

Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas
Escuela de Estudios de Posgrado

MAESTRÍA EN TRIBUTACIÓN

TRABAJO FINAL DE MAESTRÍA

RESULTADO FISCAL ARGENTINO

ANÁLISIS DE LA EVOLUCIÓN DE LA RECAUDACIÓN Y DEL GASTO PÚBLICO PRIMARIO
EN EL PERIODO 2002-2017.

AUTOR: GABRIEL FRANCO DEVESA

DIRECTOR: JUAN CARLOS VICCHI

SEPTIEMBRE 2019

1. Resumen del trabajo

El presente trabajo tendrá como objetivo el análisis del resultado fiscal en Argentina durante el periodo 2002–2017. Siguiendo una metodología exploratoria descriptiva expondrá la situación tributaria argentina en dicho periodo, analizando la evolución de la recaudación tributaria y del gasto público primario.

Realizado el análisis pertinente, podemos afirmar que desde el año 2002 hubo un cambio de rol del Estado, lo cual conllevó a un fuerte aumento tanto del gasto público primario como de la recaudación tributaria. Por el lado del gasto, se destaca la importancia de crecimiento del empleo público, subsidios económicos y gastos de seguridad social. Sin embargo, a pesar del mayor nivel de intervención del Estado, la eficiencia de dicho gasto público, su sesgo progresivo y la calidad de los bienes y servicios provistos de manera estatal se han visto mermados.

Por el lado de los ingresos públicos, podemos mencionar que el incremento estuvo dado en gran parte por el crecimiento en la recaudación de impuestos considerados por la doctrina como distorsivos en términos económicos, como lo son el Impuesto a los Débitos y Créditos Bancarios, los Derechos de Exportación y el Impuesto sobre los Ingresos Brutos.

Por último, hemos realizado una comparación entre el sector público argentino tanto con el resto de los países de Latinoamérica como de los países miembro de la OCDE. Destacamos al respecto que el crecimiento del sector público en los años bajo análisis en Argentina superó por creces la media de la región, alcanzando los niveles de los países de la OCDE. Sin embargo, al analizar la estructura del sistema tributario y la eficiencia del gasto público, podemos observar una gran diferencia entre nuestro país y el promedio de los países miembros de dicho organismo, evidenciando de tal manera la diferencia de desarrollo económico existente.

Índice

1. Resumen del trabajo	2
2. Introducción.....	5
2.1. Justificación del tema de investigación.....	5
3. Problemática	6
3.1. Objetivos de la investigación	8
3.2. Hipótesis.....	8
4. Marco Teórico	9
4.1. Gasto público	9
<i>4.1.1. Clasificación del gasto público por finalidad y funciones.....</i>	<i>10</i>
4.2. Ingresos Públicos.....	12
<i>4.2.1. El Estado y los ingresos públicos.....</i>	<i>12</i>
<i>4.2.2. Clasificación de los recursos estatales</i>	<i>12</i>
<i>4.2.3. Tributos</i>	<i>13</i>
<i>4.2.4. Impuestos.....</i>	<i>14</i>
<i>4.2.5. Seguridad social.....</i>	<i>15</i>
<i>4.2.6. Estructura de los sistemas tributarios.....</i>	<i>16</i>
4.3. Antecedentes	17
5. Metodología	19
6. Gasto público	20
6.1. Principales factores de expansión del gasto público.....	20
<i>6.1.1. Subsidios económicos.....</i>	<i>21</i>
<i>6.1.2. Empleo público.....</i>	<i>24</i>
<i>6.1.3. Seguridad social.....</i>	<i>27</i>
6.2. Eficiencia del gasto público	30
<i>6.2.1. Calidad de los bienes y servicios públicos.....</i>	<i>31</i>
<i>6.2.2. Distribución del ingreso.....</i>	<i>33</i>
<i>6.2.3. Competitividad económica.....</i>	<i>37</i>
7. Recaudación tributaria.....	41
7.1. Evolución de los diferentes impuestos en Argentina	41
<i>7.1.1. Impuesto al Valor Agregado</i>	<i>42</i>
<i>7.1.2. Impuesto a las Ganancias</i>	<i>44</i>

7.1.3.	<i>Seguridad Social</i>	46
7.1.4.	<i>Impuesto sobre los Ingresos Brutos</i>	48
7.1.5.	<i>Impuesto a los Débitos y Créditos Bancarios</i>	50
7.1.6.	<i>Derechos de Exportación e Importación</i>	52
7.2.	Crecimiento de la presión tributaria: impuestos distorsivos	53
8.	Análisis sector público argentino	56
8.1.	Comparación internacional de recaudación tributaria y gasto público	56
8.1.1.	<i>Comparación de la presión tributaria</i>	56
8.1.2.	<i>Comparación tamaño del Estado</i>	61
8.2.	Federalismo fiscal	62
8.3.	Evasión	66
9.	Conclusiones	69
10.	Referencias bibliográficas	77

2. Introducción

De acuerdo con la definición brindada por Haouriu (1980) en su libro, se entiende por Estado moderno a “la agrupación humana, fijada en un territorio determinado y en la que existe un orden social, político y jurídico orientado hacia el bien común, establecido y mantenido por una autoridad dotada de poderes de coerción" (p.118).

De dicha definición se podría establecer que el principal objetivo del Estado es el bien común. Para cumplir con ese objetivo y además poseer un funcionamiento organizacional, debe incurrir necesariamente en gastos. Es en este punto es dónde cobran importancia los ingresos públicos, que son los recursos indispensables a través de los cuales el Estado financia sus gastos (Gunnar, 1956).

El nivel de gastos que posee un Estado depende de las necesidades y los fines que se pongan como objetivo cumplir, así como también de su nivel de intervención. Los recursos públicos son principalmente aquellos que financian estos gastos. Siendo aún más específicos, hay varios tipos de recursos públicos, los cuales iremos detallando más adelante. Sin embargo, podemos adelantar que, como establece Gonzales García (1994) los tributos son los principales ingresos públicos, por lo cual su importancia es significativa. El análisis tanto de los gastos públicos como de los ingresos tributarios en el periodo 2002-2017 será el eje medular del presente trabajo.

2.1. Justificación del tema de investigación

La presente investigación halla su justificación en el brusco cambio que experimentaron las dos variables a investigar (recaudación tributaria y gasto público) medidas en función del PBI en los años a analizar.

La política fiscal adoptada en el país afecta a toda la sociedad argentina en su conjunto. Las decisiones y acciones que adopte el gobierno de turno respecto de la recaudación tributaria y de cómo emplear los fondos con los cuales dispone son de vital importancia, por lo cual resulta conveniente estudiar tanto las razones por las cuales la presión tributaria ha crecido en los años bajo análisis como cuál ha sido el destino que le brinda el Estado a este incremento de los ingresos públicos.

3. Problemática

De acuerdo con un estudio realizado por la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE)¹ que comprende los años 1990-2010, Argentina ha experimentado una gran expansión fiscal situándose para dichos años situándose como el país con mayor presión fiscal en América Latina. En 1990, la recaudación total en porcentaje del PBI de Argentina era del 16,1% (mientras que el promedio países que componían la OCDE era del 33%²) y para 2010 era del 33,5% (frente a un 33,8% de los países miembro del organismo), presentado un gran incrementado desde el año 2001 en adelante.

Gráfico 1. Recaudación OCDE - Argentina período 1990-2010.

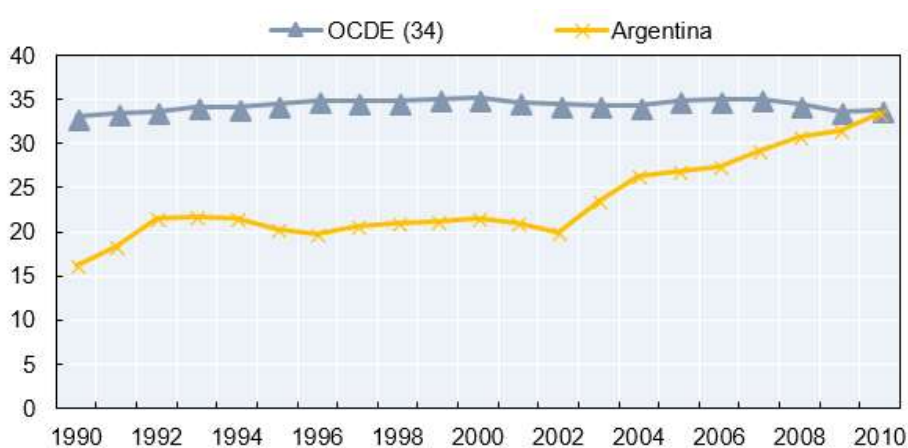


Gráfico 1. Ilustración extraída de OCDE (2012, p.2)

De acuerdo a los datos disponibles en el informe Argañaraz y Barraud (2018) podemos observar que dicha presión tributaria continuo su expansión hasta el año 2015, llegando en dicho año al 34,2% del PBI, teniendo un leve descenso para los años 2016 y 2017³.

¹ La OCDE es un organismo de cooperación internacional fundado en 1960 e integrado por 34 países, cuyo fin es coordinar políticas económicas y sociales. Ofrece un foro donde los gobiernos pueden trabajar conjuntamente para compartir experiencias y buscar soluciones a los problemas comunes.

² Los países miembros de la OCDE (sobre los cuales está hecho el promedio del gráfico) son los siguientes: Alemania, Australia, Austria, Bélgica, Canadá, Chile, Corea, Dinamarca, España, Estados Unidos, Eslovenia, Estonia, Finlandia, Francia, Grecia, Hungría, Irlanda, Islandia, Israel, Italia, Japón, Luxemburgo, México, Noruega, Nueva Zelanda, Países Bajos, Polonia, Portugal, Reino Unido, República Checa, Suecia, Suiza y Turquía.

³ La base de datos utilizada para el cálculo de la presión tributaria por la OCDE y la IARAF es diferente, por lo cual el cálculo de la presión tributaria de ambos estudios puede ser distinto para el mismo año.

Gráfico 2. Evolución de la presión tributaria consolidada de los tres niveles de gobierno en % del PBI.

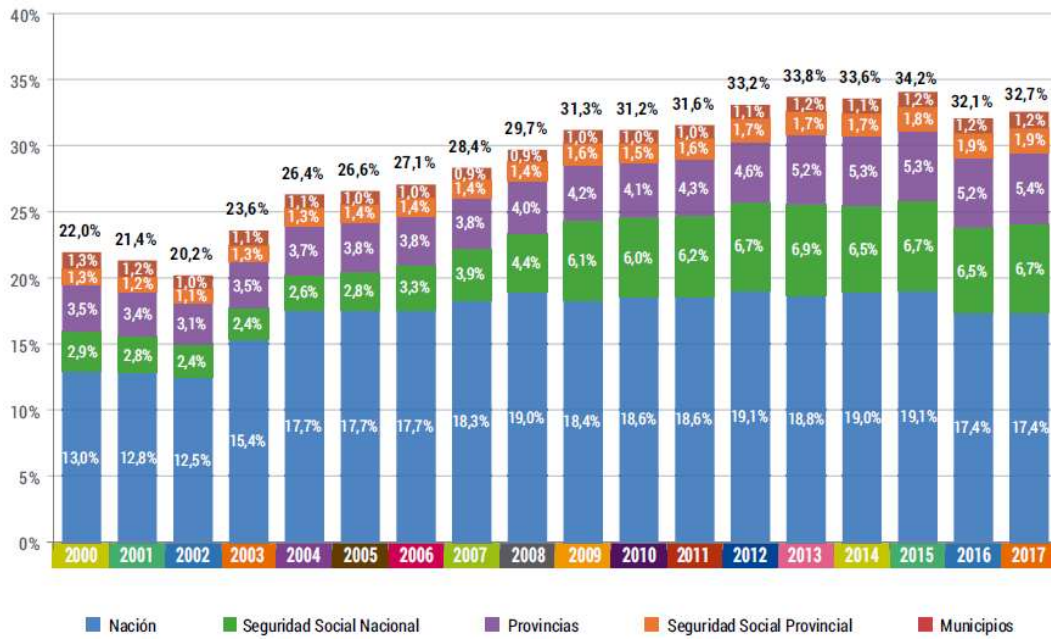


Gráfico 2. Ilustración extraída de Argañaraz y Barraud (2018, p.21)

Por el lado del gasto público consolidado primario, utilizando como base los datos aportados por los mismos autores, podemos destacar que esta variable también experimentó un gran aumento en dichos años: mientras que para el año 2002 representaba el 22,3% del PBI, para el año 2017 el mismo representaba el 39,9% del PBI.

Gráfico 3. Gasto Público Primario Consolidado Argentina en porcentaje del PBI. Período 2000-2017

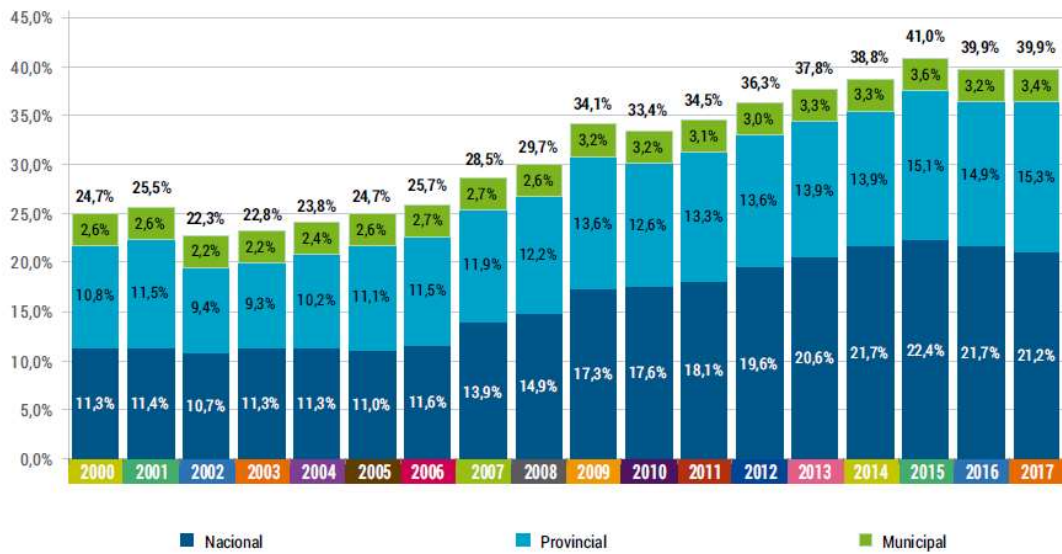


Gráfico 3. Ilustración extraída de Argañaraz y Barraud (2018, p.14)

A partir de dicha información podemos enunciar el principal interrogante que buscará responder la investigación: ¿Cuál fue el comportamiento del gasto público primario y de la recaudación tributaria entre los años 2002 y 2017?

3.1.Objetivos de la investigación

Objetivo general: Analizar el gasto público y la recaudación tributaria en los años bajo análisis.

Objetivos específicos:

- 1- Analizar la evolución de la recaudación de los principales recursos tributarios de nuestro país en el periodo estudiado.
- 2- Examinar el comportamiento del gasto público en los años 2002-2017.
- 3- Comparar el sector público argentino con el resto de los países de Latinoamérica y los miembros de la OCDE.

3.2.Hipótesis

La expansión tributaria experimentada tuvo lugar debido a una fuerte expansión del gasto público, cuyo principal objetivo era disminuir la desigualdad en el ingreso de los diferentes sectores económicos de nuestro país. Sin embargo, el aumento de la recaudación para financiarlo se basó en mayor medida en impuestos distorsivos y de fácil recaudación, dejando de lado los parámetros de eficiencia y equidad buscados en un sistema tributario deseable.

4. Marco Teórico

En primer lugar, definiremos aquellos conceptos esenciales que tendrá la investigación a lo largo de su recorrido. Luego, procederemos a destacar los estudios realizados sobre la temática de Filc (2008); Augusto y Packman (2013) y por Capello, Grion y Valsagna (2013), señalando las conclusiones más importantes y aspectos innovadores que han aportado cada uno de ellos, pero también destacando las diferencias que presentará el presente trabajo con aquellos.

Teniendo en cuenta lo establecido por Carrera y León (1997) el resultado fiscal representa la diferencia entre los ingresos y los gastos del sector público. Siguiendo las ideas del autor, podemos distinguir entre el resultado global o financiero, en el cual se consideran la totalidad de los ingresos y gastos que afronta el Estado, y el resultado primario, en el cual se prescinde de los ocasionales pagos de intereses de deuda que puedan existir para su cálculo.

De la definición brindada en el párrafo anterior entonces se desprenden dos variables que necesitamos definir para ahondar en el tema: el gasto público primario y los ingresos públicos.

4.1. Gasto público primario

El gasto determina y configura la forma en la que el Estado se articula con el mercado en la provisión de bienes y servicios. El nivel de gasto público total da una idea acerca del grado en que el Estado participa de la provisión de bienes y servicios y en qué medida lo hace el sector privado (Filc, 2008, 107).

De la definición anterior podemos extraer que el rol del Estado no es constante a lo largo del tiempo: éste puede perseguir diferentes finalidades y estar centrado en diferentes funciones a lo largo de diferentes épocas, lo cual repercutirá en diferentes niveles de intervención de la economía, exigiendo de esa manera, diferente financiación al respecto.

Dependiendo de los servicios que el Estado quiera brindar, así como de su eficiencia y calidad habrá diferentes niveles de gasto. Esping Andersen (1990) establece que, en los Estados de bienes socialdemócratas el rol del Estado es central, mientras que en los liberales su rol es marginal, dando lugar a un nivel de gasto público menor en relación con el PBI.

Es importante remarcar que, como describe Filc (2008) en su libro, las elecciones de los parámetros no dependen solamente de decisiones políticas, sino que el contexto socioeconómico determina en gran medida la viabilidad de las políticas públicas. El autor

también menciona la importancia de distinguir el gasto público total, el cual incluye las erogaciones operativas (tanto corrientes como no corrientes) y el pago de la deuda pública y el gasto público primario, que prescinde del pago de intereses de esta última. En el presente trabajo nos enfocaremos esencialmente en la evolución del gasto público primario.

El incremento gasto público primario consolidado en Argentina entre 2002 y 2015 en porcentaje del PBI fue de 19,2%, pasando de representar el 22,3% al 41%. Para el año 2017, el mismo descendió al 39,9% en función del PBI (Argañaraz y Barraud, 2018).

Gráfico 4. Gasto Público Primario Consolidado Argentina en porcentaje del PBI. Período 2000-2017

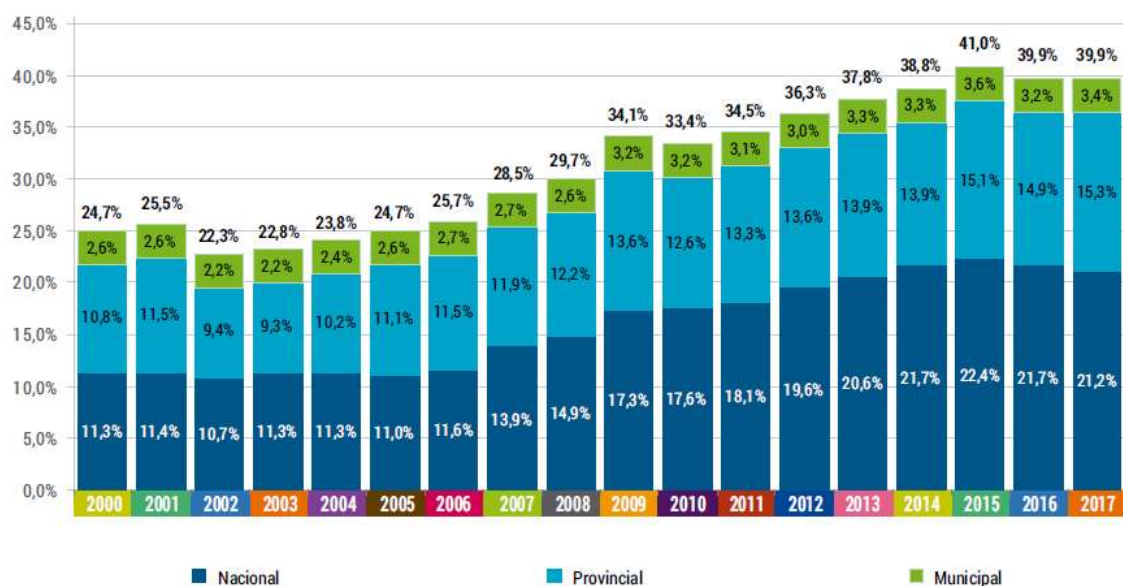


Gráfico 4. Ilustración extraída de Argañaraz y Barraud (2018, p.14).

4.1.1. Clasificación del gasto público por finalidad y funciones

De acuerdo con el Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas de la Nación (2016), la clasificación del gasto público por finalidad permite identificar los objetivos generales y como se alcanzarán.

Las categorías que surgen de esta clasificación son las siguientes:

- Servicios Sociales: comprende a las acciones relacionadas con el servicio de salud, promoción y asistencia social, seguridad social, educación, cultura, ciencia, técnica, trabajo, agua potable, vivienda y urbanismo.

- Servicios de Defensa y Seguridad: acciones referentes a la defensa nacional, mantenimiento del orden público tanto internamente como en las fronteras y aquellas acciones relacionadas con el sistema penal.
- Servicios Económicos: comprende las acciones relacionadas con el apoyo en la producción de bienes y servicios que el Estado considera importantes para el desarrollo económico. Entre otros se puede destacar energía, transporte, comunicaciones y combustible.
- Administración Gubernamental: relacionado con los gastos relativos al funcionamiento del aparato burocrático, en virtud de sus funciones legislativas, de justicia, de administración y de gestión.
- Deuda pública: comprende a los gastos destinados a soportar la deuda tanto interna como externa.

A modo de resumen, se podría presentar el siguiente grafico como referencia a dicha clasificación:

Gráfico 5. Clasificación del gasto público por finalidad y funciones



Gráfico 5: Ilustración propia en base a Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas de la Nación (2016)

4.2.Ingresos Públicos

4.2.1. *El Estado y los ingresos públicos*

Como se explicó en la introducción de este trabajo, el Estado recauda ingresos públicos de acuerdo con su necesidad de cumplir con un conjunto de fines asociados al papel que representa en la sociedad, papel que varía de un país a otro (Sainz de Bujanda, 1991).

Es importante destacar de la definición anterior que los ingresos públicos varían de un país a otro debido a que cada país posee su propio sistema tributario (principal exponente de los ingresos públicos).

Por otro lado, la principal finalidad de los ingresos públicos es financiar los gastos en los que incurre el Estado para su correcto funcionamiento y en la búsqueda de su objetivo del bien común y bienestar general. Dependiendo de la intervención y los servicios que preste para lograrlo y su nivel de gasto, la financiación será diferente: “En un Estado liberal no intervencionista, los ingresos públicos no tendrían otra finalidad que la estrictamente fiscal, o sea, suministrar recursos que los entes públicos necesitan para cumplir las funciones de administración” (Fernandez, 1986, p.167).

En cambio, “en un Estado intervencionista, los ingresos públicos constituirán herramientas por las cuales se detraen rentas a los particulares para darles un empleo más adecuado a los fines que en ese momento histórico persigue la comunidad” (Lozano Serrano, 1987, p.126).

A continuación, haremos una clasificación de los ingresos públicos, para comprender mejor cuáles son esos ingresos.

4.2.2. *Clasificación de los recursos estatales*

Si bien existen varias formas en las cuales estos recursos pueden ser clasificados, podemos establecer una primera de acuerdo con lo establecido por Gutiérrez y Patrigiani (2012):

- Recursos originarios: son aquellos recursos que las entidades públicas obtienen por fuentes propias de riqueza, ya sea por patrimonio fructífero o un comercio.
- Recursos derivados: son aquellos provenientes de contribuciones de las economías de los individuos pertenecientes a la sociedad. El Estado los obtiene y exige gracias a su poder de imperio

Es importante mencionar que los recursos derivados son mucho más significativos económicamente que los originales (representan aproximadamente el 80% de los recursos), por lo cual nos seguiremos focalizando en estos. Una clasificación de los recursos derivados podría ser la siguiente:

- Tributos
- Sanciones fiscales
- Crédito Público
- Emisión de moneda

Como es visible en la definición de los recursos derivados, el Estado los exige gracias a su poder de imperio. Según Villegas (1973), el poder de gobernar por parte del Estado se halla en la Constitución, y el poder de imperio surge de ese poder de gobernar. Mediante el poder de imperio el Estado puede obligar coactivamente al pago de contribuciones, siempre en el marco de los límites constitucionales. Una de las manifestaciones del poder de imperio del Estado es el poder tributario (potestad de exigir tributos a los contribuyentes).

