UNIVERSIDAD AUSTRAL

CIENCIAS EMPRESARIALES

Centro de Estudios Tributarios (CET)

Performance del sistema tributario argentino

Autores: Diego Rivas y Lucio Cardinale

Serie: Sistema Tributario, Informe nº 2, mayo, 2023.

Centro de Estudios Tributarios

Dirección

Diego Rivas

Lucio Cardinale

Asesores

Cecilia Adrogué

Juan José Llach

Adriana Raffaelli

Contenido

Resumen Ejecutivo **4**

A. Introducción **6**

B. Descripción del sistema tributario argentino **7**

B.1. Presión tributaria: evolución, estructura y análisis comparado *7*

B.2. Estructura *12*

B.3. El impuesto inflacionario *17*

B.4. Complejidad del sistema *20*

C. Indicador sobre la performance del sistema tributario **22**

C.1. Conceptualización y operacionalización *22*

C.2. Resultados *24*

D. Agenda de investigación: *informalidad y gastos tributarios* **26**

E. Conclusiones **29**

Anexo **30**

Bibliografía **31**

Resumen Ejecutivo

El objetivo de este informe es dar continuidad al indicador de performance del sistema tributario argentino expuesto por primera vez por el Centro de Estudios Tributarios de la Universidad Austral en abril de 2022.

El índice a nivel global sigue mostrando una tendencia decreciente, explicada por los problemas de déficit fiscal agravados en los últimos años. Comparando sus componentes desagregados con la OECD, Argentina se encuentra en el último puesto en términos de complejidad del sistema (al igual que año anterior), de alícuota de impuesto a las ganancias de empresas (empeorando su posición debido a su incremento en 2021) y en el grupo de los últimos 20 países en términos de déficit fiscal. De este modo, el sistema tributario argentino no cumple con el objetivo de suficiencia, y presenta una altísima complejidad que compromete el de eficiencia.

Argentina presenta un elevado nivel de presión tributaria, que se asemeja al de los países desarrollados, pero con una estructura sustantivamente distinta en diseño y objetivos; así y todo, la recaudación es insuficiente para financiar el gasto; y la elevada presión tributaria y gasto público conviven con un sistema tributario excesivamente complejo y con altos niveles de inflación.

Luego de la crisis de 2001/2002, Argentina experimentó un fuerte crecimiento en la presión tributaria que ubicó al país en valores cercanos a los de las economías avanzadas, alrededor del 30%. En el periodo 2015-2018 experimentó una leve reducción para luego, en el período 2018-2020, tener un nuevo incremento. Se observan tres etapas bien marcadas en la política tributaria de nuestro país en los últimos 20 años con oscilaciones, pero con un patrón común de elevada presión tributaria.

Los cambios de gobierno han generado modificaciones en la estructura tributaria, pero no en el peso de los impuestos sobre la sociedad. Si bien algunos tributos aumentan su participación sobre el PBI en algunos períodos, y otros la disminuyen, la presión tributaria al cierre de cada una de las gestiones presidenciales osciló entre 26,37% en 2007 y 31,45% en 2015. Seguridad social, ganancias personas físicas e ingresos brutos vieron aumentar su peso en la recaudación durante las presidencias de Néstor Kirchner y Cristina Fernández, y la vieron reducir en la de Mauricio Macri, además de ganancias sociedades. En el primer año de Alberto Fernández, el impuesto PAÍS y bienes personales fueron los que explicaron el incremento de la presión tributaria.

Los aumentos de la presión tributaria no se han visto acompañados por un proceso de crecimiento económico, donde el incremento de impuestos se verifica en una economía estancada o en recesión, en especial, los últimos años.

El proceso inflacionario agrava la presión tributaria con severas características negativas sobre el sistema. En 2021, luego de transcurrida la pandemia COVID-19, se produjo una aceleración de la inflación. Esta mayor inflación ha generado una importante redistribución de ingresos y representa una fuente relevante de obtención de recursos para el gobierno. Además, tiene fuertes efectos regresivos, es decir, los sectores más vulnerables son los más castigados.

La similitud de Argentina con los países avanzados se limita solo a los niveles de presión tributaria, no así en la estructura. En nuestro país, los principales impuestos priorizan la facilidad de cobro, pero son altamente distorsivos destruyendo los incentivos a la inversión y el crecimiento. El IVA es el corazón del sistema, seguido por los Aportes y Contribuciones a la Seguridad Social, los impuestos provinciales (Ingresos Brutos), el impuesto a las ganancias y los derechos de exportación: explican más del 80% de la recaudación. De hecho, de los 165 tributos que existen en todo el territorio nacional en los tres niveles de gobierno, solo 12 recaudan aproximadamente el 90% de lo producido.

Pero no solo la cantidad y magnitud de los impuestos en nuestro país representan un problema de nuestro sistema tributario. La carga administrativa que recae sobre los contribuyentes

es elevada. La cantidad de regímenes de retención, percepción y pagos a cuenta es un claro ejemplo de ello.

El debate tributario que se requiere incluye temas relevantes como los costos de formalización de las empresas y la existencia de elevados gastos tributarios, ambos rasgos característicos de la estructura tributaria de nuestro país y que abordaremos desde el Centro Tributario. No solo se trata de problemas meramente fiscales, sino que sus efectos son negativos sobre otras dimensiones socioeconómicas.

A. Introducción

El sistema tributario argentino como se soslayó en el informe N°1 es un sistema de alta complejidad, elevados niveles de ineficiencia y con falta de equidad que prioriza recaudar en desmedro del crecimiento económico y la productividad. De hecho, la situación fiscal de nuestro país en los últimos años con gasto público en niveles récords, presión tributaria alta con impuestos de baja calidad, y severo desequilibrio fiscal, ha requerido continuamente del financiamiento vía emisión monetaria (impuesto inflacionario) y/o endeudamiento. Argentina tiene indicadores de gasto público y presión tributaria similares a los de los países desarrollados, pero su provisión de bienes públicos difiere notablemente en cantidad y calidad a la de esas naciones. Entre 1990 y 2021, la presión tributaria consolidada pasó de ser 13,3% del PIB a representar más de 29% del producto, un valor equivalente al promedio de los países de la OCDE (33,5% promedio OCDE en 2020).

Como explicamos en el informe precedente, un sistema tributario es necesario que cumpla principalmente con los requisitos de suficiencia, eficiencia y equidad. No obstante, la consecución simultánea de estos principios puede generar tensiones entre los objetivos de eficiencia y equidad, puesto que no todos pueden cumplirse en el nivel óptimo. Los sistemas tributarios son la resultante de un proceso con marchas y contramarchas, donde no siempre es posible garantizar el enfoque integral que requieren los postulados teóricos.

Este complejo proceso de articulación y generación de consensos políticos y sociales constituye el desafío más importante para los próximos años que permita sentar las bases de una reforma integral que se sostenga a largo plazo. El debate debe tener en cuenta el diagnóstico del cual se parte y las alternativas de rediseño de la estructura tributaria que promuevan el crecimiento y la productividad con equidad.

Desde el Centro Tributario de la Universidad Austral, consideramos oportuno avanzar en una detallada caracterización del sistema tributario vigente. El objetivo de este informe es dar continuidad a la evolución del indicador de performance del sistema tributario argentino presentado en su primera edición.

Así, la propuesta es replicar la metodología desarrollada por los *Sustainable Governance Indicators* (SGI) para los países miembros de la OCDE de manera de evaluar la suficiencia y eficiencia que debería perseguir el sistema tributario.

Antes de presentar las mediciones del indicador se efectúa un seguimiento descriptivo de los indicadores clásicos del sistema tributario, como son la presión, la estructura tributaria y la complejidad del sistema, contextualizando la situación del país en una comparación internacional. Los datos sugieren un agotamiento del incremento de impuestos como instrumento de política económica y un esquema que desincentiva la inversión y crecimiento económico y la productividad que, por lo tanto, no fomenta el desarrollo productivo[1].

La estructura del informe presenta, en primer lugar, una descripción de la presión tributaria desde una perspectiva comparada, luego se revisa la estructura del sistema y su evolución junto a otros indicadores macroeconómicos. Posteriormente se analizan los indicadores referidos a la complejidad del sistema y se presenta el indicador de performance elaborado junto con sus detalles metodológicos y limitaciones. Por último, se presentan algunas líneas de investigación futuras sobre las que será interesante avanzar para aportar al debate del sistema tributario argentino: por un lado, el vínculo entre informalidad y presión tributaria y, por otro lado, el gasto tributario y su necesario debate de manera complementaria al nivel de presión impositiva. Finalmente se exponen las conclusiones.

[1] Los autores definen por institución extractiva a reglas cuyo principal propósito es la extracción de recursos de los sectores productivos para transferirlos al gobierno, sin considerar los derechos de propiedad privada ni mecanismos para evitar expropiaciones (Acemoglu et al., 2001: 1370).

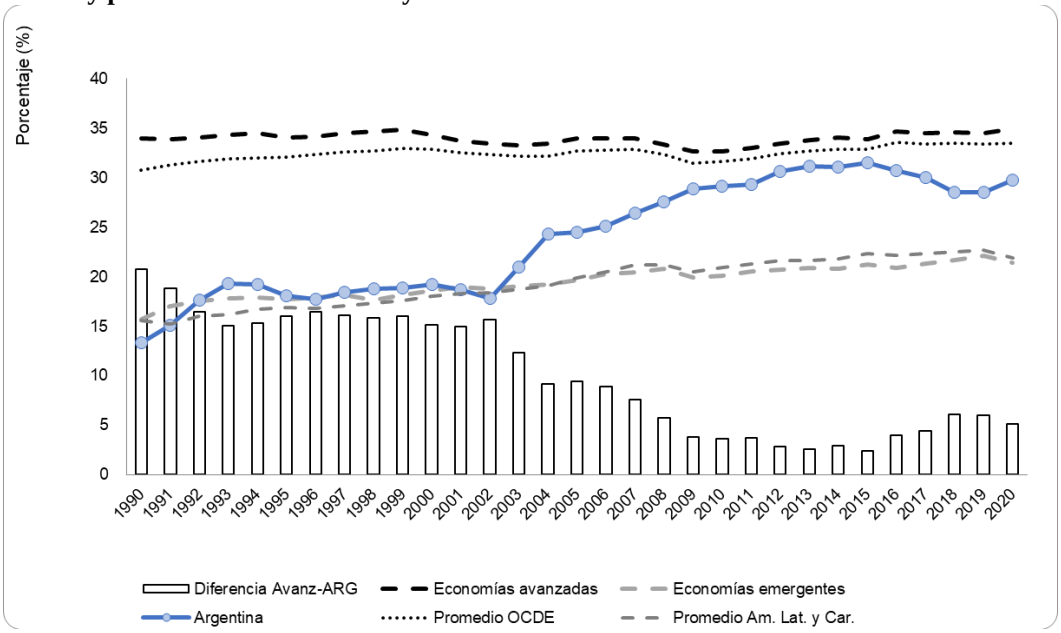
B. Descripción del sistema tributario argentino

B.1. Presión tributaria: evolución, estructura y análisis comparado

El indicador clásico de presión tributaria de un país resulta de calcular la ratio recaudación tributaria a PIB. Aunque presenta algunos desafíos y problemas de medición (Porto, 2021:84)[2], sigue siendo útil para tener una aproximación general y realizar comparaciones con otros países.

Como se observa en el gráfico 1, a partir del salto luego de la crisis 2001/2002, Argentina experimentó un fuerte crecimiento en la presión tributaria que ubicó al país en valores cercanos al de los países OCDE o de las economías avanzadas[3]. Con el máximo de 31,5% alcanzado en 2015 y la reducción a 28,5% en 2018, en los últimos años se produjeron nuevos incrementos que llevaron la presión tributaria a 29,8% en 2020[4].

