

MATERIA TRIBUTARIA, DISTRIBUCIÓN. COPARTICIPACIÓN FEDERAL. OTROS MECANISMOS POSIBLES

LA REFORMULACIÓN REGRESIVA QUE EL ACTUAL GOBIERNO HIZO DEL SISTEMA IMPOSITIVO NO SOLO TIENE CONSECUENCIAS DIRECTAS PARA LOS SECTORES POPULARES, SINO TAMBIÉN INDIRECTAS, TODA VEZ QUE EL INCREMENTO DEL DÉFICIT PÚBLICO AFECTA LA CAPACIDAD DEL ESTADO DE CUMPLIR CON LOS DERECHOS HUMANOS A LA VIDA, LA SALUD, LA EDUCACIÓN Y LA SEGURIDAD SOCIAL. HACE FALTA UNA REFORMA QUE ALIVIE EL PESO SOBRE LOS MÁS DESFAVORECIDOS Y LAS ACTIVIDADES PRODUCTIVAS, E INCREMENTE LOS GRAVÁMENES SOBRE LOS BENEFICIOS EXTRAORDINARIOS.

por **ARÍSTIDES CORTI**. *Profesor titular consulto de la Facultad de Derecho UBA. Actualmente integra el consejo directivo del IADE y del Instituto Arturo E. Sampay. Fue miembro titular del Tribunal de Enjuiciamiento del Ministerio Público Federal y profesor titular de la Escuela del Servicio de Justicia de la Procuración General de la Nación y de la Defensoría de la Nación; miembro titular de la junta directiva del Instituto de Estudios Legislativos de la FACA, vicepresidente del CPACF y de la AABA y secretario de la CSJN hasta el 1/4/76*





E

l sistema tributario actual requiere de una profunda revisión, reformulándolo con arreglo a criterios constitucionales y convencionales de progresividad de los que hoy carece. El derecho –del cual el derecho tributario y financiero forma parte– expresa relaciones de poder. Cuando este se exhibe favorable al campo popular, tendrá un contenido progresivo; en tanto regresivo cuando el poder resulta detentado por un bloque dominante formado por el campo privilegiado, empresas multinacionales, grandes grupos económicos locales, el capital financiero especulativo. Eso explica que el sistema tributario nacional, en los dos últimos años, haya eliminado o reducido las retenciones a la exportación de productos agrarios, eliminado las retenciones a la exportación de productos mineros, reducido los impuestos a la importación, eliminado el adicional que gravaba los automotores de alta gama o suspendido el impuesto interno al champagne (decreto 19/2017). Existe una fuerte discriminación en materia de impuesto a las ganancias entre las rentas empresarias (de tercera categoría) y las financieras, a la vez que, respecto de las primeras, fueron legitimadas las ficciones de contratos entre matrices y filiales, desde las leyes de facto de la dictadura cívico militar

1976/83, con el consiguiente ilegítimo incremento de los costos y correlativa reducción de las rentas imponibles. En cuanto al IVA, siguen gravados los artículos de primera necesidad –no obstante su inconstitucionalidad, a la luz del principio rector de capacidad contributiva–, desconociendo el gobierno que el sector del pueblo que vive por debajo del nivel de pobreza carece de capacidad económica.

Dicho sistema tributario nacional ha incrementado sustantivamente el déficit del gasto público limitando las partidas destinadas a educación y salud y el monto de las jubilaciones, pensiones, asignación universal por hijo, sueldos de trabajadores en relación de dependencia, todos insuficientes para cubrir las necesidades básicas para un buen vivir, sin contar además el incremento de los desocupados, subocupados, familias que viven en villas miseria, asentamientos, o directamente en la calle (en la CABA, más de cinco mil), restricciones en el suministro de medicamentos a los jubilados o, entre otros, a enfermos de hepatitis C y otras políticas para las que no sirve de excusa el déficit fiscal (originado en gran medida por la reformulación regresiva del sistema tributario) o el déficit financiero (producto del endeudamiento externo, que incrementa el gasto público

No corresponde “clamar al cielo”, sino a las políticas económicas decididas y concretadas por los gobernantes, que son las que producen la desigualdad real de oportunidades y de trato que exhiben el desnivel del norte de la CABA con el sur de la misma, el oeste y sur del conurbano y los pueblos originarios respecto de tierras ancestrales, de las cuales hoy son corridos por la tala de bosques, el cultivo de soja y los terratenientes usurpadores.



destinado al pago de intereses por importes superiores a los gastos de salud y educación sumados).

