] Piffano, H. "Un análisis formal simple sobre distorsiones y fraudes en el IVA Subnacional" Reunión anual Asociación Argentina de Economía Política - Universidad nacional de Córdoba - noviembre de 2000

* Admite la vigencia de alícuotas distintas, preservando la autonomía de las provincias.

* No genera incentivo alguno a la radicación espacial de las firmas, evitando toda posibilidad de guerras tributarias.

Sin embargo, presenta las siguientes desventajas:[29]

* Depende para su control, de la contabilidad de los contribuyentes y exige coordinación informática entre los fiscos provinciales a efectos de verificar las exportaciones interjurisdiccionales.

* Plantea una situación difícil para los fiscos y contribuyentes de las provincias que realizan fundamentalmente operaciones interjurisdiccionales, por tratarse de exportaciones a tasa cero es probable que los saldos a favor se produzcan en forma permanente. Este inconveniente es muy importante por las dificultades que acarrea la devolución de los saldos a favor que origina el sistema

* La recaudación fluye a las jurisdicciones destino, en consecuencia será diferente a la obtenida con el impuesto a los de ingresos brutos

* Produce una demora financiera en el ingreso del tributo

* Presenta un incentivo al paseo de la factura hacia las jurisdicciones con menor tasa, porque las ventas interprovinciales se efectúan a tasa cero.

6.8 - IVA Dual

---

[29] Piffano, H. "Un análisis formal simple sobre distorsiones y fraudes en el IVA Subnacional" Reunión anual Asociación Argentina de Economía Política - Universidad nacional de Córdoba - noviembre de 2000

La modalidad por la que se inclinan Bird y Gendron [30] resulta similar al IVA destino pago diferido, tal cual está operando en la provincia de Quebec, con la particularidad de coexistir con el IVA federal.

Ambos impuestos gravan básicamente la misma base tributaria, cada nivel reserva su potestad para fijar la alícuota de su propio impuesto y la administración de ambos ha sido confiada al órgano recaudador de la provincia

Como la base del impuesto nacional y provincial coinciden, existe interés propio de la provincia en colaborar con las auditorias solicitadas por el gobierno nacional, además si el IVA provincial no coincidiera con el federal, a la provincia de Quebec le sería imposible obligar a contribuyentes de otras provincias a revelar información tributaria por las transacciones interjurisdiccionales.

Bird y Gendron, argumentan que éste sistema resulta mejor que el vigente en otras tres provincias de Canadá de armonización de la imposición a las ventas, consistente en establecer una legislación común con alícuotas fijadas mediante acuerdo, una fijada para nivel federal y otra para las provincias, sobre la misma base y con exclusión del impuesto federal, de manera que la alícuota combinada resulta del 15%.

El impuesto es recaudado por el gobierno federal. La recaudación es prorrateada sobre la base de una fórmula también consensuada entre el gobierno federal y las provincias, evidenciando, una menor autonomía provincial.

La conclusión de Bird y Gendron es que el IVA provincial independiente es posible en la medida que coexista con un IVA federal, siendo preferible al sistema vigente en las otras tres provincias, por la menor autonomía.

---

[30] Bird, R. y Gendron, P:P: "Dual VATs and Cross-Border Trade: Two Problems, One Solution? International Tax and Public Finnance, 5, 429-442 (1998) Kluwer Academic Pubhishers, Boston

6.9 - IVA Barquinho o mochila

El modelo Barquinho[31]: consiste en que cuando la venta está dirigida a un importador de otra jurisdicción, el impuesto provincial, es incorporado al IVA federal para ser cobrado íntegramente por el gobierno central, no por el estado de origen, evitando de esta manera que el impuesto provincial cruce la frontera.

En éste modelo se habrá de partir de un IVA dual o compartido, es decir, involucrando de alguna manera al fisco federal, permitiendo que el mismo grave, conjuntamente con las provincias, el mismo valor agregado. Las ventajas de tal concurrencia de fuentes en el caso del IVA, ha sido objeto de reconocimiento a partir de Bird y Gendron (1998). Básicamente, debido a que la presencia del gobierno federal facilita la tarea de fiscalización de los gobiernos provinciales.

La recaudación proveniente de la sumatoria de la tasa federal y sub-nacional, pertenece al gobierno federal que, aunque posteriormente debe reconocer el crédito fiscal (federal) en las compras intermedias de la jurisdicción destino por las operaciones interjurisdiccionales, es decir que el gobierno nacional, no gana ni pierde.

Se trata de un IVA dual/federal, en el que las ventas se gravan en origen de forma igual, sean ventas para consumo local o para exportaciones a otros estados; pero para evitar que el impuesto provincial cruce la frontera o cruce el "Río" (de allí el nombre asignado al modelo), cuando la venta va dirigida a un importador de otro estado o provincia, el impuesto provincial de origen es incorporado al IVA federal para ser cobrado íntegramente por el gobierno central.

Es decir, para el gobierno sub-nacional la venta interjurisdiccional se efectúa a tasa cero, pero a los efectos de la facturación habrán de sumarse ambas alícuotas: la estadual o provincial y la federal.

El importador de la otra jurisdicción tendrá un crédito fiscal contra el fisco federal equivalente al impuesto pagado al exportador, pero deberá aplicar en su venta final el impuesto local, mas el federal. El gobierno federal no gana ni pierde, pues definitivamente gravará la venta final a su tasa, en tanto el gobierno subnacional recaudará solamente la parte provincial por su venta final, debido a que las ventas a otras jurisdicciones se efectuaron a tasa cero.

Sin embargo, la presión tributaria sobre el valor agregado de cada sector difiere según el lugar donde se efectúe la venta. Esto puede generar un incentivo a fraguar los destinos (paseo de factura), simulando maximizar ventas en las jurisdicciones que resulten con menores presiones tributarias. Esto se debe al reconocimiento en la jurisdicción de destino del crédito fiscal correspondiente a las compras, porque ese crédito fiscal estará determinado por la suma de tasa nacional mas la tasa de la provincia vendedora.

Otro inconveniente puede presentarse en contribuyentes que utilicen insumos importados de otra jurisdicción en forma significativa, porque sus compras estarán sujetas a una alícuota mayor que la de sus ventas, a nivel federal, siendo probable que sus declaraciones juradas del impuesto federal, arrojen saldo a favor en forma permanente.

Otras ventajas son:

* La aplicación del principio de destino con sistema de pago diferido, torna innecesaria la realización de compensaciones de recaudación entre las jurisdicciones, permitiendo que la

---

[31] Varsano, R. "Subnational Taxation and Treament of Interstate Trade in Brazil: Problems and a Proposed Solution" - Annual Wordl Bank Conference On Development in Latin America and the Caribean - 1999

Profesor Emérito Dr. ALFREDO L. PALACIOS

asignación jurisdiccional de la recaudación coincida plenamente con el lugar donde se produce el consumo de los bienes, porque el tratamiento a tasa cero del comercio interprovincial impide que las provincias de origen recauden impuestos que pertenecen a las de destino, donde se produce el consumo final.

* Admite la vigencia de alícuotas distintas, preservando la autonomía de las provincias.

* No genera incentivo alguno a la radicación espacial de las firmas, evitando toda posibilidad de guerras tributarias.

Sin embargo, presenta las siguientes desventajas:[32]

* Depende para su control, de la contabilidad de los contribuyentes y exige coordinación informática entre los fiscos provinciales a efectos de verificar las exportaciones interjurisdiccionales.

* Plantea una situación difícil para los fiscos y contribuyentes de las provincias que realizan fundamentalmente operaciones interjurisdiccionales, porque es probable que los saldos a favor se produzcan en forma permanente. Este inconveniente es muy importante por las dificultades que acarrea la devolución de los saldos a favor que origina el sistema

* La diferente distribución con respecto a la recaudaciones de ingresos brutos en cada provincia, por el cambio de un sistema base origen a un sistema base destino..

* Presenta un incentivo al paseo de la factura hacia las jurisdicciones con menor tasa, porque las ventas interprovinciales se efectúan a tasa cero.

---

[32] Piffano, H. "Un análisis formal simple sobre distorsiones y fraudes en el IVA Subnacional" Reunión anual Asociación Argentina de Economía Política - Universidad nacional de Córdoba - noviembre de 2000

7.- PROPUESTA:

7.1 - La elección del IVA frente al impuesto monofásico en etapa minorista. Fundamentación:

El impuesto monofásico en etapa minorista por su carácter de impuesto al consumo final de bienes, responde al principio de destino, no ofrece inconvenientes en el tratamiento de los bienes importados, y no afecta las exportaciones, y además prácticamente no presenta inconvenientes desde el punto de vista administrativo para las operaciones interjurisdiccionales

Desde el punto de vista teórico éste sería el mejor impuesto, porque en principio asegura la neutralidad, manteniendo invariable los precios relativos de los bienes. Aunque el efecto cascada también se produce por la incidencia de las ventas efectuadas a las empresas, fundamentalmente en relación a los servicios.

Sin embargo, el rendimiento tributario queda muy expuesto al problema de la evasión, que resulta muy difícil y costoso administrativamente de combatir a nivel minorista, porque requiere administrar a un gran número de contribuyentes y que a su vez aportan individualmente un escaso impuesto, es decir que éste inconveniente resulta de importancia, al momento de analizar la sustitución del impuesto a los ingresos brutos, por la debilidad de las administraciones fiscales provinciales

Además, la omisión de ventas a consumidores finales no deja huellas fáciles de seguir y origina la pérdida total de la recaudación del impuesto.

A diferencia de éste gravamen, el impuestos al valor agregado plantea la oposición de intereses entre el comprador y el vendedor, asegurando la recaudación, y anticipándola en las etapas previas.

7.2 - La elección del IVA recaudado a nivel provincial frente a la recaudación a nivel nacional. Fundamentación

Un IVA - Nacional recaudado a nivel central y coparticipado con algún criterio devolutivo, tiene las ventaja de aprovechar las economías de escala del IVA- Centralizado, porque las únicas devoluciones de créditos fiscales que deben efectuarse son las originadas en las exportaciones y simplificando la administración del impuesto, a nivel contribuyente y a nivel administración, en comparación con un IVA Dual o provincial sujeto a principio de origen o destino.

Sin embargo, el régimen de coparticipación federal, ha generado un importante desbalance vertical quebrando la correspondencia fiscal en las provincias entre ingresos y egresos, y esta política estimula a los gobierno provinciales a gastar en forma excesiva, porque existe una disociación entre quien recauda y quien gasta, recauda la Nación y gastan las Provincias.