Gráfico 1
Evolución de la presión tributaria. Ratio recaudación tributaria a PIB.
Argentina. Comparación con promedios Economías Avanzadas, Economías Emergentes, países OCDE y países de América Latina y el Caribe. Años 1990-2020.



Fuente: elaboración propia en base a datos de OCDE y FMI.

[2] Tal como señala Porto (2021), el cociente entre Recaudación tributaria y PIB presenta errores de medición tanto en el numerador como en el denominador. Por el lado de la recaudación, no incluye impuestos ocultos, pagados por el contribuyente, pero no contabilizados en las estadísticas públicas, como el impuesto inflacionario o los subsidios implícitos detrás de las retenciones agroindustriales (Porto, 2021: 102). Asimismo, el PIB sufre de dos grandes falencias, no tiene en cuenta la economía informal, e incluye el valor agregado del sector público, razón por la cual la carga tributaria para el sector privado formal es mayor a la estimada.

[3] La comparación con países OCDE se utiliza ya que en general se asocian a estándares de mejores prácticas. La clasificación entre economías avanzadas y emergentes es la utilizada por el FMI.

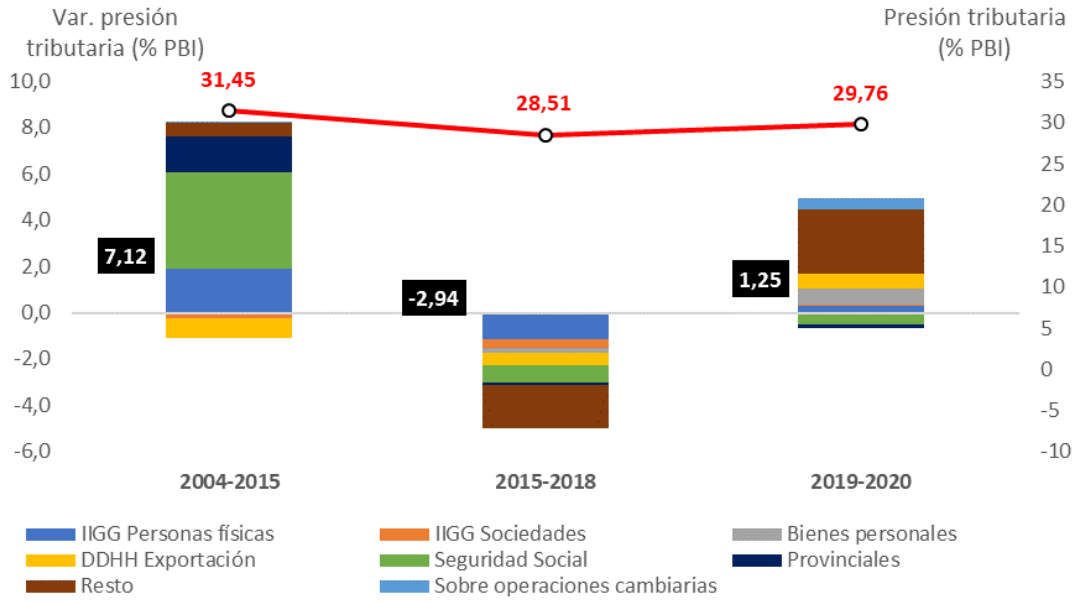
[4] De acuerdo al informe de DNAIF (2019: 74), la caída entre 2015 y 2018 "se debe a una baja en la presión de impuestos que recauda la Nación (parte de ellos coparticipables con las provincias)", principalmente por menor recaudación del Impuesto a las Ganancias, aportes y contribuciones a la seguridad social. La baja en otros impuestos (excepto el IVA que se mantuvo constante) fue compensada por el incremento en los derechos de exportación. El resto, se explica por la caída de la recaudación de Ingresos Brutos y Sellos de las provincias, consecuencia de los acuerdos del Consenso Fiscal (DNAIF, 2019: 75). Los incrementos de los últimos años se deben al aumento en las tasas de impuestos sobre la exportación de bienes (OCDE, 2021: 69), junto con los impuestos a las operaciones cambiarias y cambios en el Impuesto sobre los Bienes Personales.

Tal como se observa en el gráfico 1, luego de la crisis del 2001 existieron tres períodos de evolución de la presión tributaria: un período creciente desde la salida de la crisis hasta 2015, con el mayor incremento hasta el año 2004; un segundo período de leve caída entre 2015 y 2018; y finalmente el comienzo de una nueva tendencia creciente a partir de 2019[5].

En el gráfico 2 se observa que en el primer período de crecimiento de la presión tributaria luego de la crisis del 2001/2002, los tributos que explicaron el crecimiento de la recaudación en términos del PBI fueron los aportes y contribuciones a la seguridad social (4,18 p.p.)[6], el impuesto a las ganancias de las personas físicas (1,88 p.p.)[7] y los tributos provinciales (1,56 p.p.). En el período 2015-2018 de leve reducción de la presión tributaria, también ganancias personas humanas y seguridad social fueron los tributos que más aportaron a la baja, además de ganancias sociedades con la baja progresiva de alícuotas de la ley 27.430 del año 2017 y los derechos de exportación. Finalmente, el nuevo incremento de la presión tributaria tuvo sus causas otra vez en ganancias personas físicas, pero sobre todo en bienes personales, y en los tributos sobre las operaciones cambiarias. Esto ocurrió a raíz de la Ley de Solidaridad y Reactivación Productiva sancionada a fines de 2019 que, entre otras modificaciones, incrementó las alícuotas de bienes personales y creó el denominado impuesto país sobre las operaciones cambiarias. También se destaca el crecimiento de los derechos de exportación.

Como reflejan ambos gráficos, se observan 20 años de oscilaciones en la política tributaria argentina, pero con un patrón común: la elevada presión tributaria. El gráfico 2 muestra que, al cierre de cada uno de los períodos analizados, la presión tributaria difería, como mucho en 2,94 p.p. desde el máximo de 31,45% en 2015 al mínimo de 28,51% en 2018.

Gráfico 2
Principales contribuciones a los cambios en la presión tributaria en Argentina. Variaciones porcentuales sobre PIB por tributo. Períodos 2004-2015, 2015-2018, 2018-2020.



Fuente: elaboración propia en base a datos de la Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal (DNIAF).

[5] Si bien en 2021 se observa una leve reducción de la presión tributaria, no se observan cambios tributarios relevantes.

[6] La recaudación de aportes y contribuciones a la seguridad social creció significativamente en 2009, año en que se efectivizó la plena vigencia del SIPA, absorbiendo las AFJP.

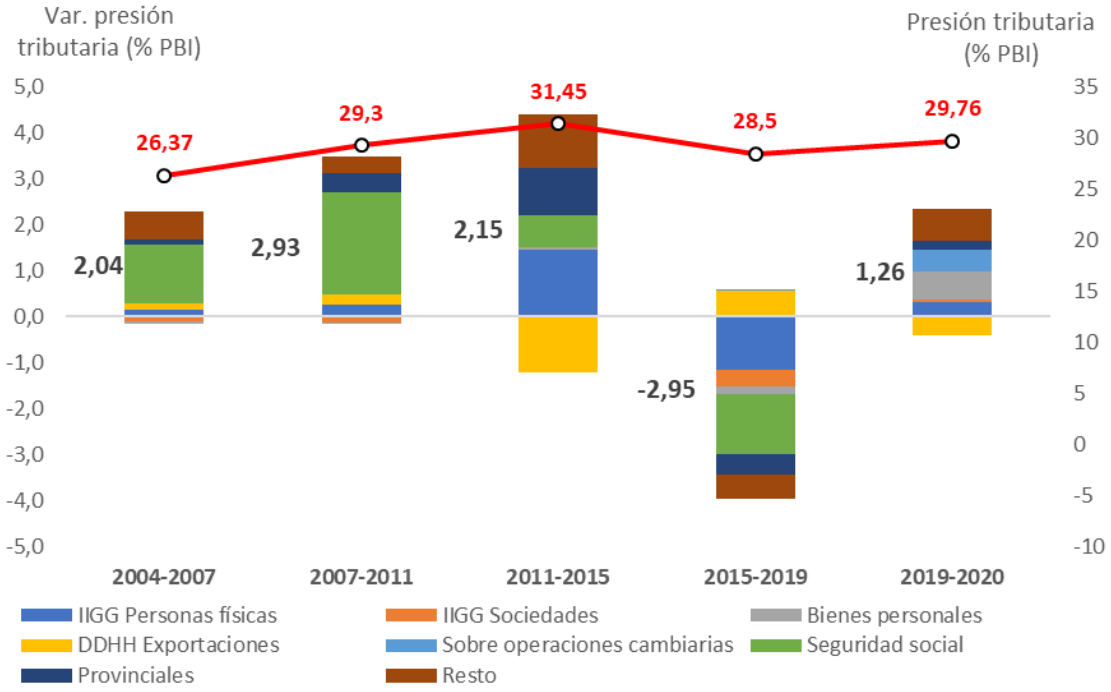
[7] Creció fuertemente su participación en la recaudación hasta el año 2012 por la falta de actualización de las escalas y deducciones. En 2013 con la firma del Decreto 1242/2013 se estableció la exención de los haberes hasta $15.000 y en 2017 con la ley 27.346 se elevaron los tramos de escala y se estableció la actualización anual automática de escalas y deducciones.

La contribución a la presión tributaria en los diferentes gobiernos: cambian los tributos pero no la carga sobre los contribuyentes

El gráfico a continuación muestra cómo evolucionó la recaudación de cada tributo en las distintas presidencias desde el 2004 hasta el 2020. La conclusión anticipada es que, los cambios de gobiernos han generado modificaciones en la estructura tributaria, pero no en el peso de los impuestos sobre la sociedad.

Si bien algunos tributos aumentan su participación sobre el PBI en algunos períodos, y otros la disminuyen, la presión tributaria al cierre de cada una de las gestiones presidenciales osciló entre 26,37% en 2007 y 31,45% en 2015.

Principales contribuciones a los cambios en la presión tributaria en Argentina. Variaciones porcentuales sobre PIB por tributo. Períodos presidenciales de 2004 a 2020.



Fuente: elaboración propia en base a datos de la Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal (DNIAF).

En la presidencia de Néstor Kirchner, así como en la primera de Cristina Fernández de Kirchner (2004 a 2011 en el gráfico)), el principal aporte al incremento de la presión tributaria fue de la Seguridad Social, que explicó el 63% del incremento en el primer caso y el 76% en el segundo. Cabe destacar, que en el año 2009 se efectivizó la plena vigencia del SIPA, absorbiendo las AFJP, lo que tuvo un gran impacto y explica parte de este crecimiento.