Sólo la Nación y las provincias tienen el ejercicio del poder fiscal originario basándose en la Constitución Nacional, mientras que los municipios ejercen el poder fiscal derivado, puesto que emerge de una instancia intermedia constituida por las normas provinciales en uso de la atribución conferida por el Art. 5 de la Constitución Nacional:

Cada provincia dictará para sí una Constitución bajo el sistema representativo republicano, de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Constitución Nacional; y que asegure su administración de justicia, su régimen municipal, y la educación primaria. Bajo de estas condiciones, el Gobierno federal, garante a cada provincia el goce y ejercicio de sus instituciones (Ley 24.430, 1994, art.5).

4.2.3. Tributos

Los tributos “son las prestaciones en dinero que el Estado exige en ejercicio de su poder de imperio en virtud de una ley y para cubrir los gastos que le demanda el cumplimiento de sus fines” (Perez de Ayala, 1968, 127).

Los tributos tienen carácter coactivo. Son obligaciones impuestas por el Estado de manera unilateral, sin tomar en cuenta la voluntad del contribuyente (García de Enterría, 1986). Poseen una importancia muy grande en nuestro análisis, ya que son los principales recursos públicos del Estado. Los tributos comprenden a los impuestos, a las tasas de prestaciones de servicios y a las contribuciones, siendo sin duda los más importantes los primeros. La

diferencia entre los tres se halla en la prestación del Estado al respecto según Gutiérrez y Patrigiani (2012):

- Impuestos: la prestación exigida al obligado es independiente de la actividad estatal
- Tasas de prestaciones de servicio: existe una prestación especial e individualizada por parte del Estado.
- Contribuciones: existe una actividad o gasto del Estado que es generadora de un beneficio especial para el contribuyente.

4.2.4. Impuestos

Poniendo el foco en el más importante de los tributos en términos económicos, según Villegas (1973) los impuestos son prestaciones obligatorias que exige el Estado a aquéllos que han verificado en la realidad el hecho imponible (conjunto de presupuestos fácticos que define el legislador que, al comprobarse en la realidad, dan nacimiento a la obligación tributaria de pagar). Dependiendo la capacidad contributiva que pretenden alcanzar, Gutiérrez y Patrigiani (2012) realizan la siguiente distinción:

- Impuestos a la renta: son aquellos que alcanzan las ganancias tanto de sociedades como de personas humanas. En nuestro sistema jurídico, el impuesto por excelencia es el Impuesto a las Ganancias, el cual posee una tasa proporcional en el caso de las sociedades y una tasa progresiva en el caso de personas humanas.
- Impuestos a los patrimonios: son aquellos que gravan el conjunto de activos ya sean materiales e inmateriales. Mientras que algunas variantes permiten la deducción de pasivos, otras prescinden de esta posibilidad. En nuestro país el principal exponente de este tipo de tributo es el Impuesto a los Bienes Personales, el cual, si bien alcanza los activos de las personas humanas, permite la deducción del pasivo originado por un crédito hipotecario en el caso de los inmuebles con destino a casa habitación.
- Impuestos sobre el consumo: son aquellos en los cuales el hecho imponible se verifica ante el consumo de determinado bien y servicio. Si bien existe una alternativa (al menos teórica) de establecerlo de manera directa a través de un impuesto al gasto, en general su forma de imposición es indirecta, debido a que el sujeto obligado de la obligación tributaria no es quien verifica el hecho imponible (el vendedor de dicho

bien o servicio y el consumidor, respectivamente). El Impuesto al Valor Agregado (IVA) es el de mayor importancia en nuestro país de carácter general, aunque también podemos mencionar el Impuesto a los Ingresos Brutos (IIBB) a nivel local o Impuestos Internos si nos enfocamos en una forma de imposición selectiva.

4.2.5. Seguridad social

La seguridad social comienza a tomar importancia a mediados del siglo XIX, momento en el cual se opta por adoptar sistemas económicos y políticos que contribuyan a ella. Surgió como idea luego de la Revolución Industrial debido a las pobres condiciones en las cuales se trabajaba, tomando finalmente importancia luego de la Segunda Guerra Mundial. Tuvo su origen en la cobertura de riesgos sociales, ya sea vinculados con la relación laboral o no. El concepto de seguridad social se puede observar en la misma Constitución Nacional, quedando en manos del Estado la obligación para la promoción de un sistema: “el Estado otorgará los beneficios de la seguridad social, que tendrá carácter de integral e irrenunciable” (Ley 24.430, 1994, art.14 bis).

En Argentina, el sistema instaurado desde octubre de 1991 es el Sistema Único de la Seguridad Social (SUSS), dependiente del ministerio de Trabajo y Seguridad Social de la Nación. La naturaleza jurídica de los recursos de seguridad social ha sido motivo de discusión a lo largo de los años por parte de la doctrina. Si bien existe un consenso (aunque no es una postura unánime) de su naturaleza tributaria ⁴, existen posiciones encontradas acerca de cuál debería ser el género (impuestos o contribuciones) en el cual deben encuadrarse (Olivieri, 2010). Centrándose en las definiciones de impuestos y contribuciones, la autora establece que la base de la discusión doctrinaria yace en quienes son los beneficiarios de las contribuciones sociales: si se entiende que lo recaudado en concepto de aportes y contribuciones tiene como objetivo prestar un servicio de seguridad social al conjunto de la comunidad y no necesariamente al contribuyente que aportó, se lo entenderá como un recurso netamente impositivo. Por el contrario, si su fin es otorgar un beneficio especial al contribuyente que aportó, será entendido como una contribución. Si bien esta última postura es la que adoptaremos, lo que resulta esencial al momento de realizar el análisis que haremos en el presente trabajo es la importancia recaudatoria que posee este tipo de recursos: en base

⁴ Los principales argumentos para defender tal postura por parte de Olivieri (2010) es que son impuestos, su cobro es compulsivo por el Estado y la jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación así lo ha establecido a su entender.

a datos d la Secretaría de Ingresos Públicos de la Nación, para el año 2017 representaron el 22,15% de la totalidad de la recaudación teniendo en cuenta todos los niveles de gobierno.

A modo de síntesis, se puede ver la conformación de los recursos públicos en el siguiente gráfico:

Gráfico 6. Clasificación de los Recursos del Estado



Gráfico 6: Ilustración propia en base a Gutiérrez y Patrigiani (2012).

4.2.6. Estructura de los sistemas tributarios

Acabamos de describir de forma general la estructura del sistema impositivo argentino. A continuación, explicaremos ciertas características que la doctrina ha sostenido que deben contener estos sistemas en búsqueda de su mejor diseño.

Para comenzar, es importante remarca que “no existe un sistema impositivo ideal, sino que depende de las particularidades de cada país, tales como el diseño y funcionamiento de las instituciones, el nivel de desarrollo económico, el grado de apertura y el federalismo fiscal” (Artana 2006, p.15).

A pesar de ello, existe un consenso sobre ciertas pautas y lineamientos que se consideran deseables:

- Neutralidad y eficiencia económica: según Artana (2006) prácticamente todos los tributos generan distorsiones e ineficiencia económica, no permitiendo el aprovechamiento máximo de los recursos de la economía. El sistema económico debe estar diseñado de tal manera de minimizar dichas distorsiones, afectando de esta manera lo menos posible en las decisiones de las personas.
- Equidad distributiva: es deseable que el sistema tributario contribuya a una distribución más equitativa del ingreso (el cual también se considera como un

objetivo del gasto público). En términos de equidad tributaria, se suele tener en cuenta la equidad horizontal (igual tratamiento ante iguales circunstancias) y equidad vertical (qué tratamiento es el más adecuado ante circunstancias y posibilidades diferentes). Es en este último donde toma relevancia que el sistema sea regresivo, proporcional o progresivo. Para lograr una distribución más equitativa, un sistema progresivo sería deseable a uno proporcional o regresivo para contribuir a una distribución del ingreso más equitativa, pero este argumento iría en contra de la eficiencia económica antes mencionada. Por ello, Artana (2006) plantea que el diseño óptimo del sistema tributario debe mantener un equilibrio entre estos dos objetivos principales.

- Suficiencia: El objetivo primario del sistema tributario es alcanzar la recaudación necesaria para poder soportar y financiar las actividades y gasto del Estado.

- Simplicidad: Teniendo en cuentas las ideas de O'Connor *et al.* (2011) el sistema debe ser simple y comprensible para los contribuyentes, de lo contrario alentará la evasión y el fraude. Los incentivos para evadir son directamente proporcionales a la tasa impositiva e inversamente a la capacidad de control que demuestre el Estado.

- Promover el crecimiento y la estabilidad: Siguiendo en la línea de los pensamientos de O'Connor *et al.* (2011), la estructura tributaria es deseable que suavice los ciclos económicos, reduciendo de esta manera la intensidad de las crisis, los periodos de alta inflación y de alto desempleo. Deben promover las inversiones, el ahorro y el crecimiento a largo plazo de la economía.

Como se estableció previamente, estas características son rasgos deseables, pero el cumplimiento a la perfección de todas las características antes mencionadas resulta prácticamente imposible empíricamente. Los rasgos y lineamientos para tener en mayor consideración dependerán en gran medida de las características propias de cada economía.

4.3. Antecedentes

En lo referido a la materia estudiada, es importante hacer mención al trabajo realizado por Filc (2008), en el cual analiza las políticas fiscales de nuestro país en diferentes tramos de la historia argentina, llegando su trabajo hasta el año 2006 inclusive. En él, se pueden

observar interesantes conclusiones, entre las cuales podemos destacar la abordada acerca de la crisis del año 2001 (punto de partida del análisis de nuestro trabajo), señalando como su principal causa a la indisciplina fiscal que sufrió nuestro país durante los años noventa. Como podemos observar, su análisis no contempla todos los años que pretendemos en el presente informe analizar.

Por otro lado, estudios como los realizados por Augusto y Packman (2013) y por Capello, Grion y Valsagna (2013) realizan un análisis profundo tanto de la recaudación tributaria como del gasto público consolidado, respectivamente. Sin embargo, ambas investigaciones no realizan una interrelación entre ambas variables entre sí, lo cual se procederá a realizar en la presente investigación como así también su comparación internacional.

5. Metodología

En el presente trabajo, se realizará un análisis descriptivo, logrando así un examen de la cuestión sobre diferentes ángulos o posiciones del tema estudiado. Este análisis será sistemático y de conceptos, permitiendo así describir las principales características del fenómeno resaltando aquéllas que resulten peculiares.

Para poder cumplir con el objetivo planteado, el principal recurso y fuente de datos de los cuales se partirá serán los proporcionados por el Ministerio Hacienda y Finanzas Públicas de la Nación, tanto por los ingresos como para los gastos públicos.

Al momento de analizar el gasto público, en primer lugar, también se procederá a realizar una selección para poder lograr el objetivo específico estipulado. En este caso, la selección se basará en los tres principales componentes del gasto que hayan experimentado un mayor incremento en los años bajo análisis. Luego, se analizará la eficiencia del gasto en nuestro país a nivel global (nacional, provincial y municipal) a través de estudios realizados por organismos internacionales. Finalmente, se procederá a indagar sobre el efecto redistributivo del gasto consolidado en base al coeficiente de Gini.

Por el lado de los ingresos, el primer paso será realizar una selección de los principales recursos del sistema tributario que se estudiarán, medidos en función de la recaudación total. Se procederá a analizar los seis tributos que posean una mayor recaudación tanto a nivel nacional como provincial para el año 2017. Luego de apreciar la evolución de estos, se expondrán las posiciones que poseen diferentes autores sobre los efectos económicos que producen cada uno de ellos.

Finalmente, se procederá a interrelacionar ambas variables en un análisis del sector público argentino en su conjunto, señalando sus principales características y comparándolo con el resto de los países de la región y con los miembros de la OCDE.

6. Gasto público

Como hemos mencionado en el marco conceptual, el nivel del gasto público no es constante a lo largo del tiempo. En el caso de Argentina, el gasto público primario ha crecido a un nivel muy importante en los años bajo estudio partiendo de un 22,3% del PBI en el año 2002 hasta alcanzar su punto máximo en el año 2015 representando un 41% del PBI en 2015, sufriendo una disminución al 39,9% para el año (Aragañaraz y Barraud, 2018). En el nivel de gasto público influyen tanto las funciones que el Estado quiere desempeñar, como la calidad y eficiencia de dichas funciones. En esta sección, nos centraremos justamente en estos dos aspectos: primero analizaremos cuales fueron los principales factores que dieron lugar a la gran expansión del gasto público en los últimos años, para luego analizar la eficiencia del gasto público y su incidencia en la economía.

6.1. Principales factores de expansión del gasto público

Este gran incremento del gasto público podríamos decir que se debe, en gran parte, al crecimiento de tres factores: los subsidios económicos dados por parte del gobierno nacional, los gastos en seguridad social por el mismo nivel de gobierno y el gasto en empleo público en todos los niveles de gobierno, pero principalmente a nivel provincial.

Gráfico 7. Principales factores de expansión del gasto público primario entre 1998 y 2016



Gráfico 7. Ilustración extraída de Galiani (2017, p.1).

6.1.1. Subsidios económicos

En general se tratan de subsidios orientados a evitar suba en la tarifa de los consumidores, siendo la energía, el transporte y el gas los principales servicios en cuestión. Teniendo en cuenta lo establecido por Capello, Grion y Valsagna (2013) en su texto sobre la evolución del gasto público, en 2013 los subsidios a servicios económicos superaron en conjunto el gasto nacional destinado a educación, salud, seguridad, ciencia y técnica y promoción y asistencia social. Salinardi (2016) sostiene que el país desde el 2001 ha sostenido una política activa de subsidios a los servicios públicos, con el objetivo de compensar los efectos negativos del poder adquisitivo de los hogares producto de la crisis. Sin embargo, desde el año 2006 han crecido de manera constante, hasta el punto de representar uno de los rubros más importantes en los gastos del gobierno nacional. Para el año 2015, en base a los datos brindados por el INDEC y la Asociación Argentina de Presupuesto y Administración Pública (ASAP), llegó a representar más del 4% del PBI (más de \$200.000 millones de pesos) estando el mismo concentrado en un 80% en el sector energético.

Gráfico 8. Evolución del gasto en subsidios a los servicios públicos en Argentina. Años 2006 al 2015

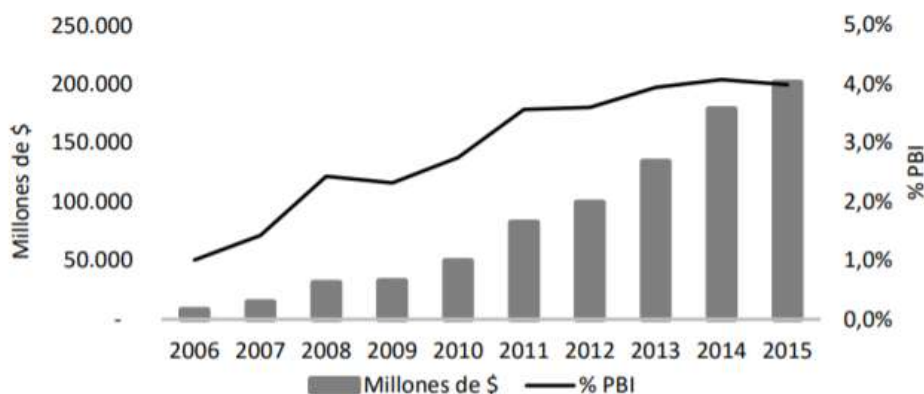


Gráfico 8. Ilustración extraída de Salinardi (2016, p.2)

Las tarifas subsidiadas (congelando los precios de los servicios) y la inflación experimentada indujeron a una mayor demanda de estos servicios. Ante la falta de inversión en la infraestructura, la oferta muchas veces no era la adecuada. Un claro ejemplo de fue la falta de provisión del sector energético durante ciertos momentos del año sufridas en nuestro

país desde al año 2010. Esto se debe a que la oferta no puede abastecer a la creciente demanda, generando interrupciones en la provisión del servicio.

Salinardi (2016) también señala que, teniendo en cuenta una perspectiva distributiva, los subsidios pueden ser una poderosa herramienta para proteger a los sectores sociales con menores ingresos económicos. Sin embargo, en el caso de Argentina se ha presentado un gran problema de focalización, debido a que gran parte ha sido absorbido por clases superiores y consumidores no residenciales. En concordancia con ello, Bátiz (2018) sostiene que los subsidios al sector energético y al gas natural favorecen en mayor medida a los sectores económicos de mayor ingreso. En el caso del gas natural para el año 2015, los 2 deciles con mayores ingresos de la sociedad fueron beneficiados por el 32,4% de la totalidad del subsidio a ese sector, mientras que los 2 deciles con menores ingresos solamente con el 8%. El autor hace una clara distinción entre dichos sectores y el transporte, en el cual los usuarios beneficiados en mayor medida son la clase media, media baja y baja, con un impacto redistributivo más significativo. En base al informe publicado por Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas de la Nación (2016) podemos observar como el aumento del subsidio del gobierno nacional al sector energético y combustibles del año 2004 al 2015 fue de 0,5% al 3% en función del PBI, mientras que en sector de transporte en los mismos años fue del 0,1% al 0,3% en función del PBI.

Gráfico 9. Gasto nacional en servicios económicos por función en porcentaje del PBI. Año 2004 al 2015

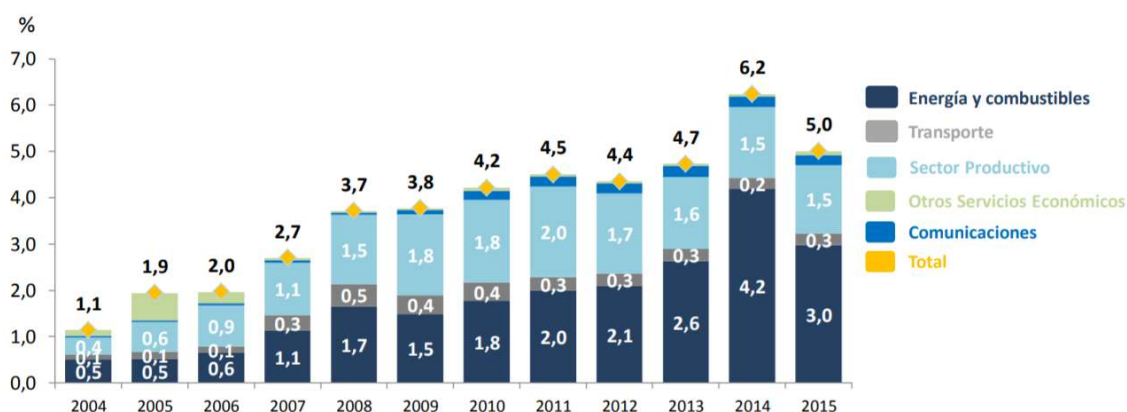


Gráfico 9. Ilustración extraída de Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas (2016, p.12)

A partir de la asunción del nuevo gobierno nacional desde diciembre del año 2015, la política económica respecto a los subsidios económicos se ha visto modificada. La nueva

ideología política que ejerce sus funciones en el Poder Ejecutivo del gobierno nacional ha establecido, año a año en el Presupuesto General de la Administración Nacional, metas fiscales con el objetivo de disminuir el déficit fiscal primario argentino e incluso han sido contempladas en el acuerdo que ha fijado nuestro país con el Fondo Monetario Internacional (FMI) durante el año 2018 ⁵. Una de las principales variables para hacer disminuir dicho déficit fiscal primario es la reducción de los subsidios económicos de los servicios públicos. El autor Agosto (2017) en su texto señala que la reducción del déficit fiscal primario del año 2017 se explica en un 60% en la disminución de los subsidios económicos por parte del gobierno nacional (1% del PBI). Bátiz (2018) señala que la implementación de la tarifa social desde el año 2016, mediante la cual los 2 deciles de la sociedad con menor nivel de ingreso continúan teniendo los subsidios como lo tuvieron hasta el año 2015, si bien tiene un sesgo redistributivo positivo, afecta de manera directa a la clase media y a la clase media baja debido a que el aumento de tarifa en esos casos fue demasiado significativo. El autor también destaca que entre los años 2016 y 2017, los subsidios al sector energético disminuyeron un 19,3%, mientras que los destinados al sector de transporte aumentaron un 76,7%, lo cual, en función a los beneficiarios de cada servicio público, también posee un sesgo redistributivo.

Agosto (2017), en su análisis del Proyecto de Presupuesto Nacional del año 2018, detalla que este último prevé una disminución de los subsidios económicos del 2,3% del PBI al 1,6% para el año 2018, teniendo el sector de energía un recorte nominal del 21,1% y el sector de transporte un 1,7%. Situación similar podemos encontrar en el Proyecto de Presupuesto Nacional del año 2019, donde el informe detalla que los subsidios proyectados tendrán una disminución del 0,7% del PBI (en términos nominales, un 6,9% menos que durante el año 2018), siendo sustancialmente importante destacar la intención que plasma en dicho documento el gobierno nacional que, a partir del año 2019, sean las provincias quien asuman el costo económico de los subsidios al transporte y de la tarifa social de electricidad. A pesar de lo descripto, es importante mencionar la gran divergencia que se observa entre lo proyectado para el año 2018 y las erogaciones efectivamente realizadas de acuerdo a ambos presupuestos. Mientras que en el Presupuesto Nacional del año 2018 se proyectaba un total

⁵ En junio 2018, Argentina firma el acuerdo con el FMI en el cual se compromete a reducir el déficit fiscal primario a 1,3% durante el 2019 y a lograr el equilibrio fiscal primario en el año 2020. (Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas de la Nación, 2018)

de \$ 203.350 millones, el total efectivamente erogado fue \$308.747 (51% más de lo previsto). Aragañaraz (2018) en su texto menciona que la principal diferencia en los sectores de energía y gas se la podemos atribuir a la drástica devaluación que sufrió el país durante el año 2018, estando lo subsidios a esos sectores expresados en dólares. Por el lado del transporte, la suba del precio del petróleo durante dicho año tuvo una incidencia importante en su opinión.

Durante el primer cuatrimestre del año 2019 en los sectores de energía y transporte también podemos observar diferencias significativas entre lo presupuestado y lo efectivamente soportado por el gobierno nacional. Sin embargo, en esta ocasión la principal diferencia se debe a decisiones meramente políticas por un estancamiento de las tarifas producto de un año eleccionario en nuestro país.

6.1.2. Empleo público

El empleo público es otro de los principales factores que desencadenaron en el aumento del gasto público. De acuerdo con Argañaraz y Barraud (2018), en 2004 el gasto en personal consolidado era de un 4,5% del PBI, y para el año 2016 un 13,7% del PBI. Teniendo en cuenta los diferentes niveles de gobierno, el aumento más significativo se puede apreciar en el empleo público provincial, habiendo incrementándose en términos de cantidad de empleados en un 53,9% entre los años 2005 y 2018.

