

LA PROPUESTA SOBRE COPARTICIPACIÓN FEDERAL DE IMPUESTOS EN UN ESCENARIO DE DESCENTRALIZACIÓN FISCAL *

Por Dr. Horacio L. P. Piffano **

Documento 26

Noviembre de 1999

* Documento elaborado para el Consejo Empresario Argentino (CEA) a través del CEDI.

** Doctor en Ciencias Económicas, Profesor Titular de Finanzas Públicas de la Universidad Nacional de La Plata, Profesor Invitado del Departamento Graduados de la UBA, Profesor Invitado de la Universidad de San Andrés (Programa ISEG-UDESA) y Colaborador del Centro de Estudios para el Desarrollo Institucional.

INDICE

PROLOGO	4
1. INTRODUCCIÓN	5
1.1. El diagnóstico: las deficiencias del actual esquema de coordinación fiscal y financiera interjurisdiccional	6
1.2. Aspectos y principios generales de la reforma propuesta: los cuatro pilares del nuevo orden fiscal federal y sus principios	11
APENDICE I. El encuadre constitucional del gasto	14
APENDICE II. El encuadre constitucional en materia de asignación de potestades tributarias	17
APENDICE III. Cuantificación del grado de centralización / descentralización existente	20
APENDICE IV. La evidencia empírica sobre el ejercicio de las potestades tributarias	25
APENDICE V. El encuadre constitucional de las transferencias	33
APENDICE VI. La redistribución horizontal en la actualidad	35
APENDICE VII. La asignación de potestades constitucionales en el uso del crédito público	36
APENDICE VIII. El uso del crédito público	36
APENDICE IX. El “racionale” de las transferencias de nivelación	39
2. LA ASIGNACIÓN DE POTESTADES FISCALES: EL SISTEMA TRIBUTARIO FEDERAL	45
2.1. Las opciones para la sustitución del Impuesto a los Ingresos Brutos y el Impuesto de Sellos	46
2.2. Las opciones para la ampliación de la base tributaria subnacional	47
2.3. La propuesta	47
2.4. Los fundamentos técnicos de la propuesta	48
2.4.1. Las alternativas para la sustitución de Ingresos Brutos y Sellos	50
2.4.2. La ampliación de la base tributaria en la imposición provincial	55
2.5. Armonización tributaria	60
2.6. Salvaguardias	63
APENDICE X. Los problemas del fraude en el IVA Compartido	63
3. LA PROPUESTA DEL NUEVO ACUERDO DE COPARTICIPACION	72
3.1. La masa copaticipable	72
3.2. La afectación de recursos	74
3.3. El sistema de reparto del fondo común	75
3.3.1. Principios	75
3.3.2. La primaria y la secundaria	75
3.3.2.1. La secuencia tradicional de distribución primaria – secundaria	76
3.3.2.2. La primaria y la secundaria en un sistema de única etapa	76
3.3.2.3. La alternativa tradicional de la fórmula consensuada para financiar el gasto total	77
3.3.2.4. La modalidad de la propuesta	78
(i) Los Servicios Gubernamentales	78
(ii) La Infraestructura Económica y Social	81
(iii) El Sistema de Seguridad Social	81
(iv) La Deuda Pública Consolidada al 31-12-99	82
(v) El Fondo para Emergencias Provinciales	83

(vi)	Aclaraciones importantes	83
	(1) Libre disponibilidad y/o condicionalidad de las asignaciones o transferencias	83
	(2) Cómo resolver la asignación de fondos a partir del 1º de enero del 2000	83
	(3) Las necesidades de financiamiento consolidadas y las transferencias de igualación	84
4.	Las salvaguardias a favor de los gobiernos	84
5.	Los ajustes periódicos a las estimaciones de las necesidades de gasto y capacidades tributarias	86
6.	Las relaciones provincias – municipios	87
7.	Conclusiones	87
APENDICE XI.	Opciones metodológicas en la coparticipación de impuestos	91
APENDICE XII.	Formalización resumida de la propuesta	109
APENDICE XIII.	Un análisis comparado de los modelos de transferencias de igualación de Australia, Canadá y Alemania	115
REFERENCIAS		121

PROLOGO

En este documento se presenta la propuesta de un nuevo orden fiscal y financiero federal, que habría de substituir al actual régimen de coparticipación federal de impuestos y en el que se efectúa una organización general e integral del nuevo orden fiscal y financiero federal, que incluye como pilares básicos: el nuevo “Sistema Tributario Federal”, la concertación sobre las “Reglas Macrofiscales”, el acuerdo sobre “Distribución de los Fondos Comunes entre la Nación y las Provincias” (la “Coparticipación de Impuestos”, propiamente dicha) y la nueva “Institucionalidad del Sistema Fiscal y Financiero Federal”.

El autor fue convocado por el CEDI, bajo el patrocinio del Consejo Empresario Argentino, para desarrollar su análisis y propuesta para el nuevo acuerdo de coparticipación federal de impuestos, con el fin de suministrar a las autoridades que han sido electas en el presente año, un conjunto elaborado de ideas que se espera de utilidad para el diseño de su gestión gubernamental.

La labor desarrollada contó con el muy valioso intercambio de opiniones con diversos expertos y economistas, nacionales y extranjeros, que el autor tuvo oportunidad de compartir a través de diversos eventos académicos y profesionales. En este sentido, se deja constancia de las valiosas discusiones mantenidas con los integrantes del Foro de Instituciones Fiscales organizado por el Centro de Estudios para el Desarrollo Institucional (CEDI), de la Fundación Gobierno y Sociedad, donde un número importante de expertos permitió compartir y discutir ideas sobre el diseño de la propuesta. En particular, las opiniones del Dr. Miguel A. Broda y del Director del CEDI, Mariano Tommasi, de Juan Carlos Gómez Sabaini, de Jorge Gaggero, y de un número importante de otros economistas asistentes al Foro, en especial de Jorge Macón, Luis Seco, Pablo Sanguinetti, Ernesto Stein, Juan Antonio Zapata y Matías Iaryczower. Asimismo fueron valiosos los intercambios de ideas con Jorge Avila, Oscar Libonati, Mario Salinardi y Enrique Bulit Goñi. Finalmente, los comentarios valiosos de Richard Bird, en oportunidad del seminario sobre “Argentine Week”, organizado por el Banco Mundial en Washington, D.C., en 1998, y la Reunión de la “Fifth Annual Conference on Development and Accountability of the Public Sector”, que el mismo organismo internacional organizada en Valdivia (Chile) en el corriente año. El autor, no obstante, reconoce su total y exclusiva responsabilidad por lo vertido en el documento.

Un agradecimiento especial a las autoridades de la Universidad de San Andrés, ámbito académico dentro del cual, y en colaboración con el CEDI, se han desarrollado diversas presentaciones de la temática en cuestión, ante académicos, representantes políticos y empresarios.

El documento ha sido estructurado en tres capítulos. El primero (Introducción) contiene el diagnóstico de la actual situación en materia de federalismo fiscal de nuestro país; el segundo, trata sobre el diseño del nuevo sistema tributario federal; finalmente, el tercero trata sobre la propuesta de distribución de los “fondos comunes” (La coparticipación de impuestos propiamente dicha) entre la Nación y las Provincias y Gobierno Autónomo de la

Ciudad de Buenos Aires. No obstante, para una mejor interpretación de la propuesta, resulta aconsejable que el lector interesado consulte las publicaciones anteriores del CEDI, indicadas al comienzo del informe técnico.

BUENOS AIRES, Noviembre de 1999.

1. INTRODUCCIÓN

A lo largo de 1998 el CEDI y la FG&S han convocado a un grupo de prestigiosos investigadores y analistas de la problemática fiscal federal a un Foro sobre Instituciones Fiscales; con el objetivo de discutir y eventualmente consensuar algunos lineamientos para el diseño de los mecanismos fiscales federales en la Argentina¹.

Desde el inicio, el Foro reconoció la necesidad de tener **una perspectiva abarcativa de las relaciones fiscales federales**. Se entendió que **resultaría sumamente inadecuado discutir una “Ley de Coparticipación Federal de Impuestos” aislada de cuestiones más amplias sobre el comportamiento fiscal y el desempeño gubernamental de la jurisdicción nacional y las provinciales, así como de los mecanismos institucionales a partir de los cuales se toman las distintas decisiones fiscales**.

Por este motivo, el Foro consideró detalladamente no sólo sistemas de transferencias alternativos, sino también aspectos como la asignación de potestades fiscales, los aspectos macroeconómicos de las relaciones fiscales federales, y la estructura político-institucional en la cual todas estas decisiones se van a insertar. Al mismo tiempo, se tuvieron en cuenta aquellos aspectos que, pese a pertenecer mayormente a la órbita de decisión particular de cada jurisdicción, tienen un impacto significativo en el funcionamiento conjunto del sistema, como es el caso de la relación provincias - municipios. Se consideró esencial establecer un grado mínimo de coordinación en este aspecto, de manera de evitar disfuncionalidades entre el esquema general y aquellas soluciones subnacionales que pudieran establecerse por parte de las distintas jurisdicciones.²

Esta visión amplia de las relaciones fiscales federales, fue estructurada a partir de una lógica que se consideró útil para arribar a una solución final adecuada, y que se conservó al momento de plantear las alternativas de reforma: **es a partir de la delimitación de las responsabilidades de gasto de cada nivel de gobierno que debe considerarse la asignación de potestades tributarias y, a su vez, a partir de allí deben ser considerados los mecanismos adecuados para cubrir las brechas entre capacidades y**

¹ Para una sistematización de los problemas de federalismo fiscal tratados en el Foro, ver Piffano; H. (1998), (1998a), (1998b), y (1998c) y Piffano, H., Sanguinetti, J. y Zentner, A., 1998.

² Gran parte de las decisiones sobre las relaciones fiscales provincia – municipios, son atribuibles a cada una de las provincias. De todas maneras, fue un consenso en el Foro que los mecanismos actualmente existentes en muchas jurisdicciones son deficientes, incluyendo un insuficiente grado de descentralización fiscal de la provincia a los municipios. Es importante que el nuevo régimen fiscal federal incluya consideraciones con respecto a este proceso, como mínimo en términos de no generar, en las autoridades provinciales, incentivos contrarios a una sana estructuración de las relaciones fiscales provincia - municipio.

necesidades fiscales que se generan³; al mismo tiempo, es esencial reconocer la interacción de cada una de estas definiciones con la lógica político económica más agregada del sistema, diseñando mecanismos técnicos e instituciones que permitan un funcionamiento eficiente y sostenible

Esta forma de estructurar el análisis, que como dijimos tiene sentido desde las perspectivas económica y política, tiene la virtud adicional de ser acorde a la lógica propia del **mandato constitucional**, el cual establece que **la distribución de recursos** entre la Nación, las Provincias y el Gobierno Autónomo de la Ciudad de Buenos Aires (GACBA) **“se efectuará en relación directa a las competencias, servicios y funciones de cada una de ellas ...”** y que esto se hará **“...contemplando criterios objetivos de reparto...”**.

De esta forma, el Foro ha alcanzado un conjunto de consensos básicos sobre la dirección que debería tomar la nueva normativa. La profundidad del consenso varía con los temas. En algunos casos existe un acuerdo generalizado no sólo sobre los lineamientos generales sino también sobre posibles detalles de implementación; en otros casos hay diferentes visiones acerca de los caminos alternativos a la hora de los detalles (por ejemplo, para alcanzar una mayor descentralización tributaria).

Las siguientes páginas intentan resumir estos consensos básicos, delineando primero muy sucintamente las deficiencias del actual esquema fiscal federal, y considerando luego los aspectos centrales que deben ser tenidos en cuenta, al momento de la elaboración de la nueva normativa: **el diseño del nuevo sistema tributario federal y el nuevo régimen de coparticipación federal de impuestos**. Ambos aspectos son tratados en el presente y el siguiente capítulo.

1.1. EL DIAGNÓSTICO: LAS DEFICIENCIAS DEL ESQUEMA ACTUAL DE COORDINACIÓN FISCAL Y FINANCIERA INTERJURISDICCIONAL

El repaso de las características del actual sistema fiscal federal, tal cual el mismo ha estado operando en nuestro país desde hace ya varias décadas⁴, permite extraer un conjunto de deficiencias significativas.

Las relaciones fiscales federales, como se señalara, deben enfocarse desde una perspectiva abarcativa; no se trata del simple reparto de un fondo común, sino de un acuerdo que genere los incentivos institucionales para influir positivamente en la resolución, básicamente (aunque no exclusivamente), de:

- la provisión de bienes públicos a cargo de cada nivel de gobierno
- el logro de la equidad interjurisdiccional, y
- la estabilidad económica

³ Entre las necesidades de gasto - que deben ser adecuadamente valorizadas (e instaurar mecanismos de decisión racionales para su “acomodamiento” en el futuro) - se destaca por su importancia el sistema previsional.

⁴ Básicamente desde la introducción del sistema de coparticipación federal de impuestos en 1935.

Sin embargo, el actual sistema federal adolece de fallas elementales con relación a estos objetivos básicos:

a) No cumple con los principios de eficiencia económica (específicamente con relación a la asignación de recursos ligada a la provisión de bienes públicos a proveer a la comunidad por los diferentes niveles de gobierno)

b) No resulta equitativo en sentido de la equidad territorial o interjurisdiccional, ni tampoco con respecto a la equidad distributiva interpersonal

c) Alienta la prociclicidad de las finanzas públicas consolidadas, en lugar de contribuir a la estabilidad macroeconómica

Los defectos más explícitos de esta performance se deben a:

a) La **ausencia de correspondencia entre las decisiones de gasto y financiamiento** de los distintos niveles de gobierno, que distorsiona los incentivos para el desarrollo de un sano comportamiento fiscal, restringe la autonomía de los gobiernos provinciales y limita – en definitiva – la posibilidad del ejercicio democrático a la ciudadanía.

Esta característica del federalismo argentino es ampliamente conocida y deriva de la importante descentralización del gasto y una acentuada centralización tributaria, que genera desbalances fiscales verticales que deben resolverse mediante el sistema de transferencias federales (coparticipación y otros mecanismos)⁵.

[El Apéndice I detalla el encuadre constitucional de las responsabilidades de gasto en el federalismo argentino. El Apéndice II, el encuadre constitucional de la asignación de potestades tributarias en el federalismo argentino. El Apéndice III, la cuantificación del grado de centralización / descentralización existente. Y, el Apéndice IV, la evidencia sobre el ejercicio de las potestades tributarias]

b) El sistema de transferencias (coparticipación federal de impuestos y otros mecanismos de transferencias), que pretende cubrir las brechas verticales fruto de la desigual descentralización de gastos y de recursos, con una importante **redistribución horizontal** del sistema, no responde en la actualidad a **ningún criterio racional explícito**, y oculta serias inequidades e ineficiencias.

⁵ Pero adicionalmente, la asignación de decisiones sobre provisión y financiamiento de bienes públicos subnacionales en la órbita provincial y local, contribuye a morigerar la posibilidad de que algunos actores (o coaliciones de actores) puedan desarrollar acciones oportunistas en la arena nacional. Esta posibilidad tiende a crecer con el conjunto de roles subnacionales delegados a la autoridad central, al dificultarse la posibilidad de establecer un contrato de gobernabilidad (“*governance*”) completo y que obligue a su cumplimiento efectivo (“*enforceable*”), que provea a los actores la capacidad de desarrollar y respetar los compromisos (“*commitment*”). En la medida en que instituciones complementarias no suplan este rol, el excesivo rol de una autoridad central no restringida adecuadamente por un sistema de frenos y contrapesos federales, generará elecciones inestables en asuntos locales decididos de forma colectiva, dificultando de este modo la realización de acuerdos intertemporales, y así la realización de acciones cuyos costos se concentren en el presente pero cuyos beneficios se distribuyan en el mediano o largo plazo (inversiones, incluyendo el desarrollo institucional).

Pese a contener un mayor o menor componente distorsivo, las decisiones de redistribución han sido el fruto de acuerdos políticos de gobernantes de turno, normalmente sustentada en una perspectiva política de muy corto plazo; y no es nuestra voluntad oponerse ni negar la lógica política fundamental del régimen; en cambio, como se especifica más adelante, se pretende que el sistema tenga la capacidad de:

- i) Explicitar estas decisiones
 - ii) Hacer transparente sus consecuencias
 - iii) Minimizar las distorsiones provocadas por la redistribución
 - iv) Proteger los derechos de propiedad de fluctuaciones cortoplacistas
- c) El sistema de redistribución actual es **sumamente rígido**, llegando a un extremo con la forma misma de distribución de los recursos coparticipados, que asigna estos fondos a la Nación y a cada una de las provincias de acuerdo a **coeficientes fijos** (distribución “primaria” y “secundaria”), independientemente de las obligaciones (necesidades) de gasto y de la capacidad tributaria de cada una de las jurisdicciones.

(En EL Apéndice V se analiza el encuadre constitucional de las transferencias y en el Apéndice VI se muestra un cuadro con información sobre la distribución actual de los recursos coparticipados entre las provincias y la redistribución horizontal consecuente).

Es decir, el sistema no resuelve y más bien opera de forma inadecuada en la cuestión central de las finanzas públicas, cual es el de la provisión de los bienes públicos que competen a cada nivel de gobierno.

La rigidez del sistema, impide:

- i) Responder adecuadamente a los cambios del entorno (*shocks*), y
- ii) Evolucionar hacia esquemas más eficientes y / o que respondan de mejor forma a las preferencias o necesidades sociales (*aprendizaje*).

Estas características tornan al actual sistema **menos eficiente**, a medida que la política ideal se aleja de la determinada históricamente, y a su vez **menos sostenible**, en la medida en que el costo creciente por no adoptar una política adecuada dinámicamente, aumenta el incentivo a “burlar” el esquema básico, como se refleja en lo múltiples “conductos laterales” o “emparches” que se han ido generando alrededor del tronco central de la coparticipación.

d) El actual esquema genera incorrectos incentivos al gobierno nacional con relación a su **estructura de financiamiento**, sesgando la estructura tributaria hacia los recursos no coparticipables e incentivando una cantidad excesiva de deuda pública y, previo a la convertibilidad, a la emisión monetaria⁶. Asimismo, en determinados momentos de ajuste obligado, sesga incluso hacia “excesivas” reducciones de los gastos.

⁶ El tema del financiamiento inflacionario puede parecer anacrónico, pero ha sido un impacto sumamente pernicioso de nuestra historia fiscal federal, y es una cuestión a no descuidar si se está pensando en construir

Esta falencia genera, al mismo tiempo, costos adicionales a la complejidad, cuyos efectos son aun más graves. Por una parte, la existencia de transferencias a través de programas de asignación específica de impuestos nacionales, motiva que el nivel de **gasto** en estos programas se encuentre **vinculado a la recaudación** del impuesto por el cual se definen estas transferencias, **en lugar de estarlo con las necesidades** específicas de cada provincia. Pero además, **la posibilidad de alterar la asignación de recursos a través de la ampliación de este tipo de transferencias, al margen de los acuerdos de coparticipación (FONAVI, Fondo del Tabaco, etc.), torna más inestables los acuerdos iniciales** y elimina instrumentos de compromiso del gobierno nacional, dando lugar a problemas de **oportunismo e inconsistencia intertemporal** y, en consecuencia, malos incentivos para los gobiernos subnacionales. El diagnóstico es similar para los programas de gasto nacional con especificidad territorial, de lo cual es un ejemplo extremo la promoción industrial.

g) En el **plano macroeconómico**, el comportamiento intertemporal de las variables fiscales - endeudamiento y movimiento con respecto al ciclo económico - refleja la existencia de externalidades negativas entre las distintas jurisdicciones. El actual esquema de distribución de recursos federales alienta:

- i) Un **comportamiento procíclico** del gasto público, contrario a las recomendaciones de toda la literatura sobre políticas fiscales óptimas⁸, y,
- ii) Comportamientos de **endeudamiento** que atentan contra el bien público general que es el crédito

Si bien el manejo intertemporal de las variables fiscales podría ser un asunto de competencia individual de las jurisdicciones, en caso de no mediar externalidades a través del potencial y varias veces concretado “**salvataje financiero**” (*bail-outs*), este no es el caso bajo los mecanismos de decisión hoy vigentes. **Estos mecanismos de decisión son en la actualidad demasiado laxos y discrecionales del ejecutivo nacional como para permitir un compromiso sostenible y creíble de no intervención, aún en la presencia de comportamientos fiscales imprudentes de las jurisdicciones receptoras (*moral hazard*)**. Por este motivo, y dado que es tanto inviable como ineficiente eliminar de plano los salvatajes, se deberían instrumentar mecanismos de coordinación que requieran la participación en estas decisiones del conjunto de las jurisdicciones (“**la federalización del salvataje**”).

(En el Apéndice VII se analiza la asignación constitucional de potestades para el manejo del crédito público. En el Apéndice VIII se describe el uso del crédito público en la práctica).

h) Finalmente, este conjunto de falencias es asimismo el resultado de una **estructura institucional inadecuada**. En términos de la delimitación del conjunto de decisiones colectivas, de la asignación de autoridad para la toma de estas decisiones, de los límites a esta autoridad, y de los incentivos que perciben los hacedores de política).

⁸ Cabe destacar que esta prociclicidad tiene profundos costos sociales porque son los sectores más desprotegidos aquellos que más sufren por la reducción en la provisión de bienes y servicios públicos en las fases desfavorables del ciclo económico.

1.2. ASPECTOS Y PRINCIPIOS GENERALES DE LA REFORMA PROPUESTA: LOS CUATRO PILARES DEL NUEVO ORDEN FISCAL FEDERAL Y SUS PRINCIPIOS

Como se mencionó previamente, se entiende que cualquier análisis de reforma debe tener una perspectiva amplia, que comprenda el conjunto de aspectos relevantes a la evolución de las relaciones fiscales federales. No hacerlo implicaría una solución no sólo incompleta sino también erróneamente estructurada.

Además, la propuesta del nuevo orden fiscal y financiero federal, se debe encuadrar en una única **“Ley Fiscal Federal”**, tendiente a garantizar una efectiva coordinación fiscal y financiera, que involucre a los tres niveles de gobierno (nación, provincias y municipios).

Sobre la base de estas premisas el diseño de un nuevo arreglo institucional de coordinación fiscal y financiera intergubernamental debería contemplar y basarse en los siguientes Pilares esenciales:

Pilar 1: La asignación de potestades fiscales (básicamente, el “Sistema Tributario Federal”)

Pilar 2: Los aspectos macroeconómicos (“Reglas Macrofiscales”)

Pilar 3: El sistema de asignación de fondos o transferencias (la “Coparticipación de Impuestos”, propiamente dicha)

Pilar 4: La nueva “Estructura Institucional Fiscal Federal”

Estos pilares son altamente interdependientes entre sí, de manera que la exclusión de alguno de ellos, debilitará sensiblemente o inclusive impedirá, la concreción o efectividad de las reformas en los restantes, como se explica más adelante.

Por otro lado, el nuevo diseño debe **armonizar razonablemente, o con equilibrio, tres requisitos que parecen contar con consenso político:**

- *eficiencia* en el diseño del sistema de transferencias intergubernamentales
- *flexibilidad* que posibilite su permanencia ante escenarios y condiciones cambiantes.
- *simplicidad* en los criterios y procedimientos de distribución

Armonizar o asegurar un equilibrio en el cumplimiento de estos tres requisitos, significa **encontrar el diseño técnico-institucional que resuelva adecuadamente los defectos del actual sistema, mejorando la eficiencia y la equidad interjurisdiccional de las finanzas públicas federales, en sentido dinámico y sin necesidad de complicar exageradamente los procedimientos para este logro.** Pero, debe tenerse presente que “simplicidad” no significa esquemas que puedan ser entendidos u operados por niños de un nivel primario de educación. Tampoco habrá de significar el lograr los objetivos “haciendo pocas cuentas”.

Nada más “simple” y “objetivo” que un conjunto de porcentajes fijos aplicados a una base a coparticipar compuesta por todos los impuestos recaudados por el Gobierno Nacional, y este modelo simple es precisamente el que ha conducido a la deficiente situación actual.

Los principios más explícitos para cada uno de los pilares enunciados son los siguientes:

A) La asignación de potestades fiscales o el nuevo sistema tributario federal

Diseñado de manera que:

- (i) Genere una mayor descentralización (principio de correspondencia fiscal)
- (ii) Elimine impuestos distorsivos (sustitución de ingresos brutos y sellos en el ámbito subnacional), y
- (iii) Garantice la necesaria coordinación interjurisdiccional (armonización tributaria) y un federalismo responsable (salvaguardias para los contribuyentes)

B) Las reglas macroeconómicas del sistema de coordinación fiscal y financiera interjurisdiccional

Con el establecimiento de:

- (i) Magnitudes o techos en la distribución de lo recaudado, ligado al funcionamiento del fondo de estabilización o fondo anticrisis
- (ii) Límites al nivel relativo del gasto público (en términos del PBI)
- (iii) Límites al endeudamiento
- (iv) Normas referidas a los “salvatajes” de los gobiernos subnacionales ante *shocks* regionales asimétricos
- (v) Otras normas relativas a la responsabilidad fiscal de los gobiernos (mínimamente las ya indicadas de armonización tributaria y salvaguardias para los contribuyentes).

C) El sistema de asignación o transferencias de recursos tributarios coparticipados a los gobiernos

Que tenga en cuenta:

- (i) La tipología de los gastos públicos al que deben incurrir los gobiernos y que requieren el pertinente financiamiento, teniendo en cuenta que su diferente naturaleza habrá de plantear cuestiones metodológicas diferentes o una cierta especificidad de abordaje para su evaluación
- (ii) Las capacidades tributarias relativas al alcance de los respectivos gobiernos, en base a las asignaciones de las potestades recomendadas por el Pilar 1

(iii) Las asignaciones o transferencias de fondos finalmente resultantes contemplen ambos aspectos de la política fiscal, es decir, las potenciales capacidades de recaudar impuestos propios y un “benchmark” consensuado con relación a la estimación de las necesidades genuinas de gasto a cargo de los gobiernos, de forma de:

- (1) Darle al sistema la necesaria objetividad, equidad y solidaridad; y,
- (2) Asegurar la igualdad de oportunidades a los ciudadanos para acceder a los servicios y bienes públicos a proveer por los gobiernos, independientemente de donde ellos residan principios estos que, debe recordarse, son de orden constitucional.

(En el Apéndice IX se analiza el “racional” de las transferencias de nivelación interjurisdiccionales)

(iv) Finalmente, sea lo suficientemente flexible para afrontar situaciones cambiantes de la realidad

D) La nueva institucionalidad del sistema fiscal federal

Deberá contemplar:

- (i) La creación del nuevo Organo Fiscal Federal, que garantice la permanencia y cumplimiento efectivo del nuevo acuerdo fiscal federal
- (ii) Muy esencialmente, garantice el objetivo de prever un mecanismo institucional que contenga la suficiente flexibilidad para que el acuerdo fiscal federal pueda adecuarse a las situaciones cambiantes de la realidad, evitando su violación en el corto plazo o mediano plazo.

En este sentido, se resalta:

- a) Ningún sistema puede pretender congelar la realidad por tiempo indefinido
- b) Las adaptaciones del sistema fiscal federal a las situaciones cambiantes, deben necesariamente estar previstas en el acuerdo federal evitando improvisaciones.
- c) Las cuestiones fiscales y financieras que afectan a una provincia o jurisdicción, afectan al conjunto de las jurisdicciones. los problemas regionales deben federalizarse y no nacionalizarse.
- d) El diseño institucional debe garantizar que no se agregue simple burocracia al sistema actual o que no reproduzca los defectos del sistema de decisiones políticas del actual sistema.

E) La interdependencia de los cuatro pilares

Los cuatro pilares de la reforma fiscal federal son interdependientes y altamente complementarios. La ausencia de uno de ellos reducirá substancialmente la efectividad de los otros.

Esta interdependencia se da sobre todo en la relación entre los tres primeros pilares y el último, esto es, la nueva institucionalidad y el rol que el Organismo Fiscal Federal deberá asumir. Por ejemplo:

A) Para potenciar los resultados de la descentralización tributaria se requiere cierto nivel de coordinación interjurisdiccional en la definición de bases tributarias y de alícuotas (Armonización Tributaria) y en asegurar el cumplimiento de determinadas salvaguardias para los contribuyentes que opere a su vez como garantía del cumplimiento del acuerdo federal. El Organismo Fiscal Federal deberá proveer una logística (procedimientos) para que tal coordinación horizontal se produzca.

B) La aceptación de una dada jurisdicción de una regla macrofiscal (por ejemplo, sobre límites al endeudamiento) dependerá también de que las otras jurisdicciones lo hagan y lo cumplan (dado las altas externalidades que existen). Para ello se requiere una tecnología de "*enforcement*" y seguimiento de información fiscal provincial y nacional. Aquí, nuevamente, el Organismo Fiscal Federal debe proveer dicha tecnología.

C) Finalmente, el nuevo sistema de asignaciones o transferencias de fondos (Coparticipación) habrá de requerir la cuantificación de ciertos indicadores o la implementación de la metodología de distribución. El Organismo Fiscal Federal será el encargado de realizar estas estimaciones, dada la importancia de que estos cálculos sean realizados por un organismo independiente (y federal), de forma de evitar toda manipulación que le quite credibilidad a todo el sistema de transferencias.

Pero, la interdependencia entre los otros tres pilares es relevante también. Por ejemplo, la forma en que se estructure el sistema tributario federal, acentuando o no la descentralización tributaria, influirá en el delineado del sistema de transferencias de nivelación del esquema de coparticipación. A su vez, las reglas macrofiscales y el esquema de coparticipación se complementan mutuamente, pues ninguna puede, aislada o separadamente, resolver las cuestiones esenciales del federalismo fiscal, a saber la solución de financiamiento de los gobiernos y, al mismo tiempo, el logro de un comportamiento de las finanzas públicas consolidadas acorde con el ciclo económico.

APENDICE I EL ENCUADRE CONSTITUCIONAL DEL GASTO

1. Distribución de recursos y Competencias.

La reforma constitucional de 1994 ha introducido cambios importantes en materia del acuerdo federal, al establecer la obligación de dictar un régimen de coparticipación de impuestos entre la Nación y las Provincias, incluyendo al Gobierno Autónomo de la

Ciudad de Buenos Aires, mandato que de acuerdo a una cláusula transitoria debió ser establecido antes del 31-12-1996.

Así, el inciso 2º del artículo 75 de la constitución nacional, al referirse a los presupuestos básicos sobre los que debe basarse el nuevo acuerdo federal, establece que:

“La distribución entre la Nación, las provincias y la Ciudad de Buenos Aires y entre éstas, se efectuará en relación directa a las competencias, servicios y funciones de cada una de ellas contemplando criterios.....”

El remarcado propio de esta porción del inciso 2ª es deliberado y su intención la de destacar la importancia que deriva de la normativa que dispone la asignación de potestades fiscales en materia de funciones o gasto a cargo de los diferentes niveles de gobierno. Dado que la asignación de recursos debe estar en correspondencia con las necesidades de gasto, se torna crucial el definir que tipo de funciones que cumplen los gobiernos. Es por ello que la definición de los principios constitucionales que establecen las atribuciones pertinentes, se torna esencial desde el punto de vista institucional.

Es decir, la normativa sobre asignación de funciones y la interpretación que de ella se hubiere llevado a la práctica y/o consensuado en los acuerdos federales previos constituye el presupuesto básico o inicial sobre el que debe estructurarse el nuevo acuerdo fiscal federal, el que no obstante deberá contemplar los otros principios (enunciados también en el inciso 2ª).

2. La distribución de potestades en materia de gasto

Del repaso de las disposiciones constitucionales en materia de funciones, es posible destacar algunas cuestiones generalmente compartidas y otras que dan lugar a debate.

En primer lugar, existen potestades exclusivas de la Nación referidas a las funciones de “defensa” y “relaciones exteriores” (art. 126 y 127). En el segundo caso referidas a las relaciones formales con otros estados (representaciones diplomáticas). Pero también es posible identificar cierta responsabilidad primaria del gobierno nacional en materia de “infraestructura económica”, según puede desprenderse del inciso 8ª del art. 75, cuando establece que corresponde al Congreso de la Nación:

“Fijar anualmente, conforme a las pautas establecidas en el tercer párrafo del inciso 2 de este artículo, el presupuesto general de gastos y cálculo de recursos de la administración nacional, en base al programa general de gobierno y al plan de inversiones públicas y aprobar o desechar la cuenta de inversión”

Nótese que el plan de inversiones públicas es identificado separadamente del programa general del gobierno, dándole relevancia particular.

Pero también cabrían distinguir funciones exclusivas de la Provincias, como son el establecer los “regímenes municipales” y la “educación primaria” (Art. 5º). Sobre la educación primaria cabe apuntar que esta disposición deriva de la constitución de los

Estados Unidos de Norteamérica, en la cual se inspiraron nuestros constituyentes de 1853. En la Constitución americana la tarea de operar las escuelas le ha sido vedada al gobierno federal, estando en manos de los estados. Por consiguiente, cabe la pregunta de si la circunstancia de hecho del pasado reciente, en la que el gobierno nacional operara escuelas en el nivel primario no constituyó una violación (¿consensuada?) de la letra y el espíritu con que el art. 5^a fuera redactado originariamente⁹.

Entre otra de las funciones discutibles se encuentra la explotación de recursos naturales (art.124). La legislación sobre la propiedad de los recursos naturales, entre ellos los no renovables, ha constituido materia de debate y de continuos cambios de la legislación nacional, en direcciones opuestas. La tendencia presente de reconocer derechos de propiedad a los gobiernos subnacionales está predominando, aunque el gobierno federal se reserve cierto poder regulatorio.

Finalmente, existen potestades concurrentes que derivan de otras disposiciones, como el amplio abanico del art. 75 incisos 18 y 19, para el gobierno nacional, en todo lo que atañe al desarrollo económico y social del país; y del que corresponde a las provincias por el art. 125, al que se añade la disposición por la que éstas “retienen todos los poderes no delegados expresamente” (art.121). Y en este último aspecto, es claro que lo expresamente delegado está referido a las funciones ya mencionadas de la defensa y las relaciones políticas externas con otros estados.

Así, se garantiza a las provincias potestades para cumplir funciones con relación a su “desarrollo económico, la seguridad social (empleados públicos y profesionales), el desarrollo humano, la generación de empleo, la educación, la ciencia y la cultura” (art. 125). Asimismo, en lo que concierne al cuidado del “medio ambiente” (art. 41).

Finalmente, en armonía con las disposiciones comentadas, algunas atribuciones del gobierno nacional, como la referida a dictar “planes de instrucción general y universitaria” (art. 75, inciso 18), no imposibilita la provisión descentralizada de estos servicios en las provincias, dentro del marco normativo que a tal fin se decida a nivel del gobierno central.

⁹ La educación primaria en Argentina inicialmente estuvo a cargo del sector público provincial, contando con el apoyo federal, en armonía con lo dispuesto por el inciso 8° del art. 67 de la Constitución de 1853. Así, mediante la Ley 463 de 1871 el gobierno federal estableció los subsidios nacionales para la educación común en las provincias destinados a construcciones escolares, compra de libros y sueldos de maestros. Cuando se capitaliza la Ciudad de Buenos Aires, se dicta la ley que en 1881 extiende el régimen escolar de la Provincia de Buenos Aires a la Capital Federal. Posteriormente, la Ley 1420 organizó el sistema nacional de educación que incluyó a la Capital Federal y los territorios nacionales, y también el régimen de subsidios para las provincias. La Ley 2737 de 1890 avanzó más en la reglamentación nacional del sistema de subsidios, pero hasta ese momento los establecimientos se mantenían dentro de la jurisdicción provincial, salvo los pertenecientes a Capital Federal y territorios nacionales. Recién en el año 1906, con la Ley Lainez, se nacionalizan escuelas en las provincias. A partir de entonces comenzaron a surgir diferencias salariales y de regulaciones varias que generaron dificultades de gestión, en especial con relación al gremio docente, y que años después implicaron problemas serios de armonización al momento de decidirse la total descentralización (ver Cortés Conde, R., 1998).

APENDICE II

EL ENCUADRE CONSTITUCIONAL EN MATERIA DE ASIGNACIÓN DE POTESTADES TRIBUTARIAS

La Constitución Nacional ha identificado a los derechos aduaneros como gravámenes explícitos de nuestra estructura tributaria, pero al resto de los tributos los ha contemplado implícitamente, utilizando la clasificación de los impuestos en directos e indirectos, para decidir la estructura federal de potestades entre los niveles de gobierno. La cuestión debió sortear sin embargo instancias institucionales con interpretaciones no coincidentes en la materia, a partir del año 1890 cuando la Nación creara su propio Impuesto Interno, compitiendo con similares tributos provinciales, en razón de la crisis financiera entonces atravesada.

1. Los derechos aduaneros

La opinión inicial sobre esta materia parecía coincidir en que los constituyentes de 1853 habían interpretado que la Nación básicamente debía financiarse a través de los “recursos del puerto”, es decir, los derechos aduaneros. En efecto, la Constitución es muy clara en cuanto a que este recurso tributario es exclusivo de la Nación, quedando vedado su empleo a las provincias. Así, el art. 4º establece que: “El Gobierno Federal provee los gastos del Tesoro Nacional.....del producto de derechos de importación y exportación.....”, y el art. 9º que: “En todo el territorio.....no habrá más aduanas que las nacionales...”

Estas disposiciones son asimismo complementadas por otras que refuerzan la idea de no permitir el uso de gravámenes explícitos o implícitos de esta naturaleza a nivel provincial: Art. 10: “En el Interior....es libre de derechos la circulación...”, Art. 11: “ Los artículos.....que pasen por territorio....serán libres de los derechos llamados de tránsito.....”, Art. 12: “Los buques.....no serán obligados a entrar, anclar y pagar derechos...” y, finalmente, Art. 126: “Las provincias no ejercen...; ni establecer aduanas provinciales...”.

2. Los impuestos indirectos

Luego de la disputa planteada en los años noventa (1890), la doctrina aceptó finalmente la tesis de la concurrencia de potestades tributarias en materia de impuestos indirectos, a excepción claro está de los aduaneros. Esta cuestión ha quedado finalmente definitivamente salvada, en términos explícitos, en la nueva Constitución reformada de 1994.

El art. 4º de la Constitución al mencionar los recursos del Tesoro Nacional establece:“.....de las contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General...”, y el art. 75 inciso 2 referido a las atribuciones del Congreso Nacional: “Imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias.”.

3. Los impuestos directos

La reforma de 1994 no ha establecido variantes con relación a la imposición directa. Este tipo de impuesto ha sido constitucionalmente siempre un recurso típicamente provincial, es

decir, las provincias tienen potestad originaria ilimitada en tanto que a la Nación se le reconoce una potestad concurrente limitada.

En efecto, el art. 75, inciso 2, establece como atribución del Congreso Nacional: “...Imponer contribuciones directas, por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan.” en tanto que referido a las provincias cabe las generales del art. 121 en cuanto que: “Las provincias conservan todo el poder no delegado por esta Constitución al Gobierno federal...”

De la lectura del art. 75, queda claro que existen condicionantes explícitos a la potestad nacional de imponer impuestos directos. Ellos son en cuanto a su fundamento (sólo cuando la defensa, la seguridad común y el bienestar general del Estado lo exijan) que sugiere una razón de urgencia nacional, y en cuanto a su duración por tiempo limitado.

Una reflexión adicional requiere la disposición del art. 4º, sobre la exigencia de que las contribuciones sean “proporcionalmente impuestas en todo el territorio nacional”. Esta disposición coincidente con una similar de la Constitución de los Estados Unidos de Norteamérica, provocó en ese país del norte un debate constitucional que derivó por varios años a que el gobierno federal no pudiera aplicar el impuesto progresivo a la renta. Coincidiendo con Macón, J., esta expresión podría interpretarse como inhibiendo la posibilidad de la progresividad. Sin embargo, entendemos que ella está más bien dirigida a propender el trato igualitario de las personas a lo largo del territorio nacional, vale decir, no cabrían sistemas tributarios que contemplaran diferencias en cuanto a la definición de la base imponible o las alícuotas entre contribuyentes con distintas residencias territoriales.