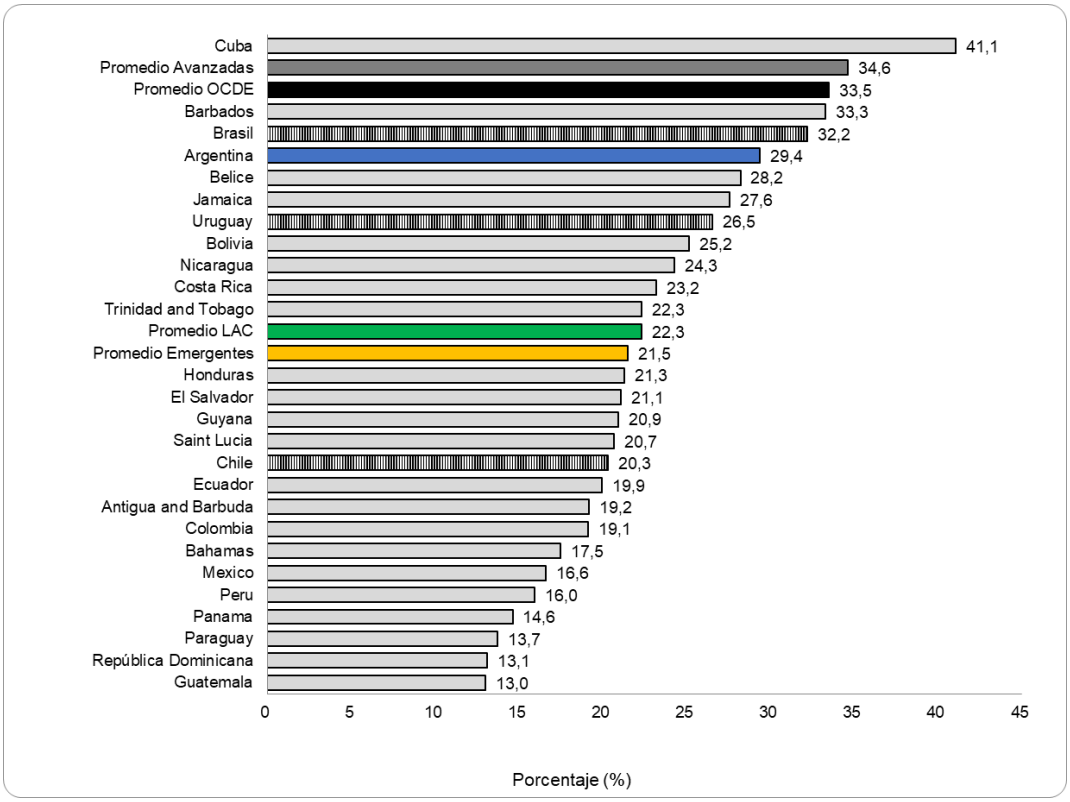
En la segunda presidencia de Cristina Fernández de Kirchner (2011-2015), si bien la seguridad social siguió siendo un factor relevante, el principal aporte fue dado por el impuesto a las ganancias de personas físicas, seguido por ingresos brutos. En el primer caso, la falta de actualización de escalas y deducciones generaba un impuesto de cada vez mayor base de contribuyentes con impacto en la recaudación.

La presidencia de Mauricio Macri (2015-2019) fue el único período de los analizados en el que se observó una baja -leve- de la presión tributaria. Los factores que incidieron en este hecho fueron, principalmente, seguridad social -con los cambios de alícuota y establecimiento de un mínimo no imponible para las contribuciones patronales-; el impuesto a las ganancias de personas humanas -a través de los aumentos de los tramos de escalas y la actualización de las escalas y deducciones-; ganancias sociedades -con la baja progresiva de alícuotas de la ley 27.430 del año 2017-; e ingresos brutos -a través de la firma del primer Consenso Fiscal en el año 2017.

El primer año de presidencia de Alberto Fernández, hasta donde llega el análisis, observa un incremento de la presión tributaria explicado mayormente por el impuesto PAÍS y el incremento de la alícuota de bienes personales, ambos a través de la Ley de Solidaridad y Reactivación Productiva.

El gráfico 3 revela que, en el contexto de América Latina y el Caribe (LAC), Argentina se ubica entre los países con mayor presión tributaria de la región —acompañado por Brasil— pero superando en alrededor de 7 puntos porcentuales el promedio de LAC y los países emergentes, diferencia disparada a partir del salto post crisis de 2001 ya mencionado.

Gráfico 3
Presión tributaria. Ratio recaudación tributaria a PIB.
Argentina. Comparación con promedios Economías Avanzadas, Economías Emergentes, países OCDE y países de América Latina y el Caribe.
Promedio 2016- 2020.



Nota: los datos referidos a economías avanzadas, emergentes, países OCDE y de América Latina y el Caribe, son promedios. La clasificación de economías avanzadas y emergentes es la utilizada por el FMI.
Fuente: elaboración propia en base a datos de OCDE y FMI.

Sin embargo, pese al nivel de presión tributaria antes descrito, los recursos no parecen ser suficientes para financiar los gastos del Estado[8]. El gráfico 4 muestra que entre 1994 y 2020 solo en un año, el 2004, la recaudación impositiva superó el nivel de gastos, y únicamente entre 2004 y 2007 se registra superávit fiscal.[9]

Los datos reflejan el problema crónico del déficit fiscal de la Argentina, profundizado en la última década —y agravado aún más por efecto de la pandemia COVID19— a pesar de los niveles récord de recaudación tributaria. Este desequilibrio tiene su correlato en los datos de

[8] Esta pregunta es relevante ya que "el objetivo del sistema tributario es recaudar para financiar la provisión, por parte del Estado, de bienes públicos según los consensos básicos que alcance cada sociedad" (Llach y Lagos, 2016: 197)

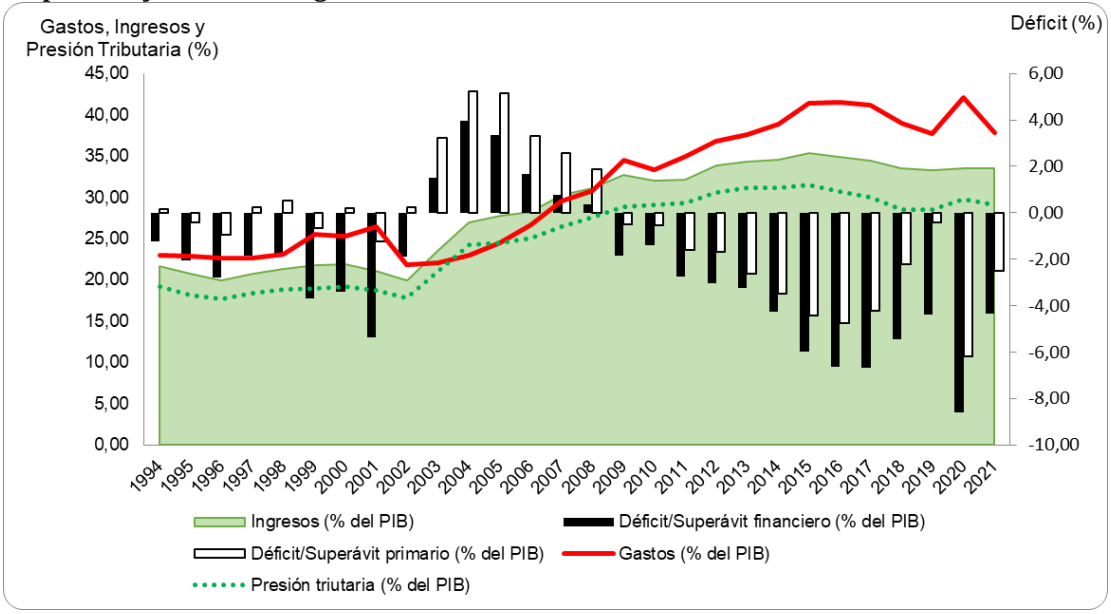
[9] El PIB está medido a valores constantes de 2004.

endeudamiento, donde si bien post crisis 2001/2002 la deuda pública disminuye, la tendencia cambia en 2011 registrando un aumento sostenido.

En resumen, altos niveles de déficit fiscal y endeudamiento coinciden con los períodos de mayor presión tributaria, que serían aún mayores si se agrega el impuesto inflacionario (analizado en el apartado B.3), mostrando nuevamente signos de un esquema que no es sostenible.

Gráfico 4

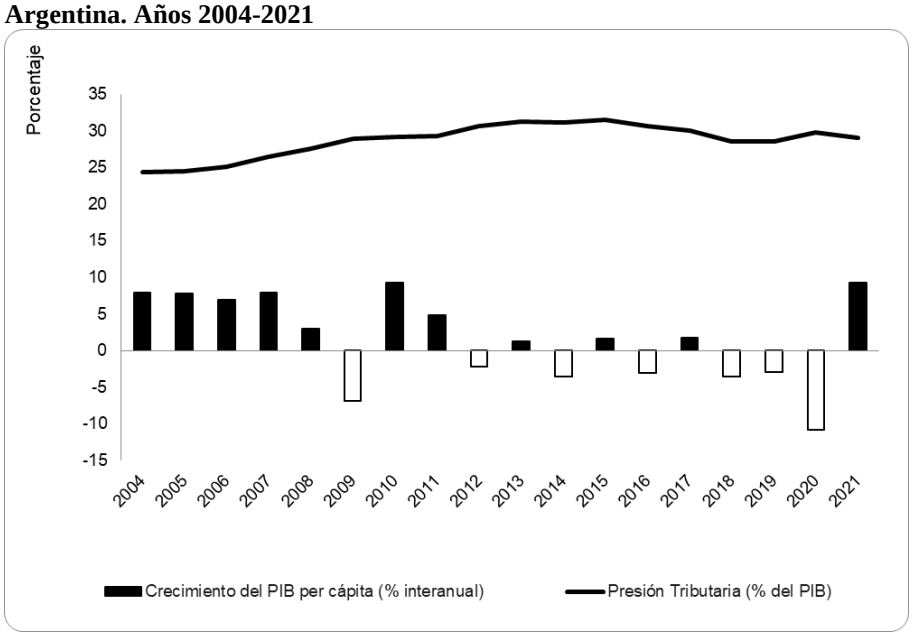
Evolución de ingresos totales, presión tributaria y gastos totales.
En porcentaje del PIB*. Argentina. Años 1994-2021.



* medido en pesos constantes de 2004.
Fuente: elaboración propia en base a datos del FMI y la Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal (DNIAF).

Finalmente, los niveles crecientes de presión tributaria no solo vienen acompañados de recursos insuficientes, sino que, a diferencia de lo ocurrido entre 2004 y 2008, los aumentos de la presión tributaria no se han visto acompañados por un proceso de crecimiento económico. En los últimos años se han incrementado los impuestos, pero con una economía estancada o en recesión luego de 2011(gráfico 5).

Gráfico 5
Presión tributaria y crecimiento económico.
Argentina. Años 2004-2021



Fuente: elaboración propia en base a datos de INDEC y de la Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal (DNIAF).

B.2. Estructura

El sistema tributario argentino carece también de otras características relevantes como la generación de incentivos para el desarrollo productivo, la progresividad en pos de la equidad, entre otros. Para evidenciarlo analizamos la estructura tributaria.

Pese a los incrementos en la presión tributaria, Argentina mantiene el corazón de su estructura impositiva hace varios años, con los impuestos a los bienes y servicios (IVA en Argentina) como el pilar fundamental de la recaudación. Esto es similar a lo que ocurre en el resto de los países de la región, pero muy distinto a lo que sucede en los países desarrollados, donde el principal impuesto de las economías avanzadas es sobre los ingresos y utilidades (principalmente de las personas). La relevancia aquí radica en que mientras que estos últimos son progresivos, el IVA no lo es.