Gráfico 10. Evolución cantidad de empleados del sector público por niveles d gobierno. Años 2005-2018

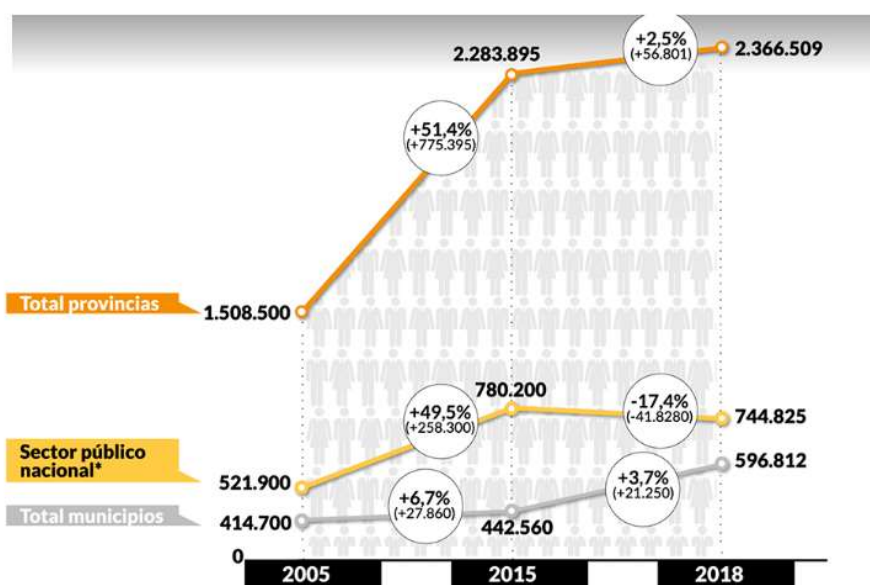


Gráfico 10. Ilustración extraída de Diamante (2018, p.1).

Como es observable en el gráfico, la tendencia alcista de la cantidad de empleados públicos a nivel nacional y provincial se mantiene de manera inalterable entre los años 2005 y 2015. Sin embargo, a partir del año 2015 se produce una reversión de la tendencia a nivel nacional producto de un esquema de recortes a nivel nacional, la cual no es apreciable a nivel provincial. Capello, Grion y Valsagna (2013) estudian el crecimiento del empleo público en Argentina entre los años 2003 y 2013 y realizan una importante distinción a partir del año 2008: el empleo total argentino presentó una gran expansión tanto a nivel privado como público entre los años 2003 y 2008, producto del crecimiento económico que vivió el país en estos años. Sin embargo, desde la crisis financiera mundial que comenzó hacia fines del 2008, la generación de puestos de trabajo en el sector privado no mantuvo los niveles de crecimiento de los años precedentes, siendo muy superior la generación de empleo en el sector público. Entre los años 2008 y 2012, el empleo privado creció un 7,5% mientras que el empleo público un 24%. En concordancia con ello, y haciendo un análisis hasta el año 2018 inclusive, podemos observar en el siguiente gráfico que la tasa de crecimiento del empleo público y privado entre los años 1998 y 2008 poseen tendencias similares. Sin embargo, a partir de dicho año el sector público continúa en una tendencia alcista que no se ve reflejada en el sector privado (Argañaraz y Barraud, 2018)

Gráfico 11. Evolución de la tasa de empleo público y privado registrado (transable y no transable) con relación a la población total. Índice base 1er trim. 1998 = 100

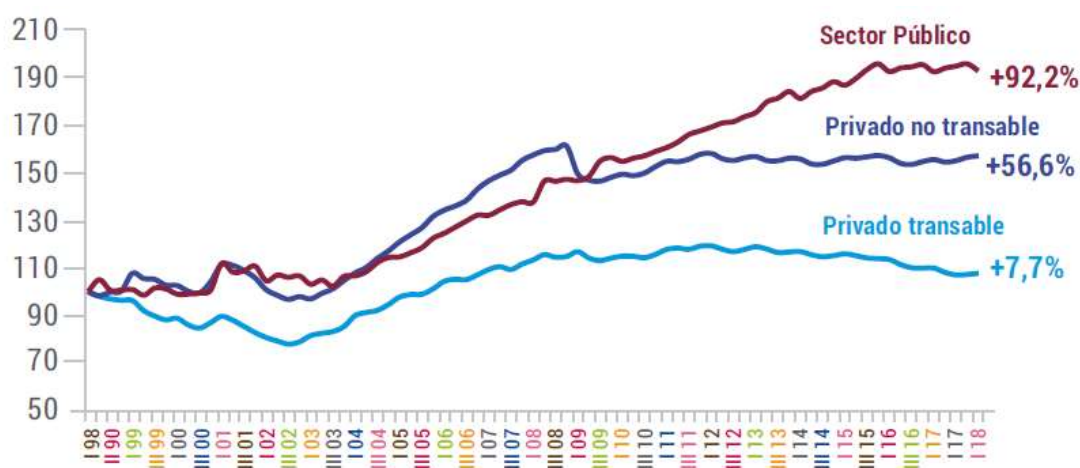


Gráfico 11. Ilustración extraída de Argañaraz y Barraud (2018, p. 43).

Continuando con las ideas de dichos autores y analizando el incremento del empleo público en función del aumento poblacional en Argentina, entre los años 2005 y 2015 fueron de 45% y 12% respectivamente, es decir, el empleo público aumentó 4 veces lo que lo hizo la población argentina en el mismo período. Haciendo foco en el empleo público provincial, los autores destacan las importantes diferencias que podemos encontrar de una provincia a otra en cuanto a cantidad de empleados por cantidad de habitantes. Mientras que para el año 2016, por cada 1.000 habitantes Tierra del Fuego poseía 118 empleados públicos, Córdoba poseía 35.

Gráfico 12. Empleo público provincial por cada 1.000 habitantes. Año 2016.

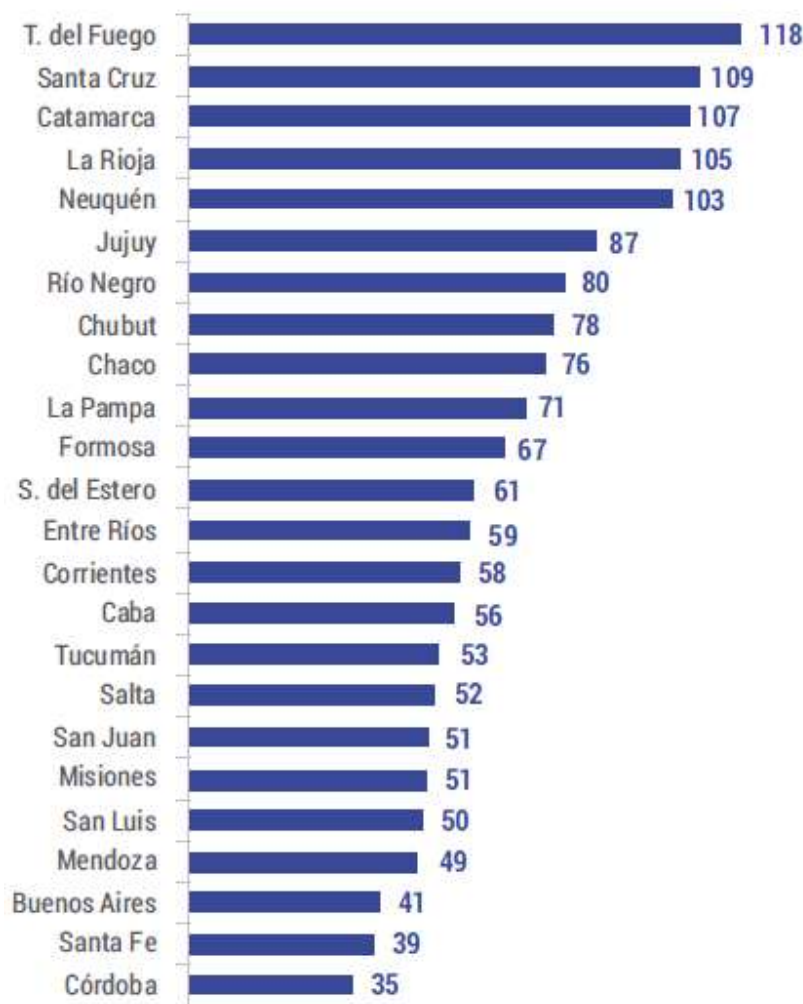


Gráfico 12. Ilustración extraída de Argañaraz y Barraud (2018, p. 45)

Por último, es importante mencionar que el incremento de los salarios promedios en los sectores públicos y privados para los años bajo estudio son similares, respondiendo de tal manera la brecha prácticamente en su totalidad a la cantidad nominal de empleados en cada sector (Diamante, 2018).

6.1.3. Seguridad social

En base a lo establecido por el Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas de la Nación en el Presupuesto Nacional, los gastos en seguridad social comprenden a las prestaciones destinadas a cubrir contingencias sociales de los trabajadores asociadas a la vejez, la invalidez, las cargas de familia y el desempleo. Entre los gastos más importantes para el período estudiado se puede mencionar el pago de jubilaciones y pensiones del Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA) y de las cajas de previsión social de las provincias transferidas a la Administración Nacional de la Seguridad Social (ANSES), los retiros y las pensiones de las fuerzas de defensa y seguridad, las pensiones no contributivas que administran el Ministerio de Desarrollo Social, las pensiones de los ex-combatientes de Malvinas, las prestaciones de asignaciones familiares, el pago de seguros de desempleo, la Asignación Universal por Hijo y la Asignación Universal por Embarazo.

El gasto público social ha crecido en gran medida en los últimos años, llegando a representar para el año 2018 el 60,8% del gasto público total. Mientras que en 2004 representaba un 8,7% del PBI, para el año 2018 llegó a representar el 14,3% del PBI, habiendo llegado a su máximo en 2017 siendo un 15,1% del PBI (Oficina del Presupuesto del Congreso, 2019). Continuando con los datos de dicho informe, de la totalidad del gasto público social para el año 2018, el 92,4% se explica entre los gastos de seguridad social (78%), gastos de educación (8,7%) y gastos en salud (5,7%).

Gráfico 13. Evolución del Gasto público social en porcentaje del PBI. Período 2004-2018.

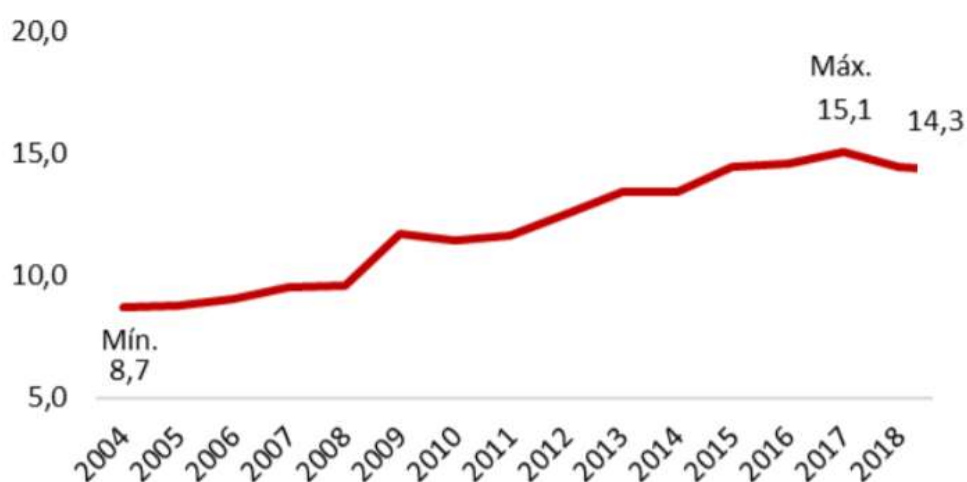


Gráfico 13. Ilustración extraída de Oficina del Presupuesto del Congreso (2019, p.2)

Enfocándonos en el principal de sus componentes, de acuerdo al informe mencionado los gastos de seguridad social han representado en promedio el 41% de los gastos totales y han tenido una tendencia creciente desde el año 2004 hasta el año 2018. Las principales modificaciones implementadas que han contribuido a dicho aumento son:

- La creación de la Asignación Universal por Hijo en el año 2009 mediante el Decreto N°1602/09. El beneficio en un principio se otorgaba por cada hijo a aquellas personas desocupadas, que trabajan en el mercado informal o que percibían un salario menor al mínimo, vital y móvil. En el año 2016 mediante el Decreto N° 593/16 se ha extendido a monotributistas y empleados del sector formal que no superen el límite de ingresos establecidos por la reglamentación. El texto también destaca la creación de las Asignación Universal por Embarazo del Decreto N° 446/11, aunque la incidencia en el gasto de este último ha sido mucho menor que la del primero.
- La moratoria previsional creada por la Ley 25.944 (2004) orientada a trabajadores autónomos o en relación de dependencia que cumplan con el requisito de edad para tramitar la jubilación o pensión, pero no cuenten con los suficientes años de aportes. Durante el año 2014, Ley 26.970 (2014) ha establecido un sistema de regularización de similares características al enunciado.

Argañaraz y Barraud (2018) focalizan su análisis en los beneficiarios de prestaciones previsionales de jubilaciones y pensiones, rubro más importante económicamente del gasto público de seguridad social representando por sí sólo para el año 2017 el 9,3% del PBI.

Gráfico 14. Evolución de la cantidad de beneficiarios de prestaciones previsionales (en millones de habitantes)

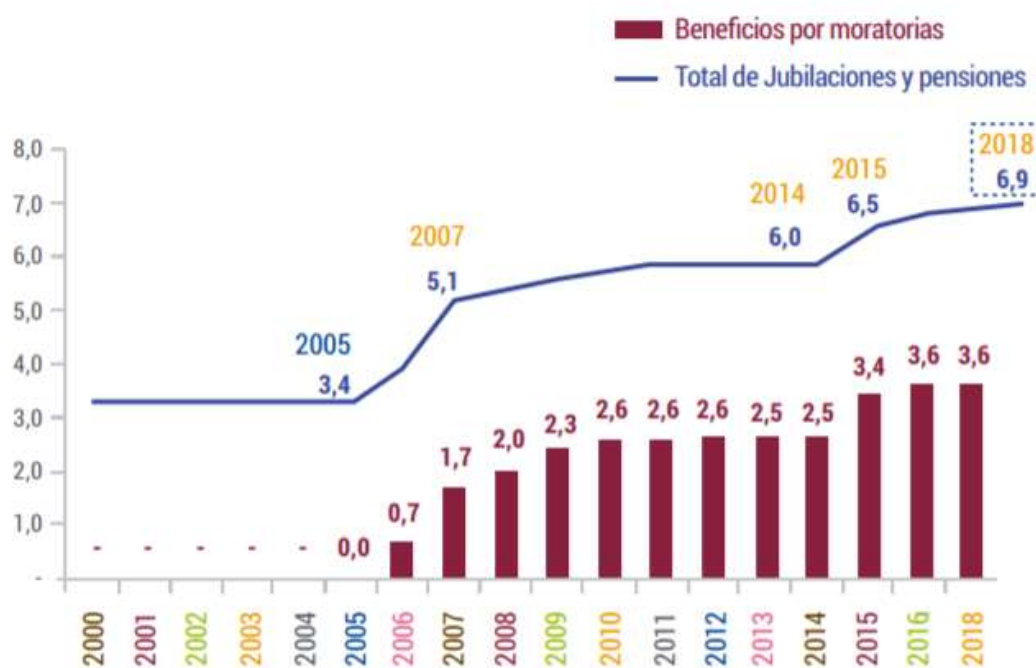


Gráfico 14. Ilustración extraída de Argañaraz y Barraud (2018, p.46).

De acuerdo a su opinión, uno de las principales causas del déficit fiscal primario existente en nuestro país es la cantidad de beneficiarios de jubilaciones y pensiones que han ingresado al sistema previsional desde el año 2004. Como es apreciable en el gráfico, de los 6,9 millones de beneficiarios de Argentina, 3,6 millones han accedido por algún tipo de moratoria no habiendo realizando ningún tipo de aporte o un aporte menor a lo exigido. Es tal su importancia que, del 9,3% del PBI que implicaron estas erogaciones para el año 2017, el 36,56% del total (es decir, un 3,4% del PBI) se explica por este tipo de beneficiarios (siendo el déficit fiscal primario para dicho año un 3,7% del PBI).

En concordancia con ello Capello, Grion y Valsagna (2013) sostienen que el gran problema que presenta el sistema previsional argentino es la baja relación entre la cantidad de trabajadores activos y pasivos. El sistema previsional está basado en un sistema de reparto

intergeneracional, mediante el cual los aportes de los trabajadores activos financian a los pasivos, generando de esta manera una deuda implícita a futuro. De acuerdo con dicho autor, la relación para lograr que sea sustentable debería ser cercana a tres trabajadores activos por cada uno pasivo. La relación para el 2017 era de 1,7 trabajadores activos por cada trabajador pasivo, estando muy por debajo de lo deseable, tornando de esta manera el sistema insostenible al largo plazo. (Oficina del Presupuesto del Congreso, 2019). De esta manera, el sistema no se puede financiar a sí mismo, siendo necesario otros recursos públicos para poder soportar los gastos previsionales.

6.2.Eficiencia del gasto público

Musgrave y Musgrave (1992) en su texto argumentan que el Estado debe ocuparse principalmente de tres grandes temas económicos:

- La principal función es la de asignación de recursos, haciendo que ésta sea lo más justa posible. Esto lo puede hacer de manera directa (brindando públicamente ciertos bienes o servicios como pueden ser la educación, la salud, la seguridad) o de manera indirecta (como puede ser a partir de subsidios, impuestos, transferencias).
- En segundo lugar, se encuentra el rol de distribución del ingreso, corrigiendo la inicial mediante una redistribución posterior. Tanto el gasto público como la recaudación de impuestos son herramientas fundamentales para este cometido.
- Por último, se encuentra la función de estabilización, donde el Estado debe promover el crecimiento económico, el pleno empleo, una tasa de inflación pequeña y un entorno económico estable.

Cuando hablamos de eficiencia del gasto público, es muy importante tener en claro a qué nos referimos y distinguirlo de la eficacia del gasto público. La eficacia generalmente refiere al alcance de los objetivos propuestos, independientemente si la utilización de los recursos es la mejor posible. Justamente en este último punto es donde se distingue de la eficiencia debido a que ésta, además del cumplimiento de los objetivos previstos, implica también una asignación óptima y un despilfarro de recursos mínimo: lograr el mejor *outcome* posible con el menor *income* necesario (López, 2011).

Además, se suele distinguir entre la eficiencia asignativa y la eficiencia operativa: la primera se relaciona con la asignación de recursos siguiendo los objetivos prioritarios que el

país desea alcanzar, mientras que la segunda hace referencia a buscar las mejores maneras para alcanzar los objetivos planteados y reducir los costos al máximo (Machado, 2006).

Para analizar la eficiencia del gasto público en nuestro país comenzaremos a analizando la calidad de los bienes y servicios que provee el Estado argentino. Luego nos centraremos en la distribución del ingreso y terminaremos esta sección mencionando estudios de la *International Institute for Management Development* (IMD) acerca de la competitividad económica, la cual si bien no depende exclusivamente de la eficiencia del gasto público, se encuentra afectada por éste y es importante hacer la mención.

6.2.1. Calidad de los bienes y servicios públicos

La calidad de los servicios públicos de acuerdo con Rodríguez (2012) ha empeorado de acuerdo a su opinión desde el 2003 hasta el año 2011. En la mayoría de ellos (gas natural, energía, transporte y agua potable, por mencionar los más importantes) la demanda presentó una fuerte expansión sin el debido acompañamiento de la oferta, lo cual generó problemas de calidad e incluso muchas veces de suministro.

Relacionado con lo expuesto anteriormente, el mismo autor sostiene que las tarifas de los servicios públicos poseen tres componentes básicamente: costos operativos, de mantenimiento y de inversión. En el período 2002-2015, la decisión del Estado ha sido la de ofrecer tarifas bajas (en gran parte debido a subsidios económicos) centrándose solamente en los costos operativos, dejando de lado los de manteamientos y sobre todo los de inversión. Ante el bajo precio del servicio, hubo un crecimiento aún mayor de la demanda y al no existir la inversión necesaria, la calidad del servicio es la que se observó perjudicada.

Lo expuesto anteriormente queda evidenciado en el estancamiento o en el escaso avance durante dicha década en la expansión de los recorridos de los transportes ferroviarios, el alcance de las redes del gas natural y de los servicios de agua potable, y en la capacidad nominal de generación de energía eléctrica, siendo estos servicios cada vez más demandados por los ciudadanos (Urbitzondo, 2012). Desde fines del año 2015, ha habido desde el gobierno nacional un cambio de ideología mediante el cual se ha dado un aumento de tarifas en varios sectores debido a la reducción de subsidios. Sin embargo, dicho cambio no ha en gran medida la calidad de los servicios públicos en gran medida (Argañaraz y Barraud, 2018).

Además, Urbitzondo (2012) también sostiene que hay un problema estructural en el país que atenta contra un servicio de calidad de los servicios públicos: la falta de un marco

regulatorio que así lo permita. En Argentina, en muchos casos el ente regulador es la misma persona jurídica que presta el servicio: el Estado. Einstoss Tinto (2017) establece que luego de las privatizaciones que dieron lugar en nuestro país en la década de 1990, la gran mayoría de los servicios públicos se encuentran concesionados a prestadores privados bajo el control de organismos reguladores diseñados para que el Estado (en sus tres niveles) realice el control de las prestaciones de dicho servicio público. Funcionando de tal manera, no hay una separación de poderes adecuada que promueva el crecimiento y la calidad del servicio. Rodríguez (2012) en su texto establece como ejemplo a países como Chile y Perú, donde si bien los entes reguladores son generados por el Estado, estos están integrados por personas que acceden por concurso siendo especialistas en el tema.

Párrafo aparte merece la educación. De acuerdo con estadísticas de Poore (2019), Argentina le ha dedicado en 2017 5,7 % del PBI a este rubro, ubicándose de dicha manera por encima del promedio regional (5,1% del PBI) y del promedio mundial (4,4% del PBI). Sin embargo, el autor también destaca que nuestro país destina el 93% al pago de salarios, lo cual también se encuentra muy por encima del promedio de los países que conforman la OCDE (79%).

Un buen parámetro para la calidad de la educación en el país es el ranking *Programme for International Student Assessment* (PISA) desarrollado por la OCDE cada tres años, en el cual se realizan exámenes estandarizados a nivel internacional.

Gráfico 15. Gasto público consolidado en educación vs. ranking PISA 2012

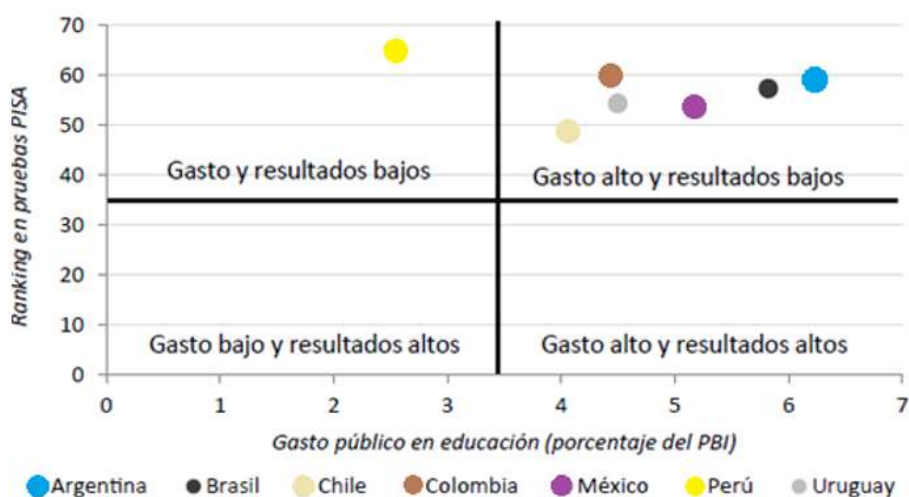


Gráfico 15. Ilustración extraída de Lavigne y Bove (2014, p. 66)

En dicho ranking para el año 2012, toda América Latina presenta un gran déficit, y sobre todo Argentina. Sobre un total de 65 participantes, Argentina ha obtenido los puestos 59, 61 y 58 en Matemáticas, Literatura y Ciencias respectivamente, encontrándose muy lejos de la media de la OCDE (puesto 21). Es importante mencionar que en la edición 2015, OCDE ha decidido excluir a Argentina por problemas en las muestras que presentó el país y los resultados del año 2018 recién estarán disponibles para diciembre 2019, por lo cual la edición 2012 es la última con datos oficiales en la cual es partícipe Argentina.

6.2.2. Distribución del ingreso

Primero hablaremos de la distribución del ingreso presente en el país y su evolución en los últimos años. Para esto nos basaremos principalmente en el coeficiente de Gini. Después, analizaremos el efecto del gasto público en dicha distribución, analizando el sesgo progresivo del gasto.

