

Cómo enriquecer el sistema tributario argentino

Por Alfredo Iñiguez

El sistema tributario argentino requiere de una profunda reformulación y uno de los aspectos que se debería contemplar consiste en la ampliación de la imposición sobre la propiedad y los patrimonios. Si bien son diversas las medidas que se podrían analizar, en estas páginas se propone concentrar el estudio en la introducción en el ámbito nacional del impuesto a la Transmisión gratuita de bienes (herencias) y la creación de un impuesto a la propiedad de la tierra para apropiarse de las rentas diferenciales. En ambos casos, la recomendación de política incluye la complementación con impuestos subnacionales de similar base imponible y, por tanto, la concurrencia en materia de administración tributaria entre la Nación y las provincias.

I. Orientación de la reforma

Durante el régimen de apertura y valorización financiera iniciado en la última dictadura militar y finalizado con el derrumbe de la convertibilidad en los umbrales del presente siglo se conformó, mediante una profunda reforma, un sistema tributario funcional a dicho régimen, caracterizado por la preponderancia y generalización de los impuestos definidos como poco distorsivos que, no casualmente, están a su vez entre los más regresivos en términos distributivos.

En Argentina, como en otros países de la región, se están produciendo acontecimientos que permiten conjeturar que estamos viviendo un cambio de época que va perfilando un régimen de acumulación distinto. El gobierno iniciado en 2003 desarrolló una serie de políticas que llevaron a la conformación de un nuevo sistema de protección social basado en la ampliación de derechos para el conjunto de la sociedad. En este aspecto resaltan: la recuperación de un régimen único de reparto en materia previsional, con la estatización de las AFJP, el Plan de inclusión previsional que universalizó el régimen de jubilaciones (con la mayor cobertura de la historia) y el aumento exponencial del haber mínimo; la Asignación Universal por Hijo que brinda asistencia a más de 3,5 millones de niños y adolescentes; y el compromiso por la educación, garantizando que se invierta más de 6% del PBI a partir del año 2008, aunque sus efectos tardarán muchos años en traducirse en resultados concretos. También se están modificando las relaciones laborales, con la recuperación del salario, la implementación de medidas de defensa del empleo y el combate a la informalidad, la ley del peón rural y la recuperación de las convenciones colectivas de trabajo a nivel de rama o actividad. En materia de regulación de la actividad económica se destacan la nueva Carta Orgánica del BCRA, la Ley de Tierras, la Ley de Medios de Comunicación Audiovisual y la reciente modificación de las leyes de abastecimiento y defensa del consumidor. En las relaciones internacionales sobresale la nueva estrategia de inserción internacional, con el rol protagónico en la conformación y desarrollo de la Unasur y los vínculos sur-sur. En materia del Estado proveedor de bienes y servicios, se destacan la repatriación del 51% de las acciones de YPF y la recuperación

de la empresa de Aguas del área metropolitana (AYSA), Correo Argentino, Aerolíneas Argentinas, entre las más destacadas, y el cambio en la modalidad de gestión en los ferrocarriles, tanto de pasajeros como de cargas.

Todas estas políticas tienen efectos, de manera directa o indirecta, sobre el patrón distributivo que, paulatinamente, va redefiniéndose a favor de las clases sociales más postergadas de la sociedad. A su vez, contrastan con las directrices de las intervenciones desarrolladas por los países centrales para enfrentar la crisis a escala global, ahora con epicentro en Europa.

La actual crisis internacional pone en evidencia el fracaso de las políticas impuestas, al menos, en los últimos treinta años, que entre otras cuestiones, estaban destinadas a redefinir el rol de Estado. Para los países periféricos se pueden sintetizar en el decálogo de recomendaciones del Consenso de Washington de 1990, entre las que se encontraba realizar una reforma tributaria como la instrumentada en nuestro país en la última década del siglo pasado.

Aunque el cambio de época es cada día más palpable, los sistemas tributarios, con algunos más y algunos menos, siguen en esencia conformados en consonancia con el anterior régimen de acumulación. Los escasos avances en este campo no son exclusivos de nuestro país.

En América Latina en los últimos veinte años se efectuaron reformas bastante integrales para delinear un sistema tributario a imagen y semejanza del régimen de acumulación basado en la valorización financiera y la “desregulación de la economía”. Salvo Uruguay y Ecuador¹, que adoptaron algunos cambios que van a contramano de lo instituido en el régimen anterior, no se observan modificaciones significativas en materia impositiva en nuestro continente. El influjo del anterior paradigma sigue presente. Como dice la Cepal (2011) *“suele afirmarse que el exceso de impuestos directos y de contribuciones sociales puede ser apropiado para la redistribución del ingreso pero perjudicial para el crecimiento económico y el empleo. Se puede aseverar que en América Latina el problema es inverso; no se ha dado el suficiente papel a los sistemas tributarios en su rol redistributivo y, por tanto, no pueden representar un obstáculo para el crecimiento”* (página 72). En el mismo trabajo, un par de páginas adelante, se sintetiza lo sucedido hasta aquí en materia tributaria: *“en términos de equidad, se puede decir que se ha priorizado la equidad horizontal (los agentes con igual potencial recaudatorio deben soportar la misma carga tributaria) por sobre la equidad vertical (los agentes deberían tener una carga tributaria proporcional a su capacidad contributiva), que sigue siendo una tarea pendiente en la región”* (página 74).

Quienes abogan por el paradigma que se encuentra en franco retroceso suelen esgrimir que el Estado debe cumplir con su función redistributiva mediante el gasto público social, con la focalización en los estratos de menores ingresos. Sin embargo, este argumento empezó a perder predicamento, tanto en relación a las características y diseño de las políticas públicas, recuperando las visiones a favor de aquellas acciones de carácter universal, como al rol que les cabe a los sistemas tributarios en este aspecto. Gómez Sabaini, Jiménez y Podestá (2010) son contundentes al respecto: *“en sociedades tan desiguales como las latinoamericanas, no basta con la política redistributiva que pueda hacerse a partir del gasto público sino que resulta importante el rol que juegan los sistemas impositivos en pos de una mayor equidad en la distribución del ingreso. En términos generales, la política tributaria tiene dos maneras de influir en la distribución del ingreso. En primer lugar, a través del nivel de ingresos fiscales que pueden destinarse para el financiamiento del gasto social y, en segundo, de acuerdo con la composición de*

1) Igualmente, las reformas en ambos países fueron parciales y la política económica en general no confrontó con la raíz de los problemas estructurales de cada uno de ellos. Bien valen como ejemplos: Uruguay sigue siendo la guarida fiscal de América del Sur y Ecuador continúa con el dólar estadounidense como moneda.

la estructura tributaria, es decir, a través de la importancia de los impuestos progresivos, como por ejemplo, la imposición a la renta y a los patrimonios. De esta forma, para aumentar el impacto redistributivo de la política fiscal, no sólo interesa generar una cierta cantidad de recursos que financien el gasto público (y en particular el social) sino que es importante tener en consideración los segmentos de la población que aportan estos fondos” (página 11).

Estos planteos dan una clara señal de cuál debe ser el propósito de la reforma: debe orientarse a acompañar y sostener el cambio de paradigma iniciado y para ello debe reforzar la función de los tributos como instrumento de política fiscal para incentivar selectivamente la acumulación productiva, favorecer la creación de empleos formales y, por sobre todas las cosas, morigerar las desigualdades sociales que determina el “mercado”. En estas páginas pondremos la atención sobre el último de los aspectos mencionados, restringiendo el enfoque a la necesidad de crear dos tributos que gravan la riqueza acumulada.