Por lo expuesto, resulta aconsejable que la sustitución del impuesto a los ingresos brutos se realice a traves de un sistema tributario propio a nivel provincial.

7.3 - La elección del IVA- destino frente al IVA origen. Fundamentación.

La recaudación de los impuestos que gravan el consumo debe fluir hacia las jurisdicciones destino porque el gravamen se desplaza hacia adelante y en consecuencia es el consumidor quien soporta el impuesto.[33]

Y viceversa, si el gravamen se trasladara hacia atrás, es decir a los factores de producción, el impuesto debe fluir a la jurisdicción origen, porque es el productor quien soporta su carga.

Desde el punto de vista de la asignación de recursos, los impuestos con base destino no interfieren en la localización de la producción, a menos que se produzca una discriminación directa entre los bienes de fabricación nacional y los bienes importados.

A su vez, en un IVA - origen, por la forma de asignar la recaudación, no es posible determinar la jurisdicción que recaudó el impuesto que debe ser devuelto por las exportaciones realizadas al exterior y en consecuencia que jurisdicción es la que debe reintegrar el gravamen.

7.4 - La elección del principio de destino con sistema de tasa cero para las ventas interjurisdiccionales. Fundamentación.

[33] Musgrave, R. y Musgrave, P.B. "Tax Equity with Multiple Jurisdictions" Fiscal Federalism - Ontario Fair Tax Comission - 1993

Un IVA Provincial con sistema compensador ofrece la ventaja de asegurar la recaudación en el momento que se produce la venta a otra jurisdicción, lo que no ocurre con el sistema del pago diferido, pero requiere de un mayor grado de coordinación entre las jurisdicciones y de una mayor cantidad de información a procesar, que el sistema de pago diferido.

Además un IVA Provincial con sistema compensador, genera distorsión de precios entre sectores según su radicación geográfica e incentivos para radicar firmas en las jurisdicciones con menor presión tributaria.

Otra justificación de la opción de la tasa cero para las ventas intejurisdiccionales, radica en que esta permite que cada jurisdicción seleccione la tasa de impuesto que crea conveniente, asegurando la autonomía de las provincias y el federalismo.

7.5 - Propuesta: retención del impuesto en operaciones interjurisdiccionales.

La implementación del IVA provincial propuesta es la siguiente:

a) El sistema parte de un IVA dual: aplicado en forma conjunta por la Nación y las provincias.

La base imponible es la misma para el gravamen provincial y nacional, y sobre ella se aplican las alícuotas de ambos gravámenes, discriminando el impuesto nacional y el impuesto provincial en forma separada.

b) Para las ventas interjurisdiccionales, la alícuota a aplicar es la correspondiente a la jurisdicción del contribuyente comprador, y a esa jurisdicción se imputa el IVA - provincial en la discriminación del impuesto en la factura, y posteriormente el débito fiscal con la confección de la declaración jurada.

c) Si la operación es interna, el pago de la factura es el habitual, porque ambos contribuyentes son de la misma jurisdicción.

d) Si la operación es interjurisdiccional, el comprador de la jurisdicción importadora retendrá el cien por cien del impuesto, depositando el impuesto retenido a nombre de la jurisdicción importadora.

e) El vendedor incluirá en su declaración jurada el débito fiscal (efectuado a la alícuota vigente en la jurisdicción importadora) por la operación interjurisdiccional que resultará anulado por la retención efectuada por el comprador, es decir **la operación se habrá efectuado a tasa cero**.

f) El comprador incluirá en su declaración jurada el crédito fiscal correspondiente al impuesto facturado, que habrá retenido y depositado previamente a favor de su jurisdicción, **es decir la retención tendría un efecto similar al de la percepción efectuada por aduana a nivel nacional.**

Ejemplo:

1.- provincia A: un sujeto pasivo que denominamos SA adquiere 2 productos en la provincia A, donde reside, al productor P, a $100 cada uno, que vende a $150 cada uno: el bien 1 en esa provincia y el bien 2 en la provincia B, al sujeto SB

* Factura de compra al productor P por los bienes 1 y 2.

Precio neto		200,00
IVA Nación	21%	42,00
IVA - Prov. A	5%	10,00
Total		252,00

* Factura por la venta local del bien 1

Precio neto		150,00
IVA Nación	21%	31,50
IVA - Prov. A	5%	7,50
Total		189,00

* Factura por la venta del bien 2 al sujeto residente en la provincia B

Precio neto		150,00	
IVA Nación	21%	31,50	
IVA - Prov. B	6%	9,00	(1)
Total		190,50	

(1) Este impuesto es retenido por el comprador.

* IVA a ingresar a la Nación por el sujeto pasivo SA

Débito Fiscal	63,00
Crédito Fiscal	42,00
Total	21,00

* IVA a ingresar a la Provincia A por el sujeto pasivo SA

Débito Fiscal	7,50
Crédito Fiscal	10,00
Total (saldo a favor)	(2,50)

* IVA a ingresar a la Provincia B por el sujeto pasivo SA

Débito Fiscal	9,00	
Crédito Fiscal	0,00	(2)
Retención	9,00	(3)
Total	0,00	

(2) Unicamente existen créditos fiscales para la jurisdicción del domicilio del contribuyente.
(3) Corresponde a la retención detallada en nota (1)

2.- Provincia B: el sujeto SB además de adquirir el bien 2, adquiere el bien 3 en esa provincia al proveedor PB y al mismo precio. Vende a ambos a $300,00 cada uno, uno en la provincia C y otro en la B.

* Factura por la compra del bien 2 al sujeto residente en la provincia A (sujeto SA)

Precio neto	150,00

IVA Nación	21%	31,50	
IVA - Prov. B	6%	9,00	(4)
Total		190,50	

(4) Este impuesto es retenido por el comprador.

* Factura por la compra del bien 3 al sujeto residente en la provincia B (proveedor PB)

Precio neto		150,00
IVA Nación	21%	31,50
IVA - Prov. B	6%	9,00
Total		190,50

* Factura por la venta local del bien 2

Precio neto		300,00
IVA Nación	21%	63,00
IVA - Prov. B	6%	18,00
Total		381,00

* Factura por la venta del bien 3 al sujeto residente en la provincia C

Precio neto		300,00	
IVA Nación	21%	63,00	
IVA - Prov. C	4%	12,00	(5)
Total		375,00	

(5) Este impuesto es retenido por el comprador.

* IVA a ingresar a la Nación por el sujeto pasivo SB

Débito Fiscal	126,00
Crédito Fiscal	63,00
Total	63,00

* IVA a ingresar a la Provincia B por el sujeto pasivo SB

Débito Fiscal	18,00	
Crédito Fiscal	18,00	(6)

	Total		0,00
(6)	Compra al sujeto SA	9,00	
	Compra al proveedor PB	9,00	

* *IVA* a ingresar a la Provincia C por el sujeto pasivo SB

Débito Fiscal	12,00	
Crédito Fiscal	0,00	(7)
Retención	12,00	(8)
Total	0,00	

(7) Unicamente existen créditos fiscales para la jurisdicción del domicilio del contribuyente.
(8) Corresponde a la retención detallada en nota (5)

7.6 - Transferencia de la recaudación del impuesto de la provincia origen a la provincia destino.

La retención del cien por ciento del débito fiscal en operaciones interjurisdiccionales tiene como función transferir la recaudación del impuesto de la provincia origen a la provincia destino.

Es éste el motivo porque se ha optado por aplicar la alícuota vigente en la jurisdicción destino para las ventas interjurisdiccionales.

A su vez, cuando el comprador de la jurisdicción importadora deposita el monto de la retención a nombre de esta, esta reemplazando la función de la aduana cuando percibe el impuesto en las importaciones del exterior.

7.7 - La retención del débito fiscal en operaciones interjurisdiccionales. Su función para asegurar la recaudación del impuesto.

Uno de los inconvenientes que presenta el sistema de pago diferido, con ventas interjurisdiccionales a tasa cero, radica en que genera una demora financiera en el ingreso del tributo, hasta el momento en que se efectué la primera venta en la provincia importadora.

Además, el sistema de pago diferido produce un corte en la cadena de débitos y créditos, favoreciendo la evasión del gravamen, porque se pierde el control por oposición entre comprador y vendedor.

Con el sistema de retención, el vendedor de la jurisdicción importadora va a requerir los comprobantes de retención del importador a fin de descontarse el impuesto y el comprador necesitará el depósito de la retención para poder acreditarse el crédito fiscal, es decir que la cadena de control por oposición permanece en las ventas entre jurisdicciones.

La recaudación del impuesto para la provincia importadora, se produce en el momento de la compra del insumo, anticipando en consecuencia la percepción del gravamen.

7.8 - Paseo de factura.

Los incentivos al paseo de la factura, se reducen a raíz del sistema de retención, porque el falso comprador para poder utilizar el crédito fiscal debe depositar el impuesto a favor de su jurisdicción y luego si origina saldo a favor por exportación solicitar su devolución, es decir introduce un primer obstáculo en la maniobra

A su vez, el comprador verdadero, también deberá depositar la retención por la compra falsa, para poder descontarse el crédito fiscal, representado el segundo obstáculo en la maniobra evasiva del gravamen.

7.9- La devolución del impuesto en las ventas interprovinciales.

El mayor inconveniente que presenta éste sistema es la posibilidad de generar saldos a favor en forma permanente para aquellos sujetos que realizan en forma preponderante operaciones interprovinciales.

Este inconveniente de importancia, también afecta a los sistemas de IVA- dual y el sistema Barquinho porque son variantes del sistema de destino con IVA - diferido debido a que utilizan la tasa cero, para las ventas interjurisdiccionales.

La utilización del sistema de retención facilita el mecanismo de fiscalización en la devolución de los créditos fiscales de los contribuyentes que son exportadores netos, porque es un importante elemento de prueba de que las operaciones interjurisdiccionales se han realizado.

Sin embargo, este sistema enfrenta a los contribuyentes que son exportadores, a la importante dificultad de solicitar a su provincia la devolución de los créditos fiscales

Las soluciones que pueden implementarse en relación a los saldos a favor son las siguientes:

a) Devolución, del saldo a favor proveniente de las exportaciones interjurisdiccionales. Esta devolución puede efectuarse en efectivo o bonos.

Los bonos pueden utilizarse para cancelar el IVA - provincial contenido en las adquisiciones de insumos.

b) Permitir al exportador interprovincial actuar como agente de retención ante sus proveedores en las adquisiciones de los insumos que generan el saldo a favor.