En pocas palabras, un estado de injusticia social y cada vez mayor dependencia de los centros hegemónicos, para lo cual el gobierno (ejecutivo y legislativo) desconoció la jurisprudencia de la CSJN que en 2014 declaró que una sentencia similar anterior del juez Griesa se exhibía en pugna con el orden público nacional (caso “Clarens Corporation”). A ello se suman—en su intencionalidad política patronal conservadora— los avances dirigidos a debilitar o destruir el derecho del trabajo (caso Brasil) y el de la seguridad social. En la historia argentina, las devaluaciones monetarias, en tanto generadoras de inflación, fueron neutralizadas con retenciones a la exportación (medida en su momento adoptada por el ministro liberal de facto Krieger Vasena, presidencia Onganía). El actual gobierno viene haciendo todo lo contrario: devaluó y eliminó o redujo dichas retenciones, con la inflación consiguiente no corregida en términos de salarios por convenios colectivos, con techos que no cubrieron aquella, y/o con políticas dirigidas a combatir el agio y la especulación.

El sistema tributario nacional actual está integrado por los siguientes recursos, en el siguiente orden (datos de julio 2017, *LN*, 2/8/2017): 1) recursos de la seguridad social —aportes personales y contribuciones patronales—: \$ 76.019M, que no llegan a financiar íntegramente el sistema de seguridad social, por lo que este requiere la cobertura de otros impuestos nacionales. No obstante ello, se observa la intención del gobierno de reducir los recursos patronales de la seguridad social; 2) IVA: \$ 64.240M, incluyendo entre los productos gravados los artículos de primera necesidad; 3) impuesto a las ganancias: \$ 50.704M, con una situación privilegiada de la renta financiera (actualmente los dividendos se encuentran exentos; ídem los intereses de los depósitos a plazo fijo); la renta del trabajo en relación de dependencia sigue gravada; la doctrina de precios de transferencia al interior de los conjuntos o grupos económicos vigente, desplazando incorrectamente la aplicación de los principios del aporte y del beneficio, con la consiguiente deducción de gastos ficticios calificándolos de “regalías”, “intereses”, etc., no obstante constituir remesas de utilidades con origen en activos tecnológicos —acaso ya amortizados en otras divisiones externas del conjunto económico— y financieros; 4) impuesto a los créditos y débitos en cuenta corriente \$15.161M; 5) derechos de exportación: \$ 7.892M (por desbaratamiento o reducción de las retenciones a la exportación de productos agrarios y mineros); 6) derechos de importación: \$ 5.972M (por vía de su reducción con el correlativo incremento de importaciones en

perjuicio de la producción nacional y consiguiente cierre de empresas y pérdida de fuentes de trabajo); 7) impuesto a los combustibles: \$ 4.140M (las naftas se indexan en función de la evolución del tipo de cambio, a diferencia de otras materias imposables); 8) bienes personales: \$ 3.326,3M, monto no significativo desde la perspectiva de la redistribución de la riqueza.