II. Ampliar la carga tributaria sobre la propiedad y los patrimonios.

En las estadísticas, como la clasificación internacional incluye entre los impuestos a la propiedad a aquellos que alcanzan las transacciones financieras y entre ellas el impuesto a los Créditos y Débitos, este grupo de impuestos tuvo una expansión relevante en los últimos años. Sin embargo, los gravámenes que alcanzan el patrimonio en términos estrictos son escasos y han perdido preponderancia en el proceso de reforma del modelo de valorización financiera, tiempos en los cuales se produjo una clara involución en la materia.

Por tanto, en la actualidad, la imposición patrimonial es insuficiente y, además, tiene muchos hiatos por cubrir. Si bien la Constitución Nacional permite su existencia en la órbita nacional, siempre que sea por tiempo determinado, le atribuye indirectamente a las provincias la potestad tributaria para legislar sobre este tipo de impuestos. Cuando establece las atribuciones del Congreso Nacional, la expresión empleada en el inciso 2 del Artículo 75 mantiene cierta ambigüedad: “Imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las provincias. 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. Las contribuciones previstas en este inciso, con excepción de la parte o el total de las que tengan asignación específica, son coparticipables”. En la práctica, este requisito se tradujo en que los impuestos directos en general y los patrimoniales en particular se legislen en el ámbito nacional con un plazo de vigencia que suele derivar en extensos debates cuando llega el momento de su renovación.²

Aunque la Constitución exija su carácter extraordinario, el Estado Nacional no debe delegar en las provincias su aplicación, porque le corresponde un rol determinante: es la única instancia de gobierno que puede garantizar la equidad tanto horizontal como vertical de estos impuestos.

En el sistema tributario actual los impuestos sobre la propiedad pueden sintetizarse, según la clasificación internacional, tal como figura en el cuadro adjunto. Como se puede ver predominan los casilleros vacíos. Con las recomendaciones de política procuraremos cubrir algunos de ellos y, fundamentalmente, otorgarle una coherencia a este tipo de imposición. En particular, para cumplir con el planteo de la Constitución cuando dice que deben ser “proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación” porque el

2) El caso emblemático es el impuesto a los Réditos o Ganancias, que lleva 80 años como impuesto de emergencia.

problema crucial a resolver es la inexistencia de un cuerpo articulado de impuestos patrimoniales que garantice una imposición igual en todo el país y, al mismo tiempo, establezca una complementación entre los impuestos provinciales y nacionales.

Cuadro N°1
Impuestos sobre la propiedad³. Promedio años 2011-2013

	Nacionales		Provinciales		Total
	Impuesto	% PBI	Impuesto	% PBI	% PBI
Total		1,93%		0,98%	2,91%
Impuestos recurrentes sobre la propiedad inmueble		0,00%	Inmobiliarios	0,35%	0,35%
Impuestos recurrentes sobre la riqueza neta		0,01%		0,00%	0,01%
Personas físicas					0,00%
Empresas	Capital Cooperativas	0,01%			0,01%
Impuestos s/ sucesiones, herencias y regalos				0,00%	0,00%
Impuestos s/ transacciones financieras y de capital		1,65%		0,40%	2,04%
Transferencias de inmuebles	ITI	0,03%			0,03%
Transf. de valores mobiliarios					0,00%
Otros	Créditos y Débitos	1,62%	Sellos	0,40%	2,02%
Otros impuestos no recurrentes sobre la propiedad					0,00%
Otros impuestos recurrentes sobre la propiedad	Bienes personales	0,28%	Patentes Automotor	0,24%	0,51%

Fuente: CIEPyC en base a DNIAF-MECON.

Aunque en la mayoría de los países el aporte en términos de recaudación de este tipo de impuestos no es determinante en el financiamiento del fisco, a estos gravámenes les cabe una función fundamental para el desarrollo económico y social, al intervenir sobre el origen de las desigualdades en toda sociedad. Para lograr mejoras sustantivas y permanentes en la distribución del ingreso es imprescindible tener un sistema tributario que garantice una mejor distribución de la riqueza, porque es ahí donde está el origen de todas las desigualdades. Este es el rol fundamental de estos impuestos y en consecuencia resulta irrelevante o como máximo es una cuestión secundaria- la magnitud de los recursos que aportan al fisco.

Esto es particularmente importante en los países subdesarrollados que acumulan, como mínimo, décadas de desiguales distribuciones de ingresos en lo que se conoce como la distribución primaria, esto es, antes de la intervención del Estado en materia de impuestos y gastos. Tal como plantea Otero (2011) “dado el proceso de acumulación en la concentración del capital de los últimos treinta años y sus consecuencias, los stocks de riqueza requieren ser afectados, de lo contrario, la concentración en sí resulta un reaseguro del proceso de concentración y desigualdad, en tanto tiende a replicar y reproducir sobre los flujos la distribución preexistente. En otros términos, la desigualdad genera desigualdad y la concentración más concentración. A menos que la política fiscal corrija”.

Las medidas que se podrían analizar para mejorar la imposición patrimonial son de una gran diversidad. En las páginas que siguen nos detendremos sólo en dos de ellas⁴: la

3) Ganancia Mínima Presunta, por sus características, debería figurar entre los impuestos a la propiedad, pero como actúa como un mínimo de Ganancias al disponer de 10 años para compensar como pago a cuenta se lo clasifica como un impuesto sobre los Ingresos.

4) En escritos anteriores hemos procurado realizar un abordaje articulado de los cambios para lograr una reforma tributaria. Ver Iñiguez (2012 y 2014)

creación en el ámbito nacional de dos impuestos patrimoniales que se complementarían con tributos de bases similares aplicables en las provincias. Estos serían el impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes, que por ahora sólo articularía con el vigente en la provincia de Buenos Aires, y el impuesto Extraordinario a la Propiedad de la Tierra (IEPT) que se complementarían con los inmobiliarios provinciales para las propiedades rurales.

III. Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes

1. Entre antecedentes y argumentos

Conocido como el impuesto a las Herencias, legados y donaciones, grava todo acto que exteriorice la transmisión gratuita por causa de muerte, anticipo de herencia o donación de bienes muebles e inmuebles, créditos, valores, etc. Existen dos modalidades usualmente utilizadas para su aplicación: una, sobre el acervo hereditario, en cuyo caso la base imponible es la totalidad de los bienes transferidos; otra, sobre las hijuelas o la participación hereditaria, que, como su nombre lo indica, divide la base imponible entre quienes reciben los bienes en cuestión.

Existen vastos antecedentes en la historia Argentina de lo que se podría llamar proto-impuestos a las Herencias, que se remontan a la época del Virreinato, del año 1801, y a la Ley de Educación Común en la segunda mitad del siglo XIX, aunque por tiempos relativamente breves y con largas discusiones sobre su constitucionalidad de las que participó el propio Sarmiento. A principios del siguiente siglo, tanto en la provincia de Buenos Aires (1915) como en la Capital Federal y Territorios Nacionales (1912) se volvieron a imponer, aunque se suele reconocer como el origen del impuesto a la Herencia a la Ley 11.287 del año 1923. El gravamen creado por esta Ley rigió, en el ámbito de la Capital Federal y los territorios nacionales, con una gran diversidad de modificaciones, hasta su derogación en 1972. Se volvió a implantar con la reforma tributaria de 1973 con el nombre de Enriquecimiento a Título Gratuito, siempre circunscripto a la Capital Federal, pero fue derogado en mayo de 1976, aunque retroactivo al 1° de enero de ese año⁵. En 1951 se creó, adicionalmente, el impuesto Sustitutivo a la Transmisión Gratuita de Bienes⁶, con una base imponible distinta (los activos de las empresas) que fue derogado en 1977.

