



Secretaría de Posgrado
Facultad de Ciencias Económicas

016-0042

CARRERA DE ESPECIALIZACION EN TRIBUTACION

FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS

UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES

Cd. 1502/0257

TRABAJO FINAL SOBRE:

DESCENTRALIZACION DE TRIBUTOS, SUS IMPLICANCIAS
EN EL SISTEMA TRIBUTARIO

CATALOGADO

AUTOR: Dr. C.P. Horacio A. Colaneri, - Reg. N° 522.
T.E.: 0328-20030/20094

TUTOR: Profesor Dr. Jorge Macón.

*top N. 1294
Cd
Trab. Jorge*

ANO 1.994 - MARZO

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

SUMARIO:

página:

1- INTRODUCCION.	1
- existencia de una idea, sobre el tema.	2
- elementos y propiedades de todo sistema.	3
2- ANALISIS DE LA CUESTION.	
- el modelo tributario como sistema de información.	5
- sistema tributario.	9
- incidencia de la descentralización tributaria.	9
- carácter restrictivo del centralismo financiero.	12
PRESION A LA DESCENTRALIZACION TRIBUTARIA.	16
- situación actual en otros países.	16
- vinculación con el acuerdo MERCOSUR.	17
- ventajas del proceso descentralizador.	19
- opinión de la doctrina.	21
- aportes al acuerdo MERCOSUR.	26
- autonomía municipal. doctrina.	28
- jurisprudencia reciente.	29
- estado actual de las Constituciones Provinciales.	35
- Tucumán (1.990).	35
- Formosa (1.991).	36
- Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur (1.991).	37
- anuncio de las autoridades del gobierno sobre reemplazo del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.	37
- régimen local de promoción a las exportaciones.	38
PROPUESTAS SOBRE FEDERALISMO FISCAL.	39
- de Manuel L. Lopez Varela.	39
- de Enrique J. Reig.	40
- de Alberto Porto.	41
- de la Fundación de Investigaciones Latinoamericanas -FIEL-	41
a) objetivos básicos.	41
b) instrumentos de la descentralización.	42
c) responsabilidad fiscal.	44
d) política fiscal contracíclica.	45
e) movilidad de recursos.	45
f) el problema de la Capital Federal.	46
g) eficiente provisión de bienes públicos.	46
h) cuantificación de la reforma.	46

SUMARIO: (continuación)

página:

3- NUESTRA PROPUESTA.	47
- contenido global.	47
a) objetivos.	48
b) medios.	49
1. sistematizar el modelo tributario.	49
2. máxima descentralización.	50
3. responsabilidad fiscal.	52
4. potestades tributarias.	54
I. a nivel nacional.	54
II. a nivel de provincias.	56
III. a nivel municipios.	65
5. transferencias a fiscos más rezagados.	67
REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS.	71

1. INTRODUCCION.

Debemos comenzar por reconocer la complejidad que reviste el tema desde el punto de vista de una verdadera descentralización de potestades tributarias y no de simples funciones de la Administración Fiscal.

No corresponde considerar en este introito las bases en las cuales // apoyamos nuestro criterio, las que serán tratadas en la propuesta // que formularemos sobre el tema; pero no debemos pasar por alto las // realidades que nos ofrece el contexto actual, generadas por la privatización de empresas públicas y la descentralización del gasto público a nivel nacional.

Con motivo de haber sido incluido el federalismo fiscal como tema de la 8a. Convención de Bancos de ADEBA celebrada en el pasado mes de // septiembre, Enrique J.Reig, en un trabajo reciente (1), dice: al federalismo fiscal se lo ha instalado en un marco adecuado para llevar la discusión iniciada por sus estudiosos, al nivel político y de los funcionarios del gobierno.

Jorge Macón (2) en cuanto al análisis económico del federalismo fiscal y en general de la división de poder por áreas es de fecha relativamente reciente. Si bien se pueden encontrar manifestaciones de literatura teórica anteriores a los años cincuenta, los aportes continuos y sistemáticos de los autores comenzaron recién a principios de esos años y se aceleraron diez años más tarde.

Un cuarto de siglo, edad que tiene el tema en el momento de escribir estas líneas, quizás debería considerarse suficiente, considerando la profusión y el ritmo a que se efectúan los aportes a la teoría económica actualmente, para tener si no completo por lo menos en estado muy avanzado algo que podría denominarse teoría del federalismo.

Sin embargo no es así. Aunque puede admitirse que se han hecho avances apreciables, no puede decirse que exista una teoría del federalismo, en

el sentido de una teoría consistente vinculada con el hecho de que el sector público, federal como en una pequeña cantidad de casos, o no / federal como en la mayoría, se encuentre repartido en varios núcleos de decisión, es decir, no respete el supuesto -anteriormente normal en el análisis- de que el sector público es uno solo en cada país.

En este aspecto concluye este autor diciendo que si bien tal teoría / no existe, se cuenta con cinco ingredientes técnicos:

- modelo de "voto con los pies" de Tiebout.
- admisibilidad de las externalidades públicas y su derivación del / espacio regional óptimo.
- teoría de los clubes, su aporte a la dimensión óptima del servicio.
- escasa incidencia de las economías de escala en los bienes públicos.
- los bienes públicos tienen características de compuestos, pues se ofrecen en canastas concretas y los beneficiarios de ellos tienen opciones marginales muy escasas;

que permitirán resolver los casos más evidentes, determinando en que nivel es mejor prestar el servicio.

De ahí que por una cuestión de oportunidad no podamos obviar la frase de Victor Hugo: "No hay nada más poderoso que una idea a la que le ha llegado el momento", ella nos fortalece y nos permite encarar este trabajo, a la manera de un gran desafío, si se tiene en cuenta que la más destacada doctrina de nuestro país participa de la posición contraria, partidaria de la descentralización representada exclusivamente a través del régimen federal de coparticipación de impuestos. Por lo tanto, la frase antedicha crea el marco propicio para insertar nuestro pensamiento sobre el tema.

Dino Jarach en su obra (3), manifiesta que los sistemas tributarios se encuentran constituidos por elementos históricos y racionales. Dentro de estos últimos, ubicamos a la descentralización tributaria, en cambio

lo acontecido hasta el momento como consecuencia de la concentración de recursos tributarios debe ser encuadrada como una característica / histórica.

Quisiéramos dejar aclarado en cuanto al sistema tributario que participamos del criterio de que se trata de un verdadero sistema con todas sus características definido por Ackoff: como un conjunto de elementos interrelacionados de cualquier clase que tiene estas tres propiedades:

- 1- Las propiedades o el comportamiento de cada parte del conjunto tiene un efecto sobre las propiedades o el comportamiento del conjunto como un todo.
- 2- Las propiedades o el comportamiento de cada parte y el modo en que afectan el todo, dependen de las propiedades y el comportamiento de por lo menos alguna otra parte del conjunto. Por lo tanto, ninguna parte tiene un efecto completamente independiente sobre el todo.
- 3- Todo posible subgrupo de elementos del conjunto tiene las dos primeras propiedades. Cada uno tiene un efecto , y ninguno puede tener un efecto independiente sobre todo. Por lo tanto, los elementos no pueden ser organizados en subgrupos independientes.

Un sistema no es igual a la suma de sus partes, sino que tiene características propias que lo diferencian y le dan su identidad. La calidad de un sistema depende de sus componentes y de la forma como actúan asociados.

El sistema tributario obedece a una relación de causa-efectos con la potestad tributaria. Ello quiere significar que poseer la potestad tributaria da lugar a un sistema. Por lo tanto, este concepto se da en / la actualidad, de esta forma:

- SISTEMA TRIBUTARIO NACIONAL: incluye el régimen de coparticipación de impuestos (federal, vial, vivienda, desarrollo eléctrico, etc.)

y los que Jorge Macón (2) y (4) llama sistemas subnacionales:

- SISTEMA TRIBUTARIO PROVINCIAL: incluido el régimen de coparticipación a las municipalidades.
- SISTEMA MUNICIPAL DE TASAS: más limitado que los dos anteriores, por la doctrina que las municipalidades son entidades autárquicas y no autónomas pudiendo establecer impuestos pero sujeto a la revocación en el supuesto de que dicho impuesto o uno análogo es adoptado por la provincia a que pertenece el municipio—confrontar con García Bel sunce en su teoría de la revocación del poder delegado (5)—.

Este no es el único criterio y existen quienes participan de la autonomía del poder municipal.

Cabe agregar teniendo presente la óptica del ciudadano, el nivel de fisco municipal es el que cobra mayor relevancia por una cuestión doméstica y de acercamiento, el quehacer provincial y nacional está más alejado del ciudadano común cuya influencia se circunscribe a la comunidad que pertenece.

Enrique Bulit Goffi (6) nos dice: El reparto de competencias tributarias entre los distintos ámbitos de gobierno sólo puede pensarse en función de la distribución de los gastos públicos entre esos diferentes niveles y viceversa, en lugar de dos temas tendríamos inequívocamente uno solo. Porque tal distribución de competencias tributarias o de gastos públicos no es un fin en sí misma.

Macón (2) dice al respecto: un sector público centralizado planea sus servicios de tal manera que satisfaga necesidades en distintas regiones, pero el hecho fundamental es que no tienen el mecanismo de decisiones que lo obliga a hacerlo, cosa que sí tiene el poder descentralizado, con autoridades elegidas por la zona misma que, por consiguiente, responden a los requerimientos de su electorado. Es decir, existe un mecanismo de decisiones con responsabilidad política y presencia local.

En nuestro sistema tributario lo ordinario pertenece al ámbito nacional y lo excepcional al nivel municipal y/o provincial, dando la imagen que en esta relación el contribuyente reporta a una jerarquía superior por rutina, con pérdida de identidad como consecuencia de una falta de representación.

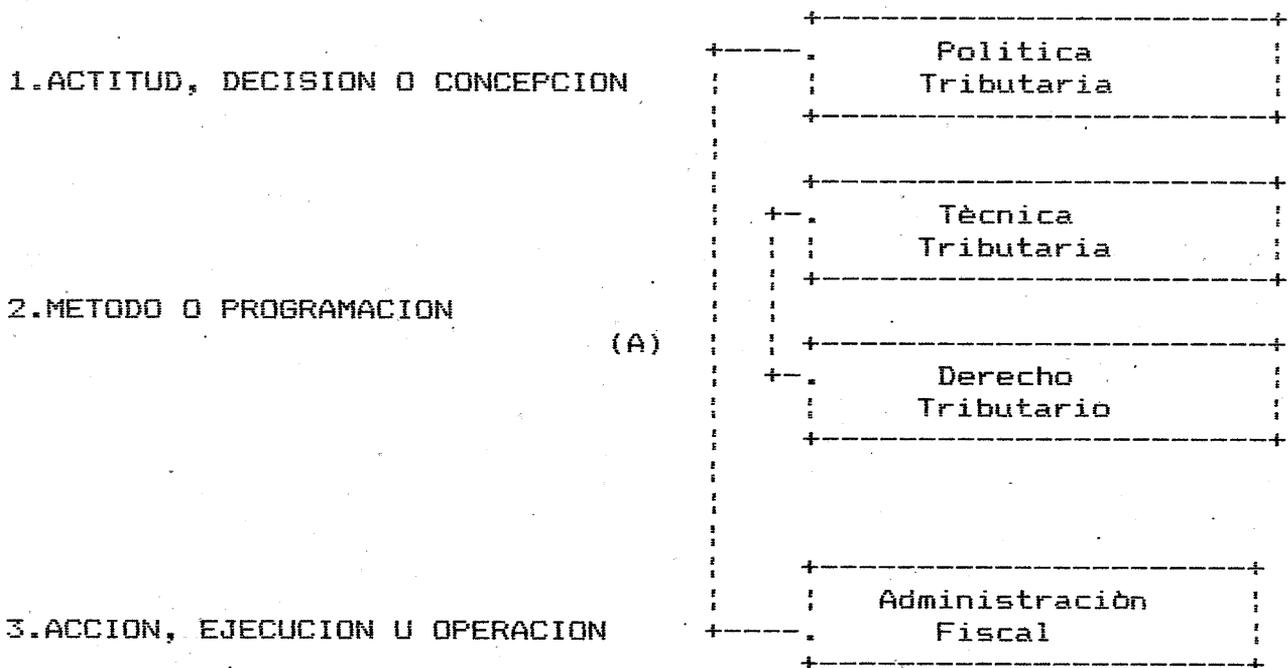
2. ANALISIS DE LA CUESTION.

=====

En nuestra introducción manifestamos que la asignación de potestad / tributaria origina un sistema tributario en torno del fisco que posee aquella.

El modelo tributario como sistema de información.

Se evidencia en la existencia de los tres eslabones de todo sistema:



(A): Proceso retroalimentador.

Jorge Macón reconoce otra área: "Política de la Administración Tributaria", ubicada entre las dos últimas y a ella según este autor incumbiría lo relativo a los grandes lineamientos que debe seguir la / organización. Nosotros la incluimos en el último eslabón.

Cada componente del modelo tiene su función específica:

Política Tributaria: se encuentra vinculada al análisis de los efectos económicos de los impuestos, se deriva de la política económica / adoptada y su formulación se encuentra generalmente a cargo de economistas. Así puede suceder que en función del plan económico trazado se decida la instrumentación de un impuesto general a los consumos que permita el logro de tantos puntos del P.B.I.. En este aspecto conviene citar a Nuñez Miñana (7):

- En la etapa del análisis de los efectos económicos del impuesto, se trata de determinar -independientemente de los deseos del legislador- las consecuencias de la operación de determinado impuesto en / comparación con otros alternativos.

Técnica Tributaria: debe encontrar el modelo o forma que permita alcanzar los objetivos fijados por Política Tributaria. Para el supuesto / mencionado, puede proponer un impuesto al valor agregado frente a un tributo en cascada como es el impuesto a las ventas y el contexto en el que se aplicará, teniendo en cuenta los principios de la tributación: neutralidad y equidad.

Derecho Tributario: le corresponde la instrumentación de la legislación específica bajo la tutela de los principios constitucionales de legalidad y no confiscatoriedad. Asimismo las normas deberían ser / ordenadas, claras y completas, pues las interpretaciones dudosas pueden generar recaudación de impuestos en defecto, ya que los contribuyentes al sentirse cobijados por el error excusable y consecuentemente no sujetos a la aplicación de sanciones, evidencian una notoria / disminución del riesgo de incumplimiento.

En cuanto a la especificidad de este eslabón del modelo tributario, / Nuñez Miñana (7) nos dice:

En la etapa del estudio de la estructura del impuesto, se trata de determinar-según la legislación vigente o propuesta- si una unidad eco-

nómica debe ser contribuyente y en caso afirmativo, establecer el monto a tributar por la misma.