El coeficiente de Gini es una medida usualmente utilizada para medir la desigualdad de los ingresos. Es un número entre 0 y 1, donde 0 se corresponde con la perfecta igualdad (todos poseen los mismos ingresos) y 1 con la perfecta desigualdad (una persona posee todos los ingresos). Es importante señalar que como establece Metilisko (2013) en su artículo, el coeficiente presenta niveles muy diferentes según el tipo de ingreso y el universo de población que se tenga en cuenta. En el presente trabajo tendremos en cuenta el coeficiente en base a ingresos totales (tanto laborales como no laborales) per cápita familiar tomando como base de la población el total de aglomerados urbanos. La Encuesta Permanente de Hogares (EPH) es la fuente pública más confiable para realizar el análisis de desigualdad, aunque igualmente se cree que en los ingresos extralaborales hay un alto grado de subdeclaración, por lo cual el coeficiente podría verse afectado.

Gráfico 16. Evolución Coeficiente de Gini en base a ingresos per cápita familiar en base a total de aglomerados urbanos.

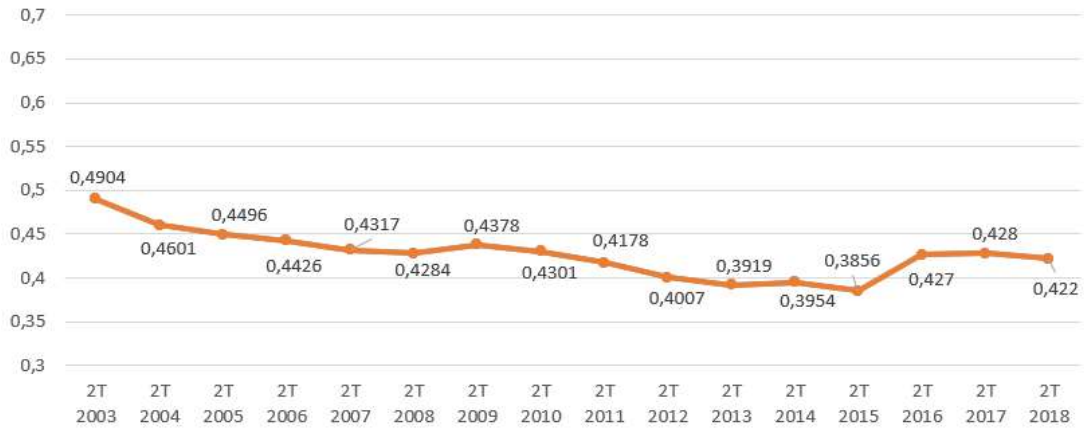


Gráfico 16. Ilustración propia en base a CEPA (2016) e INDEC (2019)

Observando el gráfico es apreciable una tendencia descendente (con excepción de los años 2009 y 2014) hasta el año 2015, donde dicha tendencia se revierte y se produce un salto importante para el año 2016, teniendo variaciones mínimas durante 2017 y 2018. Metilisko (2013) apunta que las principales causas para esta mejoría en la distribución del ingreso entre 2003 y 2012 términos del coeficiente de Gini es la recuperación de la económica en dicha década con un contexto extremadamente favorable en gran parte de ella.

Analizando el período 2003 -2015, la caída de la desocupación entre los años 2003 y 2007 fue muy significativa, pasando del 20,4% al 7,5%, tocando un piso a fines de 2009 con un 6,1% para lograr posteriormente nuevamente un ascenso. Es importante destacar en este punto el rol del sector público en generar nuevos puestos de trabajo (como hemos visto anteriormente, es uno de los principales factores del crecimiento del gasto público), tendencia que se ha mantenido incluso luego del año 2008, donde el crecimiento del empleo privado se ha estancado. Otro factor muy importante fue la caída de la dispersión salarial, cayendo los retornos de la educación: según los datos del INDEC (2013), en 2003 los trabajadores con título universitario ganaban un 60% más que aquéllos que no lo poseían, mientras que para el año 2012 se redujo al 40%. También, debido a que el ingreso considerado para el cálculo del coeficiente incluye los ingresos extra laborales, es destacable las políticas de soporte de ingreso creadas, siendo las más importantes el Plan Jefes y Jefas (2003) y la Asignación Universal por Hijo (2009). Sin embargo, según el autor éstas no parecen haber afectado significativamente la distribución del ingreso a nivel agregado.

A pesar de lo descrito anteriormente Metilisko (2013) en su texto expresa que las probabilidades de achicar aún más la brecha de desigualdad con el mismo modelo económico y político son escasas debido a que la mayoría de los factores previamente enumerados (como lo el crecimiento de la formalidad del trabajo, la creación de nuevos puestos en el sector privado o la recuperación económica) se han ido diluyendo.

La tendencia descendiente ha sido revertida en el año 2015. Vales (2017) analiza esta disrupción concluyendo que el cambio de ideología política a nivel nacional es el principal factor explicativo: uno de los principales objetivos económicos del gobierno nacional desde el año 2015 es bajar la inflación en nuestro país y reducir el déficit fiscal primario, para lo cual uno de los efectos no deseados de dichas políticas fueron el aumento del desempleo en pos de la inversión y el crecimiento en el mediano – largo plazo. De tal manera, se prioriza en el corto plazo el capital sobre el trabajo y, dentro de estos, sobre todo los menos calificados. En concordancia, con ello, podemos observar en base a datos del CEPAL (2018) que mientras que la tasa de desocupación para el año 2015 era del 6,5%, para el año 2016 ha sido del 8,5% y para el año 2017 del 8,4%.

Comparándolo con otros países de América Latina, la tendencia de la región fue la de disminuir la desigualdad del ingreso para los mismos años (Jiemenez, 2015). De acuerdo a Llorente (2018) para el año 2017 en base a datos del Banco Mundial el país con menor desigualdad en la distribución del ingreso de la región es Uruguay (0,397 en términos de coeficiente de Gini), seguido por Argentina (0,422) y Perú (0,438) Por el lado del de mayor desigualdad en términos de distribución del ingreso basándose en el coeficiente de Gini, Brasil (0,513), Colombia (0,508) y Paraguay (0,478) encabezan la lista.

Teniendo en cuenta los países desarrollados, el promedio de la OCDE es de 0,318 para el año 2015 (Lorrente, 2018), por lo cual se puede apreciar una gran diferencia al respecto entre los países desarrollados y América Latina en general. En este punto es importante las conclusiones abordadas Feldman (2009), comparando Europa y América Latina. Este autor establece que la distribución del ingreso entre los dos continentes es similar (0,5). Sin embargo, cuando se calcula el índice luego de los efectos del gasto público y la recaudación de impuestos, en Europa el coeficiente desciende notablemente a 0,3 mientras que en América Latina el cambio generado es mucho más escaso.

Observando el gasto público en el país, éste ha aumentado continuamente hasta alcanzar su punto máximo en el año 2015 representando un 42,2% del PBI en 2015, sufriendo una disminución al 40,4% para el año 2017 (Galiani, Gasto Publico en Argentina: 1993-2017, 2017). Sin embargo, según Lavigne y Bove (2014), este aumento del gasto público no ha generado un eficiente impacto redistributivo que beneficie a la población con menores ingresos.

La política fiscal en su conjunto (tanto la tributaria como la referente al gasto) puede ser orientada para lograr una mejor redistribución del ingreso, centrándose en los más carenciados, reduciendo de esta manera la pobreza y favoreciendo la equidad (Lavigne y Bove, 2014). A partir de un gasto público orientado a los deciles inferiores y un sistema tributario progresivo se favorece el rol redistributivo del Estado.

Por definición, el gasto social es usualmente el que mayor impacto redistributivo puede llegar a generar. Teniendo en cuenta lo establecido por Feldman (2009) un gasto público focalizado a la población más carenciada posee un mayor efecto de igualación de bienestar. Políticas relacionadas con la promoción y asistencia pública, los planes para personas desempleadas, la promoción y asistencia social y la atención pública primaria de la salud, entre otros, son considerados gastos públicos focalizados por lo cual tienen un mayor sesgo de progresividad. Por otro lado, el gasto en educación superior, servicios urbanos, ciencia y técnica y obras sociales, entre otros, son gastos sociales más abarcativos y menos focalizados, por lo cual su grado de progresividad disminuye. En los años bajo análisis del presente trabajo, el incremento del gasto público no se ha focalizado en aquellos aspectos más progresivos por lo cual el efecto redistributivo no fue tan importante como lo fue su aumento en términos del PBI.

A partir del siguiente gráfico podemos analizar el sesgo progresivo del gasto público total en Argentina:

Gráfico 17. Gasto público total en función del ingreso de los beneficiarios. Año 2013

	Decil 1	Decil 2	Decil 3	Decil 4	Decil 5	Decil 6	Decil 7	Decil 8	Decil 9	Decil 10
Gasto total	9,8%	9,3%	8,3%	8,8%	9,1%	9,1%	9,7%	9,8%	11,0%	15,2%
Funcionamiento del estado	10,0%	10,0%	10,0%	10,0%	10,0%	10,0%	10,0%	10,0%	10,0%	10,0%
Gasto público social	11,8%	10,6%	8,9%	9,1%	9,3%	9,0%	9,4%	9,3%	10,2%	12,5%
Servicios económicos	2,5%	4,1%	5,3%	7,1%	8,1%	9,2%	11,1%	12,8%	15,8%	24,0%
Deuda pública	0,3%	0,7%	1,0%	1,8%	3,1%	4,1%	5,7%	6,0%	11,0%	66,3%

Gráfico 17. Ilustración extraída de Lavigne y Bove (2014, p. 65)

Como podemos observar en el cuadro, el 26,2% del gasto público total para el año 2013 recayó sobre el 20% más rico de la población (los deciles 9 y 10), mientras que solamente el 19,1% recayó en el 20% más pobre. El caso más evidente es el de los servicios económicos (el cual contiene como uno de sus principales componentes los subsidios económicos): prácticamente el 40% fue absorbido por los dos deciles más ricos de la población, mientras que solamente el 6,6% fue absorbido por los dos deciles más pobres.

6.2.3. Competitividad económica

El IMD, de origen suizo, fue fundado en 1990 y en la actualidad es considerado una de las escuelas de negocios más importantes del mundo.

Anualmente, realiza un Ranking de Competitividad en el cual se analiza la habilidad de los países para promover el crecimiento y la inversión. La razón por la cual este organismo crea este estudio es porque, si bien la creación de las riquezas ocurre a nivel empresarial (ya sea privada o pública), las empresas funcionan en un entorno económico nacional que puede facilitar o dificultar la capacidad para que puedan competir tanto internamente como internacionalmente (Merino, 2014).

Para elaborar dicho ranking, el IMD se basa en cuatro factores principales. Estos factores a su vez se componen de cinco subfactores, cada uno de los cuales comprenden en total más de trescientos criterios.

Los factores y subfactores utilizados son los siguientes:

- Resultados económicos: economía doméstica, comercio internacional, inversión internacional, empleo y precios.
- Eficiencia gubernamental: finanzas públicas, política fiscal, estructura institucional, legislación empresarial y estructura social.

- Eficiencia empresarial: productividad y eficiencia, mercado laboral, finanzas, practicas gerenciales y aptitudes y valores
- Infraestructura: infraestructura básica, infraestructura tecnológica, infraestructura científica, salud y medio ambiente y educación.

En el ranking elaborado para el año 2019, Singapur es el país que lidera la tabla, desplazando a Estados Unidos respecto al año 2018. Por el lado de Latinoamérica, el país que aparece mejor posicionado es Chile, en el puesto 42. Argentina ocupa el penúltimo lugar de la tabla superando solamente a Mongolia y Venezuela, descendiendo cinco posiciones respecto del año 2018.

Gráfico 18. Ranking de Competitividad del IMD. Año 2019

2019	Country	2018	Change	2019	Country	2018	Change
1	Singapore	3	+2 ↑	33	Czech Republic	29	-4 ↓
2	Hong Kong SAR	2	- -	34	Kazakhstan	38	+4 ↑
3	USA	1	-2 ↓	35	Estonia	31	-4 ↓
4	Switzerland	5	+1 ↑	36	Spain	36	- -
5	UAE	7	+2 ↑	37	Slovenia	37	- -
6	Netherlands	4	-2 ↓	38	Poland	34	-4 ↓
7	Ireland	12	+5 ↑	39	Portugal	33	-6 ↓
8	Denmark	6	-2 ↓	40	Latvia	40	- -
9	Sweden	9	- -	41	Cyprus	41	- -
10	Qatar	14	+4 ↑	42	Chile	35	-7 ↓
11	Norway	8	-3 ↓	43	India	44	+1 ↑
12	Luxembourg	11	-1 ↓	44	Italy	42	-2 ↓
13	Canada	10	-3 ↓	45	Russia	45	- -
14	China	13	-1 ↓	46	Philippines	50	+4 ↑
15	Finland	16	+1 ↑	47	Hungary	47	- -
16	Taiwan, China	17	+1 ↑	48	Bulgaria	48	- -
17	Germany	15	-2 ↓	49	Romania	49	- -
18	Australia	19	+1 ↑	50	Mexico	51	+1 ↑
19	Austria	18	-1 ↓	51	Turkey	46	-5 ↓
20	Iceland	24	+4 ↑	52	Colombia	58	+6 ↑
21	New Zealand	23	+2 ↑	53	Slovak Republic	55	+2 ↑
22	Malaysia	22	- -	54	Ukraine	59	+5 ↑
23	United Kingdom	20	-3 ↓	55	Peru	54	-1 ↓
24	Israel	21	-3 ↓	56	South Africa	53	-3 ↓
25	Thailand	30	+5 ↑	57	Jordan	52	-5 ↓
26	Saudi Arabia	39	+13 ↑	58	Greece	57	-1 ↓
27	Belgium	26	-1 ↓	59	Brazil	60	+1 ↑
28	Korea Rep.	27	-1 ↓	60	Croatia	61	+1 ↑
29	Lithuania	32	+3 ↑	61	Argentina	56	-5 ↓
30	Japan	25	-5 ↓	62	Mongolia	62	- -
31	France	28	-3 ↓	63	Venezuela	63	- -
32	Indonesia	43	+11 ↑				

Gráfico 18. Ilustración extraída de IMD (2019)

Penizzotto (2019) cita en su texto a Arturo Bris (director del centro de Competitividad del IMD) quien destaca que las regiones como América Latina y Europa están decayendo en competitividad debido a que ellas predominan las democracias, donde es más difícil lograr

reformas estructurales necesarias debido a que los gobiernos no quieren asumir el costo políticos de ellas y durante su mandato no verán los resultados, a diferencia de lo que sucede en Asia. También destaca que, en América Latina, los problemas judiciales – políticos, las instituciones ineficientes y sistemas educativos deficientes son asuntos que deberían ser tratados para lograr una mejora en la competitividad.

Teniendo en cuenta la evolución en el ranking elaborado por el organismo internacional, Argentina en el año 1997 ocupaba el puesto 28 del ranking. Luego de dicho año, la merma ha sido tal que para el año 2002 ocupaba en anteúltimo lugar, teniendo una leve mejoría en los años posteriores hasta acabar nuevamente dicha posición para el año 2015. Luego de ello, para el año 2016 escaló cuatro posiciones llegando de tal manera al puesto 55. En dicha oportunidad, el organismo destacó la mejora en el clima de los negocios, el fin de las trabas cambiarias y el impulso político para integrarse al mundo del país (IMD, 2016). Si bien Argentina mantuvo posiciones similares durante los dos años siguientes, en el ranking elaborado para el año 2019 nuevamente vio mermada su posición marginándolo a los últimos puestos de la tabla.

Teniendo en cuenta el informe de la IMD en el presente año, la performance de Argentina en este ranking se explica de la siguiente manera:

Por el lado del factor “Resultados económicos” las mejores posiciones las podemos observar en los criterios de concentración de las exportaciones (puesto 10), los precios de los combustibles (18), el costo de vida (30) y los flujos de inversión directa en relación al PBI (32). El crecimiento (62), la inflación (62), balanza de cuenta corriente (60) son los subfactores donde Argentina presenta el mayor déficit.

Teniendo en cuenta el siguiente factor, “Eficiencia gubernamental” (factor más relacionado con la eficiencia del gasto público), la mejor performance se encuentra en las variables políticas inmigratorias (4), ingreso disponible (19), tasa efectiva del impuesto a la renta personal (19), ingresos fiscales recaudados (25) e inversores extranjeros (28). Las principales debilidades son la inestabilidad del tipo de cambio y el costo del capital (63, último lugar del ranking), la política del Banco Central, subsidios, incentivos a la inversión, finanzas públicas, el fondeo de las jubilaciones y las regulaciones laborales (62, ante último lugar).

En tercer lugar, tenemos “Eficiencia empresarial”, donde el país se destaca en remuneración del *management* (8), condiciones de mercado cambiantes (10), remuneración de los servicios profesionales (15), niveles de compensación, amenazas y oportunidades (18) y mano de obra calificada (30). Las peores posiciones las podemos encontrar en crédito y necesidad de reformas económicas y sociales servicios bancarios y financieros, imagen del país en el exterior y satisfacción del cliente (63, último lugar).

Por último, se encuentra el factor “Infraestructura”, donde se destacan la inversión en telecomunicaciones (2, mejor posición de todos los subfactores), el costo de la electricidad para las industrias (4) y la relación entre la cantidad de maestros y alumnos (4). Por el lado de las debilidades, se destaca la cantidad de graduados en ciencias e ingeniería (61), inversión total en educación (62) e infraestructura eléctrica (63).

Entre otros aspectos, la entidad recomienda a nuestro país mantener el ritmo previsto de reducción del déficit público real y reducir los costos monetarios para la creación de empleo en el sector formal. Además, sostiene que la recuperación económica y la estabilidad deben tener en cuenta también la red de seguridad social. Como podemos observar, la competitividad económica del país no es buena y según este ranking (que agrupa sesenta y tres países), solo es superior a Mongolia y Venezuela. Argentina presenta más déficits y cuestiones a mejorar que fortalezas a destacar.

7. Recaudación tributaria

Los ingresos públicos son aquéllos que financian el nivel de gasto al cual se enfrenta el Estado. Es importante una correcta adecuación al respecto, convirtiéndolo así en un sistema sustentable. La recaudación tributaria es el principal ingreso público con el cual cuenta el Estado y será el foco en este capítulo. En esta sección, comenzaremos detallando la evolución tanto normativa como recaudatoria de los principales impuestos en Argentina en los últimos años. Luego, analizaremos específicamente aquellos que mayor crecimiento han experimentado.

7.1. Evolución de los diferentes impuestos en Argentina

El sistema tributario argentino no posee cambios sustanciales en el periodo estudiado. Sin embargo, podemos encontrar ciertas modificaciones que han sido de relevancia e impactan en la composición total de la recaudación.

Tabla 1: Recaudación consolidada Argentina. Año 2017.

Recaudación Nacional (en millones de \$)	2017	% Composición total
IVA (neto de reintegros)	\$ 723.353,70	22,34%
Ganancias	\$ 532.083,10	16,43%
Impuesto a los Débitos y Créditos	\$ 169.730,70	5,24%
Seguridad Social	\$ 729.005,50	22,51%
Derechos de Exportación	\$ 75.989,20	2,35%
Derechos de Importación	\$ 64.869,40	2,00%
Otros	\$ 268.085,00	8,28%
TOTAL RECAUDACION NACIONAL	\$ 2.563.116,60	79,15%
Recaudación Provincial (en millones de \$)	2017	% Composición total
Ingresos Brutos	\$ 398.844,30	12,32%
Automotores	\$ 34.599,60	1,07%
Inmobiliario	\$ 43.362,70	1,34%
Sellos	\$ 56.144,20	1,73%
Otros	\$ 19.535,20	0,60%
TOTAL RECAUDACION Provincial	\$ 552.486,00	17,06%
TOTAL RECAUDACION Municipal	\$ 122.774,67	3,79%
TOTAL RECAUDACION Consolidada	\$ 3.238.377,27	100,00%

Tabla 1. Tabla de elaboración propia en base a CIPPEC (2019) y Secretaria de Ingresos Públicos (2019)

A continuación, se analizará la evolución de la recaudación de los principales impuestos del sistema tributario argentino: IVA, Impuesto a las Ganancias, Impuesto sobre los Ingresos Brutos, Seguridad Social, Impuesto a los Débitos y Créditos Bancarios y los Derechos de Exportación e Importación. Entre ellos componen prácticamente el 85% de la recaudación total en todos los niveles de gobierno.

7.1.1. Impuesto al Valor Agregado

Gráfico 19. Evolución en la recaudación del IVA en porcentaje del PBI. Periodo 2002-2017

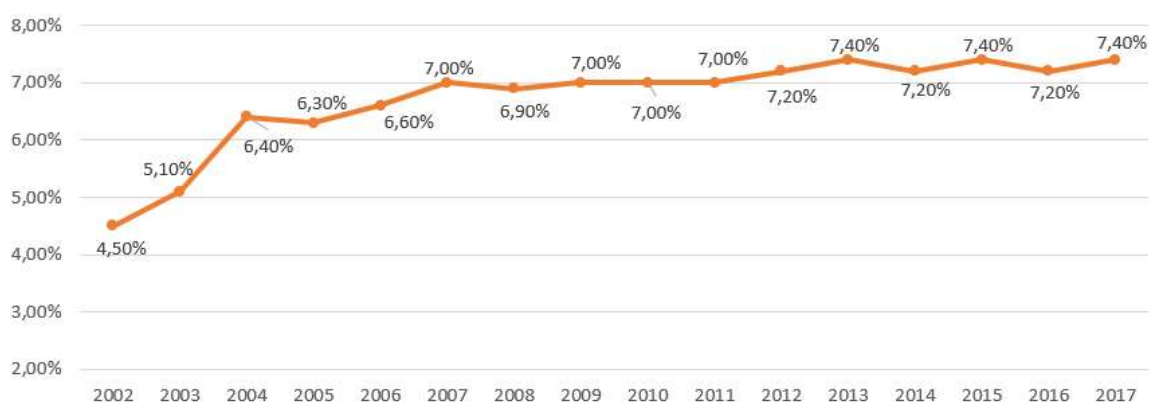


Gráfico 19. Ilustración de elaboración propia en base a Galiani (2018)

El IVA es el impuesto indirecto general al consumo presente en Argentina y es el que mayor recaudación le proporciona al fisco. Fue introducido en el año 1975 reemplazando al impuesto a las ventas, y desde aquel momento ha sufrido varias modificaciones, muchas de las cuales fueron en pos de ampliar los bienes y servicios gravados. El IVA es un impuesto que se aplica sobre el precio de ventas de los productos y los servicios que recae en todas las fases de los ciclos de producción y comercialización (por ello es considerado un impuesto plurifásico) pudiéndose tomar como crédito lo pagado del impuesto en etapas anteriores. La alícuota general en Argentina es el 21%, existiendo como alícuotas diferenciales el 10,5% y el 27%. Por sus características evita los efectos de piramidación y cascada. Partiendo por el efecto cascada, Taleva Salvat (2009) lo entiende como el efecto de acumulación de impuesto sobre las sucesivas ventas, lo cual afecta la eficiencia económica. Por otro lado, por efecto piramidación la misma autora lo entiende cuando los empresarios, en pos de mantener sus márgenes comerciales, aumentan el precio final al consumidor debido a la carga superior de impuesto soportada por el oferente. Al evitar ambos efectos, es un impuesto considerado

poco distorsivo. Las distorsiones asociadas a este impuesto pueden estar dadas tanto por las exenciones que el legislador establece, como por el desfasaje temporal que pueden presentar los momentos de compras y ventas de bienes (que generan un costo financiero para el contribuyente), la acumulación de créditos fiscales o las trabas que existen en la práctica para el reintegro del impuesto por exportaciones. Todas estas cuestiones conllevan a que el impuesto pierda en cierta medida su característica de neutral.

En términos de eficiencia y equidad, es considerado generalmente por la teoría impositiva como un impuesto regresivo, ya que la alícuota aplicada es independiente al nivel de ingresos del contribuyente. Además, según Artana (2006) las personas de bajo recursos tienden a destinar una mayor proporción de sus ingresos al consumo, lo cual incrementa su carácter de regresivo.