Tal vez en un exceso de generalización, se podría decir que en la actualidad los economistas definibles entre la ortodoxia (básicamente los neoclásicos conocidos en nuestro país como liberales) tienden a tener una posición contraria a este impuesto y quienes se enrolan entre la heterodoxia, en sus diversas vertientes, suelen tomar partida a favor de su aplicación.

Sin embargo, en los orígenes de lo que actualmente se conoce como escuela neoclásica se encuentran posiciones a favor de este tipo de imposición. Tal como sintetizan Bouzas et al (2010) "aún dentro del análisis económico clásico y neoclásico ortodoxo, pueden encontrarse argumentos que respaldan la introducción de un impuesto sucesorio. Estos autores consideran a la redistribución como un fin en sí mismo y, consecuentemente, justifican este impuesto con el objetivo de lograr dicho fin. En el caso de Pigou, esta redistribución sigue siendo socialmente redituable a pesar de la existencia de una pérdida mínima (inevitable) de eficiencia en la asignación de los recursos. Por su parte, Mill coloca en primer plano la igualdad de oportunidades como condición necesaria para la competencia de los agentes en el mercado y resalta que la propia naturaleza de la herencia (adquirir algo 'sin haber realizado ningún esfuerzo para obtenerlo') origina un

5) Martínez de Hoz, el impulsor de su derogación, invitó a las provincias a que hagan lo propio. Al autor de esta nota no le queda clara la legalidad de la retroactividad de la eliminación. Por lo pronto, en esos cinco meses se generaron hechos imposables que terminaron excluidos del impuesto por una decisión posterior.

6) Este impuesto también fue aplicable sólo en la Capital Federal. La Ley de su creación invitaba a las provincias a incorporarse, pero ninguna lo hizo.

hecho imponible”. (página 6).

Una posición similar se encuentra en Jeremy Bentham, padre del utilitarismo, quien considera que para evitar el exceso de acumulación de riqueza sería recomendable la participación del Estado en la regulación de las herencias (Lódola y Velasco, 2011, página 20).

Un aspecto poco tratado en los análisis de este impuesto particular, pero recurrente en los trabajos sobre los gravámenes patrimoniales en general, se encuentra en su acción contracíclica para la recaudación, al tener como base imponible la riqueza acumulada. Tal como recuerdan Lódola y Velasco (2011) “Keynes lo identificó dentro de sus recomendaciones de política económica, conjuntamente con la política monetaria y fiscal (gasto e inversión) anticíclicas. La aplicación de estos tributos a las herencias e ingresos, que se transfieren como gasto público, resultan en una redistribución que eleva la propensión a consumir de la sociedad como agregado y reduce la inestabilidad del nivel de actividad económica”.

Está generalmente aceptada, aún por sus críticos, la incidencia progresiva de este impuesto sobre la distribución del ingreso, a tal punto que no requiere mayor demostración. Tal como esgrime Jarach (1996): “No hace falta el uso de estadísticas sobre la distribución de los patrimonios para poder afirmar la progresividad de los impuestos sucesorios respecto a la renta de los distintos contribuyentes, cualquiera fuera la forma adoptada por dichos impuestos. También puede apreciarse su contribución para hacer progresivo todo el sistema tributario, siempre que la aplicación concreta sea eficaz y las tasas del impuesto sean significativas” (página 734).

Tal como resumen Musgrave y Musgrave (1992) “aunque su importancia recaudatoria sea limitada, los impuestos sucesorios se configuran como un instrumento muy importante de política social. Desde el momento en que la transmisión de riqueza a través de las herencias es uno de los principales factores que influyen en la concentración de la misma, los impuestos sucesorios se convierten en un instrumento particularmente adecuado para modificar la distribución de la riqueza” (página 548)

En línea con esta expresión, Nuñez Miñana (1998)⁷ es contundente al afirmar que “pese a no existir actualmente en la Argentina, este impuesto merece comentarse por los fines extrafiscales propios de este impuesto, que apuntan a la redistribución de la riqueza a lo largo de las generaciones (aplicando el principio de igualdad de oportunidades)” (página 239).

El efecto sobre el ahorro y la acumulación es el argumento crítico más elegido entre los economistas detractores del impuesto, tal vez porque está entre los cuestionamientos más antiguos. Como plantean Bouzas et al (2010) “la objeción teórica que refiere al efecto negativo sobre el ahorro fue formulada en principio por Adam Smith y luego por David Ricardo” (página 7)

Sin embargo, se pueden encontrar muchos elementos para refutar esta objeción. Incluso quienes tienen una visión crítica sobre el impuesto no se atreven a afirmar algo definitivo al respecto. Por ejemplo, Rosen (2002) reconoce que “no podemos predecir cómo afecta un impuesto sobre las herencias a las pautas de ahorro del transmitente. Es fácil imaginar situaciones en las que ahorrará más y otras en las que ahorrará menos” (página 455). Stiglitz (1988) parece aceptar la misma ambigüedad y sólo en los casos en que las tasas puedan considerarse confiscatorias (superiores al 90% del patrimonio transferido) “probablemente el efecto-sustitución supera al efecto-renta, por lo que disminuye el ahorro” (página 627).

7) Martínez de Hoz, el impulsor de su derogación, invitó a las provincias a que hagan lo propio. Al autor de esta nota no le queda clara la legalidad de la retroactividad de la eliminación. Por lo pronto, en esos cinco meses se generaron hechos imposables que terminaron excluidos del impuesto por una decisión posterior.

Por su parte, Due y Friedlander (1990) afirman que se puede aceptar que “la propensión marginal al ahorro del ingreso transitorio sea mayor que la del ingreso normal, por lo cual los impuestos sucesorios reducirían de manera directa los ahorros en mayor grado que otros tributos” (página 588). Sin embargo, estos mismos autores también plantean los aspectos contradictorios del efecto sobre el ahorro: “si las personas desean legar una suma determinada a sus herederos, ahorrarán más y no menos, porque saben que habrá que pagar el impuesto sucesorio (... pero) al saber que los impuestos se llevarán una buena porción del patrimonio, quizá las personas decidan que la acumulación no vale la pena. El efecto global es impredecible” (página 588)

Hasta aquí se repasaron las dudas respecto al efecto sobre el ahorro, pero nada se dijo sobre otro supuesto neoclásico de que todo lo que se ahorra se canalice en acumulación productiva. En este caso, nuevamente Bouzas et al. (2010) aportan elementos interesantes al afirmar “esta concepción teórica fue refutada por Keynes en su Teoría General hace ya más de setenta años. Desde este punto de vista, el ahorro no es otra cosa que la porción no consumida del ingreso, es decir, no es más que un simple residuo. Por lo tanto, ya no es válido argumentar que todo ahorro deba necesariamente fluir hacia la inversión. El dinero no sólo actúa mediando el intercambio de mercancías, sino que también funciona como reserva de valor; es posible atesorar riqueza en forma de dinero líquido. Por lo tanto, si bien parte del ahorro puede destinarse a la inversión, otra parte se mantendrá inmóvil, atesorada”. En consecuencia, aún si fuera cierto que este impuesto afecta al ahorro (aspecto puesto en duda por los propios autores neoclásicos), faltaría identificar cuál es su efecto sobre la inversión.