Lo anterior, sin embargo, no impediría que el Gobierno Nacional, por razones de equidad o fomento económico, decidiera un trato impositivo más benévolo para actividades radicadas en determinadas áreas del país. Por si quedaban dudas a este respecto de la Constitución de 1853, el inciso 19 del art. 75 de la Constitución reformada establece la posibilidad del Congreso Nacional para: “Proveer al crecimiento armónico de la Nación y al poblamiento de su territorio; promover políticas diferenciadas que tiendan a equilibrar el desigual desarrollo relativo de provincias y regiones. Para estas iniciativas, el Senado será Cámara de origen”.

La nueva disposición constitucional, que da protagonismo inicial al Senado, plantea el interrogante de cómo conciliar este criterio con la disposición que otorga primacía a la Cámara de Diputados cuando se trata de leyes tributarias. Ya se han planteado discusiones de este tipo cuando cambios en las normas tributarias afectaran la coparticipación; aunque a partir de las últimas experiencias institucionales en razón de la reforma tributaria, dan indicios de que cualquier tema tributario formalmente debe iniciarse en Diputados, independientemente de las implicancias que ello pudiera tener en el orden federal.

4. Sobre la asignación específica de los impuestos

El art. 75 inciso 3 prevé la posibilidad de que la Nación decida la asignación específica del producido de algún impuesto que sea coparticipable. Sin embargo, la nueva Constitución ha previsto recaudos para que ello no implique una potestad discrecional absoluta del

Gobierno Nacional, al determinar: *“Establecer y modificar asignaciones específicas de recursos coparticipables, por tiempo determinado, por ley especial aprobada por la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara”*

La exigencia de mayoría absoluta de ambas Cámaras más la limitación de tiempo por su vigencia, son dos requisitos que deben contemplarse y derivan de decisiones adoptadas en el pasado cercano (pacto fiscal mediante), sobre asignaciones de parte del producido del conjunto de impuestos coparticipables, de parte del IVA y Ganancias y de Bienes Personales, con destino al sistema de seguridad social.

Como señalara Bullit Goñi, E. (1996), no queda claro de la disposición constitucional si la circunstancia de afectar recursos por la Nación a fines específicos no impide que de todas maneras su rendimiento resulte coparticipable, como sería el caso cuando el destino fueren los sistemas previsionales¹⁰.

5. El encuadre constitucional de los recursos tributarios coparticipables

La Constitución reformada de 1994 introdujo la institución de la coparticipación federal, mediante disposiciones que no existían en la Constitución de 1853. No obstante, existen dos cuestiones interpretativas con relación a este nuevo encuadre normativo.

En primer lugar, surge el interrogante de si los impuestos que son coparticipables según el art. 75, comprenden o excluyen al producido de los derechos aduaneros. Existen dos posibles interpretaciones: una restrictiva y otra amplia. La restrictiva aduce que la Constitución es clara en cuanto a que los derechos aduaneros son un recurso Nacional. La amplia señala que tal potestad está referida a la atribución de “establecer” dichos gravámenes pero que ello no impide interpretar que su producido quede sujeto a reparto.

En nuestro criterio, resulta válida la interpretación restrictiva, por cuanto el art. 75, inciso 2, establece que: “.... Las contribuciones previstas en este inciso, con excepción de la parte o el total de las que tengan asignación específica, son coparticipables”. Pero las previstas en el inciso 2, son las: “contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias” y “las directas...”.

Es decir, que las contribuciones coparticipables son las que provienen de gravámenes concurrentes, siendo los aduaneros exclusivos de la Nación, o sea “no concurrentes”.

La segunda cuestión interpretativa está referida a la definición de la masa coparticipable: ¿deben conformarla todos los impuestos nacionales o algunos pueden ser excluidos?

¹⁰ La nueva constitución inexplicablemente ha eliminado la prohibición de que las Provincias dicten sus propias legislaciones en materia laboral y de la seguridad social (el artículo 126 sólo establece que las provincias no pueden dictar los códigos civil, comercial, penal y de minería, omitiendo la referencia al del trabajo y la seguridad social), circunstancia que, no obstante los pactos actuales tendientes a unificar los regímenes en el sistema único nacional (Ley N° 24.241), admite la posibilidad de sistemas previsionales descentralizados. Adicionalmente, el art. 125 contempla la posibilidad de que las provincias mantengan sus propios regímenes previsionales para los empleados públicos y los profesionales.

La interpretación restrictiva del art. 75 inciso 2, señala: “...son coparticipables.”. Es decir, no establece que deban ser coparticipables. La interpretación amplia del art. 75, inciso 2, resalta: “...son coparticipables.” Por lo tanto, deben ser coparticipables. Nuestro criterio es el de la interpretación amplia, avalada por la opinión generalizada de los principales actores. Desde el lado nacional, porque la exclusión de las contribuciones patronales destinadas a financiar el sistema de seguridad social han estado excluidos y su eventual eliminación afectaría exclusivamente a las finanzas nacionales, sin poder sustituir automáticamente esta reducción por recursos que son coparticipados. Desde el punto de vista provincial, por la sospecha de que la Nación pueda crear nuevos tributos para financiar su presupuesto excluyendo a las provincias de participar del producido.

Sin embargo, creemos que este consenso no contempla el problema de vulnerabilidad que un sistema globalizador de los recursos conlleva. El sistema centralizado implica arriesgar mucho en la determinación de los porcentajes de participación. Los sistemas de coparticipación de países usualmente tomados como referencia (Canadá y Australia, por ejemplo) poseen sistemas acotados a un recurso (el producido del impuesto a la renta o del impuesto a la renta de personas físicas únicamente). Inclusive con potestades del gobierno federal para imponer techos o límites al total de las transferencias. En Alemania sólo dos impuestos: el impuesto a las ventas y el impuesto a la renta son coparticipados. Esto torna no tan crítica la discusión desde el punto de vista político.

APENDICE III

CUANTIFICACIÓN DEL GRADO DE CENTRALIZACIÓN / DESCENTRALIZACIÓN EXISTENTE

En esta sección se analizan algunas magnitudes cuantitativas que ilustran sobre el grado de descentralización/centralización de las funciones del gobierno en Argentina, siguiendo una taxonomía particular de los bienes o servicios a cargo de los gobiernos.

En el Cuadro N° 1 se muestra la estructura vertical del gobierno en Argentina, según datos del gasto real incurrido por los respectivos niveles nacional y subnacional de gobierno.

CUADRO Nº 1
ESTRUCTURA VERTICAL DEL GOBIERNO EN ARGENTINA
(1997)

• GASTO PÚBLICO NACIONAL	53%
SEGURIDAD SOCIAL (47% DEL GASTO NACIONAL)	25%
RESTO DE FUNCIONES	28%
• GASTO PÚBLICO SUBNACIONAL	47%
GASTO PÚBLICO PROVINCIAL	38%
GASTO PÚBLICO MUNICIPAL	9%

Los datos del cuadro indican una leve superioridad del gasto nacional (53%) con relación al gasto público subnacional (47%), que indicaría una situación de relativa centralización de funciones. Sin embargo, enseguida se advierte que en dichas magnitudes relativas ejerce una importante influencia el sistema nacional de seguridad social, el que lleva el 25% del gasto consolidado (o el 47% del gasto nacional). Por ello en el Cuadro Nº 2, se ha separado el gasto de la seguridad social, para poder advertir con mayor claridad esta circunstancia.

CUADRO Nº 2
ESTRUCUTURA DEL GASTO PÚBLICO CONSOLIDADO
CON SEGURIDAD SOCIAL DESAGREGADA

• GASTO NACIONAL SIN SEGURIDAD SOCIAL	28%
• SEGURIDAD SOCIAL	25%
• GASTO PROVINCIAL	38%
• GASTO MUNICIPAL	9%

Si se excluye el gasto de la seguridad social, entonces la estructura vertical del gasto consolidado en el mostrado por el Cuadro N° 3.

CUADRO N° 3
ESTRUCTURA DEL GASTO CONSOLIDADO
SIN SEGURIDAD SOCIAL
(1997)

GASTO NACIONAL SIN SEGURIDAD SOCIAL	37%
• GASTO GOBIERNOS SUBNACIONALES	63%
GASTO PROVINCIAL	51%
GASTO MUNICIPAL	12%

En este caso se advierte con nitidez la fuerte descentralización del gasto operada en Argentina.

Por su parte, el Cuadro N° 4 muestra la incidencia de los gastos pertinentes a la tipología que se definiera con relación a los cuatro segmentos del gasto a financiar, así como la estructura jurisdiccional correspondiente.

CUADRO N° 4
ESTRUCTURA FUNCIONAL DEL GASTO
EN CADA NIVEL DE GOBIERNO (1997)

SERVICIOS	NACION	PROV	CONSOL
• SERVICIOS GUBERNAMENTALES (BIENES PUBLICOS PUROS NACIONALES Y BIENES PUBLICOS LOCALES O MIXTOS SUBNACIONALES)	41,2%	77,1%	58,0%
• INFRAESTRUCTURA ECONOMICO-SOCIAL	4,7%	10,6%	7,5%
• PREVISIÓN SOCIAL	39,4%	9,1%	25,2%
• DEUDA PUBLICA	14,7%	3,2%	9,3%

Claramente se advierte que, en términos relativos, el gasto público de las provincias se especializa en los servicios gubernamentales básicos (que incluyen la mayor parte del gasto social, a excepción de la seguridad social), en tanto el gasto nacional lo hace en los rubros previsión social y deuda pública. En el segmento correspondiente a infraestructura económico-social, se advierte una superioridad del componente en el gasto provincial. Para observar la estructura vertical del gobierno en cada tipo de bien o servicio, se ha preparado el Cuadro N° 5.

Mientras que las provincias detentan los 2/3 del gasto en servicios gubernamentales básicos e infraestructura económico-social, la Nación detenta una proporción aún mayor (algo más que 4/5) en los rubros previsional y de deuda pública. De ello se infiere una acentuada descentralización de funciones, circunstancia que no era igual a comienzos de la década de los años ochenta, según se puede observar en el Cuadro N° 6.

CUADRO Nº 5
ESTRUCTURA FUNCIONAL DEL GASTO CONSOLIDADO (1997)

SERVICIOS	NACION	PROVINCIAS
SERVICIOS GUBERNAMENTALES (BIENES PUBLICOS PUROS NACIONALES Y BIENES PUBLICOS LOCALES O MIXTOS SUBNACIONALES)	37,6%	62,4%
• INFRAESTRUCTURA ECONOMICO-SOCIAL	33,2%	66,7%
• PREVISIÓN SOCIAL	83,1%	16,9%
• DEUDA PUBLICA	83,9%	16,1%
TOTAL EN MILLONES DE PESOS	45.452 (53%)	40.248 (47%)

CUADRO Nº 6
EVOLUCIÓN DE LA ESTRUCTURA DEL GASTO CONSOLIDADO
1980 – 1997

	1980		1997	
	NACIÓN	G. SUBNAC	NACIÓN	G. SUBNAC
• GASTO TOTAL	66%	34%	53%	47%
• GASTO SOCIAL Y REC. HUM	63%	37%	38%	62%
• INFRAEST	72%	28%	33%	67%
• DEUDA PÚB	97%	3%	84%	16%

NOTA: En 1916 el Gasto Nacional representaba el 63% del Gasto Total. Consolidado (Porto A. Y Sanguinetti, P., 1993 y E. Bunge, 1917).

Como se indica en la nota del Cuadro N° 6, en el año 1916 el gasto nacional representaba el 63% del gasto consolidado, porcentaje similar al observado en 1980. Esto significa que el proceso de descentralización del gasto en Argentina es un hecho relativamente reciente. El mismo operó parcialmente en los años setenta, pero se acentuó decididamente en la década de 1980, proceso que finaliza en el año 1994 con el traspaso total de los servicios de educación y salud a la órbita provincial.

La conclusión a la que se arriba de la evidencia empírica analizada es que:

- 1) En materia de gasto público, en Argentina se ha configurado en sistema de asignación vertical de funciones altamente descentralizado.
- 2) La descentralización ha operado mayormente con relación a los gastos sociales y de infraestructura social.
- 3) El gobierno nacional ha retenido las funciones de la seguridad social y los servicios de la deuda pública, es decir, se ha especializado en la atención de los pasivos: los directamente contraídos por razones de manejo macroeconómico de las finanzas públicas o por la deuda inducida por el sistema previsional. En rigor ambos aspectos están ligados, por cuanto parte importante del uso del crédito del gobierno nacional ha obedecido a la necesidad de honrar la deuda con los jubilados.
- 4) El proceso de descentralización del gasto es un fenómeno relativamente reciente, dado que se produce durante los años ochenta y se completa recién a comienzos de los años noventa.

APENDICE IV LA EVIDENCIA EMPÍRICA SOBRE EL EJERCICIO DE LAS POTESTADES TRIBUTARIAS

En el Cuadro N° 1 se presenta la composición económica de los recursos en términos del PBI, tanto para el consolidado como su desagregado para Nación y conjunto de provincias. Los recursos corrientes y dentro de ellos los de origen tributario, resultan naturalmente los de mayor importancia. La Nación supera levemente al conjunto de provincias, debido básicamente a las contribuciones del sistema de seguridad social. Cuando se agregan los municipios, la participación en términos del PBI de los niveles nacional y subnacional de gobierno se equilibran en alrededor de los 11 a 12 puntos del producto.

El Cuadro N° 3 indica la estructura jurisdiccional de los recursos. La participación en los recursos totales es levemente superior en los gobiernos subnacionales (51,4%). Esta superioridad está explicada por la mayor participación que tienen las provincias en los recursos de origen tributario (54,6%), participación que es compensada por los recursos

(aportes y contribuciones) de la seguridad social, que financian la porción del reparto del sistema integrado de jubilaciones y pensiones a cargo de la Nación (98,3%).

CUADRO Nº 1
LOS RECURSOS DEL SECTOR PÚBLICO CONSOLIDADO
- EN PORCENTAJES DEL PBI - 1996

	CONSOLID	NACIÓN (1)	PROVINCIAS	MUNICIPIOS
TOTAL RECURSOS	23,01	11,19	9,51	2,31
RECURSOS CTES	22,73	11,94	8,64	2,15
INGRESOS TRIBUTARIOS	16,48	7,48	7,97	1,03
DE JURISD SUPER	-	-	4,76	0,98
COPARTICIPACIÓN	-	-	3,62	0,98
REGALÍAS	-	-	0,27	-
OTROS	-	-	0,87	-
DE PROPIA JURISD	-	-	3,21	0,05
CONTRIBUCIONES SEGURIDAD SOCI	3,63	3,57	0,06	-
INGRESOS NO TRIBUTARIOS	2,62	0,89	0,61	1,12
RECURSOS DE CAP	0,27	0,13	0,10	0,04
APORTES	0,00	(0,88)	0,77	0,11
APORTES NO REINTEG (ATN, FEDEI, FDR Y OTROS)	-	-	0,44	0,11
APORTES REINTEG (FONAVI, ANT IMP Y OTROS)	-	-	0,33	-
REMANENTES EJ ANT	0,01	-	-	0,01

(1) NETO DE APORTES
FUENTE: MEyOSP.

CUADRO Nº 3
ESTRUCTURA JURISDICCIONAL DE LOS RECURSOS DEL SECTOR
PÚBLICO CONSOLIDADO. 1996

	CONSOLID	NACIÓN (1)	PROVINCIAS	MUNICIPIOS
TOTAL RECURSOS	100,0	48,6	41,3	10,1
RECURSOS CTES.	100,0	52,5	38,0	9,5
INGRESOS TRIBUTARIOS	100,0	45,4	48,4	6,2
DE JURISD SUPER	100,0	-	82,9	17,1
COPARTICIPACIÓN	100,0	-	78,7	21,3
REGALÍAS	100,0	-	100,0	-
OTROS	100,0	-	100,0	-
DE PROPIA JURISD	100,0	-	98,5	1,5
CONTRIBUCIONES SEGURIDAD SOCI	100,0	98,3	1,7	-
INGRESOS NO TRIBUTARIOS	100,0	34,0	23,3	42,7
RECURSOS DE CAP	100,0	48,2	37,0	14,8
APORTES	100,0	-	87,5	12,5
APORTES NO REINTEG (ATN, FEDEI, FDR Y OTROS)	100,0	-	80,0	20,0
APORTES REINTEG (FONAVI, ANT IMP Y OTROS)	100,0	-	100,0	-
REMANENTES EJ ANT	100,0	-	-	0,4

(1) NETO DE APORTES
FUENTE: MEyOSP.

Cuando lo analizado es la recaudación tributaria de cada nivel de gobierno, surgen los datos de los Cuadros N° 4 y 5. En ellos se presenta la composición económica de la recaudación clasificada por fuente y según origen jurisdiccional. El primero, la recaudación en términos del PBI, y el segundo, la estructura porcentual por tipo de fuente.

Los dos sistemas tributarios (Nacional y Provincial) denuncian sistemas basados predominantemente en la imposición indirecta (80,6 % en Nación y 73,9% en el conjunto de provincias). La baja participación de los impuestos directos, coincide asimismo con especializaciones relativas: la Nación recaudando el impuesto a los ingresos (Ganancias), con poca incidencia de los patrimoniales (Bienes Personales), y las Provincias los patrimoniales (Inmobiliario y Automotores).

La estructura jurisdiccional de la recaudación puede observarse en los Cuadros N° 6 y 7. Tanto en los directos como en los indirectos, la participación de la Nación es dominante y, en promedio general, arroja el 81,6% de la masa tributaria consolidada.

El Cuadro N° 7 es ilustrativo en cuanto a mostrar la diferencia entre la estructura de los recursos y la de la recaudación. La primera, naturalmente en línea con la estructura jurisdiccional del gasto público, con el 54,6% de los recursos en los gobiernos subnacionales, cuando no se computan las contribuciones de la seguridad social, o el 45%, teniendo en cuenta dichas contribuciones. En cambio, la recaudación tributaria es predominantemente Nacional: 77,3% sin contribuciones a la seguridad social y 81,6% computando tales contribuciones.

Las diferencias entre recursos y recaudaciones: 31,9% sin contribuciones y 26,6% con contribuciones, dan cuenta de la magnitud de las transferencias verticales que exige la centralización del sistema tributario, concomitante con la descentralización operada en el gasto.

La característica del sistema no ha variado a lo largo de la historia federal argentina. En el Cuadro N° 8 puede observarse la estructura centralizada a lo largo de las últimas décadas.

En cuanto a la composición del sistema provincial, el Cuadro N° 9 ilustra sobre la misma. La incidencia de la recaudación de Ingresos Brutos (56,8% del total) sumado a Sellos (10,1% del total), indican la dependencia en un 67% de la imposición indirecta en los gobiernos provinciales.

Las estructuras, indican una realidad muy diferente a la que podría inferirse del encuadre constitucional. No obstante las limitaciones en materia de imposición directa para la Nación y la concurrencia en materia de imposición indirecta, a excepción de los derechos aduaneros, indican una realidad de fuerte centralismo tributario, que no condice con un espíritu genuinamente federalista.

CUADRO Nº 4
CLASIFICACIÓN ECONÓMICA Y JURISDICCIONAL
DE LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA
DEL SECTOR PUBLICO CONSOLIDADO
- EN PORCENTAJE DEL PBI -
1996

	CONSOL	NACIÓN	PROVINCIAS
SOBRE LOS INGRESOS	2,34	2,34	-
SOBRE EL PATRIMONI	1,12	0,25	0,87
SOBRE LA PROD Y CONS	10,20	8,01	2,19
SOBRE COMERCIO EXT (1)	0,54	0,54	-
OTROS	0,22	0,01	0,21
REC SEGUR SOCIAL	3,63	3,57	0,06

(1) NETO DE REINTEGROS
FUENTE: ASAP

CUADRO Nº 5
ESTRUCTURA ECONÓMICA DE LA RECAUDACIÓN

	CONSOL	NACIÓN	PROVINCIAS
SOBRE LOS INGRESOS	13,0	15,9	-
SOBRE EL PATRIMONIO	6,2	1,7	26,1
SUBTOTAL DIRECTOS	19,4	17,6	26,1
SOBRE LA PROD Y CONS	56,5	54,4	65,8
SOBRE COMERCIO EXT	3,0	3,7	-
SUBTOTAL INDIRECT	59,5	58,1	65,8
OTROS	1,2	0,1	6,3
REC SEGUR SOCIAL	20,1	24,3	1,8

DIRECTOS	19,4	17,6	26,1
INDIREC + SEG SOC + OT	80,6	82,4	73,9

CUADRO Nº 6
ESTRUCTURA JURISDICCIONAL ECONÓMICA DE LA RECAUDACIÓN

	CONSOL	NACIÓN	PROVINCIAS
SOBRE LOS INGRESOS	100,0	100,0	-
SOBRE EL PATRIMONIO	100,0	22,3	77,7
SUBTOTAL DIRECTOS	100,0	74,9	25,1
SOBRE LA PROD Y CONS	100,0	78,5	21,5
SOBRE COMERCIO EXT (1)	100,0	100,0	-
SUBTOTAL INDIRECT	100,0	79,6	20,4
OTROS	100,0	4,5	95,5
REC SEGUR SOCIAL	100,0	98,3	1,7

DIRECTOS	100,0	74,9	25,1
INDIREC + SEG SOC + OTR	100,0	83,1	16,9
TOTAL	100,0	81,6	18,4

CUADRO Nº 7
ESTRUCTURA JURISDICCIONAL DE LOS RECURSOS
TRIBUTARIOS Y DE LA RECAUDACIÓN TRIBUTARIA

	TRIBUTOS SIN SEG SOC		TRIBUTOS CON SEG SOC	
	RECURSOS TRIBUTARIOS	RECAUDACIÓN TRIBUTARIA	RECURSOS TRIBUTARIOS	Rec TRIBUTARIA
NACIÓN	45,4	77,3	55,0	81,6
PROVINCIAS Y MUNICIPIOS	54,6	22,7	45,0	18,4

CUADRO Nº 8
PRESIÓN TRIBUTARIA CONSOLIDADA
INCLUYENDO SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL

PERÍODO	TOTAL	GOBIERNO NACIONAL	GOBIERNOS Prov
1970-1972	16,16	14,03	2,13
1977-1980	21,48	17,08	4,40
1981-1983	18,51	16,38	2,13
1985-1989	16,27	13,88	2,39
1990-1994	18,17	15,18	2,99
1995-1996	18,38	15,12	3,26

FUENTE: MEyOSP.

Adicionalmente, el centralismo tributario coincide con un esquema de fuerte regresividad, entendido éste como derivado de la mayor participación de la imposición indirecta sobre la directa dentro de la recaudación total.

La situación de Argentina difiere notoriamente del resto del mundo en esta materia. Como puede observarse en el Cuadro Nº 10, la participación de los impuestos que gravan a los ingresos y el patrimonio en Argentina resulta similar a algunos países Latinoamericanos, pero muy inferior a los casos de Brasil, México, Venezuela o Colombia, por ejemplo.

La estructura indicada resulta más inexplicable aún cuando se la compara a nivel internacional con los países de la OECD (Cuadro Nº 11). No existe país que pueda asimilarse en este grupo a la Argentina.

CUADRO Nº 10
COMPARACION INTERNACIONAL DE ESTRUCTURAS TRIBUTARIAS
PAISES LATINOAMERICANOS - 1993
(PORCENTAJES DE LOS INGRESOS CORRIENTES)

PAISES	IMP DIRECTOS	IMP INDIRECTOS Y S/ SALARIOS Y OTROS NO TRIB
ARGENTINA	19,1	80,9
BAHAMAS	3,7	96,3
BARBADOS	40,9	59,1
BRASIL	50,6	49,4
CHILE	18,2	81,8
COLOMBIA	35,3	64,7
HONDURAS	28,3	71,7
MEXICO	35,0	65,0
PANAMA	29,1	70,9
PARAGUAY	18,7	81,3
PERU	18,7	81,3
URUGUAY	16,2	83,8
VENEZUELA	53,9	46,1

FUENTE: BID.

CUADRO Nº 11
COMPARACION INTERNACIONAL DE ESTRUCTURAS TRIBUTARIAS
ARGENTINA Y PAISES DE LA OECD - 1993
(EN PROCENTAJE DEL TOTAL DE RECURSOS TRIBUTARIOS)

PAISES	DIRECTOS	INDIRECTOS Y S/SALARIOS
ARGENTINA	19,1	80,9
AUSTRIA	64,2	35,8
ALEMANIA	33,5	66,5
E.U.A.	53,7	46,3
CANADA	55,3	44,7
FRANCIA	22,5	77,5
HOLANDA	36,2	63,8
JAPON	51,5	48,5
NORUEGA	36,0	64,0
REINO UNIDO	45,8	54,2
SUECIA	44,6	55,4

FUENTE: REVENUE STATISTICS OF OECD COUNTRIES, 1994; MEy OSP.

APENDICE V

EL ENCUADRE CONSTITUCIONAL DE LAS TRANSFERENCIAS

La reforma constitucional de 1994, ha introducido cambios importantes en materia del acuerdo federal, al establecer la obligación de dictar un régimen de coparticipación de impuestos entre la Nación y las Provincias, incluyendo a la Capital Federal,. La intención no es discutir la conveniencia o inoportunidad de esta reforma, ni siquiera sus bondades o defectos, sino indagar las restricciones efectivas o, en sentido inverso, el grado de flexibilidad que sus disposiciones establecen respecto a cualquier “racionalidad económica” que se pretenda introducir en la materia.

Corresponde a analizar los principios o criterios en base a los cuales el acuerdo sobre el reparto debe ser alcanzado.

1) En relación directa a las competencias, servicios y funciones

Este constituye el principio básico que parece haber guiado a los constituyentes, a decir de su ubicación en primer término y por su reiteración como directiva autónoma e independiente de la coparticipación en el quinto párrafo. Esta disposición es realmente significativa. En primer lugar, la Constitución ha evitado introducir porcentajes fijos en la distribución primaria y en la secundaria. Tampoco aclara en esta parte del articulado respecto a las funciones o servicios que corresponden a la Nación y a las Provincias. En general, salvo algunas pocas funciones, se puede afirmar que la Constitución admite la concurrencia fiscal es materia de gasto para una amplia gama de funciones. Se trata entonces de un principio teórico del cual se infiere: i) no es posible extraer una expresión cuantitativa única ni ii) tampoco una fórmula permanente.

De aceptarse lo segundo, es importante señalar que cualquiera pudiese ser la racionalidad presente o actual de la fórmula que se elija y el consenso logrado alrededor de la misma, y que ella cumpla los otros criterios expuestos en el inciso 2º, la resolución del reparto de las rentas fiscales no admite rigidez ni perpetuidad alguna. **Los recursos deben adecuarse a las necesidades de gasto de cada nivel de gobierno según las competencias, servicios y funciones que deben cumplir.**

2) Criterios objetivos de reparto

La Constitución establece la condicionalidad de que el acuerdo se construya sobre la base de determinada “objetividad” en el reparto de las rentas fiscales, circunstancia que lejos de convalidar situaciones de hecho en materia de gasto de los gobiernos, exige elaborar indicadores o parámetros de referencia que impidan comportamientos oportunistas y arbitrarios de los partícipes del arreglo federal.

De la conjunción de 1) y 2), se concluye:

i) las necesidades de gasto deben adecuarse a estimaciones de necesidades genuinas de financiamiento, las que por tanto deben ajustarse a valores postulados o estimados como estándares consensuados para el cumplimiento de las funciones de gobierno.

ii) las porciones a recibir de la masa coparticipable por cada gobierno no pueden basarse en la definición simple de porcentajes fijos, sino que deben ser la resultante de aplicar fórmulas específicamente diseñadas para definir los valores postulados o estándares consensuados.

3) Equidad

El criterio de equidad que exige la Constitución ha sido interpretado jurídicamente como justificando el carácter devolutivo, es decir, el reparto de la recaudación en función de la magnitud de los recursos que los contribuyentes de cada jurisdicción hubieren contribuido a generar.

4) Solidaridad

La Constitución establece que el acuerdo debe ser solidario. Este principio ha sido asimilado al criterio de redistribución territorial de los recursos, es decir, el criterio opuesto que exige el principio de equidad. Este conflicto da cuenta de la persecución de objetivos múltiples del nuevo arreglo federal, circunstancia que estaría avalando la posibilidad de un sistema de coparticipación particionado, o bien, estructurado en un sólo régimen pero con varios segmentos o porciones de recursos a distribuir.

Un punto importante, que suele ser resaltado por los expertos de federalismo fiscal, es que el reparto territorial de las rentas fiscales no debe ligarse al objetivo de redistribución personal del ingreso. La redistribución territorial debe justificarse en los diferenciales de bases tributarias y recursos naturales disponibles en las jurisdicciones provinciales, que no está demás recordar, son preexistentes a la Nación y al arreglo fiscal que se pretenda arribar. Se trata de un objetivo político inherente a la existencia misma de la federación y el logro de la unión nacional.

Lo que no queda resuelto, como nos advierte Macón, J. (1996), ni siquiera a nivel orientativo, es la magnitud que debería tener el contenido solidario en relación al de equidad, lo que deja abierta una importante flexibilidad para el diseño legal del nuevo acuerdo en este aspecto.

5) Grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades

Coincidiendo con Macón, J. (1996) puede convenirse que este requisito constituye el más ambicioso de los principios establecidos por la Constitución, en tanto exige “efectividad” de la política fiscal en cuanto al “rendimiento social del gasto público”. Lo importante en todo caso es tener en cuenta que el sistema de coparticipación deberá contemplar el direccionamiento de los recursos para financiar gasto ligado muy directamente a los objetivos enunciados. Así, por ejemplo, para el caso del objetivo del desarrollo regional, los servicios económicos ligados a la infraestructura económica, constituyen los medios más adecuados. En el caso de la calidad de vida, los servicios de salud, vivienda, asistencia social y educación básica, pueden considerarse los rubros más importantes a atender. Finalmente, el gasto en salud y en educación en todos sus niveles de enseñanza, son medios efectivos para garantizar la igualdad de oportunidades.

APENDICE VI

LA REDISTRIBUCIÓN HORIZONTAL EN LA ACTUALIDAD

Argentina - Transferencias Redistributivas en 1996, en millones de pesos

Provincia	Origen de los Recursos de Origen Nacional (1)	Devolución a Provincias (2)	Contribución a la Fin. del GN y SS y redistrib horiz (3) = (1) - (2)	Contrib. teórica a la Fin. del Gn y SS, según proporción (4)	Transferencias Implícitas a otras provincias (5) = (3) - (4)
Ciudad Bs As	8984	170	8814	4841	3973
BsAS	10197	3501	6696	5494	1202
Córdoba	2486	1141	1345	1339	5
Santa Fe	2534	1188	1346	1365	-20
Mendoza	1007	574	433	542	-110
Chubut	386	268	119	208	-90
Neuquén	360	281	79	194	-115
T. del Fuego	144	150	-6	77	-84
Rio Negro	419	358	61	226	-165
San Luis	252	326	-74	136	-210
Entre Ríos	685	652	33	369	-336
La Pampa	250	270	-20	135	-155
Santa Cruz	180	248	-68	97	-165
Misiones	384	464	-80	207	-287
Salta	392	516	-124	211	-335
San Juan	287	445	-158	155	-312
Corrientes	341	508	-167	184	-351
La Rioja	144	287	-143	77	-220
Chaco	366	613	-248	197	-445
Jujuy	195	393	-198	105	-303
Tucumán	655	639	16	353	-337
Catamarca	126	352	-226	68	-294
S. del Estero	215	536	-321	116	-437
Formosa	121	467	-347	65	-412
Total	31108	14347	16761	16761	0

(*) Distribución regional del GN y SS según datos de 1997

Elaboración propia en base a Zapata (1997)

APENDICE VII

LA ASIGNACIÓN DE POTESTADES CONSTITUCIONALES EN EL USO DEL CRÉDITO PÚBLICO

En materia de uso del crédito público la Constitución reconoce en principio potestades concurrentes. La expresión “en principio” deriva de que la Constitución asigna al Gobierno Nacional deberes exclusivos en materia de los pasivos nacionales. Básicamente, el cuidado de la moneda y del crédito de la Nación. La limitación provincial que surgiría de esta interpretación, se hace más acentuada en el caso del uso del crédito externo.

Así, el art. 75 inciso 4, establece la atribución del Congreso Nacional para: “Contraer empréstitos sobre el Crédito de la Nación”, y el inciso 7: “Arreglar el pago de la deuda interior y exterior de la Nación”.

Con respecto a las provincias el art. 124 establece que: “Las provincias podrán.....celebrar convenios internacionales en tanto no sean incompatibles con la política exterior de la Nación y no afecten las facultades delegadas al Gobierno federal o el crédito público de la Nación: con conocimiento del Congreso Nacional.”

Esta disposición es complementada por el art. 125 que establece que: “Las provincias pueden celebrar tratados parciales.....con conocimiento del Congreso Federal; y promover.....la importación de capitales extranjeros...”

Por el art. 124, se concluye que la posibilidad de contraer empréstitos en el exterior, quedaría sujeta a **dos condiciones y una exigencia**. Las condiciones son:

- a) que no sean incompatibles con la política exterior de la Nación; y
- b) +que no afecten las facultades delegadas al gobierno federal o el crédito de la Nación.

La exigencia: el conocimiento del Congreso Nacional.

En base a esta disposición, es que cuando las provincias deciden hacer uso del crédito externo, deben solicitar la no objeción del Gobierno Nacional.

APENDICE VIII

EL USO DEL CRÉDITO PÚBLICO

El uso del crédito público ha sido un recurso de utilización concurrente entre Nación y provincias. De hecho, aún con la participación de la no objeción Nacional al endeudamiento externo, las provincias han utilizado este recurso en forma importante en los años ochenta, especialmente cuando se trataba de deuda interna. Más recientemente, luego del Plan de Convertibilidad, con la mejora en la tasa de riesgo país, algunas provincias también pudieron acudir al mercado internacional de capitales y la mayoría además acceder al financiamiento proveniente de los organismos multilaterales de crédito.

El panorama actual referido al stock de deuda del sector público consolidado y el de las provincias, puede consultarse en el Cuadro N° 12. Como se advierte, la participación provincial en el stock de la deuda consolidada al 31-12-97 representa el 13,3%, porcentaje que se eleva al 16% cuando se adiciona la deuda flotante. Es decir, la deuda del Gobierno Nacional explica básicamente la situación del consolidado. Este uso del crédito nacional está en gran medida explicado por la consolidación de la deuda inducida del sistema previsional y de la deuda con proveedores y contratistas, acumulada y consolidada luego de ponerse en vigencia el Plan de Convertibilidad. La “historia oficial” de la deuda consolidada a partir del Plan de Convertibilidad, es la mostrada por el Cuadro N° 13. El mismo da cuenta de la deuda no contabilizada (no consolidada) a fines de 1989, que surge como diferencia de la real con la contabilizada. Teniendo en cuenta esta circunstancia y la tenencia de activos, surge una deuda neta superior en 1989 que la existente a fines de 1997, representando actualmente el 31,4% del PBI contra el 125,8% de 1989, con un stock de reservas internacionales de 0% en 1989 y 22% en 1997 y una relación deuda/exportaciones de 3,1 años en 1997 contra 9,7 años en 1989.

Con relación a la situación del flujo financiero actual, que está incidiendo para incrementar la deuda pública, el Cuadro N° 14 indica que mientras el resultado financiero del nivel Nacional de Gobierno es deficitario en 2,6 puntos del PBI, la suma de Provincias y Municipios lo es en 0,77 puntos del PBI, para el ejercicio 1997. La Nación, por lo tanto, es la que está ejerciendo mayor incidencia en el financiamiento mediante uso del crédito.

CUADRO Nº 12
STOCK DE LA DEUDA
(EN MILES DE PESOS AL 31-12-1997)

CONCEPTO	SECT PÚB (1)	PROVINC (2)	%
BONOS Y TITULOS PÚBLICOS	74.053,5	3.716,1	5,0
ORGAN INTERNAC MULTILATERAL BILATERAL	24.893,7	2.250,6	9,0
	16.789,7	2.250,6	11,9
	8.104,0	-	-
ENT FINANC Y OTROS	2.153,7	4.513,4	209,6
GOBIER NACIONAL	-	389,0	100,0
DEUDA CONSOLID Y PRIVAT BANCO PROV	-	2.547,1	100,0
TOTAL DEUDA CONS	101.101,0	13.416,2	13,3
DEUDA FLOTANTE	-	2.710,3	100,0
TOTAL	101.101,0	16.126,5	16,0

(1) FUENTE: INFORME ECONÓMICO, AÑO 1997, MEyOSP

(2) FUENTE: D.N. COORDINACIÓN CON LAS PROVINCIAS, MEyOSP.

CUADRO Nº 13
LA HISTORIA OFICIAL
DE LA DEUDA AL 30-06-97

	1989	1997
DEUDA CONTABILIZADA	63.672	99.653
DEUDA REAL	96.472	92.316
ACTIVOS FINANCIEROS	0	7.337
DEUDA / PBI	125,8%	31,4%
RESERVAS BCRA / DEUDA	60 0%	20.000 22%
EXPORTACIONES	9.573 9,7 AÑOS	29.867 3,1 AÑOS

FUENTE: JGM.

CUADRO Nº 14
EL FLUJO
RESULTADOS ECONÓMICO Y FINANCIERO
EN PORCENTAJES DEL PBI
1997

	NACIÓN	PROVINCIAS	MUN.
RESULTADO ECONÓMICO AHORRO/(DESAHORRO)	(1,43) (94,1%)	(0,02) (1,3%)	(0,07) (4,6%)
RESULTADO FINANCIERO (TOTAL RECURSOS - TOTAL EROGACIONES)	(2,60) (77,2%)	(0,63) (18,7%)	(0,14) (4,2%)

FUENTE: MEyOSP.

APENDICE IX **EL “RACIONALE” DE LAS TRANSFERENCIAS DE NIVELACION**

1) El análisis económico de las transferencias de nivelación

Los argumentos analizados en la literatura económica intentando encontrar racionalidad en las transferencias de nivelación, planteados en términos de eficiencia económica o bien de equidad horizontal, han sido contradictorios.

En un primer momento, autores como Buchanan (1950, 1952), Boadway, R. (1980) y Boadway, R. y Flatters, F., (1983), coincidieron en que las transferencias de igualación, al permitir un tratamiento igualitario a personas de una misma federación, promueven la equidad¹¹. Asimismo, al desestimular migraciones fiscalmente inducidas, permitiendo a cada provincia proveer un cierto mínimo estándar de servicios públicos, reduce las barreras a la movilidad de los factores y consecuentemente mejora la eficiencia económica. En este sentido, las transferencias de igualación que reducen los diferenciales de beneficios fiscales, crean una de esas instancias raras en economía en que coinciden consideraciones de eficiencia y equidad. (Shah, A., 1994).

En contraposición, autores como Scott, A. D. (1977) y Courchene, T. J., (1978) han señalado que los pagos de igualación, tendientes a corregir inequidades fiscales, inducen a una ineficiente asignación de recursos regionales. Los subsidios desalientan la automigración del trabajo hacia regiones de alto ingreso donde sería más productivo.

Desde el punto de vista de la eficiencia, la igualación, al eliminar fiscalmente la incidencia de los diferenciales de costos de los insumos en la provisión de bienes (tanto públicos como privados), implicará ineficiencia paretiana. Como señalara Oakland, W.

¹¹ Buchanan, J. modificó luego su opinión en Buchanan, J. y Wagner, R., (1970).

(1994), igualar las condiciones fiscales significa pretender borrar las diferencias del mapa económico, alentando decisiones erróneas de localización¹². Adicionalmente, Oakland, W. señala la inconsistencia que implica no tener en cuenta las necesidades de gasto privado, situación que sólo se admitiría de suponer que los bienes públicos, en conjunto, sean tratados como bienes meritorios. Tampoco el argumento respecto a la aplicación alternativa de los conceptos “capacidad tributaria” y “esfuerzo tributario” de la jurisdicción, cuando en ella incide la inclusión o no del potencial tributario que generan, por ejemplo, la rentas provenientes de la explotación de un recurso natural exclusivo (como turismo), que admite la “exportación del impuesto” hacia no residentes.