El gráfico 6 permite observar lo comentado al comparar las estructuras de la Argentina con las de LAC y el promedio de los países OCDE o de las economías avanzadas[10]

De esta manera, en Argentina los principales impuestos tienen fines casi exclusivamente recaudatorios, es decir, se prioriza la facilidad de cobro, pero son altamente distorsivos, de allí sus características extractivas, destruyendo los incentivos para fomentar el desarrollo productivo con un claro "síndrome anti-inversión" y "anti-crecimiento" (Agosto, 2017; Llach et al., 2017; Llach y Melamud, 2018). [11]

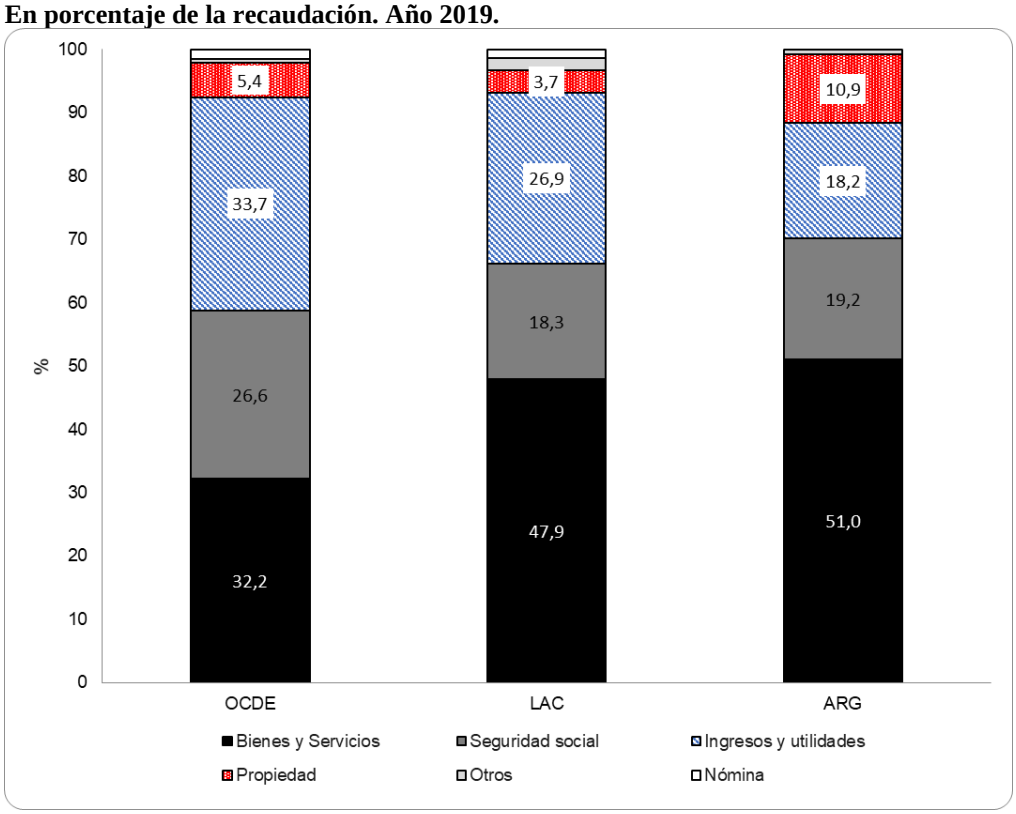
Esta característica también tiene un correlato con la formalidad de las economías de los distintos países. Mientras que en los países desarrollados existe un mayor grado de formalización de la economía, en Argentina y los países de la región la formalidad es menor, lo que dificulta la recaudación de determinados tributos y dirige los esfuerzos hacia las transacciones de más fácil identificación, como son las de consumo de bienes y servicios.

[10] Si bien no se presentan los datos de las economías avanzadas y emergentes (siguiendo la clasificación del FMI), las primeras tienen una estructura muy similar a la de los países OCDE, mientras que las segundas a la de los países de América Latina y el Caribe.

[11] Los ejemplos típicos son los Derechos de Exportación y el impuesto a los Débitos y Créditos Bancarios.

Gráfico 6

Estructura tributaria. Argentina, OCDE y LAC.
En porcentaje de la recaudación. Año 2019.



Fuente: elaboración propia en base a datos de la OCDE y la Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal (DNIAF).

Para repasar brevemente la situación de Argentina en los últimos años, la tabla 1 compara las estructuras tributarias de los años 2020 y 2021. Las participaciones relativas, tanto en la recaudación como en el PIB, se mantienen similares y el IVA es el tributo principal representando aproximadamente un 7% del PIB y casi un cuarto de la recaudación total (y prácticamente la mitad de lo que se recauda en concepto de impuestos a los bienes y servicios).

Aportes y contribuciones y el impuesto a las ganancias siguen al IVA en importancia: entre los tres conceptos acumulan alrededor del 60% de la recaudación, mientras que el 40% restante se reparte 30% en impuestos sobre los bienes y servicios (7% corresponde a derechos a la exportación) y 10% impuestos sobre la propiedad (casi 6% corresponde a débitos y créditos). Los derechos a la exportación y el impuesto a los débitos y créditos, cuarto y quinto en relevancia, son tributos surgidos por emergencia y sumamente distorsivos para el desarrollo económico de un país.

Se destacan dos variaciones interanuales. La primera relacionada precisamente con los derechos de exportación, que registraron un incremento del 148,5% consecuencia de la suba excepcional de los productos agrícolas luego del surgimiento de la pandemia del Covid-19. La segunda se trata de una caída del 16,1% en la recaudación del impuesto sobre las operaciones cambiarias, a raíz de las nuevas restricciones impuestas hacia finales del 2020 y en 2021 sobre el acceso al mercado de cambios.

Tabla 1

Estructura tributaria. Principales impuestos

Argentina. Años 2020 y 2021*.

Impuesto	Recaudación tributaria en millones de pesos corrientes				Estructura tributaria en % del PIB			Estructura tributaria participación relativa (%)		
	2020	2021	Variación (mill. $)	Variación (%)	2020	2021	Variación (p.p)	2020	2021	Variación (p.p)
Total	**8.093.674**	**13.459.652**	**5.365.979**	**66,3**	**29,8**	**29,1**	**-0,7**	**100,0**	**100,0**	**0,0**
Sobre bienes y servicios	**4.131.958**	**7.210.692**	**3.078.734**	**74,5**	**15,5**	**15,9**	**0,4**	**51,9**	**54,5**	**2,6**
(del cual)										
Al valor agregado	*1.905.385*	*3.243.608*	*1.338.223*	*70,2*	*7,0*	*7,0*	*0,0*	*23,6*	*24,1*	*0,6*
Impuestos selectivos	*394.311*	*665.896*	*271.585*	*68,9*	*1,5*	*1,4*	*0,0*	*4,9*	*5,0*	*0,1*
Derechos de Aduana y otros Derechos de Importación	*199.737*	*371.011*	*171.274*	*85,7*	*0,7*	*0,8*	*0,1*	*2,5*	*2,8*	*0,3*
Sobre las Exportaciones	*387.643*	*963.117*	*575.475*	*148,5*	*1,4*	*2,1*	*0,7*	*4,8*	*7,2*	*2,3*
Sobre las operaciones cambiarias y otros	*138.394*	*116.043*	*(22.350)*	*-16,1*	*0,5*	*0,3*	*-0,3*	*1,7*	*0,9*	*-0,9*
Aportes y contribuciones a la Seguridad Social	**1.548.052**	**2.398.126**	**850.073**	**54,9**	**5,7**	**5,2**	**-0,5**	**19,1**	**17,8**	**-1,3**
Sobre el ingreso, las utilidades y las ganancias de capital	**1.470.348**	**2.351.998**	**881.650**	**60,0**	**5,4**	**5,1**	**-0,3**	**18,2**	**17,5**	**-0,7**
(del cual)										
Personas físicas	*634.425*	*1.004.641*	*370.216*	*58,4*	*2,3*	*2,2*	*-0,2*	*7,8*	*7,5*	*-0,4*
Sociedades y otras empresas	*756.440*	*1.151.704*	*395.264*	*52,3*	*2,8*	*2,5*	*-0,3*	*9,3*	*8,6*	*-0,8*
Sobre la propiedad	**883.844**	**1.417.635**	**533.790**	**60,4**	**3,3**	**3,1**	**-0,2**	**10,9**	**10,5**	**-0,4**
(del cual)										
Créditos y Débitos en Cuenta Corriente	*452.459*	*750.414*	*297.955*	*65,9*	*1,7*	*1,6*	*0,0*	*5,6*	*5,6*	*0,0*
Bienes personales	*207.382*	*278.770*	*71.388*	*34,4*	*0,8*	*0,6*	*-0,2*	*2,6*	*2,1*	*-0,5*
Otros impuestos	**59.470**	**81.201**	**21.731**	**36,5**	**0,0**	**-0,1**	**-0,1**	**-0,1**	**-0,3**	**-0,2**

*Datos sujetos a revisión.

Fuente: elaboración propia en base a datos de OCDE y la Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal (DNIAF)

En el gráfico 7 se presenta la evolución de los principales impuestos durante el período 2004-2021, donde también se observa el ranking ya mencionado de los tributos más importantes para la recaudación: IVA, Aportes y Contribuciones, Impuesto a las Ganancias y Derechos de Exportación, con el agregado de los tributos provinciales (básicamente ingresos brutos) que se ubican en tercer lugar, detrás de aportes y contribuciones.

Si bien los tributos a la seguridad social se mantienen relativamente estables entre 2009 y 2017, muestran una caída en los últimos años que resulta preocupante en términos de la sostenibilidad del sistema de jubilaciones y pensiones.

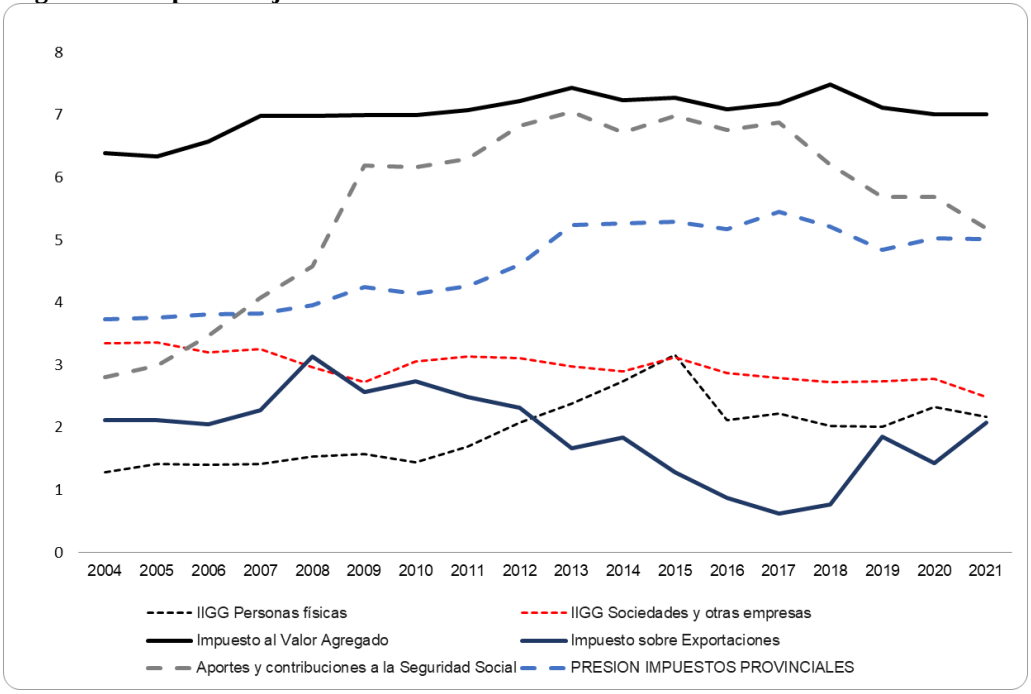
La participación relativa del Impuesto a las Ganancias se ha mantenido estable, mientras que los cambios en personas físicas reflejan el problema de la falta de ajuste sobre todo en las escalas del impuesto. Las deducciones se han intentado actualizar, además de automáticamente por IPC, de forma arbitraria, sumado a la creación a partir del 2021 de la figura de la deducción especial incrementada, para excluir a determinado universo de contribuyentes del pago del impuesto, lo que se refleja en el leve cambio de tendencia de este impuesto para el año 2021.