Esta alternativa evita el saldo a favor para el exportador, pero además de generar una mayor labor administrativa, puede ocasionar el traslado de los saldos a favor desde el exportador hacia su proveedor.

c) Permitir al exportador interjurisdiccional compensar el saldo a favor en el IVA provincial con el saldo a ingresar en el IVA nacional.

Esta compensación facilita la administración del gravamen para el contribuyente, evitando los inconvenientes que ocasiona desde el punto de vista administrativo y financiero la solicitud permanente de devolución de saldos a favor.

Pero, traslada la tarea a las administraciones nacionales y provinciales, al tener que conciliar estas transferencias, porque posteriormente se compensarían con los fondos coparticipados del IVA - nacional.

7.10 - La devolución del impuesto en las ventas internacionales.

En relación al tratamiento de las **exportaciones al exterior** la propuesta presenta mayores inconvenientes que a nivel nacional, porque requiere la tarea administrativa adicional para el exportador, de tener que solicitar la devolución de sus créditos fiscales ante dos fiscos, el nacional y el provincial.

A pesar de esto, es posible identificar claramente la provincia que debe devolver el saldo a favor, porque el crédito fiscal a reintegrar surgirá del impuesto discriminado en la factura de compra y estará imputado a la jurisdicción que habrá percibido su recaudación.

Las soluciones posibles son:

a) Devolución de los saldos a favor, que puede ser en efectivo o en bonos. Los bonos pueden utilizarse para cancelar el IVA - provincial o el IVA - nacional contenido en las adquisiciones de insumos.

También puede permitirse su compensación con el ingreso de las retenciones por las adquisiciones interjurisdiccionales.

b) Permitir al exportador internacional actuar como agente de retención ante sus proveedores en las adquisiciones de los insumos que generan el saldo a favor.

Esta alternativa evita el saldo a favor para el exportador, pero además de generar una mayor labor administrativa, puede ocasionar el traslado de los saldos a favor desde el exportador hacia su proveedor.

7.11 - La aplicación de un sistema de percepción en las importaciones del exterior.

En cuanto al tratamiento de las **importaciones del exterior**, resulta conveniente percibir el impuesto en aduana, en forma conjunta con la percepción efectuada a nivel nacional, a fin de anticipar la recaudación del impuesto y evitar que la misma se pierda en su integridad en caso de evasión en las etapas posteriores.

A fin de evitar inconvenientes administrativos la imputación del impuesto percibido en la importación en aduana debe adjudicarse a la jurisdicción correspondiente al importador, que utilizará como crédito fiscal provincial a efectos de confeccionar su declaración jurada.

7.12 - Desventaja del sistema: la complejidad administrativa

A esta altura de la exposición resulta evidente que la complejidad administrativa que presenta el sistema, es una de sus mayores desventajas.

Esta complejidad estriba en que requiere la utilización del sistema de retención del débito fiscal en las operaciones interjurisdiccionales y que el comprador - importador deposite esa retención a fin de computar el crédito fiscal.

Lamentablemente la utilización de la figura de la retención, es de suma importancia, porque ha sido incorporada a la mecánica del tributo a fin de evitar las posibilidades de pérdida del impuesto que se producen con el sistema de pago diferido, al efectuar las ventas interjurisdiccionales a tasa cero.

Además es un importante elemento para facilitar la fiscalización en la devolución de los créditos fiscales para los vendedores - exportadores, que agilizaría la demora en el reintegro del gravamen e introduce un importante elemento de prueba de que se ha producido la operación interjurisdiccional.

7.13 - Tratamiento de las remesas sin facturar

Las remesas de bienes sin facturar efectuadas desde las casa centrales a sus sucursales o en el caso de materias primas, que son remitidas para su venta fuera de la jurisdicción es un problema que afecta a la preservación del principio de origen, tornando necesario establecer el valor de los bienes remitidos a efectos de determinar el gravamen que corresponde tributar en la jurisdicción origen.

Es decir, en virtud de que el sistema propuesto hace fluir la recaudación a las jurisdicciones destino, la existencia de remesas sin facturar no afecta la determinación del gravamen.

7.14- Domicilio - Contribuyentes con actividad en múltiples jurisdicciones.

El domicilio del contribuyente es un elemento de suma importancia en la administración del impuesto porque determina la jurisdicción que va a percibir su recaudación.

La recaudación del gravamen fluye de una jurisdicción a otra, siendo percibida finalmente por la jurisdicción correspondiente al domicilio del sujeto que efectúa la venta a consumidor final.

En consecuencia, resulta imprescindible establecer con claridad el mismo e identificar la jurisdicción correspondiente al contribuyente en la constancia de inscripción en el impuesto provincial, porque a esa jurisdicción imputarán los proveedores el impuesto provincial en las facturas, es decir que va a determinar que provincia percibe el gravamen.

Los criterios posibles a efectos de determinar en que jurisdicción se domicilia el contribuyente son los siguientes:

a) El lugar donde se efectúan las ventas o entregas de los bienes vendidos, si existe un local para la venta de los bienes.

b) El lugar donde se presta el servicio, si existe un local para este fin.

El domicilio debe ser fijado en función del lugar de la entrega o venta de las mercaderías o el lugar de prestación del servicio, es decir la jurisdicción a la que el contribuyente imputará en mayor medida sus ventas.

El fundamento de esta imputación es tratar de lograr que el contribuyente tenga sus créditos y débitos fiscales imputados a una misma jurisdicción, en la mayor medida posible, con el consiguiente efecto final de disminuir los saldos a favor por ventas interjurisdiccionales.

BIBLIOTECA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
Profesor Emérito Dr. ALFREDO L. PALACIOS

Por ejemplo, cuando la producción se realiza en una jurisdicción y la venta en otra, el domicilio del contribuyente debe ser el correspondiente a la jurisdicción de la venta y no el de la compra.

En relación a los contribuyentes con actividad en múltiples jurisdicciones, por ejemplo con sucursales de ventas distribuidas en todo el país, pueden tener inscripción en todas las provincias en donde estén radicadas sus sucursales y en consecuencia imputar el crédito fiscal a la jurisdicción correspondiente por las compras de cada una de ellas.

Esta flexibilidad del sistema es para las operaciones intermedias, porque en esta etapa la recaudación fluye entre las provincias, para finalmente ser percibida por la jurisdicción donde se efectúa la venta a consumidor final.

7.15 - Las exenciones

Es conveniente resalta que desde el punto de vista de la eficiencia económica es conveniente que los impuestos sean generales y no prevean exención alguna, porque además de contribuir a la neutralidad del gravamen, facilita su administración sobre todo si nos encontramos ante un IVA aplicado en múltiples jurisdicciones.

Si estas exenciones existieran es preferible, que sean comunes a la Nación y a las provincias, pero como debe primar la autonomía provincial, podrá darse el caso que una de ellas exima del impuesto local bienes y servicios que estén gravados por otras jurisdicciones y por el impuesto nacional.

Por tratarse de un impuesto que aplica el criterio de destino, **la exención será procedente únicamente respecto del impuesto sub-nacional cuando el bien se consuma en esa jurisdicción** y no en las jurisdicciones intermedias.

Combinaciones posibles:

a) Bienes gravados por las provincias y exentos por la Nación: no presenta inconvenientes porque no hay transferencias en la recaudación entre la Nación y las provincias, aunque se pierde el beneficio del control adicional por la aplicación conjunta del impuesto nacional.

b) Bienes exentos por las provincias y gravados por la Nación: no presenta inconvenientes porque no hay transferencias en la recaudación entre la Nación y las provincias.

c) Bienes exentos en la provincia de producción y gravados en la provincia de consumo: el único inconveniente que presenta es que se produce un diferimiento en la recaudación en la provincia de producción, hasta la provincia de consumo.

d) Bienes gravados en la provincia de producción y exentos en la provincia de consumo: el bien debe gravarse en la provincia de producción y cuando es transferido a la de consumo el débito fiscal por la venta interprovincial es cero (por la exención), permitiendo computar el crédito fiscal ingresado en la provincia de producción (como una venta interjurisdiccional gravada), es decir la única diferencia radica en que la venta interjurisdiccional no tiene impuesto (ni retención). Esto es para evitar que los bienes producidos en la provincia en la que están exentos compitan en mejores condiciones que los producidos en provincias donde están gravados.

7.16 - Tratamiento de las ventas interjurisdiccionales a consumidores finales

Para el tratamiento de las ventas efectuadas a un consumidor final residente en otra provincia, corresponde:

Distinguir dos situaciones:

En primer lugar que el comprador cruce el límite provincial, es decir que un residente en la provincia A, cruza dicho límite y adquiere el bien en la provincia B.

Desde el punto de vista teórico el gravamen debe imputarse a la provincia A, sin embargo resultaría muy dificultoso, tanto para la administración como para los responsables, porque en cada venta a consumidor final habría que controlar el domicilio del comprador y se facilitaría la evasión del gravamen en el caso de que las jurisdicciones aplicaran alícuotas distintas.

La segunda situación que puede presentarse es la de las ventas a distancia, por correo o televentas. En este caso, quedará documentado el pago del flete a la provincia donde el bien se consume, en consecuencia se presentan dos alternativas:

a) Imputar el débito fiscal a la jurisdicción destino, o sea donde reside el comprador.

b) Imputar el débito fiscal a la jurisdicción origen, o sea donde reside el vendedor.

La solución [34] puede obtenerse en el procedimiento seguido por la unión Europea, aplicando hasta determinado nivel de ventas el criterio de origen y a partir del mismo el de destino, debido a que es muy difícil controlar por la jurisdicción destino, aquellos que son entregados o recibidos por correo, es razonable que las ventas las grave la provincia donde reside el vendedor, excepto que el nivel de ventas resulte significativo, justificando que la administración de la jurisdicción destino, recaude y controle el gravamen.

7.17- Rendimiento tributario: distinta distribución de la recaudación entre provincias productoras y consumidoras.

Rendimiento tributario: éste sistema utiliza el criterio de destino para atribuir la recaudación del gravamen, a diferencia del impuesto a los ingresos brutos, que utiliza el

[34] Pessino C. Y Fenochietto R. "Acerca del funcionamiento del IVA compartido" - Criterios Tributarios - año XV - N° 135 - pág. 71

principio de origen, es decir que produce una reasignación de recursos entre provincias productoras y consumidoras.