Desde el ángulo de la eficiencia, solamente se justificarían las transferencias de nivelación, cuando los sistemas tributarios subnacionales generan **residuos fiscales diferenciales “distorsivos”**¹³, o cuando se está en presencia de fuertes asimetrías en la distribución de **recursos naturales en cabeza de los gobiernos subnacionales, que producen rentas no privatizadas y ellas no son capitalizadas**. En rigor, desde el punto de vista económico, si los sistemas tributarios de las jurisdicciones subnacionales estuvieren basados en el principio del beneficio, en ausencia total de rentas provenientes de recursos naturales propios no capitalizables, no serían necesarias las transferencias de nivelación desde el ángulo de la eficiencia pues, por definición, los residuos fiscales serían iguales entre sí. Si en cambio, se verificaran diferencias en los residuos fiscales debido a la existencia de esquemas fiscales subnacionales no neutrales (por ejemplo, debido a distintos grados de progresividad en materia de gasto público y/o de impuestos¹⁴), entonces las transferencias federales de nivelación podrían estar justificadas para neutralizar tal efecto distorsivo, que estaría generando migraciones de factores no deseadas desde el punto de vista de la óptima asignación de recursos.

Como señala López Murphy R. (1996), aceptada la asimetría entre personas de ingreso familiar igual, las transferencias del gobierno federal deberían procurar la igualdad de trato entre ciudadanos de igual ingreso localizados en distintos lugares. Sin embargo, se recomienda que la canasta de bienes públicos sobre la cual definir la igualación sea restrictiva, para evitar excesivos costos de eficiencia, por ejemplo, permitiendo una localización inapropiada en términos de un medio ambiente hostil, ya sea por razones geográficas o climáticas.

Más recientemente, algunos autores han cuestionado inclusive no tanto la necesidad sino el “signo” de la transferencia de nivelación (el signo del “*fiscal gap*”), desde el ángulo estrictamente de la eficiencia, desafiando las conclusiones de la teoría normativa

¹² En nuestro medio, Bara, R. (1994) al tratar el tema cita a Oats, W. (1977), quien advierte que aún un objetivo más restringido como es el de asegurar un nivel “mínimo” de servicios, puede implicar un sacrificio en términos de una asignación de recursos eficiente y de una distribución equitativa de la renta -aludiendo al problema de la “transferencia de los pobres de las regiones ricas a los ricos de las regiones pobres”-, aunque reconoce que, aún así, resulte un objetivo legítimo de la hacienda federal. Asimismo Porto, A. (1980), basándose en el teorema de la descentralización de Oates, analiza el punto demostrando que bajo el supuesto de la existencia de diversidad de gustos, el intento de uniformar la provisión de bienes públicos locales conduce a costos en bienestar.

¹³ La distorsión podría eventualmente ser compensada mediante política de precios o por tasas federales diferenciales en impuestos que graven las mismas bases tributarias, sin necesidad de transferencias de ingreso regionales.

¹⁴ Debe recordarse que la vigencia del principio de correspondencia no exige como condición esencial al método del beneficio como sustento único de la tributación local (López Murphy, R., 1996).

tradicional. Así Boadway, R. y Keen, M., (1996), mediante un modelo de optimización con dos niveles de gobierno, demuestran que si se computan los “efectos externos verticales” de los impuestos federales y de los gobiernos subnacionales - que erosionan bases tributarias compartidas e, inclusive, bases supuestamente diferentes, como ser la concurrencia de un impuesto a los salarios del gobierno federal y un impuesto a las ventas del gobierno subnacional -, puede surgir la conveniencia de transferencias “negativas” (o inversas) a los gobiernos de nivel inferior. El punto resulta, por lo tanto, relevante a la hora de pretender justificar las transferencias desde el punto de vista asignativo¹⁵.

Desde el ángulo de la equidad horizontal y los problemas de distribución del ingreso, también la justificación de las transferencias de nivelación ha sido cuestionada. Todo intento de redistribuir ingreso desde las regiones ricas hacia las pobres, habrá de inducir migraciones que provocarán cambios en los precios relativos de los factores, que a su vez habrán de nivelar el “ingreso comprensivo” (“*comprehensive income*”) o suma del ingreso por retribución de los factores más beneficio fiscal neto o residuo fiscal, en todas las jurisdicciones. Esto último y en especial la posibilidad de que los diferenciales en ventajas fiscales resulten finalmente capitalizadas en los valores de los inmuebles, ha inducido a Oates, W (1984) a afirmar que: “... la existencia de diferenciales fiscales (por ejemplo, niveles variables de capacidad fiscal) entre jurisdicciones tenderá en alguna medida a ser capitalizada en los valores de las propiedades de aquellos que eligen vivir en áreas fiscalmente desventajosas al ser compensados al pagar alquileres de tierras más bajos; desde esta perspectiva, la equidad horizontal bajo un sistema federal es, en cierto grado, políticamente autorregulada (“*self-policing*”). La necesidad de transferencias igualadoras en una federación es entonces cuestionable. Quizás es mejor considerar su rol como una cuestión de ‘gusto’....”¹⁶.

Por su parte, Shah, A. (1994) señala que siendo la capitalización de impuestos y gastos un fenómeno “penetrante”, la posibilidad de que las transferencias de nivelación retarden las migraciones fiscalmente inducidas es extremadamente tenue. Se reconoce que en presencia de capitalización completa, no existirá ninguna base de equidad y eficiencia para las transferencias de igualación de cualquier variedad general no condicionadas, debido a que las personas de las regiones con superávits fiscales pagan relativamente más por los servicios privados y menos por los servicios públicos, y, viceversa, para regiones con deficiencias fiscales¹⁷.

¹⁵ El modelo de Boadway y Keen asume igualdad de gustos e ingresos familiares entre jurisdicciones, así como ausencia de efectos de derrame (“*spillovers*”) y de diferencias en capacidades o necesidades fiscales de los gobiernos subnacionales, de manera de asegurar que cualquier transferencia intergubernamental emerja del análisis como resultado de la existencia de determinada “brecha fiscal” debido a razones de eficiencia.

¹⁶ Cita de Dowd, K, (1984), op. cit..

¹⁷ La capitalización asegura que los propietarios de vivienda existentes no puedan evitar las consecuencias de las políticas públicas moviéndose del área. Desde el momento que los beneficios netos son capitalizados en el valor de las propiedades, una ganancia o una pérdida de capital debido al (o derivada del) sector público, es realizada al momento de vender la propiedad. Esto sugiere que, en presencia de capitalización, la prescripción de Tiebout de que el sistema de gobiernos locales asegurarían niveles de servicios públicos locales óptimos, con un sistema de transferencias de nivelación no está garantizado. Indudablemente si las transferencias de nivelación generan ineficiencias asignativas, los precios distorsionados de los bienes públicos y privados habrán de mal orientar las decisiones de localización. En este sentido, es correcto que la movilidad de los votantes (voto con los pies) no aseguraría un asentamiento óptimo.

Como reconoce López Murphy, R. (1996), desde el ángulo de la equidad, resulta difícil encontrar una justificación para tratar de modo diferente a una jurisdicción respecto de otra por razones distintas de la distribución personal del ingreso. En todo caso, según este autor, una concepción de “igualitarismo específico” debería permitir financiar en cada jurisdicción ciertos componentes del gasto, como educación, salud, pobreza, etc..

También Bara, R. (1994) ha citado como débiles las razones de equidad de las transferencias de nivelación debido a la dificultad de relacionarlas con el criterio de distribución personal del ingreso; al trato de diferencias de ingresos que corresponden a las condiciones de productividad o a inconvenientes del medio ambiente de cada región; a los problemas de definir cuál es la distribución equitativa de la propiedad de los recursos naturales; y, finalmente, a los problemas de información y de implementación.

Un aporte importante para esta discusión resulta de recientes estudios de Porto, A. y Sanguinetti, P. (1995) y Porto, A. y Cont, W. (1996). En general, los estudios intentan corroborar la hipótesis de la incidencia progresiva de la política fiscal en Argentina. Pero la cuestión que más interesa a los fines del federalismo fiscal - indagada por los autores -, es si la redistribución regional de ingresos producida por el régimen de coparticipación impositiva, conduce a una mejora en la distribución personal del ingreso. El probable resultado “negativo” sobre la distribución personal del ingreso producido por las transferencias interjurisdiccionales, ha sido sugerido en varios trabajos pero sin la debida corroboración empírica, razón por lo que la consulta a estudios como los citados resulta necesaria¹⁸. De las conclusiones de estos estudios surge que la política fiscal operada a través de las transferencias verticales Nación-Provincias, “mejora la distribución personal del ingreso en todas las Provincias”; ello debido a la incidencia “progresiva” tanto de gastos como de su financiamiento tributario. Sin embargo, lo que a nuestro criterio no queda demostrado es la hipótesis sugerida al comienzo, es decir, que los pobres de las regiones ricas financien a los ricos de las regiones pobres; básicamente por dos razones. La primera, porque la circunstancia de que tanto gastos como tributos luego de la coparticipación, generen una distribución más progresiva del ingreso en todas las provincias¹⁹, no significa anular la posibilidad de que una “menor transferencia” desde las regiones ricas a las pobres genere una distribución personal aún más progresiva. En rigor, lo que se demuestra es la progresividad de la política fiscal en general, y no que ello se deba a la existencia de determinado nivel de transferencias. De ser esto corroborado, entonces la redistribución regional provocada por la coparticipación podría estar desmejorando la distribución personal del ingreso²⁰. La segunda, es de orden empírico y se refiere a dos

¹⁸ En Porto, A. y Cont, W. (1996) se cita a Bauer (1991) -citado a su vez por Atkinson (1975)- quien sugiere la posible colisión regional-personal dada por la redistribución de ingresos desde las familias pobres de los países ricos hacia las familias ricas de los países pobres. También para Argentina, el mismo Porto, A. (1990) y Artana, D. y López Murphy, R. (1995), con relación a las transferencias interjurisdiccionales derivadas del régimen de coparticipación.

¹⁹ En Porto, A. y Cont, W. (1996) se correlacionan la variación en el ingreso con el ingreso per capita inicial de cada quintil arrojando el ajuste un coeficiente negativo, indicativo de que los grupos de mayor ingreso financian a los de menor ingreso. Por otra parte, al estimar la incidencia de gastos y tributos - calculando el índice de Reynolds-Smolensky (diferencia entre los coeficientes Gini antes y después) y los determinantes de las mejoras (o desmejoras) en términos de la progresividad y el tamaño de gastos e impuestos (índice de Kakwani) - concluyen que en todas las provincias gastos e impuestos resultan progresivos (disminuyen la desigualdad).

²⁰ Del mismo trabajo surge, por ejemplo, que la provincia de La Rioja tiene el tamaño de gasto per cápita mayor ocupando el último lugar en cuanto a progresividad, en tanto que Buenos Aires arroja el menor gasto con una alta progresividad. Esto indicaría que si la provincia de Buenos Aires “no cediera tanto ingreso” a

cuestiones esenciales: a) el problema usual en este tipo de estudios de asimilar la noción de “gasto” con la de “beneficio” recibido por el gasto en las familias, circunstancia sobre las que emergen dudas, en especial debido al usual subsidio a la oferta como está estructurado la provisión de los servicios²¹; y, b) porque para la distribución de gastos e impuestos entre quintiles se ha utilizado una estimación para la Provincia de Buenos Aires, de manera que el efecto progresivo de la política fiscal en esta provincia de alguna manera es “decretado” válido para el resto de las jurisdicciones. No obstante, independientemente de la relativa validez de las opiniones comentadas, entendemos que el punto de vista “federal” de las transferencias de nivelación debe ser aceptado como restricción fundamental al intento normativo y, respetando esta restricción, es que se ha elaborado la propuesta que fuera presentada ya en un documento anterior²².

2) El porqué de las transferencias de nivelación: el enfoque político de las transferencias de nivelación.

La existencia de transferencias de igualación territorial, responde a la necesidad de contemplar la dispar distribución geográfica de los recursos y de la actividad económica a lo largo del territorio del país. Tiene por justificativo el principio de que los habitantes del país no pueden ser discriminados fiscalmente por vivir en una determinada área geográfica (provincia). La definición de las provincias o estados constituye una restricción política que el orden financiero federal debe contemplar, no obstante la posibilidad de acuerdos que podrían alcanzarse en términos de un futuro reordenamiento jurisdiccional (regionalización). En tal sentido, resulta claro que un dado nivel de gasto (bienes públicos) per capita, puede ser financiado con una alícuota media menor en las zonas ricas comparadas con aquellas más pobres, al tiempo que diferencias en tamaño de las poblaciones pueden implicar capitales diferenciales marcadas entre jurisdicciones por menor o mayor difusión de costos. La transferencia de igualación, evitaría la concentración regional de los recursos, dados los incentivos a migrar de los factores productivos (capital y trabajo) ante importantes estímulos fiscales diferenciales, en algunos casos fiscalmente inducidos por “residuos fiscales distorsivos”. De no mediar estas distorsiones, el punto exige la definición de cierto trade-off entre el objetivo de maximización (paretiana) del bienestar en sentido regional (enfoque del análisis económico de las transferencias de nivelación) y el argumento de la unidad nacional contenida en la función de bienestar social (enfoque político de las transferencias de nivelación).

El trade-off puede encontrarse mediante la configuración de un sistema federal de fuerte descentralización tributaria, donde los estados o provincias con ventajas económicas relativas logren autofinanciarse, al tiempo que contribuyan a financiar un fondo de nivelación destinado a las jurisdicciones de menores ventajas relativas. En tal esquema, las provincias ricas estarían fuera del sistema de coparticipación de esos recursos. Sin

favor de provincias como La Rioja, podría mejorar con su mayor gasto la distribución personal del ingreso para el conjunto nacional. Por otra parte, el hecho verificado por los autores de que el Gini después de la política fiscal sea mayor en La Rioja que en Buenos Aires, es un resultado lógico debido al residuo fiscal diferencial (la presión tributaria per capita es mucho menor en La Rioja, en tanto que, inversamente, el gasto per cápita es muy superior en La Rioja).

²¹ Nos referimos a las posibles “capturas corporativas” del gasto público, con distinto grado de ineficiencia e inequidad, en las provincias.

²² Este criterio implica descalificar los argumentos que algunos expertos emiten con relación a la “inviabilidad económico-financiera” de determinadas provincias. Sin embargo, esto no significa reconocer la posibilidad de futuros arreglos institucionales que deriven en una eventual nueva regionalización (total o parcial) y/o modificación de hecho de las fronteras políticas de las jurisdicciones.

embargo, es posible imaginar un esquema de transferencias de nivelación aún en un contexto de centralización tributaria - como el que actualmente rige en Argentina - asumiendo en este último caso la postulación de un modelo con mayor ingrediente solidario interjurisdiccional. En él, todas las provincias estarían incluidas en el esquema de distribución de fondos.

El objetivo de las transferencias es permitir a las jurisdicciones más pobres, satisfacer un nivel mínimo de demanda local por bienes públicos con un nivel de presión tributaria similar al de las jurisdicciones más desarrolladas. El régimen de transferencias podría también cumplir un objetivo de redistribución personal del ingreso, en el sentido de asistir a las provincias para combatir la pobreza.

La idea de que el régimen de transferencias tiene por objeto moderar el efecto que sobre la presión tributaria regional tiene la fuerte disparidad en la distribución geográfica de la riqueza, determina que al menos en su gran parte el régimen de transferencias Nación-Provincias mantenga su carácter no condicionado o de libre disponibilidad.

No obstante, el hecho de que las transferencias no estén atadas a una asignación específica, no implica que su otorgamiento no esté condicionado a algún indicador de performance global. La teoría normativa predice que las transferencias están llamadas a provocar tanto un aumento del gasto local, como una reducción de impuestos locales. La teoría positiva, no obstante, predice que distorsiones en las preferencias de los "*policy-makers*" hacen que las transferencias estén asociadas a aumentos en los gastos (o reducción en los impuestos) por arriba del nivel eficiente dado por la teoría normativa ("*flypaper effect*"). Por otro lado, si el valor de las transferencias no es tomado como un dato por las administraciones locales - y, en cambio, se perciben como funciones del nivel de gasto local (impuesto local) -, existirán incentivos a aumentar el gasto local o bajar la recaudación local, nuevamente, más allá de lo que el modelo normativo indica como eficiente.

Para evitar que las transferencias generen este tipo de comportamiento no eficiente - en un mundo que se aparta del descripto en el modelo normativo -, se han sugerido el diseñar "esquemas de premios y castigos" por medio del cual al monto de recursos que a cada jurisdicción le corresponda, se le suma o resta un determinado porcentaje en el caso que la recaudación propia este por arriba o por debajo de un valor preestablecido. En nuestra opinión, resulta mejor el diseño de un sistema de asignaciones sobre la base de estándares o valores postulados de gasto por habitante y recursos tributarios propios por habitante, circunstancia que opera como premio (castigo) para la jurisdicción que adopte (no adopte) criterios de gasto y de recaudación eficientes. Los estándares de gasto dependerán de las funciones que cabe atender a los distintos gobiernos, en tanto que los estándares tributarios representarían los montos de impuestos que, dadas las características estructurales de la provincia y la tecnología impositiva disponible, resulta razonable recaudar.

El sistema de basar las asignaciones sobre la base de "estándares", implica la posibilidad de que los gobiernos subnacionales puedan ejercitar su autonomía en materia de fijación de gasto y tributación propia (modelo de Tiebout). Si un gobierno subnacional desea fijar un gasto mayor financiado con tributos propios, ello no afectaría el monto de las transferencias, las que podrían entenderse entonces como una "suma fija" con respecto a

un año determinado. Ello implica no lesionar los incentivos marginales sobre la decisión de modificar el tamaño y composición del gasto subnacional.

2. LA ASIGNACIÓN DE POTESTADES FISCALES: EL NUEVO SISTEMA TRIBUTARIO FEDERAL.

La falencia más notoria del actual sistema tributario federal ha sido la falta de un proceso de descentralización impositiva paralelo al proceso de descentralización de gasto operado en los últimos años.

Es de suma importancia para toda federación, que las decisiones sociales a cargo de cada nivel de gobierno, no descuiden el **principio de correspondencia fiscal**. Toda decisión de gasto de parte de un representante político, debe estar inevitablemente ligada a la decisión concomitante de solicitar al electorado el pago de impuestos para financiarlo. Del cumplimiento de este principio no sólo resultará una mayor disciplina fiscal, sino más amplio aún, una mejor performance política general de las democracias representativas.

En efecto, la descentralización fiscal y tributaria en particular, constituye una restricción efectiva a la expansión desmedida de los gobiernos centrales. El argumento básico es que así como la competencia en el sector privado ejerce su fuerza disciplinaria, la competencia entre unidades de gobierno en un esquema descentralizado, permite evitar el poder monopólico del gobierno central. La movilidad interjurisdiccional de las personas persiguiendo “ganancias fiscales”, puede ofrecer parcialmente, y quizás completamente, un sustituto de las restricciones fiscales explícitas sobre el poder tributario de los estados.

El punto básico tiene que ver con los efectos provocados por "**la separación de las decisiones de gasto y su financiamiento**". La descentralización de las potestades fiscales inducen a una mayor responsabilidad fiscal o "imputabilidad" (*accountability*) fiscal, así como a una mayor imputabilidad política general dentro de la federación. El argumento de la responsabilidad e imputabilidad resulta válido para la descentralización de las decisiones de gasto, pero muy especialmente, de la política tributaria, es decir, la responsabilidad de la fijación de impuestos que financien el gasto público, al menos en el margen. El fenómeno puede explicarse de la siguiente forma: la decisión de un individuo de adquirir bienes y servicios en el mercado involucra la decisión personal "simultánea" de desprenderse de recursos (ingreso) para financiar la producción de tales bienes. Como fuera señalado por Wicksell (1958) y otros autores, la ausencia de tal tipo de simultaneidad, permite a las coaliciones políticas crear falsas esperanzas con relación al impuesto-precio de los bienes públicos, que debe generar el direccionamiento hacia ellos de recursos adicionales a través del sector público. Cuando existe una relación débil entre la decisión de gasto público y decisiones sobre tributación, se genera la tentación de los políticos a creer en la posibilidad de que el costo de los servicios pueda recaer sobre otras personas, distintas a sus ciudadanos electores ("*constituency*"). Y de esta "ilusión fiscal" es cautivo el propio votante mediano.

Cuando la responsabilidad de gastar y la potestad de fijar los impuestos están separadas, los gobiernos tienden a enfrentar incentivos que conducen a decisiones ineficientes. Cuando los impuestos son establecidos a nivel nacional, los aportes o transferencias federales a las provincias o estados pueden inducir a la creencia de que al "menos parte"

del costo adicional de los bienes públicos provinciales serán financiados por no residentes. Si la comunidad local "cree" poder financiar un peso adicional de gasto con aportes federales provenientes de recaudaciones en las que sus contribuyentes participan en un monto menor a un peso en la recaudación marginal del impuesto federal, estarían "percibiendo" un impuesto-precio del gasto marginal reducido e incurriendo por tanto en un gasto no óptimo.

Esta reducción en el impuesto-precio "percibido" localmente, puede ocurrir indistintamente tanto en el caso de los aportes condicionados como en los no condicionados. Esta percepción de menor costo impositivo marginal del gasto público, genera un tamaño de presupuesto superior al óptimo. En la literatura, este efecto es conocido como el "*flypaper effect*" (efecto del papel caza moscas), para señalar que "el dinero se pega donde pega" ("*money sticks where it hits*").

Por estas razones, es que existe un acuerdo generalizado en torno a que un objetivo central de la reforma debería ser el avanzar hacia la descentralización impositiva y, al mismo tiempo, proceder a la sustitución de aquellos impuestos altamente distorsivos (ingresos brutos y sellos en el orden subnacional, y aportes patronales en el nacional), por otros que permitan financiar eficiente y sostenidamente las necesidades de gasto de los gobiernos nacional y subnacionales.

Con relación a las propuestas específicas de descentralización, se han planteado varias opciones. No obstante, el resultado final en cualquier caso debería satisfacer ciertos requisitos mínimos, a saber:

- a) La reforma debería ser neutral en sentido no sólo de sus efectos sobre la asignación de recursos en la economía, sino además en el sentido de no alterar esencialmente el componente redistributivo regional de los recursos generados por el sistema tributario
- b) Debe contemplar los principios esenciales ligados al cumplimiento del principio de correspondencia fiscal (objetivo básico de la descentralización), al tiempo de generar los incentivos institucionales para que los fiscos puedan operar eficaz y eficientemente sus sistemas de administración tributaria

Las opciones que se han analizado tuvieron en cuenta la intención, por un lado, de la sustitución del impuesto a los Ingresos Brutos y el Impuesto de Sellos, y, en segundo término, las alternativas para ampliar la base tributaria subnacional.

2.1. LAS OPCIONES PARA LA SUSTITUCION DEL IMPUESTO A LOS INGRESOS BRUTOS Y EL IMPUESTO DE SELLOS

Con relación a la sustitución del Impuesto a los Ingresos Brutos y el Impuesto de Sellos, las variantes - pensando en otro impuesto de tipo real e indirecto -, son:

- i) el IVA Destino - Pago diferido y su versión de IVA Compartido
- ii) el IVA Origen
- iii) Alícuotas Adicionales en el IVA Nacional

- iv) el Impuesto a las Ventas Minoristas (Ventas Finales)
- v) el Impuesto Bi-etápico Mayorista-Minorista.
- vi) el Sistema de determinación según Módulos o el Impuesto de Patentes (complementando al Ventas Minoristas).

2.2. LAS OPCIONES PARA LA AMPLIACION DE LA BASE TRIBUTARIA SUBNACIONAL

Respecto a la ampliación de la base tributaria subnacional, las opciones consideradas usualmente son:

- i) El Impuesto a los Consumos Específicos. y el Impuesto Interno al Uso de los Combustibles.
- ii) El Impuesto Provincial al Ingreso Consumido de Personas Físicas
- iii) Establecimiento de Alícuotas Adicionales de las provincias en el actual Impuesto Nacional a los Bienes Personales.
- iv) Complementar la tributación de tipo directa mediante el Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes (Impuesto a la Herencia) y el Impuesto a las Ganancias Eventuales.

2.3. LA PROPUESTA

La propuesta que se formula a continuación, finalmente, apunta a los siguientes objetivos específicos:

- 1) Acentuar el principio de **correspondencia fiscal**
- 2) Tender a una mayor **neutralidad** de la imposición
- 3) Modificar la incidencia tributaria hacia un sistema más equitativo, en especial en sentido de la **equidad horizontal**
- 4) Mejorar la **eficacia y eficiencia recaudatoria**
- 5) Asegurar la **solvencia fiscal** de los gobiernos
- 6) Contemplar normas de **armonización tributaria y salvaguardias** para los contribuyentes

Así, en armonía con el régimen rentístico previsto por la constitución nacional, y a los fines de cumplimentar los objetivos señalados, se propone

Impuestos de legislación exclusiva del nivel federal o nacional de gobierno

- Los Impuestos que gravan el Comercio Exterior
- El Impuesto al Valor Agregado Nacional
- El Impuesto a las Ganancias de Sociedades
- El Impuesto Nacional a las Ganancias de Personas Físicas
- El Impuesto Nacional a los Bienes Personales
- Los Impuestos que gravan los Recursos no renovables y los que gravan el usufructo de los Recursos naturales renovables, con alícuota a armonizar con provincias

- Las Contribuciones a la Seguridad Social y cualquier impuesto que grave los salarios de los trabajadores
- Otros tributos no contemplados explícitamente en el presente artículo

Impuestos de legislación exclusiva de los gobiernos de provincias

- El Impuesto a las Ventas Minoristas (Ventas Finales).
- el Impuesto Provincial al Ingreso Consumido de las Personas Físicas.
- Alícuota Adicional al Impuesto Nacional a los Bienes Personales.
- El Impuesto a los Consumos Específicos.
- El impuesto al Uso de Combustibles.
- El Impuesto Inmobiliario.
- El Impuesto Automotor.
- Las Contribuciones de Mejoras.
- Tasas por Servicios no Municipalizados.
- Alícuota Adicional a los Impuestos Nacionales que graven los Recursos no renovables y los que graven el usufructo de los Recursos naturales renovables, con alícuota a armonizar con el gobierno nacional.

Respecto de los municipios

Por otra parte, según establece el artículo 5° de la Constitución Nacional, cada legislatura provincial debe asegurar el régimen municipal de gobierno, pudiéndose entonces asignar a los gobiernos municipales, en consonancia con la normativa constitucional, la legislación sobre:

- Tasas Retributivas de Servicios de Alumbrado, Barrido y Limpieza, con tasas que guarden razonable relación con el costo de su provisión
- Tasas por Mantenimiento de Caminos y Guías, con tasas que guarden razonable relación con el costo de la obra o servicio
- Otras tasas por servicios descentralizados en los municipios, con tasas que guarden razonable relación con el costo del servicio
 - Alícuota Adicional al Impuesto Inmobiliario Provincial
 - Alícuota Adicional al Impuesto a los Automotores
- Opción de la recaudación de los Impuestos Inmobiliario y Automotores Provincial

O sea, para el caso de Municipios a los que se les descentralice o desconcentre los servicios de educación y salud, se sugiere transferir el cobro o la recaudación total de los Impuestos Inmobiliario y Automotores Provincial, en caso de aceptación del municipio, en un todo de acuerdo a lo previsto por el artículo 123 de la Constitución Nacional.

2.4. LOS FUNDAMENTOS TÉCNICOS DE LA PROPUESTA

Los lineamientos descriptos se basan en los siguientes principios:

- (a) Un criterio esencial de la autonomía fiscal de los gobiernos es, básicamente, **la potestad de fijar las alícuotas** de los impuestos, ligado esto a la definición del tamaño y composición de los bienes públicos deseados por la comunidad a la cual responden políticamente (“*constituency*”).

Aunque una concepción amplia del concepto de autonomía debe incluir la potestad de legislar sobre exenciones, deducciones y otros atributos del impuesto, existe coincidencia en la literatura en cuanto a señalar que la potestad de fijar alícuotas es el ingrediente esencial de la autonomía fiscal, en tanto ello permite dimensionar el impuesto-precio que cada gobierno subnacional decide imponer a su electorado a cambio de los bienes públicos que han de ser provistos.

- (b) Ante las alternativas de separar fuentes o establecer concurrencia de fuentes entre el gobierno federal y los gobiernos subnacionales, existe la convicción de que los **sistemas de separación de fuentes permiten un mejor cumplimiento del principio de correspondencia fiscal**, en tanto la presión tributaria ejercida sobre determinada base, queda claramente identificada con relación al gobierno que la ha generado.

En los casos en que los gobiernos concurren simultáneamente a gravar una misma base, aún cuando el nivel de las alícuotas quede diferenciado en la legislación, particularmente en el caso de los impuestos de tipo real e indirecto, no resultará nítido para el ciudadano común de donde proviene la carga de los impuestos que debe soportar.

Por otra parte, la separación de fuentes evita en gran medida los problemas de coordinación interjurisdiccional vertical (Nación-provincias), en tanto que, dependiendo de qué tipo de impuesto se trate, exigirá en algunos casos cierta dosis de coordinación interjurisdiccional horizontal (provincia-provincia).

- (c) En tercer lugar, resulta compartida la opinión de que cualquier esquema tributario que se acuerde a nivel federal, debe contemplar los **incentivos que el diseño tributario e institucional ejerza para que los fiscos operen eficaz y eficientemente sus sistemas tributarios**.

Aún cuando el acuerdo federal prevea controles interjurisdiccionales y/o premios y castigos del sistema de coparticipación, en función de adecuados criterios de reparto del fondo común, como se plantea más adelante, resulta importante **que los fiscos subnacionales “en su conjunto” tengan incentivos a recaudar y ello dependerá en alguna medida del diseño adoptado para el sistema tributario subnacional o federal en general**.

Debe no obstante tenerse en cuenta que los contenidos de esta propuesta integral prevén:

1) una **acentuada descentralización tributaria** hacia los gobiernos subnacionales que reduce, por esta vía, el tamaño de la masa a coparticipar, de manera de **minimizar los problemas inherentes al reparto del fondo común, al tiempo de generar un incentivo esencial a los gobiernos, cual es el tener que recaudar impuestos propios, si es que desean mantener cierto nivel de gasto. Pues, de lo contrario, no existirán recursos nacionales para acudir a compensar un menor esfuerzo tributario subnacional**.

2) Las **reglas macrofiscales (límites al gasto y al endeudamiento y el fondo anticrisis)**, agregan finalmente un conjunto restricciones importantes para acotar o direccionar adecuadamente los incentivos fiscales de los gobiernos.

3) La “**federalización del los salvatajes**”, que hace que la decisión de asistir financieramente a una provincia implique restringir o reducir aún más la masa coparticipable para el resto de las jurisdicciones.

Finalmente, la reforma debe contemplar:

- 1) La sustitución de Ingresos Brutos y Sellos
- 2) La ampliación de la base tributaria subnacional, con la asignación de otros impuestos
- 3) La armonización tributaria
- 4) Las salvaguardias para los contribuyentes

2.4.1. LAS ALTERNATIVAS PARA LA SUSTITUCIÓN DE INGRESOS BRUTOS Y SELLOS

El problema de decidir sobre la configuración del nuevo sistema tributario federal en general y subnacional en particular, lleva a analizar los pros y los contras de las alternativas que se han planteado, teniendo en cuenta los objetivos perseguidos con la descentralización, y, en especial, respecto de las alternativas referidas a la sustitución del Impuesto a los Ingresos Brutos y el Impuesto de Sellos. Las alternativas son:

a) El IVA destino - pago diferido. Estos IVA provinciales tendrían la misma base imponible que el IVA nacional (de hecho se sugiere que la potestad para determinar la base imponible y otorgar exenciones sea exclusiva de la Nación), pero como los flujos comerciales interjurisdiccionales serían tratados sobre la base del principio de destino, podrían existir diferentes tasas de IVA provinciales, sin que ello provocara distorsiones sobre las decisiones de localización de las actividades económicas.

Se ha propuesto que el funcionamiento del principio de destino se instrumente a través del mecanismo de “**pago diferido**”, que tornaría innecesaria la realización de compensaciones de recaudación entre jurisdicciones. El “pago diferido” resuelve el problema de gravar las compras provenientes de otras provincias y desgravar las ventas efectuadas a otras provincias (para garantizar que la imposición recaiga efectivamente sobre el consumo final), transfiriendo los ajustes impositivos compensadores a la contabilidad del contribuyente. Según este mecanismo, el responsable inscripto de una jurisdicción que realiza ventas a un responsable inscripto de otra jurisdicción podrá, en la medida en que este último se identifique (con su CUIT con identificación jurisdiccional), extender el tratamiento de tasa cero a la venta interjurisdiccional en cuestión, y reclamar y obtener de su propio fisco la devolución de los créditos fiscales por el IVA pagado sobre los insumos que hubiera utilizado en la producción del bien o servicio objeto de la venta interjurisdiccional. Por su parte, el comprador (contribuyente inscripto) de la jurisdicción de destino, no contará con crédito fiscal sobre su compra interjurisdiccional y deberá cargar la tasa de IVA provincial propia de su provincia de residencia si efectúa la reventa a contribuyentes inscriptos de su misma jurisdicción o a compradores finales no inscriptos. Si la reventa se efectuara a contribuyentes inscriptos de una tercera jurisdicción, nuevamente entraría en acción el tratamiento de tasa cero.

El sistema de un **IVA dual (Nacional y Provincial)** ha sido sugerido para mejorar la eficacia de la labor de administración y fiscalización del tributo (Bird, R. y Gendron, P., 1998). No obstante, la existencia de posibles fraudes en los destinos, para un sistema que no puede registrar el cruce en fronteras y así tener que depender de la contabilidad de los contribuyentes, puede causar problemas de fiscalización que deben ser tenidos en cuenta.

Así, desde el punto de vista de la fijación de alícuotas, en principio el sistema admite que las mismas difieran entre provincias. Sin embargo, existe evidencia de posibles fraudes de los contribuyentes al mal informar a los organismos recaudadores sobre el destino de sus ventas, intentando minimizar la carga del impuesto, por ejemplo, un mayorista podría vender directamente su mercadería a un minorista dentro de la propia provincia (que grava la venta con una alícuota relativamente alta), haciendo figurar una venta fraudulenta a una empresa de otra jurisdicción (que grava la venta con una alícuota relativamente baja), simplemente enviando la factura al supuesto comprador, para luego retornar la misma al verdadero comprador de la propia provincia. El fenómeno conocido técnicamente como “el paseo de la factura” (*“invoice sightseeing”*), ha intentado resolverse mediante el sistema de IVA compartido (Varsano, R., 1999). El criterio ha sido recogido en la reciente propuesta oficial del “IVA mochila”. El sistema consiste en que el fisco federal nivele la presión tributaria en todas las provincias con su propio IVA, de manera que el vendedor no tenga incentivos para simular destinos diferentes. Sin embargo, como la alícuota adicional federal establecida en origen, habrá de ser devuelta como crédito fiscal en la provincia de destino, de existir alícuotas diferenciales entre provincias la posibilidad de fraude subsistirá, en este caso, intentándose maximizar los créditos sobre el fisco federal.

(En el Apéndice X se presenta un análisis de posibles fraudes en el IVA Compartido)

La solución pareciera ser la necesidad de adoptar una alícuota provincial uniforme, circunstancia que destruye el principio de autonomía que da la razón de ser a la descentralización tributaria. Es claro que un IVA destino pago diferido podría instrumentarse mediante un sistema de clearing interjurisdiccional, mediante el cual se distribuya lo recaudado por el gobierno nacional mediante la devolución según estimaciones de consumo por provincia (o más simplemente, según la población). Pero esto reedita la cuestión de la distribución del fondo común y genera una especie de “coparticipación dentro de la coparticipación”. Es decir: “un nuevo laberinto estaría naciendo”. Las provincias con fuerte base verán peligrar sus esfuerzos recaudatorios al aplicarse criterios de distribución no estrictamente devolutivos (como sería el caso de emplear la población como “proxí” de la base).

Desde el ángulo de la transparencia y el principio de correspondencia fiscal, resulta claro que un IVA compartido, al no separarse la fuente, reduce sus efectos a favor de este principio, como ya se señalara.

Desde el punto de vista de los incentivos a recaudar, en principio, compartir la base del IVA plantea la posibilidad del cruce de información entre el fisco nacional y los fiscos provinciales. En especial porque los *lobbies* y/o los contribuyentes influyentes pueden no tener el mismo poder de presión o influencia en todos los gobiernos. Esta oposición de intereses entre fiscos puede beneficiar al conjunto. Sin embargo, junto al desincentivo que puede generar a los fiscos un IVA cuyo producido se reparta por criterios que no sean

estrictamente devolutivos, debe tenerse en cuenta que el IVA Nacional, operando actualmente en Argentina, con relación a las transacciones domésticas, es básicamente un IVA Origen, pues el domicilio del contribuyente inscripto es aquél donde éste ha identificado su residencia a los fines del pago del impuesto. No obstante, dicha residencia o domicilio impositivo puede o no coincidir con el lugar donde territorialmente la firma tenga radicada su producción o donde se realicen sus ventas y sus compras (el destino real final de los bienes y servicios transados).

Los problemas de administración del tributo son importantes, tanto en cuanto a la magnitud como a la calidad de la información requerida por los fiscos. Basar la decisión de donde gravar, en base a lo informado por los contribuyentes, requiere intercambio de datos entre fiscos, a través de un sistema informático compatible e interconectado²³. Además, para los contribuyentes exige mantener registros adecuados, que implicarán trasladar parte del costo de la administración tributaria a los mismos. Para el caso de la Pymes, esto puede resultar oneroso y conducir a suministrar información errónea, simplemente por ahorrar problemas o por simplificación y ni siquiera por intentos de fraude.

b) El IVA Origen. En este caso, si bien las provincias productoras no pierden de gravar su “propia base tributaria”, se trata de un impuesto que grava la producción, con los consabidos problemas que este tipo de impuesto genera. En especial, distorsiones de precios y efectos no deseados de arbitrajes regionales e, inclusive, inducir a eventuales “guerras tarifarias”, debido al intento de los fiscos por atraer inversiones a su territorio. Para evitar estos inconvenientes, se ha sugerido el establecer un criterio uniforme de alícuotas impositivas, al menos en cuanto a las aplicables a las ventas interjurisdiccionales. Adicionalmente, el problema de las devoluciones del impuesto a los exportadores se torna dificultoso, exigiendo sistemas de clearing interjurisdiccional para que cada fisco se haga cargo de la devolución del impuesto pagado en origen, aún cuando el bien salga al exterior por una aduana ubicada en cualquier parte del territorio nacional. Por estas razones, el IVA origen no aparece como atractivo para un IVA subnacional.

El IVA origen ha sido un objetivo perseguido por la Comunidad Europea. Como se señalara en nota al pie, el Informe Neumark había propuesto para la CEE un sistema de “**IVA origen restringido**”, consistente en gravar las ventas a países fuera de la comunidad con tasa cero (principio de destino) y aplicar el principio de origen para las ventas intracomunitarias. Ello implicaba la necesidad de nivelar tasas entre los países de la unión. Dificultades para lograr esta nivelación indujeron a aplicar transitoriamente el sistema de IVA destino pago diferido.

c) Sistema de Alícuotas Adicionales en el IVA Nacional, que permitiría simplificaciones al evitar duplicación de procedimientos administrativos, y no requeriría considerar las

²³ Este sistema está operando en la Unión Europea desde 1993 obligando a las administraciones fiscales de los países comunitarios a montar una red computarizada de intercambio de información (el “*VAT Information Exchange System* o VIES), que contiene el registro de los códigos tributarios emitidos en cada país miembro y de los volúmenes de las ventas intracomunitarias. Para mayores detalles ver Libonatti, O., (en FIEL, 1998). En rigor, el Informe Neumark había propuesto para la CEE un sistema de “**IVA origen restringido**”, consistente en gravar las ventas a países fuera de la comunidad con tasa cero (principio de destino) y aplicar el principio de origen para las ventas intracomunitarias. Ello implicaba la necesidad de nivelar tasas entre los países de la unión. Dificultades para lograr esta nivelación indujeron a aplicar transitoriamente el sistema de IVA destino pago diferido

remesas sin facturar a otras jurisdicciones, eliminándose las devoluciones de impuestos, excepción hecha de las compensaciones interjurisdiccionales por los reintegros a las exportaciones. A este sistema conduciría el criterio de nivelar tasas del IVA destino pago diferido, aunque en este caso se podría adoptar la forma de un IVA Origen. Y a este respecto vale la pena volver a citar el hecho de que el IVA Nacional, operando actualmente en Argentina, con respecto a las transacciones domésticas es básicamente un IVA Origen.