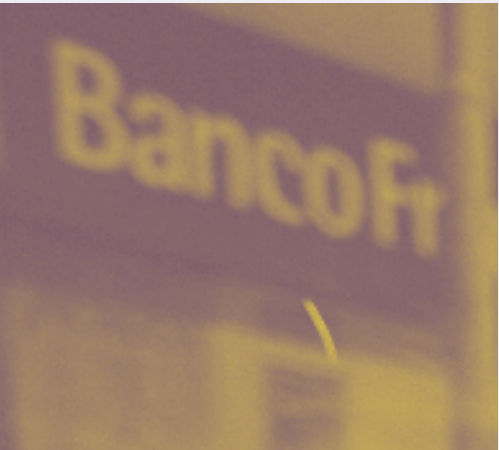
Por su parte, la imposición provincial se basa principalmente en el llamado impuesto a los ingresos brutos, cuya materia imponible se encuentra constituida básicamente por el ejercicio de actividades empresarias lucrativas que representan aproximadamente el 70% de la recaudación provincial propia. Se trata de un impuesto fuertemente regresivo, por su carácter indirecto al consumo, esto es, trasladable vía precios a los consumidores. A título de ejemplo, la provincia de Buenos Aires, según datos de julio 2007 (*LN*, 3/8/17) recaudó: 1° por ingresos brutos: \$ 12.722M; 2° por impuesto de sellos: \$ 1.907M; y, en tercer lugar, por impuesto inmobiliario: \$ 1.817M. En un cuarto lugar, el impuesto a los automotores y, mínimamente, el impuesto sucesorio y a las embarcaciones livianas.

En tales condiciones se torna necesaria la reformulación del sistema tributario argentino (nacional y local), con arreglo a los



siguientes principios: 1) en lo que respecta al IVA, incorporar la no sujeción al mismo de los artículos de primera necesidad; 2) en lo que concierne al impuesto a las ganancias: 2.1) eliminar exenciones de las que actualmente goza la renta financiera; 2.2) asignar el carácter de rentas no gravadas a las rentas de cuarta categoría en relación de dependencia hasta el importe de la mayor remuneración establecida en los respectivos convenios colectivos de trabajo; 2.3) eliminar la doctrina de los precios de transferencia, estableciendo que las prestaciones y contraprestaciones entre los integrantes del grupo económico se regirán por los principios del aporte y del beneficio; 2.4) incrementar la tasa progresiva del impuesto a las ganancias que grava a las personas físicas, sucesiones indivisas, sociedades unipersonales y a los socios de las sociedades de personas; 2.5) reemplazar la tasa proporcional en tasa progresiva en lo que atañe a las sociedades de capital. Aplicar esta tasa hasta una base imponible que tenga como límite máximo un 8% de la renta gravada con ganancias (así, el proyecto del presidente Castillo del 21/4/41). Por el excedente sobre dicha renta, establecer un impuesto a los beneficios extraordinarios a fin de gravar las súper rentas de las que actualmente gozan las corporaciones y grandes grupos económicos. Este impuesto fue establecido por decreto N° 18.230/43, modificado por el decreto 21.702/44, y ulteriormente derogado. La tasa de este gravamen podría fijarse en un porcentaje de hasta el 50% de la renta excedente; 3) reformular los derechos de exportación, a fin de gravar en cabeza de los grandes contribuyentes los productos exportables agrarios y mineros con retenciones sobre el precio de exportación, actuando los exportadores como agentes de retención. Este impuesto aduanero podrá ser tomado como pago a cuenta del impuesto a los beneficios extraordinarios por parte de los contribuyentes. De suyo que dicho gravamen aduanero no regirá en el caso de nacionalizarse el comercio exterior (IAPI); 4) reformular los derechos de importación con fines proteccionistas de la producción nacional; 5) reformular el impuesto a los bienes personales tomando como base imponible el patrimonio neto (activos menos pasivos) con una tasa progresiva que alcance en especial a las manifestaciones de riqueza más relevantes; 6) gravar a las grandes empresas con un impuesto a la riqueza (activos menos pasivos) con tasa progresiva; 7) establecer un impuesto a las ganancias eventuales de capital, en cabeza de las personas físicas, sociedades unipersonales y de personas; 8) establecer que las empresas públicas nacionales, provinciales y municipales, las empresas cooperativas, los clubes deportivos de barrio, centros de jubilados y sociedades de fo-





Por su parte, la imposición provincial se basa principalmente en el llamado impuesto a los ingresos brutos, cuya materia imponible se encuentra constituida básicamente por el ejercicio de actividades empresarias lucrativas que representan aproximadamente el 70% de la recaudación provincial propia. Se trata de un impuesto fuertemente regresivo, por su carácter indirecto al consumo, esto es, trasladable vía precios a los consumidores.

mento no se encontrarán sujetos a los impuestos de los distintos niveles de gobierno, con la finalidad de promover los sectores público y social de la economía nacional.