Este es un inconveniente de importancia, porque producirá un importante desbalance fiscal en las provincias productoras, sin embargo es posible solucionarlo a traves de un sistema de fondo compensador.

Sin embargo, desde el punto de vista de la equidad, la recaudación de los impuestos que gravan el consumo debe fluir hacia las jurisdicciones destino porque el gravamen se desplaza hacia adelante y en consecuencia es el consumidor quien soporta el impuesto.[35]

Y viceversa, si el gravamen se trasladara hacia atrás, es decir a los factores de producción, el impuesto debe fluir a la jurisdicción origen, porque es el productor quien soporta su carga.

Desde el punto de vista administrativo, el criterio de destino permite identificar la provincia que ha recaudado el impuesto, permitiendo identificar la jurisdicción que deberá reintegrar el saldo a favor en las exportaciones.

El monto de las transferencias de recaudación de provincias productoras a consumidoras es posible advertirlo en el cuadro XIII, en el que a partir del consumo estimado, se ha calculado una recaudación del IVA- provincial similar a la cifra actual obtenida en el impuesto a los ingresos brutos por el conjunto de las provincias, la alícuota del IVA provincial debe ser del orden del 9%.

De la comparación entre ambas recaudaciones surge que.

* Obtienen mayores ingresos: Catamarca - Córdoba - Corrientes - Entre Rios - Formosa - La Rioja - Misiones - Río negro - San Juan y Tierra del Fuego.

---

[35] Musgrave, R. y Musgrave, P.B. "Tax Equity with Multiple Jurisdictions" Fiscal Federalism - Ontario Fair Tax Comission - 1993

* En similares condiciones: Ciudad de Buenos Aires - Pcia. de Buenos Aires - Chaco - La Pampa - Mendoza - Santiago del Estero

* Pierden recaudación: Chubut - Jujuy - Neuquén - Salta - San Luis - Santa Cruz - Santa Fé y Tucumán

7.18 - La creación de un Fondo compensador.

El mecanismo del fondo compensador es un elemento para atenuar el efecto que tiene sobre las recaudaciones provinciales el reemplazo de un impuesto con base en origen a un impuesto con base destino.

El esquema propuesto es el siguiente:

a) Determinar la recaudación estimada del Impuesto a los Ingresos Brutos: tomando como parámetro para su determinación la recaudación actual del gravamen (puede tomarse un promedio de 5 años) y su relación con el porcentaje de producto bruto provincial. Posteriormente relacionando el producto bruto provincial del año a distribuir se obtiene la recaudación estimada del impuesto a los ingresos brutos para los años posteriores.

b) Nivelar la recaudación del IVA provincial para las jurisdicciones de bajo consumo. Determinada por la siguiente ecuación:

* Transferencia bajo consumo = déficit por bajo consumo x alícuota de IVA

Dónde.

* Déficit por bajo consumo = consumo per cápita a igualar x población

y

* Consumo per Cápita a igualar: es la diferencia entre el consumo per cápita promedio de todas las jurisdicciones y el consumo per cápita provincial, para aquellas jurisdicciones con consumo inferior al promedio.

* Consumo per Cápita = consumo provincial % cantidad de población.

c) Transferencia de igualación: es la sumatoria entre la transferencia por bajo consumo y la diferencia entre la recaudación estimada del IVA - provincial y el impuesto a los ingresos brutos.

En el cuadro XIV se expone el cálculo para cada provincia de la transferencia por bajo consumo y en el cuadro XIII el cálculo de la transferencia por pérdida de recaudación.

7.19- Flexibilidad del sistema para transferir la responsabilidad de la recaudación de la Nación a las provincias

Es importante destacar la flexibilidad del sistema para transferir la responsabilidad de la recaudación de la nación a las provincias, que puede implementarse en una segunda etapa con el fin de no solamente sustituir el impuesto a los ingresos brutos, sino de sustituir el IVA nacional que actualmente es coparticipado, a fin de evitar el desequilibrio vertical y propender a asegurar la correspondencia fiscal en las jurisdicciones subnacionales.

Inclusive, como para el sistema no es indispensable la existencia del IVA - Nacional como mecanismo de control, es posible que sean las provincias quienes recauden la totalidad del impuesto, pasando en consecuencia de ser un gravamen aplicado a nivel central a ser un gravamen aplicado a nivel sub-nacional.

Sin embargo, entiendo que es conveniente la convivencia de ambos sistemas, el nacional y el provincial como un doble mecanismo de control para ambas administraciones.

Cuadro XIV
RECAUDACION ESTIMADA

PROVINCIAS	CONSUMO millones	IVA - prov Recaudación estimada	RECAUDACION INGRESOS BRUTOS	DIFERENCIA POSITIVA	DIFERENCIA NEGATIVA	%
		miles	miles			
G.C.B.A.	22.067	1.802.874	1.873.106			
BUENOS AIRES	25.544	2.086.945	2.031.393			
CATAMARCA	466	38.072	25.645	12.427		48,46
CORDOBA	6.139	501.556	447.165	54.392		12,16
CORRIENTES	1.098	89.707	48.322	41.385		85,65
CHACO	1.041	85.050	81.143			
CHUBUT	539	44.036	55.066		(11.029)	-20,03
ENTRE RIOS	1.845	150.737	120.959	29.777		24,62
FORMOSA	317	25.899	19.866	6.033		30,37
JUJUY	417	34.069	37.228		(3.159)	-8,49
LA PAMPA	524	42.811	40.813			
LA RIOJA	641	52.370	17.803	34.567		194,16
MENDOZA	2.245	183.417	191.723			
MISIONES	1.311	107.109	61.255	45.854		74,86
NEUQUEN	974	79.576	121.861		(42.285)	-34,70
RIO NEGRO	1.277	104.331	81.427	22.904		28,13
SALTA	1.086	88.726	100.693		(11.967)	-11,88
SAN JUAN	757	61.847	51.714	10.133		19,59
SAN LUIS	498	40.687	57.670		(16.984)	-29,45
SANTA CRUZ	471	38.481	50.708		(12.228)	-24,11
SANTA FE	3.754	306.702	450.841		(144.139)	-31,97
S. DEL ESTERO	620	50.654	48.716			
TUCUMAN	343	28.023	99.733		(71.709)	-71,90
TRRA.DEL FUEGO	1.350	110.295	39.704	70.591		177,80
TOTAL	75.324	6.153.971	6.154.552	328.062	(313.500)	

Fuente: Informe sobre las provincias argentinas

Cuadro XV
FONDO COMPENSADOR

PROVINCIAS	CONSUMO millones	POBLACION 2.000	CONSUMO/ HABITANTE	BAJO CONSUMO x habitante	DEFICIT BAJO CONSUMO millones	TRANSFER BAJO CONSUMO miles	TRANSFER I.I.B. ESTIMADA miles	TRANSFERENCIA miles
G.C.B.A.	22.067	3.046.662	7.243		0	0	0	0
BUENOS AIRES	25.548	14.214.701	1.797	237	3.368	275.126	0	275.126
CATAMARCA	466	318.147	1.465	569	181	14.802	0	14.802
CORDOBA	6.139	951.795	6.450		0	0	0	0
CORRIENTES	1.098	448.028	2.451		0	0	0	0
CHACO	1.041	3.090.803	337	1.697	5.246	428.623	0	428.623
CHUBUT	539	921.933	585	1.450	1.336	109.183	11.029	120.213
ENTRE RIOS	1.845	1.113.438	1.657	377	420	34.310	0	34.310
FORMOSA	317	504.185	629	1.405	709	57.894	0	57.894
JUJUY	417	604.002	690	1.344	812	66.313	3.159	69.471
LA PAMPA	524	306.113	1.712	322	99	8.063	0	8.063
LA RIOJA	641	280.198	2.288		0	0	0	0
MENDOZA	2.246	1.607.618	1.397	637	1.024	83.678	0	83.678
MISIONES	1.311	995.326	1.317	717	714	58.308	0	58.308
NEUQUEN	974	560.726	1.737	297	167	13.613	42.285	55.898
RIO NEGRO	1.277	618.486	2.065		0	0	0	0
SALTA	1.086	1.067.347	1.017	1.017	1.085	88.660	11.967	100.628
SAN JUAN	758	578.504	1.310	724	419	34.215	0	34.215
SAN LUIS	498	363.345	1.371	664	241	19.699	16.984	36.683
SANTA CRUZ	471	206.897	2.276		0	0	12.228	12.228
SANTA FE	3.754	3.098.661	1.211	823	2.549	208.277	144.139	352.416
S. DEL ESTERO	620	725.993	854	1.180	857	70.002	0	70.002
TUCUMAN	1.350	1.293.349	1.044	990	1.281	104.652	71.709	176.361
TRRA DEL FUEGO	343	115.538	2.969		0	0	0	0
TOTAL	75.330	37.031.795	2.034			1.675.420	313.500	1.988.919

Fuentes:
Consumo: estimado en base a la proporción del comercio y servicios del PBG provincial
datos del informe sobre las provincias argentinas - diciembre de 1998

8.- Una variante simplificadora: la distribución del débito fiscal.

El sistema de retención del IVA - provincial para las ventas interjurisdiccionales, permite la autonomía provincial porque admite exenciones y alícuotas distintas, a la vez que asegura la recaudación porque no interrumpe la cadena de débitos y créditos. Además la administración depende íntegramente de la provincia, porque el agente de retención a quien esta debe controlar, reside en su jurisdicción.

Sin embargo, la retención de la totalidad del débito fiscal para las ventas interprovinciales, introduce un importante grado de complejidad en la administración del gravamen.

La distribución del débito fiscal, entre las jurisdicciones destino de las ventas efectuadas por el contribuyente permite una simplificación importante en la administración del gravamen.

La simplificación radica en que el vendedor deposita a favor de la jurisdicción destino (domicilio del comprador) la totalidad del débito fiscal por la operación interjurisdiccional, evitando de esta manera el sistema de retención.

El impuesto es trasladado desde la jurisdicción origen a la jurisdicción destino por el vendedor, a través de la distribución que efectúa de sus débitos fiscales y no por el comprador, con la retención del débito fiscal y el posterior deposito a favor de su jurisdicción.

El inconveniente que presenta la variante radica en que la administración de la jurisdicción destino debería controlar sujetos que residen fuera de su jurisdicción.

Sin embargo, este sistema es el vigente actualmente en el convenio multilateral, en el que las provincias deben controlar contribuyentes radicados en otras jurisdicciones.