En esta variante, como también el IVA Origen, contiene otro inconveniente desde el ángulo político, por cuanto la concentración de la producción (el origen) resulta mucho mayor que la de los consumos (el destino), de manera que la recaudación mayor quedaría exageradamente concentrada en pocas jurisdicciones (en especial la Capital Federal y la provincia de Buenos Aires).

d) Impuesto a las Ventas Minoristas, al que podría rápidamente converger el actual impuesto a los Ingresos Brutos, simplemente desgravando una porción adicional de su base (básicamente las ventas de intermediación de los mayoristas), aunque no está exento de dificultades.

En primer lugar, el rendimiento tributario queda muy expuesto al problema de la evasión, difícil y costoso administrativamente de combatir a nivel minorista. En segundo lugar, para el caso de fiscos vecinos, se ha señalado la tendencia a generar “turismo tributario”, por el que las personas pueden ahorrar aprovechando el diferencial de tasas sobre bienes o servicios, simplemente trasladándose de una jurisdicción a otra, dado el bajo costo de dicho traslado. En tercer lugar, dado que no todas las ventas minoristas están dirigidas al consumo final; existen compras de empresas como consumo intermedio que habría que desgravar. Finalmente, las ventas directas al público de los sectores primarios efectuadas en “tranquera”, o de las industrias y comercios mayoristas efectuadas “en fábrica” o en “depósitos del comercio distribuidor”, deben ser gravadas. Pero la identificación de las ventas según el destino de su uso, aparece como administrativamente difícil de monitorear o auditar.

Un problema creciente del impuesto a las ventas minoristas (que no obstante es común también en los IVA Destino), cuya magnitud parece ya significativa en los Estados Unidos de Norteamérica, país en el cual los estados aplican el “*sales tax*”, no existiendo ningún impuesto similar, u otro del tipo IVA a nivel federal, es la presencia de ventas a distancia (ventas por correo y telemarketing) y, muy especialmente, el comercio electrónico (intercambio de bienes y servicios que utilizan técnicas y herramientas electrónicas, básicamente las ventas de servicios de contenido digital vía Internet).

Pero el Impuesto a las Ventas Minoristas tiene las siguientes ventajas importantes:

- 1) Permite una clara delimitación de fuentes entre los gobiernos provinciales y nacional;
- 2) No requiere un esfuerzo de coordinación importante entre los fiscos subnacionales.
- 3) Puede operar sobre una base de contribuyentes en gran parte ya identificados en el actual Impuesto a los Ingresos Brutos.

4) La importante concentración de las ventas finales en la actualidad en centros comerciales y/o *shoppings*, y su complementación con el Impuesto de Patentes para pequeños contribuyentes, como se explica luego, minimiza los problemas de evasión atribuibles a esta modalidad.

e) Impuesto **Bi-etápico Mayorista-Minorista**. Para resolver el problema de la evasión pronosticada para el impuesto a las ventas minoristas, se ha sugerido una solución intermedia consistente en establecer un sistema de retenciones a nivel mayorista junto con el impuesto minorista, para lo cual se sugiere gravar con una tasa desdoblada a ambas etapas. Sin embargo este sistema poco difiere del actual Ingresos Brutos de base recortada en la mayoría de las provincias, reducido básicamente al comercio mayorista y minorista.

f) Sistema de determinación según **Módulos** o el Impuesto de **Patentes**. Los problemas de fiscalización de un impuesto a las Ventas Minoristas para el caso de pequeños contribuyentes, podrían subsanarse mediante el establecimiento de un impuesto de “Patentes” y/o de “Resultados Presuntos”, tanto para la sustitución de estos impuestos indirectos al consumo, como en el caso de la imposición a los ingresos.

El método simplifica enormemente las tareas de fiscalización y genera un sistema sencillo de pago para los contribuyentes. Se evita el control de la factura de venta, aunque para generar incentivos de no evasión, se puede considerar la alternativa de no romper la cadena de facturación, permitiendo generar crédito fiscal - en un cierto porcentaje sobre las facturas de compra - por el IVA nacional y por el Ventas de grandes contribuyentes (habiendo éstos identificado a la empresa compradora como contribuyente sujeto al impuesto de módulos o patentes, con tratamiento impositivo similar a las ventas de un consumidor final), cargado en dichas facturas de compra de los insumos. Sin embargo, esta deducción significa generar costos de administración y fiscalización que pueden no ser finalmente justificables, dependiendo de la magnitud de la deducción.

La definición de actividades y resultados presuntos o módulos, a los fines de la determinación impositiva, siempre acarrea la posibilidad de alguna distorsión, en tanto la labor “técnica” de administración tributaria mal puede sustituir o registrar situaciones cambiantes y muy variadas de mercado. Tratándose del sector minorista, no obstante, es posible descuidar esta desventaja por su menor relevancia, comparada con una situación de evasión generalizada de este segmento de la actividad económica, como ocurre en los países en vías de desarrollo.

Cuando el sistema prevé tasas diferenciales por tamaño, valor de las ventas, etc., el método enfrenta el inconveniente de la posible elusión mediante el desdoblamiento o partición de los comercios. Ello debería ser evitado diseñando alícuotas no muy diferentes, tendiendo más bien a un esquema de “tarifa plana” sectorial, pero con tasas diferenciales regionales, siguiendo el esquema actual de la imposición a los salarios (contribuciones patronales) y cuidando que las cortas distancias (o los bajos costos de transporte) y los diferenciales de tasa, no incentiven al “turismo tributario” local.

g) Concluyendo: las dificultades señaladas con respecto a la imposición de tipo indirecta y real, a las ventas o valor agregado, a nivel subnacional, ha inducido a los expertos de los

Estados Unidos de Norteamérica²⁴ a sugerir que los gobiernos estatales o provinciales deban optar por dos estrategias:

- 1) mantener y ampliar como base de su sustentación **el impuesto sobre el ingreso de las personas físicas** (que constituye un recurso actual muy importante para los estados americanos), o bien,
- 2) en caso **de insistir con la imposición indirecta a las ventas**, aceptar la pérdida de autonomía en la fijación de alícuotas y definición de bases imponibles, mediante la **armonización tributaria federal**.

Por otra parte, la intención de sustituir ingresos brutos y sellos por un solo impuesto, aparenta de concreción imposible, por cuanto no existe impuesto que pueda lograr similar nivel de recaudación al de impuestos que gravan acumulativamente y en cascada todas las transacciones, salvo que se lo haga mediante alícuotas sensiblemente altas. **La sustitución, por lo tanto, deberá encararse con una batería de impuestos.**

Finalmente, de las alternativas analizadas hemos optado, en primer lugar, por el Impuesto a las Ventas Minoristas, en razón de:

- 1) Su menor complejidad administrativa con respecto al IVA Destino - Pago diferido y el menor cambio que implica para las actuales administraciones tributarias subnacionales
- 2) Su clara ventaja con respecto al principio fundamental de la reforma: la separación de fuentes y el principio de correspondencia fiscal
- 3) La independencia de los fiscos para definir su política tributaria sin necesidad de acuerdos y/o coordinación entre fiscos subnacionales

Pero existe margen para una mayor imposición de tipo indirecta y real en los gobiernos subnacionales, como ya se anticipara. Especialmente, a través del **Impuesto a los Consumos Específicos y al Uso de los Combustibles**, como se analiza luego.

2.4.2. LA AMPLIACIÓN DE LA BASE TRIBUTARIA EN LA IMPOSICIÓN PROVINCIAL

a) El Impuesto a los Consumos Específicos

La posibilidad de reconocer plena autonomía a las provincias para manejar estos impuestos en materia de alícuotas, bases imponibles y productos gravados, resulta en este caso importante. Esto es así, esencialmente porque se gravan consumos finales. Aunque es deseable la uniformidad en el caso de alícuotas y bases imponibles, no es imprescindible para el buen funcionamiento de la imposición - la posibilidad de guerras tributarias es muy limitada.

Se ha sugerido el ejercicio de facultades concurrentes por parte de Nación y provincias, en este impuesto. Tal elección se fundamentaría en principios constitucionales, pero

²⁴ Ver McLure, C., 1999.

fundamentalmente para que el organismo recaudador nacional no pierda información sobre estos contribuyentes y, de esta forma, pueda efectuar intercambio de información - imprescindible dada el mayor universo de contribuyentes a controlar en la esfera provincial. Si bien en la propuesta no se lo contempla, no resulta esta una opción excluyente.

b) El Impuesto al Uso de los Combustibles.

En combustibles la imposición se restringe en modo fundamental al consumo final, en especial por la tendencia a desgravar las ventas de gasoil en actividades productivas como el agro y los transportes, es decir, un insumo intermedio de uso generalizado. Se entiende que la mayor parte de las provincias tendrán pérdidas netas si deciden gravar por su parte a un insumo como el gas oil, ya que se trata de economías altamente intensivas en transporte, por lo cual puede suponerse que continuarán gravando esencialmente consumos finales - asimilables a consumos de naftas -, bien delimitados geográficamente. La plena autonomía pues, es esperable que no redunde en una exportación de impuestos y se rompa así el principio de correspondencia fiscal que se intenta restaurar.

Finalmente,. se propone ampliar la base tributaria subnacional en la imposición de tipo directa y personal, mediante dos tipos de impuestos:

c) Impuesto Provincial al Ingreso Consumido de las Personas Físicas.

Los expertos en tributación han llegado a coincidir en las ventajas que, desde el ángulo de la eficiencia, ofrece gravar el consumo y no el ingreso de las personas²⁵. Asimismo, se ha podido demostrar su neutralidad en materia de distribución del ingreso²⁶. Pero existen dos

²⁵ Un teorema estándar de la literatura en finanzas públicas es que la tasa marginal efectiva sobre el ingreso del capital bajo un impuesto base consumo, es cero. Por el contrario, la tasa marginal efectiva sobre el ingreso de una inversión financiada con capital propio bajo un impuesto a la renta tradicional, refleja el efecto combinado del impuesto a la renta o las utilidades de la sociedad y el impuesto a nivel individual de las personas físicas (accionistas) sobre los dividendos y ganancias del capital.

Por otra parte, una inversión financiada con endeudamiento, al ser deducibles los gastos por intereses en las empresas, la tasa marginal efectiva refleja exclusivamente la imposición a nivel individual del impuesto a la renta de las personas físicas aplicada a los intereses ganados. Por lo tanto, a menos que alguna licencia o exención impositiva provoque que el ingreso gravable resulte por debajo del ingreso o beneficio económico, la tasa marginal efectiva de un impuesto a la renta tradicional sobre los retornos del ahorro y la inversión resultará considerablemente superior a la tasa cero del impuesto directo al consumo. **Por lo tanto, un impuesto al ingreso crea un sesgo tributario contra el ahorro, mientras que un impuesto base-consumo es neutral entre el consumo presente y el consumo futuro.**

²⁶ La teoría del ciclo de vida (Modigliani) sugiere que las personas ahorran durante el período de su vida activa para consumir ese ahorro durante la pasividad. Computado toda su vida, las personas habrán consumido todo su ingreso. Elaboraciones posteriores (Barro) sugieren que la teoría sería extensiva al comportamiento intergeneracional si se asume que las personas también ahorran para (se preocupan por) el consumo futuro de sus descendientes. A lo largo de las generaciones el ingreso terminará siendo consumido (y consecuentemente gravado) en algún momento. Gasparini, L. (1998), op. cit., utilizando datos de la Encuesta Permanente de Hogares y de la Encuesta Nacional de Gasto de los Hogares (INDEC) para la Región Metropolitana del Gran Buenos Aires (Capital Federal y Gran Buenos Aires), ha estimado la incidencia distributiva diferencial del IVA, junto al de los otros impuestos del sistema tributario argentino, sobre la base de definiciones alternativas del nivel de bienestar de las personas agrupadas por deciles. Del estudio surge que cuando la presión tributaria se mide sobre la base del ingreso corriente de los individuos, el IVA es regresivo, debido a la menor capacidad de ahorro de los estratos inferiores. **El resultado se vuelve esencialmente proporcional, cuando la presión tributaria se mide sobre la base del ingreso permanente (enfoque del ciclo de vida), que se lo aproxima a través del consumo corriente.**

maneras de gravar los consumos: a través de la imposición sobre las transacciones en bienes y servicios (impuesto indirecto y real), o bien, en cabeza de las personas físicas (impuesto directo y personal)²⁷.

Basar la imposición provincial en cabeza de los residentes locales ofrece muchas ventajas sobre la imposición de tipo indirecta.

(i) minimiza el problema de las eventuales “guerras tributarias” entre jurisdicciones, en su intento de exportar impuestos a residentes de otras jurisdicciones o alentar desgravaciones a inversores locales, actitudes que se ven facilitadas en la tributación sobre la base de los bienes y no de las personas.

(ii) Los problemas de coordinación interjurisdiccional se reducen significativamente o prácticamente se eliminan.

(iii) Una ventaja importante de este impuesto es **permitir incorporar a la base tributaria los ingresos salariales del sector público**, que no se ven alcanzados por un impuesto (indirecto) al consumo tipo IVA, que grava los ingresos generados solamente en el sector privado.

(iv) Por otra parte, se trata de un impuesto que claramente **reforzaría el principio de correspondencia fiscal** a nivel subnacional, al ser mucho más visible que la más difusa o oculta imposición sobre los bienes, sobre cuyos precios finales y el de sus insumos o factores, inciden también los impuestos nacionales.

(v) La alícuota del impuesto sería **"proporcional" (flat tax)**, y gravaría la porción del ingreso superior a un mínimo no imponible (nivel de subsistencia o de consumo mínimo garantizado, correspondiente a las familias de bajo ingreso) destinado al consumo de las familias, de manera que los contribuyentes podrían deducir las compras de bienes de capital o la adquisición de determinados activos financieros (ambos a definir) de los ingresos gravados en el impuesto federal. Esto permite **eliminar la distorsión en contra del ahorro**, al tiempo que mejora de todas maneras el perfil progresivo del sistema tributario, al permitir aliviar el peso de la tributación indirecta - sobre el cual tributan las familias de más bajo ingreso que en este caso estarían exentas- como sustento básico de la recaudación tributaria, según lo ya señalado.

(vi) La aplicación del impuesto a nivel provincial implica confirmar el **criterio de la renta mundial**, donde prevalece la residencia real del contribuyente. La definición de residencia real puede hacerse con referencia a la registrada al cierre de cada ejercicio fiscal (como es el caso de Canadá), o bien al lugar donde el contribuyente hubiere emitido su voto en la última elección general de su jurisdicción.

(vii) De los datos sobre imposición a la renta de personas físicas por tramos de ingreso familiar en varios países, surge la potencialidad de esta base para la Argentina. Tal potencialidad se puede advertir en cuanto a la posibilidad de **ampliar la base**

²⁷ Existen varias propuestas similares de este tipo de imposición a nivel internacional, entre ellas: la del “Cash-flow Alternative” del Tesoro de E.U.A., (1977), la del “R+F Tax” de la Meade Commission (1978), la propuesta de Aaron y Galper (1985), la del “X-Tax” de Bradford (1986), la de “Hybrid Consumption Tax” de McLure, Mutti, Thuronyi y Zodrow (1990), la del “Flat Tax” de Hall y Robushka (1995) y la del “Unlimited Saving Allowance Tax System” de los legisladores americanos Nunn y Dominici (1995).

reduciendo el mínimo no imponible del impuesto, junto a la mejora de reducción de la evasión en los tramos hoy gravados (Ver cuadro a continuación).

IMPUESTO A LA RENTA PARA TRABAJADORES DEPENDIENTES

TASA MEDIA FAMILIAR [%] [U\$S/mes – Año 1996]

Ingreso Bruto Familiar ¹	Esc.1=500	Esc.2=2.500	Esc.3 = 5.000	Esc4 = 10.000	Esc.5 = 15.000
Ingreso Contrib. Ppal	100%	100%	75%	75%	75%
Salario Contrib. Ppal	100%	100%	88%	88%	88%
País ² ::					
Canadá	5,2	26,5	27,8	37,2	41,0
España	0,0	11,5	17,9	27,8	34,8
EE.UU.	0,0	9,1	16,4	26,3	31,5
México	8,1	22,9	22,9	27,5	29,2
Indonesia	6,2	14,4	16,4	21,6	24,0
Chile	0,0	4,4	5,8	16,5	23,1
Malasia	0,6	10,9	12,7	19,4	22,4
Corea	0,0	5,7	9,0	16,0	21,2
Perú	1,1	11,7	11,3	16,7	19,6
Brasil	0,0	7,8	10,8	16,9	19,4
Francia	0,0	0,0	5,2	11,9	16,3
Taiwán	0,0	4,0	6,1	11,8	15,9
Singapur	0,0	2,3	3,8	8,1	10,7
Argentina	0,0	0,0	1,0	5,2	9,3
Paraguay	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Uruguay	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Promedio	1,3	8,2	10,4	16,4	19,9

Notas:

1 Para cada país este valor ha sido convertido a moneda doméstica según el tipo de cambio del día 31 de Diciembre de 1995.

2 Con excepción de Corea, Uruguay y Paraguay, el cálculo tributario ha sido ratificado por autoridades y expertos de las administraciones tributarias de cada país. Cabe señalar en todo caso que en Uruguay y en Paraguay no existe tributación sobre la renta personal.

Fuente: "Individual Taxes: A Worldwide Summary - 1996", Price Waterhouse.

Puede advertirse del cuadro - que solamente contiene datos sobre presión tributaria sobre salarios de personas en relación de dependencia -, que los únicos países que no gravan la Escala 2 (hasta U\$S 2.500 de ingreso mensual) son, junto con Argentina, Francia, Paraguay y Uruguay. Estos últimos directamente no gravan la renta personal. Esto marca

una diferencia importante con los otros países de la muestra, incluyendo los Latinoamericanos como México, Brasil y Chile. Asimismo, en la Escala 3 (hasta U\$S 5.000 de ingreso mensual), Argentina registra la menor de las presiones tributarias, a excepción de Paraguay y Uruguay, seguida por Singapur, que grava este tramo 4 veces más, y Francia, que lo grava 5 veces más. Las distancias son también significativas para las dos escalas restantes, lo que indica que es posible mejorar substancialmente la progresividad del impuesto, aún ampliando la base a las escalas menores.

Así, puede advertirse, con relación a la presión tributaria sobre salarios de personas en relación de dependencia, que los únicos países que no gravan la Escala 2 (hasta U\$S 2.500 de ingreso mensual) son, junto con Argentina, Francia, Paraguay y Uruguay. Estos últimos países directamente no gravan la renta personal. Esto marca una diferencia importante con los otros países de la muestra, incluyendo los Latinoamericanos como México, Brasil y Chile. Asimismo, en la Escala 3 (hasta U\$S 5.000 de ingreso mensual), Argentina registra la menor de las presiones tributarias, a excepción de Paraguay y Uruguay, seguida por Singapur, que grava este tramo 4 veces más, y Francia, que lo grava 5 veces más. Las distancias son también significativas para las dos escalas restantes, lo que indica que es posible mejorar substancialmente la progresividad del impuesto, aún ampliando la base a las escalas menores.

(vii) La posibilidad que brinda a los gobiernos provinciales de participar en la administración de este tipo de impuesto con **reducidos costos de aprendizaje, para el fisco y para los contribuyentes**. Dado que la determinación de la base partiría de la declaración jurada del Impuesto a las Ganancias, a la que solamente habría que adicionar datos sobre destinos del ingreso hacia determinados rubros de ahorro, se reducen los problemas administrativos, tanto para el fisco como para los contribuyentes.

(viii) La posibilidad del cruce de información entre los fiscos nacional y provinciales es clara en este caso, pues ambos impuestos (el progresivo nacional sobre el ingreso y el proporcional provincial sobre el consumo), se basan en la misma definición de ubicación territorial de la base imponible respectiva. Las provincias, asimismo, cuentan con los datos del padrón de automotores y el catastro inmobiliario, fuente importante de datos para estimar potenciales contribuyentes del impuesto al consumo provincial y también para el nacional. **El combate a la evasión resulta altamente beneficiada.** Resumiendo, del listado de ventajas se extrae que la imposición directa al consumo cumple con los tres principios definidos al inicio:

- 1) La posibilidad de la existencia de alícuotas diferentes entre provincias
- 2) La separación de fuentes con el gobierno nacional, y
- 3) Los incentivos para una labor recaudatoria eficaz de los fiscos provinciales y del propio gobierno nacional

d) La Imposición patrimonial: Alícuota Adicional en el Impuesto Nacional a los Bienes Personales.

El establecimiento de "alícuotas adicionales" de las provincias en el actual impuesto nacional a los bienes personales, resulta conveniente no sólo para reforzar una base tributaria esencialmente provincial o subnacional, sino por las dificultades que en el pasado

registrara el Adicional Inmobiliario en muchas provincias. Las dificultades para fiscalizar por parte de las administraciones provinciales partes del patrimonio de los particulares situados en varias provincias y en el exterior, o la imposibilidad de establecer alícuotas progresivas, justifica el establecimiento del esquema de alícuotas adicionales provinciales en el actual impuesto nacional. Este esquema facilitaría el cruce de información entre la DGI y las direcciones de rentas provinciales de manera de reducir el margen posible de evasión.

El tratamiento de este impuesto, finalmente, no puede estar dissociado totalmente del otorgado al Impuesto a las Ganancias. La posibilidad de establecer un Impuesto Provincial al Ingreso Consumido de las Personas Físicas, permitiría cerrar el círculo ingreso-patrimonio de los particulares, a la vez de facilitar la necesaria armonización de ambas formas de tributación, de manera de prever los aspectos de eficiencia (incentivos a invertir de por medio) y equidad, que la tributación debe guardar.

La posibilidad de participación provincial en la tributación progresiva sobre el patrimonio de los particulares, permitiría resolver el tema de la actual progresividad del impuesto inmobiliario provincial, no recomendable para tributos de tipo real, que debió introducirse en varias provincias, luego de la experiencia negativa en la recaudación del Impuesto Adicional Inmobiliario.

e) Los Impuestos a la Transmisión Gratuita de Bienes y a las Ganancias de Capital (Ganancias Eventuales).

La propuesta finalmente no incluye la asignación de estos dos impuestos por razones diversas. En ambos casos, en razón de las dificultades importantes registradas en el pasado con relación a la administración de los mismos. Asimismo, para el caso del Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes, por cuanto la existencia del Impuesto (progresivo) a los Bienes Personales permite cumplir adecuadamente con el objetivo de equidad distributiva globalizando el patrimonio personal de cada contribuyente. Por otro lado, plantea un problema financiero a los contribuyentes cuando el traspaso de los bienes no es en dinero, generando situaciones inequitativas dependiendo de la riqueza del contribuyente, al tiempo que el computo globalizado de los bienes del contribuyente a través del Impuesto a los Bienes Personales resulta mas equitativo que gravar parcialmente la porción de los bienes transmitidos. Finalmente, con respecto al Impuesto a las Ganancias de Capital (Ganancias Eventuales) en razón de la necesidad de mantener el principio de gravar el consumo de las personas físicas, más que su incremento patrimonial, como forma más eficiente - neutral respecto a consumo presente versus consumo futuro (ahorro) -, como se explicara anteriormente.

2.5. ARMONIZACIÓN TRIBUTARIA

A los fines de lograr una adecuada armonización tributaria federal, que posibilite un desempeño eficiente y equitativo de los sistemas tributarios subnacionales y nacional, se debería establecer:

(A) Para los impuestos asignados en forma concurrente a la Nación y a las provincias, según el detalle del punto anterior:

- 1) Las definiciones de las **bases tributarias, las exenciones, los diferimientos y/o cualquier tratamiento diferencial de actividades, deben ser uniformes** sobre la base de la legislación correspondiente al impuesto nacional.
- 2) **La suma de las alícuotas generales de la Nación y las provincias, no deberían superar ciertos límites de presión tributaria nominal.** Estos límites deberían ser fijados dentro del Organismo Fiscal Federal. No obstante, se sugieren como tasas medias legales máximas: IVA (en el supuesto caso de adoptarse esta alternativa en lugar de nuestra sugerencia del Impuesto a las Ventas Minoristas) : 22%; Impuesto (Nacional) a las Ganancias de Personas Físicas: alícuota marginal máxima 40%; Consumos Específicos y al Uso de Combustibles y el Impuesto Nacional a los Bienes Personales: las vigentes al 31 de diciembre de 1999 en los correspondientes impuestos nacionales.
- 3) En correspondencia con el apartado anterior, **las alícuotas generales que establezcan los gobiernos provinciales, por sobre las correspondientes alícuotas nacionales, no deberían superar ciertos límites.** Al respecto, dentro del Organismo Fiscal Federal se deberían consensuar las bandas de variación admisibles. Por ejemplo: IVA Provincial (en el supuesto caso de adoptarse esta alternativa en lugar de nuestra sugerencia del Impuesto a las Ventas Minoristas): 7%, Impuesto Provincial al Ingreso Consumido de Personas Físicas: alícuota plana máxima 4%, Consumos Específicos y al Uso de Combustibles: la alícuota nacional actual. Alícuota Adicional al Impuesto Nacional a los Bienes Personales: 1%. Asimismo, se deberían fijar las siguientes alícuotas mínimas, por ejemplo: IVA provincial (en el supuesto caso de adoptarse esta alternativa en lugar de nuestra sugerencia del Impuesto a las Ventas Minoristas): 4%, Impuesto Provincial al Ingreso Consumido de las Personas Físicas: alícuota plana mínima: 2%, Alícuota Adicional al Impuesto Nacional a los Bienes Personales: 0,5%. Consumos específicos y al Uso de Combustibles: 25% de la alícuota nacional.
- 4) Los **gravámenes sobre explotación de recursos naturales y sobre las actividades de turismo** que establezcan los gobiernos provinciales, no deberían generar un rendimiento superior a la participación proporcional que en concepto del correspondiente tributo, regalía y/o canon haya recibido la respectiva provincia, en el último ejercicio fiscal cerrado el 31 de diciembre de 1999. Esto **evitaría comportamientos oportunistas de los gobiernos subnacionales intentado gravar inversiones hundidas o con fuertes posibilidades de exportación de cargas a los no residentes.**
- 5) Se debería **uniformar el mínimo no imponible del Impuesto Provincial al Ingreso Consumido de las Personas Físicas.** Este monto debería consensuarse dentro Organismo Fiscal Federal y estar sujeto a revisión periódica. Al respecto, y teniendo en cuenta la experiencia internacional, se sugiere fijarlo en \$ 1.000 de ingreso mensual.

La fijación de las alícuotas provinciales en los nuevos impuestos descentralizados, podrían establecerse de forma gradual, en especial para los casos donde resulte de mayor dificultad para las administraciones tributarias subnacionales incorporar experiencias y tecnologías específicas de administración, control y fiscalización. De todas maneras deberían simularse impactos relativos por jurisdicción, de manera de poder estimar la magnitud de las compensaciones a que se aluden más adelante.

(B) Para los impuestos asignados con carácter exclusivo a las Provincias, según el detalle del punto anterior:

- 1) Debería consensuarse, dentro del Organismo Fiscal Federal, una **legislación uniforme con respecto a bases tributarias, exenciones, diferimientos y/o cualquier tratamiento diferencial de actividades.**
- 2) Las **alícuotas generales serían, no obstante, fijadas por cada provincia** según sus necesidades fiscales. No obstante **se sugiere tentativamente para el caso del Impuesto a las Ventas Minoristas**, una alícuota del 7%, es decir, el doble de la alícuota general actual promedio del Impuesto a los Ingresos Brutos.
- 3) Las provincias deberían comprometerse a **la eliminación de los Impuestos a los Ingresos Brutos y de Sellos**, en tanto ellos son sustituidos por los nuevos tributos descentralizados.
- 4) Asimismo, **toda creación de impuestos o tributos sobre bases compartidas entre la Nación y las provincias, deberían ser sometidas a consideración del Organismo Fiscal Federal**, de manera de consensuar por esa vía la modificación del sistema tributario federal y sus consecuencias sobre el resto del acuerdo fiscal federal. Esta previsión no debiera aplicarse para los tributos de legislación exclusiva de los respectivos niveles de gobierno.

Finalmente, debe destacarse que las alícuotas y los impuestos a descentralizar, deben ser objeto de simulaciones a fin de acotar o afinar debidamente los valores sugeridos previamente.

(C) CON RESPECTO A LAS POTESTADES TRIBUTARIAS DE LOS MUNICIPIOS

Los gobiernos provinciales deben comprometerse a acordar con sus municipios el respeto estricto de las normas constitucionales y de la Ley-Convenio, que por disposición de la propia Constitución (Artículo 31) son ley suprema de la Nación y, consecuentemente, requieren de la observancia de todos los niveles de gobierno.

Los municipios deben establecer únicamente tasas retributivas de servicios, cuyas alícuotas deben estimarse y estar razonablemente ligadas al costo incurrido por la prestación efectiva del servicio pertinente. Es decir, deben cumplirse dos recaudos:

- A) Que el servicio sea efectivamente prestado.
- B) Que el nivel del gravamen esté basado en la estimación del costo al que se debe incurrir por su prestación.

Las provincias podrán acordar con sus municipios, acorde con sus respectivas autonomías, el establecimiento de alícuotas adicionales a los impuestos inmobiliario y automotores, que no obstante, habrán de ser legislados por los gobiernos provinciales, de acuerdo con la Constitución y las asignaciones de potestades acordadas en la Ley Convenio. Esta delegación a los Municipios puede extenderse a la tarea de administrar (recaudar y fiscalizar) estos impuestos dentro del ámbito de la respectiva jurisdicción.

D) La definición del “gasto tributario” de los gobiernos nacional y provinciales

La posibilidad de que las legislaciones tributarias nacional y provinciales contemplen disposiciones que otorguen beneficios impositivos a determinadas actividades o sujetos, a los fines del computo del gasto tributario de los gobiernos, deberá consensuarse las características del sistema tributario de referencia (*benchmark*), en base al cual se habrán de confeccionar las listas de las valorizaciones de posibles exenciones, exclusiones, deducciones, etc., que conformen gasto tributario

Este acuerdo resulta necesario no solo a los fines de la armonización tributaria interjurisdiccional propiamente dicha, sino asimismo a los fines de cumplimentar los acuerdos sobre coparticipación que se explican más adelante.

2.6. SALVAGUARDIAS.

La nueva legislación debería contemplar salvaguardias para el resguardo efectivo de los derechos de los contribuyentes que, al mismo tiempo, actúen como resguardos o seguros del cumplimiento institucional del nuevo pacto federal. Así, por ejemplo, las leyes tributarias que se dictaren en contravención a lo dispuesto en función de los puntos previos, deberían ser declaradas nulas de nulidad absoluta por aplicación de la Ley - Convenio y las disposiciones constitucionales sobre las que la misma se habrá de basar.

Los contribuyentes deberían tener la posibilidad de recurrir - por la vía administrativa y judicial que corresponda - para solicitar la nulidad del gravamen cuestionable, según los procedimientos que a tal fin debería también especificar la nueva Ley – Convenio.

Es importante establecer que los fiscos provinciales asuman el costo político y financiero de compensar a los contribuyentes que fueren afectados por conductas fiscales ilegales de los municipios. Por ello, sistemas de acuerdos fiscales entre las Provincias y sus municipios, siguiendo los lineamientos constitucionales y la ley convenio, son necesarios. No debe olvidarse la predominancia de la legislación nacional a los fines federales (art. 31 de la Constitución Nacional).

APENDICE X

LOS PROBLEMAS DEL FRAUDE EN EL IVA COMPARTIDO

El modelo del “barquinho” o el “little boat model” de Varsano-Afondo²⁸, constituye una propuesta de “IVA compartido”, tendiente a evitar los fraudes en los destinos que pueden producirse con la aplicación de la variante “IVA destino pago diferido”. El esquema exige una importante dosis de complejidad administrativa, que descansará en las contabilidades de los contribuyentes, pero que exigirá asimismo una importante tarea de cruce de información entre los fiscos.

²⁸ Varsano, R. (1999), op. cit..

El problema que se analiza en este apéndice es si realmente el sistema impide todo tipo de fraude en los destinos o si, por el contrario, la posibilidad de arbitrar fraudulentamente por parte de los contribuyentes, resulta aún posible bajo el esquema. El costo incremental de la complejidad administrativa se vería en tal caso injustificado.

Dado que la propuesta ha sido sugerida recientemente dentro del ámbito gubernamental de Argentina²⁹, bajo la denominación de IVA compartido o IVA “mochila”, se ha de efectuar el análisis sobre la base de los ejemplos presentados en la publicación oficial, para identificar posibles problemas.

La Simulación 1, detalla el caso de un IVA compartido asumiendo la existencia de cuatro agentes económicos, dos con residencia en la Provincia A y dos en la Provincia B. La tasa del IVA Nacional se fija en el 21% y las de “ambas” provincias en el 5%. La elección de una misma tasa para ambas provincias no es trivial, y de ello dependerá el resultado del esquema como se verá luego.

El ejemplo es exactamente el mismo utilizado en la publicación oficial. En el cuadro Simulación 1, figuran tres etapas, con tres tipos de operaciones: la venta directa a consumo dentro de la misma jurisdicción A, la venta interjurisdiccional desde A hacia B como consumo intermedio y la venta final en B.

Como surge de la comparación de los resultados fiscales de Nación y las dos provincias, el valor agregado es gravado en el 26% siempre donde se efectúa el consumo final. En el caso del ejemplo, cuando se efectúa en la provincia A o en la Provincia B. En el caso de la Etapa 2, que supone una intermediación (la venta se dirige a B para luego ser consumido en esta provincia), los bienes vendidos no son gravados en A.

Un dato fundamental en el análisis, es advertir cual es la posición neta de cada contribuyente ante los respectivos fiscos. En el ejemplo, los tres sujetos que operan como contribuyentes inscriptos, quedan con posiciones netas equivalentes, es decir, sus valores agregados son gravados a la misma tasa (26%). En dos de los casos, como resultado de la suma del IVA nacional más el IVA provincial, en el otro (Sujeto 2) como consecuencia de la suma del IVA Nacional y el IVA “mochila”, que se incorpora al IVA nacional.

La neutralidad de la imposición ha sido salvada. El vendedor en A es indiferente en cuanto a vender en A o en B, pues la presión tributaria en ambos casos es igual. No hay incentivos para fraudes en los destinos.

Sin embargo, el ejemplo presentado en la Simulación 1 no resulta útil para analizar las bondades del sistema, puesto que el mismo está **destinado a permitir la existencia de tasas diferenciales entre provincias**. La razón de ser de la descentralización está ligada a este objetivo esencial, caso contrario no habría razones suficientes para incurrir en tal tipo de complicación; cualquier IVA sería posible con alícuotas uniformes, inclusive un IVA origen.

²⁹ Ver Jefatura de Gabinete de Ministros, Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos y Ministerio del Interior, 1999.

Por ello se presenta la Simulación 2, en la que se asume que la tasa en la Provincia A es del 7%, superior a la que rige en la Provincia B del 5%. La nacional se mantiene en el 21%.

El resultado de las posiciones netas de los agentes económicos ya no es similar a la del caso anterior. Especialmente se advierte que el Sujeto 3 resulta con una presión tributaria inferior a la de los otros dos contribuyentes inscriptos: 28% los Sujetos 1 y 2 y 23% el Sujeto 3. La explicación de la diferencia del 2% es detallada al final del mismo cuadro.

La existencia de presiones tributarias diferenciales abre una puerta a posibles arbitrajes.

Previamente a idealizar un ejemplo de posible fraude, deberá notarse que el trato diferente o no neutral entre contribuyentes, resulta mayor cuanto mayor es el diferencial de alícuotas entre provincias.

En la Simulación 3, se asume que la alícuota en la Provincia A es ahora del 9%, manteniendo la Provincia B la tasa del 5%. Las posiciones netas de los contribuyentes se hace más diferenciada, como se advierte en el recuadro de la parte inferior del cuadro. Ahora el Sujeto 3 sufre una presión fiscal del 20% contra el 30% de los otros dos contribuyentes. La brecha para posibles fraudes se extiende.

Finalmente, analicemos las posibilidades de fraude a partir de imaginar un ejemplo dentro de dos posibles escenarios. Un primer caso en el que los contribuyentes se comportan legalmente (Alternativa Legal) y un segundo escenario donde se presente un fraude tendiente a maximizar los créditos IVA federales (Alternativa Ilegal).

El cuadro correspondiente a la Alternativa Legal, muestra el caso de una venta directa en la Provincia A, con un sujeto inscripto que asume una presión fiscal equivalente a la suma de la tasa nacional (21%) y la vigente en la Provincia A (9%), lugar donde se efectúa el consumo. La posición neta de los fiscos, corresponde a las alícuotas respectivas: 21 para la Nación y 9 para el fisco de la Provincia A.

El cuadro de la Alternativa Ilegal, supone que el contribuyente de la Provincia A simula una venta fraudulenta al contribuyente inscripto de la Provincia B (revendedor o representante del Sujeto 1 en la provincia B), el que efectúa su venta a un consumidor ficticio en B (en rigor, las mercaderías nunca salen de A, y van a ser consumidas en A). Nuevamente el “paseo de la factura”, debido a que los contribuyentes, mediante este ardid pueden aumentar los créditos IVA federales, generando una presión tributaria inferior. En efecto, como surge de las posiciones netas de los contribuyentes, el contribuyente de la Provincia A (Sujeto 1) paga 30 al fisco nacional y el contribuyente de la Provincia B paga 23,1 al fisco nacional, recibe un crédito del mismo por 30 (por la compra ficticia realizada en A) y paga a su fisco 5,5. El contribuyente B quedó con un saldo a favor de 1,4, es decir, una presión tributaria negativa del 14%.

La situación “consolidada” de los fiscos naturalmente ha empeorado, pero lo ha hecho a costa del fisco de la Provincia A, que pierde 9, en tanto el fisco nacional queda con 2,1 de más y el fisco B (donde no se ha consumido nada) queda con 5,5.

La ganancia 1,4 proveniente del fraude, da margen para el arreglo pertinente entre los contribuyentes (o quizás en la contabilidad real del mismo contribuyente radicado en la Provincia A, que simula una representación en la Provincia B).

Por lo explicado, se entiende la razón por la cual la propuesta de Varsano-Afonso para Brasil es acompañada con la sugerencia de nivelar las alícuotas estaduales, admitiéndose en todo caso un margen pequeño de variación ($\pm 10\%$); o que el ejemplo del documento oficial de nuestro país, haya planteado una alícuota uniforme del 5% para todas las provincias. Ahora bien, para el caso de admitirse alícuotas diferenciales: ¿podrán los sistemas informáticos de las administraciones tributarias de los fiscos subnacionales y nacional controlar las maniobras de fraude en los destinos? ¿existirá en tales administraciones suficiente empeño (“*commitment*”) para fiscalizar y evitar los fraudes?. Según Bird y Gendron (1998), las condiciones de confianza mutua en las administraciones tributarias, requerida para administrar el IVA dual, no estarían dadas en los casos de Argentina, Brasil, India y Rusia. ¿Estamos en condiciones de desafiar este pronóstico? ¿Resulta válida la suposición de que el intercambio de datos entre la DGI y las administraciones provinciales será suficiente para controlar los fraudes, cuando el IVA nacional con respecto a las transacciones domésticas opera básicamente como un IVA origen, en tanto la información requerida es sobre el destino de las ventas?

De ser negativas las respuestas a las últimas dos preguntas, y habiendo llegado entonces a la conclusión de tener que nivelar las alícuotas, hemos retornado al punto de partida. Nivelar alícuotas no es precisamente el objetivo de la descentralización. Y si la nivelación fuera un objetivo deliberado por otras razones, podría el mismo lograrse simplemente con una alícuota mayor del IVA nacional, coparticipada sobre la base del criterio devolutivo, ya sea según el domicilio impositivo del contribuyente (origen) o sobre la base de estadísticas de consumo final de los bienes y servicios transados (destino).