Para el año 2017, la recaudación del IVA representó el 22,34% de la recaudación consolidada teniendo en cuenta todos los niveles de gobierno de nuestro país. En los años bajo análisis, su participación ha crecido en porcentaje del PBI: en el 2002 su recaudación representaba el 4,5%, mientras que para el 2017 era del 7,4% (Galiani, 2018). Este incremento sustancial, se ha dado en gran parte en el período 2002-2007. Según O'Connor *et al.* (2011), la explicación para esta expansión es el boom de consumo y crecimiento experimentado sobre gran parte de esta década luego de la crisis que vivió el país a fines de 2001. Sin embargo, es importante mencionar que su contribución al total de la recaudación se ha mantenido a lo largo de los últimos años e incluso ha disminuido si se tiene en cuenta décadas anteriores: esto se debe al mayor nivel de recaudación de otros impuestos que componen el sistema tributario nacional.

Artana (2006) en su libro establece que, a excepción de unos pocos países de América Latina, el IVA se ha transformado en los últimos años en uno de los pilares de los sistemas tributarios de la región. Además, este autor también sostiene que es deseable que el sistema tributario se base en un impuesto al consumo generalizado con pocas exenciones y alícuotas uniforme, como es el caso del IVA en Argentina.

7.1.2. Impuesto a las Ganancias

Gráfico 20. Evolución en la recaudación del Impuesto a las Ganancias en porcentaje del PBI. Periodo 2002-2017



Gráfico 20. Ilustración de elaboración propia en base a Galiani (2018)

El Impuesto a las a Ganancias es el impuesto directo más importante del sistema tributario argentino y su recaudación como porcentaje del PBI nominal ha ido aumentando desde la crisis de 2001 sufrida en el país, hasta llegar a un 5,4% en 2017.

El impuesto grava las rentas obtenidas por el sujeto, ya sea personas humanas o personas jurídicas. El tratamiento es diferente si se trata de residentes o no de la República Argentina:

- Residentes: aplica el criterio de renta mundial, por lo cual se encuentran gravadas las ganancias netas obtenidas tanto en el país como en el extranjero.
- No Residentes: aplica el criterio de la fuente, por el cual solo se encuentran gravadas las ganancias de obtenidas en el país (es decir de fuente argentina).

En nuestro país para el año 2017, el 43,7% es aportado por las personas humanas, mientras que el resto corresponde a personas jurídicas (OCDE, 2018).

7.1.2.1. Personas humanas

Artana (2006) afirma que el Impuesto a las Ganancias de personas humanas es el tributo más progresivo de toda la estructura impositiva del país, ya que recae en el decil

superior y no grava a las personas con los ingresos más bajos. La alícuota comienza en el 5% y termina en el 35%, de acuerdo con el nivel de renta del contribuyente ⁶.

Galiani (2018) en su texto explica que el aumento de la recaudación del impuesto desde el año 2004 se debe al mayor aporte de las personas humanas, debido a que en el caso de las personas jurídicas su contribución en porcentaje del PBI no se ha visto incrementada desde dicho año. El autor detalla que este crecimiento se basa en un incremento en la carga tributaria por la desactualización de los tramos vigentes (los cuales si bien se han tenido subas recurrentes no han seguido el ritmo de la inflación) y la expansión en la cantidad de trabajadores producto de la formalización del trabajo. Ejemplo de ello es lo expuesto por la Secretaria de Política Económica de la Nación (2018) en el informe que analiza la reforma tributaria del año 2017, en donde se detalla que la Ley 27.346 (2016) sancionada en diciembre del 2016 actualizó las alícuotas marginales del impuesto que permanecían inalteradas desde el 2001. Como veremos más adelante en el trabajo, la contribución de las personas humanas en la recaudación del impuesto es muy inferior a lo que sucede en los países desarrollados. Ello deriva en que el fisco, en búsqueda de ampliar sus arcas, recaiga en mecanismos que no serían los ideales, como lo es el atraso de las escalas del impuesto.

Por último, al respecto, es importante destacar que la Ley 27.430 (2017) incorporó dos modificaciones importantes en la imposición del impuesto a la renta en personas humanas para el año 2018 y subsiguientes. En primer lugar, las rentas financieras pasan a gravarse con alícuotas diferenciales del 5% y 15% dependiendo de la estructura del instrumento (moneda e indexación) permitiendo la deducción de un mínimo no imponible (este tipo de rentas se encontraba exentas hasta dicho momento). Por otro lado, se elimina el impuesto a la transferencia de inmuebles y se grava las ganancias por venta de inmuebles adquiridos desde el año 2018 (excepto casa-habitación) a una tasa del 15%, alcanzando de tal manera el impuesto al crecimiento del valor de los inmuebles en nuestro país.

7.1.2.2. Personas jurídicas

Como dijimos anteriormente, para el año 2017 las personas jurídicas son quienes han realizado el mayor aporte en la recaudación del impuesto. Sin embargo, su recaudación en porcentaje del PBI no se ha visto incrementada en el período 2004-2017, a pesar del esperado

⁶ La escala correspondiente a la alícuota del 5% fue incorporada por la Ley 27.346 (2016). Anteriormente, las alícuotas aplicables para personas humanas eran de un mínimo del 9% y un máximo del 35%

por el efecto de la inflación y la imposibilidad de realizar el ajuste impositivo por parte de las personas jurídicas (Galiani, 2018).

Hasta el año 2017, las sociedades tributaban en Argentina una alícuota proporcional del 35% independientemente del destino de dichas utilidades (reversión o distribución de dividendos). La Ley de Reforma Tributaria sancionada por el Congreso Nacional el 27 de diciembre de 2017 (Ley 27.430, 2017) implementa un sistema de integración parcial donde se gravan las ganancias de las personas jurídicas y la distribución de dividendos a sus accionistas ⁷. Para el ejercicio fiscal del año 2018, se reduce la alícuota sobre utilidades al 30% y para el año 2020 en adelante, al 25%. A su vez, se gravan los dividendos distribuidos en un 7% y 13% respectivamente, logrando de tal manera la misma tasa efectiva (35%) en el caso de distribución de utilidades. De tal manera, se incentiva la reversión de utilidades aplazando el pago del gravamen. La situación antes de la Ley de Reforma Tributaria ha contribuido al fuerte deterioro de la inversión desde 2007 hasta la fecha, y consecuentemente, al magro crecimiento de nuestra economía (Galiani, 2018).

7.1.3. Seguridad social

Gráfico 21. Evolución en la recaudación de seguridad social en porcentaje del PBI. Período 2002-2017

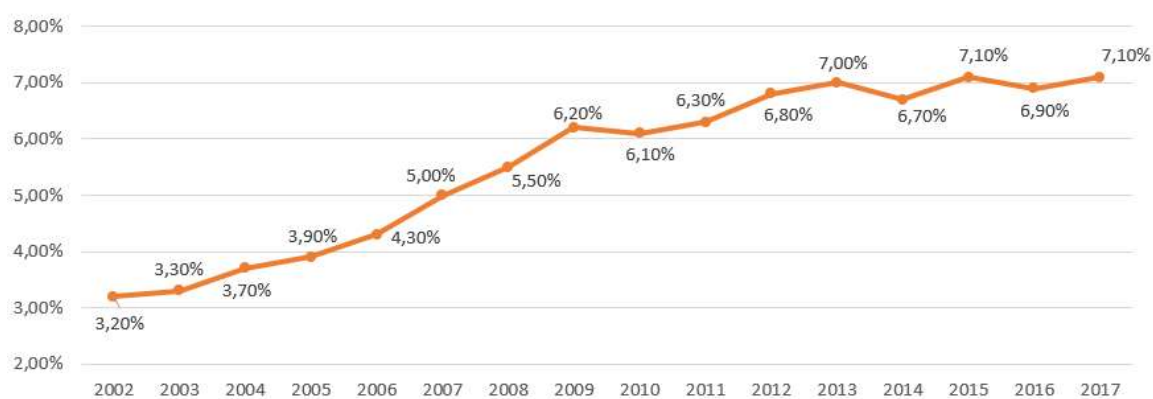


Gráfico 21. Ilustración de elaboración propia en base a Galiani (2018)

Los recursos de la seguridad social han ido creciendo constantemente desde el año 2002 tanto en porcentaje del PBI como en su importancia relativa en el total de la recaudación nacional. Para el 2017, llegó a representar el 22,51% del total recaudado (teniendo en cuenta todos los niveles de gobierno) y prácticamente el 7,1% del PBI.

⁷ Argentina gravó los dividendos con una alícuota de 10% entre 2013 y 2016 sin alterar la alícuota sobre utilidades corporativas (Leyes 26.893 y 27.260).

El incremento sostenido entre los años 2002-2009 se basa principalmente en la recuperación económica y en la formalización del trabajo progresiva que fue siendo cada vez mayor (Balbi *et ál*, 2014). También es observable un incremento posterior a dicho año, lo cual se debe en gran parte a la unificación del sistema previsional mediante la Ley 26.425 (2008), quedando el sistema totalmente en manos del Estado.

Para el año 2017, la brecha entre el costo laboral y el salario neto del empleado era aproximadamente el 31% en Argentina, la cual es muy superior al promedio de América Latina. (Secretaría de Política Económica de la Nación , 2018). Hasta el año 2017, se han implementado medidas de reducción de alícuotas generales enfocadas principalmente en zonas geográficas y tamaños de empresa. La Ley de Reforma Tributaria del año 2017 ha modificado esta tendencia y ha incorporado dos cambios sustanciales para el año 2018 y subsiguientes. En primer lugar, se introduce un mínimo no imponible que se incrementará hasta el año 2022 llegando de tal manera a \$12.000 para la deducción de contribuciones patronales (actualizables por índice para que no sea vea incidido por los efectos de la inflación). De esta manera, se genera una disminución importante en el costo de contratación de empleados de menor calificación, incentivando de tal manera el registro de empleo en el sector donde se estima que se encuentra la mayor informalidad. Para el año 2017, los estudios estadísticos arrojan que el 31% de los trabajadores se encuentran en situación informal. Sin embargo, la mayoría se encuentra en los sectores de menores ingresos: mientras que la informalidad en los primeros dos deciles es del 70%, para los últimos dos deciles desciende al 11% (Secretaría de Política Económica de la Nación , 2018). La otra gran modificación que incorpora la reforma es la unificación gradual de las alícuotas de contribuciones patronales, las cuales se diferenciaban por localización geográfica y tamaño de empresa (21% y 17% para el 2017, logrando una convergencia para el año 2022 del 19,5%).

Es importante destacar en este aspecto que, como se explicó en la sección de gasto público de este texto, si bien los recursos de la seguridad social son uno de los que más crecieron en los últimos años, también lo fue el gasto público en dicho concepto, principalmente gracias a las moratorias previsionales y a las asignaciones familiares creadas durante dichos años.

7.1.4. Impuesto a los Ingresos Brutos

Gráfico 22. Importancia relativa de la recaudación de los impuestos provinciales. Años 1991 al 2017

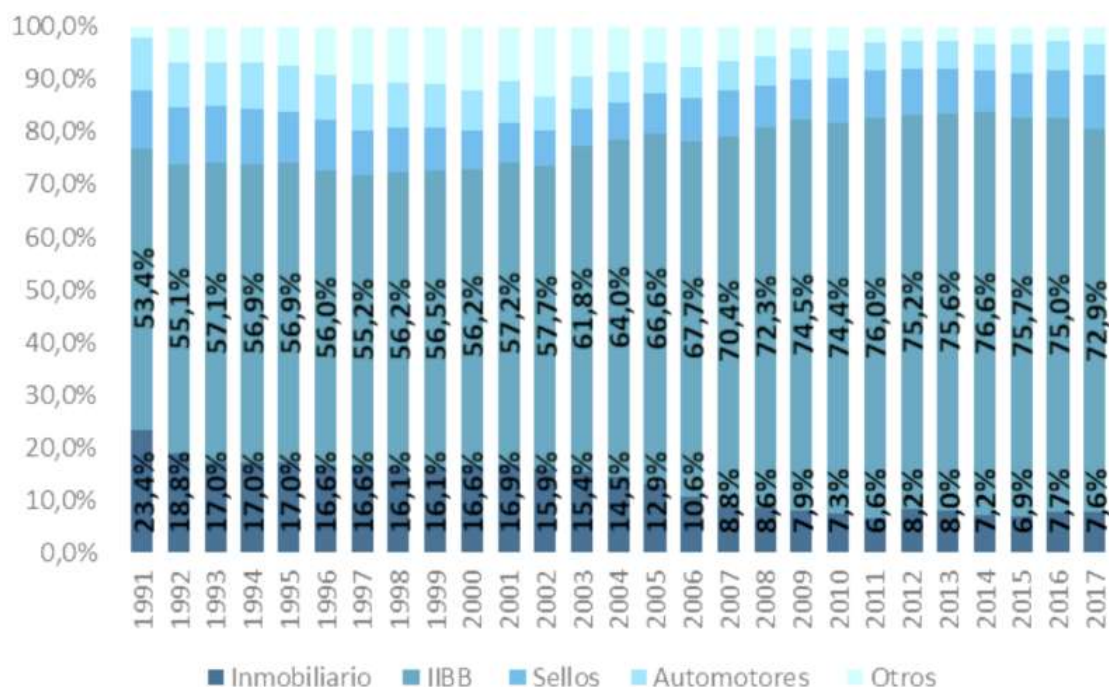


Gráfico 22. Ilustración extraída de Arañaraz, Barraud y Manso (2019, p.2).

El Impuesto a los Ingresos Brutos es un tributo plurifásico que grava el ejercicio de actividad económica con propósito de lucro. De acuerdo con lo establecido por Artana (2006) es un impuesto cuestionado debido a las ineficiencias y distorsiones económicas que produce: posee como características los efectos cascada y piramidación, produciendo de tal manera sesgos en los precios relativos e incentivando la integración vertical. Además, posee un claro sesgo anti exportador, al no poder detraerse del precio final del bien el impuesto.

El Impuesto a los Ingresos Brutos es el de mayor recaudación a nivel subnacional. Para 2017 representó casi el 4% del PBI y el 72,9% de la recaudación provincial, habiendo sido su importancia aún superior en años anteriores (para el año 2014 representó el 76,6% de la recaudación provincial). Su importancia relativa ha crecido drásticamente desde el año 2002, donde representaba el 57,7% de la recaudación provincial y el 2% del PBI. Es importante mencionar que, si bien se observaron altas tasas de crecimiento en todas las jurisdicciones, el 80% de la recaudación de este impuesto se concentra en cinco jurisdicciones: Buenos Aires, Córdoba, Mendoza, Santa Fe y CABA.

De acuerdo a lo establecido por Lavigne y Bove (2014), el fuerte incremento que representó tanto en porcentaje de la recaudación total como en relación al PBI, se debe a que es un impuesto que está ligado de manera muy fuerte al nivel de actividad económica (la cual como hemos mencionado anteriormente ha crecido hasta el año 2009) y también a las modificaciones tributarias y legislativas que se realizaron en las correspondientes jurisdicciones, relacionadas en su gran mayoría con el incremento de las alícuotas aplicables y en la eliminación de exenciones para los sectores industriales.

El 16 de noviembre del año 2017 se firmó el Consenso Fiscal al cual adhirió la Nación a y 23 de las 24 jurisdicciones del país (a excepción de San Luis) en el cual ambas partes se comprometen a respetar los compromisos en él redactados. En dicho acuerdo se establecen máximos de alícuotas de Ingresos Brutos para los años 2018 con bajas graduales hasta el año 2022, con el objetivo de reducir el peso del Impuesto a los Ingresos Brutos debido a sus ineficiencias económicas (fundamentalmente en las actividades primarias).

Tabla 2: Alícuotas máximas para Ingresos Brutos en 2018-2022 según Consenso Fiscal.

Actividad [1]	2017* Alícuota máxima	2018	2019	2020	2021	2022
Agricultura, Ganadería, Caza y Silvicultura	4%, PBA y Misiones	1,50%	0,75%	exento	exento	exento
Pesca	4%, PBA y Misiones	1,50%	0,75%	exento	exento	exento
Explotación de Minas y Canteras	4%, PBA y Río Negro	1,50%	0,75%	exento	exento	exento
Industria Manufacturera [2]	6%, Mendoza	2,00%	1,50%	1,00%	0,50%	exento
<i>Industria Papelera</i>	7%, Misiones	7,00%	6,00%	5,00%	4,00%	3,00%
Electricidad, Gas y Agua [2]	5,5%, Córdoba	5,00%	3,75%	2,50%	1,25%	exento
Construcción	5%, CABA, Mendoza y Chubut	3,00%	2,50%	2,00%	2,00%	2,00%
Comercio Mayorista, Minorista y Reparaciones	8%, PBA y Mendoza	sin máximo	5,00%	5,00%	5,00%	5,00%
Hoteles y Restaurantes	6%, CABA	5,00%	4,50%	4,00%	4,00%	4,00%
Transporte	8,45%, Misiones	3,00%	2,00%	1,00%	exento	exento
Comunicaciones	8,45%, Misiones	5,00%	4,00%	3,00%	3,00%	3,00%
<i>Telefonía Celular</i>	8,45%, Misiones	7,00%	6,50%	6,00%	5,50%	5,00%
Intermediación Financiera	9,5%, Entre Ríos	sin máximo	5,50%	5,00%	5,00%	5,00%
<i>Servicios Financieros [3]</i>	9,5%, Entre Ríos	sin máximo	7,00%	6,00%	5,00%	5,00%
<i>Créditos Hipotecarios</i>	9,5%, Entre Ríos	exento	exento	exento	exento	exento
Actividades Inmobiliarias, Empresariales y de Alquiler	8% CABA, PBA, Córdoba, Jujuy y Santa Cruz	6,00%	5,00%	4,00%	4,00%	4,00%
Servicios Sociales y de Salud	6%, Mendoza y Jujuy	5,00%	4,75%	4,50%	4,25%	4,00%

Notas: * Alícuotas 2017: Promedios estimados ponderados por Ventas. Alícuota mínima para cada actividad es de 0% y varía entre provincias. [1] No están alcanzados por estos topes las actividades relacionadas con el juego, el tabaco y las bebidas alcohólicas. [2] Máximo 4% para residenciales. [3] Máximo 7% para consumidores finales.

Tabla 2. Tabla extraída de Secretaría de Política Económica (2018, p.35)

Además, en dicho Consenso Fiscal las provincias acordaron la eliminación de las alícuotas diferenciales basadas en el concepto de extraña jurisdicción (cuestión que había

sido motivo de controversias, tenido resolución favorable para los contribuyentes en la Corte Suprema de Justicia de la Nación)⁸, la desgravación de exportación de servicios y bienes (excepto actividades mineras o hidrocarburíferas) y a la implementación de mecanismos de devolución automática de los saldos a favor de los contribuyentes (los cuales terminan afectando la alícuota efectiva que soportaba el contribuyente)⁹.

Por último, es importante destacar que cada jurisdicción posee su propio Código Fiscal con alícuotas, exenciones y criterios diferentes. Esto sin duda complejiza el sistema tributario argentino, afecta su eficiencia y favorece la evasión y elusión fiscal.

El impuesto a los Ingresos Brutos en Argentina ha generado distorsiones adicionales causadas por la competencia entre provincias y el resultante diseño de un sistema complejo de administración tributaria. En primer lugar, como las alícuotas del impuesto difieren entre provincias y el gravamen se divide según el territorio en donde ocurren el consumo y la producción, se requiere de un mecanismo centralizado de liquidación y distribución de la recaudación cuando una transacción involucra a más de una jurisdicción (Convenio Multilateral). Esto, combinado a la implementación de mecanismos de percepción y retención agresivos por parte de las provincias, dio como resultado un sistema de liquidación con errores (atribución indebida de base imponible a provincias, carga administrativa excesiva) y extremadamente complejo, en donde la resolución de diferencias entre fiscos y los contribuyentes ha resultado poco ágil. (Secretaría de Política Económica de la Nación, 2018, p.25).

7.1.5. Impuesto a los Débitos y Créditos Bancarios

Gráfico 23. Evolución en la recaudación del Impuesto a los Débitos y Créditos bancarios en porcentaje del PBI. Periodo 2001-2017.

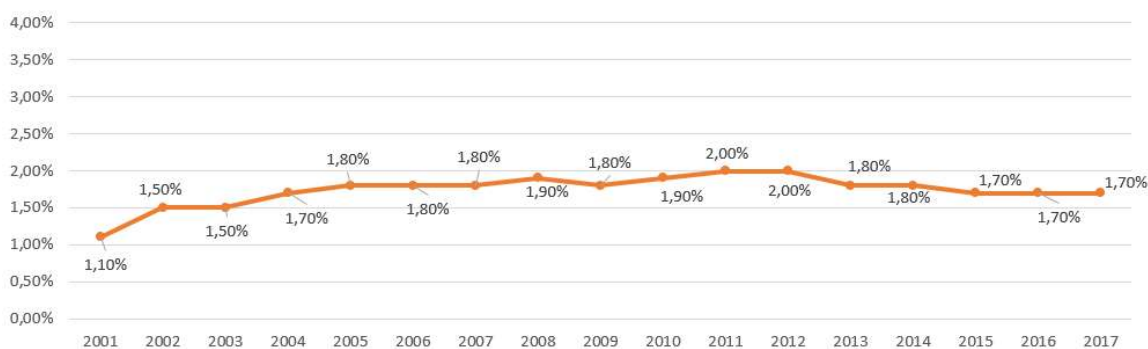


Gráfico 23. Ilustración de elaboración propia en base a Balbi et. al. (2014) y Argañaraz, Devalle y Maldonado (2018)

⁸ CSJN, “Bayer SA c/Prov. de Santa Fe s/acción declarativa de certeza, dicta sentencia” el 31 de octubre de 2017

⁹ Los saldos a favor agregados diciembre de 2016 representaban el 11% del total de la recaudación del impuesto a los Ingresos Brutos. Los mayores saldos a favor relativos se encuentran en provincias de menor actividad económica (Secretaría de Política Económica de la Nación , 2018)

El IDCB tiene vigencia desde el año 2001 mediante la Ley 25.413 con el objetivo de hacer frente a la crisis económica. Este impuesto se aplica sobre los créditos y débitos efectuados en cuentas abiertas en entidades regidas por la ley de entidades financieras (Ley 21.526, 1977). La ley que establece dicho impuesto le da la facultad al Poder Ejecutivo Nacional para determinar la alícuota general aplicable hasta un máximo de un 0,6%, la cual es la vigente actualmente en Argentina (solamente en los primeros de existencia la alícuota fue de un 0,4%, siendo incrementada en agosto de 2001). Es un impuesto aplicable tanto para personas humanas como jurídicas.

Es considerado un impuesto directo (grava directamente la fuente de riqueza) y regresivo, ya que su alícuota no depende de los ingresos del contribuyente. Además, se lo puede caracterizar como un impuesto plurifásico (aplica a todas las fases de la producción) y que produce un efecto acumulativo debido a que su incidencia se va multiplicando a medida que se superan las etapas de producción, tornándolo de tal manera en un impuesto distorsivo (Balbi *et al.*, 2014). Al respecto, O'Connor *et al.* (2011) agrega como característica que induce a evitar la bancarización y la formalización de la economía. Para el año 2017, la recaudación de este impuesto alcanzó el 1,7% del PBI (porcentaje que ha mantenido desde el 2002 sin mayores alteraciones) y representó el 2,24% del total recaudado, lo cual remarca su importancia.

Desde su sanción hasta el año 2018, el tributo poseía la particularidad que el 34% de lo cobrado sobre los créditos bancarios podía ser utilizado como pago a cuenta de otros gravámenes siempre que no genere un saldo a favor (específicamente del Impuesto a las Ganancias, del Impuesto a la Ganancia Mínima Presunta o de la Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas). El Decreto 409/18 modificó dicha situación, posibilitando el cómputo de manera general como pago a cuenta del 33% tanto de los débitos como créditos bancarios. Adicionalmente, la Ley 27.264 (2017) posibilitó el computo para las empresas clasificadas por la Subsecretaría Pyme como micro pyme y pequeñas empresas del 100% del impuesto cobrado tanto sobre los débitos como créditos bancarios y un 50% para aquellas categorizadas como medianas tramo 1.