Por su parte, Dino Jarach (1996) aporta otra mirada al debate: “la resistencia política que las clases dominantes oponen a la aplicación de los impuestos sucesorios, se basa en el pretexto que éstos destruyen el capital y afectan la estructura productiva del país. Se debe, en nuestra opinión, aceptar más bien la idea contraria. En efecto, la permanencia dinástica de la propiedad inmobiliaria y de las empresas conspira contra el desarrollo económico. El impuesto en sí no destruye capital, salvo que el Estado derroche los ingresos obtenidos o decida emplearlos en gastos de consumo suntuarios o socialmente inútiles. Lo que el impuesto sucesorio puede destruir, en ciertos casos, es la permanencia a través de las generaciones de las fortunas familiares. La oposición de las clases dominantes tiene en mira esto y no el fantasma de la destrucción del capital”. Paso seguido este autor corre el velo a las principales críticas de sus detractores: “Para encubrir la hostilidad contra estos impuestos se magnifican las dificultades de recaudación, los inconvenientes para las pequeñas y medianas empresas, las evasiones que se producen y el relativamente exiguo ingreso fiscal”.

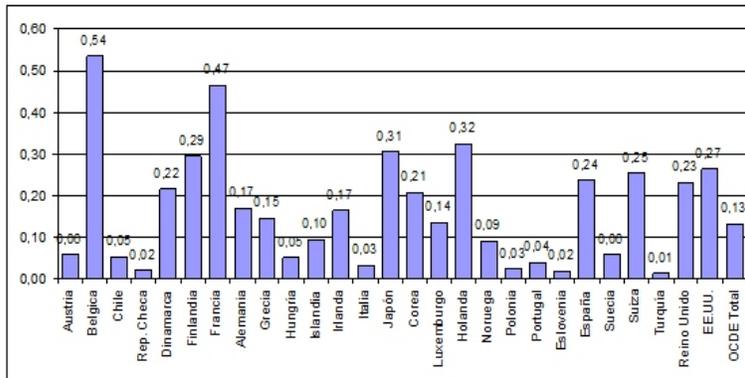
Aunque endebles, los argumentos en contra del impuesto llevaron a que en varios países, incluso entre los centrales, se redujera drásticamente su imposición e incluso se eliminase. Por ejemplo en EE.UU. esta cuestión parecía perdida cuando a partir del gobierno de Bush se inició un proceso de eliminación del Estate Tax que finalizó en 2010. Sin embargo, el impuesto fue reimplantado en el año 2011, aunque con una reducción de su base imponible y de las alícuotas marginales máximas (Lódola y Velasco, 2011).

En Argentina, aunque nunca existió un impuesto de este tipo a escala nacional, su aplicación en algunos territorios llegó hasta su derogación a inicios de la última dictadura militar. En fecha reciente se volvió a aplicar en la provincia de Buenos Aires con la aprobación del código fiscal de 2010 y la Ley Impositiva 2010, luego modificada por la de 2011.

Mientras rigió en Argentina, el gravamen recaudado en el ámbito nacional (con aplicación

en la CABA y Territorios Nacionales) aportó una recaudación promedio (entre 1932 y 1975) del 0,21% del PBI. También se instrumentó este impuesto en muchas provincias, con la de Buenos Aires como el caso más emblemático, en la cual llegó a recaudar cerca del 5% de los recursos propios.

Gráfico N° 1. Impuesto a la Herencia, Donaciones y Legados. Promedio años 2000-2009. En % del PBI



Fuente: CIEPYC en base a datos de OCDE (2011)

En varios de los países centrales, como EEUU, Reino Unido, Suiza, España, Holanda, Japón, Alemania, Francia y Dinamarca, la recaudación de este impuesto se encuentra entre el 0,2 y 0,5% del PBI.

2. Una propuesta para su aplicación

Para su instrumentación en nuestro país es necesario definir dos aspectos: qué modalidad aplicar y cómo resolver la articulación entre la Nación y las provincias, aceptando que la potestad primaria está en estas últimas.

En cuanto al primer aspecto, la modalidad más apropiada pareciera ser la que se aplica sobre las hijuelas o las participaciones hereditarias. Esta es la técnica dispuesta en la provincia de Buenos Aires con las modificaciones introducidas en el Código y la Ley Impositiva de 2011. Tal como indican Lódola y Velasco (2011) para sostener este cambio, esta técnica “es más equitativa que la modalidad del Impuesto al Acervo Hereditario, ya que aligera la carga fiscal de las familias numerosas para iguales mínimos no imposables, a la vez que permite contemplar la situación personal de cada heredero en particular” (página 26).

Al interior de esta modalidad, nos parece más conveniente la vigente en España que tiene algunas variantes que le adicionan aún mayor progresividad. Esta técnica está compuesta por tres elementos:

1. Un mínimo no imponible decreciente a medida que se aleja el grado de parentesco y que es creciente cuando quien es receptor de una herencia es menor de edad.
2. Una escala de alícuotas marginales progresivas de acuerdo al monto de la participación que recibe cada heredero.
3. Un coeficiente de acrecentamiento de la alícuota aplicable según dos

criterios: el monto del patrimonio de quien recibe la herencia y el grado de parentesco.

En cuanto el Mínimo No Imponible, éste sería aplicable sólo cuando el enriquecimiento a título gratuito fuere por causa de muerte. Los montos a descontar de la base imponible de acuerdo al grado de parentesco podrían ser los siguientes:

- A. Descendientes menores de veintiún años: \$400.000, más un 20% de dicho monto por cada año menos de veintiuno que tenga el causahabiente, sin que la reducción pueda exceder en 3 (tres) veces dicho monto.
- B. Descendientes de veintiuno o más años, cónyuges y ascendientes directos: \$400.000 para cada uno de los causahabientes.
- C. Parientes colaterales hasta el tercer grado inclusive: \$200.000 para cada uno de los causahabientes.
- D. Colaterales de cuarto grado, grados más distantes, el resto de las personas físicas y las personas jurídicas: no corresponderá deducción del mínimo no imponible.

Con respecto a la escala de alícuotas aplicables sobre la base imponible luego de deducir el monto correspondiente a los mínimos no imponibles, podrían corresponderse a las de la siguiente tabla:

Base Imponible		Cuota fija	Alícuota sobre excedente al límite mínimo
Desde	Hasta		
\$	\$	\$	%
0	300.000	--	2
300.000	600.000	6.000	4
600.000	1.200.000	18.000	6
1.200.000	2.400.000	54.000	8
2.400.000	4.800.000	150.000	10
4.800.000	9.600.000	390.000	12
9.600.000	19.200.000	966.000	15
19.200.000	En adelante	2.406.000	20

Finalmente, el coeficiente de acrecentamiento que podría aplicarse al monto determinado de impuesto a pagar, de acuerdo al grado de parentesco y al patrimonio preexistente del causahabiente sería el siguiente:

Patrimonio Preexistente		Grado de Parentesco		
Desde	Hasta	A y B	C	D
0	600.000	1,0000	1,2000	1,4000
600.000	2.400.000	1,1500	1,3800	1,6100
2.400.000	4.800.000	1,3000	1,5650	1,8000
4.800.000	En adelante	1,5000	1,7500	2,0000

La combinación de estos tres elementos permite discriminar a los herederos de acuerdo al grado de parentesco y a la disposición de un patrimonio previo, con lo que se potencia la progresividad de este tipo de impuestos. Las tasas efectivas serán marcadamente diferentes de acuerdo a estas características⁸. Así, por ejemplo, para un heredero:

- En línea directa de 11 años o menos (con lo cual se multiplica por 3 el mínimo no imponible) y con un patrimonio preexistente inferior a \$600 mil, no deberá pagar el

8) En el caso español las alícuotas marginales y los coeficientes de acrecentamiento son superiores a los propuestos y en consecuencia las tasas efectivas son, en la mayoría de los casos, más elevadas.

impuesto hasta \$1,2 millones de herencia, la tasa efectiva será de 8,7% si recibiera \$10 millones y de 14,4% si recibiera \$30 millones.