SIMULACION 1
SIMULACION DEL IVA COMPARTIDO CON ALICUOTA NIVELADORA FEDERAL
(MODELO DEL "BARQUINHO" * O "MOCHILA" **)

SUPUESTOS:

SUJETO "1" (S.1) Y SUJETO "2" (S.2) SE RADICAN EN PROVINCIA "A"
 SUJETO "3" (S.3) Y SUJETO "4" (S.4) SE RADICAN EN PROVINCIA "B"

TASA DEL IVA NACIONAL 21%
 TASA DEL IVA PROVINCIAL EN "A" 5%
 TASA DEL IVA PROVINCIAL EN "B" 5%

ETAPA 1		ETAPA 2		ETAPA 3	
VENTA EN PROV A (<i>intra</i> jurisdiccional) S.1 a S.2		VENTA EN PROV B (<i>inter</i> jurisdiccional) S.2 a S.3		VENTA EN PROV B (<i>intra</i> jurisdiccional) S.3 a S.4	
Valor Agregado	100	Valor Agregado	50	Valor Agregado	100
Venta	100	Venta	150 =100+50	Venta	250 =150+100
IVA NAC (21%)	21	IVA NAC (26%)	39 =21% NAC+	IVA NAC (21%)	52,5
IVA PRV A (5%)	5	IVA PROV A (0%)	0 5% MOCHILA	IVA PROV A (5%)	12,5
VALOR TOTAL	126	VALOR TOTAL	189	VALOR TOTAL	315

POSICION FISCAL SUJETO 1		POSICION FISCAL SUJETO 2		POSICION FISCAL SUJETO 3	
	NAC PRV A		NAC PROV A		NAC PROV B
Débitos	21 5	Débitos	39 0	Débitos	52,5 12,5
Créditos	0 0	Créditos	21 5	Créditos	39 0
Saldo	21 5	Saldo	18 - 5	Saldo	13,5 12,5
POSIC FISCAL NETA	26	POSICION FISCAL NETA	13	POSICION FISCAL NETA	26

RESULT FISCO NACIONAL		RESULTADO FISCO PROVINCIA A		RESULTADO FISCO PROVINCIA B	
	DEBIT CRED		DEBIT CREDITO		DEBIT CREDITO
	21 0		5 0		12,5 0
	39 21		0		
	52,5 39				
TOTAL	112,5 60	TOTAL	5 5	TOTAL	12,5 0
RESULT NETO	52,5	RESULT NETO	0	RESULT NETO	12,5
PRES TRIB NAC = 52,5	21%	PRES TRIB PRV A	0	PRE TRIB PRV B = 12,5	5%
/ 250		NO HUBO CONSUMO EN PROVINCIA A		/ 250	

POSICIONES NETAS DE LOS SUJETOS RESPECTO A SU VALOR AGREGADO

SUJETO 1 = 26 / 100 = **26%** = 21% NAC + 5% PROV A
 SUJETO 2 = 13 / 50 = **26%** = 21% NAC + 5% MOCHILA
 SUJETO 3 = 26 / 100 = **26%** = 21% NAC + 5% PROV B

SIMULACION 2
SIMULACION DEL IVA COMPARTIDO CON ALICUOTA NIVELADORA FEDERAL
(MODELO DEL "BARQUINHO" * O "MOCHILA" **)

SUPUESTOS:

SUJETO "1" (S.1) Y SUJETO "2" (S.2) SE RADICAN EN PROVINCIA "A"
 SUJETO "3" (S.3) Y SUJETO "4" (S.4) SE RADICAN EN PROVINCIA "B"

TASA DEL IVA NACIONAL 21%
 TASA DEL IVA PROVINCIAL EN "A" 7%
 TASA DEL IVA PROVINCIAL EN "B" 5%

ETAPA 1		ETAPA 2		ETAPA 3	
VENTA EN PROV A (intrajurisdiccional) S.1 a S.2		VENTA EN PROV B (interjurisdiccional) S.2 a S.3		VENTA EN PROV B (intrajurisdiccional) S.3 a S.4	
Valor Agregado	100	Valor Agregado	50	Valor Agregado	100
Venta	100	Venta	150 =100+50	Venta	250 =150+100
IVA NAC (21%)	21	IVA NAC (28%)	42 =21% NAC+	IVA NAC (21%)	52,5
IVA PRV A (5%)	7	IVA PROV A (0%)	0 7% MOCHILA	IVA PROV A (5%)	12,5
VALOR TOTAL	128	VALOR TOTAL	192	VALOR TOTAL	315

POSICION FISCAL SUJETO 1			POSICION FISCAL SUJETO 2			POSICION FISCAL SUJETO 3		
NAC PRV A			NAC PROV A			NAC PROV B		
Débitos	21	7	Débitos	42	0	Débitos	52,5	12,5
Créditos	0	0	Créditos	21	7	Créditos	42	0
Saldo	21	7	Saldo	21	-7	Saldo	10,5	12,5
POSIC FISCAL NETA	28		POSICION FISCAL NETA	14		POSICION FISCAL NETA	23	

RESULTADO FISCO NACIONAL			RESULTADO FISCO PROVINCIA A			RESULTADO FISCO PROVINCIA B		
DEBIT CRED			DEBIT CREDITOS			DEBT CREDITO		
	21	21		7	0		12,5	0
	42	42		0	7			
	52,5							
TOTAL	115,5	63	TOTAL	7	7	TOTAL	12,5	0
RESULT NETO	52,5		RESULT NETO	0		RESULT NETO	12,5	
PRES TRIB NAC = 52,5	21%		PRE TRIB PRV A	0		PRES TRIB PRV B = 12,5	5%	
/ 250			NO HUBO CONSUMO EN PROVINCIA A			/ 250		

POSICIONES NETAS DE LOS SUJETOS RESPECTO A SU VALOR AGREGADO

SUJETO 1 =28/100 = **28%** = 21% NAC + 7% PROV A
 SUJETO 2 =14/50 = **28%** = 21% NAC + 7% MOCHILA
 SUJETO 3 =23/100 = **23%** = 21% NAC + 2% EXPLICADO POR:

(Tasa en Prov B * VA en Etapa 1) % - (Diferencial de tasas prov (A - B) * VA en Etapa 2) % -
 - Crédito Compensatorio Mochila Nacional o diferencial tasas (A -B) * VA en Etapa 3) %

$$2\% = (0,05 * 100) \% - [(0,07 - 0,05) * 50] \% - [(0,07 - 0,05) * 100] \%$$

$$2\% = 5\% - 1\% - 2\%$$

SIMULACION 3
SIMULACION DEL IVA COMPARTIDO CON ALICUOTA NIVELADORA FEDERAL
(MODELO DEL "BARQUINHO" * O "MOCHILA" **)

SUPUESTOS:

SUJETO "1" (S.1) Y SUJETO "2" (S.2) SE RADICAN EN PROVINCIA "A"
 SUJETO "3" (S.3) Y SUJETO "4" (S.4) SE RADICAN EN PROVINCIA "B"

TASA DEL IVA NACIONAL 21%
 TASA DEL IVA PROVINCIAL EN "A" 9%
 TASA DEL IVA PROVINCIAL EN "B" 5%

ETAPA 1		ETAPA 2		ETAPA 3	
VENTA EN PROV A (intrajurisdiccional) S.1 a S.2		VENTA EN PROV B (interjurisdiccional) S.2 a S.3		VENTA EN PROV B (intrajurisdiccional) S.3 a S.4	
Valor Agregado	100	Valor Agregado	50	Valor Agregado	100
Venta	100	Venta	150 =100+50	Venta	250 =150+100
IVA NAC (21%)	21	IVA NAC (28%)	45 =21% NAC+	IVA NAC (21%)	52,5
IVA PRV A (5%)	9	IVA PROV A (0%)	0 9% MOCHILA	IVA PROV A (5%)	12,5
VALOR TOTAL	130	VALOR TOTAL	195	VALOR TOTAL	315

POSICION FISCAL SUJETO 1		POSICION FISCAL SUJETO 2		POSICION FISCAL SUJETO 3	
	NAC PRV A		NAC PROV A		NAC PROV B
Débitos	21 9	Débitos	45 0	Débitos	52,5 12,5
Créditos	0 0	Créditos	21 9	Créditos	45 0
Saldo	21 9	Saldo	24 -9	Saldo	7,5 12,5
POSIC FISCAL NETA	30	POSICION FISCAL NETA	15	POSIC FISCAL NETA	20

RESULTADO FISCO NACIONAL		RESULTADO FISCO PROVINCIA A		RESULTADO FISCO PROVINCIA B	
	DEBIT CRED		DEBIT CREDITO		DEBIT CREDITO
	21 0		9 0		12,5 0
	45 21		0 9		
	52,5 45				
TOTAL	118,5 66	TOTAL	9 9	TOTAL	12,5 0
RESULT NETO	52,5	RESULT NETO	0	RESULT NETO	12,5
PRES TRIB NAC = 52,5	21%	PRE TRIB PRV A	0	PRS TRIB PR B = 12,5	5%
/ 250		NO HUBO CONSUMO EN PROVINCIA A		/ 250	

POSICIONES NETAS DE LOS SUJETOS RESPECTO A SU VALOR AGREGADO			
SUJETO 1	=30/100 =	30%	= 21% NAC + 9% PROV A
SUJETO 2	=15/ 50 =	30%	= 21% NAC + 9% MOCHILA
SUJETO 3	=20/100 =	20%	= 21% NAC - 1% EXPLICADO POR:
(Tasa en Prov B * VA en Etapa 1) % - (Diferencial de tasas prov (A - B) * VA en Etapa 2) % - - (Crédito compensatorio Mochila Nacional o diferencial tasas (A -B) * VA en Etapa 3) %			
- 1% = (0,05 * 100) % - [(0,09 - 0,05) * 50] % - [(0,09 - 0,05) * 100] %			
- 1% = 5% - 2% - 4%			

ALTERNATIVA LEGAL VENTA DIRECTA EN PROV A (intrajurisdiccional) S.1 a S.2 (CONS FINAL)	
Valor Agregado	100
Venta	100
IVA NAC (21%)	21
IVA PRV A (5%)	9
VALOR TOTAL	130

POSICION FISCAL SUJETO 1			
	NACION	PROV A	
Débitos	21		9
Créditos	0		0
Saldo	21		9
POSICION FISCAL NETA S.1			30

RESULTADO FISCO NACIONAL			
	DEBITOS	CREDITOS	
TOTAL	21		0
RESULT NETO	21		
PRES TRIB NAC	= 21 / 100		21%

RESULTADO FISCO PROVINCIA A			
	DEBITOS	CREDITOS	
TOTAL	9		0
RESULT NETO	9		
PR TRIB PRV B	= 9 / 100		9%

POSICIONES NETAS DE LOS SUJETOS			
SUJETO 1	=30/100 = 30%		= 21% NAC + 9% PROV A
SUJETO 2	CONSUMIDOR FINAL		

POSICION CONSOLIDADA FISCOS	
TOTAL	30
NACION	21
PROVINCIA A	9

ALTERNATIVA ILEGAL					
VENTA SIMULADA EN PROV B (interjurisdiccional) S.1 a S.3			VENTA FRAUDE A CONSUMO FINAL EN A S.3. a S.4.(POR S.2)		
Valor Agregado	100		Valor Agregado	10	
Venta	100		Venta	110	
IVA NAC (30%)	30		IVA NAC 21%	23,1	
IVA PROV A (0%)	0		IVA PROV B (5%)	5,5	
VALOR TOTAL	130		VALOR TOTAL	138,6	

POSICION FISCAL SUJETO 1			POSICION FISCAL SUJETO 3		
	NAC	PROV A		NAC	PROV B
Débitos	30	0	Débitos	23,1	5,5
Créditos	0	0	Créditos	30	0
Saldo	30	0	Saldo	-6,9	5,5
POSIC FISCAL NETA	30		POSICION FISCAL NETA	-1,4	

RESULTADO FISCO NACIONAL			RESULTADO FISCO PROVINCIA A			RESULTADO FISCO PROVINCIA B		
	DEBIT	CREDIT		DEBITO	CREDITO		DEBITOS	CREDITOS
	30	30		0	0		5,5	0
	23,1							
TOTAL	53,1	30	TOTAL	0	0	TOTAL	5,5	
RESULTADO NETO		23,1	RESULT NETO	0		RESULT NETO	5,5	
PRES TRIB NAC	23,1	21,0%	PRE TRIB PRV B	= 0		PRE TRIB PROV B	= 5,5 / 110	5%
	/ 110		NO FIGURA CONSUMO EN A			FIGURA CONSUM QUE SE EFECTUO EN A		

POSICIONES NETAS DE LOS SUJETOS	
SUJETO 1	= 30 / 100 = 30% (21% NAC + 9% MOCHILA)
SUJETO 3	= - 1,4 / 10 = - 14% (21% * 110 + 5% * 110 - 30% * 100)
SUJETO 2	CONSUMIDOR FINAL REAL

POSICION CONSOLIDADA FISCOS	
TOTAL	28,6
NACION	23,1
PROVINCIA A	0
PROVINCIA B	5,5

PERDIDAS DE FISCOS		
TOTAL		1,4
NACION	=21-23,1	-2,1
PROVINCIA A	= 9 - 0	9,0
PROVINCIA B	= 0 - 5,5	-5,5

3. LA PROPUESTA DEL NUEVO ACUERDO DE COPARTICIPACION

La propuesta sobre el nuevo acuerdo sobre la asignación o transferencias de fondos a los gobiernos (tanto Nacional como Provinciales), debe contemplar varios aspectos, esencialmente:

- **La masa copaticipable o la definición de la composición del fondo común**
- **La afectación de recursos que componen dicha masa**
- **El sistema de reparto del fondo común**
- **Las salvaguardias a favor de los gobiernos**
- **Los ajustes periódicos para adecuar el sistema a las cambiantes necesidades de gasto y capacidades tributarias de los gobiernos**
- **Las relaciones provincias - municipios**

3.1. LA MASA COPARTICIPABLE

La “**masa a coparticipar**” entre el gobierno Nacional y las Provincias y Gobierno Autónomo de la Ciudad de Buenos Aires, debería estar formada por el producido de los siguientes tributos nacionales:

- El Impuesto al Valor Agregado Nacional **hasta el límite de** aplicación de la alícuota del 12%.
- El Impuesto a las Ganancias de Sociedades **hasta el límite de** la tasa del 25%.
- El Impuesto Progresivo a las Ganancias de Personas Físicas (**sin límite**).
- Los impuestos que graven los recursos no renovables y los que graven el usufructo de los recursos naturales renovables correspondiente a las alícuotas nacionales (**sin límite**).
- Las Contribuciones a la Seguridad Social y cualquier impuesto que grave los salarios de los trabajadores (**sin límites**).
- Otros impuestos de legislación nacional existentes o a crearse no contemplados explícitamente en el punto anterior (**sin límites**).

La fijación de límites en los recursos tributarios a coparticipar de los impuestos al valor agregado nacional y a las ganancias de sociedades, tiene su justificación en la necesidad de generar un cierto margen de flexibilidad a la política tributaria del gobierno nacional, de manera que cambios en la presión tributaria nacional no afecten el acuerdo federal y obliguen a negociaciones continuas entre ambos niveles de gobierno.

Al respecto debe recordarse que las provincias retienen el derecho a fijar las alícuotas generales de sus propios impuestos, sobre una base de imposición mucho más amplia que la actual, fruto de la descentralización propuesta. El nuevo esquema de correspondencia fiscal, permite el tender a una mayor separación de fuentes. Similarmente, **la Nación debe**

poder ajustar su propio sistema tributario ante situaciones cambiantes de su ámbito de actuación, con márgenes que supongan no tener que negociar con los gobiernos subnacionales cambios en dicha política, por ejemplo, para reducir las alícuotas en los impuestos señalados.

Esta sugerencia habrá de interpretarse mejor si se tiene en cuenta que:

- a) **el sistema de asignaciones o transferencias** (coparticipación de impuestos) que se propone luego, **tanto para el gobierno nacional como a los gobiernos subnacionales**, se basa en un **esquema de sumas fijas** (respetando un piso de la distribución en términos absolutos presente y, en el margen incremental, sobre la base de estándares de capacidades tributarias y necesidades de gasto de los gobiernos) y no sobre porcentajes (sean fijos o resultantes de la aplicación de alguna fórmula) aplicados sobre lo recaudado por los impuestos aludidos

- b) dado que **los excedentes** de lo efectivamente recaudado que superan las asignaciones de suma fija a los gobiernos nacional y provinciales deben ser derivados **al fondo de estabilización**, si la Nación no tuviera tal margen, carecería de toda posibilidad de manejo independiente de la política tributaria.

Ma constitución de un “único” y “completo” sistema de reparto de la masa “total” de recursos tributarios, ha sido sugerida por destacados expertos internacionales³⁰. Razones ligadas a los incentivos del gobierno central por realizar esfuerzos diferenciales en la tarea recaudatoria, cuando sólo **ciertos impuestos** son los coparticipables, incentivando al descuido de estos y focalizando el esfuerzo en los recursos no compartidos, están en la base de esta recomendación. En efecto, nuestra propuesta coincide con la idea de unificar todo el sistema tributario nacional (con la excepción de los impuestos aduaneros), como conformando un único sistema de reparto. Los límites en las alícuotas sugeridos en el caso del IVA y Ganancias de Sociedades, permiten al Gobierno nacional contar con su autonomía para fijar en el margen el nivel de los bienes públicos nacionales, independientemente de las sumas (estándar o postuladas) asignadas por coparticipación, de igual manera que las Provincias lo tienen con sus impuestos propios.

El margen nacional en materia tributaria permite que las decisiones de política fiscal y financiera del gobierno central no se vean “atadas”, forzando a una negociación caso por caso, en donde cualquier modificación de la política fiscal nacional, exige una negociación en la que el logro del “apoyo provincial” suele tener costos políticos (mínimamente ventajas fiscales a cambio), al tiempo que el impacto recaudatorio de las modificaciones en la política tributaria “son coparticipadas”, independientemente de las necesidades fiscales de los gobiernos. La otra posible derivación político-institucional, es inducir a un régimen de “federalismo coercitivo” ejercicio desde el gobierno central, como alternativa para neutralizar estas consecuencias no deseadas.

La experiencia internacional es muy variada en materia de distribución de fondos compartidos entre el gobierno federal y los gobiernos subnacionales., aunque debe reconocerse que en la mayoría de los casos se utiliza el criterio de fijar algún porcentaje **sobre una base determinada (o acotada) de impuestos**, salvo casos muy particulares semejantes al sistema argentino, como el de la India. En ciertos casos, se establecen

³⁰ Tanzi, V., (1995).

porcentajes de participación sobre el producido de algunos pocos impuestos, en otros, se establecen porcentajes acotados sobre una masa compuesta de varios tributos. Este abarcamiento parcial de la recaudación tributaria global le da a los sistemas mayor estabilidad en las reglas de juego. Freire, M. A. (1996), informa sobre algunos países seleccionados. Así, por ejemplo, Australia establece como asignable a los gobiernos subnacionales el 39,87% de la recaudación obtenida en el año anterior del impuesto sobre el ingreso personal. Austria fija el 12% del producido de los impuestos a los ingresos y al valor agregado. Canadá, establece una suma fija ajustada en función de un promedio móvil del crecimiento del PBI nominal, habiendo más recientemente limitado la movilidad por este índice al descontar un 3% y fijar techo a las provincias ricas. Colombia fija el 25% de la recaudación nacional que no tiene destino específico. En Alemania se coparticipa la recaudación del impuesto a los ingresos de las personas y a la renta de sociedades en partes iguales y el impuesto a las ventas con porcentajes que varían en el tiempo (actualmente 56% pertenece a la federación); el esquema es complementado mediante un sistema de transferencias horizontales, por el que los estados ricos transfieren recursos a los estados pobres, sin afectar a los ingresos del gobierno central. El gobierno central en Japón cede el 32% del impuesto al ingreso y sobre las bebidas alcohólicas. En Filipinas el 20% de la recaudación nacional se distribuye entre los gobiernos locales.

3.2. LA AFECTACIÓN DE RECURSOS

En función del adecuado reordenamiento de la política fiscal federal en materia de asignación de fondos, con destino a financiar los cuatro segmentos del gasto que se diferenciarán más adelante, muchas de las afectaciones de recursos actualmente vigentes deberían reexaminarse, y proceder al rediseño de los mecanismos de asignación o su total eliminación. Así, leyes como las correspondientes a la coparticipación vial, Fondo del Tabaco, FONAVI, Fondo del Conurbano Bonaerense, etc., como toda otra afectación de recursos, cualquiera fuere la norma legal por la que hubieren sido creadas, deberían reexaminarse a la luz del nuevo esquema de coparticipación.

Asimismo, las futuras afectaciones de recursos que pudiese disponer el Congreso de la Nación, en virtud de lo dispuesto por el artículo 75 inciso 3º, deberían justificarse solamente en la medida que no fuere posible su financiamiento mediante el producido de las alícuotas excedentes de que dispondría el Gobierno Nacional, en virtud de los límites establecidos a la masa a coparticipar en los impuestos al valor agregado y ganancias de sociedades. Los recursos contemplados en la “masa a coparticipar” solamente serían reducidos por los que fueren afectados a fines específicos, según la previsión constitucional del artículo 75 inciso 3º, sólo después de haberse agotado esta instancia.

Por otra parte, las exenciones o promociones de actividades, cualquiera fuere su naturaleza, que impliquen **gasto tributario, no deberían deducirse del cálculo de la masa coparticipable**. En cambio, **el gasto tributario pertinente debería incorporarse dentro del rubro “Infraestructura económica y social”, en concepto de “Subsidio a las actividades económicas”, como se detalla para el segmento “Infraestructura económica y social”**.

La definición de que debe entenderse como gasto tributario significa consensuar las estructuras básicas (“*benchmark*”) de los impuestos que componen el nuevo sistema tributario federal, como se señalara en el capítulo de armonización tributaria

3.3. EL SISTEMA DE REPARTO DEL FONDO COMUN

3.3.1. PRINCIPIOS

El diseño del nuevo régimen de reparto del fondo común (masa coparticipable) debe cumplir con los siguientes principios:

- 1) Evitar los esquemas de transferencias definidos por fuera del sistema general estructurado a partir de las leyes convenio, de manera de contar con **un único fondo común** (masa a coparticipar), y
- 2) **Limitar la discreción** unilateral del gobierno nacional en la asignación de los recursos federales **y los juegos oportunistas** de los gobiernos de turno.
- 3) Las **asignaciones o transferencias** redistributivas deberían ser claramente **objetivadas y explicitadas**
- 4) Deben contemplar los **principios y requisitos esenciales del consenso** señalados previamente para el Pilar 3. [ver **1. INTRODUCCION**]

Para ello se define un esquema de sumas fijas asignables a ambos niveles de gobierno (nacional y provinciales), estimado de acuerdo a un nuevo modelo de reparto que tiene en cuenta las brechas entre capacidades tributarias y necesidades fiscales, definidas de forma transparente, explicitando los criterios que las fundamentan y con posibilidades de correcciones ante situaciones cambiantes, previendo para ello recálculos periódicos a cargo del Organismo Fiscal Federal

3.3.2. LA PRIMARIA Y LA SECUNDARIA

El diseño del nuevo esquema de distribución de fondos coparticipados, debe enmarcarse en el nuevo escenario de descentralización fiscal en general y tributaria en particular, contenida en la propuesta del nuevo orden fiscal y financiero federal. Ello implica la definición de la metodología con que se habrán de estimar las necesidades de financiamiento de cada nivel de gobierno, en función de las responsabilidades y funciones a cumplir por cada uno y contemplando los otros requisitos del art. 75 inciso 2.

(En el Apéndice XII se analizan las opciones metodológicas que la literatura especializada reconoce para emplear en los sistemas de coparticipación de impuestos o de las transferencias federales)

Esta definición previa de cuáles son las competencias, servicios y/o funciones, diluye la disputa “secuencial” usual: la distribución primaria primero y la secundaria en segundo término. La cuestión primaria/secundaria queda subordinada al resultado de la discusión fiscal general (de equilibrio general).

3.3.2.1. LA SECUENCIA TRADICIONAL DE DISTRIBUCIÓN PRIMARIA – SECUNDARIA

En los esquemas tradicionales de coparticipación impositiva se plantea la discusión del reparto en dos instancias separadas: una primera instancia, donde se define la participación del gobierno nacional y el conjunto de las provincias, y una segunda instancia, donde se define la distribución de la porción provincial entre las provincias.

La determinación de los porcentajes fijos nación – provincias de la distribución primaria, no responde a un análisis de las razones de eficiencia económica y de equidad distributiva que los sustentan, es decir, a necesidades genuinas de financiamiento de los respectivos niveles de gobierno.

No se discute en todo caso si un cierto porcentaje, que habrá de aplicarse a una base cambiante, puede o no derivar en una magnitud absoluta de financiamiento que nada tenga que ver con las “necesidades genuinas de gasto” de las jurisdicciones involucradas y sí, en cambio, con las “necesidades de gasto real actualmente incurrido” por las mismas, premiando de esta manera a aquellas jurisdicciones que más han gastado.

En ambos casos, inclusive, los valores resultantes de aplicar porcentajes sobre una base cambiante, pueden resultar excesivos o, por el contrario, insuficientes, según genuinas necesidades a atender.

El mundo rígido de los porcentajes fijos se derrumba en materia económica, al no poder sustentarse en un mínimo de racionalidad.

La experiencia nacional es bastante aleccionadora en cuanto al “no mantenimiento de hecho” de los porcentajes de la primaria. aún cuando podría atribuirse esta circunstancia a los ímpetus “Leviatán” del gobierno central, ciertamente circunstancias sumamente cambiantes de las condiciones fiscales y macroeconómicas generales vividas por la economía nacional, con consecuencias diferentes en las cuentas fiscales de los gobiernos nacional y provinciales, han inducido a cambios constantes en la primaria.

La actual situación, derivada de sucesivos pactos fiscales, ha conducido a un esquema sumamente complejo de afectaciones específicas y criterios de reparto, el que fuera calificado como “el laberinto de la coparticipación” según lo ya visto, y que han distorsionado los porcentajes establecidos por la Ley N° 23.548.

La experiencia empírica en el caso argentino, por lo tanto, está señalando la inviabilidad del porcentaje fijo en la primaria.

3.3.2.2. LA PRIMARIA Y LA SECUNDARIA EN UN SISTEMA DE UNICA ETAPA

Nuestra propuesta como se vera enseguida es un intento de implementación de un modelo de estándares o valores postulados para los servicios gubernamentales y de los otros segmentos del gasto que habremos de explicar enseguida, mediante el cual la distribución

primaria surge luego de consensuar las necesidades de financiamiento asignables al gobierno central y a los gobiernos subnacionales sobre la base de las funciones asignables en materia de gasto y de tributación a cada nivel de gobierno.

Se trata de un esquema de “única etapa” (única instancia), que contiene incentivos para generar actitudes gubernamentales optimizadoras en el diseño presupuestario de los distintos gastos que deben atender los gobiernos y sobre su preocupación por recaudar impuestos que le son propios. Así:

Con relación a lo anterior, resulta necesario previamente **definir la tipología de gastos que requieren financiamiento**, es decir, **“los segmentos del gasto a financiar”**, pues plantean situaciones conceptualmente diferentes en términos de su tratamiento y forma de estimación. Del análisis surge la necesidad de separar:

- (I) los gastos derivados de la prestación de los servicios gubernamentales
- (II) los requeridos por los planes de obras e inversiones destinados a infraestructura económica y social
- (III) las transferencias al sistema público de seguridad social
- (IV) los servicios de la deuda pública consolidada al 31 de diciembre de 1999
- (V) el Fondo de Financiamiento Provincial

(I), (II) y (III) son rubros de gastos que habrán de perdurar en el tiempo. en cambio, c) y d) son gastos que habrán de agotarse (o acotarse notablemente) en un cierto numero de años

3.3.2.3. LA ALTERNATIVA TRADICIONAL DE LA FORMULA CONSENSUADA PARA FINANCIAR EL GASTO TOTAL

Las alternativas para definir el reparto de los fondos para cada segmento del gasto a financiar y, en particular, de los servicios gubernamentales, plantea el gran desafío de salir del enfoque normativo tradicional de las fórmulas con indicadores ponderados en forma discrecional pretendiendo financiar el gasto total.

El método de las fórmulas con indicadores ponderados, requiere una “selección” de indicadores (población, densidad de población, brecha de desarrollo – definida por algún indicador macroeconómico como el producto bruto geográfico o por un conjunto adicional de variables como consumo de energía eléctrica por habitante, nivel educativo de la población, automotores por habitantes, población con necesidades básicas insatisfechas, etc.), al tiempo de explicitar las respectivas ponderaciones

Las ponderaciones no suelen estar fundadas en ningún tipo de referencia empírica que las justifiquen, dependiendo del juicio del diseñador

El método normalmente habrá de conducir a resultados dispares, según las combinaciones de indicadores y ponderadores o porcentajes seleccionados, y a definiciones que no distan

demasiado de cualquier método “político” discrecional como el de definir porcentajes fijos. ello es así, porque a pesar de la razonabilidad “argumental” de la función objetivo implícita, la estructura de ponderación no surge de ninguna estimación empírica de la probable incidencia real de cada variable en la demanda de actividad fiscal

Es probable que la selección de indicadores esté fuertemente influida por el resultado obtenible de las diversas combinaciones, cada uno privilegiado a aquella que más beneficia a su gobierno.

El resultado de la votación - si se encuentra - muy probablemente logre un equilibrio de nash de corto plazo, pero sin garantizar una configuración pareto-óptima e, inclusive, con alta probabilidad de inequidades, al margen de la circularidad de los resultados correspondientes a juegos de suma cero que tornan precaria la solución en el mediano y largo plazo.

El resultado de estas “fórmulas”, por lo tanto, no difiere demasiado de un esquema de “porcentajes fijos negociados”, a pesar de su aparente “racionalidad”, con los defectos que este método conlleva.

3.3.2.4. LA MODALIDAD DE LA PROPUESTA

(I) LOS SERVICIOS GUBERNAMENTALES

Para la estimación de las necesidades de gasto de los servicios gubernamentales, las alternativas analizadas fueron:

1) el esquema “a lo canadiense” de igualación de capacidades tributarias per capita, sin considerar las necesidades de gasto, salvo el nivel incurrido actual para determinar la magnitud de la primaria y establecer algún tipo de ancla nominal discrecional del nivel de gasto consensuado (gasto nominal actual por ejemplo).

2) adoptar el esquema “a la australiana” modificado, donde se estiman necesidades de gasto per capita y capacidades tributarias per capita postulados o estándar. de esta manera, se definen la primaria y secundaria al mismo tiempo, con ancla nominal mediante fórmula del gasto consensuado.

La opción 2) plantea la tarea de **estimar las necesidades de gasto por habitante**. Al respecto, se presentan alternativas metodológicas; las mas usuales son:

a) la aproximación “paramétrica de la fórmula representativa”, consistente en estimar capitas por tipo de función o de gasto, en base a determinadas variables que semejan una relación insumo-producto para cada servicio o función. Básicamente: educación, salud, seguridad, justicia, asistencia social y administración general

Esta alternativa requiere definir o consensuar funciones de producción de cada servicio (por habitante o por usuario), con identificación de las variables y los parámetros que establezcan sus incidencias relativas y pertinente valorización.

b) La técnica de “los determinantes del gasto” por habitante

Este segundo criterio consiste en una estimación estadística o econométrica para medir la influencia de los factores que determinan el nivel presente del gasto per capita, suponiendo y aceptando con realismo (enfoque positivo) que la forma en que el gasto actual incurrido por las provincias y la nación (su nivel y conformación), es representativo del **promedio** de las preferencias o necesidades del electorado total del país (el lado de la demanda) y de la actual estructura, tecnologías y niveles de eficiencia en la provisión de los servicios por los distintos gobiernos (el lado de la oferta).

La estimación consiste en calcular una función que ajuste estadísticamente las series de gasto público por función, por ejemplo de los últimos cinco ejercicios, utilizando la técnica de datos de panel, y sobre la base de los determinantes: población, urbanización (proporción de la población urbana respecto al total de la población), dispersión geográfica (habitantes por km²), producto bruto geográfico por habitante, condición de pobreza (población con necesidades básicas insatisfechas), clima (temperatura), condición geográfica (nivel respecto al mar), costo salarial promedio de la región (según datos del sistema único de seguridad social) y grado de representación política (número de legisladores totales por habitante de la pertinente jurisdicción en el congreso nacional).

La posible distorsión que deriva de efectuar estimaciones a partir del gasto incurrido actual, fruto de los defectos del federalismo presente, se pueden minimizar haciendo que la valorización de la necesidad por habitante se obtenga reemplazando en la función estimada, el valor de la correspondiente variable de cada jurisdicción, pero asignando en todos los casos el valor promedio a la variable política. De esta forma se eliminan los efectos que no responden a determinantes objetivos o tecnológicos, tanto del lado de la demanda como de la oferta, es decir, en el resultado habrán de incidir exclusivamente los factores no manipulables políticamente.

El método de la fórmula representativa, asimismo, también habrá de requerir algún cálculo estadístico o econométrico, cuando se estimen las relaciones insumo-producto y tales insumos se valoricen para encontrar la necesidad presupuestaria pertinente.

La estimación de las necesidades de gasto, por cualquiera de los dos métodos (el de la fórmula representativa o el de los determinantes), debe estar referida a los **gastos corrientes por habitante** de las finalidades o funciones: a cargo de los gobiernos, por cuanto las necesidades de inversión son contempladas en el segmento Infraestructura Económico y Social.

Está claro que con cualquiera de ambos métodos, las provincias que en el futuro operen con gastos por habitante superiores al valor postulado (que opera como promedio para el conjunto de las jurisdicciones), serán castigadas, pues solo se les reconocerá como necesidad dicho promedio. por el contrario, las jurisdicciones que operen con gasto inferiores al promedio, resultaran beneficiadas. esta es la base del incentivo esencial del nuevo sistema.

La propuesta por la que se opte finalmente dependerá de la disponibilidad de información con que cuente el Organismo Fiscal Federal, quien será el encargado de las estimaciones.

Para el caso de los gobiernos subnacionales, una vez estimadas las necesidades de gasto por habitante, en cualquiera de las alternativas, deberá tenerse en cuenta que:

a) Para el caso del Gobierno Autónomo de la Ciudad de Buenos Aires, a las necesidades de gasto estimadas por el procedimiento general, se les deben deducir los gastos a cargo del Gobierno Nacional por los servicios de justicia y seguridad (mientras no se acuerde el traspaso de estos servicios), en la magnitud correspondiente a los gastos ejecutados por el Gobierno Nacional en la Ciudad de Buenos Aires. El cálculo de este gasto debe estar también a cargo del Organismo Fiscal Federal.

b) En los casos de jurisdicciones en las que se demuestre que las instituciones prestadoras de los servicios de salud y educación atienden a habitantes provenientes de otras jurisdicciones en una porción superior a cierto porcentaje del total de los usuarios, deberían ser compensadas por las jurisdicciones de origen del usuario, en proporción al excedente de los usuarios atendidos por sobre ese porcentaje y la estimación de las capitales (promedio del gasto corriente total por usuario de la institución afectada).

Para el **Gobierno Nacional** las necesidades de gasto de operación y transferencias corrientes de los servicios gubernamentales a su cargo, en la segunda alternativa del método de los determinantes, no es posible la técnica de datos de panel por tratarse de una única jurisdicción. En este caso se deberían promediar los gastos ejecutados en los últimos cinco ejercicios fiscales en las finalidades y funciones a su cargo.

En el presupuesto nacional, asimismo, se deben incluir los créditos correspondientes a los aportes del tesoro nacional (ATN) con destino a provincias y municipios, que en nuestra propuesta irá a alimentar al fondo provincial para shocks idiosincráticos (Fondo de Financiamiento Provincial)), calculados en base a un importe equivalente al 1% de la masa coparticipable (manteniendo la modalidad de la actual legislación).

La metodología para establecer la capacidad tributaria de cada jurisdicción, se efectúa mediante la identificación para cada impuesto asignable a los gobiernos, la variable directa o más próxima a la base imponible, a la que se le aplica la tasa efectiva del impuesto, estimada según un promedio de todas las jurisdicciones, en el caso de impuestos hoy operando en las distintas jurisdicciones, o postulada para los nuevos impuestos asignados o a crearse.

El Impuesto (provincial) al Uso de los Combustibles no es computado en este cálculo, pues se asume su afectación específica a las respectivas Vialidades provinciales. se trata de un impuesto basado en el principio del beneficio, razón por la que queda justificada su asignación a las obras viales y es tenido en cuenta en la estimación de las necesidades de financiamiento del segmento del gasto “infraestructura económico y social”, rubro a) obras de vialidad, como se explica luego.

Las **transferencias de nivelación o igualación de oportunidades**, en lo que respecta a este segmento del gasto a financiar, se definen como la **diferencia entre la necesidad de**

gasto y la capacidad tributaria, deducidas las “transferencias condicionadas”, que operen a través de cualquier previsión presupuestaria del gobierno nacional, destinada a financiar programas para los que no existen restricciones constitucionales o provenientes de la ley convenio fiscal federal para ser ejecutables por las propias provincias³¹.

Los programas sectoriales a cargo del gobierno nacional que impliquen transferencias de fondos a las provincias, deben ser en lo posible descentralizados a los gobiernos provinciales en calidad de “transferencias condicionadas”³². Estas transferencias deben ser diferenciadas en sus componentes “para erogaciones corrientes” y “para erogaciones de capital”. Las destinadas a financiar erogaciones corrientes, deben ser deducidas de las transferencias de nivelación, como se indicara previamente. Las destinadas a erogaciones de capital, deben ser contempladas en el rubro “Infraestructura Económica y Social” y en el correspondiente subrubro, según se detalla más adelante.

(II) LA INFRAESTRUCTURA ECONÓMICA Y SOCIAL

Las necesidades de gasto de “**Infraestructura Económica y Social**”, se determinarán sobre la base del **Plan Analítico Quinquenal Federal de Inversiones**.

El Plan Analítico Quinquenal Federal de Inversiones debe contemplar los siguientes componentes:

- Obras de vialidad
- Plan de viviendas populares
- Obras de infraestructura para servicios sociales básicos (educación, salud)
- Obras de infraestructura de servicios generales (agua potable y cloacas, seguridad, administración general)
- Otras obras sin clasificar (desarrollo de la economía, por lo no incluidos en a), y otros)
- Subsidios a actividades económicas

Los proyectos deberán estar incorporados en el **Sistema Federal de Inversión Pública**, que seguirá los lineamientos de la Ley Nacional N° 24.354, que creara el Sistema Nacional de Inversiones Públicas.

Capítulos específicos de la Ley – Convenio deberán establecer la forma de estimar las necesidades de gasto en cada uno de los subrubros detallados previamente.

(III) EL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL

Las necesidades de financiamiento del **Sistema de Seguridad Social**, se basarán en proyecciones de las necesidades de gasto del **sistema previsional** público de reparto y

³¹ Courchene, T. J. (1984) ha sugerido que si se instrumenta un esquema de transferencias de nivelación como el de nuestra propuesta, tal tipo de transferencias deberían ser restadas en el cálculo de la necesidad fiscal de los estados subnacionales, a la manera del esquema australiano, por cuanto su inclusión implicaría una sobre-igualación.

³² La descentralización puede no ser aconsejable en aquellos casos de programas nacionales que se implementen en calidad de “servicios meritorios” o “preferentes”, debido a su importancia para una provisión homogénea y concomitante a toda la población en su conjunto. Los programas ligados a la reforma educativa de los niveles elemental y medio de enseñanza, podrían caer en esta categoría.

cierta cobertura del **fondo de desempleo**, sobre la base de la legislación presente y **teniendo en cuenta nuestra propuesta de unificar definitivamente todo el sistema previsional dentro del régimen general de la Ley N° 24.241.**

Las proyecciones deben ser sometidas a evaluaciones independientes de los gobiernos.

A este respecto, todas las provincias adherentes a la nueva ley – convenio, que aún no hubieren **traspasado su caja de previsión social al sistema integrado de jubilaciones y pensiones (ley no. 24.241)**, deberían hacerlo durante el ejercicio inicial de aplicación de la nueva Ley - Convenio.

Los beneficios a reconocer por la prestaciones traspasadas deben ser valuadas de acuerdo al régimen general de la Ley N° 24.241. la diferencia del costo prestacional actual y el futuro costo diferencial, en el caso de provincias que decidan mantener sistemas de beneficios de sus agentes estatales superiores a los que legisla el régimen general de la Ley N° 24.241, deberá ser financieramente atendido a través de una **Caja Complementaria Provincial financiada con recursos propios**, es decir, la necesidad de financiamiento pertinente no formará parte del calculo de las necesidades de gasto específico a atender con los fondos coparticipables.