Además de los problemas del IVA, que por ser regresivo castiga más a los sectores de menores recursos, Ingresos Brutos y los Derechos de Exportación son de los peores impuestos que existen ya que dañan fuertemente a los sectores productivos.

La restauración de las retenciones a las exportaciones da cuenta de que, por su fácil recaudación, los gobiernos no se resignan a eliminarlas. Por su parte, la baja gradual del impuesto sobre los ingresos brutos a la que apuntaba el Consenso Fiscal original finalmente fue suspendida de forma definitiva en el último acuerdo firmado en diciembre de 2021, básicamente dejando congeladas las reducciones de alícuotas de este tributo simplemente a lo que se había llegado en el 2019. La amenaza de reducción de recaudación pesa más que los argumentos sobre los daños que generan estos impuestos para la economía.

En definitiva, lo que se desprende del análisis es una clara priorización del financiamiento del gasto a expensas del aparato productivo o de propiciar un sistema más equitativo.

Gráfico 7.
Evolución de la estructura tributaria.
IVA, Seguridad Social, Impuestos Provinciales y Derechos de Exportación.
Argentina. En porcentaje del PIB. Años 2004-2021.

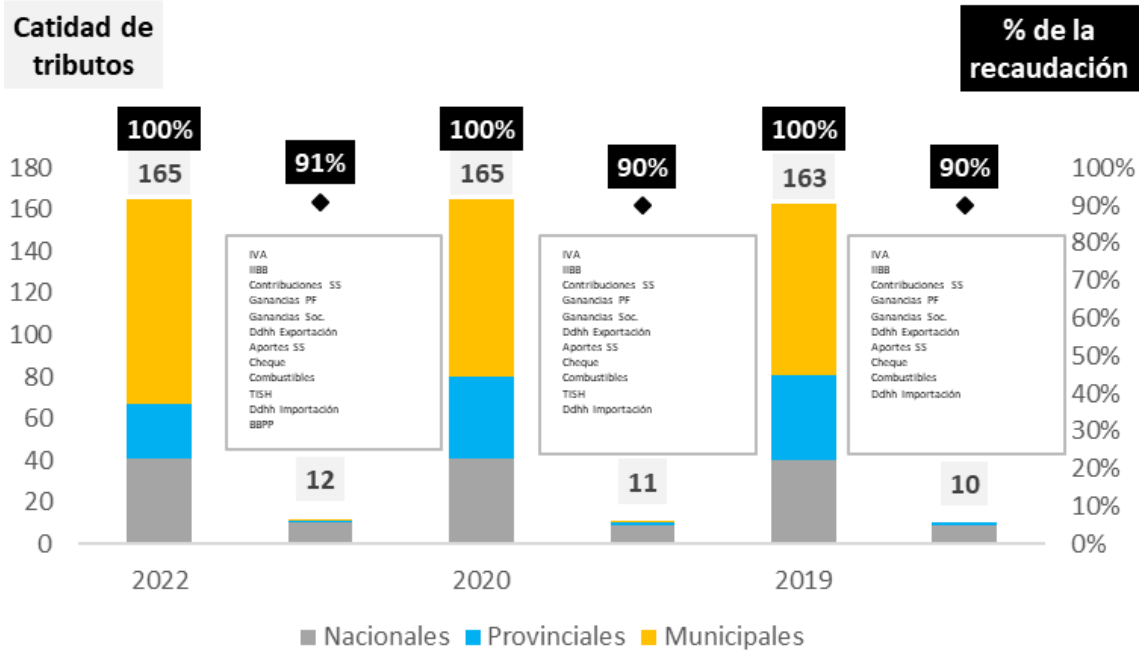


Fuente: elaboración propia en base a datos de la Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal (DNIAF).

El gráfico 8 también permite ver los principales tributos en términos de recaudación para el sistema tributario argentino, reafirmando lo comentado anteriormente. Sin embargo, lo relevante que también refleja es que menos del 10% de los tributos que existen en el territorio argentino representan el 90% de la recaudación total, lo que concluye que más de 150 tributos significan menos del 10% de la recaudación total. Este dato no es menor y está sumamente vinculado con la complejidad tributaria que analizaremos más adelante.

Gráfico 8

Cantidad de tributos y porcentaje de recaudación. Argentina. Años 2022, 2020 y 2019



Fuente: elaboración propia en base a datos del Instituto Argentino de Análisis Fiscal (IARAF).

B.3. El impuesto inflacionario

La presión tributaria se agrava con el impuesto inflacionario, con severos efectos negativos tanto políticos, sociales como económicos (O'Donnell y Wolfson, 1993: 117). En una economía inflacionaria, mantener saldos monetarios líquidos es castigado por la pérdida de poder adquisitivo producto de la inflación, de allí el nombre impuesto inflacionario. Además, debido al aumento de precios, los agentes económicos deben aumentar la cantidad de dinero líquido para realizar sus transacciones habituales, con lo cual, el Estado, al emitir para satisfacer esa mayor demanda[12], "se provee de recursos reales, del mismo modo que lo hace al recaudar impuestos" (Canavese, Sosa Escudero y Gonzalez Alvaredo y, 1999: 266), conceptualmente definido como señoreaje[13].

En general, el problema de la inflación no se agrega en los cálculos de presión tributaria ya que prácticamente está saldado para casi todos los países del mundo. Como se observa en la tabla 2, Argentina se encuentra entre los países de mayor inflación del mundo de acuerdo a los datos del FMI para 2021[14]. El promedio mundial equivale al 6,4% anual y, tan solo, 9 países tienen índices de precios con variaciones por arriba del 30% anual. De hecho, la mayoría de los países (para los que existen datos) registran una inflación anual inferior a la de Argentina, que fue el sexto país con mayor inflación del mundo. Por esta razón, resulta apropiado sumarla al análisis en virtud de su relevancia en el país.

[12] Szapiro, Fanelli y Damill (1989: 3) señalan que cuando se considera que el Estado es deudor por "el dinero que emite y que el acreedor es el sector privado, siendo el precio relativo del dinero la inversa del nivel de precios, la inflación transfiere riqueza del sector privado al público, y por el hecho de reducir el valor real del dinero se convierte, en cierta forma, en una fuente de "ingreso" del sector público".

[13] En las estimaciones del señoreaje hay dos componentes, el señoreaje puro (dado por la variación en la cantidad real de dinero) y el impuesto inflacionario (Canavese et al., 1999: 268).

[14] Datos disponibles en World Economic Outlook, 2021 https://www.imf.org/external/datamapper/datasets/WEO, indicador "inflation rate, average consumer prices, annual percentage of change".

Tabla 2.
Países ordenados con tasa de inflación mayor al 30% promedio anual. Año 2021

Países	Tasas de Inflación	Ranking
Venezuela	686,4%	1°
Sudán	318,2%	2°
Zimbawe	60,7%	3°
Suriname	60,7%	4°
Yemen	58,5%	5°
Argentina	**50,9%**	**6°**
Turquía	36,1%	7°
Etiopía	35,1%	8°
Irán	34,7%	9°
Economías emergentes y en desarrollo	**7,3%**	
América Latina y el Caribe	**11,6 %**	
Mundo	**6,4%**	

Fuente: IMF, 2022

Siguiendo la metodología tradicional[15] para estimar el impuesto inflacionario (Kiguel y Neumeyer, 1989: 9-11; Canavese, Sosa Escudero y Gonzalez Alvaredo y, 1999: 267-270), los cálculos para el período 2005-2021 arrojan que, en promedio, el impuesto inflacionario representaría aproximadamente un 2% del PIB, al igual que el señoreaje (salvo en 2020 donde el señoreaje se incrementa a un 4% del PIB)[16] . En 2021, luego de transcurrida la pandemia COVID-19 que incrementó fuertemente la base monetaria, el impuesto inflacionario representó un 2,8% del PIB lo que motivó una mayor presión fiscal por la aceleración de la inflación. Esto significa que la mayor emisión de la inflación ha generado una importante redistribución de ingresos y representa una fuente relevante de obtención de recursos para el gobierno. Además, la inflación potencia los efectos regresivos del sistema tributario argentino ya que, al erosionar el valor del dinero, los sectores más vulnerables con escasa capacidad de ahorro o acceso a instrumentos de protección contra la inflación, son los más castigados.

[15] Existen metodologías para estimar el impuesto inflacionario que intentan dar cuenta de otros componentes (distinguiendo tipos de señoreaje) y determinar con mayor precisión qué es lo que efectivamente recauda el gobierno y qué parte beneficia a los actores del sistema financiero (Szapiro et al., 1989; Kein y Neuman, 1990; Buiter, 2007; Reich, 2017). La aplicación de estas metodologías se encuentra fuera del alcance del presente informe. En cualquier caso, los resultados aquí obtenidos son conservadores.

[16] Para el cálculo del impuesto inflacionario se utilizó como agregado monetario M1(billetes y monedas en circulación más depósitos en cuenta corriente del sector privado no financiero) considerado adecuado si el objetivo es determinar cuánto pagan los agentes económicos. Otros autores proponen la utilización distintos agregados monetarios de acuerdo con el propósito de las estimaciones (Canavese, et al., 1990:269).

Tabla 3

Señoreaje e impuesto inflacionario. Argentina. Años 2005-2021.

Año	Señoreaje (% PIB)	Impuesto Inflacionario (% PIB)	Tasa de inflación (%)
2005	2,1%	**0,8%**	**10,0%**
2006	1,9%	**1,1%**	**14,0%**
2007	2,1%	**1,2%**	**15,3%**
2008	1,3%	**1,8%**	**22,8%**
2009	0,6%	**1,3%**	**15,2%**
2010	1,8%	**1,4%**	**21,1%**
2011	2,3%	**1,6%**	**24,6%**
2012	2,4%	**1,6%**	**22,6%**
2013	2,2%	**1,9%**	**24,4%**
2014	1,5%	**2,8%**	**39,2%**
2015	2,3%	**1,8%**	**26,9%**
2016	1,4%	**2,7%**	**41,8%**
2017	1,8%	**1,6%**	**26,2%**
2018	1,0%	**2,3%**	**40,0%**
2019	1,3%	**2,3%**	**49,1%**
2020	4,0%	**1,9%**	**39,5%**
2021	2,3%	**2,8%**	**50,9%**

Nota: El señoreaje (S_t) se calcula con la siguiente ecuación: $S_t = (M1_t - M1_{t-1})/PIB_t(nominal)_t$. Donde M1 representa el promedio anual de la cantidad de billetes y monedas fuera del sistema financiero y los depósitos en cuentas corrientes del sector privado no financiero, obtenidos del BCRA. Los valores de M1 se expresan a valores constantes de 2004 deflactando los valores nominales con el índice de precios implícitos (IPI) del PIB estimado por INDEC. Por su parte el impuesto inflacionario ($€_{tax}$) surge de restar al señoreaje la variación anual en los saldos reales de dinero (M1): $€_{tax} = S_t - (M1_t/P_t\ Y_t - M1_{t-1}/P_{t-1}\ Y_t)$, donde Y_t es el PIB en pesos constantes de 2004 calculado por INDEC y P_t el nivel de precios del período *t*. Esto es equivalente calcular:
$€_{tax} = €_t/(1+€_t)*(M1_{t-1}/P_{t-1}\ Y_{t-1})$ donde € es la variación porcentual en el índice de precios (IPI). El cociente €/(1+€) representa la tasa del impuesto inflacionario sobre los saldos reales de dinero ($M1_{t-1}/P_{t-1}\ Y_{t-1}$), que sería la base imponible. Tanto el señoreaje como el impuesto inflacionario se expresan en términos del PIB en pesos constantes de 2004.
Fuente: elaboración propia en base a datos de INDEC y BCRA.