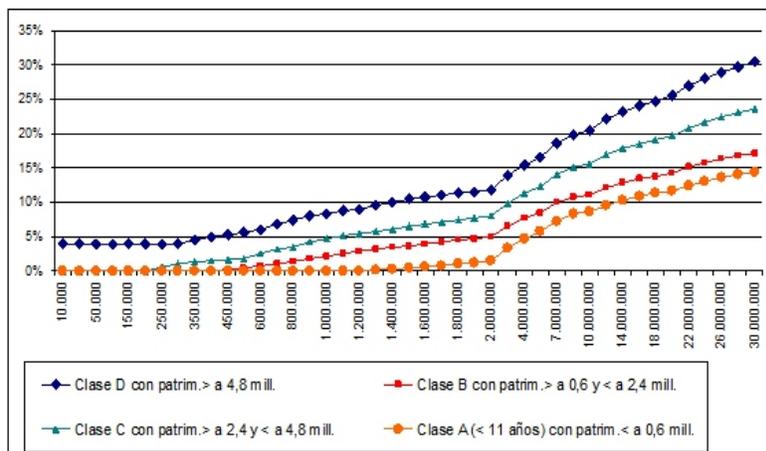
□ En línea directa mayor a 21 años y con un patrimonio preexistente superior a \$600 mil e inferior a 2,4 millones, no deberá pagar el impuesto hasta \$400 mil de herencia, la tasa efectiva será de 11,1% si recibiera \$10 millones y de 17,2% si recibiera \$30 millones.

□ Pariente colateral hasta tercer grado y con un patrimonio preexistente superior a \$2,4 millones e inferior a 4,8 millones, no deberá pagar el impuesto hasta \$200 mil de herencia, la tasa efectiva será de 15,6% si recibiera \$10 millones y de 23,6% si recibiera \$30 millones.

□ Sin los parentescos antes mencionados y con un patrimonio preexistente superior a \$4,8 millones, deberá pagar cualquiera fuera la suma heredada, la tasa efectiva será de 20,5% si recibiera \$10 millones y de 30,4% si recibiera \$30 millones.

Las diferentes tasas efectivas correspondientes a estos cuatro casos ejemplificados, de acuerdo al monto de herencia recibido serían las que figuran en el gráfico adjunto, donde se puede observar claramente que la diferenciación de los mínimos no imponibles según parentesco y el coeficiente de acrecentamiento de acuerdo a este criterio y al monto de patrimonio preexistente le aportan una progresividad adicional a la ya definida por la escala de alícuotas marginales progresivas determinadas por el monto de la herencia recibida.

Gráfico N °2
Tasa efectiva según características del heredero



Fuente: CIEPyC

Por otra parte, la vigencia del mínimo no imponible sólo en los casos de transmisión gratuita por causa de muerte aporta un elemento adicional, al encarecer las transferencias a título gratuito que funcionan como herencias anticipadas, para las cuales no corresponde su aplicación.

Este tipo de impuestos tiene de por sí una incidencia positiva sobre la equidad porque es uno de los pocos tributos que no son trasladables y en consecuencia el contribuyente de jure o legal y de facto o de hecho son el mismo sujeto. Esto garantiza que su efecto recaiga sobre el sujeto gravado y por tanto tenga relación con su capacidad contributiva,

en primera instancia, en relación al objeto gravado. En la propuesta que desarrollamos en este documento, a su vez, al seguir el modelo español que contempla un acrecentamiento de la alícuota de acuerdo al patrimonio del receptor de la herencia o donación, se refuerza aún más este aspecto al garantizar una progresividad de tasas definida tanto por el monto a recibir como por el patrimonio propio preexistente. La progresividad de la propuesta desarrollada se completa, también siguiendo el modelo español, por el uso de mínimos no imposables que decrecen según el grado de parentesco y aumentan para los herederos menores de edad.

En uno de los manuales más utilizados sobre Hacienda Pública, Rosen (2002) repasa las que considera las justificaciones más relevantes a favor de este tipo de impuestos, con un claro énfasis en desmerecer a cada una de ellas y termina rescatando dos alternativas: a) incorporar a las herencias y donaciones en la base del impuesto a la renta personal, con algún mecanismo de promediación; y b) un impuesto sobre las adquisiciones gratuitas de cada persona a lo largo de su vida. Finalmente, parece inclinarse por esta última al afirmar: “El atractivo de esta propuesta reside en que relaciona la obligación tributaria con la capacidad de pago del receptor en vez de con la cuantía de la herencia” (Rosen, 2002, página 459). Esta propuesta, también llamada impuesto al acceso, no es otra cosa que el impuesto recomendado con la técnica conocida como sobre las “hijuelas” o sobre la participación hereditaria, con la única diferencia que abarca todas las transmisiones recibidas a lo largo de la vida de una persona y no establece un plazo para el período a considerar en las donaciones.

En cuanto a la articulación entre la Nación y las provincias, se pueden considerar dos modalidades. Una es la vigente en España, donde el Estado Nacional dispone el mecanismo aquí desarrollado, hasta tanto las Comunidades Autónomas resuelvan su forma de imposición. La otra alternativa, recomendada en este documento, es utilizar un sistema de concurrencia en el que coexistan un impuesto nacional y, si así lo decidieran los Estados provinciales y con las características que éstos definan, impuestos provinciales. En este régimen los pagos realizados en el ámbito provincial se tomarían como créditos del nacional. Este mecanismo tendría dos virtudes esenciales. Por un lado, el aplicado en el ámbito nacional actuaría como garante de la progresividad, tanto por la amplitud de la base imponible como por la escala de tasas efectivas crecientes. Por el otro, permitiría a los gobiernos provinciales definir libremente si incorporar a su estructura tributaria a este impuesto. Como efecto adicional, esta técnica exigiría una articulación entre las Administraciones Tributarias Nacional y Provinciales, con intercambio de información. La aplicación de un impuesto nacional y similares subnacionales con regímenes de créditos o pagos a cuenta rige en otros países, por ejemplo, en EE.UU.⁹

IV. Impuesto extraordinario a la propiedad de la tierra (IEPT)

1. Elementos a considerar para definir la propuesta

La imposición a la tierra en Argentina está en la órbita provincial, con los Inmobiliarios rurales. Sin embargo, sería conveniente que existiera un impuesto nacional que actúe como complemento de los provinciales para garantizar una mayor progresividad y homogeneidad de la carga que permita captar la renta diferencial de la tierra.

Como antecedentes del impuesto aquí propuesto se pueden considerar los pasos realizados en pos de implementar el impuesto a la Renta Normal Potencial a la Tierra

9) Ver al respecto Due y Friedlander (1990), páginas 585 y 586 y Lódola y Velasco (2011).