En lo que respecta a los impuestos provinciales: a) reformular el llamado impuesto a los ingresos brutos, gravando exclusivamente la primera venta en las etapas de importación y de producción de bienes y servicios –es decir que las ventas de comercialización mayorista y minorista no se encontrarán alcanzadas por el gravamen, así como tampoco los artículos de primera necesidad–; b) impuesto inmobiliario, incluyendo la renta presunta en la base imponible del inmueble rural; con tasa progresiva y constituyendo la base de medición, de mediar condominios, el valor total del inmueble; c) impuesto a los automotores con un adicional para que alcance a los de alta gama; d) un impuesto a los enriquecimientos a título gratuito (herencias, donaciones) con tasas progresivas según el monto de la hijuela y el grado de parentesco entre los contribuyentes y el causante (que actualmente solo se encuentra vigente en las provincias de Buenos Aires y Entre Ríos; en Santa Fe fue impulsada por el ex gobernador Binner pero la Legislatura se opuso); e) un impuesto ecológico a las empresas cuya actividad degrada el ambiente (como por ejemplo: mineras, pasteras, las que desechan residuos al Riachuelo u otras vías de agua, y similares), sin perjuicio de las penalidades que les correspondan y el cese del gravamen en el caso de que internalicen íntegramente dichas degradaciones; f) en cuanto a las provincias petroleras y mineras, estas también se financian con regalías boca de pozo.

En cuanto al régimen de coparticipación, hasta el año 1994, carecía de base constitucional expresa, habiéndose dictado la primera ley convenio (referida a los impuestos internos) al promediar la década de los '30, extendiéndose luego a otros impuestos (ganancias –entonces réditos–, a las ventas y después al IVA, etc.). La reforma del '94 estableció que, en el caso de los impuestos a los consumos, los poderes se mantenían concurrentes entre la Nación y las provincias, y en los casos de los impuestos que gravan la riqueza, rentas, capitales, bienes personales y similares resultaban de competencia, como hasta entonces, de manera concurrente entre la Nación por un tiempo determinado y las jurisdicciones provinciales de manera permanente. Para evitar la superposición de gravámenes, el art. 75, inciso 2, previó el dictado de una ley convenio entre la Nación y las provincias, con distribución entre aquella y estas. Al respecto existe una conducta morosa de los gobiernos nacional y locales desde el 1/1/97, ¡más de 20 años! A su vez, el art. 75, inciso 2, tercer

párrafo, así como el inciso 8, referido a materia presupuestaria, contemplan expresamente que la asignación de impuestos y gastos debe ser redistributiva, esto es equitativa, solidaria y dar prioridad al logro de un grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad real de oportunidades y de trato (inciso 23, en especial respecto de los niños, mujeres, ancianos y personas con discapacidad) en todo el territorio nacional. A lo que cabe añadir que el inciso 19 sistemáticamente dispuso como cláusula operativa (como son todas las de la CN) proveer o promover políticas diferenciadas que tiendan a equilibrar el desigual desarrollo de provincias y regiones. No corresponde “clamar al cielo”, sino a las políticas económicas decididas y concretadas por los gobernantes, que son las que producen la desigualdad real de oportunidades y de trato que exhiben el desnivel del norte de la CABA con el sur de la misma, el oeste y sur del conurbano y los pueblos originarios respecto de tierras ancestrales, de las cuales hoy son corridos por la tala de bosques, el cultivo de soja y los terratenientes usurpadores.

Entonces, el régimen de coparticipación de impuestos se encuentra reglado principalmente por la CN 53/60 con sus reformas constitucionales –excluida la de 1949, ilegítimamente

derogada por un bando militar y desconocida por la Convención Constituyente de 1994–. Con la última reforma: arts. 4, 9, 10, 11, 75 –incisos 1, 2, 3, 18 y 19–, CN.