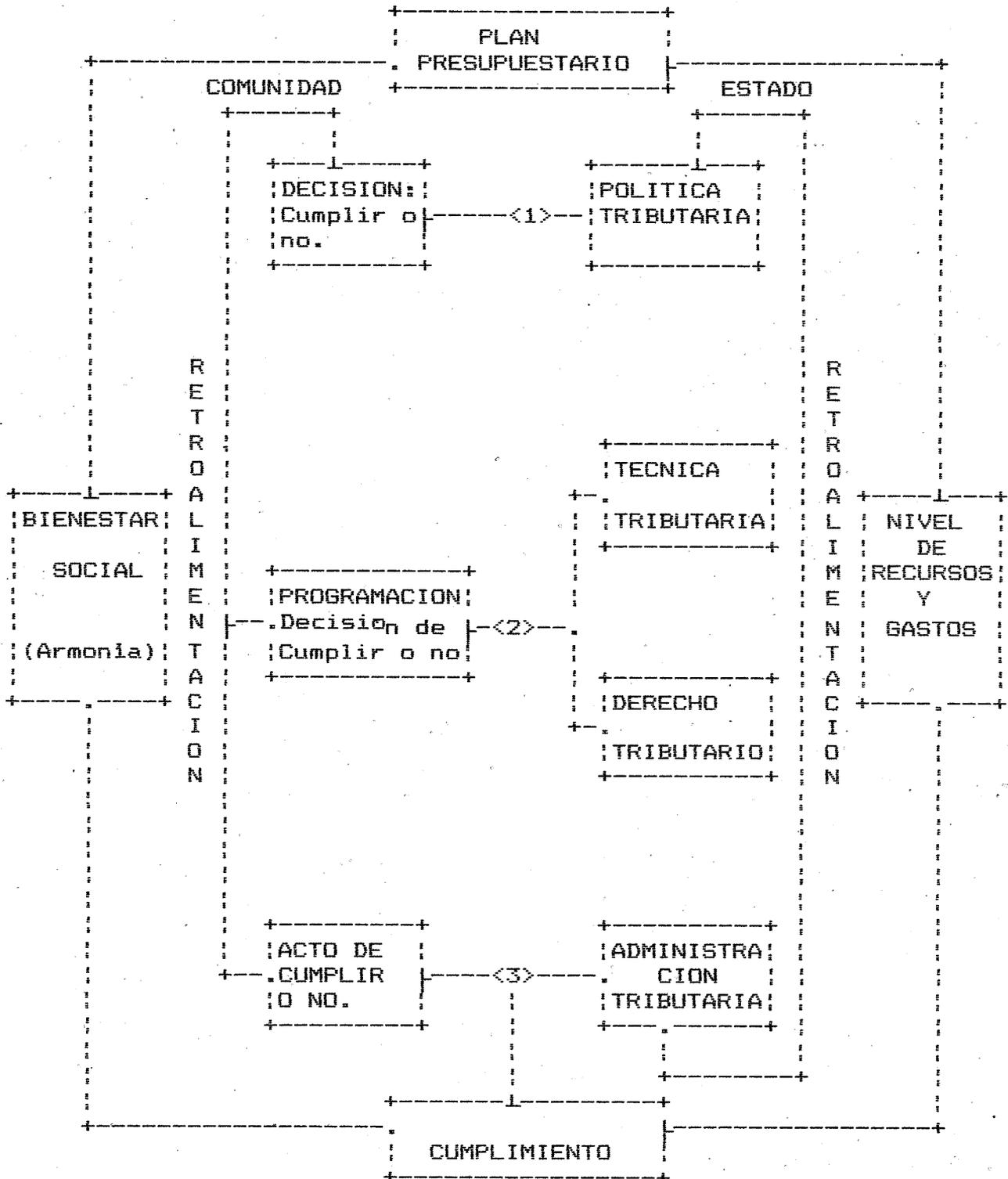
Administración Tributaria: incumbe a ella la acción u operación del / proceso decisorio derivado del modelo tributario que nos encontramos tratando. Por medio de la operación del citado modelo, esta área intenta arribar en principio a la concepción -en cuanto a objetivos se refiere- del proceso de decisión originando en la primer secuencia del esquema: Política Tributaria. Entre la concepción y la operación del sistema se producen brechas causadas en algunos supuestos, porque la / primera es ambigua. Esta situación de falta de claridad en los objetivos no es exclusiva del modelo tributario, pues acontece en la generalidad de los campos del quehacer humano.

Debe tenerse muy en cuenta que el referido modelo no se encuentra aislado sino inserto en el contexto en el que se producen reacciones de la comunidad frente a la operación del sistema impositivo. Estas reacciones dan lugar a un proceso decisorio de oposición al modelo tributario, con situaciones de equilibrio que permitirán superar el bloqueo del sistema. La configuración de éste, a nuestro entender puede ser / representada de la manera que se observa en la figura 1, sus puntos de equilibrio están dados:

- <1> Acuerdo entre la Comunidad representada por cámaras empresarias, asociaciones de productores, entidades profesionales, etc y el Estado.
- <2> El instrumento resultante de la Técnica Tributaria y el Derecho / Tributario debería ser compatible con el derivado de la Programación de la decisión de cumplir o no, a cargo de la Comunidad.
- <3> Riesgo de incumplimiento, el cual debe ser alto para inducir al / contribuyente al cumplimiento voluntario de la obligación tributaria.

De la comparación gráfica de los dos modelos representados, se obser-

va en la segunda mayores complejidades que en su anterior. Lo que hemos denominado Comunidad incluye no sólo a los contribuyentes, sino / también a las cámaras empresarias, asociaciones de productores, entidades profesionales y asesores impositivos de los primeros, cada uno de ellos juegan su papel en el proceso decisorio de oposición a la / producción de impuestos.

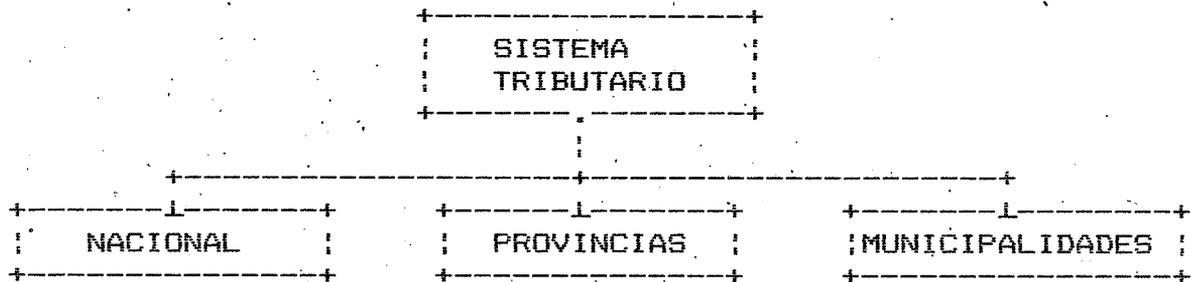


(FIGURA 1)

El modelo de la figura 1, va más allá de lo que así denomina y lo que a mi criterio es la estructura de impuestos, la que se deriva del punto de equilibrio representado en 1. Ella es el medio, una parte tan sólo del sistema tributario.

Sistema tributario.

Se configura en el ámbito espacial en el que el fisco ejerce su potestad tributaria; existiendo tres niveles de sistemas: nacional, provinciales y municipales operados por sus administraciones.



-Poder originario	-Poder originario	Poder originario:tasas
-Poder en concurrencia con provincias.	-Poder en concurrencia con nación.	Poder derivado:impuestos.

Esta es la situación que resulta del mencionado sistema. En nuestro país no podemos hablar de la existencia de un sistema tributario, lo que ha habido y se sucedieron son esquemas o regímenes tributarios // con una enorme proliferación de impuestos tendiente a lograr un equilibrio fiscal.

Incidencia de la descentralización tributaria.

Al introducir mayor intensidad al proceso de descentralización se contribuye a una mayor interrelación de los componentes del sistema tributario. En la figura 1, la situación de equilibrio <1> requiere la conformidad fisco-comunidad, ésta última a través de entidades representativas, y en la realidad muy distanciadas del ciudadano, pues aque

llas entidades prestaron consentimiento de acuerdo a sus objetivos, / los que pueden o no identificarse con los de los ciudadanos que sopor tarán efectivamente la carga impositiva.

El orden de gravedad de este efecto es: primero nación, más leve en las provincias y más reducido en las municipalidades, pues si bien la estructura de tributos en estas últimas no puede ser consensuada con todos los residentes en el municipio, siendo necesaria con tal fin la presencia de entidades representativas, es indudable que en ellos la integración de aquellos se verifica en mayor grado, lo que implica tam bien la posibilidad de unificar objetivos. Esta hipótesis es una rea lidad que se deduce al constatar lo siguiente:

- 1) si se trata de una decisión de tipo tributaria a nivel nacional, an tes de transformarse en norma, requiere un proceso de divulgación hasta en los lugares mas recònditos del país.
- 2) si ello se da en una provincia como la de Buenos Aires, si bien su extensión es mínima en comparación con el territorio de la Nación, no podemos ignorar la existencia de ciento veintiséis municipios, lo que de ninguna manera nos permite afirmar que sea la solución / óptima, debiendo reconocer que si ha disminuido la complejidad del nivel anterior.
- 3) por exclusión, arribamos al último nivel de fisco, las municipali dades, a nuestro entender se atenúa en gran medida la referida com plejidad, fundamentalmente por una cuestión de tamaño y relación / directa con el contribuyente. Pero si se delegaran todas las activi dades en este nivel es indudable que surgirán los mismos problemas de los otros niveles. Por lo tanto la solución pasa por una razóna nable y equilibrada atribución de potestades tributarias.

A nuestro entender ya sea por una cuestión contitucional o técnica el nivel de fisco municipal ha sido marginado de este proceso.

En definitiva, diseñado el sistema tributario nacional y los subsis

temas provinciales y municipales es preciso definir la estructura de tributos, en esta etapa jugaría su papel la descentralización para atribuir facultades tributarias a los distintos fiscos. Sobre el particular Bulit Goffi (6) manifiesta que la Constitución no se ha ocupado del nivel municipal, ya que la distribución vertical se limita a la nación y a las provincias. Esta omisión se torna grave si se advierte la creciente complejidad de las finanzas de los municipios, a raíz del aumento de sus gastos por la multiplicación y encarecimiento de los servicios que prestan y por otra parte la pérdida relativa de recursos genuinos por la absorción de las principales fuentes tributarias por los entes públicos mayores.

El centralismo de la Nación ejercido a través de la Coparticipación Federal de Impuestos dió lugar a un poder a ese fisco muy por encima al que corresponde de derecho a las unidades que centralizan la recaudación, fenómeno también observado cuando las provincias operan los fondos de las municipalidades.

Macón (2) incorpora un ejemplo muy representativo para el caso:

Supone una localidad pequeña, de 10.000 habitantes, la administración tributaria decide construir una obra de gran valor estético, pero muy costosa y de baja prioridad. Quizás la población acepte y aún requiera la construcción, pero en cuanto la administración municipal trata se de recaudar el dinero necesario para realizarla, con toda probabilidad los contribuyentes la rechazarían.

En cambio si la localidad tiene, por ejemplo, un representante en el Congreso de la Nación, es posible que, mediando la influencia de la administración municipal, consiga introducir en la comisión parlamentaria una partida para realizar la obra con fondos federales. Esto es lo que suele denominarse el problema del "viajero gratuito". Naturalmente este fenómeno de ineficiencia no existe en los regímenes de co-

participación donde las transferencias son limitadas, pero aún en este caso puede hacerlo en el largo plazo cuando son negociables.

Si las jurisdicciones menores tienen que financiar mediante sistemas tributarios propios, por lo menos parte de sus gastos, con toda probabilidad la selección de sus prioridades será más apropiada.

Un gasto que es considerado inapropiado a nivel de municipalidad se puede hacer a nivel nacional porque desaparece en el gran volumen.

Por consiguiente, la existencia de sistemas tributarios subnacionales para financiar por lo menos parcialmente los gastos es enteramente // esencial a la racionalidad y la calidad de las decisiones prioritarias en materia de gasto público.

Carácter restrictivo del centralismo financiero.

La Argentina es un país fiscalmente descentralizado con respecto al gasto y totalmente centralizada en lo que se refiere a los recursos y nada puede remplazar la decisión de una comunidad política que resuelve por sí misma hacer un gasto o llevar a cabo un proyecto, financiándolo también por sí misma, midiendo de esta manera la relación costo beneficio que es la base de toda decisión fiscal racional.

Desde este punto de vista cobra importancia el principio de subsidiaridad, reconocido por Enrique J. Reig (1) de esta manera:

No hay duda que dentro del marco de libertad en el que los constituyentes concibieron a nuestras instituciones, el principio de subsidiaridad debe presidir la acción del Estado, el que, interpretado en relación con las distintas esferas del gobierno, significa que los niveles superiores no deberían tomar funciones que pueden asumir los inferiores; y coincidiendo con Jorge Macón (2) cita la encíclica papal // "Quadragesimo anno" reproducida por este último en dicho trabajo: Constituye un grave perjuicio y perturbación del recto orden, quitar a las comunidades menores e inferiores lo que ellas pueden hacer y // proporcionar y dárselo a una sociedad mayor y más elevada, ya que toda

acción de la sociedad por su propia fuerza y naturaleza, debe prestar ayuda a los miembros del cuerpo social, pero no destruirlos y absorberlos.

Todo ello basado en que dicho principio como regla significa, que las funciones deben ser realizadas por grupos lo más pequeños posibles, teniendo influencia la opinión de cada individuo.

Por lo tanto se da un proceso de abajo hacia arriba, sólo si estos grupos menores no cumplen esas funciones, serán remplazados por otros sucesivamente de mayor dimensión, hasta llegar al Estado Nacional en casos extremos.

Para Enrique J. Reig (1) es necesario revitalizar el federalismo, pues la situación descrita -centralismo financiero- es a su juicio real / y lamentable; las fuerzas políticas de nuestra sociedad no deben tolerar que se perpetúe para lo cual deben impulsarse cambios institucionales ya impostergables.

El sistema de coparticipación ha sido una mella constante del federalismo, provocando el debilitamiento de la autonomía financiera y responsabilidad por el manejo de los fondos públicos, esencial para la / vigorización y crecimiento de las provincias.

Macón (4) con relación al sistema federal de gobierno manifiesta, ni es centralista como se interpreta en EE.UU, ni es descentralista como se interpreta en otras regiones, sino una compatibilización entre ambos objetivos. Por consiguiente tan robustecedoras del principio federal son las medidas que garantizan la unión, como la descentralización.

Nuestro país repite el fenómeno de otros países, en los cuales los impuestos con mayor rendimiento son técnicamente más complejos y tienden a concentrarse en los niveles superiores, en cambio los niveles / inferiores tienen más gastos que recursos y para los primeros la relación es a la inversa.

Por lo tanto se requiere inevitablemente la elaboración de una política de transferencias financieras de los niveles superiores hacia los inferiores.

Si se requiere un sistema fiscal sano, es necesario rever los puntos de vista acerca de la doble imposición vertical, para permitir una // descentralización del sistema tributario y que las provincias financien una parte más significativa de sus gastos como medio de promover un mecanismo de racionalización del gasto público, ya que para quienes son responsables del sistema tributario, es probable, sean más cuidadosos con los gastos y ello implica promover una verdadera defensa de / los intereses de los contribuyentes y no la defensa de algunos en perjuicio de otros.

En otros países la doble imposición vertical no es casi nunca considerada como un problema en sí, y se considera deseable al permitir que el sistema tributario se oriente a ser financiado por un número reducido de impuestos de buena calidad económica y administrativa, en lugar de tender a la multiplicación de impuestos diferentes.