Además, es posible implementar un sistema de control, por la aplicación conjunta con el impuesto nacional.

8.1 Descripción de la propuesta:

a) La base imponible del IVA Nacional y provincial es la misma, sobre ella se aplican las alícuotas de ambos gravámenes, discriminando el impuesto nacional y el impuesto provincial.

b) La alícuota a aplicar es la de la jurisdicción del contribuyente comprador y a esa jurisdicción se imputa el IVA - provincial discriminado en la factura, indicando la jurisdicción a la que se imputa el débito fiscal.

c) Si la operación es interjurisdiccional, el vendedor de la jurisdicción exportadora imputará en su declaración jurada el débito fiscal a la provincia donde se domicilia el comprador, depositando el 100% del débito fiscal a nombre de la jurisdicción importadora.

d) Los créditos fiscales por el IVA provincial en sus operaciones de compra, corresponderán íntegramente a la provincia donde se encuentra domiciliado el contribuyente, los que se restarán únicamente del débito fiscal correspondiente a sus ventas internas.

e) El deposito que efectúa el vendedor del 100% del débito fiscal a favor de la jurisdicción importadora, por la operación interjurisdiccional, importa la transferencia de la recaudación desde la provincia origen hacia la provincia destino, es decir **la operación se habrá efectuado a tasa cero**.

f) El comprador computará en su declaración jurada el crédito fiscal correspondiente a las compras interjurisdiccionales, en las que el IVA estará discriminado indicando su jurisdicción (la de destino)

Ejemplo:

1.- provincia A: un sujeto pasivo que denominamos SA adquiere 2 productos en la provincia A, donde reside, al productor P, a $100 cada uno, que vende a $150 cada uno: el bien 1 en esa provincia y el bien 2 en la provincia B, al sujeto SB

*** Factura de compra al productor P por los bienes 1 y 2.**

Precio neto		200,00
IVA Nación	21%	42,00
IVA - Prov. A	5%	10,00

Total		252,00
		=========

*** Factura por la venta local del bien 1**

Precio neto		150,00
IVA Nación	21%	31,50
IVA - Prov. A	5%	7,50

Total		189,00
		=========

*** Factura por la venta del bien 2 al sujeto residente en la provincia B**

Precio neto		150,00
IVA Nación	21%	31,50
IVA - Prov. B	6%	9,00

Total		190,50
		=========

*** IVA a ingresar a la Nación por el sujeto pasivo SA**

Débito Fiscal	63,00
Crédito Fiscal	42,00

Total	21,00
	=========

*** IVA a ingresar a la Provincia A por el sujeto pasivo SA**

Débito Fiscal	7,50
Crédito Fiscal	10,00

Total (saldo a favor)	(2,50)

*** IVA a ingresar a la Provincia B por el sujeto pasivo SA**

Débito Fiscal	9,00
Crédito Fiscal	0,00
Total	9,00

2.- Provincia B: el sujeto SB además de adquirir el bien 2, adquiere el bien 3 en esa provincia al proveedor PB y al mismo precio. Vende a ambos a $300,00 cada uno, uno en la provincia C y otro en la B.

* Factura por la compra del bien 2 al sujeto residente en la provincia A (sujeto SA)

Precio neto		150,00
IVA Nación	21%	31,50
IVA - Prov. B	6%	9,00
Total		190,50

* Factura por la compra del bien 3 al sujeto residente en la provincia B (proveedor PB)

Precio neto		150,00
IVA Nación	21%	31,50
IVA - Prov. B	6%	9,00
Total		190,50

* Factura por la venta local del bien 2

Precio neto		300,00
IVA Nación	21%	63,00
IVA - Prov. B	6%	18,00
Total		381,00

* Factura por la venta del bien 3 al sujeto residente en la provincia C

Precio neto	300,00

IVA Nación	21%	63,00
IVA - Prov. C	4%	12,00
Total		375,00

* IVA a ingresar a la Nación por el sujeto pasivo SB

Débito Fiscal	126,00
Crédito Fiscal	63,00
Total	63,00

* IVA a ingresar a la Provincia B por el sujeto pasivo SB

Débito Fiscal	18,00
Crédito Fiscal	18,00
Total	0,00

* IVA a ingresar a la Provincia C por el sujeto pasivo SB

Débito Fiscal	12,00
Crédito Fiscal	0,00
Total	12,00

8.2 - El control de los contribuyentes domiciliados en extraña jurisdicción:

El mayor inconveniente que presenta la propuesta radica en que la administración de la jurisdicción destino debería controlar sujetos que residen fuera de su jurisdicción.

En este aspecto la utilización de un sistema dual (IVA - Nacional y provincial) introduce un control importante, porque asegura la recaudación del IVA - provincial, debido a que el contribuyente tiene determinado por el débito fiscal correspondiente al impuesto nacional, el total del débito fiscal que corresponderá a las provincias, solamente resta distribuirlo entre ellas.

Es decir, que solamente es posible efectuar una incorrecta asignación en el débito fiscal que debe ingresar el contribuyente a favor de cada jurisdicción, pero esta asignación incorrecta expone al contribuyente, porque en el caso de ser detectada posteriormente deberá ingresar las multas e intereses a favor de la provincia perjudicada y para recuperar el ingreso en exceso, deberá solicitar la devolución del impuesto, en la provincia favorecida.

Esto introduce un importe sistema de control, porque incentiva al contribuyente a efectuar una correcta asignación del débito fiscal entre jurisdicciones.

A efectos de que la jurisdicción destino pueda detectar contribuyentes en extraña jurisdicción es posible.

a) Implementar un sistema de control, que deberán cumplimentar los contribuyentes locales como requisito necesario para el cómputo del crédito fiscal, y consiste en exigir una constancia al proveedor, de inscripción en la provincia. Esta constancia puede ser reemplazada por publicaciones de la administración provincial en Internet.

Es decir que para poder discriminar el impuesto en las facturas de ventas, es necesario que previamente el proveedor se encuentre inscripto en la jurisdicción.

b) Implementar sistemas de información, que deberán cumplimentar los contribuyentes locales, indicando los sujetos y montos de compras efectuadas en otras jurisdicciones.

c) Implementar sistemas de coordinación e intercambio de información entre las provincias y la Nación.

8.3 La confección de una declaración jurada conjunta del IVA Nacional y provincial

La confección de una declaración jurada conjunta del IVA Nacional y provincial permite efectuar un importante control complementario en el ingreso del IVA Nacional y

provincial, porque permite verificar que el total del débito fiscal nacional se corresponda con el total del débito fiscal correspondiente a todas las provincias.

Es decir, que esta determinación conjunta, asegura la recaudación del IVA - provincial para las provincias en su conjunto, restando solamente la distribución del gravamen entre ellas.

Que la declaración jurada sea conjunta no significa que también lo sea la administración, porque es posible imputar directamente el saldo a ingresar a la Nación y a cada una de las provincias, es decir que **el impuesto provincial es depositado por el contribuyente directamente a favor de cada provincia**. En consecuencia, la administración del gravamen corresponde a la provincia.

En el ejemplo la distribución es la siguiente:

*** Débito Fiscal: (1)**

IVA - Nación	21%	126,00
IVA - Provincia B	6%	18,00
IVA - Provincia C	4%	12,00

*** Crédito Fiscal:**

IVA - Nación	21%	63,00
IVA - Provincia B	6%	18,00 (2)

*** Impuesto a ingresar:**

IVA - Nación	(3)	63,00
IVA - Provincia B	(4)	0,00
IVA - Provincia C	(5)	12,00

(1) Control de la correspondencia del débito fiscal Nación y provincias:

Nación:

Débito fiscal nacional % alícuota = base imponible nacional
126,00 % 0,21 = 600,00

Provincias:

D. fiscal prov B % alícuota + D. fiscal prov C % alícuota = base imp. prov.
18,00 % 0,06 + 12,00 % 0,04 = 600,00

Verificación:

base imponible nacional = base imponible provincial

(2) El crédito fiscal por el IVA - provincial siempre será el correspondiente a la jurisdicción local.

(3) Nación:

Débito Fiscal	126,00
Crédito Fiscal	63,00
a ingresar	63,00

(4) Provincia B

Débito Fiscal	18,00
Crédito Fiscal	18,00
a ingresar	0,00

(5) Provincia C

Débito Fiscal	12,00

8.4 - La recaudación conjunta para evitar la devolución de saldos a favor por ventas interprovinciales.

El mayor inconveniente que presenta éste sistema es la posibilidad de generar saldos a favor en forma permanente para aquellos sujetos que realizan en forma preponderante operaciones interprovinciales.

Porque enfrenta a los contribuyentes que son exportadores interjurisdiccionales, a la importante dificultad de solicitar a su provincia la devolución de los créditos fiscales

Sin embargo es posible implementar un sistema de recaudación conjunta del impuesto a nivel provincial con el fin de evitar las devoluciones por las operaciones interjurisdiccionales.

BIBLIOTECA DE LA FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
Profesor Emérito Dr. ALFREDO L. PALACIOS

En el sistema propuesto el contribuyente ingresa el gravamen correspondiente a la totalidad de las jurisdicciones, restando los saldos a favor por operaciones interprovinciales, y presenta la declaración jurada para la totalidad de las provincias y la Nación, en la que indica cuanto es el monto correspondiente a cada provincia, y el monto de los saldos a favor en caso de corresponder.

En una segunda etapa, esa recaudación es distribuida entre las provincias en función a la imputación efectuada por el contribuyente en la declaración jurada, es decir que cada provincia percibirá la recaudación que surja de restar a la sumatoria de los depósitos efectuados por los contribuyentes, los saldos a favor que han sido descontados.

Este sistema de recaudación conjunta requiere de un organismo multijurisdiccional que efectúe la distribución de la recaudación efectuada por los contribuyentes, entre las distintas provincias.

En el esquema propuesto, si bien la recaudación es conjunta, la fiscalización es responsabilidad de cada provincia, siendo la función de este sistema evitar la tarea de la devolución de los saldos a favor por ventas interprovinciales.

La utilización de este esquema implica que la devolución de los saldos a favor es automática y soluciona una de las principales desventajas, representada por la importante dificultad para los contribuyentes exportadores netos de solicitar a su provincia la devolución de los saldos a favor que se producirán en forma permanente.

Sin embargo, como contrapartida de esta devolución automática de los saldos a favor, se presenta la consecuencia negativa de que no habrá fiscalización previa a la devolución.