En lo que respecta a los arts. 4, 9, 10, 11 y 75, inciso 1, contempla, en cabeza del Estado nacional, impuestos aduaneros cuya recaudación integra el Tesoro de la Nación, sin perjuicio de que el gobierno nacional asigne una participación en favor de las jurisdicciones provinciales, como lo hiciera en su momento el anterior gobierno con las retenciones a la exportación.

En el caso de producirse una modificación o sustitución de la Constitución actual, podría establecerse un régimen distinto del de coparticipación y atribuirse –repartirse– los impuestos –algunos– a la jurisdicción nacional y otros a las jurisdicciones provinciales, sin perjuicio de las potestades tributarias de los municipios (tasas retributivas de los servicios organizados y efectivamente prestados, bien que no encubran aduanas interiores) e impuestos que no guarden superposición con los nacionales y provinciales.

A nuestro juicio, en el marco del régimen vigente, es viable que, con arreglo al art. 75, incisos 2, 19 y 8 (este último referido a las pautas presupuestarias, similares a las del inciso 2), se es-

Tanto la formulación y presentación de tales informes como lo que respecta a su ejecución y cumplimiento serán evaluados por un órgano nacional de control independiente, integrado a su vez por ONGs comprometidas con la efectivización de los derechos fundamentales de la población, según las prioridades que ordena el bloque federal de constitucionalidad vigente (CN más instrumentos internacionales de DD.HH., art. 75, inc. 22).



tablezca que los fondos de recaudación nacional asignables a las provincias, lo sean –a los efectos de su aplicación– con las siguientes finalidades exclusivas: a) en el caso de los trabajadores en relación de dependencia que perciban un sueldo inferior a la canasta familiar de cada jurisdicción, se les atribuirá un importe equivalente al costo de la diferencia entre la remuneración recibida y dicha canasta; b) a los efectos de efectivizar la cláusula constitucional que garantiza una vivienda digna, las jurisdicciones deberán construir viviendas que respondan a los estándares convencionales, para personas que viven en condiciones precarias, en villas miseria, asentamientos y/o en situación de calle, a efectos de suministrarles a las jurisdicciones locales el costo de construcción de las mismas, así como de la infraestructura de bienes (hospital, escuelas) y servicios que posibiliten su buen vivir y su desarrollo humano; c) de la misma manera dichas jurisdicciones contarán con el costo necesario para recuperar a las personas adictas, especialmente a la pasta base (paco); d) en lo que respecta a la jurisdicción nacional, deberán preverse costos necesarios para cubrir los suficientes antedichos y las necesidades de pensionados, jubilados y atención farmacéutica y hospitalaria plenas que posibiliten a dicho universo de personas también un buen vivir, sin desdibujamientos y alejamiento de los parámetros históricos y suficientes para recuperar dichos derechos humanos a la vida, la salud y la seguridad social.

Es al Congreso de la Nación que le compete, por atribución constitucional, el fijar dichas transferencias con asignación específica sobre la base de la información que le brinden las distintas jurisdicciones en orden a los trabajadores, sueldos inferiores a la canasta básica, el número de viviendas necesarias y de su infraestructura para reemplazar el desamparo vigente en la materia, cantidad de víctimas y enfermos de adicciones, en especial de la pasta base, y la cantidad de pensionados, jubilados, que no perciben ingresos hasta completar una canasta básica, así como de los medicamentos de que han sido privados, todo ello a los efectos de cuantificar el costo de los mismos y asignarlos a las respectivas jurisdicciones. Tanto la formulación y presentación de tales informes como lo que respecta a su ejecución y cumplimiento serán evaluados por un órgano nacional de control independiente, integrado a su vez por ONGs comprometidas con la efectivización de los derechos fundamentales de la población, según las prioridades que ordena el bloque federal de constitucionalidad vigente (CN más instrumentos internacionales de DD.HH., art. 75, inc. 22, CN).