(IRNPT). Por un lado, se destacan los estudios realizados para su propuesta elaborados por Dino Jarach en la década de los años '60¹⁰ y, por el otro, los trabajos de Horacio Giberti en el gobierno peronista de los '70 que derivaron en la aprobación de la Ley 20.538/73 que no llegó a aplicarse y que volvió a presentarse en 1987 sin tener tratamiento parlamentario. En el año 1973, se estableció a nivel nacional un impuesto "A las tierras libres de mejoras", hasta tanto se pudiera aplicar el IRNPT, pero sólo rigió por un breve plazo, porque con la dictadura se derogó junto a aquel.

En realidad, tanto el impuesto que se propone en este documento como los inmobiliarios rurales de las provincias deberían ser considerados, por sus características, como un IRNPT. Como dice el propio Jarach (1970) "cualquiera que fuere el grado de perfeccionamiento del catastro (...) el impuesto recaudado sobre la base de las valuaciones catastrales es un impuesto sobre la renta potencial" (página 487). Es así porque el valor de la tierra tiende a aproximarse al valor presente de las rentas que de ella pueden extraerse.

Por sus características, también se podría considerar como un antecedente el impuesto inmobiliario que rigió en la provincia de Buenos Aires entre 1948 y 1974. En ese período, tal como reseñan Basualdo y Khavisse (1993), con algunas modificaciones que no alteraron la sustancia, este tributo tenía al propietario como sujeto de imposición, a diferencia del actual que grava al objeto, esto es, las tierras y sus mejoras. Hasta el golpe del '55, además, rigió un recargo del 25% en la alícuota cuando el propietario fuese una sociedad anónima y otro 25% si el propietario residía más de tres años en el exterior. El adicional por "ausentismo" se mantuvo e incluso fue elevado al 50% por el gobierno de Oscar Alende en 1959, aunque terminó retrocediendo poco tiempo después por presiones de la Sociedad Rural. Sin embargo, plantean Basualdo y Khavisse (1993), "este retroceso no afectó el criterio básico de considerar al propietario como sujeto de imposición sino que por el contrario el mismo permaneció tal como lo planteaba la legislación original de esta etapa" (página 218)

Más allá de estas cuestiones, los fundamentos económicos para la instrumentación de un impuesto de este tipo, como sintetiza Dino Jarach (1996), se basan en que tiene "el efecto de aumentar la oferta de tierras en el mercado, abaratando el precio y abriendo así el acceso a la propiedad de nuevos adquirentes con mayores perspectivas de utilización racional de la tierra". Este planteo reflejaba la principal preocupación de los infructuosos intentos de aquella época por desincentivar la posesión de tierras sin producir para extender la cantidad de hectáreas cultivadas. Si bien este sigue siendo un objetivo de política, la ampliación de la frontera agropecuaria producida en los últimos años lo ubicó en un segundo plano. Ahora la prioridad se encuentra en extraer las rentas diferenciales de las tierras con mayores rindes y gravar proporcionalmente más a las grandes propiedades.

A su vez, se podría presumir que los fracasos precedentes en los intentos de implementación de un impuesto tipo IRNPT se podrían contrarrestar por la combinación de dos tendencias relativamente recientes. Por un lado, la aplicación de la biotecnología a la producción agropecuaria permitió un aumento considerable de los rindes por hectárea y la posibilidad de cultivar en zonas que hasta hace poco tiempo resultaban inhóspitas. Por el otro, más allá de la expansión del consumo actual, en los próximos años el avance de los biocombustibles impactará en la rentabilidad de los campos por el lado de la demanda. Ambos efectos se complementan (por oferta y por demanda) para generar rentas extraordinarias que el sistema tributario debe captar.

10) Ver al respecto Due y Friedlander (1990), páginas 585 y 586 y Lódola y Velasco (2011).

2. Características de la propuesta

La recomendación para crear el IEPT es que alcance a todas las propiedades rurales englobadas bajo un mismo propietario en todo el territorio nacional, cualquiera fuera su figura jurídica, con una base imponible determinada de acuerdo al valor de mercado y con las alícuotas marginales progresivas. A su vez, se debe articular con los inmobiliarios rurales, al permitir el pago a cuenta del gravamen nacional.

El IEPT actuaría como complemento de los Derechos de Exportación (DE, conocidos como retenciones) a la producción agropecuaria y de los Inmobiliarios Rurales provinciales, pero, a diferencia de éstos gravaría al sujeto y no al objeto.

Con respecto a los DE, el IEPT no podría ser un sustituto, como se planteó desde algunos ámbitos, porque es necesario que ambos coexistan. Simplificando, tal vez en exceso, el impuesto propuesto extraería la renta diferencial de la tierra a los propietarios y los DE la ganancia extraordinaria de los productores. En realidad, los dos gravámenes, por la traslación hacia delante o hacia atrás según el caso, se reparten la apropiación de las rentas extraordinarias de la propiedad de la tierra y de su explotación. Pero estas traslaciones son parciales en ambos gravámenes.

En cuanto a los DE la carga se reparte entre el productor y el propietario de la tierra al definirse, por lo general, el arrendamiento del campo medido en quintales de un producto agrario (que puede cambiar según la zona, pero suele ser la soja) o en cabezas de ganado. Así, por ejemplo, si el productor arrienda el campo por 500 quintales y produce 5.000 quintales, el DE correspondiente al alquiler se lo trasladará al propietario de la tierra, pero sobre él recaerán los DE por los 4.500 quintales restantes.

En el caso del IEPT al gravar de manera diferencial de acuerdo tanto al valor potencial de la tierra (independientemente de su uso) como al conjunto de tierras en cabeza de un mismo propietario con alícuotas progresivas, la carga tributaria será distinta para los diferentes sujetos alcanzados, proporcionalmente más alta cuanto mayor sea el valor de la hectárea y mayor el patrimonio del propietario de las tierras.

Esta complementación, incluida una adecuada reducción de los DE, permitiría una imposición más alta a los grandes hacendados y reduciría la carga de los pequeños propietarios de tierra y productores agropecuarios. Se resolvería, de esta forma, la limitación de los DE de no poder diferenciar la imposición de acuerdo al tamaño de la explotación.

Con respecto a los impuestos inmobiliarios provinciales, estos actuarían como pago a cuenta del IEPT, lo que permitiría alcanzar dos efectos que potenciarían el instrumento. Por un lado, permitiría evitar la elusión existente en los inmobiliarios rurales originada en la división de las propiedades. Por otro lado, con la concurrencia entre la administración nacional y las provinciales, también debería lograrse una mayor eficiencia en la recaudación de las provincias por el entrecruzamiento de bases y la conveniencia de mantener actualizado el valor fiscal de sus tributos.

La cuestión a resolver en este aspecto es la valuación catastral. De acuerdo a la Ley 26.209 promulgada en enero de 2007, la valuación parcelaria corresponde a cada una de las provincias y la CABA (Artículo 14) y en consecuencia le cabe un rol central al Consejo Federal de Catastro creado por la misma norma en su Artículo 15 para, como dice en el siguiente Artículo, contribuir a “coordinar las metodologías valuatorias con la finalidad de unificar criterios, destinados a informar a los organismos tributarios pertinentes en toda la Nación”.

La Ley de Tierras, al crear un registro de la propiedad de la tierra, allana el camino para

disponer de la información necesaria para la instrumentación de este impuesto.