En resumen, la inflación no solo aumenta la presión tributaria, sino que también impide el desarrollo productivo con una fuerte extracción de recursos desde el sector privado hacia el público, generando severas complicaciones económicas, además de afectar fundamentalmente a los sectores sociales más desfavorecidos con mayor pobreza y peor distribución del ingreso.

B.4. Complejidad del sistema

Como adelantamos anteriormente al describir la cantidad de tributos existente en nuestro país, otro aspecto contraproducente del sistema es la complejidad de nuestro sistema tributario. En la tabla 3 se resumen las mediciones del Banco Mundial dedicadas a la dimensión "pago de impuestos" dentro del indicador "*Ease of Doing Business*"[17]. Desde el 2014 Argentina se ubica entre los países con los sistemas más complejos del planeta, en el puesto 170 de 190 países. Si bien el incremento en la índice muestra esfuerzos por simplificarlo (tanto la cantidad de pagos anuales como las horas dedicadas a la liquidación de impuestos[18] han disminuido), no han sido suficientes.

Tabla 3
Complejidad del Sistema tributario. Ranking Banco Mundial
Argentina. Años 2006-2020.

Indicador	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Pago de Impuestos: Ranking (1-190)		161	147	134	142	143	144	149	170	170	170	178	169	170	170
Índice (metodologías DB06-16D y B17-20)	13,1	37	37	42,5	42,5	42,5	44,5	45	45	45	45,7	47,5	49,3	49,3	49,3
Pagos (número por año)	62	19	19	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9	9
Tiempo (horas por año)	453	453	453	453	453	453	415	405	405	405	405	359	312	312	312
Total impuestos (% de la ganancia)	107	107	107	107	107	107	107	108	119	137	138	106	106	106	106
Impuesto a las ganancias (% de la ganancia)	3,2	3,2	3,2	3,2	3,2	3,2	3,2	3,1	///	///	///	3,9	3,9	3,9	3,6
Impuestos laborales (% de la ganancia)	29,4	29,4	29,4	29,4	29,4	29,4	29,4	29,4	29,3	29,3	29,3	29,3	29,3	29,3	29,9
Otros impuestos (% de la ganancia)	74,7	74,7	74,7	74,7	74,7	74,8	74,9	75,1	90	108	108	72,8	72,8	72,8	72,8

Nota: los impuestos laborales incluyen contribuciones laborales. Los porcentajes sobre la ganancia se calculan respecto de la "ganancia comercial" (ver nota al pie 13). El cálculo del índice utilizó una metodología para los años 2006-2016 (DB06-16) y otra para 2017-2020 (BD17-20). El índice tiene un rango de 0 a 100 (valores más altos indica un mejor sistema).
Fuente: Elaboración propia en base al indicador *Ease of Doing Business-Paying Taxes* del Banco Mundial.

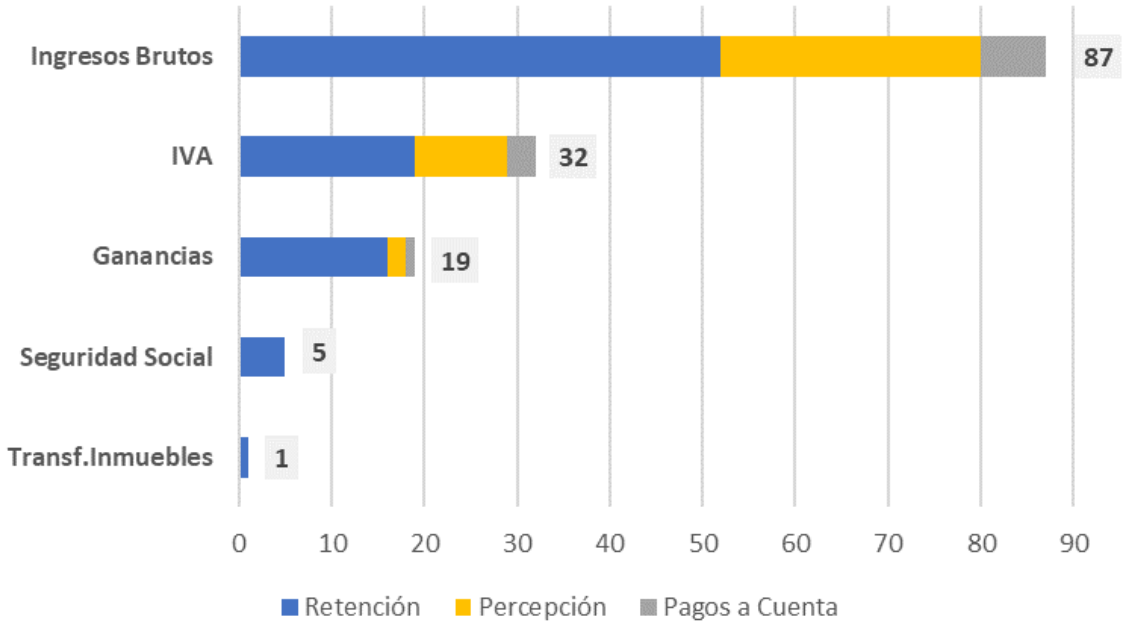
Pero no solo la cantidad y magnitud de los impuestos en nuestro país representan un problema de nuestro sistema tributario. La dificultad para lograr un cumplimiento acabado de todas las obligaciones que se imponen al contribuyente resulta un aspecto crítico, que muchas veces redunda en incumplimientos involuntarios.

La carga administrativa que recae sobre los contribuyentes es elevada, y se incrementa aún más cuando estos son designados agentes de recaudación de algún tributo, con el objetivo de colaborar con el Estado en la recaudación tributaria.

En el gráfico 9 se observa la cantidad de regímenes de retención, percepción y pagos a cuenta que existen en los distintos impuestos. Ingresos Brutos es sin duda el tributo más conflictivo, con más de 80 regímenes en total. Esto tiene como principal causa la potestad de implementarlos, distribuida entre todas las jurisdicciones del país que tienen a este impuesto como su principal fuente de ingreso tributario y buscan anticipar su cobro. En segundo lugar, se ubica el IVA, impuesto que más aporta a la recaudación nacional y que grava gran cantidad de transacciones.

[17] El indicador ha sido discontinuado por el Banco Mundial debido a la detección de irregularidades en los datos de 2018 y 2020. Actualmente se encuentra trabajando en la construcción de indicadores alternativos (The World Bank, 2021).
[18] Esto se debe en parte a la simplificación de trámites mediante la utilización de medios electrónicos.

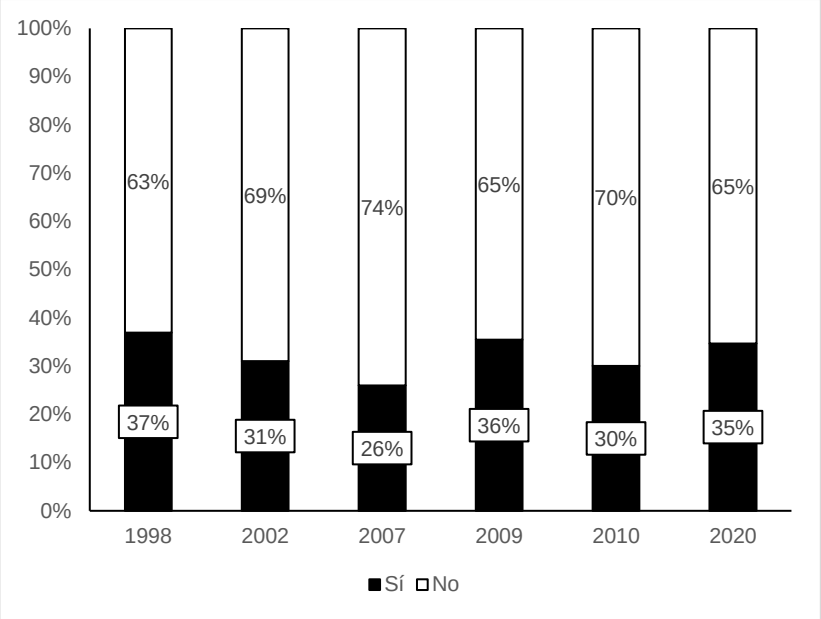
Gráfico 9
Cantidad de regímenes de recaudación anticipada por impuesto. Argentina. Año 2020.



Fuente: elaboración propia en base a datos del Instituto Argentino de Análisis Fiscal (IARAF) y de la Unión Industrial Argentina (UIA).

Estos resultados coinciden con los diagnósticos que dan cuenta de los serios problemas relacionados con la informalidad de las empresas, elusión y evasión impositiva. De hecho, los altos niveles de evasión del país han sido señalados por varios estudios (Llach y Lagos, 2016: 241-243), que se condicen con los resultados de encuestas de percepción para Argentina con alrededor del 35% de los entrevistados que reporta, cuanto menos, haber eludido el pago de impuestos (Latinobarómetro, 2020) (gráfico 10).

Gráfico 10.
¿Se las arregló para pagar menos impuesto del que debía?
Argentina. Años 1998/2020.



Fuente: elaboración propia en base a datos de Latinobarómetro.

C. Indicador sobre la performance del sistema tributario

C.1. Conceptualización y operacionalización

En esta sección calculamos nuevamente el indicador global de la performance del sistema tributario para Argentina, en este caso para el año 2021, replicando la metodología formulada para los *Sustainable Governance Indicators* (SGI) elaborada por la Fundación Bertelsmann Stiftung para los países OCDE, específicamente para la temática de impuestos. El objetivo es comparar con los resultados para la Argentina, ya que la OCDE propone la implementación de las mejores prácticas para sus países miembros fijando estándares internacionales.

Recordamos que se utiliza el déficit fiscal para analizar si los recursos son suficientes para financiar el gasto, mientras que se tendrán en cuenta la complejidad del sistema y la presión tributaria sobre empresas y personas medida a través de la alícuota máxima del impuesto a las ganancias para analizar la eficiencia del sistema[19]. En la tabla 4, se presenta un resumen sobre las variables a medir y su vínculo con las características antes mencionadas.

[19] Para más información ver Informe CET N° 1: "Performance del sistema tributario argentino".

Tabla 4

Indicador de performance del sistema tributario.

Características a medir e indicadores vinculados.

Característica	**Objetivos**	**Dimensión**	**Indicador**	**Fuente**	**Índice**
Suficiencia	Provisión de suficientes recursos para el logro de las tareas y obligaciones del Estado en el largo plazo.	*Balance fiscal*	Superávit financiero	FMI	$= 1 + \frac{\square\square\square\square\square - \square í\square\square\square\square}{\square í\square\square\square\square - \square á\square\square\square\square}.9$
Eficiencia	Promover, el crecimiento económico, la competitividad y productividad.	*Complejidad del sistema*	Índice Ease of Doing Business- Paying taxes.	Banco Mundial	$= 1 + \frac{\square\square\square\square\square - \square í\square\square\square\square}{\square í\square\square\square\square - \square á\square\square\square\square}.9$
		Presión tributaria: empresas	Alícuota máxima del impuesto a las ganancias	Ley de Impuesto a las Ganancias	$= 10 - \frac{\square\square\square\square\square - \square í\square\square\square\square}{\square í\square\square\square\square - \square á\square\square\square\square}.9$
		Presión tributaria: personas	Alícuota máxima del impuesto a las ganancias.	Ley de Impuesto a las Ganancias.	$= 10 - \frac{\square\square\square\square\square - \square í\square\square\square\square}{\square í\square\square\square\square - \square á\square\square\square\square}.9$

Indicadores	Mínimo	Máximo
Déficit fiscal financiero (% PIB)	-9,97	5,95
Paying taxes - Score	58,81	100,0
Alícuota máxima impuesto a las ganancias (personas)	12,5	72,5
Alícuota máxima impuesto a las ganancias (empresas)	5,0	45,0

Fuente: SGI

Para el cálculo del índice agregado, se obtienen índices parciales para cada indicador que muestran la distancia relativa del país en términos de la desigualdad máxima de los indicadores (SGI, 2020). Las escalas van de 0 (peor) a 10 (mejor).