(IV) LA DEUDA PÚBLICA CONSOLIDADA AL 31-12-99

Las proyecciones de las necesidades de financiamiento por la **deuda pública consolidada (Nacional y Provincial) acumulada al 31 de diciembre de 1999**, se deben efectuar sobre la base del perfil actual y evolución probable (reprogramaciones) de la misma hasta su eliminación total, admitiendo (no excluyendo) la posibilidad de soluciones diversas como la de un “bono Brady” provincial u otras combinaciones. No obstante, nuestra propuesta sostiene la inconveniencia de encarar un salvataje general (tipo Plan Brady provincial a cargo de la Nación), por constituir una señal negativa que afectaría al conjunto de la federación.

Las proyecciones deberán ser sometidas a evaluaciones independientes de los gobiernos.

Los gastos de este segmento corresponden a los servicios de la deuda actual (stock de deuda al 31-12-99). **Los servicios del futuro endeudamiento adicional o incremental** que decidan los gobiernos (tanto Nacional como Provinciales) dentro de los limites establecidos por las reglas macrofiscales, **deberán ser atendidos con recursos propios**, de manera de internalizar en ellos **la vigencia del principio de equivalencia ricardiana y la correspondencia fiscal ligada al mismo.**

Es decir, el costo del nuevo endeudamiento (que sustituye financiamiento con recursos de origen tributario, propios o provenientes de la coparticipación), no deben formar parte o sumarse al calculo de las necesidades de gasto real a financiar por el sistema de coparticipación.

(V) EL FONDO PARA EMERGENCIAS PROVINCIALES

Para la composición de este fondo, se destinará una proporción substancial de los ATN del Gobierno Nacional, más un aporte de cada Provincia, estimados en una proporción **k** (a consensuar en el Organismo Fiscal Federal) de los recursos derivados al Fondo de Estabilización de las Finanzas Públicas Consolidadas, imputadas a las cuentas individuales de cada jurisdicción.

(VI) ACLARACIONES IMPORTANTES

(1) Libre disponibilidad y/o condicionalidad de las asignaciones o transferencias

Las asignaciones o transferencias a los gobiernos nacional y provinciales correspondientes a los servicios gubernamentales, o las sumas fijas que se determinen en función de las salvaguardias a los gobiernos sobre mínimos a recibir según las transferencias presentes (ver punto vii), son de **libre disponibilidad (no condicionadas)**

Es decir, cada jurisdicción podrá fijar el nivel y composición de su presupuesto y establecer las alícuotas impositivas para los tributos asignados, con total autonomía fiscal, respetando no obstante:

- a) las normas de armonización tributaria y las salvaguardias
- b) los límites al gasto y al endeudamiento previstos en las normas macrofiscales.

El sistema genera un incentivo esencial para reducir costos y mejorar la recaudación propia, en tanto las asignaciones o transferencias, al quedar definidas mediante sumas fijas, premiarán (castigarán) a las jurisdicciones que en el futuro actúen más eficientemente (ineficientemente) en el desempeño de ambos aspectos de la política fiscal.

Las asignaciones o transferencias a los gobiernos correspondientes a Infraestructura Económico y Social, Sistema de Seguridad Social, Deuda Publica y el Fondo para Emergencias Provinciales, son **condicionadas** para el gasto específico que las generan. Las asignaciones para estos rubros no admiten reasignaciones, de allí que se las debe instrumentar de manera de condicionarlas a su destino específico.

(2) Cómo resolver la asignación de fondos a partir del 1° de enero del 2000

La propuesta de **reforma requiere tiempo** para su implementación, en especial debido a la constitución de la nueva institucionalidad (creación del Organo Fiscal Federal) y el desarrollo de las tareas inherentes, derivada de la metodología sugerida para estimar las asignaciones o transferencias de fondos.

El problema de la transición, en especial el que se refiere a las asignaciones o transferencias de fondos a partir del 1° de enero del 2000, habrá de salvarse no obstante debido a la cláusula de salvaguardia (ver punto vii) que habrá de operar en el corto plazo.

Hasta tanto el Organismo Fiscal Federal realice la tarea de estimación, las asignaciones o transferencias de fondos responderán en un 100% a las sumas que en términos absolutos recibieran las distintas jurisdicciones al cierre del ejercicio 1999 o el promedio de 1998 y 1999, como se indica enseguida.

Dado que nuestra propuesta sobre la salvaguardia para los gobiernos habrá de operar de manera decreciente en cinco años, el Organismo Fiscal Federal estará constreñido a trabajar durante el primer año de vigencia del nuevo acuerdo, de manera de poder este operar plenamente a partir del 2001.

(3) Las necesidades de financiamiento consolidadas y las transferencias de igualación

La suma de las necesidades de financiamiento estimada para los cuatro segmentos del gasto a financiar, imputables a cada gobierno, o las sumas mínimas que se garanticen en función de las salvaguardias a los gobiernos (punto vii), el que fuere mayor, habrá de determinar la pertinente **participación absoluta de los recursos a asignar al respectivo gobierno (distribución primaria y distribución secundaria).**

Las transferencias de nivelación surgirán implícitamente como consecuencia del superávit recaudatorio nacional y los déficits recaudatorios provinciales que aún subsistan a pesar de la descentralización tributaria propuesta.

La suma de las necesidades de financiamiento de cada segmento y nivel de gobierno, verificado el cumplimiento de los límites al gasto establecido por las reglas macrofiscales, comparadas con los fondos provenientes de la recaudación nacional coparticipable, habrá de **determinar el déficit o superávit consolidado.**

Los superávits implicarán destinar excedentes al fondo de estabilización de las finanzas públicas. Los déficits implicarán usos de recursos provenientes de dicho fondo.

Para la transición, en ausencia de recursos del fondo de estabilización de las finanzas públicas, o cuando las necesidades de gasto público determinados según lo anterior excedan los recursos disponibles, se debe consensuar un aumento transitorio del endeudamiento o bien (de no ser ello conveniente), proceder a reducir en forma proporcional las estimaciones de los gastos gubernamentales y del plan federal de inversiones.

4. LAS SALVAGUARDIAS A FAVOR DE LOS GOBIERNOS

La propuesta prevé una cláusula de **salvaguardia general tendiente a garantizar** a los distintos niveles de gobierno mantener como mínimo el nivel de recursos registrados para el ejercicio finalizado el 31 de diciembre de 1999, o bien, de un promedio de lo registrado para 1998 y 1999.

Para tal fin, se deben estimar las capacidades tributarias, incrementadas por los nuevos tributos provinciales derivados de la descentralización tributaria, y éstas ser deducidas de

los recursos recibidos por coparticipación federal en el ejercicio previo o en los dos últimos ejercicios, según el criterio final que se adopte para esta valorización.

A fin de que el sistema logre una convergencia más rápida al modelo propuesto, es conveniente establecer un esquema decreciente de las sumas garantizadas por esta salvaguardia. A tal fin se propone el siguiente programa:

PROPORCION DE LA SALVAGUARDIA SOBRE EL MONTO DE LAS ASIGNACIONES O TRANSFERENCIAS PRESENTES	
PERIODO (AÑO)	PORCENTAJE GARANTIZADO
1 (2000)	100%
2 (2001)	80%
3 (2002)	60%
4 (2003)	40%
5 (2004)	20%
6 (2005)	0%

No obstante, es de suponer que las sumas asignables por la metodología propuesta para los diferentes segmentos del gasto a financiar, habrán de superar las cifras presentes en el corto plazo, por lo que la nueva metodología en todo caso operaría, para cada jurisdicción, sobre los incrementos marginales de recursos a distribuir.

Si luego de aplicar la metodología detallada en la nueva Ley - Convenio, resultare un nivel de recursos menor al saldo así calculado, el correspondiente nivel de gobierno afectado deberá ser compensado por la diferencia, hasta el limite al nivel del gasto que imponga la regla macrofiscal.

A tal fin, y de no disponerse de recursos en el fondo de estabilización de las finanzas públicas, y siempre que no se excedan los limites al gasto que impone la pertinente regla macrofiscal, se podrán **convenir modificaciones transitorias y proporcionales en las presiones tributarias o en el nivel de endeudamiento nacional.**

En el caso de endeudamiento, los montos resultantes de las compensaciones así financiadas, deberán computarse dentro de la programación de la deuda consolidada al 31 de diciembre de 1999, previendo mayor asignación a este segmento en los años siguientes.

Si el aumento de recursos no fuere aconsejable en virtud de la situación fiscal y financiera consolidada, o se enfrentara la restricción al nivel del gasto impuesta por la regla macrofiscal, se procederá a efectuar reducciones proporcionales en las estimaciones sobre gastos de los servicios gubernamentales y del plan federal de inversiones, o a las sumas fijas garantizadas por la salvaguardia a ambos niveles de gobierno. La evaluación de esta alternativa debe estar a cargo del Organismo Fiscal Federal.

A los fines de calcular los recursos coparticipados recibidos por cada jurisdicción subnacional con anterioridad al nuevo régimen, deberían computarse **todos los sistemas de transferencias de fondos operando en la actualidad, sin exclusiones, es decir:**

- a) los provenientes de la aplicación de: Ley N° 23.548 (Coparticipación Federal de Impuestos), Cláusula de Garantía (Pacto Fiscal), Ley N° 14.040 y Decreto N° 964/92, Ley N° 24.073 (Impuesto a las Ganancias), Ley N° 23.906, arts. 3 y 4 (Fondo Educativo), Ley N° 23.966, arts. 5, punto 2 (IVA) y 30 Bienes Personales), Ley N° 23.966 (Vialidad Provincial, Obras de Infraestructura, F.E.D.E.I. y FO.NA.VI.), art. 18 y Fondo Compensador de Desequilibrios Provinciales; y,
- b) los que se hubieren efectivizado a través de: Ministerio del Interior (A.T.N.), Secretaría de Desarrollo Social, Ministerio de Cultura y Educación, Ministerio de Trabajo y Seguridad Social, Otros Aportes del Tesoro Nacional y Ministerio de Salud y Acción Social.

Las decisiones que adopte el congreso nacional en materia de endeudamiento público por aplicación de esta salvaguardia, y que pudieran implicar excesos transitorios de deuda sobre los límites establecidos en las reglas macrofiscales, no deberían ser consideradas violatorias del acuerdo federal.

5. LOS AJUSTES PERIÓDICOS A LAS ESTIMACIONES DE LAS NECESIDADES DE GASTO Y CAPACIDADES TRIBUTARIAS

El tratamiento, análisis y determinación de las necesidades de gasto y capacidades de financiamiento del sector público consolidado, en un todo de acuerdo con lo estipulado en la propuesta, deberían estar a cargo del Organismo Fiscal Federal y ser actualizados según los lineamientos que se exponen a continuación.

El proyecto de ley debe contemplar el problema de la interdependencia de los cuatro segmentos del gasto a financiar antes indicados, previendo los mecanismos institucionales para ajustar las decisiones fiscales en armonía con el resultado deseado de las finanzas públicas consolidadas.

Así, se sugiere que por **períodos mínimos trienales**, se **recalculen las proyecciones de gasto de los cinco segmentos a financiar**.

En el caso de los servicios gubernamentales, el recálculo implicará **probables modificaciones en los parámetros de incidencia de las variables** determinantes en la fórmula.

En el más largo plazo, **cada quinquenio o período superior a consensuar, se deberán revisar las estructuras de las fórmulas estimadas**, de manera de evaluar la posibilidad de cambios en las variables determinantes de las necesidades de gasto. El Organismo Fiscal Federal debe ser el encargado de efectuar estas revisiones.

6. LAS RELACIONES PROVINCIAS - MUNICIPIOS

Es importante que el nuevo acuerdo federal contemple la normalización y perfeccionamiento de las relaciones fiscales entre las provincias y sus municipios.

A tal fin, se debería acordar que sobre la base de los criterios, lineamientos, metodologías y compromisos asumidos en la nueva Ley - Convenio, las provincias se comprometan a pactar con sus municipios y/o departamentos, en un plazo no superior de, por ejemplo, tres ejercicios fiscales, sistemas equivalentes de coordinación fiscal y financiera.

Se recuerda que el art. 31 de la Constitución Nacional establece la preeminencia territorial de las disposiciones de dicha Constitución y de las leyes, convenios y/o tratados internacionales que celebre el gobierno nacional, de manera que un compromiso de este tipo contenido en la Ley-Convenio, le confiere verdadero rango constitucional, superior a cualquier legislación subnacional (provincial y/o municipal).

(En el Apéndice XII se presenta en términos formales la versión resumida de la propuesta. A los fines comparativos, a continuación en el Apéndice XIII, se detallan los ejemplos de los sistemas de igualación operando en Australia, Canadá y Alemania)

7. CONCLUSIONES

De acuerdo con los desarrollos previos, es posible resumir un conjunto de recomendaciones de política. Ellas habrán de conducir a precisar el modelo de coordinación fiscal de la propuesta.

La propuesta de reforma del sistema de coparticipación y el nuevo orden fiscal federal ha sido diseñado de manera de reunir tres requisitos esenciales hoy consensuados:

Eficiencia
Flexibilidad
Simplicidad

Sin renunciar a las aspiraciones de superación que desde el ángulo técnico avalan los cambios a operar en el orden federal hacia futuro

Lo anterior no deriva de una simple inquietud tecnocrática sino del hecho hoy comprendido por la mayoría de los argentinos que las decisiones federales son tremendamente significativas para el buen desempeño fiscal y económico general de la economía, inmersa en un escenario de fuerte globalización e interdependencia con el mundo exterior.

Tal escenario obliga a ser extremadamente cuidadosos en el diseño de las instituciones en general y de las fiscales en particular, debido a las fuertes externalidades recíprocas

provocadas por el accionar de los gobiernos, los estados nacional, provinciales y municipales, que afectan a la federación en su conjunto. Esto exige una importante dosis de coordinación interjurisdiccional.

En función de esta inquietud básica se ha sugerido:

- 1) Que el sistema tributario federal acentúe la descentralización, de manera de incrementar el grado de correspondencia entre las decisiones de gasto y de su financiamiento, a nivel de la jurisdicción - nacional o provincial - que decida llevarlas a cabo.
- 2) Que dicha descentralización implique el traspaso de ciertos impuestos nacionales a los gobiernos provinciales o bien la imposición simultánea de ciertas bases, para lo cual debe convenirse cierto espacio tributario (“*tax room*”) para cada nivel de gobierno, sea mediante impuestos independientes o en base a un esquema de alícuotas adicionales de las provincias en impuestos legislados por la Nación.
- 3) La propuesta de reforma en este campo sugiere una nueva estructura tributaria federal que, al tiempo de eliminar impuestos distorsivos, acentúa la separación de fuentes y amplía las bases tributarias de los gobiernos subnacionales.
- 4) En un esquema de máxima descentralización, los gobiernos provinciales de bases tributarias más sólidas no requerirían, en principio, transferencias verticales significativas desde el gobierno federal.
- 5) La equidad territorial (o el principio de “solidaridad” exigido por la Constitución) se implementa mediante transferencias de nivelación o igualación que implican, un sistema de asignación de fondos “coparticipables” que benefician a aquellas Provincias con bases tributarias débiles, estimadas en base a parámetros objetivos de necesidades de gasto per capita y costos de los servicios a su cargo, y de la respectiva capacidad tributaria³³.
- 6) En aras de asegurar un modelo fiscal que contribuya eficazmente a la estabilidad macroeconómica y a dar seguridades de un manejo responsable de las finanzas públicas consolidadas, se ha sugerido que cuando la recaudación de impuestos coparticipables supere el nivel de gasto a financiar (techo), los fondos excedentes deban ser destinados al fondo de estabilización, de manera de esterilizar los recursos, para ser utilizados en períodos de baja recaudación.
- 7) En cambio, cuando la recaudación cayera por debajo del nivel mínimo, las reservas del fondo de estabilización podrán ser utilizadas para mantener el nivel de actividad pública sin reducciones obligadas o caídas en la calidad de las prestaciones.
- 8) Los derechos de propiedad de la Nación y de las Provincias sobre los recursos tributarios no distribuidos, no se verán afectados, por cuanto el fondo de estabilización habrá de identificar en cuentas individuales, para la Nación y para cada provincia, el excedente de dinero imputable a ellas, de acuerdo a la proporción que le cupo en la distribución anual de los fondos.

³³ De hecho el esquema se transforma en un sistema de “transferencias interjurisdiccionales horizontales” instrumentado desde el nivel nacional de gobierno.

9) El nivel absoluto de gasto público habrá de ser consensuado, de manera que tanto la nación como la totalidad de las provincias no excedan el límite de gasto necesario para cumplimentar los servicios presentes. Resguardos equivalentes se adoptan con respecto al endeudamiento de los gobiernos y a la federalización de los salvatajes, que internaliza los costos y beneficios de las decisiones a los gobiernos responsables de su causa, al tiempo que evidencia a las partes el costo de oportunidad en el que se incurre cuando se decide asignar recursos a determinado tipo de gasto y/o a determinado gobierno o jurisdicción.

10) Para la estimación de las necesidades de gasto presentes, se contemplan cinco segmentos del gasto a financiar: los gastos gubernamentales, los gastos de la Infraestructura Económico y Social, los gastos del Sistema de Seguridad Social, la atención de los servicios del stock de la Deuda Pública consolidada al 31-12-99 y el Fondo para Emergencias Provinciales.

11) Para los Servicios Gubernamentales se definen alternativas para fijar el niveles estándares o valores postulados de gasto corriente por habitante, en las funciones a cargo de los respectivos gobiernos, con correcciones periódicas, de manera de dar la necesaria flexibilidad al esquema.

12) Las capacidades tributarias se estiman en función de la ubicación geográfica de las bases imponibles y las alícuotas efectivas promedio consensuadas a nivel nacional o interjurisdiccional. Estas estimaciones, al igual que en materia de gastos, también deben ser actualizadas periódicamente.

13) Como la porción de recursos asignable por este segmento del gasto, dependerá no sólo del gasto estándar o valor postulado, sino también de la capacidad tributaria relativa de cada jurisdicción (potencial o estandarizada), existirán incentivos a mantener una performance recaudatoria propia eficiente y un manejo cuidadoso de los gastos.

14) Para el segmento de Infraestructura Económica y Social, es necesario implementar un sistema federal de inversión pública. Y para los casos del Sistema de Seguridad Social y de la Deuda Pública consolidada, acumulada al 31-12-99, será necesario efectuar proyecciones sobre la base de la actual y futura evolución de la situación presente. Para el Fondo para Emergencias Provinciales, habrá que determinar el coeficiente k a aplicar al total asignado por provincia por los excedentes que se destinen a las cuentas individuales dentro del Fondo de Estabilización de las Finanzas Públicas Consolidadas, junto a la porción de ATN del Gobierno Nacional.

15) Cuando las necesidades de gasto público determinados según lo anterior exceden los recursos disponibles, se debe consensuar un aumento transitorio del endeudamiento o bien, de no ser ello conveniente o de superarse los límites al gasto que imponen las reglas macrofiscales, se deberán reducir en forma proporcional las estimaciones de los gastos gubernamentales y del plan federal de inversiones.

16) En cambio en el caso contrario, cuando los fondos excedentes del fondo de estabilización resultaren superiores a una cierta magnitud, se deberá determinar si resulta conveniente, o no, una disminución de la presión tributaria global, reducir deuda onerosa, o bien, dependiendo de los límites al gasto que imponga la pertinente regla macrofiscal, aumentar los estándares de gasto por habitante (ampliación de servicios, mejora de remuneraciones que incentiven mayor calidad, etc.).

17) **Toda esta nueva forma de encarar el reparto de fondos entre los gobiernos no descuida los compromisos asumidos en el pasado**, en tanto se asegura a los gobiernos contar con fondos equivalentes a los recibidos antes del nuevo régimen, con un programa de reducción gradual, lo que permite una transición no traumática.

18) La salvaguardia a los gobiernos, por otra parte, permite generar el tiempo necesario para poder concretar la instrumentación de la nueva institucionalidad del sistema, esencialmente con la creación del Organismo Fiscal Federal, encargado de efectuar las estimaciones y controles que requiere el nuevo régimen.

19) El esquema propuesto plantea un enfoque de “equilibrio general” en la definición de la política fiscal, de manera de hacer consistente las decisiones nacionales y de los gobiernos provinciales con la restricción financiera consensuada a nivel global³⁴.

20) El modelo propuesto constituye un esquema superador de los vigentes en otros países al **permitir dimensionar el tamaño absoluto del gasto público a financiar** en función de un consenso global en materia de asignación de recursos (satisfacción de necesidades sociales vs. Privadas).

21) **El modelo, al tiempo de asegurar la necesaria consistencia de la política fiscal consolidada, garantiza la flexibilidad necesaria no solo por los ajustes periódicos de las estimaciones, sino muy particularmente porque cada jurisdicción habrá de establecer el paquete deseado del gasto social y privado con total autonomía**, lo que apunta a un genuino fortalecimiento del federalismo y la consecuente optimización en el empleo de los recursos (modelo de Tiebout). A este respecto se recuerda que las asignaciones de fondos correspondientes a **los servicios gubernamentales, o las sumas fijas garantizadas por la salvaguardia a los gobiernos, son de libre disponibilidad** de parte de los respectivos gobiernos.

22) Naturalmente, las asignaciones para los proyectos de inversión (evaluados e incorporados al Plan Federal de Inversiones), la deuda previsional, la deuda pública y el Fondo para Emergencias Provinciales, no admiten reasignaciones, de allí que se las debe instrumentar de manera de condicionarlas a su destino específico.

23) **Al mismo tiempo, el modelo permite instrumentar una coherente política de estabilización.**

24) En otro orden, la característica distintiva de la propuesta desde el punto de vista formal, es que sería necesario el dictado de una **“Ley Fiscal Federal”** de entidad similar a la ley de convertibilidad, que establezca el nuevo acuerdo fiscal federal descripto.

25) Finalmente, la propuesta tiene **la virtud de adecuarse a la letra y al espíritu de la Constitución reformada de 1994**. En efecto, de la interpretación armónica de su

³⁴ El modelo de federalismo propuesto impediría a los gobiernos establecer mecanismos de presión sobre la base de decisiones fiscales irreversibles adoptadas separadamente. Por ejemplo, cuando el Congreso Nacional sanciona la Ley de Presupuesto, de alguna manera condiciona (fija un piso de hecho a) la “distribución primaria” que los mismos legisladores deben resolver cuando en el recinto entra el “otro tema” de la coparticipación federal.

articulado, la propuesta de coparticipación y la descentralización tributaria, cumplimentan los principios constitucionales, en cuanto a lograr:

(i) Correspondencia directa con las competencias, servicios y funciones, ligando la asignación de fondos a las necesidades fiscales genuinas de cada jurisdicción.

(ii) Criterios objetivos de reparto, al establecer un modelo de necesidades fiscales parametrizado y consensuado, con la posibilidad de ajustes periódicos ante situaciones cambiantes.

(iii) Equidad, al devolver a las provincias el potencial tributario necesario para financiar una porción mucho más significativa de su nivel de gasto público.

(iv) Solidaridad, al contemplar un sistema de transferencias de nivelación o igualación en auxilio de jurisdicciones con bases tributarias débiles o con diferenciales de costo.

(v) Grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades, al diferenciar como segmentos del gasto a financiar al plan de inversiones para obras de infraestructura regional, el sistema único previsional, la deuda pública consolidada y las transferencias para garantizar un gasto en servicios gubernamentales equivalente para todo ciudadano, independientemente de su residencia real, junto a los fondos de estabilización y para emergencias provinciales, que aseguren la cobertura de las necesidades fiscales ante shocks no previsibles.

(vi) Finalmente, contempla los resguardos que la constitución establece con relación al gasto consolidado y el endeudamiento, de manera de no afectar al crédito de la nación.

APENDICE XI OPCIONES METODOLOGICAS EN LA COPARTICIPACION DE IMPUESTOS

Introducción

La teoría normativa del federalismo fiscal, referida a la asignación de potestades en materia de gasto y de tributación a los gobiernos federal y subnacionales, conduce como resultado al establecimiento de un sistema de transferencias verticales Nación-Provincias, debido a la mayor descentralización de gastos con relación a los recursos tributarios que se derivan de sus recomendaciones. No obstante, aún cuando se postule una acentuada descentralización de funciones y de potestades tributarias a favor de los gobiernos subnacionales, subsistirán asimetrías regionales, ya sea en virtud de los diferentes rendimientos tributarios de los impuestos asignables a estos gobiernos, con relación a los que resultan asignables al gobierno federal, como a importantes asimetrías regionales en relación a la localización geográfica de las diferentes bases tributarias³⁵. Esto exige “transferencias verticales diferenciales” que, explícita o implícitamente, implicarán un sistema de “transferencias interjurisdiccionales horizontales”.

³⁵ Las asimetrías no sólo implican cuestiones de equidad a tener en cuenta, sino a problemas de eficiencia. Por ejemplo, una provincia puede concentrar una importante base tributaria de un impuesto federal, en tanto poseer una base tributaria débil en otro impuesto asignable a los gobiernos subnacionales, o viceversa.

Desde el punto de vista de la eficiencia, es deseable que el esquema de reparto de recursos tributarios permita el cumplimiento del **principio de correspondencia**. Esto es, la presión tributaria de cada jurisdicción local debe corresponder a la decisión de gasto local, en especial las decisiones en el margen. Pero tal principio de correspondencia se verá dificultado (o limitado) en su prosecución - desde el punto de vista político o de la equidad - ante la presencia de importantes brechas verticales y/o de asimetrías regionales diferenciales en las bases tributarias de las provincias o estados subnacionales.

En la mayoría de los ordenamientos federales, desde el ángulo constitucional o político, resulta común la postulación del principio de igualdad de oportunidades del ciudadano, independientemente de su decisión de localización regional, en cuyo caso el principio de correspondencia debe atenuarse con transferencias de igualación o nivelación territorial. De esta manera, se trata de igualar los “residuos fiscales” entre jurisdicciones, permitiendo que provincias con bases tributarias débiles registren un nivel de presión tributaria similar a las provincias con bases tributarias ricas, para un determinado patrón equivalente de provisión de bienes públicos per capita (En el Apéndice IX se ha presentado una síntesis del debate sobre los argumentos económicos - aspectos de eficiencia y de equidad – y los políticos, que subyacen en la justificación de las transferencias de nivelación).

Así, en materia de transferencias verticales para cubrir las brechas de financiamiento de los gobiernos subnacionales, existen dos criterios polares de prorrateo de recursos “comunes” (masa coparticipable) alternativos. El principio de correspondencia estricto exige la aplicación de un criterio “devolutivo”; en cambio, desde el ángulo de la equidad fiscal³⁶, se impone el criterio de “redistribución territorial”. En el primer caso, se devuelve a la jurisdicción un monto proporcional (neto de la participación del nivel federal) a la recaudación que los contribuyentes de la misma han contribuido a generar. En el segundo caso, en cambio, los montos entregados a cada jurisdicción se habrán de diferenciar de aquellas sumas que proporcionalmente sus contribuyentes han contribuido a generar. Habrá entonces jurisdicciones que recibirán transferencias superiores a los montos ingresados por sus contribuyentes locales, luego de descontada la participación federal, en tanto que otras recibirán sumas superiores.

Parece bastante claro que los esquemas de reparto basados en el criterio devolutivo, en cierta manera incentivan una mayor responsabilidad fiscal en las decisiones de gasto, en tanto la presión tributaria global queda expuesta en cuanto al origen o razón de ser de su existencia. Sin embargo, aún con un reparto devolutivo, será difícil al electorado distinguir adecuadamente el costo fiscal de sus demandas de gasto público, al estar confundidos los pagos de impuestos en el nivel nacional de gobierno, junto con otros mecanismos de financiamiento, como el uso del crédito público, tanto nacional como subnacional.

En un sistema federal con predominio del uso de un fondo tributario común, solamente un lector experimentado en cuestiones fiscales y financieras podrá eventualmente discernir el origen y destino de los fondos públicos consolidados.

³⁶ El criterio de “equidad” en sentido económico no condice con la concepción jurídica del término. Desde el punto de vista jurídico, el criterio devolutivo cumpliría con el principio de equidad, en tanto que la redistribución territorial apuntaría a un objetivo de “solidaridad” interjurisdiccional.

Los métodos de redistribución territorial, por su parte, apuntan a resolver un problema de equidad distributiva territorial, que el criterio devolutivo no permite³⁷. Por cierto que este objetivo se logra a costa de una menor correspondencia fiscal a nivel subnacional, con los consabidos problemas de eficiencia que ello implica al generar costos de transacción o de información para los votantes. El votante mediano de las jurisdicciones que reciben las transferencias, no habrá de percibir nítidamente el costo marginal de sus decisiones de demanda por gasto público (subnacional y nacional), que incluso pueden diferir según tipo de funciones o finalidades, circunstancia que implicará algún grado importante de ineficiencia asignativa.

Los métodos de determinación de las transferencias

Si el criterio de coparticipación se basara exclusivamente en el criterio devolutivo, es claro que las sumas asignables a cada jurisdicción deben corresponder a los registros de ingresos efectivizados regionalmente. De no contarse con sistemas de información de la procedencia de las recaudaciones, será necesario establecer algún indicador o conjunto de indicadores que operen como “proxi” de la recaudación real. Esto significa que el criterio devolutivo necesariamente deberá descansar en un “método de fórmulas”.

Si en cambio, el criterio de coparticipación fuera el de redistribución territorial, pueden establecerse distintos métodos.

i) Sumas fijas

El prorrateo mediante sumas fijas, implica un método simple y ha sido sugerido por expertos nacionales (Artana, D. y López Murphy, R., 1995). Su ventaja es que la transferencia no tendría el contenido cíclico que generan los sistemas que las vinculan con la recaudación, que transmiten las oscilaciones al financiamiento local. Sin embargo, los montos se determinarían mediante un mecanismo de negociación política, donde probablemente se convaliden situaciones de hecho, se de preponderancia al poder relativo de los gobiernos subnacionales en cuanto a su identidad política con el gobierno federal y no se explicita razón objetiva alguna de su dimensionamiento. Los recursos totales asignables a los gobiernos subnacionales resultarían rígidos y ellos no coincidirían necesariamente con la sumatoria de los montos que los contribuyentes de las distintas jurisdicciones efectivamente hubieren tributado (neto de la participación federal). La cuestión que surge entonces, es qué ocurre con los excedentes de recaudación por encima de las sumas pactadas y efectivamente transferidas, o en el caso opuesto de faltantes, al producirse un descenso de los rendimientos tributarios en el ciclo económico.

Por otra parte, si las necesidades de financiamiento varían en el mediano plazo, es probable que las sumas fijas deban renegociarse cuando se adviertan cambios importantes en las brechas fiscales de las distintas provincias. De igual manera, el mantenimiento de sumas fijas en las transferencias, puede resultar inconsistente con caídas importantes en la recaudación global y/o cambios en las necesidades de financiamiento del gasto público federal.

³⁷ La justificación y la efectividad de las transferencias interjurisdiccionales en el cumplimiento de este objetivo de equidad han sido, no obstante, también cuestionadas, como se discute más adelante (ver punto 1.2.5.).

El método, por lo tanto, ubica el “riesgo tributario” en cabeza del gobierno federal. Si los rendimientos tributarios superan las sumas pactadas, entonces los excedentes implicarán un relajamiento de la restricción financiera del gobierno federal. Por el contrario, ante caídas en los rendimientos tributarios, el gobierno federal se verá en una situación de fuerte restricción financiera. El gobierno federal, en estos casos, deberá decidir sobre cambios en la presión tributaria global o bien, recurrir al uso del crédito para nivelar las finanzas públicas³⁸.

ii) Porcentajes fijos

El prorrateo en base a porcentajes fijos implica un esquema de asignación de fondos ligado a los rendimientos tributarios efectivos, circunstancia que no genera el problema de excedentes o faltantes en relación al total recaudado. El inconveniente es que, a igual que en el método de sumas fijas, se tenderá a convalidar situaciones de hecho, donde los gobiernos más austeros resultarán perdedores. En este método continúa sin explicitarse la “racionalidad” de las participaciones.

Sin embargo, la mayor crítica a este método es que los porcentajes fijos aplicados a una base cambiante, habrán de generar recursos en exceso o en defecto (dependiendo del ciclo económico) que no guardan relación con las necesidades genuinas de financiamiento del gasto público, tanto a nivel local o subnacional como a nivel federal. En todo caso, el método genera recursos en forma procíclica alentando a los distintos niveles de gobierno a dimensionar tamaños de gasto público también procíclicos, en lugar de hacerlo en base a las necesidades genuinas de oferta de bienes públicos y mixtos.

iii) En base a “fórmulas”

Este constituye probablemente el método más usual empleado en los sistemas de coparticipación impositiva. La definición de la fórmula constituye un método de múltiples posibles resultados, dependiendo del conjunto de indicadores o variables utilizadas en la misma. Cuando se define una fórmula de asignación de recursos, debe tenerse presente que naturalmente subyace en ella una cierta función objetivo (función de bienestar social). Aún cuando los objetivos de política no resulten explícitos, las variables o indicadores privilegiarán determinados atributos al tiempo que descuidarán necesariamente otros.

Dentro del esquema de fórmulas, no obstante, es posible diferenciar dos enfoques diferentes:

- a) El que se basa en la selección de un conjunto de indicadores, a los que se los combina mediante una ponderación ligada a la asignación de un determinado porcentaje de incidencia; a este esquema lo identificamos como la variante “normativa”; y,
- b) El que se basa en la determinación de las “necesidades fiscales” de cada gobierno, al que identificamos como la variante “positiva”.

³⁸ El método, sin embargo, podría resolver estos problemas mediante el empleo de un Fondo de Estabilización. Ver Piffano, H., 1995, 1997 y Piffano, H., Sanguinetti, J. Y Zentner, A., 1998.

En virtud de la importancia del sistema de fórmulas y del contenido de nuestra propuesta QUE COMBINA LAS VENTAJAS DEL SISTEMA DE SUMAS FIJAS CON EL DE FORMULAS CON AJUSTES PERIODICOS, dedicamos este espacio especial al análisis de las variantes del enfoque de las fórmulas.

El enfoque “normativo” o el método de la combinación de indicadores

Los indicadores usualmente encontrados en un estudio comparado son los siguientes:

- a) partes iguales
- b) en proporción a la población
- c) según superficie geográfica o en relación inversa a la densidad de población
- d) según magnitud del gasto público
- e) en relación inversa a las capacidades fiscales
- f) según esfuerzo tributario
- g) según necesidades básicas insatisfechas de la población
- h) según brecha de desarrollo
- i) en relación inversa al PBI per capita
- j) en relación al grado de cobertura brindado por los servicios

a) partes iguales

Este atributo beneficia a jurisdicciones de tamaño pequeño, al permitir la cobertura de ciertos gastos fijos inherentes a toda estructura gubernamental. Si la función de costos de los servicios gubernamentales opera con rendimientos crecientes a escala, es probable que este método sencillo, cumpla razonablemente con su objetivo desde el punto de vista del costo diferencial (según tamaño) al que los gobiernos deben incurrir. Desde el ángulo de la equidad, sin embargo, no garantiza una redistribución regional progresiva, salvo que exista correlación entre jurisdicciones pequeñas y jurisdicciones con bases tributarias débiles.

b) en proporción a la población

La asignación por este indicador no tiene en cuenta costos diferenciales. Supone un gasto por habitante constante. No obstante, desde el punto de vista de la equidad, genera una redistribución territorial de ingresos desde las jurisdicciones ricas (o con bases tributarias fuertes) a las jurisdicciones pobres (o con bases tributarias débiles).

c) según superficie geográfica o en relación inversa a la densidad de población

Este indicador compensa en mayor medida a aquellas jurisdicciones que deben incurrir en costos mayores al tener que llegar con la provisión de bienes públicos a poblaciones más dispersas territorialmente. Desde el ángulo de la equidad, sin embargo, tampoco en este caso se garantiza una redistribución progresiva, salvo que se verifique la simultaneidad de mayor dispersión geográfica en jurisdicciones con bases tributarias débiles.

d) según magnitud del gasto público

Este indicador resulta regresivo, si se asume que la elasticidad-ingreso del gasto público es mayor que la unidad. Contiene asimismo el inconveniente de distribuir recursos en base al

gasto incurrido por cada jurisdicción, circunstancia que tiende a convalidar situaciones de gasto ineficiente o superior al socialmente óptimo.

e) en relación inversa a las capacidades fiscales

Este indicador pretende generar la capacidad financiera potencial para que cada jurisdicción pueda atender -en igualdad de oportunidades con el resto de las jurisdicciones- un nivel de servicios gubernamentales equivalentes. Cumple con su objetivo redistributivo, aunque no asegura el generar los recursos genuinamente necesarios para atender necesidades de gasto de las jurisdicciones (por exceso o por defecto) y ser procíclico.

f) según esfuerzo tributario

Este indicador introduce un mecanismo de incentivos para que los gobiernos subnacionales no reduzcan esfuerzos propios en la búsqueda de financiamiento de su gasto local – acentuando la correspondencia fiscal –, al dimensionar la asignación de los recursos con relación al esfuerzo tributario propio que cada jurisdicción demuestre realizar. Tal esfuerzo se mide relacionando la recaudación efectiva de cada jurisdicción con la recaudación potencial, según estimaciones de la base tributaria regional y una cierta presión tributaria uniforme (o equivalente al promedio del total de las jurisdicciones). Mantiene la desventaja del indicador anterior en cuanto a no garantizar un financiamiento acorde con necesidades genuinas de financiamiento (nuevamente, por exceso o por defecto) y ser procíclico. Adicionalmente, al premiar a quienes más recaudan se está induciendo a un mayor tamaño del sector público local (quien más recauda y, consecuentemente, más gasta, más recibe), aun cuando se mejoren la eficiencia y equidad tributaria (por reducción de la evasión o por aumento de la eficiencia administrativa recaudatoria).

g) según necesidades básicas insatisfechas de la población

Apunta a instrumentar una redistribución de características “rawlsiana”, al direccionar los recursos hacia las jurisdicciones que detentan mayor proporción de población en situación de necesidades básicas sin satisfacer. Sin embargo, la condición usual de no condicionalidad de la transferencia, no garantiza que los fondos sean destinados específicamente a erradicar la pobreza en las jurisdicciones receptoras. Sólo garantiza que la “jurisdicción con población en estado permanente de pobreza” reciba “permanentes transferencias de recursos”.

h) según brecha de desarrollo

Este indicador potencia la asignación de recursos en base a una estimación del nivel de desarrollo de cada jurisdicción con relación a (o las) jurisdicción (es) de mayor desarrollo relativo. Para la definición del nivel de desarrollo se suelen utilizar variables “proxi” del nivel de riqueza de la población, como ser: consumo eléctrico residencial por habitante, automotores por habitante, ponderado por el consumo de nafta especial, nivel de educación de la población, calidad de la vivienda, etc..

El indicador no hace referencia directa a variables fiscales, o que de alguna manera impliquen determinantes del gasto público requerido por cada jurisdicción, de acuerdo al paquete usual ligado al estadio de desarrollo relativo. Deriva de una concepción “keynesiana” y “desarrollista”, proclive al intervencionismo estatal directo como promotor

del crecimiento, y de “estado bienestarista”, como criterio directriz de la política fiscal. Es redistributivo, aunque alienta conductas fiscales totalmente discrecionales, al tiempo de no introducir mecanismo alguno de incentivos en la asignación de los recursos. Como en el caso anterior, no queda garantizado que de la aplicación de los fondos resulten mejoras económicas efectivas (vía políticas fiscales activas) que alienten el crecimiento económico o el desarrollo regional. Fundamentalmente, debido a las limitaciones de los gobiernos subnacionales para compensar políticas microeconómicas y macroeconómicas globales instrumentadas por el gobierno federal, que pueden ejercer una influencia determinante, junto a factores exógenos (*shocks* externos) típicos de las economías pequeñas y abiertas.