Para Fernando D. García (8) "la división del poder tributario de acuerdo al tamaño de las jurisdicciones parece más conveniente que la división a nivel jurídico dada la virtual imposibilidad fáctica de redimensionar el tamaño de las mismas". En otros pasajes de este importante trabajo este mismo autor nos dice en cuanto a la asignación de potestades tributarias: "Sin embargo, debe reconocerse que la consolidación jurídica (eventualmente en la propia Constitución) ofrece una mayor garantía de estabilidad y sobre todo, evita la indeseable piramidación y/o acumulación de tributos.

"En síntesis, la separación jurídica de fuentes tributarias o de poder tributario ofrece un mayor grado de seguridad a los contribuyentes."

"Por su parte determinar cual es el grado de independencia de poder /

tributario que debe tener cada jurisdicción es materia opinable. En / U.S.A. la Corte Suprema convalidó la aplicación de una especie de Im puesto al Valor Agregado por parte del Estado de Michigan, así como la gravabilidad de la renta mundial por parte del Estado de California." Para este autor la asignación de los servicios públicos divisibles de energía y salud a niveles intermedios o menores no presenta dificultades, las que aparecen si las prestaciones son indivisibles del tipo se guridad y defensa, que requieren ser ejecutadas por unidades políticas mayores, por razones de economía de escala, desaliento de la evasión en el logro de los medios de financiación necesarios a tal fin.

Asimismo existen pautas que condicionan la potestad tributaria:

- que la percusión e incidencia de tributos sea sobre el usuario.
- el impuesto debe ser administrable.
- los impuestos locales son esencialmente reales y los nacionales / personales.

En nuestro país el centralismo financiero, ha generado una especie de paternálismo en el que las unidades jurisdiccionales menores se ven, inducidas a obtener más fondos por parte de las unidades de mayor nivel en lugar de tratar de incrementar los propios, lo que ha llevado a que estas jurisdicciones más pequeñas adquieran mayor peso político pues cuentan con el beneficio de asumir la responsabilidad de gastar y el costo derivado de la obtención de los medios de financiación de dicho gasto, mediante la implementación y cobro de impuestos debe ser absorbida por otro nivel mayor de fisco; lo que no permite aparear gas tos con ingresos en determinada unidad jurisdiccional, siendo un efec to observable en el régimen de coparticipación federal de impuestos. El Constitucionalista Bidart Campos, reconoce el predominio de un es tado sobre los demás y por consiguiente sistemas tributarios que uni fican la imposición por medio de leyes-convenio atribuyendo al poder central la distribución de la recaudación.

Jarach(3) dice, la coparticipación invistió a la Nación del poder tributario que las provincias se reservaron por el art. 104 de la Constitución, lo que a la luz de la misma no se adecua a su naturaleza.

Reig (1) coincide con Linares Quintana, en una próxima reforma constitucional se revise la distribución de los poderes fiscales de modo de lograr dar al impuesto a la renta la exacta ubicación que corresponde, pues la ley de adhesión no salva el escollo constitucional de su carácter provincial y, a la vez, asegure a las provincias la independencia y responsabilidad en el manejo de sus propias finanzas.

PRESION A LA DESCENTRALIZACION TRIBUTARIA.

La problemática en los sistemas federales de gobierno se centra en coordinar la acción de los distintos niveles de gobierno para el cumplimiento eficiente de la actividad financiera de un estado moderno.

Situación actual en otros países.

En el derecho comparado existen países con un alto grado de descentralización en los impuestos directos, los de tipo indirecto, en cambio se operan a nivel central, salvo E.E.U.U, Canadá, Suiza y Brasil con descentralización de las funciones de recaudación y fiscalización.

En la última década España emprendió un proceso de descentralización consistente en la creación de comunidades autónomas que asumieron la responsabilidad del gasto, produciendo una disminución en la del poder central. Este proceso ha adquirido resonancia, más por la delegación de responsabilidades del gasto que por las transferencias del / poder fiscal; lo que permite concluir en la limitada capacidad de las unidades autónomas para obtener recursos propios.

En Chile se adoptó la modalidad de descentralización territorial, mediante la regionalización del país. Las municipalidades son corporaciones de derecho público con personalidad jurídica y patrimonio propio con el objetivo de satisfacer las necesidades de la comunidad lo-

cal; digamos que la municipalización también alcanzó a importantes / servicios públicos, entre ellos salud y educación. Los impuestos con una afectación específica existen únicamente en el régimen municipal, en cuanto al nivel nacional los tributos ingresan a dichas arcas y / son asignados en función del presupuesto nacional al gasto fiscal correspondiente. Los municipios tienen ingresos propios, además de los aportes que efectúa el poder central.

Brasil, en 1988 reformuló el sistema tributario previsto en su Constitución anterior; ahora se prevén quince impuestos: siete para la unión, cuatro para los estados e igual cantidad para las municipalidades. Este proceso consistió en la descentralización de recursos en favor de los estados y municipios ampliando sus competencias tributarias, y reduciendo el poder de interferencia del poder federal sobre los tributos estatales y municipales. No obstante este esfuerzo, / los ingresos de los estados y municipios son insuficientes para llevar a cabo sus funciones elementales. El poder central impone los siguientes tributos: 1) a la importación, 2) exportación, 3) a las operaciones financieras, 4) a las grandes fortunas, 5) a la renta, 6) a los productos industrializados; los dos últimos son coparticipados a nivel de estados locales y municipios. Los estados lo pueden hacer / con los siguientes: 1) a la transmisión de bienes y derechos, 2) un adicional del impuesto a la renta, 3) a la circulación de mercaderías y servicios y 4) a la propiedad de automotores; estos dos últimos son coparticipados con las municipalidades. A éstas, se asignaron estos tributos: 1) sobre servicios, 2) a la propiedad territorial urbana, 3) sobre transmisión de inmuebles y 4) sobre ventas de combustible.

Vinculación con el acuerdo MERCOSUR.

Cuando nos referimos a países vecinos, no podemos obviar el acuerdo MERCOSUR, ya que éste tiene influencia sobre los sistemas tributarios de sus países miembros que se verán obligados a iniciar un proceso de

armonización de los mismos, situación que también se verificó en los países estrechamente vinculados de la Comunidad Económica Europea, por lo tanto si bien la problemática no es inédita para la teoría financiera, arroja algunas pautas que exceden el contexto de nuestro sistema tributario. En definitiva, planteadas así las cosas, y no encontrándose totalmente solucionado lo atinente al sistema tributario interno, se agregan efectos del acuerdo MERCOSUR, que tornan más complejo al mismo.

Sobre armonización de normas tributarias referidas al MERCOSUR, un reciente evento profesional (9) ha reconocido que no constituye un fin en si mismo, sino un instrumento para evitar las disparidades en la carga fiscal de los estados miembros, obstaculizando los procesos de integración.

Enrique J. Reig (10) señala la extensión e importancia del tema, citando un estudio encargado al profesor Carl Shoup para el XIX Congreso / del Instituto Internacional de Finanzas Públicas celebrado en Luxemburgo en 1.963, cuyo informe general sitúa a la armonización por un lado como igualización, con idénticos impuestos incluidas sus alícuotas, en el otro extremo su significado pasaría por una imposición diferenciada basada en la aproximación hacia la similitud de los sistemas // fiscales en función de los objetivos perseguidos por la integración.

Para Shoup, las reformas fiscales de cada país miembro son dependientes de los objetivos del mercado común. De nuestra parte agregamos, si no fuera así, se distorsionaría la situación inicial del acuerdo.

La reunión profesional celebrada en nuestro país (9), ha reconocido / que los procesos de integración no necesariamente interfieren en las facultades tributarias de las provincias y municipios, pero es deseable que sus recursos tengan origen en gravámenes que coadyuven a la exportación de bienes y servicios libres de impuestos. Ello motivó también la inclusión de esta recomendación: "Coordinar en el ámbito de /

los países miembros el accionar de las administraciones tributarias que funcionan a distintos niveles gubernamentales."

Enrique J. Reig en trabajo citado (10) incluyó la recomendación de las XV Jornadas Latinoamericanas de Derecho Tributario celebradas en Caracas en 1.991, referida a que la organización tributaria en sus diversas formas, interregional e interna de cada país miembro, sea reconocida en todo acuerdo como condición necesaria para un proceso de integración económica.

La perfección de este acuerdo internacional con los países vecinos: Brasil, Paraguay y Uruguay, de gran importancia, esperamos que no signifique la interrupción del camino andado en la descentralización tributaria, pues si bien aquel acuerdo corresponde a una función del gobierno central o federal, ello no debe manifestarse generando la neutralización de los efectos derivados del proceso descentralizador. Todo lo contrario, pues este proceso permitirá explicitar en las exportaciones, la carga impositiva con mayor acierto y de esa manera acatar el principio de la tributación "de destino" en las operaciones de exportaciones, tornando a los precios de los productos exportables en competitivos con los del mercado internacional. La descentralización posibilitará la ansiada explicitación, aportando transparencia.

Ventajas del proceso descentralizador.

- Elimina los grupos de poder de todo sistema tributario de gran tamaño, reconocidos por Bulit Goffi (6): Realidad que, a su vez está sujeta a complejas y a veces cambiantes relaciones internas-y aún externas- de poder entre regiones, grupos sociales o de intereses que presionan para lograr cambios; en los correspondientes a los niveles inferiores de fisco es menos factible, pues se encuentran presentes agrupamientos de contribuyentes con menor peso, o los contribuyentes en forma personal para prestar consenso a la propuesta de Política Tributaria en el proceso decisorio del modelo tributario.

En la Provincia de Buenos Aires, se reserva esa función para un // órgano colegiado denominado Mayores Contribuyentes, pudiendo acceder a sus cargos contribuyentes en forma personal, o más precisamente personas físicas, previo llamado a inscripción de interesados, y una vez designados los Mayores Contribuyentes se da amplia difusión de los mismos. Lo importante de esta composición es que / no lo hacen en representación de una entidad intermedia con objetivos propios que pueden colisionar con los del modelo tributario y en consecuencia perdiendo transparencia. También esta característica se verá fortalecida en la medida que los partidos políticos no ejerzan una especie de tamiz en cuanto a las designaciones de Mayores Contribuyentes, especialmente acordando prioridades a sus afiliados, pues ello adolece de extender la discusión política al seno de este órgano colegiado que por excelencia debe ser apolítico.

- También, se espera a través de la descentralización del gasto público, un movimiento en el mismo sentido de los ingresos, en algunos casos con una verdadera asignación de potestades tributarias en niveles medios (provincias) e inferiores (municipalidades) apelando de ser posible al sistema de separación de las fuentes [confrontar Hugo N. Gonzalez Cano (11)], ello permitirá además de la descentralización tributaria, un debate más rico con un punto extremo en el / caso de las municipalidades, por la participación directa de los ciudadanos en el órgano colegiado de Mayores Contribuyentes, lo / que revelará con mayor acierto las preferencias de los consumidores de servicios derivados de la actividad del fisco. Esto no sucede con todos los bienes públicos, sino solamente con los divisibles por ejemplo, salud, educación, etc, ya que en el caso de los indivisibles, defensa, seguridad, la utilidad de éstos no es percibida de la misma manera que para los primeros. En consecuencia, esta orientación del gasto cobraría mayor eficiencia, permitiendo al con

tribuyente aparear en forma directa, costos en término de impuestos pagados con utilidades derivadas de los servicios prestados por el fisco. En la medida que esta variable supere a la primera, los contribuyentes se verán motivados a abonar los tributos que les fueron establecidos, caso contrario si el apareamiento es negativo para aquellos, el modelo tributario desemboca en crisis, como consecuencia de que tal desutilidad desmotiva a los sujetos a pagar sus obligaciones fiscales. La eficiencia del gasto también actuará como medida correctiva de la evasión.

- Brindará aportes positivos a la relación fisco-contribuyente ya que la descentralización tributaria basada en la separación de las fuentes en forma específica, a nivel municipal arrojará para los contribuyentes una representación más perceptible, en cambio si se tratara del fisco nacional, su figura aparece totalmente anónima. El acercamiento fisco-contribuyente favorecerá la función de fiscalización, por aquello de una mayor identificación del contribuyente en ese contexto. En definitiva, si bien el contribuyente tendrá mayor posibilidad de ejercer sus derechos, de la misma manera sus obligaciones serán más evidentes. Esta característica permitirá una disminución de la evasión, con transferencia hacia la deuda localizada, pudiendo el organismo fiscal proceder a la ejecución forzada sobre la última y no en el caso de la evasión.

Opinión de la doctrina.

Con una mayor descentralización se podría revertir la situación observada por Alberto Porto en (12): "solo pude apreciar un aspecto adicional en la marcha de las negociaciones que culminaron en la Ley 23.548; es el referido a la escasa atención prestada por los Gobiernos Provinciales a la descentralización tributaria, aún por parte de aquellos que pierden con la redistribución. Esto puede interpretarse como un indicador de que (a corto plazo) el costo po-

lítico de recaudar es mayor que el costo de la pérdida en que se incurre por la redistribución."

Gonzalez Cano en (11) nos dice: "Cuanto más cercano está el ciudadano al gobierno de la comunidad, es más factible votar por servicios más útiles que reflejen las verdaderas preferencias de los habitantes. Así se posibilita un más estrecho contacto y una mayor participación de los ciudadanos en las decisiones sobre prestación de servicios que interesan a esos grupos sociales."

En apoyo del sistema de coordinación financiera a distintos niveles de gobierno, basado en la separación de las fuentes tributarias consistente en una asignación vertical de tributos en forma exclusiva, produce una simplificación del sistema tributario y una reducción de los costos de recaudación, además de garantizar la autonomía financiera de las provincias y evitar el problema de la superposición vertical. También señala Gonzalez Cano algunas desventajas, como la rigidez en la asignación de recursos no permite encontrar soluciones a las disparidades regionales de riqueza o de ingreso, lo que hace poco recomendable su aplicación en forma pura o total, pero si combinado con otro sistema de coordinación como el de concurrencia. Por último indica su aplicación en Estados Unidos y Alemania, en la actualidad en forma parcial, pero su presencia permite a los gobiernos de nivel inferior explotar en forma autónoma su propia fuente tributaria, sin ninguna limitación del poder central.

También Lopez Aguado (13) nos dice: vale la pena reflexionar sobre si en realidad la Constitución Nacional no está ya reformada en lo que se refiere al sistema impositivo trazado por sus creadores.... La reforma que la Constitución Nacional está reclamando en este punto se limitaría entonces a volcar en el texto de la misma lo que ya rige y pocos discuten como válido y vigente extraconstitu-

cionalmente. Como pauta recomendable a los fines del replanteo del sistema rentístico constitucional, el criterio de separación de las fuentes como una explicitación clara y exhaustiva de los recursos correspondientes a cada nivel de gobierno. Reconoce que el actual sistema coparticipativo ha ido absorbiendo más y más bases imponibles que antes pertenecían a las provincias.

Bulit Gofri (6) el mecanismo de coparticipación, además de existir conciencia de su ineficacia, es de dudosa constitucionalidad por la delegación de potestades tributarias en el nivel nacional.