Los valores máximos (x_{max}) y mínimos (x_{min}) de los indicadores utilizados surgen de los mínimos y máximos para todo el período calculados para los países OCDE[20]. Al incorporar a la Argentina, se observa que, en términos de complejidad del sistema, el valor de Argentina es el mínimo en todos los años, por esta razón el puntaje se mantiene en 1. Esto significa que, el país es un *outlier* para los estándares de los países OCDE en esta dimensión.

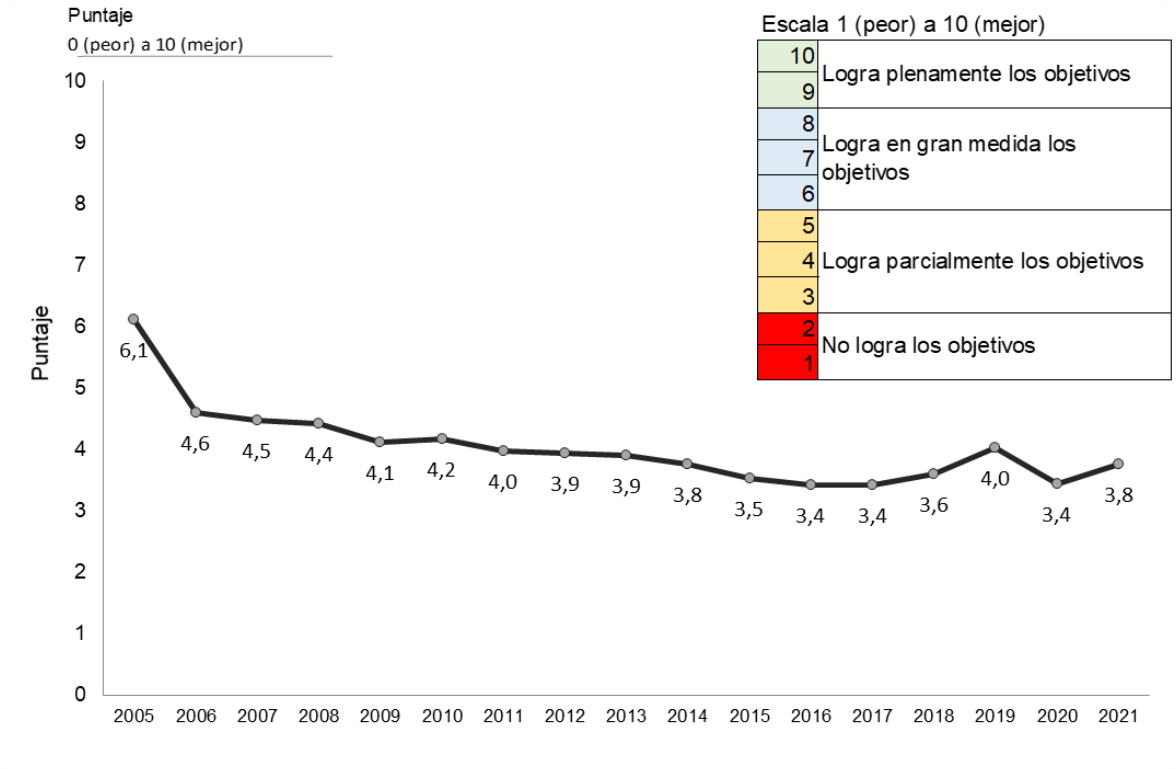
Antes de observar los resultados obtenidos de esta edición, cabe destacar que el indicador de complejidad del Banco Mundial ha sido discontinuado por dicho organismo, y se encuentra en proceso de revisión y desarrollo de una nueva metodología. Por este motivo, para este año se han utilizado los valores del 2020 de dicho índice (mismo que en el informe anterior), a la espera del reemplazo de este indicador.

C.2. Resultados

El gráfico 12 sigue mostrando la tendencia decreciente del índice para Argentina: mientras en el año 2005 el país se ubicaba en los casi 5 puntos, en 2021 el resultado arroja 3,84. Estos puntajes se asocian, en la interpretación de las escalas a un "logro parcial de los objetivos" del sistema. Sin embargo, de continuar la tendencia, el país podría ingresar en la zona de "no logra los objetivos".

[20] La metodología de los SGI indica que los valores máximos y mínimos pueden variar, y se determinan a través del criterio del rango intercuartil. El máximo sin outliers se obtiene de sumar al percentil 75 (P75), 1.5*rango intercuartil, mientras que el mínimo surge de restar al percentil 25 (P25) esa misma magnitud. A saber: x_{min} = P25 − 1.5 *(P75-P25); x_{max} = P75 + 1.5 * (P75-P25).

Gráfico 11
Índices de performance de política tributaria.
Resultado global. Argentina. Años 2005-2021.

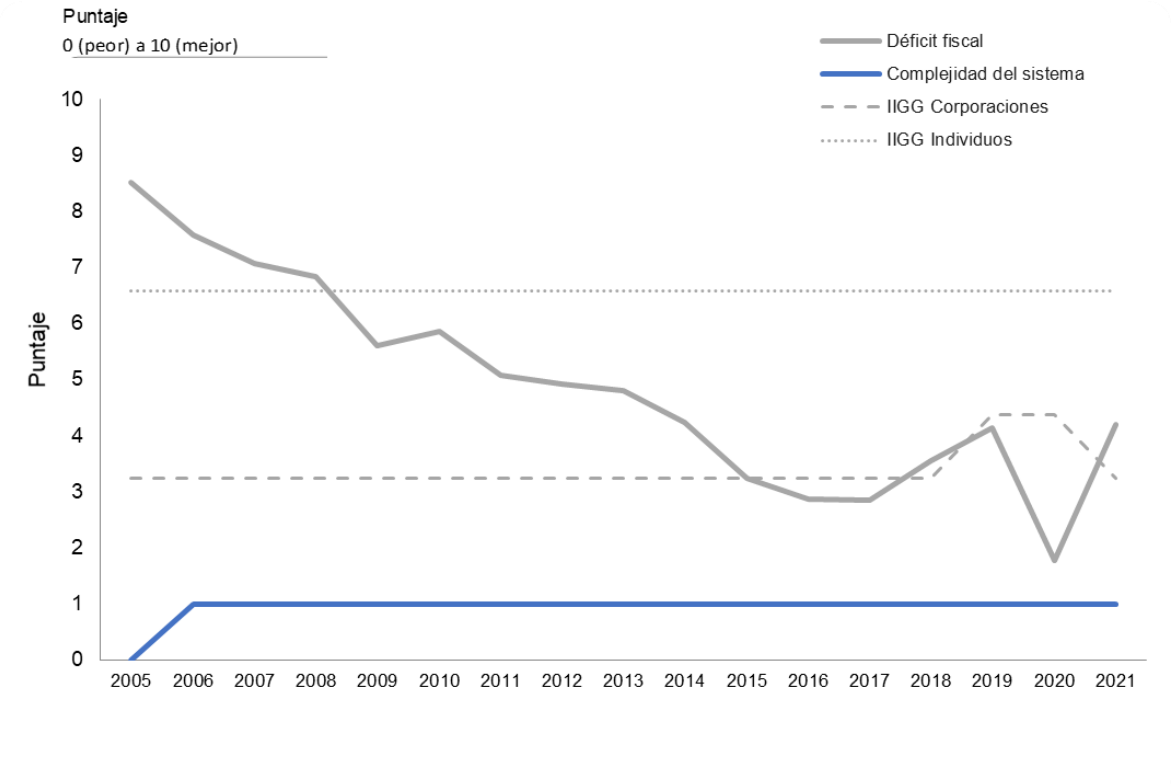


Fuente: elaboración propia en base a datos de OCDE, FMI, Banco Mundial, siguiendo la metodología de los *Sustainable Governance Indicators* (SGI) (Fundación Bertelsmann Stiftung) correspondientes a *Tax Policy* de la.

Al desagregar los componentes en el gráfico 12 se concluye que el comportamiento está explicado por los problemas de déficit fiscal que, como se analizó en el apartado B (gráfico 4) se ha agravado en los últimos años. Por su parte los niveles de complejidad del sistema tributario siempre se mantienen en los niveles mínimos, lo cual muestra que la Argentina se encuentra muy lejos de los estándares internacionales de los países OCDE en este indicador. La alícuota máxima del impuesto a las ganancias a personas no muestra variaciones, mientras que la alícuota máxima a empresas bajó en 2019, pasando del 35% al 30%, pero volvió a subir en 2021 al máximo del 35%.

Comparado con los países OCDE, Argentina se encuentra en el último puesto en términos de complejidad del sistema (al igual que el año anterior) y de alícuota de impuesto a las ganancias de empresas (empeorando su posición debido a la suba de alícuota del 2021), y en el grupo de los últimos 20 países en términos de déficit fiscal. Este último resultado ha sido afectado en cierta medida por los paquetes de ayuda fiscal que han adoptado la mayoría de los países en el mundo a causa de la pandemia del COVID-19, que ha incrementado el déficit fiscal de forma generalizada. Por otro lado, el país se ubica en el puesto 8 en alícuota máxima de impuestos sobre la renta a personas. Cabe recordar aquí que los países OCDE tienen mayores alícuotas sobre estas últimas y esto explica en cierto punto el hecho de que Argentina esté dentro del rango típico de valores. Estos resultados no presentan diferencias significativas con los obtenidos en la edición anterior del informe.

Gráfico 12
Índices de performance de política tributaria.
Componentes. Argentina. Años 2005-2021



Fuente: elaboración propia a partir de datos de OCDE, FMI, Banco Mundial siguiendo la metodología de los Sustainable Governance Indicators (SGI) correspondientes a Tax Policy de la Fundación Bertelsmann Stiftung.

En conclusión, el indicador resume lo descrito en la sección anterior, aunque básicamente la tendencia está determinada por la evolución reciente del déficit fiscal. Este punto refleja el incumplimiento del objetivo de suficiencia del sistema tributario. Por su parte, el indicador de la complejidad para pagar impuestos se encuentra sistemáticamente por debajo y muy alejado de los valores de los países de la OCDE, comprometiendo de este modo el objetivo de eficiencia, aunque compensado por la alícuota máxima de impuesto a las ganancias a personas, constante durante el período. Esto supone una limitación en esta dimensión, que requiere la incorporación de otros impuestos para poder hacer un análisis más detallado y dar cuenta de lo que se pretende medir.