De hecho el fuerte proceso redistributivo generado en Argentina por el régimen de la Ley N° 20.221 no ha permitido reducir las brechas preexistentes que aún subsisten y muy marcadamente. El problema del desarrollo regional debería en todo caso, desde el ángulo fiscal, ser contemplado mediante programas específicos que impliquen transferencias condicionadas o incluidas dentro de un plan federal de desarrollo regional (p.e., plan de obras en infraestructura económico-social), junto a otras acciones de gobierno (p.e.: Mercosur, salida al pacífico, etc.)³⁹. La alternativa de las zonas francas, actualmente de moda, constituye una variante interesante con vistas a generar beneficios regionales con vistas a competir en el mercado externo, sin generar presiones o ventajas artificiales en el mercado interno en detrimento de otras regiones (López Murphy, R., 1996).

i) en relación inversa al PBI per capita

De características similares al anterior, orienta los recursos hacia jurisdicciones con ingresos per capita menores, circunstancia supuestamente asociada a bases tributarias débiles. El inconveniente adicional de este indicador respecto al anterior, es que los registros de producto bruto geográfico no son indicativos de los ingresos per capita de la población. Las divergencias entre valor agregado regional e ingreso localizado en la misma región, son evidentes en el caso de Argentina.

j) en relación al grado de cobertura brindado por los servicios

El indicador apunta a asignar recursos con relación a la “población objetivo” de las funciones que cumplen los gobiernos. Por ejemplo, los gastos en educación dependerán de la población en edad escolar o la matrícula a instruir, los de salud a la población que no cuenta con cobertura médica (a través de obras sociales o medicina prepaga), los de seguridad social a la población correspondiente al grupo etario mayor, etc.. El método es de mayor complejidad; en este sentido, la dificultad es obviamente de carácter informativo, pero dimensiona la asignación a genuinas necesidades de gasto. De allí que este indicador resulte el que más se acerca al criterio “positivo” del enfoque de las “necesidades fiscales” que analizamos más adelante.

Adicionalmente, es de destacar que muchas jurisdicciones brindan servicios o bienes públicos con derrames de beneficios interjurisdiccionales. En tal caso, si los recursos se distribuyen, por ejemplo, según la población, no se tiene en cuenta que poblaciones adicionales (provenientes de otras jurisdicciones) pueden estar demandando servicios junto con la población propia. En Argentina esto es particularmente importante en el caso de la Capital Federal, con relación a servicios como el de salud y, en cierta medida también,

³⁹ Nos remitimos a lo expuesto en el Apéndice V.

educación. Su objetivo está eminentemente ligado a la eficiencia asignativa y no tanto a la equidad distributiva, salvo en el aspecto de que facilita que buenos servicios de jurisdicciones ricas puedan ser accesibles a poblaciones pobres de jurisdicciones vecinas.

El método de las “fórmulas” de esta variante normativa, requiere una “selección” de indicadores, como los previamente enunciados u otros, al tiempo de explicitar las respectivas ponderaciones. Usualmente, como se indicara, el criterio consiste en seleccionar tres o cuatro indicadores, a los que se les asigna un cierto porcentaje de incidencia. Estas ponderaciones no suelen estar fundadas en ningún tipo de referencia empírica que las justifiquen, dependiendo del juicio del diseñador.

El método normalmente habrá de conducir a resultados dispares, según las combinaciones de indicadores y ponderadores o porcentajes seleccionados, y a definiciones que no distan demasiado de cualquier método “político” discrecional. Ello es así, porque como se señalara a pesar de la razonabilidad “argumental” de la función objetivo implícita, la estructura de ponderación no surge de ninguna estimación empírica de la probable incidencia real de cada variable en la demanda de actividad fiscal, sino de un acuerdo negociado en el cual no sólo estarán en juego las cuestiones eminentemente fiscales (a las que la asignación de recursos está llamada a resolver), sino a otras cuestiones de política de diversa naturaleza. Es probable que la selección de indicadores esté fuertemente influida por el resultado obtenible de las diversas combinaciones, privilegiándose aquellas que más benefician a los distintos gobiernos. El resultado de la votación - si se encuentra - muy probablemente logre un equilibrio de Nash, pero sin garantizar una configuración pareto-óptima e, inclusive, con alta probabilidad de inequidades. El resultado de estas “fórmulas”, por lo tanto, no difiere demasiado de un esquema de “porcentajes fijos negociados”, a pesar de su aparente “racionalidad”, con las virtudes y defectos que este método conlleva.

El enfoque positivo o el método de las “necesidades fiscales”

El concepto de “necesidad” fiscal empleado en la literatura del federalismo fiscal, pretende explicitar los determinantes de la demanda de gasto público, que de alguna manera subyacen en la estructura de las “preferencias” de los votantes o sus representantes en el gobierno, al tiempo de computar los costos de oportunidad de la provisión de los bienes públicos. El enfoque intenta la definición del tamaño y composición del gasto público y su financiamiento sobre bases relativamente “objetivas”, es decir, no sustentables sobre bases esencialmente “políticas”, que en tal contexto implicarían “discrecionalidad” absoluta desde el punto de vista del funcionario a cargo del gobierno. Por lo tanto, el sustento teórico principal del método debe buscarse en la existencia del paradigma principal-agente en las relaciones de gobierno de una democracia representativa. Particularmente, cuando el principio de correspondencia desaparece como criterio de asignación de los recursos, afloran en mayor magnitud los problemas de información que impide al votante mediano lograr que se adopten decisiones correctas sobre el paquete bienes públicos-privados ajustado a sus preferencias.

En efecto, si el criterio de reparto fuera el “devolutivo”, cumpliéndose el principio de correspondencia en un escenario de descentralización completa, la determinación de tales necesidades pierde importancia relativa. En tal contexto, la decisión “política” discrecional encontraría su forma natural de monitoreo o autocontrol a través de las

elecciones sociales⁴⁰. Pero si el criterio de reparto es uno de “redistribución territorial”, la ruptura del principio de correspondencia impide que el “mercado político” actúe como mecanismo corrector de desvíos. Desde el momento que un esquema de “transferencias de nivelación o igualación” es instrumentado, entonces cierta condicionalidad implícita debe establecerse. Tal condicionalidad no se refiere al concepto usual de condicionar o direccionar el gasto a fines específicos, sino a que las aspiraciones de algunas jurisdicciones de recibir ingreso desde otras jurisdicciones, no puede sustentarse sobre bases esencialmente “políticas” o discrecionales, en tanto los electores de las jurisdicciones cedentes no controlan a la autoridades de las receptoras y sus decisiones de gasto público y esfuerzo tributario propios (“riesgo moral”). Ello significa que los problemas inherentes al uso común de los recursos (el “*common pool problem*”) y los ligados al paradigma principal-agente de las democracias representativas, se ven en este caso agravados.

El método de “necesidades fiscales”, por lo tanto, intenta “explicitar las preferencias reveladas a través del mecanismo político” - tanto del nivel federal como subnacional de gobierno - y ello implica definir y consensuar ciertas “magnitudes estándar” o “valores postulados” de gasto público por habitante, los que pueden establecerse a nivel agregado o por tipo de función a cargo de los gobiernos. Exigirá, asimismo, estimar las capacidades tributarias de cada nivel de gobierno, también sobre la base de estándares, de manera que las transferencias de nivelación coincidan con la magnitud de la brecha entre necesidades de gasto y capacidades de financiamiento propias. Los valores postulados o estándares que por definición son “normativos”, se deben estimar sin embargo, mediante un análisis positivo que permita acotar los componentes de la fórmula sobre bases relativamente objetivas. El análisis debe intentar aislar económicamente la incidencia de las variables no controlables por los hacedores de política, de las “políticas” o controlables, de manera de identificar los determinantes “objetivos” del gasto necesario para satisfacer las necesidades fiscales de la población. Es por esta razón que identificamos al método como variante “positiva”, no obstante, el estándar corresponder a una noción “normativa” !.

El enfoque, a diferencia del anterior, genera incentivos para una conducta fiscal eficiente, por cuanto lejos de convalidar políticas fiscales discrecionales o situaciones de hecho, genera un mecanismo de autocontrol que incentiva un gasto eficiente y una eficiente recaudación tributaria propia, en tanto las transferencias se habrán de dimensionar en base a los estándares independientemente del nivel de gasto real (por sobre o por debajo de tales estándares) y de los éxitos o fracasos en la recaudación real propia (por sobre o por debajo de los estándares). Asimismo, resulta posible asignar recursos ajustados a necesidades genuinas de financiamiento en un esquema de comportamiento fiscal estable (“*tax and expenditure-smoothing*”), regulando y generando la necesaria consistencia entre el ciclo económico y las finanzas públicas⁴¹.

⁴⁰ Los “costos de transacción” de los “mercados políticos” (North, 1990), pueden implicar sesgos políticos que conducen a situaciones fiscales subóptimas. En tal caso, podría ser necesaria una explicitación de las funciones de gobierno (funciones objetivo) en términos de “valores postulados” aún para decisiones que afectan al electorado local. Ver Piffano, H. (1986).

⁴¹ Haría de esta manera operativo el funcionamiento del Fondo de Estabilización, al cual se derivarían los recursos excedentes en el auge del ciclo económico, al tiempo de mantener (no reducir) la actividad fiscal - recurriendo a los recursos acumulados en tal Fondo - en las recesiones. Resulta entonces posible instrumentar un esquema fiscal nivelador del ciclo, sin necesidad de definir niveles del PBI de períodos de auge o recesiones al cual referenciar el uso del Fondo. Ver Piffano, H., 1997 y Piffano, H., Sanguinetti, J. Y Zentner, A., 1998.

Ahora bien, un punto que debe enfatizarse es que la racionalidad implícita en la definición de los estándares de gasto y recursos o valores postulados, debe buscarse en la “definición normativa” o “constitucional” de un nivel deseado de provisión de bienes públicos al que todo ciudadano debe poder optar en “igualdad de oportunidades”, independientemente del lugar geográfico de residencia⁴². Esto, sin embargo, no implica necesariamente que cada electorado decida efectivamente proveer un nivel y estructura de servicios igual al resto de las jurisdicciones. La aclaración es relevante en virtud de algunas críticas que es posible presentar a todo intento “nivelador” en la prestación de bienes públicos, desde el punto de vista estrictamente económico. Los argumentos analizados en la literatura intentando encontrar racionalidad económica a las transferencias de nivelación, planteados en términos de eficiencia económica o bien de equidad horizontal, han sido contradictorios, como se analizara en el Apéndice X.

Las variantes del enfoque de necesidades fiscales

Las variantes del enfoque de necesidades fiscales son, básicamente:

- i) la de igualación tributaria
- ii) la de igualación de las brechas entre necesidades de gasto y capacidades tributarias (“*fiscal gap*”) o de los beneficios fiscales netos

Los esquemas de transferencias de nivelación de mayor difusión en los sistemas federales, han sido aquellos destinados únicamente a la **igualación de la carga tributaria per capita** entre jurisdicciones subnacionales.

Autores como Boadway, R. y Flatters, F. (1983), en cambio, postulan la completa **eliminación de las diferencias en los beneficios fiscales netos entre provincias**. Es decir, incluyen tanto el lado tributario como el lado del gasto per capita. Courchene, T., J. (1984) y Copplestone, G. H. (1980) han introducido asimismo el interrogante de si en base al argumento de eficiencia en la asignación de recursos no sería del caso contemplar el lado de la producción o gasto⁴³. Finalmente, como señala Shah, A, más tempranamente Musgrave, R. (1959) había sugerido que el principio de tratamiento tributario igual a los iguales debería ser reemplazado por la regla por la cual personas con ingreso igual deberían experimentar el mismo residuo fiscal (beneficios imputables menos costos impositivos imputables) o beneficio neto derivado de la operación presupuestaria. Solamente un esquema de igualación que considere tanto las capacidades tributarias diferenciales como las necesidades de gasto diferenciales sería consistente con este punto de vista.

⁴² Las transferencias de nivelación han sido justificadas en base al argumento “constitucional” o “político” de un gobierno federal que requiere garantizar la subsistencia de los gobiernos subnacionales al tiempo de asegurar la unidad nacional, independientemente del “costo en bienestar” que este objetivo superior conlleve.

⁴³ Clark, D. H., (1997), sin embargo, ha sugerido que en el caso de Canadá no es tan importante modificar el actual esquema de igualación tributaria por otro que incluya el lado del gasto en base a tres razones: i) resulta difícil de estimar; ii) no hay grandes asimetrías regionales en Canadá; iii) si se encuentran diferenciales de costo marcadas en ciertas regiones, ellos podrían subsanarse con “transferencias condicionadas”. Otros como Rye, D. y Searle, B. (1997), para el caso de Australia, y Gao Qiang (1995) y Lou Jiwei (1997), para el caso de China, sugieren lo contrario, en base a existencia de importantes asimetrías de costos regionales en ambos países.

Si la justificación de las transferencias de nivelación es el **desbalance fiscal horizontal (el desbalance entre necesidades de gasto y medios tributarios de los gobiernos subnacionales)** se exige que el gobierno federal instrumente transferencias a las provincias con baja capacidad fiscal y/o relativamente altas necesidades fiscales.

Por lo expuesto, la conclusión arribada por los autores citados, es que las transferencias de igualación deberían considerar tanto el lado del gasto como de los recursos tributarios para determinar el “derecho” subnacional a una transferencia de igualación.

El criterio de “base amplia” o el de “base restringida”

En otro orden, Shah, A. (1994) ha identificado la existencia de dos criterios de las transferencias de igualación **según su abarcabilidad fiscal-jurisdiccional**. El primero, que puede denominarse el criterio de “base amplia”, propuesto por Clark, D. H. (1983), sostiene que el sistema fiscal debería ser horizontalmente equitativo “nacionalmente”, entendido como comprensivo de las acciones de los tres niveles de gobierno (nacional, provincial y municipal). Entonces los individuos con el mismo ingreso de mercado en ausencia de sector público, deberían tener ingresos reales iguales luego de la acción del sector público. Es decir, el sistema fiscal debería ser localmente neutral. Los residentes con igual ingreso a lo largo de las provincias deberían recibir el mismo beneficio neto (beneficios netos públicos imputables menos costos tributarios imputables).

En cambio, el segundo criterio, identificado como de “base restringida”, al que adhieren Boadway, R. y Flatters, F. (1983) y también Auld, Douglas y Eden, L. B. (1984), propone que el gobierno federal debe tomar como punto de partida el ingreso real de las personas “después” del impacto fiscal provincial o subnacional (incluyendo al gobierno local). El gobierno federal debería solamente preocuparse por el tratamiento fiscal igualitario de los residentes **debido a su acción exclusivamente**. Como señalara Shah, A. (1994), este punto de vista en el caso de Canadá se ve reforzado desde el momento que la Constitución reserva a las provincias la propiedad de los recursos naturales. De allí que la posible inequidad fiscal derivada del gobierno federal solamente podría provenir de un tratamiento impositivo sobre el ingreso comprensivo real (o verdadero) de las familias, diferente entre provincias.

Según Auld y Eden, la equidad horizontal implica que debe haber igualación completa de todos los ingresos tributarios provinciales, pero solamente igualación parcial en el caso de la renta proveniente de los recursos naturales. Los autores sospechan, no obstante, que pueden haber consecuencias adversas para la “unidad nacional” de tal tipo de igualación parcial.

Finalmente sobre este punto, según Shah, A., (1994), tanto Boadway y Flatters como Auld y Eden suponen implícitamente que los beneficios públicos por familia son iguales en todas las provincias, lo que constituye un supuesto insostenible. Si este supuesto se relaja, no se puede concluir que la igualación “tributaria” parcial será suficiente para asegurar la equidad fiscal con el enfoque de “base restringida”. También se requerirá igualación parcial del gasto para igualar los beneficios fiscales netos.

El alcance territorial o jurisdiccional de las transferencias de nivelación

El sistema de igualación puede diseñarse, asimismo, sobre la base de incorporar en el mismo a todos los gobiernos subnacionales, o solamente a aquéllos que denoten un rezago económico relativo mayor.

En el primer caso se está frente a un modelo de “federalismo cooperativo”, donde el componente solidario es amplio y coincidente con un fuerte centralismo tributario (fuerte desbalance vertical). El segundo, es de un federalismo con mayor descentralización tributaria, y con un enfoque de solidaridad interjurisdiccional de tipo “rawlsiano”.

La ventaja del segundo, a la cual tiende nuestra propuesta mediante la mayor descentralización tributaria, es la mayor transparencia de los mecanismos de transferencias –quienes contribuyen y quienes reciben quedan visiblemente identificados-, acentuando el principio de correspondencia fiscal, aunque desde el ángulo de la política económica resulte más resistido de parte de los políticos (Ahmad, E., 1997).

La asignación federal del rol igualador

Un punto final sobre las transferencias de igualación, es la discusión sobre si el sistema de igualación debe permanecer en cabeza del gobierno federal (como los modelos de Canadá y Australia) o si debe constituir una responsabilidad compartida de los gobiernos subnacionales (como el modelo de Alemania).

Como señala Shah, A., (1994), un sistema ideal en la mayoría de las federaciones debería ser un fondo de igualación de necesidades fiscales interprovincial, con estimaciones tanto de subsidios positivos como negativos a los estados o provincias miembros, de manera que las transferencias netas sean iguales a cero⁴⁴.

Tal tipo de programa sería, por definición, autofinanciable.

En países como Canadá o Argentina, debido a la tradición en cuanto a que el Gobierno federal se halle involucrado en el esquema de transferencias, Shah, A. (1994) ha sugerido un sistema de dos etapas:

La primera etapa consistiría en un programa de igualación federal diseñado sobre la base del enfoque de “base restringida”, que limitaría el rol federal solo a su área de responsabilidad, es decir, igualar la carga de los impuestos sobre los ingresos y a las ventas nacionales, sea mediante la instrumentación de “créditos tributarios o fiscales” a las personas o mediante “transferencias directas de igualación” a los gobiernos provinciales.

La segunda etapa sería el fondo de igualación de necesidades fiscales interprovincial, que sería administrado por las provincias mismas y que contemplarían tanto transferencias positivas como negativas, de manera que la transferencia neta sería igual a cero.

⁴⁴ Un Fondo de Solidaridad Interprovincial fue sugerido en Piffano, H., 1988.

Este último programa generaría un mayor compromiso o sentido de participación de las provincias en la federación, al quedar transparentadas las transferencias de quienes aportan y quienes reciben. Además, al ser autofinanciable, se elimina la presión usual de las provincias sobre los pagos de transferencias federales, que en los sistemas actuales no se pueden evitar.

Alternativas para la medición de la capacidad tributaria

Existen dos maneras básicas para estimar las capacidades tributarias. Una es el llamado “enfoque macroeconómico”, en el que se utiliza un indicador simple como medida de la capacidad tributaria o una combinación de pocos indicadores. Usualmente se emplea el producto bruto geográfico para medir capacidades tributarias de impuestos que gravan la “fuente”, típicamente los impuestos sobre las actividades industriales y comerciales, los que gravan las utilidades empresarias y los recursos naturales, y el ingreso nacional para los impuestos con base en los “residentes”, como es el caso del impuesto a las ganancias de personas físicas. El segundo enfoque es el “microeconómico”, en el que se efectúan estimaciones de capacidades tributarias impuesto por impuesto.

Si bien pareciera que el empleo del indicador macroeconómico es de mayor sencillez, al tiempo de dar una idea de mayor neutralidad en las estimaciones, adolece de importantes defectos. Los de orden conceptual: que no siempre las bases tributarias individuales de cada impuesto están asociadas en forma estricta al indicador (las elasticidades ingreso de las bases no son similares) y porque generalmente la estructura tributaria subnacional suele utilizar determinados impuestos, especialmente los de más baja elasticidad ingreso (impuestos territoriales) y baja elasticidad precio (sobre los tabacos, alcoholes o combustibles), los que permiten capturar renta de los recursos naturales y aquellos que pueden ser “exportados” (turismo). Los de orden empírico, en cuanto a que las estimaciones de “ingreso regional” y, aún las correspondientes al producto bruto geográfico, adolecen de defectos y suelen no estar actualizadas o disponibles.

Finalmente, la circunstancia de que los sectores económicos no suelen ser gravados con la misma intensidad, o que las economías regionales se hallen sujetas a *shocks* no correlacionados (por ejemplo, cambios en precios relativos de algunos *commodities* representativos de la base tributaria subnacional), hace aconsejable el empleo del segundo enfoque. La medición de la capacidad tributaria se habrá de ceñir al paquete usual de impuestos subnacionales⁴⁵, seleccionando en cada caso la variable que identifica la correspondiente base imponible o la variable proxy más adecuada a tal fin.

Con relación al enfoque adoptado en nuestra propuesta, se define la “capacidad tributaria”, tendiente a determinar las posibilidades de financiamiento de la jurisdicción, independientemente del esfuerzo fiscal real que ello implica para sus residentes, el enfoque microeconómico. La alternativa de estimar capacidades impuesto por impuesto, es por lo tanto el adoptado. No obstante, es posible identificar dos alternativas metodológicas:

⁴⁵ La identificación del paquete de impuestos subnacionales para estimar las capacidades tributarias, suele referenciarse como el “sistema tributaria representativo”, hoy bastante conocido a partir de los modelos canadiense y australiano, pero que en rigor fue el método empleado por la *Advisory Commission on Intergovernmental Relations* de Estados Unidos en los años 60 [Clark, D. H. (1997)].

- a) la identificación de una base valorizada por regiones o por gobierno subnacional, a la que se le aplica una tasa “efectiva” consensuada.
- b) La estimación econométrica de una función de recaudación, en base a los registros de recaudación, la(s) variable(s) ligada(s) a la base y las alícuotas legales vigentes o, mejor aún, la estimación de las tasas efectivas por jurisdicción.

La variante b) aparenta ser de mayor objetividad, por cuanto las tasas efectivas surgen de un cálculo estadístico revelado por la operación real de las respectivas administraciones tributarias subnacionales, enfrentando diferentes desafíos en cuanto magnitudes y características regionales de las respectivas bases tributarias. La variante a), no obstante, será adecuada para tratar los nuevos impuestos descentralizados, sobre los que no existe historia recaudatoria subnacional.

Las alternativas para medir las necesidades de gasto

De acuerdo a lo reseñado anteriormente, la teoría indica que el programa de igualación debería asegurar la igualdad de los beneficios fiscales netos en todas las provincias. Un sistema de igualación tributaria pura o exclusiva, no permitirá alcanzar este objetivo. Se requiere tener en cuenta en la fórmula de igualación tanto el lado de los recursos tributarios como del gasto del proceso presupuestario subnacional.

Se ha señalado que medir la necesidad de gasto es mucho más difícil que medir capacidades tributarias. Para Break, G. C., (1980), refiriéndose a los E.U.A., entiende que no hay mayor diferencia.

En orden a medir la necesidad de gasto, **es necesario definir un “estándar de igualación”**, es decir, determinar costos diferenciales debido a diferentes relaciones insumo-producto, naturaleza de las áreas a servir y composición de la población; y distinguir entre aquellos diferenciales de necesidad/costo que se deben a diferencias en los gustos o preferencias o inherentes a los costos deseados y aquellos que se deben a decisiones políticas. Será también necesario identificar y medir diferenciales atribuibles al comportamiento estratégico de parte de los gobiernos provinciales con respecto a las transferencias federales (Shah, A. 1994).

Estas determinaciones son empíricamente difíciles de realizar, pero países como Australia, Alemania y Suiza, están intentándolo. El método también registra antecedentes de su aplicación en los Estados Unidos de Norteamérica, en los sistemas de transferencias de igualación utilizados por varios estados para sus municipios (ver Ladd, H., 1999). También deberían hacerlo países como Canadá o Argentina, en el primer caso a decir de la *Constitution Act* de 1982 que hace expresa referencia a “niveles de servicios públicos razonablemente comparables”, o para Argentina el art. 75 inciso 2 de la Constitución reformada en 1994, cuando enumera entre sus principios para la coparticipación, la de asegurar el financiamiento de los gobiernos federal y subnacional “según las competencias, servicios y funciones, en base a criterios objetivos de determinación, equidad, solidaridad y grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades”.

Autores canadienses han escrito sobre la forma de hacerlo: Hanson, E. J. (1961), Clark, Douglas H. (1969) y Courchene, T. J. (1984). Estos estudios son analizados en Shah, A. (1994). También Ladd, H., 1999 para el caso de los gobiernos locales en Estados Unidos de Norteamérica. En el Apéndice XIII presentamos los casos de Canadá, Alemania y Australia. Este último como el modelo que más se acerca al enfoque de necesidades fiscales, al contemplar los dos lados de la ecuación fiscal (capacidades tributarias y necesidad de gasto).

En materia de gasto público, la explicitación de la decisión fiscal admite grados diferentes de complejidad o desagregación en términos de funciones. Para un esquema de asignación por tipo de función, es posible aplicar en la fórmula estimaciones tanto de necesidades de gasto por habitante como, eventualmente, según cierta población objetivo, o sea aquella sujeta a cobertura de los servicios correspondientes, pertenezcan o no a la población residente en la jurisdicción. En Piffano, H., 1998c se efectúa una simulación del método para nuestro país, en el que se adopta el criterio de definir un gasto per capita postulado o estándar por habitante a nivel agregado, incorporando determinantes geográficos, sociales y económicos básicos. Se trata de una variante del método español, combinado con el sistema de igualación del modelo australiano⁴⁶.

Los grandes proyectos de inversión no forman parte del cálculo de los estándares. Como se indicara, se prevén cinco segmentos de gasto a financiar (servicios gubernamentales, para los que se deben estimar los estándares, infraestructura económico-social, deuda pública, seguridad social y fondo de financiamiento provincial).

El enfoque de las necesidades fiscales y la función de producción de los servicios gubernamentales: la aproximación paramétrica o de la fórmula representativa

Una aproximación que podría intentarse en materia de cuantificación de las necesidades fiscales, es el camino de la definición de costos estándar ligados a los requerimientos de insumos que plantean “las funciones de producción de los servicios gubernamentales”.

Si se pretendiera una definición microeconómica precisa de los costos de cualquier servicio gubernamental – se trate de bienes públicos o mixtos – se enfrentaría así como labor previa, la definición de los aspectos metodológicos específicos que hacen a la explicitación de la función de producción de tales servicios.

⁴⁶ El Consejo de Política Fiscal y Financiera de España al tratar el tema con referencia a las comunidades autónomas, ha presentado un conjunto de criterios posibles, a saber: a) el igualar la capacidad de gasto por habitante, que admite que cada jurisdicción adecue su estructura de gastos a las preferencias locales; b) el igualar la capacidad de gasto por usuario, donde se contempla la posibilidad de jurisdicciones atendiendo la demanda de servicios de poblaciones vecinas junto a la propia; c) el igualar la capacidad de gasto por usuario equivalente, que a diferencia del anterior tiene en cuenta posibles diferencias en la intensidad de uso de los servicios entre poblaciones, no obstante similar nivel de cobertura; y, finalmente, d) el igualar la capacidad de gasto por usuario teniendo en cuenta los diferenciales de costos unitarios, incorporando la influencia de factores determinantes de los mismos (accidentes geográficos, climáticos, etc.). Ver Piffano, H., 1998c y también Urbiztondo, S. (1996) para una simulación de la aplicación de estos criterios por tipo de función al caso de Argentina.

La función de producción de cierto servicio gubernamental, es la relación entre los insumos empleados en el mismo y alguna medida del producto generado. Y ello depende de los objetivos perseguidos en cada caso.

Veamos como ejemplo el caso de la educación. Resulta bastante generalizada la idea de expresar los objetivos de un establecimiento educativo a través de la prosecución de al menos tres fines primordiales:

(a) la formación básica, media, técnica y/o profesional y académica en el conocimiento de las letras, las artes y las ciencias; noción restringida del "graduado".

(b) la formación del hombre a través de la internalización de pautas culturales contenidas en el conocimiento de la historia, geografía, etc., y reglas éticas y/o religiosas de comportamiento en la sociedad; noción amplia o integral del graduado.

(c) la ampliación del conocimiento científico y pedagógico y su difusión.

Esta enunciación resulta útil para diferenciar, en una primera instancia, la actividad educativa propiamente dicha - representada por (a) y (b) - y la investigación básica y aplicada y la difusión del conocimiento científico y pedagógico, así como otras funciones de extensión educativa - según (c) -.

En esta aproximación se puede convenir en adoptar como definición del producto educacional al "graduado" o "egresado", independientemente de la existencia de diferentes grados de acumulación del conocimiento incorporado (comprensivo de los fines (a) y (b), antes señalados). El graduado se obtiene luego de un proceso pedagógico que conduce a verificar, por evaluaciones de diverso tipo y cronología, que el estudiante haya aprobado los cursos institucionalmente ordenados según un cierto plan de enseñanza uniforme (curricula) para el establecimiento educativo.

Ahora bien, en la aproximación paramétrica, el camino a seguir con vistas a la explicitación de la función de producción, es el de requerir a los técnicos en educación (pedagogos y administradores de la educación), que indiquen cuáles son las alternativas técnicas que el actual conocimiento de las artes y ciencias educativas brindan para la obtención del producto en cada formación (por ejemplo, cierta relación alumno/docente, etc.). Posteriormente, se pueden valorizar dichas alternativas posibles y, si el objetivo es el diseño de costos estándares, seleccionar de ellas la más eficiente (la de menor costo)⁴⁷. En este segundo paso el economista podría llegar a tener importante tarea, por cuanto dicha valorización podría hacerse con el empleo de precios de mercado o bien con la utilización de precios sombra, en la versión "social" de medición de los costos, los que probablemente diferirán de los valores de mercado, aunque a los fines fiscales sólo importarán las estimaciones a precios de mercado.

No obstante, y a pesar de la diferencia conceptual existente entre la noción de costo y de gasto, el análisis empírico de los gastos incurridos en el proceso educacional permitirá

⁴⁷ Para un ejemplo de este enfoque aplicado a educación universitaria ver: Piffano, H. (1994b) y Delfino, J. y Gertel, H. (1996).

inferir la relativa importancia de los insumos ligados al proceso de producción educacional, para luego concentrar esfuerzos en la precisa definición de la relación técnica existente entre producto e insumos relevantes. Este análisis resultaría complementario y previo al camino planteado. Su ventaja es que muy probablemente nos ubicará en el análisis de los componentes del costo del proceso educativo de mayor relevancia económica. De manera que aún con una aproximación normativa de estas características, será necesario un trabajo de campo para indagar los determinantes del costo relativo del servicio educacional. Y similar situación se habrá de presentar con los restantes servicios prestados por el Estado.

De manera que inferir las necesidades fiscales de la observación directa de los costos parece un método más simple que el de la definición de las funciones técnicas de producción, las que en su diseño se generan a su vez interrogantes difíciles de resolver, debido al cambio tecnológico y las variantes que pueden plantearse pedagógicamente.

Por ejemplo, dentro de las variantes debiera contemplarse la posibilidad de que el servicio educativo fuere gestionado privadamente, y, en tal caso, requerir un nivel de subsidio público (necesidad fiscal) menor que si el servicio es operado por escuelas públicas. Pero consensuar combinaciones de gestión privada y pública a nivel de todas las jurisdicciones provinciales, parece no sólo difícil sino, además, contraproducente desde el ángulo de una eficiente asignación de recursos. Cada comunidad local debe decidir la combinación preferida en cuanto a gestión privada-pública.

Por lo expuesto, parece mucho más sencilla la variante positiva de estimación econométrica del gasto por función, donde todos los factores de oferta y demanda habrán de ser contemplados en la estimación, sobre la base de la identificación y medición estadística de los determinantes del gasto per cápita. El consenso se reduce entonces a la labor técnica de cálculo de los niveles de gasto por alumno, dejando abierta la posibilidad de que cada jurisdicción opere con la tecnología y modos de gestión que mejor se adecuan a sus circunstancias.

Fórmulas e indicadores estáticos o dinámicos

Un punto que suele plantearse cuando se intenta el diseño de fórmulas o indicadores de prorrateo, es si ellos deben contemplar situaciones cambiantes de las necesidades fiscales de los gobiernos. Es decir, si se deben incluir variables que generen cambios en las asignaciones en correspondencia a cambios en los determinantes de las necesidades fiscales (indicadores dinámicos).

La dificultad de construir indicadores dinámicos reside en la estimación de la evolución de las variables pertinentes, como ser cambios en la población debido a procesos migratorios o de crecimiento vegetativo diferencial entre regiones. Normalmente es posible contar con registro de los cambios operados en el pasado, circunstancia que no habilita a pronosticar evoluciones necesariamente semejantes hacia futuro. Además, tal registro implica la necesidad del transcurso de un cierto lapso de tiempo, término que normalmente habrá de coincidir con el período de vigencia del acuerdo de coparticipación cuando los acuerdos son acotados en el tiempo, circunstancia que hace innecesaria esta complicación.

La necesidad de contar con un flujo financiero relativamente estable por períodos cortos de tiempo, por otra parte, hace recomendable la utilización de indicadores estáticos, los que sin dudas deberán ser revisados periódicamente.

Sin embargo, en las variantes de las estimaciones econométricas y/o la paramétricas del enfoque positivo, pueden distinguirse **dos tipos de ajuste: el de la función estimada y el de las variables que ellas contemplan**. Mientras que las variables pueden sustituirse por los valores observados en cada ejercicio fiscal previo, o concretarse en el año fiscal posterior en el que se encuentren disponibles, los parámetros de las funciones deberán modificarse en intervalos de tiempo mayores (cinco o diez años, según el caso).

Finalmente y a pesar de lo analizado, no pueden desconocerse las limitaciones que cualquier intento de fijar reglas estrictas habrá de enfrentar en materia tan compleja, aún con esquemas sumamente sofisticados. Como consuelo y al mismo tiempo como advertencia, vale al caso recordar la cita de Kenneth C. Wheare (Oates, 1972) - recordada por Dowd, K (1984) del Ontario Economic Council -: *“No hay y no puede haber solución a la asignación de recursos en un sistema federal. Solamente puede haber ajustes y reasignaciones a la luz de las condiciones cambiantes. Lo que un gobierno federal necesita, por lo tanto, es un mecanismo adecuado para realizar tales ajustes”*.

Sistemas únicos o sistemas múltiples de coparticipación

Finalmente, otro punto a discernir en la conveniencia de basar todo el esquema de reparto en un único sistema o en más de uno. Desde el ángulo de las negociaciones políticas inherentes a cualquier acuerdo de coparticipación, pareciera ventajoso contar con varios sistemas. Ello permitiría distribuir los riesgos de pérdidas o ganancias de cada jurisdicción en los distintos sistemas, aún cuando de todas maneras sería posible encontrar un sistema único cuyo resultado equivalga a la simple suma de los resultados parciales de los sistemas diferentes. No obstante, desde el punto de vista del “negociador”, puede resultar políticamente mejor mostrar ciertos resultados positivos para su jurisdicción a pesar de tener otros negativos. La alternativa única que arroje pérdida pondrá al negociador en una situación probablemente mucho más incómoda con relación a dar explicaciones a sus electores.

Pero es posible tener en cuenta otro tipo de ventaja en la existencia de más de un sistema. El punto se refiere a las características del sistema tributario. Dentro de la estructura tributaria suelen coexistir impuestos basados en el método del beneficio e impuestos basados en la capacidad de pago. En tal caso, no deberían ser distribuidos entre jurisdicciones de forma similar. Los impuestos basados en el principio del beneficio deben ser distribuidos sobre la base de indicadores que identifiquen la localización geográfica de los posibles beneficiarios de los servicios brindados por los respectivos gobiernos (tanto federal como subnacionales). El punto es no distorsionar el objetivo de eficiencia que justifica este tipo de impuesto, a costa de limitar en gran medida al objetivo redistributivo. En cambio, los impuestos basados en la capacidad de pago permiten la redistribución territorial de ingresos.

Por último, nuestra propuesta al definir cuatro segmentos del gasto a financiar, da pie para que las jurisdicciones resulten con posiciones relativas finales diferentes según el segmento del gasto considerado, circunstancia que permite de alguna manera encontrar una solución

que contemple “un único sistema”, pero donde las participaciones relativas finales dependen de al menos cuatro subsistemas de estimación de gastos diferentes.

APENDICE XII

FORMALIZACIÓN RESUMIDA DE LA PROPUESTA

Seguidamente se presenta y desarrollo analítico simple de la propuesta.

Masa coparticipable y coparticipación de cada jurisdicción

Llámesse **G** al Gasto Total Consolidado de sector público, que comprende:

$$/1/ \quad G = G_s + G_{ss} + G_{inv} + G_{dp} + FEP$$

donde:

G : Gasto Público Consolidado.

G_s: Gasto en servicios gubernamentales (estandar consensuado).

G_{ss}: gastos proyectados para el régimen de seguridad social.

G_{inv}: gasto en inversiones según plan trienal o quinquenal federal de inversiones

G_{dp}: Gasto proyectados por los servicios (intereses más amortización) de la deuda pública existente al 31-12-96.

FEP: Fondo para Emergencias Provinciales

El esquema no separa, por lo tanto, las operaciones arriba y abajo de la línea.

Llámesse **C** a la masa total coparticipable, de manera que:

$$/2/ \quad C = \sum_i C_i$$

donde **C_i** son los recursos de coparticipación que corresponde asignar a la jurisdicción **i**.

C_i se determina de la siguiente manera:

$$/3/ \quad C_i = G_{ssi} + G_{invi} + G_{dpi} + FF_{Pi} + (G_{si}/P_i - T_i/P_i) \cdot P_i$$

donde:

G_{si}/P_i : es el gasto público per capita estándar en servicios gubernamentales correspondiente a la jurisdicción **i**.

T_i/P_i : es la capacidad tributaria (propia o no coparticipable) per capita estándar correspondiente a la jurisdicción **i**.

El cuarto sumando debe arrojar el superávit consolidado necesario como para financiar los otros segmentos del gasto (seguridad social, inversiones y deuda pública). Un resultado negativo exigirá creación neta de deuda, para lo cual se propone un esquema ad-hoc de coparticipación del uso del crédito (ver punto 5.4.).

Es decir, la condición de equilibrio fiscal exige que:

$$/4/ \quad \sum_i G_i = \sum_i (C_i + T_i)$$

es decir,

$$/5/ \quad G = C + T$$

El sistema, no obstante, debe operar como estabilizador automático, de manera que si la recaudación real coparticipable (C^R) fuere diferente a C , entonces:

a) si $C^R > C$, es decir, $C^R - C > 0$, la diferencia debe integrar el **Fondo de Estabilización (FE)**.

b) si $C^R < C$, es decir, $C^R - C < 0$, la diferencia debe ser financiada a través del **FE**.

La expresión /3/ requiere definir cómo se determina el gasto público total en cada uno de los segmentos a financiar.

La variable **Gssi** corresponde a la proyección de necesidades de financiamiento del sistema integrado de jubilaciones y pensiones, asumiéndose asimismo el traspaso de los regímenes provinciales que aún subsisten en algunas provincias al sistema nacional.

La variable **Ginvi** corresponde a la proyección del **Plan Federal de Inversión Pública**, que incorporaría al **Plan Nacional de Inversión Pública y a los Planes de Inversión Provinciales**. Estos últimos deberían ser confeccionados sobre la base de la metodología del Sistema Nacional de Inversiones Públicas (Ley N° 24.354), debiendo cada provincia participante adherir al sistema. Acuerdos específicos para cada rubro indicado para el segmento Infraestructura Económico y Social, deben determinar los criterios de incorporación de los proyectos respectivos.

La variable **Gdpi** debe estimarse sobre la base de la deuda existente al 31-12-99 en cada jurisdicción y la proyección del servicio correspondiente por intereses y amortización, neto de la creación de deuda, la que resultará del uso del crédito estimado sobre bases de un acuerdo de coparticipación ad-hoc como se verá enseguida.

La estimación de la variables **Gsi/Pi**, es decir, el gasto gubernamental per capita estándar, y la variable **Ti/Pi** la capacidad tributaria propia per capita estándar, ambas correspondiente a cada jurisdicción i , se explicita en el punto que sigue.

La variable **FEPi** se estima como una proporción **k** aplicada al total imputable a cada gobierno en su cuenta individual en el Fondo de Estabilización. Es decir,

$$/6/ \quad \mathbf{FEP} = \mathbf{k} * \mathbf{FEi}$$

Determinación del gasto público per capita estándar

La definición del gasto público per capita estándar, exige considerar, en primer lugar, las características de las necesidades colectivas (bienes públicos, bienes mixtos y bienes preferentes) a satisfacer (finalidades y funciones), correspondientes a cada nivel de gobierno, a la vez de consensuar magnitudes específicas, ya sea en términos agregados del gasto público per capita o desagregadas en términos de gasto per capita en cada una de ellas.

En segundo término, deben tenerse en cuenta parámetros que computen diferencias de escala y de densidad poblacional (economías de escala y economías de densidad), así como probablemente de otros parámetros no gobernables desde el ángulo del tomador de las decisiones, en razón de las diferencias de costos regionales enfrentadas por cada jurisdicción.