Rodolfo R. Spisso (14) vincula el régimen de coparticipación tributaria con el principio de lealtad federal del Tribunal Constitucional Federal alemán, cuya esencia permitiría fortalecer el régimen federal del art.1 de nuestra Constitución. Contribuiría al logro de mayor objetividad en el sistema tributario, fortaleciendo a demás las autonomías provinciales, teniendo en cuenta el bien común de la nación en su conjunto, sin egoísmos localistas. De tal manera que la nación y las provincias deben actuar regidas por el principio de buena fe, sin abusar en el ejercicio de sus derechos, lo que permitiría estructurar un federalismo con bases sólidas. Estos márgenes no son precisos y deben ser manejados con suma prudencia, como lo tiene entendido la Corte Suprema de Justicia en autos: "Estado Nacional c/Provincia del Chubut", de fecha: 15-10-91:

- Si bien es muy cierto que todo aquello que involucre el peligro de limitar las autonomías provinciales ha de instrumentarse con la prudencia necesaria para evitar el cercenamiento de los poderes no delegados de las provincias, no lo es menos que el ejercicio por parte de la nación de las facultades referidas....no puede ser enervado por aquéllas, só pena de convertir en ilusorios los propósitos y objetivos de las citadas facultades que fincan en la necesidad de procurar eficazmente al bien común de la na-

ción toda, en el que necesariamente se encuentran engarzadas y / del cual participan las provinciasen ese orden de ideas debe subrayarse que, conforme al principio de quien tiene el deber de procurar un determinado fin, tiene el derecho de disponer de los medios necesarios para su logro efectivo y, habida cuenta que los objetivos enunciados en el preámbulo y los deberes-facultades establecidas en los supra citados incisos del art. 67 de la Constitución nacional, tiene razón de causa final y móvil principal del gobierno federal, no cabe sino concluir que éste no puede ser enervado en el ejercicio de estos poderes delegados, en tanto se mantenga en lo límites razonables de los mismos conforme a las / circunstancias; este es, por lo demás el principio de supremacía que consagra el art. 31 de la Constitución Nacional.

La ley de coparticipación impositiva, es un instrumento federal, de nominada ley convenio, pues si bien fue dictada por la nación, requiere para su legitimidad la adhesión de las provincias a sus disposiciones a través de sus respectivas legislaturas. De la misma manera, toda reforma total o parcial o la sustitución de la misma debería efectuarse siguiendo el mismo procedimiento, el que es valor entendido en nuestro derecho tributario. Sin embargo son numerosas las modificaciones a la ley 23.548, sobre todo en cuanto a la distribución de los fondos coparticipados, en las que no medió expresa adhesión de las provincias, motivando que la Comisión Federal de Impuestos a través de su Comité Ejecutivo emitiera estas resoluciones:

- Nro. 5 del 5-6-91 fijando el criterio de que el principio general de la ley 23.548 (todo impuesto nacional, creado o a crearse debe ser coparticipado), sólo resulta excepcionado cuando respecto de un determinado tributo exista un régimen especial de coparticipación que, además de estar regularmente establecido, efecti

vamente esté vigente, es decir, haya sido objeto de ratificación legal por todas las provincias adheridas al régimen de la ley N° 23.548.

- N° 6 del 24-4-92, ante una presentación de la provincia de Córdoba, considerò que la ley 23.548, por su carácter de ley convenio constitutiva de un régimen legal contractual, integrado con la adhesión de las provincias, e instrumentada por ley de sus respectivas legislaturas, no es susceptible de ser reglamentada unilateralmente por ninguna de sus partes. Por ello, declaró que el decreto 559/92 se encuentra en pugna con la ley 23.548, en cuanto pretende reglamentarla, y resulta violatorio de ella en tanto la modifica indebidamente.
- N° 7 del 21-5-92, en igual sentido el decreto 701/92 se encuentra en pugna con la ley 23.548 y con los demás regimenes especiales de coparticipación federal de impuestos asentados en leyes convenios.

En consecuencia se observa un avasallamiento del régimen federal, en el que han influenciado las manipulaciones políticas para lograr una mayor participación en la recaudación.

Lo que debió hacer la nación, pues se encuentra facultada, es denunciar el regimen de coparticipación y poner a la consideración de las provincias otras pautas que lo mejoren. Lo contrario mantener el régimen y violarlo arbitrariamente, no es propio de las actitudes responsables que requiere el sistema tributario.

Las criticas al régimen de coparticipación son numerosas, pero debe quedar claro, las que surgen del trabajo de Spisso no se dirigen al instrumento en si mismo, sino a uno de sus componentes -fisco nacional-. Lo que constituye un mal ejemplo para la actividad financiera del estado, no siendo posible obviar la etapa de transición en que se encuentra la delegación del gasto público y ante la consecuente

mayor actividad en que se vean involucradas las provincias, no apelen a idéntica salida ante cualquier imprevisto que aleje lo pactado de la realidad.

En definitiva, consideramos que el papel del régimen de coparticipación está agotado, por ello, sin prescindir totalmente de él, sobretodo durante la transición, es oportuno apelar a otro.

Aportes al acuerdo MERCOSUR.

Estimamos que deberían consistir en el logro de mayor transparencia en las operaciones a realizar en el marco de este acuerdo:

- en cuanto al Impuesto al Valor Agregado por tratarse de un tributo por fuera, su utilización es óptima en cuanto al reintegro / del crédito fiscal generado por la adquisición de cosas muebles, servicios o locaciones, afectadas a exportaciones y de acuerdo al tratamiento que acuerdan los artículos 41 y 43 de la ley del mencionado gravamen, el que resulta compatible con el "principio de destino". El tratamiento exento de las exportaciones contribuye a tal eficacia.
- No sucede lo mismo con otros impuestos indirectos, de tipo acumulativo y efecto piramidación como es el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, de carácter local y que no se discrimina en cada operación. Cabe mencionar que la etapa exportación se encuentra exenta de dicho tributo local; pero no ocurre lo mismo con las etapas anteriores, lo que obliga a recuperar esta carga impositiva para neutralizar el efecto creciente que asumiría ; con enormes desventajas en cuanto al plano de competencia internacional. Este / reintegro no se encuentra contemplado en las leyes locales.

El primer problema a resolver sería: cuál fisco efectúa el reintegro, el de la Nación, o los locales? Si bien el primero percibirá algún tipo de arancel aduanero consensuado con los restantes países miembros del MERCOSUR, lo que constituye una fuente /

tributaria propia; no significa que deba hacerse cargo del recuperado del impuesto local al exportador. A nuestro entender debería correr por cuenta del fisco que con anterioridad lo recaudó, pues lo contrario se interpretaría como una transferencia del arancel aduanero de fuente nacional con destino a los fiscos locales.

En consecuencia, el recuperado del impuesto local ante el fisco // provincial recaudador sería posible en la medida que no se generen conflictos y la coordinación financiera entre los distintos niveles de gobierno sea una realidad.

De mantener el actual Impuesto sobre los Ingresos Brutos, el problema también se vincula con la determinación del monto del reintegro impositivo, toda vez que el exportador conoce la carga tributaria de su proveedor, pero no la correspondiente a sus insumos -etapa anterior de éste-. Apelando a un ejemplo sencillo, a la exportación de aves le preceden estas etapas: la primera: nacimiento de las mismas y una breve crianza, la segunda: engorde de dichos animales y la tercera: matanza y congelamiento de los mismos para su posterior venta en el mercado interno y en el exterior. El exportador puede conocer el Impuesto sobre los Ingresos Brutos de su proveedor inmediato -engorde de las aves-, pero no el correspondiente a la primera etapa. El interrogante que se plantea es: existe algún instrumento impositivo que permita resolver esa situación? Cabe responder entonces, lo siguiente:

1) transformándolo en un tributo por fuera, tipo IVA, pero de ser aplicado en los niveles nacional y local, la doble tributación vertical sería perjudicial para los administrados, siendo aconsejable la fusión de ambos tributos, con un incremento de las alícuotas actuales para poder recuperar la recaudación del impuesto local, que actuaría en definitiva como una sobretasa,

cuya recaudación debería ser destinada a las provincias y a la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires para compensar la ausencia del Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Esta alternativa no la apoyamos, porque la delegación se produce en el sentido inverso que propiciamos.

2) sustituir el actual Impuesto sobre los Ingresos Brutos por // uno sobre las ventas minoristas, con alcance exclusivo a la / última etapa de distribución, aconsejando adquiera el actual hecho imponible de Ingresos Brutos -sobre el ejercicio de actividades a título oneroso- para no caer con el IVA en una doble imposición vertical.

3) nuestro reconocimiento de los elementos históricos del IIB, / nos compromete al menos en ensayar una solución de transición consistente en mantener su vigencia con la estructura actual, pero tratando de subsanar los efectos distorsivos de la no recuperación de la carga tributaria. Aquella pasaría por refrescar a las autoridades gubernamentales, el papel protagónico / que le corresponde al Estado en la disminución del "costo argentino", no solo en lo que se refiere a la pertinente regulación jurídica, sino también asistiendo al exportador para que pueda ver cristalizado el reintegro impositivo que hasta la / fecha resultó imposible. Los antecedentes de otras exportaciones, en poder del Estado, son de sumo interés para tal logro.

No quisiera seguir profundizando aún más lo relativo al recupero de impuestos indirectos locales pues si bien está vinculado con el tema de este trabajo no hace a su esencia.

Autonomía municipal. Doctrina.

Desde el punto de vista doctrinario la delegación provincial a las municipalidades cuenta con dos grandes tendencias, cuyos criterios son los siguientes:

- 1.) la que adhieren juristas formados en derecho administrativo, los que siguiendo el pensamiento de Rafael Bielsa, identifican al régimen municipal con una concepción administrativa, de tal manera, también la descentralización reviste esa característica, comprendida dentro de la misma rama jurídica y de la ciencia de la administración.
- 2.) la segunda tendencia participa de la idea del régimen con un verdadero poder forjado en la concepción de una república representativa federal y municipalista; que no se circunscribe a una simple delegación de poderes. Giuliani Fonrouge sin ser adherente a ella ha entendido que todos los órganos tienen facultades tributarias de idéntica naturaleza, las que no pueden ser influidas / por grados o jerarquías de aquellos, lo que implica que Nación, Provincias y Municipios tendrían poder originario.

Casas (15) efectúa un balance de las sentencias de la Corte Suprema / de Justicia de la Nación y las clasifica en tres familias de fallos:

- 1.) la tradicional y más numerosa, remarca que los municipios no son más que meras delegaciones de los poderes provinciales circunscriptos a fines y límites administrativos .
- 2.) pertenecen a ella, los pronunciamientos en los que se señala que las municipalidades son organismos de carácter esencial que tienen un ámbito propio a administrar.
- 3.) en estos decisorios se establece, la Constitución no ha prefijado el sistema económico-financiero al que deben sujetar las provincias la organización comunal, por ser ello del resorte propio de los gobiernos locales.

Jurisprudencia reciente.

Nos revela dos criterios contrapuestos:

- uno derivado del fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación de fecha 21/3/89 en autos caratulados: "Rivademar, Angela M.G.

de c/Municipalidad de Rosario s/ recurso contencioso administrativo de plena jurisdicción." Bulit Goffi (16) nos dice que en este precedente el más alto Tribunal ha abandonado su orientación tradicional referida a los municipios como meras delegaciones administrativas de las provincias, de carácter autárquico y los ubica como verdaderos órganos de gobierno que gozan de autonomía. El juicio versó sobre el tema laboral de sustancia administrativa, pero podría tener influencia en la materia tributaria.

Se debatió la decisión del intendente de Rosario que anuló un nombramiento hecho por la autoridad de facto sustentada en una ley provincial que también lo era. El nombrado autor considera que si bien de acuerdo a este fallo los municipios pasarían a tener poder originario, no estarían sujetos ni limitados por la normativa provincial y si condicionados en forma directa por la Constitución Nacional, lo que implicaría también que perdieran validez los compromisos asumidos por las provincias en su propia representación y la de los municipios configurados en las leyes-convenios referidas a los regímenes de coparticipación federal de impuestos y Convenio Multilateral. El autor, a pesar del fallo niega incidencia del mismo sobre el campo tributario, en principio por tratarse de una materia diferente y por estas razones :

- a) inválida una ley provincial, no por sí misma, sino en cuanto regula una materia municipal en exceso y en detrimento de atributos esenciales.
- b) porque la Constitución Nacional deja librado el estamento municipal a lo que libremente dispongan las constituciones provinciales imponiendo por lo tanto una subordinación.
- c) las cartas provinciales no han dejado de determinarles a los municipios, sus atribuciones en materia tributaria.
- d) al quebrar esa subordinación, los municipios se colocarían en /

un mejor nivel que el reservado por la Constitución a la misma Nación y a las provincias.

- el segundo precedente carafulado: "Municipalidad de la Ciudad de Rosario c/ Provincia de Santa Fe s/ inconstitucionalidad y cobro de australes"(17) del 04/06/91 suscripto por la Corte Nacional, establece un criterio totalmente opuesto al anterior. No se le puede negar especificidad tributaria, ya que se debatió en autos la Constitucionalidad del Fondo de Asistencia Educativa creado por la provincia para asegurar el mantenimiento, ampliación y construcción de edificios escolares de las municipalidades que no tome a su cargo el Poder Ejecutivo. Dicho fondo se integra con el 50% del 10% de las rentas municipales anuales. Se cobra a los municipios mediante "retenciones" del Poder Ejecutivo Provincial de lo percibido por coparticipación federal de impuestos.

La mayoría estructuró su voto sobre estas cuatro bases: (18)

- reconocimiento del régimen municipal del art. 5 de la Constitución Nacional y su establecimiento a través de las leyes provinciales, pero ello no significa privar a los municipios de las atribuciones mínimas necesarias para desempeñar su cometido, que a su vez encuentra basamento en la propia jurisprudencia del Tribunal al tener establecido el carácter esencial de las municipalidades como organismos de gobierno. (precedente Municipalidad de General Pueyrredón c/ Sociedad Jockey Club Mar del Plata s/ cobro ejecutivo de // pesos).
- la Constitución Nacional no fija un sistema económico - financiero para las comunas; cuestión que se encuentra dentro de las facultades propias locales, de acuerdo a sus art.104 y 106.
- también la mayoría hizo hincapié en impedimentos procesales para el progreso de la acción señalando la invocación y la falta de demostración acabada de que las normas provinciales comprometieran /

la existencia del municipio; su incumplimiento no permitió tildar de inconstitucional a las referidas normas.

- como último fundamento se destacó que el art. 107 de la Constitución de la Provincia de Santa Fe, ha establecido, los ingresos que corresponden a los municipios son organizados por ley sobre la base de ciertos requisitos, entre ellos un gobierno dotado de facultades propias sobre el que no tenga otras injerencias que las establecidas por la Constitución y la ley.

Los preceptos legales que regulan las fuentes de ingresos municipales fueron atacados como inconstitucionales, no habiendo sucedido lo mismo con la norma habilitante contenida en la Constitución de la provincia, ello configuró otro obstáculo a la admisibilidad de la pretensión de la Municipalidad de Rosario.