Es importante tener en cuenta que la recaudación del IVA - provincial en su conjunto se encuentra asegurada, porque la utilización de un sistema dual (IVA - Nacional y provincial) permite efectuar un control importante, debido a que el contribuyente tiene determinado

por el débito fiscal correspondiente al impuesto nacional, el total del débito fiscal que corresponderá a las provincias, solamente resta distribuirlo entre ellas.

Es decir, que si bien la verificación es posterior, el contribuyente tiene un importante incentivo a efectuar la distribución del débito fiscal entre las provincias en forma correcta, por lo expuesto en el punto 8.3

Siguiendo el ejemplo expuesto en el punto 8.1:

1.- SUJETO PASIVO SA

*** IVA a ingresar a la Provincia A por el sujeto pasivo SA**

Débito Fiscal	7,50
Crédito Fiscal	10,00
Total (saldo a favor)	(2,50)

*** IVA a ingresar a la Provincia B por el sujeto pasivo SA**

Débito Fiscal	9,00
Crédito Fiscal	0,00
Total	9,00

*** El sujeto pasivo SA deposita**

Provincia A	(2,50)
Provincia B	9,00
Total	6,50

2.- SUJETO PASIVO SB

*** IVA a ingresar a la Provincia B por el sujeto pasivo SB**

Débito Fiscal	18,00
Crédito Fiscal	18,00
Total	0,00

*** IVA a ingresar a la Provincia C por el sujeto pasivo SB**

Débito Fiscal	12,00
Crédito Fiscal	0,00
Total	12,00

*** El sujeto pasivo SB deposita**

Provincia B	0,00
Provincia C	12,00
Total	12,00

3.- SUJETO PASIVO SC

1.- Provincia C: el sujeto pasivo que denominamos SC es quien adquiere el bien 3 al sujeto SB en $300, y luego lo vende a $450 en la provincia A

*** IVA a ingresar a la Provincia C por el sujeto pasivo SC**

Débito Fiscal	0,00
Crédito Fiscal	12,00
Saldo a favor	(12,00)

*** IVA a ingresar a la Provincia A por el sujeto pasivo SC**

Débito Fiscal	22,50
Crédito Fiscal	0,00
Total	22,50

*** El sujeto pasivo SC deposita**

Provincia C	(12,00)
Provincia A	22,50
Total	10,50

4.- PRODUCTOR P

*** IVA a ingresar a la Provincia A por el productor P**

Débito Fiscal	10,00
Crédito Fiscal	0,00

Total	10,00

*** El productor P deposita**

Provincia A	10,00
Total	10,00

4.- PRODUCTOR PB

*** IVA a ingresar a la Provincia b por el productor PB**

Débito Fiscal	9,00
Crédito Fiscal	0,00
Total	9,00

*** El sujeto productor PB deposita**

Provincia A	9,00
Total	9,00

6.- Distribución de la recaudación:

* Provincia A

Productor P	10,00
Sujeto pasivo SC	22,50
Sujeto pasivo SA	(2,50)
Total	30,00

* Provincia B

Productor PB	9,00
Sujeto pasivo SA	9,00
Sujeto pasivo SB	0,00
Total	18,00

* Provincia C

Sujeto pasivo SB	12,00
Sujeto pasivo SC	(12,00)
Total	0,00

*** Total provincias**	**48,00**

* Total recaudado:

Productor P	10,00
Productor PB	9,00
Sujeto SA	6,50
Sujeto SB	12,00
Sujeto SC	10,50
Total	48,00

En este ejemplo queda claramente expuesto el funcionamiento de la distribución de la recaudación a las jurisdicciones destino, porque.

* La provincia C no percibe recaudación porque en el ejemplo es una etapa intermedia en el ciclo de producción y comercialización.

* La provincia A percibe la suma de $30,00, que representan $22,50 por la venta del bien 3 del sujeto SC al sujeto SA y $7,50 por la venta local del bien 1 efectuada por el sujeto SA, que en ambos casos son las últimas ventas de los bienes.

* La provincia B percibe la suma de $18,00, que representan $18,00 por la venta local del bien 2 efectuada por el sujeto SB, que es la última venta del bien.

9.- Comparación del sistema de retención con el sistema de distribución del débito fiscal

Tanto el sistema de retención, como el sistema de distribución del débito fiscal, posibilitan un importante grado de autonomía provincial, porque ambos admiten exenciones y alícuotas distintas, a la vez que aseguran la recaudación, porque no interrumpen la cadena de débitos y créditos en las ventas interjurisdiccionales.

Sin embargo el sistema de retención permite una mayor autonomía provincial, porque no necesita de su aplicación conjunta con un IVA a nivel nacional; como fuera comentado en el punto 7.19, es posible, con el sistema de retención, que el impuesto sea aplicado en forma exclusiva por las jurisdicciones sub-nacionales.

En cambio, el sistema de distribución del débito fiscal, necesita en forma imperiosa de su aplicación conjunta con un IVA a nivel nacional, porque es indispensable como mecanismo de control para asegurar la recaudación del gravamen para la totalidad de las provincias y su correcta asignación a cada una de ellas.

En ambos sistemas, la administración y recaudación del impuesto depende íntegramente de las provincias, permitiendo en consecuencia transferir responsabilidad de recaudación de la Nación a las provincias con el fin de asegurar el principio de correspondencia fiscal.

En relación a la complejidad en la administración del gravamen la situación es inversa, el sistema de retención del débito fiscal para las ventas interprovinciales, presenta un importante grado de complejidad en su administración, siendo imposible soslayar la carga administrativa que tendrá el contribuyente en las compras entre provincias al tener que practicar la retención del débito fiscal y emitir los comprobantes correspondientes.

Otro inconveniente de importancia, radica en la posibilidad de generar saldo a favor en forma permanente para aquellos sujetos que realizan preponderantemente operaciones interprovinciales, enfrentándolos a la importante dificultad de solicitar a su provincia la devolución de créditos fiscales.

El sistema de distribución del débito fiscal, permite una simplificación importante en la administración del gravamen, porque no requiere mayores tareas para el contribuyente en las operaciones interprovinciales

Otra ventaja de importancia radica en que permite implementar un sistema de recaudación provincial conjunta a fin de evitar la devolución de saldos a favor permanentes que se produce en aquellos contribuyentes que tienen preponderantemente operaciones interprovinciales.

A su vez, para la administración, el control de contribuyentes domiciliados en otra jurisdicción, resulta posible, porque la aplicación conjunta con el IVA-Nacional permite asegurar la recaudación del gravamen para la totalidad de las provincias y su correcta asignación a cada una de ellas. También es un control importante el control de inscripción efectuado por el comprador.

La desventaja, radica en que resulta imprescindible para la implementación del sistema su aplicación conjunta con el IVA-Nacional, es decir que no resulta posible aplicar en el sistema de distribución del débito fiscal el IVA provincial en forma exclusiva.

En resumen, el sistema de distribución del débito fiscal, resulta mas adecuado para un IVA a nivel sub-nacional, cuando las provincias tienen una importante vinculación económica entre sí y las operaciones interjurisdiccionales son numerosas.

En cambio el sistema de retención es preferible, cuando las jurisdicciones sub-nacionales no presentan un importante grado de vinculación en las operaciones económicas y resulta conveniente aplicar el impuesto en forma exclusiva a nivel provincial

BIBLIOGRAFIA PROPUESTA

Artana, D. "La sustitución del impuesto a los ingresos brutos y el Pacto Federal". Seminario realizado por la Academia Nacional de Ciencias Económicas el 6 de septiembre de 1995 (publicado en 1996) - Bs.As. (Argentina)

Artana y otros. "Las alternativas de la imposición al consumo al nivel provincial y municipal". Segundo Congreso Tributario del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - 20 al 22 de septiembre de 1995

Artana, D. y López Murphy, R. "Descentralización Fiscal: Algunas lecciones para Latinoamérica" Finanzas Pública y Economía Espacial - Universidad Nacional de La Plata - Facultad de Ciencias Económicas - 1995 - Ed. Grafikar

Asiain, J.H. "Impuesto a las ventas en la etapa minorista" Segundo Congreso Tributario del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina), 1994

Addy Mazz "La evolución de los conceptos de país destino y país orígen en la Unión Europea - Una introducción básica a la armonización en el Mercosur" - III Jornadas Tributarias del Mercosur - 26 al 28 de agosto de 1999

Avila, J.; Bulit Goñi, E. ; Libonatti, O: ; Piffano, H: ; Salianrdi, M. "Propuesta de Federalismo Fiscal" Consejo Empresario Argentino, Buenos Aires, marzo de 2000 o Intenet: WWW.consejoempresario.com.ar

Badín, S.M. y OTROS "Acuerdos fiscales entre los distintos niveles de gobierno. El pacto fiscal federal y el impuesto sobre los ingresos brutos. XXVII Jornadas Tributarias organizadas por el Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - Mar del Plata, 13 al 15 de noviembre de 1997.

Ballesteros. E.V. "Convenio Multilateral. Análisis crítico de algunos de sus principales problemas". (Rev. De Ciencias Económicas, Oct./Dic. 1978) N° 545 - Bs. As., Argentina.

Benavidez, A:H: "Sustitución del impuesto a los ingresos brutos en el marco del Pacto Federal para el empleo, la producción y el crecimiento". 10° Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas, realizado en Mar del Plata (Argentina) entre el 23 y 26 de Noviembre de 1994.

Benecke Dieter y Alexandro Loschky "Descentralización y coparticipación" - Centro Interdisciplinario sobre el desarrollo Latinoaméricano - Buenos aires - Argentina - 2000

Bernd Spahn, Paul "Federalismo y Descentralización "- Seminario Taller Internacional - 21 al 25 de febrero de 2000 - Quito - Ecuador

DE LA FACULTAD
Profesor Emérito Dr. ALFREDO L. PALACIOS

Bird, R. y Gendron, P:P: "Dual VATs and Cross-Border Trade: Two Problems, One Solution? International Tax and Public Finnance, 5, 429-442 (1998) Kluwer Academic Pubhishers, Boston

Bird, R. "Descentralización Fiscal: una revisión" - Descentralización Fiscal y Régimen de Coparticipación Impositiva - Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - Buenos Aires, 1996

Breton, A, "Fiscal Federalism in a Competitive Public-Sector Setting" Fiscal Federalism - Ontario Fair Tax Comission - 1993

Bulit Goni, E.G. "impuesto sobre los ingresos brutos" (Ed. Depalma, 1986) - Bs.As., Argentina.