7.1.6. Derechos de Exportación e Importación

Gráfico 24. Evolución en la recaudación del Impuesto a los Débitos y Créditos bancarios en porcentaje del PBI. Período 2001-2017.

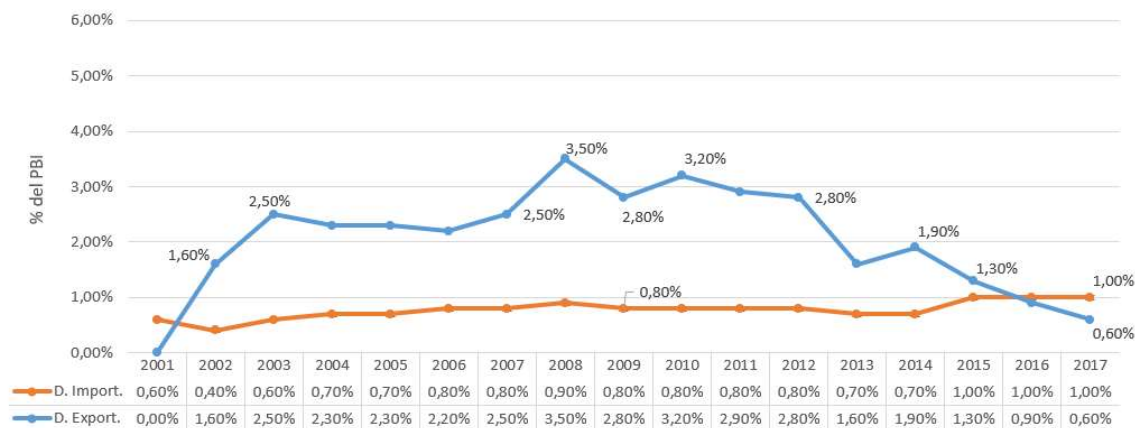


Gráfico 24. Ilustración de elaboración propia en base a Balbi et. al. (2014) y Argañaraz, Devalle y Maldonado (2018)

7.1.6.1. Derecho de Importación

Los Derechos de Importación gravan como regla general las importaciones para el consumo, entendiendo como importación a las mercaderías que ingresan en el territorio aduanero por tiempo indeterminado. Es importante señalar que la evolución de este tributo no se explica solamente por el desempeño del comercio exterior, sino que son importantes otras variables como el tipo de cambio nominal y los aranceles que se aplican a los productos gravados, los cuales han tenido sucesivas modificaciones (Balbi *et ál*, 2014).

En el período estudiado, si bien su recaudación no ha sufrido grandes modificaciones, registró un leve incremento en porcentaje del PBI desde el año 2015, llegando al 1% y manteniéndolo durante los años 2016 y 2017.

7.1.6.2. Derechos de Exportación

Los Derechos de Exportación gravan como regla general las exportaciones para el consumo, entendidas como exportación cuando la mercadería se extrae del territorio aduanero por tiempo indeterminado. Han sido uno de los tributos que más volatilidad han sufrido en la recaudación en el período estudiado: desde su instauración en el año 2002 han crecido su importancia hasta el año 2008, donde llegó a representar el 3,5% del PBI. Luego, su recaudación en porcentaje del PBI ha descendido hasta llegar a representar el 0,6% del PBI para el año 2017. Es importante señalar que mediante los Decretos 133/2015 y 160/2015 fueron suspendidos en su totalidad para el año 2016 y subsiguientes. Sin embargo, mediante

el Decreto 793/2018 se han vuelto a instaurar en su gran mayoría para el año 2019 y 2020 extendiéndolos incluso para los casos de exportaciones de servicios, lo cual ha sido criticado por la mayoría de la doctrina.

Según Anchorena (2010) son tributos fuertemente distorsivos, generando una presión tributaria excesiva. Afectan los incentivos a la producción y además generan una producción subóptima, afectando por ello a la recaudación de otros impuestos como pueden ser el Impuesto a las Ganancias e IVA.

Los Derechos de Exportación recaudados no son coparticipables por razones constitucionales. Solamente el 30% de los Derechos de Exportación recaudados del complejo sojero (porotos, pellets y aceite de soja) se distribuyeron entre las diferentes jurisdicciones desde el 2009 siguiendo los porcentajes establecidos en la Ley 23.458 de Coparticipación Federal. Esta implementación resulta del Decreto 206/2009, el cual crea el Fondo Federal Solidario. Los recursos destinados a dicho fondo poseen una asignación específica: financiar obras públicas que tiendan a la mejora de la educación, salud y vivienda, quedando expresamente prohibido su uso para gastos corrientes (Balbi *et al*, 2014).

7.2.Crecimiento de la presión tributaria: impuestos distorsivos

Como hemos visto anteriormente, la presión tributaria ha crecido varios puntos en relación con el porcentaje sobre el PBI. Si se toman como parámetros los años 2000 y 2017, de acuerdo con el estudio de Argañaraz y Barraud (2018), el aumento de la presión tributaria en relación con el PBI, excluyendo a la Seguridad Social ¹⁰ es del 6,3%.

¹⁰ La exclusión de la Seguridad Social tiene sentido en este aspecto debido a que el aumento de esta se dio en gran parte a la unificación del sistema previsional en 2009 como se ha dicho previamente.

Gráfico 25. Factores explicativos del crecimiento de la presión tributaria periodo 2000-2017 en porcentaje del PBI.

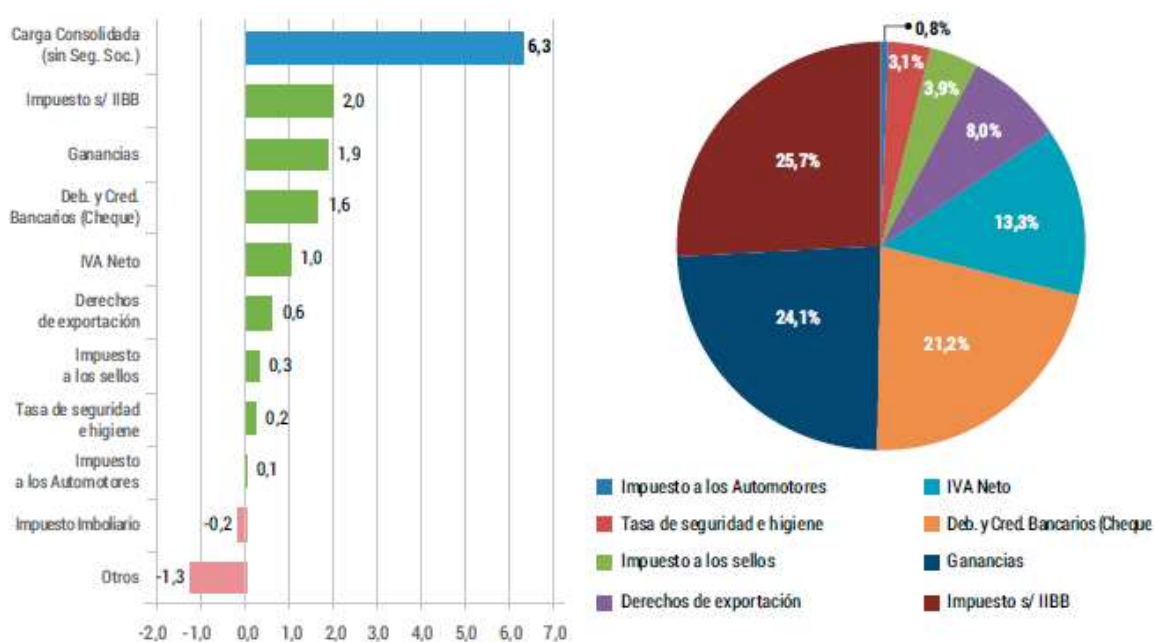


Gráfico 25. Ilustración extraída de Argañaraz y Barraud (2018, p. 22)

Este aumento se explica en gran medida de la siguiente manera: un 25,7% por IIBB, un 24,1% por el Impuesto a las Ganancias, un 21,2% por IDCB, un 13,3% por el IVA y un 8% por los Derechos de Exportación.

La característica común que presentan tres de los cinco impuestos antes mencionados (Derechos de Exportación, IDCB e IIBB) es que son considerados como fuertemente distorsivos por la mayoría de la doctrina.

Los Derechos de Exportación, como se dijo en la sección anterior, afectan los incentivos a la producción y generan una producción subóptima lo cual termina influyendo en la recaudación de otros impuestos como Ganancias e IVA (Anchorena, 2010).

El IDCB afecta negativamente la actividad bancaria, incentivando la reducción de las transacciones del sistema financiero, perjudicando así la formalización de la economía. (Artana, 2006).

Por último, tenemos a IIBB, el cual es considerado como altamente distorsivo por las ineficiencias económicas que genera. Es un impuesto que produce el efecto de piramidación, el efecto cascada, incentiva la integración vertical y posee un sesgo anti exportador (Artana, 2006)

Es importante mencionar que los otros impuestos a los cuales se debe principalmente este incremento de la presión fiscal es el IVA y el Impuesto a las Ganancias.

Comenzando por el Impuesto a las Ganancias, este debe a su incremento en gran parte al crecimiento económico experimentado a principios de siglo, al atraso en la actualización de los mínimos no imposables y a la imposibilidad de ajustar por inflación por parte de las sociedades.

Por el lado del IVA, gran parte de la doctrina lo considera como uno de los impuestos más neutrales que se puede encontrar en un sistema tributario. Sin embargo, a pesar de crecer en 1,7% en relación con el PBI, su porcentaje en relación con la composición de la recaudación decayó notablemente. En el 2000, el IVA representaba el 38% de la recaudación nacional, mientras que para el 2017 fue de un 28,22%, cayendo así un 10%. Esto fue así principalmente por el crecimiento en importancia de los demás impuestos que componen el sistema tributario, siendo los principales incrementos los mencionados en esta sección.

8. Análisis del sector público argentino

En esta sección, comenzaremos realizando un análisis internacional de la situación de Argentina tanto de la recaudación tributaria y del gasto público. Luego, se analizará el federalismo fiscal presente en nuestro país, poniendo foco en las principales falencias que presenta. Por último, se trabajará sobre un tema de importancia en todas las economías fiscales: la evasión tributaria.

8.1.Comparación internacional de recaudación tributaria y gasto público

En esta sección se analizará tanto la evolución de la presión tributaria como del tamaño del Estado argentino, comparándolo a nivel internacional principalmente con los países de la OCDE y los demás países Latinoamericanos.

8.1.1. Comparación de la presión tributaria

De acuerdo con el informe escrito por Argañaraz y Barraud (2018), la presión tributaria del país era del 31,3% para el año 2016. Realizando una primera comparación, la carga tributaria promedio de los países de la OCDE era del 34,3% y el promedio de los países de Latinoamérica y el Caribe del 22,7% para el mismo año.

Gráfico 26. Ranking de la presión tributaria en función del PBI de Latinoamérica. Año 2016

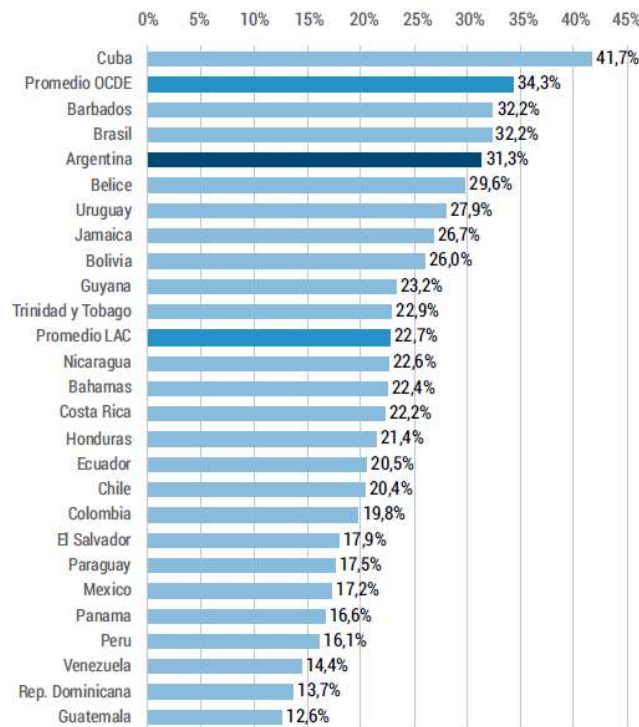


Gráfico 26. Ilustración extraída de Argañaraz y Barraud (2018, p. 24)

Continuando con el análisis que realizan los autores en su texto, la mayoría de los países de Latinoamérica han experimentado un crecimiento de la presión tributaria desde el año 1990 hasta la fecha, especialmente desde el año 2002. Sin embargo, el aumento en Argentina entre los años 2002-2017 fue muy superior a la media de la región: para el año 1990 la presión tributaria de la región era aproximadamente un 16% del PBI, aumentando más de 6% durante esos 26 años para llegar al promedio del 22,7% del año 2016. Un contexto macroeconómico favorable, la reducción de deducciones y exenciones, la creación de nuevos tributos y avances en la administración tributaria son los principales argumentos para la explicación de tal expansión.

Teniendo en cuenta los países de la OCDE, podemos observar que la presión tributaria es del 34,3% en promedio en el 2016. A pesar de ello, a lo largo del período estudiado no ha sufrido modificaciones sustanciales en términos de recaudación. Para el año 1990, la presión tributaria era de un 32,2% en estos países en promedio, aumentado solamente 2,1% en más de dos décadas.

Argentina en los años 1990-2002 se encontraba en una situación similar a los demás países de Latinoamérica, siendo su presión tributaria para el año 2002 de 16,7%. Según Argañaz y Barraud (2018) a partir de allí su situación cambió drásticamente en este aspecto, comenzando un aumento sostenido de la presión tributaria hasta encontrarse en los últimos años en porcentajes muy cercanos a los de los países de la OCDE. En el período 1990-2016, su presión tributaria creció un 17,6% en términos del PBI, siendo superado solamente por el incremento del 17,7% de Bolivia. Si consideramos solamente el período 2002-2016, Argentina registro un aumento del 73% de presión tributaria, siendo el país de la región que mayor incremento tuvo en dichos años.

Gráfico 27. Evolución de la carga tributaria en función del PBI. Argentina vs Latinoamérica y OCDE.

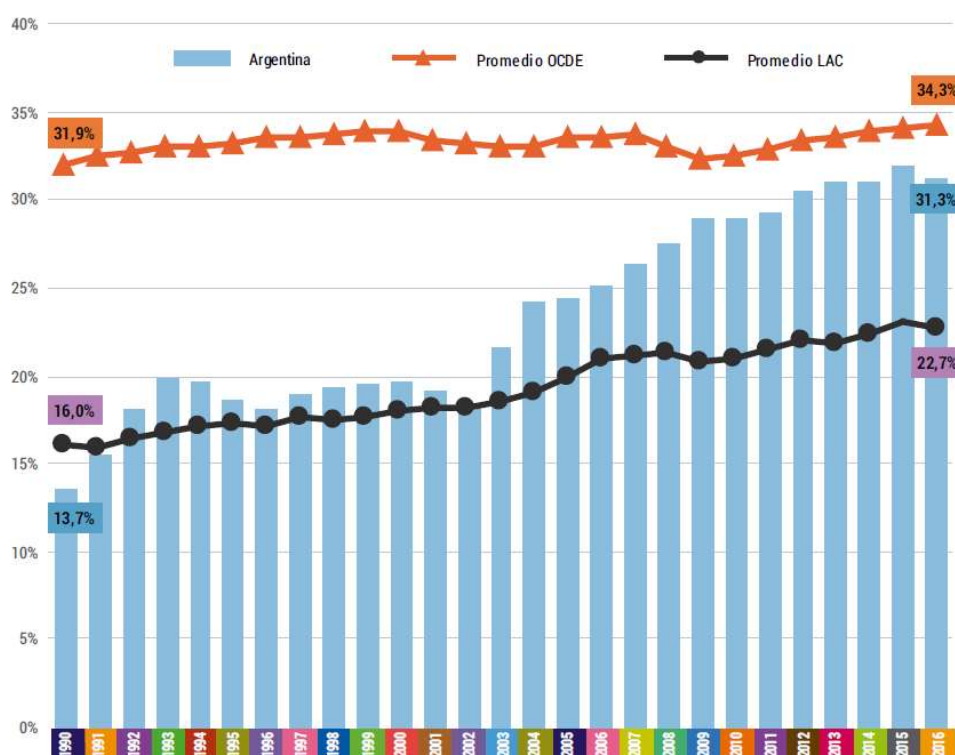


Gráfico 27. Ilustración extraída de Argañaraz y Barraud (2018, p. 25)

En cuanto a la composición, también podemos señalar sustanciales diferencias entre Argentina y los países miembros de la OCDE:

Tabla 3. Comparación de la estructura impositiva Argentina y OCDE. Año 2016

Impuesto	Argentina	OCDE	Diferencia
Ganancias de personas humanas	7%	24%	-17%
Ganancias de personas jurídicas	9%	9%	0%
Seguridad Social	22%	26%	-4%
IVA	23%	20%	3%
Otros impuestos sobre bienes y servicios	24%	13%	11%
Impuestos a la propiedad, ICDB y otros	8%	4%	4%
Comercio Exterior y otros	7%	4%	3%
Total	100%	100,00%	0,00%

Tabla 3. Tabla de elaboración propia en base a OCDE (2018).

La estructura impositiva de los países de la OCDE se sustenta principalmente en tres pilares: el Impuesto a las Ganancias de personas humanas (24%), las contribuciones a la seguridad social (26%) y el IVA (20%).

Con respecto al sistema tributario argentino podemos encontrar varias diferencias. La diferencia más importante es en la contribución que hace el Impuesto a las Ganancias, especialmente los aportado por personas humanas quienes explican la totalidad de la diferencia (17% de la composición). En los países desarrollados las personas humanas aportan el 72% del total recaudado de dicho impuesto, mientras que en nuestro país solamente el 43%. Sin embargo, es importante mencionar que esta brecha era aún más importante en años anteriores, representando la contribución de las personas humanas a penas un tercio para el año 2010. Realizando una comparación internacional, el mínimo no imponible del impuesto en Argentina es elevado, teniendo de tal manera un universo acotado de contribuyentes con alícuotas que crecen rápidamente de acuerdo al nivel de ingresos. En cambio, en país desarrollados la cantidad de contribuyentes es muy superior, con una alícuota efectiva que crece lentamente de acuerdo al nivel de ingresos (Galiani, 2018). Esta falta de gradualidad afecta principalmente a los trabajadores independientes, cuyas deducciones son menores que las de los empleados en relación de dependencia, encontrándose de tal manera más alineados a lo que sucede internacionalmente (Secretaría de Política Económica de la Nación , 2018). En sintonía con ello, transcribimos la comparación que se realiza en el texto entre nuestro país y España:

El contraste con España es ilustrativo de la diferencia en el uso del impuesto. Con una población de 46M de habitantes (Argentina posee 44M), y una Población Económicamente Activa (PEA) de 22,9M de personas (19,9M en Argentina) la Administración Tributaria de España recibe anualmente 19 millones de declaraciones juradas del impuesto. En Argentina, los contribuyentes del impuesto alcanzan a sólo 2 millones, de los cuales aproximadamente la mitad presentan declaraciones juradas y la otra mitad simplemente sufre retenciones de sus empleadores (Secretaría de Política Económica de la Nación, 2018, p. 27).

Por el lado del Impuesto a las Ganancias de las personas jurídicas, como hemos dicho anteriormente, hasta el año 2017 las sociedades tributaban en Argentina una alícuota proporcional del 35% independientemente del destino de dichas utilidades (reversión o distribución de dividendos). La Ley de Reforma Tributaria implementa un sistema de integración parcial donde se gravan las ganancias de las personas jurídicas y la distribución de dividendos a sus accionistas ¹¹. Para el ejercicio fiscal del año 2018, se reduce la alícuota

¹¹ Argentina gravó los dividendos con una alícuota de 10% entre 2013 y 2016 sin alterar la alícuota sobre utilidades corporativas (Leyes 26.893 y 27.260).

sobre utilidades al 30% y para el año 2020 en adelante, al 25%. A su vez, se gravan los dividendos distribuidos en un 7% y 13% respectivamente, logrando de tal manera la misma tasa efectiva (35%) en el caso de distribución de utilidades. La reducción de la alícuota del Impuesto a las Ganancias de personas jurídicas ha sido una tendencia global en los últimos años. Mientras que Argentina había mantenido inalterable durante más de veinte años su alícuota del 35% proporcional, tanto los países de la OCDE como de América Latina han ido reduciendo las suyas hasta llegar al promedio del 24,18% y 27,98% respectivamente para el año 2017 (Secretaría de Política Económica de la Nación , 2018). Los países han ido adoptados una gran variedad de esquemas en las cuales la utilidad se grava en distintas etapas (el impuesto a las ganancias de las corporaciones, la distribución de dividendos y a las ganancias de personas físicas respecto de estas rentas) siendo la presión fiscal a los dividendos distribuidos a las personas físicas superior al 35% existente actualmente en nuestro país. La tendencia del resto de los países se ha dado junto a un desplazamiento de la carga tributaria hacia las personas humanas en virtud de la flexibilidad que tienen las compañías de relocalizar su capital (Galiani, 2018)

También podemos observar una gran diferencia en los impuestos al consumo. Mientras que en ambos el porcentaje de importancia del IVA sobre la recaudación total es similar (23% Argentina y 20% OCDE), en los demás impuestos al consumo existe una diferencia del 11% (24% Argentina y 13% OCDE). El principal componente de este último rubro en Argentina es IIBB, el cual por si solo explica el 12% de la recaudación total de nuestro país y es ampliamente cuestionado por la doctrina debido a las ineficiencias y distorsiones económicas que produce.

Por otro lado, podemos ver que la contribución de los impuestos a la propiedad y los impuestos del comercio exterior son mayores en nuestro país que en los países de la OCDE. Esto es así debido a que el Impuesto a los Débitos y Créditos Bancarios y los Derechos de Exportación no existen en los países de la OCDE. Son impuestos considerados distorsivos que generan ineficiencia económica. La introducción de estos impuestos en Argentina deja en evidencia las ineficiencias recaudatorias de otros impuestos, debido a que son necesarios para hacer frente al nivel de gastos que tiene el Estado (O'Connor *et al.*, 2011).

A pesar de tener un nivel de presión tributaria semejante al de los países de la OCDE, Argentina todavía posee una estructura tributaria similar a los demás países de América

Latina (Filc, 2008). Si bien la importancia de los impuestos indirectos ha decaído, todavía sigue siendo muy importante y ello se debe principalmente a su facilidad de recaudación. La importancia de los impuestos directos ha aumentado, pero todavía se haya muy lejos del promedio de los países de la OCDE.

La presión tributaria del país es mayor que su nivel de desarrollo, y esto queda evidenciado en la composición y estructura tributaria, siendo necesario para alcanzar el nivel de recaudación suficiente impuestos distorsivos que generen ineficiencia económica. Otro punto para destacar es que, en los principales tributos argentinos, las alícuotas son más elevadas que las encontradas en los países de la OCDE. Ejemplo de ello es el IVA, el cual en los países de la OCDE tiene un alícuota promedio del 18% mientras que en nuestro país el 21%.

8.1.2. Comparación tamaño del Estado.

Por el lado del gasto público, podemos observar características similares a las observadas en la presión tributaria. Se ha experimentado un gran crecimiento, pasando a ser el gasto público del 22,5% del PBI nominal en el año 1990 al 44% del PBI en el año 2015.

Argentina a comienzos de esta etapa estaba mayormente alineada a los parámetros de los demás países de América Latina, produciéndose un cambio drástico a partir de la crisis de 2001 para acercarse a los porcentajes de gasto público presente en los países de la OCDE.

Gráfico 28. Evolución en el tamaño del Estado. Comparación Argentina con promedio de países de Latinoamérica y OCDE.