Volviendo a la articulación entre el IEPT con otros tributos, es necesario analizar la relación con los impuestos nacionales a las Ganancias, a la Ganancia Mínima Presunta y a los Bienes Personales.

La vinculación del IEPT con el impuesto a las Ganancias (o a las rentas efectivas, IRE) requiere una evaluación exhaustiva a la que no nos abocaremos aquí. Sólo mencionaremos, siguiendo a Jarach (1970), que en el caso de un IRNPT con las características tradicionales existen tres alternativas: 1. Se exime a los ingresos de las explotaciones agropecuarias del IRE y se aplica el IRNPT por separado; 2. Mantener el IRE y crear el IRNPT como complemento; y 3. Introducir el IRNPT integrado en el IRE, sustituyendo el concepto de renta efectiva por el de renta potencial. El mencionado autor se inclina por la tercera alternativa, aunque aclara que cuando el propietario arriende su campo, la renta efectiva que obtenga debería seguir alcanzada, con lo cual, termina por aceptar una situación intermedia entre la segunda y la tercera. Como planteo preliminar, creemos que con la recomendación de política desarrollada aquí, al aplicarse el impuesto sobre el valor de las propiedades, en lugar de la renta potencial en términos estrictos, se salvan las objeciones a la segunda alternativa (la doble imposición) y en consecuencia la consideramos la más conveniente.

En cuanto a su vinculación con Ganancia Mínima Presunta y Bienes Personales se pueden manejar varias alternativas. Para definir la más conveniente hay que contemplar que los inmuebles rurales propiedad de Personas Jurídicas están alcanzados por el primero de los impuestos mencionados y por tanto quedan excluidos del segundo. En primer análisis, parecería más satisfactorio excluir de la base de Ganancia Mínima Presunta a todos los inmuebles rurales y que conformen la base del IEPT cuando el sujeto alcanzado fuese una Persona Jurídica y de Bienes Personales cuando se trate de una Persona Física. Así se replicaría la separación de sujetos vigente en Ganancias, con el IEPT aplicado sólo sobre las Personas Jurídicas y Bienes Personales sobre las Físicas para garantizar la complementariedad con aquel.

Sin embargo, si se hiciera esto se estaría replicando en parte los problemas que enfrentan los impuestos inmobiliarios provinciales que abren la oportunidad a su elusión a partir de dos mecanismos para pagar menos impuesto del que corresponde. Por un lado, la subdivisión catastral que en la actualidad sólo está resuelta en los casos de campos linderos. Por otro lado, las distintas formas de propiedad que no se pueden resumir en personas físicas y jurídicas, sino que también hay que agregar a los condominios y los grupos societarios (Basualdo y Khavisse, 1993). En el primer caso, la elusión se basa en la existencia de distintas propiedades de un mismo titular, y en el segundo varios titulares que en realidad representan a un mismo propietario.

Según las estimaciones realizadas por estos autores, en la provincia de Buenos Aires para el año 1988 la elusión fiscal de este impuesto era del 30,6% del impuesto efectivamente emitido para el caso de la subdivisión catastral y un 27% por la existencia de varios titulares en representación de un propietario. En conjunto, la elusión impositiva alcanzaba al 39,1% de lo emitido para ese año.

Este panorama es perfectamente trasladable al resto del país y en consecuencia tomamos la posta de Basualdo y Khavisse para definir el criterio general de nuestra propuesta cuando expresan que "no sólo es necesario modificar la estructura del actual impuesto inmobiliario rural sino reemplazarlo por un régimen que mantenga la progresividad pero que defina como sujeto de imposición a los propietarios y que

discrimine la carga impositiva que debe asumir cada una de las formas de propiedad. Respecto a este último aspecto, es pertinente recordar que hay claros antecedentes históricos basados en la imposición adicional a las sociedades anónimas. Dichos criterios deberían también aplicarse a los condominios y los grupos societarios ya que los mismos son una parte constitutiva de la propiedad agropecuaria de nuestros días” (página 246).

Como los impuestos provinciales tienen un sinnúmero de falencias y presentan características disímiles entre las provincias, son insuficientes para captar la renta diferencial de la tierra. Estos problemas se acentuaron en los últimos años por la ampliación de la brecha entre la base imponible y el valor de mercado.

Esta es la principal razón, aunque no la única, que nos lleva a proponer un IRNPT diferente al de los antecedentes antes mencionados y preferimos replicar el planteo de los autores antes mencionados para el ámbito nacional. A su vez, implementar un IEPT nacional tiene la ventaja de ampliar la base imponible a todo el territorio nacional y por tanto garantizar una mayor progresividad en relación a impuestos provinciales con sus mismas características. Si un mismo propietario tuviera campos en más de una provincia, las alícuotas a aplicar serían las correspondientes a la base imponible del conjunto, aspecto imposible de resolver mediante impuestos provinciales.

Se trata, por lo tanto de un impuesto a la propiedad que englobaría al conjunto de inmuebles rurales de un mismo contribuyente en todo el territorio nacional y, mediante la aplicación de alícuotas progresivas marginales o sobre el excedente, permitiría imponer una carga mayor cuanto mayor fuese el patrimonio del sujeto alcanzado. El impuesto propuesto tendría como base imponible el valor venal o de mercado de las propiedades, lo que por cierto genera problemas administrativos para su aplicación, salvables mediante los avances tecnológicos disponibles en los últimos años (información satelital, sistema GIS, etc.).

Tal vez, la cuestión más compleja de resolver es la jurídica, para poder englobar todas las propiedades de un mismo propietario, independientemente del titular que figure en términos formales. Por lo pronto, el óptimo sería considerar como un mismo contribuyente a las empresas, condominios, grupos societarios que estén vinculadas o controladas (en términos de los artículos 34 y 35 de la Ley 19.550) y las personas físicas que figuren como socias de tales asociaciones. Esto requeriría un estudio profundo del derecho que excede el marco de este trabajo. Si no fuera posible, debería incorporarse, tal como rigió en la provincia de Buenos Aires, un adicional para los casos cuyos titulares fueran figuras jurídicas distintas a las personas físicas.

Una propuesta tentativa de la escala de alícuotas a aplicar sería la siguiente:

Base Imponible		Cuota fija	Alícuota sobre excedente al límite mínimo
Desde	Hasta		
\$	\$	\$	%
0	1.000.000	--	0,5
1.000.000	5.000.000	5.000	1,0
5.000.000	15.000.000	45.000	1,5
15.000.000	45.000.000	195.000	2,0
45.000.000	90.000.000	795.000	2,5
90.000.000	180.000.000	1.920.000	3,0
180.000.000	360.000.000	4.620.000	3,5
360.000.000	En adelante	10.920.000	4,0

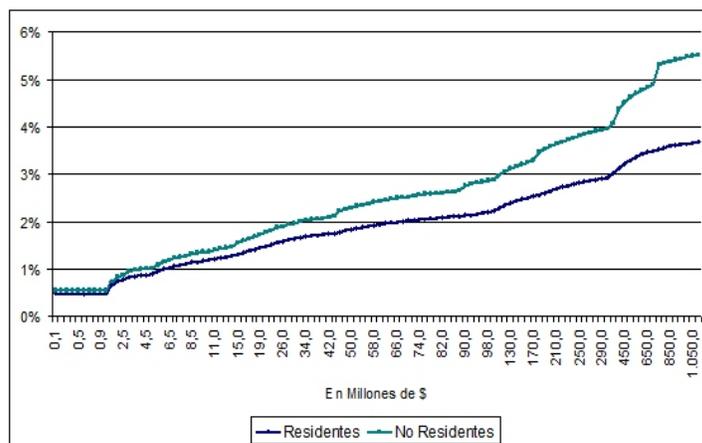
Del monto de impuesto determinado de acuerdo a esta escala se deberían deducir los pagos de los Inmobiliarios Rurales provinciales correspondientes a las propiedades incluidas en la base imponible de cada contribuyente.