Bulit Goni, E.G. "Consideraciones sobre Descentralización Fiscal y Régimen de Coparticipación Impositiva " - Descentralización Fiscal y Régimen de Coparticipación Impositiva - Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - Buenos Aires, 1996

CAME: Coordinadora de Actividades mercantiles Empresarias "Propuesta de reemplazo del impuesto a los Ingresos Brutos" (Autores: Oscar Arias, Eduardo Ballesteros y Humberto Bertazza) - Octubre de 1992 - Bs. As., Argentina

Celdeiro, E.C. "Imposición a los consumos" (La Ley, 1983) Bs.As., Argentina

Centofante, N.G. "Sustitución de impuestos acumulativos jurisdiccionales por impuestos monofásicos en la etapa final" XXIV Jornadas Tributarias del Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - 3 al 5 de noviembre de 1994.

Chisari, O:O: y Otros "Propuesta para un sistema Tributario Federal", Cuaderno de Economía N°3, La plata (Argentina), 1995

Cnossen, S. Editor "Tax Coordination in the European Community" - Kugler Law and Taxation Publisher, London and New York, 1987

Comisión de las Comunidades Europeas "Funcionamiento del régimen transitorio de tributación por IVA del comercio intracomunitario - Boletín ICE informativo - Información Económica Española - julio de 1995 - número 2462

Cordón Ezquerro, T. "El proceso de Armonización Fiscal en la Unión Europea". (re. Criterios Tributarios, Mayo de 1997) Bs. As., Argentina.

Cordón Ezquerro, T. " Unión Económica Europea. Evolución y Experiencia de la armonización tributaria. Impuestos Indirectos - III Congreso Tributario organizado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - abril de 1995

Cordón Ezquerro, T. " Principios de la Imposición en una Unión Económica o Area Económica Integrada" Séptimo Congreso Tributario - San Martín de los andes 4 al 8 de setiembre de 1999

Coria, J.J. y Alfonso, M:I: "El impuesto sobre las ventas como sustituto del impuesto sobre los ingresos brutos" 10° Congreso Nacional de Profesionales en Ciencias Económicas, *realizado* en Mar del Plata (Argentina) del 23 al 26 de Noviembre de 1994.

Costa, A.J. "La asignación de recursos en distintos niveles de gobierno. La experiencia en Brasil". Tercer Congreso Tributario organizado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - Abril de 1995.

C.P.C.E.C.F.: Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina). Tercer Congreso Tributario, organizado en abril de 1995. Considerandos: p.809. Recomendaciones: p.811.

Cucchietti, M.J. "Análisis del Convenio Multilateral para evitar la doble imposición en el Impuesto a los Ingresos Brutos" (Rev. De Ciencias Económicas, Oct/Dic. 1978) - N° 545 - Bs. As., Argentina.

Cuello, R. , "comentario al trabajo sobre El IVA Subancional presentado por Horacio Piffano" www.aaep.org.ar/espa/anales/resumen_99/piffano.htm

Dentone Loinaz, C y Muguiro Lambrosquini, C. "Armonización de la imposición sobre los consumos en los países del Mercosur" - III Jornadas Tributarias del Mercosur - 26 al 28 de agosto de 1999

Dejalma de Campos "Harmonizacao da Imposicao sobre os consumos nos países do Mercosur" - III Jornadas Tributarias del Mercosur - 26 al 28 de agosto de 1999

Díaz, M. "La situación actual en el impuesto a lo ingresos brutos". Periódico Económico Tributario del 28 de febrero de 1994 - Bs. As., Argentina

Donolo, D.A. y colaboradores. "Estado de cumplimiento del Pacto Federal para el empleo, la producción y el crecimiento". 29° Jorandas de Finanzas Públicas de la Facultad nacional de Ciencias Económicas de Córdoba (Argentina) - 18 al 20 de septiembre de 1996.

Due, J.F. y Fridlaender, A. "Análisis Económico de los impuestos y del Sector Público" (Ed. El Ateneo, 1977) - Bs. As., Argentina.

Due, J.F. "Análisis Económico de los impuestos" (Ed. El Ateneo, 1972) - Bs. As., Argentina.

Due, J:F: "IVA: Teoría y práctica de la imposición al valor agregado" Oiro - año III - Número 7 - abril de 1995

Fenochietto, R.; "IVA Compartido" - publicado en Ambito Financiero el 2 de junio de 1998 - www.federativo.bndes.gov.br/titulose.htm

Fenochietto, R. and Pessino Carola, "The shared Value added Tax. How it Works and Why it is the Best Tool for Optimal Fiscal Federalism un Countries with Consumption Based Taxes" - Universidad del CEMA Buenos Aires, setiembre 2000

Fenochietto, R. "El IVA compartido: una herramienta útil para el reemplazo del impuesto sobre los ingresos brutos y la descentralización de tributos" - XXXI Jornadas de Finanzas Públicas de la Facultad Nacional de ciencias Económicas de Córdoba (Argentina) - 24 al 28 de agosto de 1998

Fenochietto, R. y Pessino Carola, "El futuro del IVA: acerca del funcionamiento del IVA Compartido - Revista Criterios Tributarios - año XV - Número 135

Fenochietto, R. ; Nobili, L. ; Pardo, F. "Algunas consideraciones sobre la situación del IVA en el mundo y sus nuevas tendencias. Revista Impuestos tomo 57-B, n. 21, Noviembre de 1999

Ferraro, R. "Coparticipación Federal de Impuestos y el Nuevo IVA compartido" PET N° 177 - 26-03-1999

Ferraro, R. "Como funciona el denominado IVA compartido" PET N° 188 - 09-09-1999

Ferro, G. , "comentario al trabajo del profesor Horacio Piffano, el IVA Subancional" www.aaep.org.ar/espa/anales/resumen_99/piffano.htm

Fundación Capital - "Ranking Fiscal Provincial" - Buenos Aires, abril de 2000

Figueroa, A. "Armonización de la imposición sobre los consumos en los países del Mercosur" - III Jornadas Tributarias del Mercosur - 26 al 28 de agosto de 1999

Franco S. Y Bordolli, J. "Armonización de la imposición sobre los consumos en los países del Mercosur" - III Jornadas Tributarias del Mercosur - 26 al 28 de agosto de 1999

Freire M. E. "Federalismo Fiscal: notas sobre la experiencia internacional" - Descentralización Fiscal y Régimen de Coparticipación Impositiva - Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - Buenos Aires, 1996

García Zuñiga, H. Y otros "Distribución de fondos de recaudación nacional (Documento de Trabajo)". XXX Jornadas de Finanzas Públicas de la Facultad Nacional de ciencias Económicas de Córdoba (Argentina) - 18 al 20 de septiembre de 1996.

Goodspeed, Timothy - Garcia-Milá Teresa y McGuire Therese "Fiscal decentralization policies and sub-national governmet debt in evolving federations" - Noviembre de 1999

Gómez Sabaini, J.C. "Coordinación de la imposición general a los consumos entre Nación y Provincias (Argentina)". Cuaderno del CITAF/OEA - Centro Interamericano de Tributación y Administración Financiera / Organización de los Estados Americanos - Bs. As. (Argentina), 1983

Gómez Sabaini, J.C. "Alternativas de coordinación de la imposición a los consumos", Segundo Congreso Tributario del Consejo Profesional de ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - 20 al 23 de abril de 1994.

Gómez Sabaini, J.C. "Alternativas de reemplazo del impuesto a los ingresos brutos en el marco del Pacto Federal". Seminario organizado por la Academia Nacional de Ciencias Económicas el 6 de septiembre de 1995 - Bs.As. (Argentina), 1996.

Gómez Sabaini, J.C. "Los impuestos a las ventas al consumidor final: Análisis de su estructura técnica y de su aplicabilidad en la Argentina". Doc. N° T-27 del CITAF/OEA - Centro Interamericano de Tributación y Administración Financiera / Organización de los Estados Americanos - Octubre de 1995 - Bs.As., Argentina.

Gómez Sabaini, J.C. y Gaggero, J.A. "Lineamientos para una reforma del sistema tributario argentino". XXX Jornadas de Finanzas Públicas de la Facultad Nacional de Ciencias Económicas de Córdoba (Argentina) - 17 al 19 de septiembre de 1997

Gimenez-Reyna Rodriguez, E. - "Principios de la Imposición en una Unión Económica" Séptimo Congreso Tributario - San Martín de los andes 4 al 8 de setiembre de 1999

González Cano, H. "La armonización de los impuestos al consumo en el Mercosur". Segundo Congreso Tributario del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - 20 al 23 de abril de 1994.

González Cano, H. , "La reforma tributaria del brasil y posible aplicación del nuevo IVA Federal y Estadual para el remplazo del impuesto a los ingresos brutos" IV Congreso Tributario - abril de 1996

Gordo, Luis y Hernández de Cos "The Financing arrangements for the regional (autonomous) governments for the period 1997-2001 - Banco de España - Servicio de Estudios - 2001

Guillermón, L.O. y Muller, R.C. "Reformulación del impuesto a los consumos provinciales" Segundo Congreso Tributario del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - 20 al 23 de abril de 1994

Hassena Alí "Recaudación del IVA en aduanas" - Centro Interamericano de Administradores Tributarios - Madrid - 1994

Huerta Carbonell, J.R. "La asignación de recursos en distintos niveles de gobierno. La experiencia en España". Tercer Congreso Tributario organizado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - Abril de 1995.

Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario. "Efectos Económicos del IVA" X Jornadas Luso-hispanoamericanas de Derecho Tributario - Uruguay, 1984

Informe IEFE número 100 - Situación Fiscal en las provincias: ¿Víctimas o victimarios? - pág. 129/39

Inyczover, Matias y Tommosi, Mariano - "Nueva Institución Fiscal Federal" - Seminario Taller Internacional - 21 al 25 de febrero de 2000 - Quito - Ecuador

Kopits, George "Política tributaria en una Unión Económica: Perspectivas para el Mercosur" Séptimo Congreso Tributario - San Martín de los Andes 4 al 8 de setiembre de 1999

Kopits, George; Jimenez, J.P.; Manoel, A.; "Responsabilidad fiscal a nivel subnacional: Argentina y Brasil" XII Seminario Regional de Política Fiscal, CEPAL, Santiago de Chile, 24 al 26-01-2000 y el seminario de reforma fiscal y Redefinición del Federalismo en México, 9 de marzo de 2000 - www.federativo.bndes.gov.br/titulose.htm

Lasheras Merino, M. " La financiación territorial en España" - Descentralización Fiscal y Régimen de Coparticipación Impositiva - Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - Buenos Aires, 1996

Levy Hara J. Y Goldemberg, C. "Imposición sobre los consumos a nivel local". Segundo Congreso Tributario del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - 20 al 23 de abril de 1994.