Así, se define que:

$$/7/ \quad \mathbf{Gsi/Pi} = \mathbf{Gs/P} . \mathbf{Vi} . \mathbf{Di}$$

donde:

Gs/P: es el gasto público total per capita estándar (definidos diferentes según sea el nivel nacional o el nivel provincial de gobierno.

Vi : es el coeficiente de corrección por escala correspondiente a la jurisdicción **i**.

Di : es el coeficiente de corrección por densidad correspondiente a la jurisdicción **i**.

siendo:

$$\begin{array}{ll} \mathbf{V} = 1 & \text{(tamaño grande)} \\ \mathbf{Vi} = 1 + \mathbf{v1} & \text{(tamaño mediana)} \\ \mathbf{Vi} = 1 + \mathbf{v2} & \text{(tamaño pequeña)} \end{array}$$

para:

$$\mathbf{v2} > \mathbf{v1} > 0$$

y,

$$\begin{array}{ll} \mathbf{Di} = 1 & \text{(densidad baja)} \\ \mathbf{Di} = 1 + \mathbf{d1} & \text{(densidad media)} \\ \mathbf{Di} = 1 + \mathbf{d2} & \text{(densidad alta)} \end{array}$$

para:

$$d2 > d1 > 0$$

Ambas correcciones (tamaño y densidad), así como la incorporación de otros parámetros posibles (por ejemplo, temperatura y otros factores climáticos y geográficos, precios relativos regionales, etc.) admiten la posibilidad de utilizar coeficientes de variación continua, en lugar de discretas como las planteadas previamente. En tal caso, **ajustes econométricos apropiados pueden resolver técnicamente la definición de los niveles de gasto per capita postulados o estándares para cada jurisdicción**⁴⁸.

Como se indicara, para el cálculo del gasto público total per capita, se deben estimar niveles postulados (consensuados) de gasto público por habitante para cada nivel de gobierno y para cada jurisdicción, sea a nivel agregado o desagregado según finalidades y/o funciones que competen a cada nivel de gobierno. En este segundo caso, se tendría que:

$$/8/ \quad Gs/P = \sum_f Gf/P$$

donde:

Gf/P : es el gasto por habitante postulado para la finalidad o función **f** (administración general, seguridad, defensa, justicia, educación, salud, etc.). El nivel de desagregación dependerá de la mayor o menor complejidad que se estime necesario considerar en el esquema.

Determinación de la capacidad tributaria per capita estándar

Se define a la capacidad tributaria estándar de fuente **j** correspondiente a la jurisdicción **i**, de la siguiente manera:

$$/9/ \quad Ti/Pi = \sum_j t^*j \cdot Bj/Pi$$

para,

$$/10/ \quad Bj = RPj / t^*j$$

donde:

Bj : es la base tributaria total de fuente **j**.

RPj: es la recaudación total de recursos propios de fuente **j**.

t^{*}j: es la tasa efectiva promedio postulada del impuesto que grava la fuente **j**.

Es decir, la recaudación estándar correspondiente a la jurisdicción **i**, se calcula como producto de la tasa efectiva estándar (postulada) para el impuesto de fuente **j**, uniforme para todas las jurisdicciones, y la base tributaria per capita de fuente **j** imputable

⁴⁸ Ver Piffano, H., 1998, op. cit., para una estimación econométrica de esta variante; también Shah, A., 1994 y Urbiztondo, S., 1996.

(correspondiente) a la jurisdicción **i**. Fijar la tasa efectiva implica asumir cierto grado de cumplimiento tributario (o evasión) para cada fuente **j**.

El problema que se plantea en este tipo de esquema, es la cuestión de la asignación de bases tributarias a cada jurisdicción. La base tributaria de fuente **j** asignable a cada jurisdicción se obtiene de la siguiente manera:

$$/11/ \quad B_{ji} = [\text{Proxi } B_{ji} / \sum_i \text{Proxi } B_{ji}] \cdot B_j$$

o sea,

$$/12/ \quad B_{ji} = [\text{Proxi } B_{ji} / \sum_i \text{Proxi } B_{ji}] \cdot RP_j/t^*j$$

Las variables proxy en materia tributaria pueden estar referidas a magnitudes económicas generales (enfoque macroeconómico) que subyacen en la determinación de las bases tributarias del conjunto de impuestos, como ser el PBI regional, o estar específicamente referidas a la fuente a la que pertenece cada base tributaria (enfoque microeconómico), como ser el valor agregado en el caso de un IVA, el valor de las ventas minoristas en un Ventas y/o el valor de las ventas de los sectores gravados en el caso de Ingresos Brutos, la cantidad de automotores ponderada por algún indicador de valor para Automotores, la cantidad de viviendas ponderada por calidad de las mismas en el caso del Inmobiliario, el consumo de combustibles en el impuesto a los Combustibles, etc.⁴⁹. Este último enfoque es el adoptado en nuestra propuesta. La variante de construir una función de recaudación, exige efectuar regresiones entre recaudaciones, bases y alícuotas vigentes en cada gobierno subnacional.

La coparticipación del uso del crédito

Finalmente, la participación de cada jurisdicción **i** en el uso del crédito neto (**USN**) requiere estimar la diferencia entre el endeudamiento máximo **US** y el tamaño de la deuda (**D**):

$$/13/ \quad USN = US - D$$

expresando:

USN: monto máximo de la creación neta de deuda.

US: monto máximo del endeudamiento consolidado.

D: stock de deuda al 31-12-99.

Siendo:

$$/14/ \quad US = \alpha (\sum_i \sum_j B_{ji} + C_i)$$

α es el porcentaje consensuado para fijar el límite al endeudamiento consolidado.

Por otra parte:

$$/15/ \quad US = \sum_i US_i$$

Definiendo:

$$/16/ \quad us_i = (\sum_j B_{ji} + C_i) / \sum_i (\sum_j B_{ji} + C_i)$$

se tiene que:

$$/17/ \quad US_i = US * us_i$$

o sea,

$$/18/ \quad US = \sum_i US_i = \sum_i US * us_i = US \sum_i us_i = US$$

En nuestra opinión, el nivel federal debería contar con un plus substitutivo de la mayor restricción tributaria enfrentada, en tanto la modificación de la estructura tributaria por encima de los márgenes que tendría el Gobierno Nacional en IVA y Ganancias de Sociedades, requeriría apoyo legislativo provincial, y del rol natural del gobierno central para enfrentar las consecuencias de eventuales shocks externos no subsanables con el Fondo de Estabilización de las Finanzas Públicas Consolidadas.

Las transferencias condicionadas

El sistema de coparticipación de la propuesta está referido a un sistema de transferencias no condicionadas. Es muy normal, sin embargo, que los gobiernos centrales instrumenten transferencias condicionadas a fin de alentar a los estados subnacionales a aplicar recursos a fines que dicho nivel central considera importantes perseguir.

El punto es relevante por cuanto el gobierno central y algunas provincias pueden de hecho modificar (burlar) los acuerdos de distribución de fondos interjurisdiccionales mediante el mecanismo de arreglos individuales que impliquen transferencias de fondos ligados a la implementación de programas específicos.

La línea demarcatoria debería ser el distinguir si los programas específicos comprenden a funciones solapadas con las que lleva a cabo el nivel provincial o si en cambio se trata de funciones que corresponden al nivel nacional de gobierno. En el primer caso, tales transferencias deberían ser restadas en la fórmula general, en tanto que las segundas no⁵⁰.

⁴⁹ Para un ejercicio de simulación donde se estiman capacidades tributarias, nuevamente nos remitimos a Piffano, H., 1998a y Urbiztondo, S., 1996.

⁵⁰ En el afán de “computar todo” muchos expertos han sugerido inclusive tomar en cuenta la incidencia regional de gasto público nacional. Aparte de los inconvenientes empíricos para calcular estos efectos fiscales, la cuestión no parece tener sentido desde el ángulo teórico. Resulta absurdo considerar este tipo de “transferencias en gasto” como una forma computable de transferencia de recursos, cuando en realidad el gasto obedece a la prestación de servicios a cargo del gobierno nacional (bienes públicos nacionales). Sería un absurdo que las provincias mediterráneas fueran compensadas por el hecho de que las provincias atlánticas reciben gasto de la Armada Nacional al ubicar sus bases navales en la costa !. Ni qué decir de la incidencia de los tributos nacionales, que también pueden tener efectos no simétricos u homogéneos en

En la definición de las funciones que desarrollan los distintos niveles de gobierno, sin embargo, pueden encontrarse zonas grises (y, por ende, discutibles), por ejemplo, para el caso de Argentina, la educación universitaria.

Es nuestra propuesta tener en cuenta los programas específicos que actualmente tiene implementado el gobierno nacional bajo la forma de transferencias condicionadas, como integrando el esquema general de las transferencias de nivelación. No se debieran computar en cambio los gastos nacionales correspondientes a servicios a cargo del gobierno nacional, incluyendo las universidades nacionales, gasto éste que ofrece sin embargo opinión encontrada. Este temperamento podría variar en el futuro, si el acuerdo federal avanzara con la transferencia de este servicio educativo a las provincias, como ocurre en muchos países federales como Estados Unidos y Alemania.

De acuerdo con el temperamento expuesto, la expresión /3/ debería reformularse de la siguiente manera:

$$/3/ \quad Ci = [Gssi + Ginvi + Gdpi + FFPI + (Gsi/Pi - Ti/Pi) . Pi] - TCi$$

donde **TCi** son las transferencias condicionadas recibidas por la jurisdicción **i**.

APENDICE XIII

UN ANÁLISIS COMPARADO DE LOS MODELOS DE TRANSFERENCIAS DE IGUALACIÓN DE AUSTRALIA, CANADÁ Y ALEMANIA

Para una mejor comprensión de la propuesta, se presenta a continuación una reseña de los métodos de igualación aplicados en Australia, Canadá y Alemania, que de algún modo han servido de sustento al modelo descrito previamente⁵¹. La descripción facilitará la comprensión de la propuesta al tiempo de distinguir su similitudes y diferencias.

EL SISTEMA AUSTRALIANO

El sistema australiano es el más cercano al de la propuesta y consiste en un esquema de transferencias de igualación o nivelación en el que se identifican las “necesidades fiscales”, tanto en lo referido a la cuestión tributaria como del gasto público. No obstante, este sistema de transferencias de libre disponibilidad está basado en un único recurso tributario, cual es el Impuesto a los Ingresos de las Personas, de manera que, a diferencia de nuestra propuesta, no define el nivel absoluto de la transferencia sino **el porcentaje de participación** sobre el monto definido previamente.

En efecto, la masa transferible a los estados (Grant) (**G**) es limitada al 40% del producido del Impuesto a los Ingresos Personales correspondiente al año anterior. Liga, por lo tanto, las transferencias al resultado efectivo del ciclo económico sobre los ingresos de las

sentido regional. Por cierto, esto no significa que ciertos gastos nacionales, que constituyen provisión de bienes públicos locales o subnacionales, no puedan en cambio asimilarse a transferencias a favor de tales gobiernos locales o subnacionales (como ha resultado ser el caso, durante muchos años, del financiamiento por el Estado Nacional de servicios públicos urbanos en la Capital Federal).

⁵¹ Detalles de estos modelos pueden consultarse en Courchemene, T. J. (1992) y Shah, A. (1994).

personas, con rezago de un ejercicio⁵². No obstante, el Gobierno Federal puede establecer techos al monto global de las transferencias, cuando razones de orden macroeconómico lo aconsejan. La *Austalian o Commonwealth Grants Commission*, solamente determina los “porcentajes” de participación que le corresponde a cada gobierno subancional.

La participación de cada estado **i** en la masa para igualación transferible (**Gi**), se define como:

$$Gi = (Bi / \sum_i Bi) * G$$

Por su parte, **Bi** se determina mediante la suma de la “necesidad de recaudación” (*revenue necessity*) (**RNi**) más la “necesidad de gasto” (*expenditure necessity*) (**ENi**), descontada las necesidades de gasto satisfechas mediante otro tipo de transferencias condicionadas (*conditional grant*) (**CGi**) que efectúa el gobierno federal a los estados, es decir:

$$Bi = RNi + ENi - CGi$$

La necesidad de recaudación, se determina como:

$$RNi = Pi (Rs/Ps) (Ys/Ps - Yi/Pi)$$

donde:

Pi es la población del estado **i**.

Rs/Ps es la recaudación impositiva per capita estándar, en tanto que **Ys/Ps** es la base tributaria per capita estándar del impuesto a los ingresos de las personas (promedio nacional) y el cociente **Yi/Pi** es la base imponible per capita que en dicho impuesto dispone el estado **i**.

La necesidad de gasto se determina como:

$$ENi = Pi (Es/Ps) \{(Ui, Si, di, ei) - 1\}$$

donde **Es/Ps** es el gasto per capita estándar, en tanto que en el paréntesis se determina la distancia relativa (positiva o negativa) de cada jurisdicción en cuanto a los determinantes socioeconómicos, demográficos y ambientales, que se ponderan en la fórmula, a saber:

Ui: población usuaria.

Si: factor de escala.

di: factor de dispersión.

ei: factores sociales, culturales y ambientales.

⁵² El empleo de un mecanismo de transferencias sobre la base de lo recaudado en el ejercicio anterior, constituye un medio adicional que refuerza el objetivo de estabilización del sistema al tiempo que permite un diseño presupuestario sobre bases más seguras a los gobiernos subnacionales. La modalidad no es incompatible con nuestra propuesta pudiendo de hecho ser también considerada.

Los factores de necesidad relativa son seleccionados en base a la siguiente categorización de los determinantes:

- * Factores de escala
- * Población y factores relacionados:
 - ** Dispersión.
 - ** Urbanización.
 - ** Composición social.
- * Estructura de edades.
- * Factores Ambientales.
 - ** Físicos.
 - ** Económicos.

La explicitación de estas fórmulas son discutidas cada cinco años en la Comisión Federal de Transferencias (*Commonwealth Grants Commission*), quien formula su recomendación al gabinete federal. Este revisa el informe de la Comisión a la luz de su propia visión de necesidad fiscal relativa. En este aspecto, el procedimiento es muy similar al seguido en este país en cuanto a la determinación del uso del crédito público.

Shah, A., (1994), refiriéndose al sistema australiano, resalta que la necesidad de gasto es evaluada a partir de determinantes que se basan en juicios amplios, más que a un análisis cuantitativo preciso. El procedimiento involucra un análisis detallado de datos presupuestarios y evaluaciones subjetivas de necesidades relativas, acompañado con argumentos escritos y orales acerca de los principios y métodos correspondientes a procedimientos adversos o contrarios.

El procedimiento adoptado es innecesariamente complicado, consume tiempo excesivo y deja demasiado lugar al juicio amplio. Tal proceder solamente puede operar, excepcionalmente, con un alto grado de compromiso, de cooperación y de acuerdo o consenso, guiando a los gobiernos involucrados. Shah, A. sostiene que, no obstante los australianos haber hecho mucho al respecto, no parece que el método pueda funcionar en Canadá.

Curiosamente, Shah descubre que en el Municipio de Saskatchewan de Canadá, el gasto municipal estándar es determinado en función de un ajuste estadístico, es decir, se utiliza un análisis de regresión para derivar la tabla calibrada del gasto per capita garantizado por clase (según tamaño de la población) de municipio.

En general, las metodologías desarrolladas por las provincias canadienses para medir las necesidades de gasto de sus municipios, no tienen en cuenta las diferencias entre municipalidades debido a costos o necesidades de los servicios. Sin embargo, ellas contemplan el lado del gasto, aspecto no tenido en cuenta en el esquema de igualación del gobierno federal, como se verá enseguida.

EL SISTEMA CANADIENSE

El sistema de transferencias de nivelación en Canadá está referido exclusivamente al campo tributario. No se trata de un enfoque de “necesidades fiscales” sino de igualación de

“capacidades de financiamiento tributario”. Por el sistema se auxilia a las provincias con capacidades subestándar para financiar los servicios gubernamentales a cargo de los gobiernos subnacionales. Para determinar el nivel estándar de capacidad impositiva se utiliza un promedio de cinco provincias representativas (British Columbia, Saskatchewan, Ontario, Manitoba y Quebec), se fijan tasas promedio nacionales a las distintas bases tributarias y se emplea la población total provincial para comparar tamaños relativos y como proxy de las necesidades relativas de los costos de cada provincia. Al igual que en el caso australiano, los recursos distribuidos provienen del impuesto a los ingresos personales, pero no tiene en cuenta la existencia de otro tipo de transferencias y asume que la necesidad de gasto es la misma para todas las provincias⁵³.

La transferencia de igualación correspondiente a la provincia **j** (**Ej**) para el recurso de fuente **i**, se determina de la siguiente manera:

$$E_j = \{ (R_{10}/B_{10}) * (Bs/Ps) - (R_{10}/B_{10}) * (B_j / P_j) \} P_j$$

donde **R₁₀** es la recaudación total obtenida por la 10 provincias canadienses, **B₁₀** es la base imponible en las 10 provincias, **Bs** es la base imponible estándar (según las 5 provincias representativas), **Ps** es la población de las 5 provincias representativas, **Bj** es la base imponible en la provincia **j** y **Pj** es la población de la provincia **j**.

Como cada provincia puede arrojar saldos positivos o negativos según la fuente de recursos **i**, dependerá del resultado agregado si corresponde y en qué magnitud efectuar la transferencia de nivelación: cuando el resultado es negativo éste es ignorado; si da positivo, su magnitud indicará la suma a transferir.

Como rasgo importante a señalar nuevamente en este caso, es que el modelo canadiense, al no computar necesidades de financiamiento acotadas en razón de la magnitud absoluta de cierto gasto estándar, constituye un sistema que actúa procíclicamente. Courchene, T. J. (1984) ha formulado asimismo críticas específicas con relación al empleo de los estándares sobre la base de las 5 provincias representativas, arribando a la conclusión de que el sistema genera distorsiones, debido a desarrollos económicos regionales diferenciales, inconveniente que no contenía el anterior esquema de promediar a la totalidad de las provincias.

Finalmente, tanto Courchene, T. J., como Shah, A., han criticado el modelo canadiense por no contemplar el lado del gasto, circunstancia que no permite garantizar el tratamiento igualitario de los ciudadanos, según lo analizado en puntos previos.

EL SISTEMA ALEMÁN

A diferencia de los casos australiano y canadiense, el modelo alemán de transferencias de nivelación consiste en un sistema de “transferencias horizontales”, en el que los estados (Länder) ricos contribuyen a mejorar los recursos de los estados pobres, pero coexistiendo

⁵³ En rigor, un tercio de la recaudación del impuesto a la renta de las personas físicas es distribuido a las provincias con criterio devolutivo. El resto es utilizado para conformar el fondo igualizador, que permite compensar las diferencias regionales de la porción devolutiva de este impuesto y de otros treinta impuestos más.

con un sistema de coparticipación (de “transferencias verticales”, desde el gobierno federal hacia los Länder) que opera con carácter fundamentalmente devolutivo⁵⁴.

El estado federal no participa de las transferencias horizontales, cumpliendo solamente un rol de intermediación, verificando el cumplimiento del acuerdo. A igual que el sistema canadiense, sólo se tienen en cuenta las diferencias en capacidades tributarias, aunque ajustadas por ciertas deducciones especiales por recursos extraordinarios, para así obtener la “capacidad fiscal ajustada”.

Los impuestos considerados en la determinación de las capacidades tributarias son los recursos provenientes de los impuestos estatales (el Impuesto a las Actividades, el Impuesto al Patrimonio, el Impuesto a la Cerveza y el Impuesto a la Herencia), de la participación de cada estado en los impuestos compartidos de acuerdo a rentas locales (componente devolutivo del régimen de coparticipación antes indicado), y de los impuestos a la propiedad de las municipalidades (Contribución Territorial), de acuerdo a rentas locales y evaluaciones uniformes.

La capacidad impositiva per capita ajustada de cada estado es comparada con la capacidad impositiva per capita promedio de todos los estados, que se define como el estándar.

Esquemáticamente:

$$ATC_j = TC_j - SB_j$$

donde **ATC_j** es la capacidad fiscal ajustada del estado **j**; **TC_j** es la capacidad tributaria y **SB_j** son gravámenes especiales (*special burdens*) establecidos por los Länder para financiar erogaciones extraordinarias.

El paso siguiente es definir la “línea de igualación” (“*equalization yardstick*”) definida como:

$$Y_j = (TC_g / P_g) * w_j * P_j$$

donde **TC_g / P_g** es igual a la capacidad tributaria per capita promedio de todos los estados, calculada como:

$$\sum_j TC_j / \sum_j P_j$$

w_j es un parámetro asociado al efecto “densidad de población”. Se trata de un parámetro con variaciones discretas que va desde 1.00, para poblaciones de hasta 5.000 habitantes, a 1.35 para poblaciones superiores a 500.000 habitantes⁵⁵.

⁵⁴ El gobierno federal y los Länder coparticipan el impuesto a los ingresos (renta de personas físicas) y el impuesto a la renta de las sociedades, constitucionalmente fijadas en partes iguales, y el impuesto a las ventas en proporciones que cambian con la legislación (actualmente el 56% corresponde a la federación), constituyendo este segmento la parte “flexible” de las finanzas federales. Los dos primeros se asignan a los Länder de acuerdo con el ingreso local, en tanto que el impuesto a las ventas se distribuye en función de la población, en base al supuesto de que el impuesto es soportado por los consumidores (Arzbach, M. 1993).

⁵⁵ Este es el único ingrediente que pondera “diferenciales de costos de los servicios” entre estados.

La determinación de si un Lnder es pobre o rico (si recibir o no transferencia de nivelaci3n) se efectúa comparando su capacidad tributaria ajustada, con la línea de igualaci3n (*equalization yardstick*) haciendo:

$$PE_j = ATC_j - Y_j$$

o sea,

$$PE_j = (TC_j - SB_j) - (TC_g / P_g) * w_j * P_j$$

donde **PE_j** es la igualaci3n potencial del estado **j**, pudiendo resultar:

PE_j < 0, en cuyo caso el Lnder es pobre y recibe la transferencia; o,

PE_j > 0, en cuyo caso el Lnder es rico y debe contribuir al fondo.

No obstante, los pagos de transferencias (y las contribuciones al fondo) de nivelaci3n en la actualidad (**AE_j**) no son idénticos a la igualaci3n potencial (**PE_j**). Los estados pobres pueden recibir del fondo solamente la diferencia entre su capacidad tributaria ajustada menos el 95% de la línea de igualaci3n; y, los estados ricos, que contribuyen al fondo, son clasificados según el nivel del superávit del **PE_j** en aquellos que superan el nivel de igualaci3n en un 2%, debiendo en tal caso contribuir con el 70% del excedente, y aquellos que lo superan en el 10%, en cuyo caso aportan el 70% de la línea de igualaci3n por el excedente del 2% hasta alcanzar el 10% y el 100% por el excedente del 10% sobre la línea de igualaci3n; es decir:

$$AE_j = ATC_j - 0.95 Y_j, \text{ en el caso en que } PE_j < 0$$

en tanto que:

$$AE_j = 0.70 (ATC_j - 1.02Y_j), \text{ en el caso que } PE_j > 0 \text{ y, } 1.02 < ATC_j < 1.10 Y_j$$

$$AE_j = 0.70 (1.10 Y_j - 1.02Y_j) + (ATC_j - 1.10Y_j), \text{ en el caso que } PE_j > 0 \text{ y,}$$

$$ATC_j > 1.10Y_j.$$

Dado que el método s3lo computa el lado tributario, a excepci3n de la ponderaci3n hecha por tamaño o densidad de la poblaci3n, el sistema se asemeja al canadiense, pero se diferencia en cuanto a que se trata de un sistema de transferencias horizontales y no verticales como en Canadá. Asimismo, se asemeja al modelo canadiense, en cuanto a que no prevé el establecimiento de límite superior alguno a las transferencias; ellas acompañan el movimiento del ciclo econ3mico.

REFERENCIAS

- Ahmad, E. (ed.) (1997): "Financing Decentralized Expenditure. An International Comparison of Grants", Studies in Fiscal Federalism and State-Local Finance (Oates, W., General Editor), Edward Edgar, UK.
- Ahmad, E. (1997): "Intergovernmental Transfers – An International Perspective", en Ahmad, E. (ed.) Financing Decentralized Expenditure. An International Comparison of Grants, Studies in Fiscal Federalism and State-Local Finance (Oates, W., General Editor), Edward Edgar, UK.
- Artana, D. y López Murphy, R. (1995): "Descentralización Fiscal: Algunas Lecciones para Latinoamérica", en Finanzas Públicas y Economía Regional. En Honor de Horacio Nuñez Miñana, Porto, A. (Ed.), Universidad Nacional de La Plata, La Plata.
- Arzbach, M. (1993): "Federalismo Fiscal en Alemania", Deutsche Bundesbank, Mimeo, Ponencia presentada en Seminario sobre Federalismo Fiscal, organizado por FIEL, Buenos Aires.
- Atkinson, A. (1975): "The Economics of Inequality", Clarendon Press, Oxford.
- Auld, Douglas y Eden, L. B. (1984): "Equalization and the Canadian Constitution", Government and Policy.
- Banco Mundial (1996): "Argentina: Provincial Finances Study. Selected Issues in Fiscal Federalism", IMF Staff Paper, Report N° 15487 AR,.
- Bara, R. E. (1994): "Coparticipación y Federalismo", Instituto Nacional de Ciencias Económicas, Academia Nacional de Ciencias Económicas, Serie Seminarios, Buenos Aires.
- Bauer, P. T. (1971): "Dissent on development", Weidenfeld and Nicholson, London.
- Bird, R. and Wallich, C. (1993): "Fiscal Decentralization and Intergovernmental Relations in Transition Economies. Toward a System Framework of Analysis", Policy Research Working Papers, WPS 1122, World Bank.
- Boadway, R. (1980): "Intergovernmental Fiscal Transfers in Canada", Canadian Tax Foundation, Toronto, Canada.
- Boadway, R. y Flatters, F., (1983): "Equalization in a Federal State: An Economic Analysis", Economic Council of Canada, Ottawa.
- Boadway, R. and Keen, M. (1996): "Efficiency and the Optimal Direction of Federal-State Transfers", International Tax and Public Finance, V. 3, Number 2.
- Boadway, R., Roberts, S. Y Shah, A. (1993): "The Reform of Fiscal Systems in Developing Countries: A Federalism Perspectivew", Conference on Fiscal Reform and Structural Change, International Development Research Centre and the Indian Statistical Institute, Nwe Delhi, August.
- Break, G. C. (1980): "Financing Government in a Federal System", The Brookings Institution, Washington, D. C..

- Brennan and Buchanan (1980): "The Power of Tax: Analytical Foundations of Fiscal Constitutions", Cambridge University Press. Cambridge.
- Buchanan (1950): "Federalism and Fiscal Equity", American Economic Review, 40, September.
- Buchanan (1952): "Federal Grants and Resource Allocation", Journal of Political Economy, 60, June.
- Bullit Goñi, E. (1996): "Consideraciones sobre descentralización fiscal y regímenes de coparticipación impositiva", en Descentralización Fiscal y Regímenes de Coparticipación Impositiva, Seminario Internacional, Departamento de Economía, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata, La Plata.
- Casás, J. O. (1996): "El Laberinto de la Coparticipación", Periódico Económico Tributario, La Ley, Año IV N° 107, Buenos Aires.
- Cavallo, D. F. y Zapata, J. A. (1986): "El Desafío Federal", Ed. Sudamericana-Planeta, Buenos Aires.
- Clark, Douglas H. (1969): "Fiscal Need and Revenue Equalization Grants", Canada Tax Foundation, Toronto.
- Clark, D. H. (1983): "Canadian Experience with the Representative Tax System as a Means of Measuring the Relative Fiscal Capacities of Provincial and Local Governments", Testimony before the United States Senate Committee on Governmental Affairs Subcommittee on Intergovernmental Relations, April 6.
- Clark, D. H. (1997): "Assesing Provincial Revenue-raising Capacity for Transfers", en Ahmad, E. (ed.) Financing Decentralized Expenditure. An International Comparison of Grants, Studies in Fiscal Federalism and State-Local Finance (Oates, W., General Editor), Edward Edgar, UK.
- Convenio Facultad de Ciencias Económicas (Universidad Nacional de La Plata)- Ministerio de Economía de la Provincia de Buenos Aires (1996): "Estudio sobre Finanzas Provinciales y la Nueva Ley de Coparticipación Federal de Impuestos", Estudios Fiscales N° 41, Julio. Mimeo. Versión de divulgación en Ministerio de Economía de la Provincia de Buenos Aires, Cuadernos de Economía N° 15 (1996).
- Courchene, T. J. (1978): "Avenues of Adjustment: The Transfer System and Regional Disparities", en Walker, M. (editor) Canadian Confederation at the Crossroads: The Search For Federal-Provincial Balance, The Fraser Institute, Vancouver.
- Courchene, T. J. (1984): "Equalization Payments", Ontario Economic Council.
- Courchene, T. J. (1992); "Equalization Payments: Past, Present and Future", Ontario Economic Council, Special Research Report, Federal-Provincial Relations Series, Canada.
- Courchene, T. J. y Copplestone, G. H. (1980): "Alternative Equalization Programs: Two Tier System". en R. Bird (ed.) Fiscal Dimensions of Canadian Federalism, Canadian Tax Foundation.
- Craig, J. (1996): "Fiscal Federalism in Australia", Seminario sobre Federalismo Fiscal, Departamento de Asuntos Fiscales, Fondo Monetario Internacional, Buenos Aires.

- Delfino, J. y Gertel, H. (1995): "Modelo para la Asignación del Presupuesto Estatal entre las Universidades Nacionales", Secretaría de Políticas Universitarias, MCE, Serie Estudios y Propuestas, Buenos Aires. Versión actualizada en Anales de la Asociación Argentina de Economía Política (1996), Universidad Nacional de Salta.
- Dowd, K. (1984): "Towards a theory of equalization payments", en Equalization Payments: Past, Present and Future, Courchene, T. J. (ed.), Special Research Report, Ontario Economic Council, Federal-Provincial Relations Series.
- Freire, M. E. (1996): "Federalismo Fiscal: notas sobre la experiencia internacional", en Descentralización Fiscal y Regímenes de Coparticipación Impositiva, Departamento de Economía, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata, La Plata.
- Hanson, E. J. (1961): "Fiscal Needs of the Canadian Provinces", Canadian Tax Foundation, Toronto.
- Jiwei, L. (1997): "Constraints in Reforming the Transfer System in China", en Ahmad, E. (ed.) Financing Decentralized Expenditure. An International Comparison of Grants, Studies in Fiscal Federalism and State-Local Finance (Oates, W., General Editor), Edward Elgar, UK.
- King, D. (1984): "Fiscal Tiers: the Economics of Multi Level Government", Allen & Unwin, London.
- Krelove, R. and Stotsky, J. (1996): "Fiscal Federalism in Canada", Seminario sobre Federalismo Fiscal, Departamento de Asuntos Fiscales, Fondo Monetario Internacional, Buenos Aires.
- Ladd, H. (1994): "Measuring Disparities in the Fiscal Condition of Local Governments", Fiscal Equalization.
- Ladd, H. (1999): "The Challenge of Fiscal Disparities for States and Local Governments", The Selected Essays of Hellen F. Ladd, Studies in Fiscal Federalism and State-Local Finance, Oates, W. (General Editor), Edward Elgar, MA.
- Macon, J. (1996): "La coparticipación en la Constitución", en Coparticipación y Federalismo, Reig, E. (de.), Serie Seminarios, Instituto de Economía Aplicada, Academia Nacional de Ciencias Económicas, Buenos Aires.
- Ministerio de Economía de la Provincia de Buenos Aires (1995): "Propuesta para un Sistema Tributario Federal", Cuadernos de Economía N° 3, La Plata.
- Ministerio de Economía de la Provincia de Buenos Aires (1995): "Estudio sobre Finanzas Provinciales y el Sistema de Coparticipación Federal de Impuestos", Cuadernos de Economía N° 15, La Plata.
- Musgrave, R. (1959): "Teoría de la Hacienda Pública", Ed. Aguilar, Madrid.
- Nechyba, T., (1996): "Fiscal Federalism and Local Public Finance: A Computable General Equilibrium (CGE) Framework", International Tax and Public Finance, V. 3, Number 2.
- North, D. (1990): "Institutions and a Transaction-Cost Theory of Exchange", en Alt y Shepsle (1990), Perspective on Positive Political Economy, Cambridge University Press.
- Oakland, W. (1994): "Recognizing and Correcting for Fiscal Disparities: a Critical Analysis", Fiscal Equalization.

- Oakland, W. (1994): "Fiscal Equalization: An Empty Box?", National Tax Journal, March.
- Oates, W. (1972): "Fiscal Federalism", Harcourt, Brace, Inc., New York.
- Oates, W. (1977): "Federalismo Fiscal", Instituto de Estudios de Administración Local, Madrid.
- Perry, D. B. (1996): "The Evolution of Fiscal Federalism in Canada", Canadian Tax Foundation, en Seminario Internacional de Federalismo Fiscal, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Córdoba, Córdoba.
- Petrei, H. (1984): "Coparticipación: bases de discusión para la distribución primaria", Revista Estudios, IEERAL, Año VII, N° 30, abril-junio.
- Piffano, H. L. P. (1986): "El enfoque de los valores postulados en la programación de inversiones públicas", Editoriales de Derecho Reunidas, S.A., N° 2, mayo-agosto, Madrid.
- Piffano, H., (1994a): "Una revisión de la literatura sobre asignación de potestades tributarias", Anales de la XXIX Reunión Anual de la Asociación Argentina de Economía Política, Universidad Nacional de La Plata, La Plata, La Plata.
- Piffano, H. L. P. (1994b): "Un modelo de costo estándar para la asignación del aporte público a la enseñanza de grado", PNUD-Banco Mundial y Universidad Nacional de La Plata, Buenos Aires. Versión resumida en Anales de la XXX Reunión Anual de la Asociación Argentina de Economía Política (1995), Universidad Nacional de Río Cuarto, Córdoba. Versión resumida revisada en Seminario Internacional sobre Asignación del Aporte Público a las Universidades Nacionales, Consejo Interuniversitario Nacional y Ministerio de Cultura y Educación, Buenos Aires (1996).
- Piffano, H. L. P. (1995a): "Federalismo Normativo, Centralismo Tributario y Distribución Primaria", Anales de la 28as. Jornadas de Finanzas Públicas, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Córdoba, Córdoba.
- Piffano, H. L. P. (1995b): "Federalismo Fiscal: Una revisión de la literatura sobre asignación de potestades fiscales", en "Finanzas Públicas y Economía Espacial. En honor de Horacio Nuñez Miñana", Porto, A. (Ed.), Universidad Nacional de La Plata, Facultad de Ciencias Económicas, La Plata.
- Piffano, H. L. P. (1996): "Ahorrar antes para gastar después (En recesión no hay que aumentar el gasto; en épocas de auge, menos)", El Cronista, día 20 de marzo, pág. 10, Buenos Aires.
- Piffano, H. L. P. (1996): "El Uso del Crédito Público y el Arreglo Federal", Anales de la Asociación Argentina de Economía Política, Universidad Nacional de Salta, Salta.
- Piffano, H. L. P. (1997): "El Nuevo Sistema Tributario Provincial en un Escenario de Descentralización Tributaria", Segundo Seminario Internacional de Federalismo y Gobiernos Locales, Departamento de Economía, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata, La Plata.
- Piffano, H. L. P. (1997): "Coparticipación Federal de Impuestos: El enfoque de las "necesidades fiscales" como criterio de reparto compatible con la reforma constitucional", Anales de las 30° Jornadas de Finanzas Públicas, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Córdoba, Córdoba.

- Piffano, H. L. P., 1998: “Federalismo Fiscal en Argentina: Ideas y Propuestas sobre el Nuevo Acuerdo Fiscal Federal”, Foro de Instituciones Fiscales, Centro de Estudios para el Desarrollo Institucional (CEDI), Documento de Trabajo N° 2, Buenos Aires.
- Piffano, H. L. P., 1998a: “La coparticipación federal de impuestos y los criterios de reparto”, Foro de Instituciones Fiscales, Centro de Estudios para el Desarrollo Institucional (CEDI), Documento de Trabajo N° 5, Buenos Aires.
- Piffano, H. L. P., 1998b: “La asignación de potestades fiscales en el federalismo argentino”, Foro de Instituciones Fiscales, Centro de Estudios para el Desarrollo Institucional (CEDI), Documento de Trabajo N° 4, Buenos Aires.
- Piffano, H. (1998c): “Un ejercicio de simulación de la propuesta para el acuerdo fiscal federal”, Económica, Año XLIV, N° 3, La Plata.
- Piffano, H., Sanguinetti, J. y Zentner, A., 1998: “Las finanzas provinciales y el ciclo económico”, Foro de Instituciones Fiscales, Centro de Estudios para el Desarrollo Institucional (CEDI), Documento de Trabajo N° 3, Buenos Aires.
- Porto, A.(1990): “Federalismo Fiscal. El caso argentino”, Instituto Torcuato Di Tella, Ed. Tesis, Buenos Aires.
- Porto, A. (1995): “Federalismo Fiscal”, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de La Plata, Mimeo.
- Porto, A. y Sanguinetti, P.(1996): “Political Determinants of Regional Redistribution in a Federation: Evidence from Argentina”, 52th Congress of the International Institute of Public Finance, Tel Aviv.
- Porto, A. y Cont, W. (1996): “Estimación del Impacto Distributivo de los Presupuestos Provinciales en la República Argentina”, Anales de las XXXI Reunión Anual de la Asociación Argentina de Economía Política, Universidad Nacional de Salta, Salta.
- Quiang, G. (1995): “Problems in Chinese intragovernmental fiscal relations, tax-sharing system and future reforms”, en Ahmad, E., Quiang, G. Y Tanzi, V. (eds.), Reforming China's Public Finances, IMF, Washington, D.C.
- Ruggiero, E. (1996): “Fiscal Federalism in Italy”, Seminario sobre Federalismo Fiscal, Departamento de Asuntos Fiscales, Fondo Monetario Internacional, Buenos Aires.
- Rye, D. y Searle, B. (1997): “The Fiscal Transfer System in Australia”, en Ahmad, E. (ed.) Financing Decentralized Expenditures. An International Comparison of Grants, Studies in Fiscal Federalism and State-Local Finance, (Oates, W., General Editor), Edward Edgar, UK.
- Scott, A. D. (1977): “An Economic Approach to the Federal Structure. Centre for Research on Federal Financial Relations, The Australian National University, Reprint Series, Number 27, Canberra, Australia.
- Shah, A. (1994a): “A Fiscal Needs Approach to Equalization Transfers in a Decentralized Federation”, Policy Research Working Paper, The World Bank, Washington, D. D..
- Shah, Anwar (1994b): “The Reform of Intergovernmental Fiscal Relations in Developing and Emerging Market Economies”, Policy and Research Series, N° 23, The World Bank.

- Spahn, P. B. (1996): "Fiscal Federalism in Germany", Seminario sobre Federalismo Fiscal, Departamento de Asuntos Fiscales, Fondo Monetario Internacional, Buenos Aires.
- Stotsky, J. G. and Sunley, E. M.: "Fiscal Federalism in United States", Seminario sobre Federalismo Fiscal, Departamento de Asuntos Fiscales, Fondo Monetario Internacional, Buenos Aires.
- Tiebout, T. (1957): "A Pure Theory of Local Expenditures", Journal of Political Economy.
- Urbiztondo, S. (Investigador Principal) (1996): "Comparación Interprovincial de Indicadores Fiscales. Eficiencia Interprovincial Relativa. Presupuesto Estándar Provincial. Eficiencia Municipal, Provincial y Nacional. Factores de Oferta y Demanda de Bienes Públicos Provinciales y Municipales. Implicancias para la Política Fiscal en el caso de la Provincia de Económica, Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, Documento de Trabajo N° GP/02, Buenos Aires. Buenos Aires", Convenio Facultad de Ciencias Económicas, U.N.L.P.-Ministerio de Economía de la Provincia de Buenos Aires, Mimeo, La Plata.
- Wicksell, K. (1958): "A New Principle of Just Taxation", en Musgrave. y Peacock (eds.), Classics in the Theory of Public Finance, McMillan, N.Y..
- Walz, U. and Wellisch, D. (1996): "Strategic Provision of Local Public Inputs for Oligopolistic Firms in the Presence of Endogenous Location Choice", International Tax and Public Finance, V. 3, Number 2.