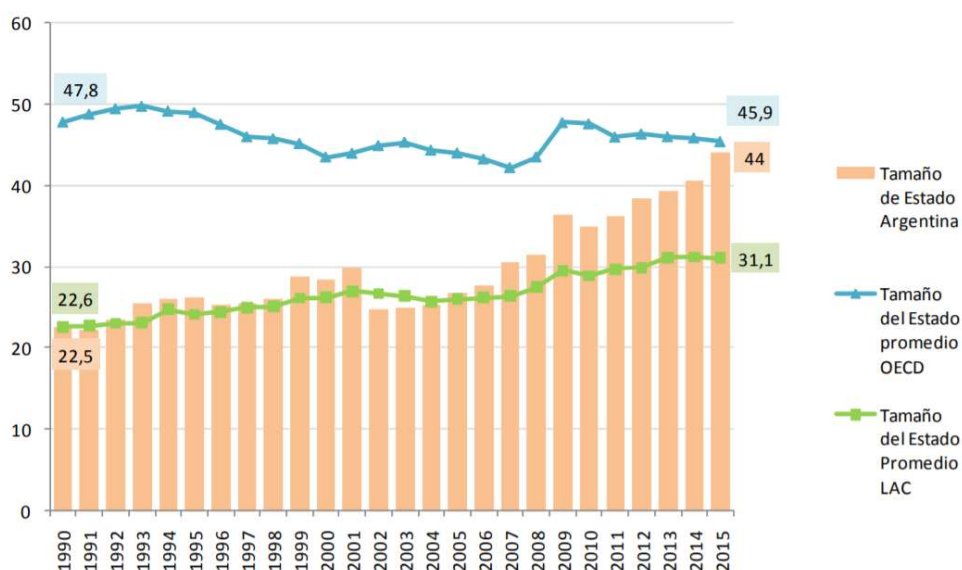


Gráfico 28. Ilustración extraída de IARAF (2019)

Para el año 2002, Argentina poseía un gasto público total inferior al promedio de los países de Latinoamérica. Sin embargo, a partir de dicho momento el crecimiento fue sustancial, llegando a representar para el año 2015 44% del PBI y de tal superar prácticamente en un 50% el gasto público promedio de los países de Latinoamérica. Como hemos dicho anteriormente, este aumento se dio en el periodo 2002-2015 principalmente por tres factores: los subsidios económicos, los gastos en seguridad social y empleo público.

8.2. Federalismo fiscal

La estructura de un sistema tributario no puede ser analizada por completo en un país federal como el nuestro si no se estudia la articulación de los diferentes niveles de gobierno. En Argentina ha crecido la presión tributaria tanto a nivel nacional como subnacional en los últimos años. A continuación, analizaremos la evolución recaudatoria y el gasto soportado por cada nivel de gobierno y la vinculación existente entre dichos niveles.

La Constitución Nacional en su primer artículo dispone una forma de gobierno representativa republicana y federal. En Argentina convive un federalismo fiscal, donde el gobierno nacional y los gobiernos subnacionales (especialmente las provincias y CABA) poseen responsabilidades tanto en la recaudación de ingresos como del gasto público.

En un federalismo puro, como es por ejemplo Estados Unidos, el Estado nacional genera sus propios recursos y los estados subnacionales los propios para solventar los gastos. Este no es el caso de Argentina, donde existen tributos exclusivamente federales, otros exclusivamente provinciales y la mayor parte de la recaudación está dada por tributos que recauda el Estado nacional y luego se distribuyen entre los gobiernos nacionales y provinciales (Botana, 2010).

Tabla 4. Composición recaudación por nivel de gobierno. Año 2017

Nivel de Gobierno	Monto (en millones de \$)	% Composición total
Recaudación Nacional	\$ 2.563.116,60	79,15%
Recaudación Provincial	\$ 552.486,00	17,06%
Recaudación Municipal	\$ 122.774,67	3,79%
Total Recaudación	\$ 3.238.377,27	100,00%

Tabla 4. Tabla de elaboración propia en base a CIPPEC (2019) y Secretaria de Ingresos Públicos (2019)

En la Constitución Nacional se establecen una cantidad de servicios públicos donde tanto el nivel nacional como el provincial comparten responsabilidades de provisión y

financiamiento. En las últimas décadas (especialmente en la década de 1990) en materia de provisión se fue descentralizando la provisión de ciertos servicios públicos a los gobiernos provinciales, principalmente la educación ¹² y la salud. Esto claramente se vio reflejado en el gasto público desembolsado por cada nivel.

Tabla 5. Gasto público por nivel de gobierno. Evolución 1961-2017.

Año	Nación	Provincias	Municipios
1961	72,10%	21,00%	6,80%
1970	66,60%	27,50%	5,80%
1984	64,50%	30,90%	4,50%
1993	52,00%	37,20%	10,80%
2000	52,60%	37,90%	9,50%
2002	51,40%	38,60%	10,00%
2006	50,20%	39,80%	10,00%
2009	51,90%	38,40%	9,70%
2013	58,20%	33,10%	8,60%
2015	56,25%	35,93%	7,82%
2017	54,58%	37,93%	7,49%

Tabla 5. Tabla de elaboración propia en base a Goldschmit (2018) y Ferreres (2019)

Sin embargo, si observamos la recaudación, como hemos visto anteriormente el 79,15% es recaudado por el Estado nacional para el año 2017, convirtiendo de esta manera a Argentina en un país con alto nivel de centralización de recaudación y altos niveles de descentralización del gasto, siendo necesario para su viabilidad transferencias intergubernamentales (Filc, 2008).

Las transferencias intergubernamentales en Argentina se componen principalmente de tres mecanismos. El más importante sin duda (representa más del 75% de las transferencias intergubernamentales) es la Coparticipación Federal de impuestos: del total recaudado por el Estado, se establece una porción a la cual se la denomina “masa coparticipable neta” de la cual se realiza una distribución primaria (entre la Nación y las provincias) y distribución secundaria (entre las diferentes 24 jurisdicciones, todas las provincias y CABA). Por otro lado, se encuentran las transferencias automáticas con destino específico¹³ y por último las transferencias y subvenciones a discreción a partir de los Aportes del Tesoro Nacional (ATN)

¹² En 1992 mediante la Ley 24.049 se transfirió a las provincias y a la Ciudad de Buenos Aires los servicios educativos, hasta ese momento administrados por el Ministerio de Educación de la Nación.

¹³ Entre los cuales se destacan el Fondo del Conurbano, FONAVI, Fondo de Desarrollo Vial y FEDEI (Formulación y Ejecución de Política Energética)

al cual se destina el 1% de la “masa coparticipable neta”. Es importante destacar que este último, si bien en un principio fue pensando para financiar crisis imprevistas de los gobiernos subnacionales, en la práctica se han usado con regularidad a discrecionalidad (Filc, 2008).

Respecto de la Coparticipación Federal, la vigente actualmente es la sancionada por la Ley 23.548 en 1988, la cual llenó un vacío que se produjo en este aspecto entre los años 1985 y 1987, período caracterizado por ausencia de marco regulatorio con transferencias mediante acuerdos transitorios¹⁴. La intención de la sanción de esta ley fue que tuviera carácter transitorio, rigiendo solamente para los años 1988 y 1989 (Porto, 2003). Con respecto a la distribución primaria, en esta ley se produjo un avance para las provincias ya que se distribuye un 54,66% para ellas y un 42,34% para la Nación (a diferencia de su antecesora que repartía por partes iguales), 3% a Fondos de Recupero para determinadas provincias, y además se adicionó un 1% a Aportes del Tesoro Nacional como dijimos anteriormente. En cuanto a la distribución secundaria, se establecieron porcentajes fijos teniendo como base las transferencias que realizó el gobierno nacional y los distintos provinciales durante los años 1985-1987, por lo cual se puede observar un retroceso en este punto, debido a que no responde a criterios objetivos y económicos (como su antecesora), sino que los porcentajes son resultado de urgencias financieras de dicha época y a las negociaciones llevadas a cabo esos dos años. (Filc, 2008)

La Coparticipación Federal tuvo varias modificaciones desde el año 1988, entre las cuales podemos destacar el Decreto 702/1999 a favor de Tierra del Fuego (del porcentaje correspondiente a la Nación, se asigna el 0,7% a dicha provincia) y el Decreto 705/2003 a favor de CABA (del porcentaje correspondiente a la Nación, se asigna el 1,4% a CABA) modificado por el Decreto 194/2016 (aumentando dicho porcentaje del 1,4% al 3,5%).

Sin embargo, el cambio más importante se dio durante el año 1992 mediante el Pacto Fiscal Federal de dicho año, por el cual se destinó un 15% de la “masa coparticipable bruta” al sistema de seguridad social con el objetivo de financiar el sistema previsional al privado en aquel momento¹⁵. La Ley 26.078 (2006) extendió dicha deducción de manera unilateral

¹⁴ Con anterioridad a esta etapa durante los años 1973 y 1984 rigió la Ley 20.221, referente a la coparticipación. En ella se establecía como distribución primaria un 48,5% para Nación y Provincias respectivamente y un 3% para el Fondo de Desarrollo Regional y una distribución secundaria objetiva siguiendo los siguientes criterios: 65% respecto a la población, 25% por brecha de desarrollo y 10% por dispersión de población.

¹⁵ Posteriormente en el año 2008 mediante la Ley 26.425 se estatizó el sistema.

por parte de la Nación sin el consentimiento de las provincias, lo cual dio origen a litigios judiciales entre las provincias y la Nación. Hacia fines del año 2015, la CSJN falló a favor de las provincias de Córdoba, Santa Fe y San Luis, declarando la inconstitucionalidad del artículo 76 de dicha ley y el decreto 1399/2001 (mediante el cual se extraía el 1,9% de la masa coparticipable para el sostenimiento de AFIP) estableciendo plazos para que la Nación restituya los fondos correspondientes. En este marco, el gobierno nacional arribó a un acuerdo durante el año 2016 para proceder a la devolución gradual de los recursos retenidos, no solo con las provincias que tuvieron una sentencia favorable ante la CSJN, sino con el conjunto de ellas (Carciofi y Carreras Mayer, 2019). En sintonía con ello, en el Consenso Fiscal del año 2017 se establece dejar sin efecto las afectaciones específicas del Impuesto a las Ganancias desde el año 2018 (cuya principal afectación estaba destinada al ANSES) teniendo como contrapartida que sea el IDCB se destine en su totalidad para las prestaciones de seguridad social (mientras que antes un 30% era coparticipable).

La composición de la masa coparticipable para el año 2018 la podemos observar en el siguiente grafico, siendo el objetivo del mismo mostrar solamente la complejidad que presenta como está estructurado actualmente

Gráfico 29. Composición de la masa coparticipable. Año 2018

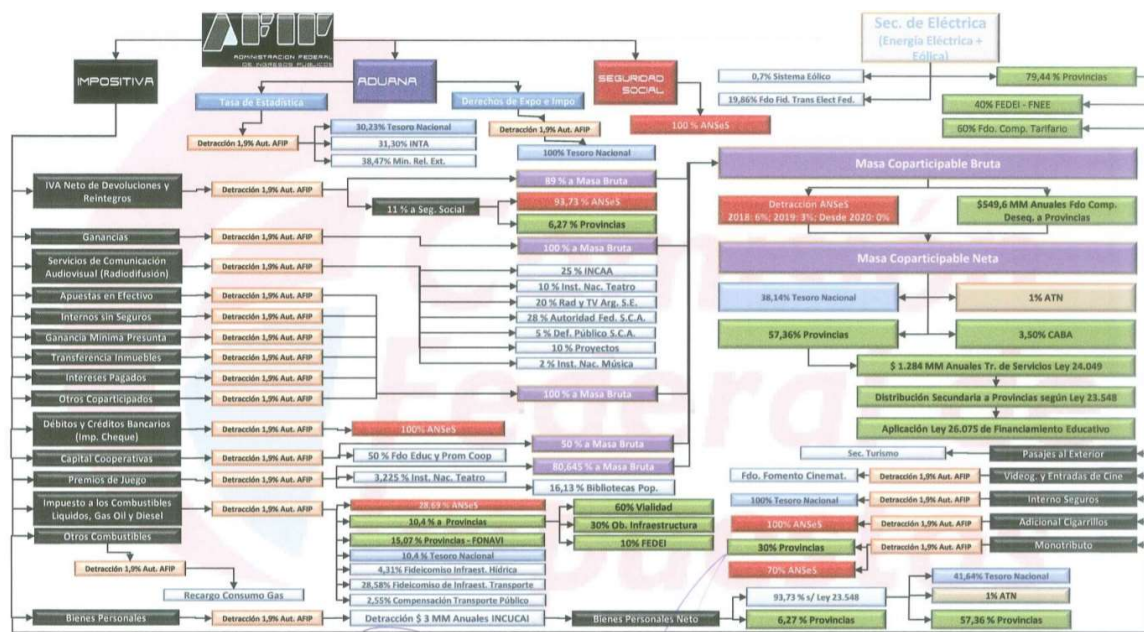


Gráfico 29. Ilustración extraída de Comisión Federal de Impuestos (2018)

Al respecto, Agosto (2017) señala que entre los años 2005-2016 se produjo un proceso de concentración de recursos fiscales a nivel nacional, otorgando una mayor discrecionalidad a la distribución de dichos fondos. El autor destaca la posición tanto de la CSJN como de la Nación y las provincias con el objetivo de otorgar mayor importancia a la distribución de fondos automático. Sin embargo, la situación todavía se encuentra lejos de ser resuelta. En su opinión, es necesaria una reforma integral del régimen de transferencias y de Coparticipación Federal, un fortalecimiento de las capacidades tributarias locales y un mayor grado de correspondencia fiscal

Como podemos observar, las transferencias intergubernamentales siempre han sido un tema de discusión, y hoy en día todavía requiere de una solución acorde. La carencia de objetividad de los porcentajes de la distribución secundaria del sistema de coparticipación, las transferencias a discreción del Estado nacional y la composición de la masa coparticipable son cuestiones trascendentes en un país federal que no ha encontrado solución a las transferencias intergubernamentales. Es importante destacar que en la reforma de la Constitución Nacional de 1994, además de darle jerarquía constitucional al Régimen de Coparticipación, se estableció la necesidad de una reforma a dicho mecanismo, estableciendo como límite el año 1996 para dicha reforma, plazo que no fue cumplido. Además, se detalló que para la aprobación de la nueva ley se necesitaría una mayoría absoluta de todos miembros de la Cámara), lo cual hace todavía más difícil su promulgación debido a que cuando una de las 25 partes (la Nación, las 23 provincias y CABA) se ve beneficiada, hay otra que se ve perjudicada.

8.3.Evasión

Según lo sostenido por Filc (2008) la evasión tributaria es uno de los problemas centrales en las economías, especialmente en los países Latinoamericanos. Si bien en Argentina la recaudación creció a niveles muy grandes y la evasión ha ido disminuyendo, todavía es un gran problema que se deben hacer muchas mejoras al respecto.

Es importante distinguir en este punto entre elusión y evasión. Si bien ambas implican que el Estado reciba en conceptos de impuestos una menor cantidad, el primero de ellos es mediante artilugios y operaciones legales, estando en regla con la legislación vigente, mientras que en el segundo caso es un acto ilegal como lo pueden ser el empleo en negro o la subdeclaración de ingresos.

Hay varias razones que influyen en la elección de evasión tributaria (Filc, 2008): la presión tributaria, la probabilidad de ser detectado y la penalidad por ello, la complejidad del sistema tributario y la falta de vínculo y correlación entre los impuestos pagados y la contraprestación recibida por el Estado (en términos de educación, salud y diversos bienes y servicios públicos).

Teniendo en cuenta los efectos que produce, obviamente la evasión erosiona la base impositiva. Esto puede llevar a un aumento en las alícuotas para compensar esta disminución en la base, logrando de esta manera una mayor presión tributaria formal en la economía y así una competencia desleal y afectando la distribución del ingreso. Esto es claramente observable en Argentina, donde las alícuotas impositivas son relativamente superiores a los de los países de la OCDE (como es el caso del IVA), lo cual evidencia la baja eficiencia recaudatoria y la evasión presente. También se puede mencionar el sesgo anti exportador al cual conlleva la informalidad de la economía, impidiendo la conexión de esta manera con los demás mercados.

Existen varias metodologías para estimar la informalidad y la evasión en una economía. Tanzi (2005) señala que hay dos metodologías principales: la primera se podría denominar el “potencial teórico”, el cual recurre a variables relacionados a aproximar la recaudación si todos los contribuyentes pagaran los impuestos. El segundo método se enfoca más en analizar las capacidades del organismo recaudador de detectar los incumplimientos, para lo cual utiliza una muestra representativa de contribuyente. El problema que señala este autor estas metodologías y estudios arrojan resultados muy divergentes. Sin embargo, es posible afirmar que la informalidad y la evasión en Argentina han ido en descenso en los últimos años, aunque todavía se encuentra muy lejos de los niveles de las economías desarrolladas. De acuerdo con la Secretaría de Política Económica de la Nación (2018) se estima que el empleo informal en nuestro país se estima alrededor del 31% para el año 2017. El actual director de la AFIP, Leandro Cuccioli, ha señalado que para el año 2019 la evasión del IVA en nuestro país se estima en el 33,5%, estando de esta manera muy por encima del promedio de la región (25%) y siendo el objetivo de AFIP reducir en un diez por ciento la cifra en cinco años (IAEF, 2019)

Según O'Connor *et al.* (2011) el Impuesto a las Ganancias es claramente el impuesto más evadido en el país, siendo también muy importantes las contribuciones a la seguridad social

(debido al empleo en negro) y el IVA. Siguiendo los lineamientos de este autor, el Régimen de Pequeños Contribuyentes tiene un rol importante en la evasión tanto del Impuesto a las Ganancias como del IVA, ya que incentiva a la subdeclaración de ingresos y lograr así contribuir una menor cantidad al fisco.

De acuerdo con Filc (2008), en América Latina las principales razones por las cuales las tasas de evasión son altas comparadas a los países más desarrollados están relacionadas con la honestidad de los funcionarios, la falta de respaldo teórico y sentido de contraprestación del aporte al fisco y la percepción de corrupción. La reducción de la evasión en los países de América Latina no está sólo relacionada con una mejora en la gestión de la recaudación, sino que es una tarea estructural, endógena al proceso de desarrollo de estos países y con el grado de informalidad de sus economías. (Aldunate y Martner, 2006).

9. Conclusiones

A lo largo del trabajo de investigación hemos hecho una descripción de la situación tributaria argentina, analizando la evolución de la recaudación tributaria y del gasto público primario entre los años 2002-2017. También hemos hecho una comparación internacional de dichos temas, comparando incluso el sistema tributario en forma global con países de su mismo nivel de desarrollo (como lo demás países de Latinoamérica) y con países de mayor desarrollo (como lo son otros países integrantes de la OCDE).

A partir de la pregunta de investigación que originó este trabajo y luego de todos los datos recolectados, podemos concluir que el comportamiento tanto del gasto público como de la recaudación tributaria fue de crecimiento debido a un cambio del rol del Estado. A partir de la política fiscal expansiva adoptada después de la crisis del 2001, nuestro país en pos del financiamiento del nuevo nivel de gasto público dejó de lado atributos como la eficiencia económica y la equidad distributiva.

En primer lugar, analizamos el gasto público. La intervención del Estado en la economía del país ha sido cada vez mayor en los años bajo análisis, aumentando progresivamente el porcentaje del gasto público primario en relación con el PBI y alejándose de la media de la región. La política expansiva de gasto público se explica en gran medida por el crecimiento de tres factores: los subsidios económicos, el gasto en empleo público y los gastos en seguridad social. Los subsidios económicos han crecido del 1% del PBI en 2004 al 4% del PBI en 2015, siendo el principal objetivo de ellos mantener congeladas las tarifas para compensar los efectos negativos de la crisis. Sin embargo, la visión adoptada ha tenido una visión muy cortoplacista respecto de la provisión de servicios por parte del Estado, sin tener en cuenta la inversión necesaria para lograr una prestación de calidad en el futuro. Además, el problema de focalización en el otorgamiento de los mismos ha hecho que el resultado de esta política no sea el inicialmente pensado. A partir del año 2015, hubo un cambio radical en la política de subsidios, siendo uno de los principales parámetros de ajustes para la nueva fuerza política nacional para reducir el déficit fiscal primario, aunque las coyunturas económicas y políticas durante los años 2018 y 2019 terminaron siendo vitales para que lo presupuestado y lo realmente ejecutado tenga una brecha sustancial en dichos años. Por el lado del empleo público, éste ha crecido enormemente, incluso después de la crisis financiera global del año 2008 donde el empleo privado en Argentina prácticamente dejó de crecer. La

cantidad de empleados públicos aumentó un 45% entre los años 2005-2015. Si bien la tendencia fue revertida a nivel nacional a partir del año 2015, esto no fue acompañado a nivel provincial – municipal, donde el continuo el crecimiento. Este incremento puede traer consigo aspectos positivos (como lo son la disminución del desempleo y el aumento de la formalidad de la economía), pero estos pueden ser neutralizados o incluso revertidos si tenemos en cuenta la eficiencia del gasto. Respecto de la seguridad social, la creación de la Asignación Universal por Hijo y las moratorias previsionales de los años son los principales argumentos para que el gasto público de seguridad social llegue a representar el 9,3% del PBI para el año 2017. De dicho porcentaje, el 36,56% corresponde a erogaciones realizadas a beneficiarios de jubilaciones y pensiones que no han realizado ningún tipo de aporte o que lo han hecho por un importe menor al exigido. La baja relación entre trabajadores activos y pasivos (1,7) expone la incapacidad del sistema previsional de ser autosuficiente, siendo necesario de tal manera recurrir a otros recursos públicos para financiarse.

A pesar de este nuevo nivel de intervención pública, la eficiencia de dicho gasto público, su sesgo progresivo y la calidad de los bienes y servicios brindados son cuestionables. Respecto de esto último, la política adoptada durante gran parte de los años bajo análisis de ofrecer tarifas bajas que contemplen solamente el costo operativo (dejando de lado los costos de mantenimiento y de inversión) y la falta de un marco regulatorio óptimo para la provisión de dichos servicios públicos han contribuido a la merma de su calidad. La desigualdad del ingreso ha disminuido en el país en términos del coeficiente de Gini, no obstante, el contexto macroeconómico favorable durante gran parte de la década pasada tuvo mayor incidencia en este punto que el rol del Estado (a diferencia de lo que sucede por ejemplo en los países europeos), dejando en evidencia el potencial problema de lo que puede ocurrir cuando las circunstancias contextuales no sean las mismas. Además, es importante señalar el cambio de tendencia del coeficiente desde el año 2016, producto del cambio de ideología política a nivel nacional y del aumento de la tasa de desocupación. Por último, podríamos decir que todos los problemas antes mencionado y muchos más también lo vemos reflejados en el ranking de competitividad de la IMD, donde Argentina ocupa el penúltimo puesto en el año 2019.

En cuanto a los ingresos públicos, también podemos extraer varias conclusiones. Si bien el país conservó en lineamientos generales las mismas características desde 2002, hay cambios que se pueden remarcar. El sistema se sostuvo sobre un impuesto general al consumo

(IVA), el cual si bien ha disminuido su porcentaje respecto de la recaudación total (debido al incremento de la recaudación de los demás tributos), su porcentaje respecto del PBI ha crecido. Respecto del Impuesto a las Ganancias, observamos que el impuesto a las personas humanas es el más progresivo de todo el sistema. En concordancia con la tendencia mundial, Argentina ha reducido la tasa a las corporaciones para el año 2018, gravando a una tasa diferencial los dividendos buscando de tal manera un incentivo a la reinversión de utilidades. Sin embargo, la contribución que realiza el impuesto al total de la recaudación dista en manera significativa a lo que sucede en los países desarrollados: esta brecha la explica en gran medida el aporte que realizan las personas humanas en nuestro país a la recaudación del impuesto, siendo la subdeclaración de ingresos y el número acotado de contribuyentes las principales explicaciones de tal diferencia. El Impuesto a los Ingresos Brutos también ha tenido un aumento importante en su recaudación, siendo el incremento en las alícuotas y la eliminación de exenciones las principales causas para ello. Su importancia para las recaudaciones subnacionales ha sido cada vez más importante, lo cual se vio fuertemente influenciado por los problemas en las transferencias intergubernamentales que presenta el país. También podemos mencionar que en 2001 ha sido creado el Impuesto a los Débitos y Créditos Bancarios, que en el año 2017 representó el 1,7% del PBI. Los Derechos de Exportación también han sido instaurados en nuestro país para la misma época, los cuales, si bien habían sido suspendidos para los años 2016 y 2017, han sido reinstaurados para el año 2018 alcanzando incluso las prestaciones de servicios al exterior agravando de tal manera las ineficiencias que genera. Es importante mencionar en este punto una particularidad: el crecimiento de la presión tributaria en el período bajo análisis se vio caracterizado por el incremento de los impuestos distorsivos, como lo son el Impuesto a los Ingresos Brutos, el Impuesto a los Débitos y Créditos Bancarios, y los Derechos de Exportación. El efecto cascada y piramidación, el incentivo a la reducción de las transacciones del sistema financiero y el desincentivo a la producción que generan respectivamente los tributos antes mencionados, logran que el crecimiento de la presión tributaria en el país genere mayores ineficiencias en la economía.