Además, nuevamente siguiendo la experiencia pasada de la provincia de Buenos Aires, debería incluirse un coeficiente de acrecentamiento para aquellos propietarios residentes en el exterior (los “ausentes”), que podría diferenciarse de acuerdo al valor fiscal alcanzado de acuerdo a la siguiente escala:

Desde \$	Coeficiente
0	1,10
3.000.000	1,15
15.000.000	1,20
45.000.000	1,25
90.000.000	1,30
180.000.000	1,35
360.000.000	1,40
720.000.000	1,50

Este coeficiente podría aplicarse sobre el monto del impuesto determinado una vez descontado el pago a cuenta de los Inmobiliarios Rurales provinciales. En el gráfico adjunto se puede observar la progresividad de las tasas efectivas (medidas sobre la base imponible descontado el pago del impuesto provincial) a medida que aumenta el monto del patrimonio gravado. También se distingue entre las tasas aplicadas sobre los Residentes y los No Residentes, consecuencia de la aplicación del coeficiente de acrecentamiento propuesto.

Gráfico N°3
Tasa efectiva del IEPT, según residencia del propietario



Fuente: CIEPyC

V. Comentarios Finales

Este trabajo tiene un carácter propositivo que procura desplegar iniciativas de cambios al sistema impositivo vigente con el fin de participar del debate sobre la reforma tributaria que, desde diversos sectores, se promueve. Este debate está, inevitablemente, influenciado por los medios de comunicación que instalan temas en la agenda pública sin

abundar en su contenido u orientándolo hacia sus propios intereses. Suele suceder que cuando el cambio en cuestión pasa a la agenda estatal y se materializa en una acción concreta, quienes antes la pregonaban arrecian con críticas sobre aspectos puntuales. Al profundizar el estudio de una determinada acción aparecen los conflictos de intereses que se mantenían ocultos en cierto consenso aparente al momento de su instalación en la agenda pública. Las sugerencias de política que aquí se desarrollan deben ser interpretadas como un aporte a un debate más fructífero en la materia que nos ocupa que vaya más allá de la superficialidad mediática.

Introducir los impuestos propuestos en estas páginas exige considerar su gobernabilidad, que requiere analizar el grado de dificultad de la propuesta, los pasos que deben seguirse y medir las variables que se controlan y las que no. En este trabajo sólo presentamos algunos indicios de la problemática descrita, pero parece fundamental resaltarla, tanto para contemplarla ante una eventual puesta en marcha como para entender por qué la reforma tributaria integral es, hasta el momento, una tarea pendiente.

Por lo tanto, el proyecto de reforma para corregir la incidencia distributiva de los impuestos no sólo debe contemplar los cambios normativos necesarios sino también debe considerar los distintos intereses en pugna (y las resistencias a los cambios) y es una verdad de Perogrullo que quienes se sentirán perjudicados tienen capacidad para manifestar su descontento.

Aun a riesgo de ser reiterativos, consideramos crucial comprender que una reforma tributaria no se resuelve con una adecuada propuesta en términos técnicos. El intento fallido de aplicar retenciones móviles a los principales productos agrarios y sus derivados puede ser un antecedente en este sentido. Varios elementos permitían suponer que se cumplían las condiciones objetivas y subjetivas para su aplicación. Por un lado, todo parecía indicar que se trataba del momento oportuno: un gobierno que acababa de asumir con un amplio respaldo de la voluntad popular y los principales medios de comunicación expectantes ante el rotundo triunfo. Por otro lado, la correlación de fuerzas parecía favorable: un aparente conflicto de intereses entre los afectados por las medidas los mantenía divididos e incluso se tenía como antecedente muy próximo en el tiempo del alza de alícuotas sin mayores resistencias. La actitud de los medios presuponía que los potenciales focos de conflicto no lograrían amplificar su reclamo. Sin embargo, los sucesos demostraron lo contrario: se lograron aunar intereses, algunos contrapuestos, y llevaron la confrontación al límite, poniendo incluso en duda la continuidad institucional. El tristemente célebre voto no positivo dio la estocada final.

La crisis política de 2008-09 dejó como saldo positivo el surgimiento de nuevos actores sociales dispuestos a acompañar una transformación de este tipo. Sólo si se la intenta se podrá saber si alcanza para contraponer a quienes sientan afectados sus intereses.

VI. Bibliografía

Basualdo, Eduardo y Khavisse, Miguel (1993). *El Nuevo Poder Terrateniente. Investigación sobre los nuevos y viejos propietarios de tierras de la provincia de Buenos Aires*. Editorial Planeta

Cepal (2011) *Espacios iberoamericanos: Hacia una nueva arquitectura del Estado para el desarrollo*. CEPAL.

Due, John y Friedlander, Ann (1990). *Análisis económico de los impuestos y del sector público*. Editorial

de Derecho Financiero.

Gaggero, Jorge (2008). La progresividad tributaria. Su origen, apogeo y extravío (y los desafíos del presente). Documento de Trabajo N° 23 CEFID-AR. Diciembre

Gómez Sabaini, Juan Carlos; Jiménez, Juan Pablo y Podestá, Andrea (2010). Capítulo I. Tributación, evasión y equidad en América Latina y el Caribe. En Evasión y equidad en América Latina. CEPAL y GTZ.

Iñiguez, Alfredo (2014). Tributos al modelo. Peripecias del pasado, récords del presente y desafíos del futuro (segunda parte). Revista Derecho Público Año III, N° 7. Pág. 27 a 116. Ediciones Infojus. Ministerio de Justicia y Derechos Humanos de la Nación.

Iñiguez, Alfredo (2012). Tributos al modelo. Récords del presente y desafíos del futuro. Edición Especial de la Revista Entrelíneas de la Política Económica N°32, CIEPyC. <http://www.ciepyc.org/>

Jarach, Dino (1970) “El impuesto a la renta normal potencial de la tierra”, en Ensayos sobre administración, política y derecho tributario, Tomo 2. Ediciones Macchi.

Jarach, Dino (1996) Finanzas Públicas y Derecho Tributario. Tercera Edición. Abeledo-Perrot editores.

Lódola y Velasco, coordinadores (2011). El Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes. Su reincorporación en la Provincia como instrumento eficiente en la búsqueda de la igualdad de oportunidades. Cuaderno de Economía N° 78. Ministerio de Economía de la Provincia de Buenos Aires. La Plata.

Musgrave, Richard y Musgrave, Peggy (1992). Hacienda Pública. Teórica y aplicada. Mc Graw Hill. Quinta edición. Madrid

Nuñez Miñana, Horacio (1998). Finanzas Públicas. Ediciones Macchi. Buenos Aires.

Otero Alejandro y Fasiolo Valeria (2010). Nuevas y viejas razones para la reforma la tributaria en la Argentina actual. En La Profundización del Modelo Económico, GEENaP, Buenos Aires, junio.

Otero Alejandro (2011). Razones y orientaciones de una reforma deseable en la Argentina actual. Revista del III Congreso de AEDA

Rosen, Harvey (2002). Hacienda Pública. Mc Graw Hill. Quinta edición. Madrid.