De esta manera, se modifica el criterio sentado en el fallo Rivademar que define el régimen municipal como autónomo e irrevisable por las disposiciones provinciales constitucionales como legales. Cabe mencionar el voto en disidencia de los doctores Fayt, Belluscio y Petracchi, que se pronunciaron por la autonomía del régimen municipal en estos términos: (17) y (18)

- los principios sentados en Rivademar son plenamente aplicables / al presente caso, pues las normas legales aquí cuestionadas importan la asunción por parte de la Autoridad Provincial de funciones que hacen á la administración directa de los intereses municipales, cuales son los atinentes a la elaboración del presupuesto y el destino de sus recursos.
- de admitirse esa injerencia se lesionaría la personalidad y las atribuciones de los municipios y se pondría en riesgo su subsistencia y la misión fundamental dentro de las instituciones políticas de la República que esta Corte les ha reconocido, las que están aseguradas por el art.5 de la Constitución Nacional frente

a los sistemas políticos superiores. Es por lo tanto necesario / preservar el derecho de usar todos los medios o instrumentos que conduzcan al logro legítimo de sus intereses específicos definidos por las leyes o las Constituciones provinciales para no frustrar aquel mandato que la Ley Fundamental de la Nación impone y que, de no ser así, se convertiría en un postulado meramente teórico con menoscabo de la vivencia efectiva e indestructible de / estos poderes. Por lo demás, su preservación no admite limitaciones acotadas por el grado o medida en que las autoridades provinciales franquean el ámbito reservado a la libre disposición comunal, como lo pretende la demandada al aludir a la mínima entidad del aporte toda vez que, de lo contrario se autorizaría un paulatino y peligroso cercenamiento de las atribuciones municipales. Este argumento, llevó a los mencionados miembros de la Corte a / pronunciarse por la inconstitucionalidad de las leyes y decretos provinciales invocada por la Municipalidad de la Ciudad de Rosario.

José O. Casàs (18) opina sobre este pronunciamiento de la Corte, que se ha producido un verdadero cambio, sin significar la adopción de un criterio de perfiles definitivos. Del voto de la mayoría rescata lo / receptado como doctrina, sobre que dependerá del régimen provincial / definir el grado de descentralización de las municipalidades, asegurando un status jurídico que posibilite sin desnaturalizaciones el gobierno municipal a los fines de sus cometidos tradicionales - autarquía amplia - y permita arribar a una autonomía plena, en lo institucional, cuando se las faculte a dictar sus propias cartas orgánicas o a una autonomía semiplena, cuando no gocen de esa atribución.

De cualquier forma esto revelaría a la autonomía de los municipios // - plena y semiplena- como de segundo grado, frente a las de las provincias que por naturaleza política y jerarquía constitucional sería

de primer grado.

Si bien este autor adhiere al voto de la disidencia en cuanto al resultado final al hacer lugar a la demanda de inconstitucionalidad y / cobro de pesos, discrepa con la postura doctrinal resultante al afirmar para los municipios de provincia, con alcance general para toda / la República, su condición de autónomos, desde que la estimaron más / adecuada a la naturaleza institucional y a los rasgos que la distinguen. Este criterio, resultaría aventurado decir que compatibiliza totalmente con la realidad derivada del derecho constitucional de un // significativo número de provincias, que desde antiguo o en forma reciente -Tucumán- han adoptado el modelo tradicional o de la autarquía sin perjuicio de participar también en el régimen impuesto por el // art. 5 de la Constitución Nacional considerando a los municipios dotados de las atribuciones necesarias para el desempeño de su cometido. La posición de este autor en el tema, ratifica su manifestación de que ambos votos son merecedores de observaciones críticas y que la sentencia refleja cierta indefinición con interrogantes sin respuestas. Este autor(18) en cuanto a la presión de las constituciones provinciales, manifiesta que son diecisiete las que han consagrado en sus nuevos textos la autonomía plena o semiplena de sus municipios en el ámbito administrativo, financiero, político e institucional, reconociendo algunas de ellas (comunas más populosas) la posibilidad de dictar sus cartas orgánicas a través de una suerte de poder constituyente municipal. En lo financiero, estas Constituciones habilitan por regla / general a los Municipios para establecer todo tipo de tributos, ya se trate de impuestos, tasas o contribuciones especiales, respecto de las personas, cosas o actividades sujetos a la jurisdicción comunal. Ocurre en tanto, que en algunas de ellas las posiciones sobre los gravámenes que podrán aplicar los Municipios se han diferido a lo que dispongan las respectivas leyes orgánicas que sancionen las legislaturas provin

ciales.

Constituciones Provinciales, estado actual.

Consagran con distinta amplitud la autonomia de sus Municipios y las más destacadas en materia tributaria, son las siguientes:

- 1957: Santa Cruz, Chubut, Neuquén y Chaco.
- 1958: Misiones.
- 1960: La Pampa.
- 1965: Catamarca.
- 1986: Santiago del Estero, San Juan, Salta, La Rioja y Jujuy.
- 1987: San Luis y Córdoba.
- 1988: Río Negro.
- 1990: Tucumán.
- 1991: Formosa y Tierra del Fuego, Antártida e Islas Atlántico Sur.

Lo que nos indica que de estas provincias, siete, hace por lo menos / veintisiete años que vienen consagrando en sus instituciones el régimen autónomo de sus municipios; las restantes en los últimos seis // años; además del proyecto de reforma constitucional de la Provincia de Buenos Aires, rechazado en la consulta llevada a cabo en oportunidad de ser propiciado, aunque adhería al modelo de la autonomía.

No puede dejarse de lado el proceso de actualización reciente de las constituciones provinciales -Tucumán y Formosa- y la primer sanción a caecida el 17-5-91 para la nueva Provincia de Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur; lo que nos lleva a tener que formular un breve comentario sobre cada una de ellas:

Tucumán (1.990):

Abandonó la tendencia de la autonomía de los municipios de provincia que venía dándose desde la sanción en 1957 de la constitución provincial de Santa Cruz, si bien admite la independencia de aquellos en el ejercicio de sus funciones -art.118-, también establece, sus resoluciones dentro de la esfera de sus atribuciones no pueden ser revocadas /

por otras autoridades administrativas, lo que en definitiva viene a / consagrar la autonomía administrativa de las comunas. Estas organiza- ciones gozan de potestad tributaria, pero no impositiva, pues sus re- cursos -art. 114- se formarán con:

- inc. 1: Las tasas que fijará el municipio por servicios efectivamen- te prestados
- inc. 3: La contribución por mejoras, en razón del mayor valor de las propiedades como consecuencia de la obra municipal.

Por lo tanto, no dice nada respecto al establecimiento de impuestos / por parte de los municipios de esta provincia.

Formosa (1.991):

Su anterior texto constitucional de 1.957 había adherido a la tenden- cia de la autonomía municipal iniciada en el mismo año por la provin- cia de Santa Cruz. Con la nueva Constitución de Formosa se pasó de una formulación amplia, plena y explícita de la autonomía municipal, con- tenida en el texto aprobado en 1.957, a una más limitada, si bien su art.177 establece que los municipios con plan regulador aprobado por su Consejo Deliberante, podrán dictarse su propia carta orgánica con- forme con el sistema republicano y representativo y convocando al // efecto a una convención municipal.

Por art.178 son recursos propios del municipio:

- inc.1: El impuesto inmobiliario y gravámenes sobre tierras libres de mejoras.
- inc.2: Las tasas por.....
- inc.3: Las contribuciones por mejoras provenientes de obras munici- pales.
- inc.6: Lo que se prevea de los recursos coparticipados, constitu- yéndose un fondo compensador que adjudicará la Legislatura por medio del presupuesto a los municipios, teniendo en cuen- ta la menor densidad poblacional y mayor brecha de desarro-

llo relativo.

Este inciso crea el mecanismo idóneo de coordinación financiera para resolver el problema de los municipios más rezagados.

- inc.9: Los demás impuestos, tasas, patentes u otros gravámenes o / contribuciones determinadas por las normas municipales en / los límites de su competencia.

Por lo tanto estos incisos determinan para los municipios la potestad tributaria incluida la impositiva, a tal punto que el inc.1 identifica los impuestos que pueden establecer aquellos.

Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur (1.991):

Por art. 169 se asegura el régimen municipal basado en la autonomía / política, administrativa y económico financiera de las comunidades y las que gocen de autonomía institucional podrán dictar sus propias // cartas orgánicas.

Se les reconoce autonomía institucional a aquellos municipios con una población estable mínima superior a diez mil habitantes.

El tesoro municipal -art.179- está compuesto por:

- inc.2: Lo recaudado en concepto de impuestos, tasas,....., contribuciones de mejoras, multas y tributos necesarios para el / cumplimiento de los fines y actividades propias, que respeten los principios constitucionales de la tributación con / el régimen impositivo provincial y federal, prohibiéndose / la doble imposición.

En definitiva por asegurar el régimen municipal, con atribución a los mismos de potestades tributarias incluidas impositivas, alineamos a / esta provincia en el modelo del municipio autónomo.

Al referirnos al acuerdo MERCOSUR -página 19- manifestamos que no deberían neutralizarse los efectos derivados del proceso descentralizador; pues bien con el:

Anuncio de las autoridades del gobierno sobre reemplazo del Impuesto

sobre los Ingresos Brutos.

Se propondría a las provincias la derogación de los tributos sobre: / los ingresos brutos, gas, energía eléctrica y de sellos por presentar un sesgo antiexportador, por un impuesto monofásico que gravaría únicamente la etapa de ventas minoristas y que entendemos sería local, / ya que de ser nacional se transformaría al sistema tributario en absolutamente central apelando para ello a elementos racionales -sesgo antiexportador-, los que en el tema de la descentralización nunca lograron el apoyo necesario como para su inserción con mayor intensidad y con el agravante de una mayor injerencia del poder central en el de los fiscos locales. Parece mentira, pero esta nueva propuesta ha obviado elementos históricos positivos del impuesto sobre los ingresos brutos, como su rendimiento desde el punto de vista de la recaudación, / la seguridad jurídica que ofreció a los administrados ya que sus normas no fueron modificadas en forma constante, como prueba deberían // confrontarse los cambios de alicuota en este impuesto y en el IVA. Por lo menos siempre fueron características señaladas por la doctrina como muy destacables en el impuesto que se propone reemplazar.

Régimen local de promoción a las exportaciones.

La demora que está provocando la instrumentación de la reforma impositiva cuyo rasgo saliente lo constituye la derogación del impuesto sobre los ingresos brutos, la Provincia de Buenos Aires ha salido al // cruce con la sanción de un régimen de promoción a las exportaciones. Cabe preguntarnos, si éste será de transición hasta tanto se configure la referida reforma o si constituye una alternativa de la misma, / que pueda encaminar a otros fiscos a alinearse en él, lo que sin duda contribuirá al abandono de la primera, pues no debemos olvidar que la reforma para llevarse a cabo requiere la adhesión de todas las provincias según lo establece la ley N° 23.548 de coparticipación federal / de impuestos.

Bajo el número 11.354, publicada en el Boletín Oficial del 27-11-92, fue sancionada por el Congreso Bonaerense la ley que promueve el intercambio comercial entre la Provincia de Buenos Aires y los demás países del mundo.

Entre los beneficios promocionales merece destacarse que el Poder Ejecutivo dispondrá la devolución de los impuestos provinciales a la energía y a los ingresos brutos abonados en forma directa, o en forma indirecta por la composición del costo de los insumos, en la medida en que éstos hubieran incidido efectivamente en los costos fiscales de los productos exportados.

Los beneficios serán otorgados a las pequeñas y medianas empresas productoras de manufacturas de origen industrial o agropecuario o de productos agropecuarios frescos que hayan sido sometidos a procesos de selección, acondicionamiento y embalaje para ser destinados al consumidor final.

La devolución se realizará en base al sistema de lista positiva, y su trámite será automático con declaración jurada y acompañando el respectivo conocimiento de embarque de la exportación que genera el derecho a la devolución.

Frente a esto y para concluir esta parte rescatamos lo siguiente: los elementos racionales que afectan al poder central carecen de relevancia frente a los históricos, si se trataran de los fiscos locales, cualquier motivación sería válida para llevarla adelante, prescindiendo si los elementos son racionales o históricos.

PROPUESTAS SOBRE FEDERALISMO FISCAL.

=====

Existen varias y son sintetizadas a continuación:

de MANUEL L. LOPEZ VARELA:

Reig (1) la incluye en este importante trabajo, habiendo sido formulada en la obra publicada en el año 1.925, "El Régimen impositivo ar

gentino", propiciaba una reforma constitucional que asignara a la Nación los tributos de base amplia de imposición, difíciles de instrumentar a nivel local, como el impuesto a la renta, y a las provincias los de base estrecha, aunque reconocía que, por un principio liminar de solidaridad, la Nación debía distribuir a las provincias una cuota que no bajare del 30% de los impuestos que ella recaudare.

de ENRIQUE J. REIG: (1)

Propone eliminar o reducir sustancialmente la coparticipación, reformando la Constitución para permitir a la Nación aplicar el impuesto a la renta de modo permanente y, asimismo, a los que tengan su fuente en manifestaciones globales de la riqueza y bajo el carácter provincial a los que alcancen manifestaciones localizadas de ella.

Para dotar a las provincias de un recurso de alto rendimiento, debería acordarse la distribución de los distintos impuestos de competencia // concurrente, de modo que las provincias, empleen sobre ciertas etapas o totalmente, el impuesto al valor agregado.

La Nación debería retener la totalidad de los impuestos internos si el IVA se transfiriera totalmente a las provincias y, en cambio, compartirlos con ellas, si sólo se les transfiriera la etapa minorista de este impuesto, debiendo ser como propone Fiel - totalmente locales si el IVA se utiliza sólo a nivel nacional. En el caso del uso de una misma base para financiar ambos niveles de gobierno, debería preferirse el sistema de las alícuotas complementarias en el nivel local, al de la coparticipación.

Un Consejo Federal con representación de las legislaturas provinciales debería tener intervención en la elección de las fuentes tributarias y en el diseño de las respectivas leyes en las que los sistemas de alícuotas complementarias o de coparticipación se apliquen. Debería tener también la función de analizar las bases de la redistribución horizontal de recursos entre provincias ricas y pobres.

de Alberto Porto:(12)

Considera útil, en base a los elementos de juicio y a la perspectiva histórica aportada en su trabajo, formular algunos lineamientos para el replanteo del funcionamiento del federalismo fiscal en nuestro país:

- la reformulación del régimen de coparticipación federal de impuestos debe realizarse coordinadamente con la reforma del sistema tributario; pues no pueden ser tratadas en forma independiente. Debe comprender la consideración conjunta de todos los instrumentos de transferencia de recursos del nivel nacional a los provinciales.
- debe avanzarse hacia una mayor descentralización tributaria para revertir la tendencia histórica de disociación entre las decisiones de gasto público y de financiamiento.
- si la descentralización resulta de significación, es necesario acompañarla de un sistema de aportes horizontales de las provincias "ricas" a las "pobres".

de la Fundación de Investigaciones Latinoamericanas -FIEL-: (19)

Incluye ambos aspectos, gasto público y tributario, ya que se trata del mismo problema. Es un importante trabajo sobre federalismo fiscal, cuyo contenido lo brindamos seguidamente:

a) Objetivos básicos:

1. Máxima descentralización de la actividad de gobierno.
2. Acatamiento del principio de subsidiariedad fiscal, acercando al máximo la relación determinación y ejecución del gasto con el votante.
3. Responsabilidad fiscal de los tres niveles de gobierno, de tal manera que los errores, excesos o desaciertos no sean trasladados a otros niveles.
4. La existencia de distintos niveles de gobierno, no debe resultar una barrera infranqueable para la elaboración de políticas fis-

cales.