Libonatti, O. Y Salinardi, M. "IVA Provincial. Una propuesta para su implementación". 27° Jornadas de Finanzas Públicas de la Facultad Nacional de Ciencias Económicas de Córdoba (Argentina) - 21 al 23 de septiembre de 1994.

Libonatti, O. "El Estado de la Imposición indirecta a nivel provincial" - Revista indicadores de Coyuntura - n° 377 - año 1998

López Silvero, O: F: "Recaudación del IVA en aduanas" - Centro Interamericano de Administradores Tributarios - Madrid - 1994

López Murphy, R. " Descentralización Fiscal y Régimen de Coparticipación Impositiva " - Descentralización Fiscal y Régimen de Coparticipación Impositiva - Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - Buenos Aires, 1996

Macón, J. "El pacto federal para el empleo la producción y el crecimiento" www.federativo.bndes.gov.br/titulose.htm Buenos Aires, 1993

Macón, J. "Federalismo fiscal y descentralización en Argentina" www.federativo.bndes.gov.br/titulose.htm Buenos Aires, octubre de 1998

Macón, J. "Argentina: sustitución del impuesto a los ingresos brutos" - Cuaderno del CITAF/OEA: Centro Interamericano de Tributación y Administración Financiera / Organización de los Estados Americanos - Noviembre de 1994 - Bs.As., Argentina.

Macón, J. " Comentarios al informe el IVA compartido de Ricardo Fenochietto" - Secretaria de Equidad Fiscal, Buenos Aires, marzo de 1999

Macón, J. " Comentarios al trabajo de Horacio Piffano: Un análisis formal simple sobre distorsiones y fraudes en el IVA Subnacional" Buenos Aires, 2000

McEwan, Héctor "Los principios de la Imposición y las políticas tributarias de las Uniones Económicas" Séptimo Congreso Tributario - San Martín de los andes 4 al 8 de setiembre de 1999

Ministerio de Economía y obras y Servicios públicos - Secretaria de Programación Económica - Subsecretaria de Programación Regional - "Informe Económico Regional" - Argentina - Julio de 1999

Ministerio del Interior - Secretaria de Asistencia a las provincias - "Informe sobre las provincias Argentinas, aspectos económicos y situación fiscal" Argentina - 1999

Montero Traivel, J:P: "Armonización de la imposición sobre los consumos en los países del Mercosur" - III Jornadas Tributarias del Mercosur - 26 al 28 de agosto de 1999

Musgrave, P.B. "La asignación de recursos en distintos niveles de gobierno. La experiencia en Estados Unidos y Canadá" Tercer Congreso Tributario organizado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - Abril de 1995.

Musgrave, R. y Musgrave, P.B. "Tax Equity with Multiple Jurisdictions" Fiscal Federalism - Ontario Fair Tax Comission - 1993

Musgrave, R. y Musgrave, P.B. "Hacienda Pública Teórica y Aplicada" 5° Edición - Edigrafos S.A. - España 1992

Nigro, R. "Algunas reflexiones acerca de la imposición provincial sobre transacciones económica. IVA compartido" Universidad Nacional de Córdoba - Facultad de Ciencias Económicas - Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - Las Finanzas Públicas en los Umbrales del siglo 21 - 1999

Pietro Adonnino " Unión Económica Europea. Evolución y Experiencia de la armonización tributaria. Impuestos Indirectos - III Congreso Tributario organizado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - abril de 1995

Piffano, H. "Un análisis formal simple sobre distorsiones y fraudes en el IVA Subnacional" Reunión anual Asociación Argentina de Economía Política - Universidad nacional de Córdoba - noviembre de 2000

Piffano, H. " El IVA Sub-nacional " www.aaep.org.ar/espa/anales/resumen_99/piffano.htm" Universidad Nacional de la Plata, 2000

Piffano, H. " El IVA Sub-nacional, respuesta a los comentarios de Gustavo Ferro " www.aaep.org.ar/espa/anales/resumen_99/piffano.htm Universidad Nacional de la Plata, 2000

Piffano, H. " El IVA Sub-nacional, respuesta a los comentarios de Raúl Cuello " www.aaep.org.ar/espa/anales/resumen_99/piffano.htm Universidad Nacional de la Plata, 2000

Piffano, R. "La sustitución del impuesto a los ingresos brutos por otro impuesto de tipo real e indirecto" Universidad Nacional de Córdoba - Facultad de Ciencias Económicas - Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - Las Finanzas Públicas en los Umbrales del siglo 21 - 1999

Piffano, H. "El nuevo sistema tributario provincial en un escenario de descentralización tributaria" - Segundo Seminario Internacional Federalismo y Gobiernos Locales - Universidad Nacional de La Plata - Facultad de Ciencias Económicas - 1997 - Ed. Grafikar

Piffano, H. "Federalismo Fiscal: Una revisión de la literatura sobre la asignación de potestades fiscales" Finanzas Pública y Economia Estacial - Universidad Nacional de La Plata - Facultad de Ciencias Económicas - 1995 - Ed. Grafikar

Piffano, H. "Coparticipación federal impuestos: el enfoque de las necesidades fiscales como criterio de reparto compatible con la reforma constitucional" XXX Jornadas de Finanzas Públicas Nacionales e Interamericanas - 1997

Pivetta, Norma y Posse, Fernando - "Recursos Tributarios provinciales: de origen nacional y propios" Buenos Aires, marzo 1998

Porto, A. " Reflexiones sobre Descentralización Fiscal y Coparticipación de Impuestos " - Descentralización Fiscal y Régimen de Coparticipación Impositiva - Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - Buenos Aires, 1996

Propuesto de Reforma del Régimen de Coparticipación Federal de Impuestos - Jefatura de Gabinete de Ministros - Ministerio del Interior - Ministerio de Economía y obras y Servicios Públicos - 1999

Remes Lenicov, J." Elementos para una discusión pendiente: el federalismo fiscal" Finanzas Pública y Economia Espacial - Universidad Nacional de La Plata - Facultad de Ciencias Económicas - 1995 - Ed. Grafikar

Remes Lenicov, J."Hacia un nuevo sistema fiscal federal" - Descentralización Fiscal y Régimen de Coparticipación Impositiva - Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - Buenos Aires, 1996

Revilla Vergara, O: F: "Recaudación del IVA en aduanas" - Centro Interamericano de Administradores Tributarios - Madrid - 1994

Rezende, F. " Globalización, Federalismo e Impuestos" Séptimo Congreso Tributario - San Martín de los andes 4 al 8 de setiembre de 1999

Reig, Enrique. - "La alternativa ventas minoristas o IVA para sustituir ingresos brutos" - Academia nacional de ciencias Económicas - Instituto de Economía Aplicada - Buenos Aires - 1996

Rodrigues Afonso, J:R: "Notas sobre el estado actual del federalismo fiscal en Brasil" - Descentralización Fiscal y Régimen de Coparticipación Impositiva - Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - Buenos Aires, 1996

Rodrigues Afonso, J:R:. " MERCOSUR, armonización tributaria desde el punto de vista brasileño Impuestos Indirectos - III Congreso Tributario organizado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - abril de 1995

Rodriguez do Amaral, A. C. "Harmonizacao da Imposicao sobre os consumos nos países do Mercosur" - III Jornadas Tributarias del Mercosur - 26 al 28 de agosto de 1999

Rojas Hurtado, F. "La descentralización fiscal en América Latina" Colombia, 1993 WWW.clad.org.ve/0022701.htlm

Sanguinetti P. Y Porto, A. "Reflexiones sobre ciclo económico, Coparticipación, endeudamiento y finanzas provinciales" - Descentralización Fiscal y Régimen de Coparticipación Impositiva - Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - Buenos Aires, 1996

Schenone O. H. "Los maleficios que pesan sobre el IVA provincial: efectos magnificación y paseo de boletas" - Instituto y Universidad Torcuato Di Tella - Buenos Aires, 1999

Secretaria de Equidad fiscal - Jefatura de Gabinete de Ministros - "El IVA Compartido" - Febrero de 1999

Tacchi, C.M. "Identidad de Nación y Coordinación solidaria en Estados Federales. Caso Argentino" III Congreso Tributario organizado por el Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - Abril de 1995.

Tacchi Carlos m y Zapata, Juan A. Anteproyecto de modificación del impuesto sobre los ingresos brutos y los regímenes complementarios - Secretaria de Asistencia para la reforma económica provincial - Secretaria de Ingresos Públicos - Ministerio de Economía y obras y Servicios Públicos - Setiembre de 1994

Tanzi, V. "Tendencias de la Tributación Internacional. Análisis de Políticas Implementadas en las ultimas décadas. Perspectivas para el futuro" (Rev. Criterios Tributarios, Julio de 1997) - Bs. As., Argentina

Tejeiro M. " Reflexiones sobre la Descentralización" - Descentralización Fiscal y Régimen de Coparticipación Impositiva - Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - Buenos Aires, 1996

Uckmar, V. "Tendencias al Federalismo Fiscal en Europa". (Rev. Derecho Tributario, Marzo de 1997) - Bs.As., Argentina.

Uckmar, V. "Imposición sobre los consumos a nivel nacional y a nivel local. El impuesto sobre las ventas minoristas". Segundo Congreso Tributario del Consejo Profesional de Ciencias Económicas de la Capital Federal (Argentina) - 20 al 23 de abril de 1994

Varsano, R. "Subnational Taxation and Treament of Interstate Trade in Brazil: Problems and a Proposed Solution" - Annual World Bank Conference On Development in Latin America and the Caribean - 1999

Vergara, J. "Armonización de la imposición sobre los consumos en los países del Mercosur" - III Jornadas Tributarias del Mercosur - 26 al 28 de agosto de 1999

Zapata, Juan Antonio "Argentina Sistema de Coparticipaciónn Federal: Cambios para una mayor eficiencia fiscal" Buenos Aires, mayo de 1997

Zapata, Juan Antonio "Sistema de supervisión multilateral: para un federalismo con responsabilidad fiscal." Fundación del Tucumán, 2000

Zunino, G. "Armonización de la imposición sobre los consumos en los países del Mercosur" - III Jornadas Tributarias del Mercosur - 26 al 28 de agosto de 1999