Al momento de realizar la comparación internacional, hemos observado que Argentina hasta la crisis del año 2001 poseía niveles de gasto público cercanos al resto de Latinoamérica, pero a partir de allí comenzó a crecer fuertemente hasta alcanzar niveles

cercanos al promedio de los países de la OCDE (países desarrollados). Esta expansión del gasto público fue acompañada por el incremento de la presión tributaria. Comparando la composición de la recaudación pública con la de los países desarrollados, podemos observar que el principal déficit lo observamos en el Impuesto a las Ganancias, cuya contribución en nuestro país es mucho menor (especialmente la realizada por las personas humanas). Argentina además posee tributos tales como el Impuesto a los Débitos y Créditos Bancarios o los Derechos de Exportación los cuales no existen en los países desarrollados debido a que, si bien son considerados de fácil recaudación, son fuertemente distorsivos para la economía.

Analizando la estructura tributaria interna en sus diferentes niveles, hemos concluido que Argentina es un país con centralización en la recaudación pero con alto grado de descentralización del gasto público, por lo cual son necesarias transferencias intergubernamentales. Sin embargo, los mecanismos existentes distan de ser los óptimos para cumplir dicha función. El principal de ellos, la Ley de Coparticipación Federal, no se basa en criterios distributivos progresistas o igualitarios, sino que los porcentajes de distribución que figuran en dicho mecanismo son fruto de negociaciones del gobierno nacional y los distintos gobiernos provinciales durante un periodo caracterizado por ausencia de marco regulatorio al respecto (1985-1987). Ello, sumado a la reducción de la masa coparticipable bruta debido a la designación de porcentajes a destinos específicos (que luego ha sido motivo de litigio entre las provincias y la Nación) conlleva a que las provincias se hayan visto en la necesidad de aumentar la recaudación de los impuestos subnacionales, lo cual explica principalmente la suba en las alícuotas y eliminación de exenciones en varias jurisdicciones en IIBB con los efectos distorsivos que ello ocasiona. El sistema como está estructurado incentiva al gobierno nacional a focalizarse en el incremento de la recaudación de los impuestos no coparticipables más allá de su eficiencia, como ha sucedido con Derechos de Exportación e Impuesto a los Débitos y Créditos Bancarios en los años bajo análisis. Además, la falta de correspondencia fiscal, en el caso que no se encuentre regulada de una manera correcta (como sucede en nuestro país), tiende a generar indisciplina fiscal por parte de las provincias (Filc, 2008).

La evasión tributaria fue otro de los temas analizados en el presente trabajo, la cual es un problema central para la mayoría de los países de Latinoamérica y mayormente para Argentina, que se encuentra por encima del promedio regional. Si bien hubo avances al

respecto, todavía hay un alto grado de informalidad, siendo el Impuesto a las Ganancias, el IVA y la seguridad social los tributos más evadidos. Hay varios puntos que se pueden mencionar al respecto. El primero de ellos es la complejidad del sistema tributario. Una de las características mencionadas como deseables para un buen sistema impositivo es la de simplicidad. O'Connor y Vignale (2011) establecen que el sistema debe ser comprensible para el contribuyente, ya que de lo contrario alentará a la evasión y el fraude. El sistema tributario argentino se caracteriza justamente por su complejidad. El ejemplo más claro de ello es el Impuesto a los Ingresos Brutos, el cual además de los efectos distorsivos que produce en la economía, es complicado y engorroso. Cada jurisdicción posee su propio Código Fiscal en el cual se mencionan las exenciones, alícuotas y características propias del Impuesto a los Ingresos Brutos de dicha provincia. Los regímenes de retenciones y percepciones (para los cuales el criterio utilizado no es único, sino que depende de cada jurisdicción), complejizan enormemente al impuesto, lo cual impone costos y trabas a los contribuyentes para cumplir sus obligaciones con el fisco. Siguiendo esta línea, la consultora PricewaterhouseCoopers (2019), en su informe *Paying Taxes 2018*, posiciona a Argentina en el lugar 169 sobre 188 países estudiados en cuanto a la cantidad de horas insumidas por las empresas para cumplir con sus obligaciones impositivas ¹⁶, lo cual se debe principalmente a la cantidad de impuestos y a los frecuentes cambios normativos en todos los niveles del fisco.

Sin embargo, creemos que tanto la alta evasión como varias de las cuestiones mencionadas anteriormente poseen un problema mucho más profundo: una cultura tributaria subyacente en la sociedad, debido a que en general los impuestos no poseen la aceptación y el consenso de la población (Artana, 2006). Esto además conlleva a elevar las tasas de los impuestos para poder recaudar lo necesario (lo cual explica la alta tasa de IVA y seguridad social en Argentina) llevando a la presión tributaria formal a niveles muy altos, produciéndose así una competencia muy desleal entre las empresas que cumplen sus obligaciones tributarias con aquéllas que no. En nuestro país hay una arraigada cultura hacia la informalidad debido a razones históricas, culturales y económicas. Sin duda, lo que estamos exponiendo es un problema profundo. El cambio de mentalidad y de cultura tributaria de una sociedad se logra en el mediano-largo plazo, pero se deben tomar acciones

¹⁶ El promedio de cantidad de horas anuales de un contribuyente para poder cumplir con sus obligaciones fiscales se estima en 312 para el año 2017 en Argentina.

en el corto plazo para comenzar dicho camino. Desde el año 2015 se ha dado una mayor transparencia en los datos oficiales proporcionados por el Estado, lo cual es una condición esencial pero no suficiente: un mejoramiento de las instituciones públicas, niveles de presión tributaria formales aceptables, simplicidad en el sistema tributario y un mayor control por parte del organismo también son necesarios.

Artana (2006) en su libro menciona a países como Estados Unidos, Reino Unido u otros países de occidente dónde sus sistemas tributarios tienden cada vez más a la simplificación y además están basados mayormente en la neutralidad, la equidad horizontal y la eficiencia económica. Este autor también menciona que la estructura tributaria de los países latinoamericanos ha sido modificada últimamente más por necesidades de urgencia que por razones de eficiencia o de eliminar distorsiones económicas, y podemos observar cómo esto es claramente aplicable al caso argentino. De acuerdo con toda la información recopilada, podemos concluir que para el año 2017 el nivel de presión tributaria del país es mayor a su desarrollo económico, siendo necesario para aumentar la recaudación la creación de impuestos distorsivos de fácil recaudación (como los son el Impuestos a los Débitos y Créditos Bancarios o los Derechos de Exportación), dejando en evidencia las ineficiencias recaudatorias en materia de impuestos centrales (O'Connor *et al.*, 2011). Argentina, de la manera que ha aumentado el gasto y la recaudación pública, ha demostrado que dichos niveles no son acordes al nivel de desarrollo del país, siendo la cultura tributaria de la sociedad mencionada anteriormente también parte de dicho nivel de desarrollo. A pesar de tener un nivel de presión tributaria similar al de países desarrollados, la estructura del sistema impositivo todavía es muy similar a la de los demás países de América Latina.

Como podemos observar, hay varias cuestiones que podrían ser mejoradas tanto en el ámbito del gasto como del ingreso público. Teniendo en cuenta el gasto público, sería interesante poner énfasis en la eficiencia y en su sesgo progresivo. En cuanto a los subsidios, es indispensable que estos estén realmente focalizados en los usuarios de los sectores económicos de menores ingresos y estos deberían promover la inversión en la infraestructura por parte de las empresas prestadores en pos de mejorar la calidad del servicio en un futuro. Es importante señalar al respecto que, si bien consideramos positivo el cambio de paradigma desde el año 2016 sobre este punto, sobre todo en el sector energético con el establecimiento de la tarifa social para los dos deciles de menores ingresos económicos, también destacamos

que esta medida tuvo un impacto directo en la clase media demasiado significativo. Por el lado del empleo público, instaurar un sistema meritocrático como sucede en otros países de Latinoamérica (el caso más emblemático es el de Brasil) para que su aumento pueda ser realmente un aspecto positivo sería una opción viable. También se debería una política que enfoque el control de los gastos corrientes que tienen las provincias y los municipios (cuya tendencia del empleo público no se ha revertido a diferencia de lo que sucedió a nivel nacional) para lograr un nivel disciplina fiscal mayor en estos niveles de gobierno.

Por el lado de los ingresos públicos, también podemos observar varios campos donde es necesaria una mejora. Los impuestos creados en los inicios de la década pasada, como lo son los Impuestos a los Débitos y Créditos Bancarios y los Derechos de Exportación deben ser progresivamente eliminados, tratando de suplir su recaudación mediante la menor evasión de los impuestos centrales. Por el lado de la complejidad del sistema, el principal foco se debería poner sobre el Impuesto a los Ingresos Brutos y en el Impuesto a las Ganancias de personas humanas. Respecto del primero, la unificación en un régimen de los 24 Códigos Fiscales existentes pondría fin a las asimetrías normativas e interpretativas, disminuirá el costo de cumplimiento y favorecería el control y la recaudación. El reemplazo del Impuesto a los Ingresos Brutos por un IVA subnacional con tasas marginales como propone Vicchi (2004), observando distintas experiencias internacionales como lo pueden ser Estados Unidos (país desarrollado) o Brasil (país en vías de desarrollo) sería otra opción interesante a tener en cuenta. Por el lado del Impuesto a las Ganancias, ampliar el universo de contribuyentes y otorgarle una mayor progresividad al sistema como sucede en los países de Europa occidentales¹⁷, además de un mayor control sobre la subdeclaración de ingresos, contribuirían en aumentar su importancia recaudatoria. Teniendo en cuenta el federalismo fiscal, de acuerdo a lo establecido en la Constitución Nacional, se debería sancionar una nueva Ley de Cooparticipación Federal de Ingresos Públicos que se base en criterios objetivos que favorezcan la distribución del ingreso, pero además tengan en cuenta la capacidad recaudatoria de cada jurisdicción. En cuanto al IVA y a los recursos de la seguridad social,

¹⁷ Respecto del Impuesto a las Ganancias de personas humanas, Argentina posee una tasa máxima del 35%. En Europa, en muchos casos las alícuotas máximas son superiores. De acuerdo a lo establecido por la consultora PricewaterhouseCoopers en su informe "*Tributación Internacional*" del año 2018 algunos ejemplos podrían ser Alemania (47%), Italia (45%) o Francia (45%) entre otros, logrando así una composición diferente en la recaudación del Impuesto a las Ganancias respecto a persona humana - persona jurídica y otorgándole un sesgo más progresivo al sistema.

creemos que el principal foco tiene que ser puesto en la evasión. Sería interesante considerar una reducción marginal de las alícuotas de IVA y, en sintonía con la reducción de la tasa del Impuesto a las Ganancias para personas jurídicas desde el año 2018 para las utilidades reinvertidas, la carga tributaria formal dejaría de ser tan elevada como sucede en la actualidad. Desde nuestro punto de vistas, las iniciativas planteadas por la Ley de Reforma Tributaria del año 2017 (reduciendo la tasa de las corporaciones en el Impuesto a las Ganancias y gravando los dividendos), el Consenso Fiscal del año 2017 (estableciendo una baja gradual en las tasas del Impuesto a los Ingresos Brutos, especialmente a nivel industrial) y el Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal y Buenas Prácticas de Gobierno del año 2018 (buscando mitigar la indisciplina fiscal de las provincias) son políticas en sintonía con las alternativas que proponemos en el presente texto, sin embargo no produjeron el cambio sustancial de una reforma que necesita nuestro país, sino que fueron meramos modificaciones al sistema tributario que tiene el país actualmente. Es importante destacar que en el presente trabajo los análisis realizados fueron meramente fiscales, quedando fuera del ámbito de estudio del resultado público financiero (contemplando de tal manera el pago de los intereses de deuda) y el comportamiento que ha tenido Argentina ante la posibilidad de financiar sus gastos a través de deuda pública, posición que ha cambiado sustancialmente a partir del año 2015.

Para concluir con el trabajo, nos parece importante nuevamente poner énfasis en el nivel de desarrollo del país y la cultura tributaria de la sociedad, lo cual creemos que es el principal punto para mejorar, pero también el más difícil. Debe haber un consenso y aceptación de la población sobre los tributos que impone el Estado, siendo conscientes los contribuyentes de la importancia del cumplimiento de las obligaciones que le son impuestas. Pero sin duda, este cambio cultural debe ser acompañado por el Estado. Un mejoramiento continuo de las instituciones y servicios públicos, la ausencia de corrupción por parte de los funcionarios públicos y en general la transparencia y eficiencia pública desde todo punto de vista, permitirá que la sociedad confíe en la Administración Pública y no perciba el pago de impuestos como una pérdida de dinero sino como una contribución a la sociedad.

10. Referencias bibliográficas

- AFIP. (2019). Informe de Recaudación Anual.
- Agosto, W. (2017). Presupuesto 2018: todas las fichas al recorte de subsidios y la emisión de deuda. *CIPPEC*.
- Aldunate, E., & Martner, R. (2006). Política fiscal y protección social. *Revista CEPAL*.
- Anchorena, J. (2010). *Derechos de exportación a la cadena agroindustrial: efectos sobre la recaudación tributaria de una reducción gradual de tasas entre 2010 y 2014*. Buenos Aires: Fundación Pensar.
- Argañaraz. (2018). En el mes de septiembre de 2018 los subsidios energéticos. *IARAF*.
- Argañaraz, A., Barraud, A., & Manso, J. (2019). La estructura de recaudación de las provincias en 2018 no reflejó el aumento en la importancia del Impuesto Inmobiliario que alentaba el Consenso Fiscal. *IARAF*.
- Argañaraz, N., & Barraud, A. (2018). El desafío fiscal. *IARAF, Proyección Económica, Edición N°11*.
- Argañaraz, N., & Devalle, S. (2015). Presión tributaria y gasto público de Argentina en el contexto internacional. Del promedio de Latinoamérica al promedio de la OCDE. *Informe Económico N°303, IARAF*.
- Argañaraz, N., Devalle, S., & Maldonado, F. (2018). La presión tributaria efectiva nacional bajó 1,4 puntos porcentuales del PIB entre 2015 y 2017, la caída más significativa en los últimos 20 años. *IARAF*.
- Artana, D. (2006). La presión tributaria sobre el sector formal de la economía. *FIEL*.
- Augusto, L. C., & Packman, A. (2013). *Paying Taxes 2013*. Consultora PricewaterhouseCoopers.
- Balbi, F., Ballester, F., Maya, M., Reynoso, N., & Usé Rodríguez, J. (2014). *Estructura Tributaria Argentina 1997-2012*. Obtenido de Ministerio de Economía y Finanzas Públicas.
- Bátiz, M. (2018). Subsidios polémicos: en 2017 bajaron por primera vez desde su aplicación.
- Botana, D. (2010). La coparticipación federal: una madeja de difícil solución. *Revista Criterio*.
- Capello, M., Grion, N., & Valsagna, L. (2013). Una Argentina Competitiva, Productiva y Federal. Anatomía del Gasto público: Expansión en la última década y desafíos a futuro. *IERAL*.
- Carciofi, R., & Carreras Mayer, P. (2019). Presupuesto 2019: déficit primario cero y el replanteo de la estrategia fiscal. *CIPPEC*.
- Carrera, J., & León, M. (1997). *Estructura y principales tendencias del sistema fiscal ecuatoriano*. Quito: CONAM.
- CEPA. (2016). Desigualdad: un cambio con ganadores y perdedores.
- CEPAL. (2018). Argentina: Perfil Nacional Económico. Tasa de desempleo.
- CIPPEC. (2019). Estructura de la Recaudación Tributaria total del SPN: 2017 y 2018.

- Comision Federal de Impuestos. (2018). *Laberinto de la Coparticipación Federal de Impuestos 2018*.
- Diamante, S. (2018). La Argentina es el país con más gasto público ineficiente de la región: 7,2% del PBI.
- Dirección de Análisis de Información Presupuestaria y Estudios Fiscales. (2014). *El Empleo Público en las Provincias Argentinas: 2005-2012*.
- Einstoss Tinto, A. (2017). Indicador sintético de calidad de los servicios públicos. *Fundación Centro de Estudios para el Cambio*.
- Esping-Andersen, G. (1990). *The Three Worlds of Welfare Capitalism*. Princeton University Press.
- Feldman, G. (2009). El impacto distributivo del gasto público social en la equidad distributiva. *CIPPEC*.
- Fernandez, T. R. (1986). *Curso de Derecho Administrativo*. Madrid: Editorial Civitas.
- Ferreres, O. J. (2019). El gasto público consolidado sigue alto.
- Filc, G. (2008). *Las políticas fiscales en Argentina: un complejo camino hacia la equidad y la eficiencia*. Buenos Aires: CIPPEC.
- Galiani, S. (2017). Gasto Publico en Argentina: 1993-2017. *Foco Económico*.
- Galiani, S. (2018). Impuestos en Argentina. *Foco Económico*.
- García de Enterría, E. (1986). *Curso de Derecho Administrativo*. Madrid: Editorial Civitas.
- Goldschmit, A. (2018). Los programas sociales en Argentina: análisis de los cambios ocurridos desde 2015.
- Gonzales García, J. (1994). *Derecho Tributario II*. Buenos Aires: Editorial Civitas.
- Gunnar, M. (1956). *Los efectos Económicos de la Política Fiscal*. Madrid: Editorial Aguilar.
- Gutierrez, C., & Patrigiani, J. L. (2012). *Introducción al regimen impositivo*. Buenos Aires: Errepar.
- Haouriu, A. (1980). *Derecho Constitucional e Instituciones Políticas*. Barcelona: Editorial Ariel.
- IAEF. (2019). *igital Finance Forum*.
- IARAF. (2019). El sistema tributaria argentino, el contrapeso productivo.
- IMD. (2016). *IMD World Competitiveness Rankings 2016*.
- IMD. (2019). *IMD World Competitiveness Rankings 2019*.
- INDEC. (2019). Evolución de la distribución del ingreso (EPH). Informe Técnico Vol 3 N°61, cuarto trimestre 2018. *Ministerio de Hacienda*.
- Instituto Nacional de Estadísticas y Censos. (2013). Encuesta Permanente de Hogares*. *Ministerio de Trabajo*.

- Jienez, J. P. (2015). Desigualdad, concentración del ingreso y tributación sobre las altas rentas en América Latina. *CEPAL*.
- Lavigne, A., & Bove, F. (2014). Hechos estilizados del gasto público en Argentina. *Universidad de Palermo*.
- Ley 24.430. (1994).
- Ley 26.078. (2006).
- Ley 26.425. (2008).
- Ley 26.970. (2014).
- Ley 27.346. (2016).
- Ley 27.429. (2017).
- Ley 27.430. (2017).
- López, N. R. (2011). La eficiencia y su importancia en el sector público. *Extoikos*.
- Loriente, A. (2018). 6 gráficos que explican el nivel de ingresos en los países de América Latina y cómo se comparan con el resto del mundo. *BBC News*.
- Lozano Serrano, C. (1987). *Intervencionismo y Derecho Financiero*. Madrid: Editorial Civitas.
- Machado, R. (2006). Los sistemas de gasto público en los países centroamericanos y República Dominicana: disciplina fiscal agregada, eficiencia asignativa y eficiencia operativa. *Departamento Regional de Operaciones. Banco Interamericano de Desarrollo*.
- Merino, I. A. (2014). La Competitividad de la Economía Argentina según la International Institute for Management (IMD) y el World Economic Forum (WEF). *Universidad Católica de Buenos Aires*.
- Metilisko, S. (2013). La desigualdad en Argentina, 2003-2012. *Fundación Pensar*.
- Millan, P. (2012). El sistema previsional avanza hacia una nueva crisis. *UCA: Facultad de Ciencias Económicas. Escuela de Economía "Francisco Valsecchi"*.
- Ministerio de Economía de la Nación. (2019). *Presupuesto Nacional 2019*.
- Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas de la Nación. (2016). Gasto Público Consolidado. *Presidencia de la Nación*.
- Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas de la Nación. (2018). Acuerdo Argentina - FMI. *Presidencia de la Nación*.
- Musgrave, R., & Musgrave, P. (1992). *Hacienda Pública. Teoría Aplicada*. Madrid: Mc. Graw Gill.
- O'Connor, E., Benzrihen, J., Jacobo, A., & Vignale, J. (2011). Sistema Tributario Argentino. Un análisis comparativo de la contribución de los sectores productivos y de la equidad

sectorial. *UCA: Facultad de Ciencias Económicas. Departamento de Investigación "Francisco Valsecchi"*.

- OCDE. (2012). Estadísticas Tributarias en America Latina. *OECD Publishing*.
- OCDE. (2018). Base de datos global de estadísticas tributarias.
- Oficina del Presupuesto del Congreso. (2019). Análisis del Gasto Público Social previsto en el Presupuesto de la Administración Nacional.
- Olivieri, I. (2010). Acerca de la naturaleza jurídica de aportes y contribuciones destinados a la seguridad social y sus implicancias. *Cuadernos del Instituto AFIP - C16*.
- Penizzotto, L. (2019). Según el IMD, Argentina es el tercer país menos competitivo del mundo.
- Perez de Ayala, J. L. (1968). *Derecho Tributario*. Madrid: Ed. Derecho Financiero.
- Poore, F. (2019). La inversión educativa argentina se ubica por encima del promedio regional y el 90% se destina a salarios.
- Porto, A. (2003). Etapa de la Coparticipación Federal de Impuestos. *Universidad Nacional de La Plata. Facultad de Ciencias Económicas*.
- PricewaterhouseCoopers. (2019). *Paying Taxes 2018*.
- Proyecto de Ley de Presupuesto General de la Administración Nacional. (2019).
- Rodriguez, J. M. (2012). Los costos Económicos en el Cálculo de Tarifas de Servicios Públicos: Una aplicación al Caso de la Redefinición de las tarifas Base de la RAC.
- Sainz de Bujanda, F. (1991). Lecciones de Derecho Financiero. *Facultad de Derecho, Sección Publicaciones*.
- Salinardi, L. (2016). Incidencia de los Subsidios a los Servicios Públicos en Argentina: el sistema vigente en 2015 y posibles escenarios de reforma.
- Secretaría de Ingresos Públicos de la Nación. (2019). Recaudación Tributaria Anual: Nominal y en % del PIB. *Ministerio de Hacienda de la Nación*.
- Secretaría de Política Económica de la Nación . (2018). La Reforma Tributaria Argentina de 2017. *Ministerio de Hacienda*.
- Sturzenegger, F. (2006). Jusitificando una estructura impositiva distorsiva. *FIEL, Revista Indicadores de Coyuntura N° 464*.
- Taleva Salvat, O. (2009). *Diccionario tributario*. Buenos Aires: Valletta Ediciones.
- Tanzi, V. (2005). The Role of the State in the 21st Century. *Cato Institute y FMI*.
- Urbitzondo, S. (2012). Cobertura y calidad de los servicios públicos. *Foco Económico*.
- Vales, L. (2017). En un año se retrocedió siete años.

Valsecchi, F. (2013). La competitividad de la economía Argentina sigue descendiendo, Según el Anuario de Competitividad Anual del IMD.

Vicchi, J. C. (2004). Regimen de Coparticipacion Federal de Impuestos. Analisis y propuestas. *Consejo Profesional de Ciencias Económicas. Instituto de Ciencias Económicas.*

Villegas, H. (1973). *Curso de finanzas, derecho financiero, y tributario.* Buenos Aires: Ediciones Depalma.