5. Movilidad libre y no distorsionada de recursos dentro del país, entendida como inexistencia de aduanas interiores y de prácticas discriminatorias entre jurisdicciones.
6. Solidaridad con los sectores más necesitados de la población, lo que conlleva a compatibilizar los problemas de distribución con la descentralización.
7. Procurar una eficiente provisión de bienes públicos, evitando una incorrecta localización, para lograr éxito en una economía globalizada.

b) Instrumentos de la descentralización:

1. Subsidiariedad.

2. Transferencias de gastos nacionales y provinciales.

- a municipios:

Debe tratarse del localizado en este nivel, por ejemplo enseñanza preprimaria y primaria, trabajos públicos locales, atención sanitaria elemental, casi la totalidad de la educación secundaria, elección de los beneficiarios de programas sociales y el servicio de policía. En materia regulatoria, asumirán facultades referidas a los servicios públicos locales, cuidado ambiental y seguridad e higiene de los lugares de trabajo.

- a provincias:

- sistema universitario, reteniendo las universidades su autonomía.

- establecimientos penitenciarios, salvo los condenados por delitos federales que presentarían dos alternativas, o bien la nación retiene algún establecimiento carcelario o paga a las provincias una suma fija por cada recluso sentenciado por la justicia federal y que se aloje en las cárceles provinciales.

- financiamiento de las rutas no sujetas a peaje, pues se trans

ferirá a las provincias la imposición sobre los combustibles que se asemeja a un sustituto del peaje.

- fomentar la creación de consorcios de municipios para llevar a cabo tareas en las áreas educativas, policial y de salud, / que no puedan prestar individualmente por la presencia de economías de escala.
- educación y salud, proveer asistencia técnica a los municipios y ayudar a la nación a controlar que los municipios cumplan / con los respectivos programas.
- vivienda y obras de infraestructura básica, proveer una parte del financiamiento que demande a los municipios estos programas.
- gastos nacionales:
 - defensa nacional.
 - relaciones exteriores.
 - seguridad y policía de fronteras y prevención de delitos federales.
 - dictado de los códigos de fondo y de las leyes de marco general.
 - superintendencia bancaria, de valores y seguros.
 - control de la política macroeconómica.
 - decisión de endeudamiento neto anual.
 - política de subsidios distributivos en base al presupuesto anual.

3. Facultades tributarias.

- a nivel nacional.
 - I.V.A. y Ganancias, pues presentan fuertes ventajas de economía de escala y coordinación.
- a nivel provincial.
 - sobre las ventas minoristas.

- internos y sobre los combustibles.
- tasas por servicios y las contribuciones por mejoras, prestados o realizadas respectivamente por estos niveles de gobierno.
- a nivel municipal.
 - inmobiliario.
 - a los automotores.
 - a los activos, con base restringida al valor de la tierra.
 - tasas por servicios y las contribuciones por mejoras, prestados o realizadas respectivamente a nivel local.

4. Transferencias de la nación.

No es factible prescindir de ellas, pues la descentralización / propuesta no permitirá equilibrar las cuentas de los niveles inferiores de gobierno, al retener la nación el IVA y el impuesto a las Ganancias. Un segundo argumento, se ubica en la preocupación por mejorar la redistribución del ingreso, asegurando una cobertura mínima en la prestación de servicios como educación, salud y atención a la extrema pobreza. Ello será posible a través de programas redistributivos a cargo del gobierno nacional, cofinanciados por las provincias y municipios, de acuerdo al criterio derivado del principio de correspondencia fiscal.

5. Transferencia de potestades regulatorias.

- a los gobiernos provinciales y municipales, todo lo referente a regulación de los servicios públicos privatizados.
- a nivel nacional, sólo el control de las operaciones interprovinciales.

c) Responsabilidad fiscal.

1. Límite al endeudamiento.

Deberán incluirse en el límite máximo de la deuda: avales, garantías, deudas implícitas (sistema de seguridad social), etc. Al-

canzado el tope, se procedería a un corte de erogaciones, lo que congelaría todas las partidas de gasto. De no superarse la situación, debería incrementarse la tributación nacional o reducirse algunas partidas de gasto.

Los niveles de endeudamiento neto del periodo estarían fijados por el presupuesto. El acceso de los gobiernos provinciales al crédito debería estar muy restringido.

La restricción del endeudamiento puede lograrse recurriendo a / a estos mecanismos:

- consulta popular o aprobación de dos tercios del Poder Legislativo local.
- emitiendo bonos locales y colocándolos a través del mercado / de capitales.
- o por un sistema oneroso de préstamos presupuestarios a los / gobiernos locales para atender necesidades financieras puntuales; la deuda estaría avalada con la recaudación propia y aprobada en el presupuesto del nivel de fisco correspondiente.

d) Política fiscal contracíclica.

Las transferencias de la nación a las provincias y municipios serían incluidas en los presupuestos, anual y plurianuales, permitiendo que los excedentes de recaudación que se produzcan en la fase ascendente del ciclo sean ahorrados para poder ser utilizados en la fase recesiva.

e) Movilidad de recursos.

Los subsidios provenientes de desgravaciones o exenciones en la base tributaria de los impuestos de carácter local deben estar prohibidos expresamente. La autorización de ellos, implicará su presupuestación y su monto.

Se ratifica que no deben existir aduanas interiores, más que por / una cuestión constitucional, para maximizar la eficiencia en el uso

de recursos dentro del territorio nacional.

f) El problema de la Capital Federal.

En materia de transferencias de gasto y potestades tributarias, esta jurisdicción debe recibir el mismo trato dispensado a otras unidades locales.

g) Eficiente provisión de bienes públicos.

1. Diseño jurisdiccional político.

La urgencia en el plano económico nos sugiere que debería realizarse respetando la racionalidad económica, pues de mantenerse la situación actual implicaría subsidio de las que tienen un tamaño adecuado y no requieren rediseño. Se redefinirán las jurisdicciones de acuerdo a un tamaño mínimo que permitan brindar el servicio público o dividir aquellas enormes que centralizan decisiones y evitan el control ciudadano del gasto.

2. Eficiencia administrativa.

Obliga a invertir para la formación de cuadros administrativos a nivel local y provincial para lograr una total utilización // del potencial derivado del proceso de descentralización.

h) Cuantificación de la reforma.

De la propuesta resulta una importante descentralización de la ejecución del gasto público y su financiamiento. Una cuantificación global preliminar permite revelar estos datos:

- Participación en el total del gasto (incluido el sistema previsional y los intereses de la deuda pública):

	antes propuesta:	después propuesta:
nación	54 %	47 %
provincias	38 %	22 %
municipios	8 %	31 %

- Participación en los recursos:

	antes propuesta:	después propuesta:
nación	80 %	66 %

provincias	15 %	18 %
municipios	5 %	16 %

- Financiamiento con recursos propios:

	antes propuesta:	despuès propuesta:
provincias	37 %	80 %
municipios	51 %	49 %

3. NUESTRA PROPUESTA

=====

Contenido global:

- gasto público y recurso tributario,

pues ambos aspectos conforman un solo problema al encontrarse íntimamente vinculados.

La reformulación del sector público debería considerar la reasignación de actividades a los distintos niveles de gobierno. Ello no / significa que se produzca una desconcentración total de actividades del nivel federal hacia los otros.

La utilización en este proceso, de la descentralización como instrumento, permitirá acercar las decisiones del gasto a los contribuyentes, con ventajas sustanciales en cuanto al ajuste del nivel y calidad del gasto a las necesidades de la población beneficiaria, en el otro plano con decisiones centralizadas, aquello resultará más difícil de precisar.

Para seguir adelante con la descentralización del gasto, deberán / superarse algunos inconvenientes como:

- la capacidad administrativa en los gobiernos locales.
- insuficiencia de recursos en muchas jurisdicciones con bases tributarias débiles.
- el tamaño de algunas jurisdicciones no absorberá responsabilidades de gasto que cubren territorios más amplios.

De no salvarse éstos, la desconcentración no será posible, en la / realidad sucede de esa manera con los gastos de defensa, relaciones

exteriores, los relativos a la Corte Nacional de Justicia, seguridad y policia en lo referente a fronteras y prevención de delitos federales, dictado de los códigos de fondos y de las leyes con aplicación general en el territorio nacional, además de aquellos // que no puedan ser descentralizados; los que serán competencia de / la Nación, al igual que las políticas macroeconómicas, de endeudamiento y de subsidios distributivos para paliar la insuficiencia / de los recursos propios de las unidades menores.

a) Objetivos:

I) Principal:

Reformulación del modelo tributario argentino, haciendo hincapie en la noción de sistema, pues contribuirá al logro de una mayor / objetivización del mismo. Desde este punto de vista, los objetivos de los componentes quedan subsumidos e interrelacionados con los del sistema tributario.

II) Otros:

1. El principio de subsidiariedad acuerda una mayor participación del elector en la cuantía y calidad del gasto público.
2. La correspondencia fiscal permite aparear ingresos por los impuestos recaudados con el gasto público que deberá enfrentar / el nivel de gobierno respectivo, derivado de la elección del / punto anterior. Por el otro lado, desde la posición del contribuyente contribuirá a la razonabilidad, al permitir confrontar costos y beneficios derivados de los tributos pagados.
3. Difundir y adoptar la idea de responsabilidad fiscal en los // tres niveles de gobierno para eliminar de nuestras finanzas públicas los préstamos gratuitos del nivel superior a otro menor y sobretodo para que cada nivel de gobierno asuma el gasto pertinente como consecuencia de la obtención de sus recursos propios.

El costo político de recaudar nuevos o mayores tributos se minimiza al coordinar razonablemente las consecuencias que se derivan de los principios de subsidiariedad y correspondencia fiscal.

El acercamiento del ciudadano a las decisiones públicas descentralizadas, le permitirá el ejercicio de un control sobre la gestión administrativa de las autoridades, más a su alcance.

Lo destacable del comportamiento fiscal responsable de los distintos niveles de gobierno, pasaría por asumir errores, excesos, desaciertos y no trasladarlos a otros.

Esta delimitación de responsabilidades, sin duda contribuirá a evitar excesos en la expansión del gasto, ya sea por la existencia de recursos temporarios o por un endeudamiento en el mismo sentido.

En definitiva, la responsabilidad exigida implica asumir costos presentes y futuros de las decisiones de gasto público y / tributos adoptados.

4. Inexistencia de interferencias jurisdiccionales: aduanas interiores y comportamientos discriminatorios.
5. Maximizar la eficiencia en la provisión de bienes públicos: // coordinación, economías de escala, etc.
6. Descartamos desde ya, que cada nivel de gobierno arribe a una autofinanciación, ello nos obliga a imponer solidaridad con respecto a las jurisdicciones rezagadas que también lo serán en / la obtención de sus recursos propios.

b) Medios:

1. Sistematizar el modelo tributario.

Lo manifestado en este trabajo, páginas 5 a 10, es nuestro referente. No resulta conveniente insistir sobre ello, en cambio si remitimos a lo manifestado. Si quisiéramos sintetizar la //

idea, el modelo se desarrolla con la participación de todos sus componentes. Los objetivos del sistema son propios y deben resultar de esta conjunción y no del deseo de algún componente / en especial.

2. Máxima descentralización del gasto y de los recursos.

Para lograr una mayor participación de los votantes en la elección del gasto público de la comunidad respectiva.

Esta desconcentración arrastra la de los recursos y no en el / sentido de descentralización de funciones, sino de potestades tributarias.

Si la absorción de actividades para las autoridades económicas de los fiscos menores -provincias y municipalidades-, se torna ineludible, configurándose la responsabilidad que se deriva del principio del mismo nombre, la misma no termina con su asunción ya que la fijación de metas a corto o mediano plazo para el logro de mayor eficiencia en el gasto público, requiere medios; a los que podrá accederse exclusivamente a través de recursos propios por la limitada capacidad de endeudamiento de aquellas unidades de gobierno. Por ello, entendemos que estos recursos propios deben proceder de instrumentos para los cuales dichas unidades posean la correspondiente potestad.

Lo contrario mostraría desconexión, constituyendo la antítesis de lo requerido por dos variables interdependientes. El federalismo fiscal abstracto de nuestra carta magna, es una necesidad real, puesta de relieve en la delegación de actividades; aceptemos tal desafío, lo que implica también el traspaso de las fuentes de ingreso, de esa manera será posible su financiamiento.

Se puede decir que existen entes para recibir los servicios / transferidos con capacidad administrativa para dirigir los mismos, otros en cambio no; entre los primeros los que opinan de

esa manera, encuadran a las provincias y en el segundo grupo a las municipalidades. Pero esta concepción es la que ha persistido con el devenir histórico de nuestras finanzas públicas y nos parece que detenernos en la misma se interpreta como aceptar un enfoque que precisamente en la actualidad se debate, por que sus resultados no han sido demasiado fructíferos. También se puede expresar que esa es la realidad argentina, la que no refutamos, pero tampoco quisiéramos que se siga desarrollando indefinidamente negando a los municipios capacidad administrativa y gerencial para ello. Generalmente se ponen de manifiesto los defectos de estos entes sin señalar sus virtudes, una / de ellas se configura en la aceptación -por parte de los municipios de provincias- del rol que les correspondió cumplir. Alguna vez en el futuro será necesario reformular este rol, / la descentralización es el medio y deberá ir acompañada de un plan que mejore la eficiencia administrativa a nivel local, precisamente para no discriminar y que el proceso se desarrolle / con igualdad de oportunidades.

Cristalizada la máxima descentralización, permitirá:

- a los niveles de gobierno aparear ingresos con gasto público para efectuar todas las provisiones que demande la política contracíclica, interpretada en el sentido de que el // exceso de recaudación en la fase ascendente del ciclo, debe ahorrarse; para ser utilizada en la fase recesiva cuando la relación es inversa y el gasto supera a la recaudación.
- también el contribuyente podrá aparear en estos términos, / por un lado costos de los impuestos pagados, con beneficios de los servicios prestados por el estado. Tanto si los impuestos son abonados o los servicios prestados por un nivel de gobierno intermedio o nacional la comparación se diluye

y entonces la situación se torna ineficiente.

3. Responsabilidad fiscal.

- Evitar la superposición tributaria horizontal y/o vertical, salvo ésta última cuando la lógica económica indique lo contrario.

Consideramos más razonable esta superposición, que los tributos múltiples de los municipios, muchos de ellos de muy bajo rendimiento. Ello nos ha llevado a pasar revista a un caso / concreto actual de un municipio de la provincia de Buenos Aires, los que de acuerdo a la Ordenanza Fiscal pertinente identificaremos seguidamente:

I. TASAS:	%:
1. Alumbrado, limpieza, conservación de la vía pública	29,6
2. Servicios especiales de limpieza e higiene	0,1
3. Habilitación de comercios e industrias	0,3
4. Inspección de seguridad e higiene	28,1
5. Servicio de inspección veterinaria	0,3
6. Control de marcas y señales	0,5
7. Conservación, reparación y mejorado de la red vial	6,7
8. Servicios asistenciales	0,3
9. Servicios varios	0,1
10. Servicios sanitarios	<u>26,7</u>
Participación en la recaudación:	<u>92,7</u>
II. DERECHOS:	
1. Publicidad y propaganda	0,4
2. Venta ambulante	0,1
3. Oficina	1,1
4. Construcción	0,7
5. Ocupación o uso de espacios públicos	0,1
6. Explotación de canteras, extracción de arena, cascajo, pedregullo, sal y demás minerales	1,1
7. Espectáculos públicos	0,1
8. Cementerio	<u>0,7</u>
Participación en la recaudación:	<u>4,3</u>
III. CONTRIBUCION DE MEJORAS	<u>2,3</u>
IV. PATENTES:	
1. Rodados	0,7
Total:	<u>100,0</u> =====

La exposición anterior nos revela el carácter múltiple de / los recursos municipales, lo que en principio rife con la re- clamada simplificación tributaria por parte de los contribu- yentes. También observamos la siguiente conformación de es- tos recursos:

I.1:	29,6 %
I.4:	28,1 %
I.10:	<u>26,7 %</u>
Subtotal:(3)	84,4 %
I.7:	<u>6,7 %</u>
Subtotal:(4)	91,1 %
Restantes (16)	<u>8,9 %</u>
Total: (20).	100,0 %
	=====

Los que son representativos da la situación generada por los tributos de bajo rendimiento; cuatro recursos obtienen el // 91,1% de la recaudación total y los restantes dieciséis el / 8,9% de la misma.

- Incrementar el esfuerzo de los niveles de gobierno medio y / local que permita un aumento de los recursos propios.

En la medida que se dê este logro, se iniciará la transfor- mación del rol de estas unidades, las que merecerán mayor // confianza -sobretudo los municipios- y permitirá ratificar / el proceso descentralizador de tributos.

- Limitar el endeudamiento mediante mecanismos con participa- ción directa de la ciudadanía.
- Llevar adelante la ejecución de la deuda localizada.

Es valor entendido en el campo tributario que estos recursos no aumentan como consecuencia del cumplimiento forzado, sino más bien a través de la gestión encarada por el área de re- caudación de la administración fiscal, pero ante la existen- cia de deuda localizada no queda otra alternativa que su eje- cución, repercutiendo además sobre los contribuyentes más pro- clives a incumplir.

- Adoptar las medidas que permitan combatir la evasión.
- Imponer controles -sobre todo del gasto- de eficiencia, incluyendo el de legalidad; pues este último por si solo en la actualidad se encuentra superado.
- el gasto público debe determinarse en base al presupuesto, / que también guiará al administrador gubernamental en la ejecución de aquél. Por ello, la responsabilidad fiscal se pone en evidencia en la posibilidad de contar con este instrumento en forma oportuna.
- en última instancia esta responsabilidad debe generar en la actitud y accionar del administrador tributario que está ante un sistema tributario y no un régimen de impuestos basado en un esquema inorgánico, contradictorio e irracional. Por ello es necesario salir de este régimen, una vez diseñado y logrado el sistema tributario, deben obviarse todas aquellas acciones que lo distorsionen.

4. Potestades tributarias.

I. A NIVEL NACIONAL:

- Impuesto a las Ganancias.

Por tratarse de un tributo global basado en el principio / de la "renta mundial" y progresivo.

Para salvar la característica "de periódico" que lo acompañó desde el momento de su implementación por el año 1.932 y transformarlo en permanente, es necesario modificar la / Constitución Nacional, atribuyéndolo al fisco nacional. En la actualidad los impuestos directos son facultad de la // nación en la medida que sean por tiempo determinado y porque lo exijan cuestiones de defensa, seguridad y bienestar general, según reza el art.67, inciso 2 de la ley suprema.

También con la reforma constitucional en ese sentido, desparecería el argumento en el que se apoyó el régimen de participación federal de impuestos hasta la actualidad.

Son numerosas las críticas de este régimen, como para seguir justificando su uso en la coordinación financiera de los tres niveles de gobierno.

- Impuestos Internos.

Justificamos la atribución a este nivel, pues la teoría de la imposición nos dice que este tributo permite orientar / la demanda interna, restringiendo los consumos no deseables por ejemplo a través de un impuesto a los cigarrillos; ejerciendo también el mismo efecto -restricción- de aquellos / consumos prescindibles como las bebidas alcohólicas.

Además atenúa la regresividad del impuesto general sobre / los consumos, constituido por el I.V.A., que en nuestra // propuesta será potestad de las provincias. Precisamente esta atenuación en términos relativos se constituirá en una herramienta para el gobierno nacional a efectos de disminuir la carga tributaria, únicamente vía del gasto público.

- Derechos de Importación y Exportación.

Como lo establece actualmente la Constitución Nacional en su art.4, lo que implica que en este aspecto no debería ser reformada.

Además esta atribución se justifica en el sentido de que / los impuestos aduaneros son usados con fines de protección de la industria nacional frente a la extranjera, es decir para lograr en definitiva la regulación económica en este aspecto. Entendemos que esta función no puede ser delegada a otras jurisdicciones.

II. A NIVEL DE PROVINCIAS:

- Impuesto al Valor Agregado.

La idea es que este impuesto general sobre los consumos se transforme en el único de este tipo en este nivel y los municipios no se encuentren facultados para imponerlo, ni siquiera a establecer sobretasas sobre el mismo.

En consecuencia desaparecería el impuesto local sobre los ingresos brutos y la tasa por inspección y/o seguridad e / higiene con base tributaria en la cifra de ventas. Con ello entiendo se simplificará la estructura de impuestos; pero cauidado, debemos proceder con suma cautela ya que la recaudación que dejaría de ingresar por los tributos eliminados debería obtenerse con la aplicación del IVA, lo que significaría un incremento de la tasa para hacer efectiva la equivalencia tributaria. El IVA provincial presentaría los mismos problemas del impuesto sobre los ingresos brutos solucionados por el Convenio Multilateral, siendo valedera / la extensa experiencia ganada con este instrumento de distribución de ingresos.

La alternativa a nivel nacional y con un impuesto provin-
cial a las ventas minoristas, desde el punto de vista eco-
nómico presenta los mismos efectos. En consecuencia nos //
preguntamos, que sentido tiene imponer uno en el nivel na-
cional y otro en el provincial. Aquí las posibilidades es-
tarian dadas de esta manera:

- con un IVA de recaudación nacional, absorbiendo totalmen-
te el impuesto local sobre los ingresos brutos, situa-
ción que se dió por el año 1975, fué muy fugaz, pues en
ese año no se aplicó el impuesto a las actividades lucra-
tivas, y al siguiente -1976- se volvió a imponer el tri-

buto local con la actual denominación.

Esta alternativa tiene dos inconvenientes:

1. Se produce una nacionalización del impuesto sobre los ingresos brutos, en lugar de delegar facultades tributarias, se estarían concentrando en la Nación.
2. la importancia del impuesto sobre los ingresos brutos de la Provincia de Buenos Aires, según puede observarse en el siguiente cuadro (20):

1.A/EN MILES DE \$ DE MAYO '93					
	1er.Sem'93 (1)	1er.Sem'92 (2)	1er.Sem'91 (3)	VARIACIONES (1)(2) (1)(3)	
RECURSOS PROPIOS	1.462.917	1.223.882	955.218	19,5	53,2
Ingresos Brutos	748.897	654.878	426.519	14,4	75,6
Sellos	183.663	156.623	103.408	17,3	77,6
Inmobiliario	183.427	239.714	260.122	-23,5	-29,5
Automotores	226.221	157.674	149.540	43,5	51,3
Otros	120.709	14.993	15.630	705,1	672,3
RECURSOS NACION	1.220.079	1.127.354	903.970	8,2	35,0
Copart.Federal	1.008.136	997.520	605.952	1,1	66,4
Leyes Especiales	37.211	64.010	39.757	-41,9	-6,4
Anticipo y A.T.N	256	12.780	258.261	-98,0	-99,9
Fdo Conurbano	174.477	53.044	0	228,9	
TOTAL RECURSOS	2.682.996	2.351.237	1.859.187	14,1	44,3
1.B/ESTRUCTURA					
	1er.Sem'93 (1)	1er.Sem'92 (2)	1er.Sem'91 (3)	VARIACIONES (1)(2) (1)(3)	
RECURSOS PROPIOS	54,5	52,1	51,4	4,8	6,1
Ingresos Brutos	27,9	27,9	22,9	0,2	21,7
Sellos	6,8	6,7	5,6	2,8	23,1
Inmobiliario	6,8	10,2	14,0	-32,9	-51,1
Automotores	8,4	6,7	8,0	25,7	4,8
Otros	4,5	0,6	0,8	605,5	435,2
RECURSOS NACION	45,5	47,9	48,6	-5,2	-6,5
Copart.Federal	37,6	42,4	32,6	-11,4	15,3
Leyes Especiales	1,4	2,7	2,1	-49,1	-35,1
Anticipo y A.T.N	0,0	0,5	13,9	-98,2	-99,9
Fdo Conurbano	6,5	2,3	0,0	188,3	
TOTAL RECURSOS	100,0	100,0	100,0	0,0	0,0

Las estadísticas del cuadro anterior son representativas /

del buen rendimiento que tiene en la jurisdicción bonaerense. Si relacionamos dicha recaudación con la totalidad de los recursos propios y transferidos por la Nación observamos en el cuadro 1.B/Estructura, una participación del // 27,9% para el primer semestre de 1.993. Si la vinculación es con el total de recursos provenientes de la Nación alcanza un guarismo del 61,4% para el mismo período anterior arrojando un incremento con relación a los primeros semestres de 1992: 58,1% y 1991:47,2%.

El comportamiento de la recaudación de este impuesto sobre la totalidad de recursos propios, nos indica lo siguiente:

1er. Semestre 1991: 44,7%
 1er. Semestre 1992: 53,5%
 1er. Semestre 1993: 51,2%

El reemplazo tributario a efectuar, sería una decisión crucial, pues su recaudación reviste importancia.

- otra opción con un IVA nacional gravando las etapas, manufacturera y mayorista, y las provincias gravando las ventas en la etapa minorista exclusivamente. Esta opción se descarta, pues la nacional produciría distorsiones en los precios relativos, y el corte de la tributación en la última / etapa evita el control cruzado por parte del fisco.
- la tercera, responde al proyecto de las actuales autoridades económicas; opinamos que se produce una superposición de tributos al consumo en la etapa minorista, con los mismos efectos, que nos conduce a formular una cuarta opción de la que participamos;
- un IVA, potestad única y exclusiva de las provincias y de la Nación por las operaciones realizadas en el territorio de la Capital Federal.

Desde nuestra óptica, se produciría la absorción del Impues

to sobre los Ingresos Brutos por el IVA, lo que implicaría en principio reducir la multiplicidad de gravámenes en la cual se encuentra inmerso nuestro sistema tributario. Asimismo eliminaría las características irracionales del impuesto absorbido:

- acumulativo, ya que cada empresa paga en proporción a sus ventas totales, sin admitir ninguna compensación por compras a otras empresas como sucede con el IVA. Este efecto también se lo llama "impuesto sobre impuesto" pues en la etapa minorista se paga el impuesto sobre los ingresos // brutos sobre las etapas anteriores, mayorista y producción algo similar ocurre con la tributación en la etapa mayorista, apareciendo un efecto "en cascada" que no se observa en los impuestos de etapa única como el que grava las ventas minoristas o el IVA que a pesar de ser multifásico grava exclusivamente el valor agregado en cada etapa.
- efecto "piramidación" por ensancharse la base de cálculo del beneficio por la incidencia del impuesto de la etapa anterior que grava insumo y de esa forma incrementa el / monto del beneficio de la etapa posterior.

Estas características dificultarían explicitar la carga del impuesto sobre los ingresos brutos con la finalidad de petitionar el reintegro impositivo de exportaciones, para no // trasladar la imposición al exterior, siendo la causal de que ese producto no sea competitivo a nivel internacional.

En definitiva, esta cuestión para aportar competitividad a // nuestros productos exportables pasaría por respetar el principio de destino en la imposición, que se traduce en la no / traslación al exterior de la carga tributaria interna. Lo // contrario el principio de origen de la tributación reporta /

ineficiencia a la reclamada competitividad a nivel internacional, impidiendo aumentar las exportaciones.

Para que la absorción de ingresos brutos por IVA, no resulte inflacionaria deben disminuirse los precios en la justa incidencia del primero, caso contrario el efecto será distinto.

En este aspecto, existe una experiencia en nuestro país, / con motivo de la implementación del impuesto al valor agregado, por el año 1.975. En aquella oportunidad debieron excluirse los gravámenes: a las ventas -por no tratarse de / un impuesto por fuera- y a las actividades lucrativas -versión anterior de ingresos brutos-. El resultado fué de lo más variado, en la actualidad, lo que coadyuva con ese mecanismo es la estabilidad de precios existente.

- Impuesto sobre los combustibles

Las provincias en la que se encuentra localizada la producción de petróleo crudo y gas natural podrán imponerlo exclusivamente con regalías.

- Contribuciones por mejoras ejecutadas por las provincias.

El argumento de que esta contribución especial resulte potestad de este nivel de gobierno, se vincula con la actividad asignada al mismo y con la localización del beneficio obtenido por los sujetos pasivos de ella.

Asimismo incluiría aquellas obras públicas que si bien debieron ser realizadas a nivel municipal, no fueron encaradas por este nivel, pues el beneficio sería percibido por otro municipio, se produce una externalidad a la que se la conoce con el nombre de "efecto derrame". Lo mismo puede / suceder si la obra pública es asumida por una provincia, / aquí la solución sería el traspaso a la nación o al menos

un convenio con la otra jurisdicción para lograr hacer tributar a los sujetos beneficiados por la obra pública.

- Tasas por servicios prestados por este nivel.

Según la evidencia empírica no han tenido ni tienen mayor significación entre las fuentes de financiamiento provinciales, pudiendo adquirir cierta importancia para las finanzas de este nivel o municipios, cuando no puedan establecer impuestos o tengan restricciones legales para hacerlo.

La descentralización tributaria tiende a efectuar un replanteo de las mismas, razones de simplicidad obligan a ello.

Por otro lado, algunos efectos - por ejemplo "derrame" - obligarán a este nivel intermedio a la absorción de las tasas que generan dichos efectos en el nivel municipal.

En definitiva este recurso provincial, se encontraría estructurado por los siguientes:

- principalmente por los servicios vinculados con la actividad asignada al fisco configurada fundamentalmente con la localización de aquellos.
- tasas absorbidas por las provincias con la finalidad de neutralizar si fueran del nivel municipal:
 - efecto derrame.
 - deseconomías de escala.
 - "guerra tributaria" resultante de la competencia entre los municipios por imponer tributos más bajos que en otro.

En la actualidad, en la Provincia de Buenos Aires, la ley impositiva para el corriente año en su título V incluye las tasas retributivas de servicios administrativos y judi

ciales en un extenso articulado que va del 18 al 30. Del / frondoso detalle de los mismos cabe mencionar las siguientes tasas:

- general de actuación por expediente ante las reparticiones y dependencias de la Administración Pública.
- por copia de plano de mensura y división no reproducible por sistema heliográfico, y por la expedición de copias heliográficas de cada lámina de planos de la provincia, de duplicados, de mensuras y/o fraccionamientos de suelos.
- por servicios prestados por la Escribanía General de Gobierno: escrituras de venta o transferencia onerosa de / dominio de terceros a favor, de la provincia, o viceversa; por la constitución y liberación de hipotecas y recibos, a cargo de terceros y a favor de la provincia. Expedición de testimonios de estatutos y documentos de / personas jurídicas.
- por servicios prestados por la Subsecretaría de Turismo:
 - categorización y recategorización de establecimientos prestadores.
 - habilitación, control y fiscalización de agencias de turismo.
- por servicios prestados por las dependencias del Ministerio de Gobierno y Justicia:
 - Dirección Provincial de Personas Jurídicas:
 - control de constitución y registración de sociedades y asociaciones civiles.
 - reformas de estatutos de sociedades y asociaciones / civiles y su registración.
 - control de registración de aumento de capital dentro

del quintuplo.

- control y registraci3n de cesiones de cuotas.
- inscripciones por:
 - declaratorias de herederos.
 - designaci3n o cesaci3n de administradores.
 - revalu3n contable.
 - reactivaci3n y regularizaci3n, fusi3n o escisi3n / y disoluci3n de sociedades.
 - autorizaci3n sistema mecanizado y firma facsimil.
 - convocatoria post asamblea.
 - cambio de jurisdicci3n de sociedades y apertura de / sucursal.
 - desarchivo de documentaci3n por consulta y reactivaci3n.
 - certificados sobre vigencia de la personeria.
 - r3brica de libros.
 - denuncia.
 - fiscalizaci3n (anual) de sociedades sujetas al control estatal permanente seg3n art.299 de la ley N3 / 19.550.
- por servicios prestados por la Direcci3n Provincial del Registro de las Personas:
 - inscripciones.
 - libretas de familia.
 - expedici3n de certificados.
 - b3squeda de fichero general o pedido de informes.
 - rectificaci3n de partidas.
 - c3dulas de identidad.
 - licencias de conductor.
 - solicitud de partidas al interior.

- otras solicitudes.
- por servicios prestados por la Dirección de Impresiones-
del Estado y Boletín Oficial:
 - publicaciones.
 - venta de ejemplares.
 - suscripciones.
 - expedición de testimonios e informes.

Para no abundar en detalle, decimos que el mismo también / incluye a las tasas por servicios prestados por reparticiones dependientes del:

- Ministerio de Economía.
 - Direcciones Provinciales de Rentas, Catastro Territo-
rial y Registro de la Propiedad.
- Ministerio de Obras y Servicios Públicos.
 - Direcciones de Geodesia y Transporte.
- Ministerio de la Producción.
 - Direcciones de Ganadería, Recursos Geológicos y Mine-
ros.
- Ministerio de Salud y Acción Social.
 - Dirección de Fiscalización Sanitaria.
- Servicio de Justicia.
 - por cualquier clase de juicio.
 - actuaciones judiciales.
 - Justicia Penal, causas correccionales y criminales,
por efectivización de las costas de acuerdo a la ley /
respectiva.

La voluminosa enumeración anterior -a pesar del esfuerzo / por sintetizarla en nuestra exposición-, es por demás elo-
cuente de su característica de tributos múltiples. Este as-
pecto es más notorio en este nivel que en el de los municipi

pios, sin embargo es muy común escuchar alocuciones referidas al abuso de la tributación comunal, críticas que no // contribuyen a la descentralización tributaria con delegación de facultades hacia este último nivel.

Para atenuar esta excesiva multiplicidad, también proponemos fusionar o unificar las tasas con hechos generadores / vinculados, previa espera de los acontecimientos relacionados con la transferencia de servicios de las provincias a los municipios.

En cuanto a la delegación de las mismas, debemos manifestar a simple título de ejemplo que si bien la tasa por categorización y recategorización de establecimientos operadores en turismo, debe permanecer siendo potestad provincial, a nuestro criterio no sucede lo mismo con la de habilitación, control y fiscalización de agencias de turismo, que debería pasar a los municipios, por su proximidad a // ellos. Además por la eficiencia del servicio estatal mismo, no debemos obviar que ante el alejamiento del centro de // control, este pierde alcance, lo que se traduce en ineficiencia.

III. A NIVEL MUNICIPIOS.

- Impuesto Inmobiliario.

La propuesta de FIEL incluye en el nivel municipal a este impuesto -interpretamos se trataría del tipo "básico" exclusivamente- y un tributo sobre los activos, con base restringida al valor de la tierra. Nuestra proposición se basa en imponer en este nivel la tenencia de inmuebles con / las dos alternativas: "básico" y "adicional", prescindiendo de la imposición sobre los activos. Con fines de simplificación, ambas alternativas deberían ser expuestas en la

misma boleta de pago -por ejemplo último inmueble incorporado-, a pesar de tratarse de liquidaciones independientes. La imposición a nivel municipal se vincula con la localización territorial de los bienes alcanzados por el gravamen. De la misma manera, es el móvil que nos condujo a la atribución del impuesto siguiente a este nivel de fisco.

- Impuesto a los automotores, motocicletas, embarcaciones de portivas y similares.

Por razones de simplificación, conviene unificarlos, ya que serían potestad del mismo nivel. Además es evidente que al basarnos en el principio de la capacidad contributiva, existen por ejemplo motocicletas, las de mayor cilindrada tienen un costo de adquisición mayor que el de los más pequeños automóviles.

En consecuencia quedaría abierta la posibilidad de aplicar la alternativa "adicional" que gravaría la tenencia acumulada de estos bienes con alícuotas progresivas.

Nuestra propuesta incluye la unificación de los tres tributos: a los automotores, embarcaciones deportivas y motocicletas.

La situación en la actualidad, nos revela a los dos primeros tributos con potestad hacia las provincias, en cambio el último pertenece a la esfera de las municipalidades.

- Contribuciones por mejoras llevadas a cabo por los municipios.

Esta asignación obedece a la actividad llevada a cabo por los municipios y siempre que se localicen los beneficios / en el territorio de la respectiva comuna, inclusive cuando se produzcan efectos derrame y se solucionen por medio de convenios entre las jurisdicciones comunales afectadas.

- Tasas por servicios municipales.

En este aspecto debería aparecer la responsabilidad fiscal de los administradores municipales, tratando de pasar revista a todas las tasas existentes en ese nivel para eliminar las superpuestas y fusionar las que tengan hechos generadores que permitan su unificación; con fines de simplificación y para revertir la imágen abusiva de la tributación de los municipios.

Cabe manifestar que ante la posible asignación de funciones a los municipios, que antes eran llevadas a cabo por / las provincias, éstas dejarán de percibir las correspondientes tasas retributivas de servicios administrativos, situación que debe generar una delegación de las mismas hacia / los municipios.

Llegado ese momento, debería procederse con suma cautela / para no caer en el cobro de tasas distintas que alcancen el mismo hecho generador.

La armonización de las disposiciones de las tasas entre // los municipios, permitirá paliar algún efecto como el derivado de la "guerra tributaria" entre comunas.

Implementada la descentralización, los administradores municipales deberán tomar conciencia que han logrado la igualdad de oportunidades -con los otros niveles- en cuanto a / que disponen de facultades para imponer tributos de buen / rendimiento fiscal, situación que antes no sucedía y los / obligaba a caer en la proliferación de tasas.

En definitiva, el cambio de actitud, implicará que se modifique el método utilizado en la tributación de los municipios.

5. Transferencias a los fiscos más rezagados.

Si bien nuestra proposición contempla la transferencia de potestad tributaria del IVA a las provincias, creemos que no resulta suficiente para el logro de equilibrio en las cuentas de los niveles inferiores de gobierno - municipios -. Además si en el IVA se aplica algún instrumento similar al convenio multilateral, para la distribución jurisdiccional de la base imponible, la experiencia de este acuerdo nos revela la supremacía / de dos jurisdicciones, Capital Federal y Provincia de Buenos Aires y también la presencia de provincias que por su bajo nivel de actividad tienen una participación en la distribución / de igual característica.

En definitiva las transferencias deben estar dirigidas a las / provincias más pobres y a los municipios que no cuentan con // los recursos propios necesarios para sufragar la totalidad de sus actividades, circunscriptas a un nivel mínimo y uniforme / de servicios para sus habitantes. Es decir, los fiscos más ricos -por su mayor nivel de ingresos per cápita- pueden financiar un monto de servicios similar con una carga en comparación menor que en los más pobres.

Esta distorsión entre jurisdicciones con idénticas necesidades hace necesario encontrar los medios que permitan una equiparación regional del ingreso mediante transferencias de las zonas más ricas hacia las menos prósperas.

Al aplicarse en todas las jurisdicciones un sistema tributario uniforme y de similar grado de cumplimiento, por medio de la / transferencia se logra financiar la debilidad de base imponible propia o la mayor demanda de erogaciones por parte de la / población.

Los problemas distributivos de contenido solidario con los sectores más necesitados de la población, requieren de políticas

específicas que incumben al nivel nacional; lo que implica una gran presión redistributiva de carácter estatal basada en la decisión de acordar un nivel similar de gastos públicos a pesar de las diferencias en los ingresos y en la carga tributaria. El costo de estos programas sociales encarados por el gobierno nacional serán financiados con la recaudación de tributos: aduaneros, ganancias e IVA, este último recaudado en el territorio de la Capital Federal y a través de un instrumento convenio de distribución de su base imponible; y su monto dependerá de la decisión presupuestaria anual.

Lo más importante sería la racionalidad que debiera contemplar el programa distributivo, resultante de ponderadores que reflejen las debilidades de la base tributaria propia y la eventual financiación de un nivel mínimo de servicios a cargo de las jurisdicciones ayudadas.

La debilidad de la base imponible podrá ser elaborada en base a un coeficiente que expondrá la brecha entre la recaudación tributaria propia por habitante de los fiscos avanzados y de los más rezagados.

Precisamente la solución aportada nos permite concluir que si bien todo lo referente a la atribución de potestades tributarias la formulamos en base al mecanismo de coordinación financiera de separación de las fuentes, el agregado de las transferencias, nos lleva a ratificar que no es posible la aplicación exclusiva de un sistema de coordinación entre jurisdicciones. Estas transferencias debieran ser incorporadas a los presupuestos, anual y plurianuales del fisco - cedente; como una manera de preveer todo el plan de acción y de facilitar la política fiscal contracíclica, mediante el ahorro de los excedentes de recaudación de la fase ascendente del ciclo para ser aplicados

en la fase recesiva del mismo.

Al concluir este trabajo, debemos expresar que, consideramos haber // efectuado nuestro aporte sobre el tema tan debatido de la descentralización tributaria en nuestro país. Al menos, vale recordar lo expresado por Jorge Macón (2) sobre la existencia de cinco pautas teòricas a tener en cuenta en el anàlisis de la cuestiòn y que distan de constituir una teoria con reconocimiento científico; ello le otorga por el momento cierto valor dinàmico, que seguirá requiriendo del esfuerzo investigativo.

REFERENCIAS BIBLIOGRAFICAS:

=====

- (1) Reig, Enrique J: Los Recursos del Tesoro Nacional en la Constitución Argentina. Academia Nacional de Ciencias Económicas, 20-8-91. Anuales 1.991 y en la Revista del Colegio de Abogados de Buenos Aires, diciembre 1.991, N.3, pág.11.
La crisis de nuestro federalismo fiscal. La Información, T.LXVI, pág.673.
- (2) MACON, Jorge: Federalismo y descentralización fiscal en Latinoamérica. CIEDLA (Centro Interdisciplinario de Estudios sobre Desarrollo Latinoamericano). Ed. Fundación Konrad Adenauer. Buenos Aires, 1987.
- (3) JARACH, Dino: Finanzas Públicas y Derecho Tributario, pág. 275.
- (4) MACON, Jorge: La distribución del sector público por niveles de / gobierno en Argentina. XIII Jornadas del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, Palma de Mallorca, 1987, en Cuadernos Iberoamericanos de Derecho Tributario N.6, 9-12-87, pág.509
- (5) GARCIA BELSUNCE, Horacio A.: Temas de Derecho Tributario, Abeledo Perrot, pág.203.
- (6) BULIT GONI, Enrique G.: Distribución de Competencias Tributarias entre distintos niveles de gobierno. XIII Jornadas del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario, Palma de Mallorca, 1987 en Cuadernos Iberoamericanos de Derecho / Tributario, N.6, 9-12-87, pág.459.
- (7) NUNEZ MINANA: CECE, F.C.E., UNLP, pág.163.
- (8) GARCIA, Fernando D.: Algunos aportes teóricos para la reformulación de la distribución de ingresos y gastos en un sistema federal (XXI Jornadas Tributarias C.G.C.E.C.F. Comisión N° 2).
- (9) XXII Jornadas del Colegio de Graduados en Ciencias Económicas de la Capital Federal. Comisión N.3: MERCOSUR. Armonización de normas tributarias.
- (10) REIG, Enrique J.: Armonización tributaria. Principios aplicables: el MERCOSUR. Derecho Tributario, T.IV, pág.297.
- (11) GONZALEZ CANO, Hugo N.: El Federalismo Fiscal y la descentralización tributaria. Boletín D.G.I. N° 458, / pág. 115.
- (12) PORTO, Alberto: Federalismo Fiscal. El caso argentino. Ed. Tesis.
- (13) LOPEZ AGUADO, Antonio: Reforma del sistema rentístico de la Constitución. Derecho Fiscal, T.XXV, pág.97.

- (14) SPISSO, Rodolfo R.: La ley de coparticipación tributaria y el / principio de lealtad. Derecho Tributario, T.V, pág.241.
- (15) CASAS, José O.: Naturaleza jurídica de los municipios de provincia. Errepar, Doctrina Tributaria, T.X, 1ra parte, pág.727 y 2da. parte, pág.817.
- (16) BULIT GONI, E.G.: Autonomía o autarquía de los municipios: sobre las implicancias tributarias de un reciente fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. Impuestos, T. XLVIII-A, pág. 1.177.
- (17) Errepar, Doctrina Tributaria, T. XI, pág. 502.
- (18) CASAS, José O.: Los municipios de provincia: naturaleza jurídica. Nuevas perspectivas, definiciones e interrogantes sobre un tema aún no resuelto. Derecho Tributario, T.IV, pág 201.
- (19) Hacia una nueva organización del federalismo fiscal en la Argentina. 8. Convención de Bancos privados nacionales, Asociación de Bancos Argentinos, Buenos Aires, 7 al 9 de setiembre de 1.992.
- (20) C.P.C.E. Pcia. de Bs. As.: Suplemento de Gacetilla N° 86, Agosto 1.993, pág. 4; fuente: Centro de Estudios Bonaerense (CEB), en / base a datos de la Subsecretaría de Hacienda.