D. Agenda de investigación: *informalidad y gastos tributarios*

Los costos de formalización de las empresas y la existencia de elevados gastos tributarios son también rasgos característicos de la estructura tributaria que abordaremos desde el Centro Tributario en la construcción de las temáticas de agenda de investigación. Estas características salientes de la estructura tributaria no solo se tratan de un problema meramente fiscal que limitan las bases tributarias y contribuyen a la complejidad del sistema impositivo, sino que sus efectos son nocivos sobre otras dimensiones socioeconómicas como la competitividad y productividad, las inversiones, las exportaciones, la promoción de sectores o regiones atrasadas y la equidad distributiva.

Con respecto a la formalización, son diversos los ejes sobre los que vale la pena trabajar para aportar al debate tributario, máxime considerando que la economía argentina tiene una elevada

informalidad que según las fuentes estadísticas de OIT (2022) se aproxima a un 46,4% del empleo total, lo que presenta un verdadero problema para la economía de nuestro país:

- Las causas que generan la informalidad: existen muchas y variadas explicaciones a este fenómeno. De hecho, un estudio de OIT (2015 d) destaca que la informalidad es un fenómeno de carácter multidimensional, por lo tanto, para plantear vías de solución se requiere de una combinación de herramientas de política como parte de un enfoque sistémico e integrado. Esta consideración incluye una vasta gama de factores que son parte del entorno económico, regulatorio, institucional o de desarrollo inadecuado con obstáculos que dificultan el tránsito hacia trayectorias empresariales de mayores escalas y modelos de gestión de más complejidad (OCDE y CEPAL 2012, BID 2010).
- Los diversos efectos perjudiciales de la informalidad, entre ellos:
    - la subestimación del impacto de la presión fiscal o carga tributaria que soporta la economía formal (trabajadores y empresas),
    - la pérdida potencial de recursos que implica la evasión que limita el espacio fiscal con que puede contar un estado para la provisión de bienes y servicios públicos (Gómez Sabaini, Jiménez y Podestá, 2010)
    - en general, y a causa de los dos anteriores, una mayor presión tributaria sobre los contribuyentes formales.
- La fuerte correlación entre elevada informalidad, sistemas tributarios complejos y escasa percepción de beneficios hacia la formalización de las empresas, en especial, a la creación de nuevas firmas y del segmento de las Mipymes (más chicas) (OIT, 2018).
- La estructura sectorial de la informalidad. Existen algunas estimaciones o aproximaciones, realizadas por ejemplo por el Instituto Argentino de Análisis Fiscal (IARAF; 2020), la fundación de la industria textil (PROTEJER; 2018), entre otros, que observan que la carga tributaria sobre algunos sectores productivos o productos es mayor a las que expresa el indicador promedio agregado.
- Las diferencias en los niveles de informalidad en los distintos segmentos de tamaño de empresas y su impacto en la productividad de las mismas. La elevada informalidad, que se observa, principalmente, en los segmentos de empresas de menor tamaño y productividad, es otro aspecto central que caracteriza a la economía argentina y en la región de América Latina. Según estimaciones de OIT (2013) los trabajadores por cuenta propia y las empresas de hasta 10 personas concentraban casi el 70% del empleo informal en la Región. Casi el 60% del empleo en empresas de hasta 10 personas en América Latina era informal.
- Los niveles de evasión y elusión impositiva. Estos han sido señalados por varios estudios (Llach y Lagos, 2016: 241-243), y se condicen con los resultados de encuestas de percepción para Argentina, con alrededor del 35% de los entrevistados que reporta, cuanto menos, haber eludido el pago de impuestos (Latinobarómetro, 2020). En Argentina la tasa de evasión del IVA fue es-timada en 20% y en el caso del impuesto a la renta, la tasa de evasión conjunta alcanzaba 49,7% (Gómez Sabaini y Morán, 2016)[21]

[21] Según el documento de CIPPEC (2017) en los países de la región, hay tasas de evasión de entre 28% y 51% para los impuestos a la renta y al valor agregado respectivamente.

- Las políticas públicas tendientes a incentivar la formalización de la economía. Un aspecto relevante, por ejemplo, es la dimensión de la complejidad de procedimiento y de una regulación inadecuada para las características de estas empresas que trabaje sobre los costos de formalización. En este sentido, herramientas de políticas de revisión/adaptación de normas, regulaciones o procedimientos, como tratamientos diferenciados en materia regulatoria tributaria y simplicidad de los procedimientos serían condiciones necesarias para incentivar la formalización empresarial.

Con relación a los gastos tributarios—que constituye el conjunto de ingresos que el estado resigna en virtud de regímenes tributarios diferenciales— es un aspecto central de la estructura tributaria y necesario de debatir de manera conjunta con el nivel de presión impositiva.

En Argentina ronda el 3% del PBI. De acuerdo con la Ley de Presupuesto Nacional vigente, los gastos tributarios ascendieron a 2.185.415,7 millones de pesos en el año 2022, lo que equivale al 2,67% del PIB.

Entre los principales ejes de debate, podemos destacar:

- Principales impuestos afectados por los gastos tributarios: del total de gastos tributarios para 2022, el 80,5% corresponde a 3 impuestos: IVA, contribuciones a la seguridad social e Impuesto a las Ganancias.
- Estructura de los gastos tributarios: dentro de los gastos tributarios podemos diferenciar aquellos que se encuentran en normas de los impuestos y aquellos vinculados con regímenes de promoción económica (con foco en regiones y sectores)
- El impacto fiscal neto de los distintos gastos tributarios: La densa trama de exenciones vigentes, que benefician a diversas actividades o sectores, limita las bases tributarias y contribuye a la complejidad del sistema impositivo. Si bien la utilización de este tipo de instrumentos erosiona la base recaudatoria por su costo fiscal, su adecuada implementación y control pueden contribuir al desarrollo de sectores y regiones considerados estratégicos, generando también incrementos de la recaudación tributaria.
- La redistribución geográfica de los gastos tributarios: estos pueden afectar recursos coparticipables con distintos impactos en las provincias, a la vez que incentivar el desarrollo y crecimiento de distintas regiones.
- Los incentivos sectoriales de los regímenes económicos. Muchos de los gastos tributarios tienen por objetivo estimular determinadas actividades o sectores, como el régimen de promoción industrial, o el régimen de Tierra del Fuego, entre otros.

Todos los temas esbozados en este apartado intentan sentar las bases para la futura agenda de investigación del Centro de Estudios Tributarios, que complemente y complete la caracterización del panorama impositivo argentino. Nuestro sistema tributario requerirá de una serie de reformas para las próximas décadas, que no deberían estar aisladas sino abordadas desde un enfoque mucho más amplio e integral, con un debate amplio, rico y necesario.

E. Conclusiones

Las principales conclusiones del presente informe no difieren de manera significativa de las mencionadas en la primera edición: Argentina presenta un elevado nivel de presión tributaria, que se asemeja al de los países desarrollados, pero con una estructura sustantivamente distinta en diseño y objetivos; así y todo, la recaudación es insuficiente para financiar el gasto; y la elevada presión tributaria y gasto público conviven con un sistema tributario excesivamente complejo y con altos niveles de inflación.

El panorama impositivo de nuestro país presenta particularidades casi únicas, lamentablemente negativas para el desarrollo económico: uno de los impuestos inflacionarios más elevados del mundo, impuestos a las exportaciones que no existen en casi ningún otro país y estructuras impositivas provinciales que agravan la situación.

Como en la mayoría de los países de Latinoamérica, en Argentina el sistema tributario es sumamente regresivo a causa de la prevalencia del IVA en la recaudación. Esta es una de las principales diferencias con la estructura tributaria de los países desarrollados, donde predominan los impuestos patrimoniales, dotando de mayor progresividad a los sistemas tributarios.

El indicador presentado en este informe resume lo descrito, aunque básicamente su tendencia está determinada por la evolución reciente del déficit fiscal. Este punto refleja el incumplimiento del objetivo de suficiencia del sistema tributario. Por su parte, la complejidad para pagar impuestos se encuentra sistemáticamente por debajo y muy alejado de los valores de los países de la OCDE, comprometiendo de este modo el objetivo de eficiencia.

Frente a este panorama, la necesidad de debatir acerca de un sistema tributario que promueva el crecimiento económico con inclusión es acuciante. Por este motivo, vale la pena indagar y poner el foco, entre otros aspectos, en la informalidad y su vínculo con la presión tributaria en nuestro país, así como en los gastos tributarios que asume el estado que reducen la recaudación con distintos objetivos económicos y sociales. La competitividad y productividad, las inversiones, las exportaciones, la promoción de sectores o regiones atrasadas y la equidad distributiva son dimensiones afectadas por estas características de la estructura tributaria.

Anexo

Tabla A.1

Indicadores seleccionados para la construcción del índice de performance. Ranking de países. Año 2021[22].

Puesto	Balance fiscal			Complejidad			IIGG Empresas			IIGG Personas		
	País	Puntaje	Superavit (% del PIB)	País	Puntaje	Índice-Pago de impuestos (0-100)	País	Puntaje	Alícuota máx. (%)	País	Puntaje	Alícuota máx. (%)
1	Luxembourg	6,9	6,9	Ireland	8,8	94,6	Bulgaria	8,9	10,0	Bulgaria	10,0	10,0
2	Ireland	6,8	6,8	Denmark	8,1	91,1	Chile	8,9	10,0	Romania	10,0	10,0
3	South Korea	6,5	6,5	New Zealand	8,0	91,1	Hungary	8,7	10,8	Hungary	9,6	15,0
4	Sweden	6,3	6,3	Finland	8,0	90,9	Cyprus	8,3	12,5	Estonia	8,9	20,0
5	Portugal	6,3	6,3	Estonia	7,8	89,9	Ireland	8,3	12,5	Czechia	8,4	23,0
6	Denmark	6,1	6,1	Israel	7,7	89,6	Lithuania	7,8	15,0	Slovakia	8,1	25,0
7	Cyprus	5,9	5,9	Latvia	7,6	89,0	Romania	7,5	16,0	Latvia	7,2	31,0
8	Switzerland	5,7	5,7	Lithuania	7,6	88,8	Croatia	7,1	18,0	Lithuania	7,1	32,0
9	Mexico	5,4	5,4	Canada	7,4	88,1	Czechia	6,9	19,0	Poland	7,1	32,0
10	Bulgaria	5,4	5,4	Switzerland	7,3	87,7	Poland	6,9	19,0	Argentina	6,6	35,0
11	Finland	5,3	5,3	South Korea	7,3	87,4	Slovenia	6,9	19,0	Cyprus	6,6	35,0
12	Slovakia	5,2	5,2	Netherlands	7,2	87,4	UK	6,9	19,0	Malta	6,6	35,0
13	Germany	5,2	5,2	Luxembourg	7,2	87,4	Switzerland	6,7	19,7	Mexico	6,6	35,0
14	Lithuania	5,0	5,0	USA	7,1	86,8	Estonia	6,6	20,0	Croatia	6,6	35,4
15	UK	4,8	4,8	Turkey	7,1	86,6	Finland	6,6	20,0	New Zealand	6,0	39,0
16	Turkey	4,8	4,8	UK	7,0	86,2	Iceland	6,6	20,0	Norway	6,0	39,4
17	Estonia	4,6	4,6	Australia	6,9	85,7	Latvia	6,6	20,0	Chile	5,9	40,0
18	Canada	4,6	4,6	Cyprus	6,8	85,5	Sweden	6,5	20,6	Ireland	5,9	40,0
19	Poland	4,6	4,6	Sweden	6,8	85,3	Slovakia	6,4	21,0	Turkey	5,8	40,8
20	Spain	4,6	4,6	Romania	6,8	85,2	Denmark	6,2	22,0	Switzerland	5,6	41,7
21	Croatia	4,5	4,5	Norway	6,8	85,1	Greece	6,2	22,0	USA	5,3	43,7
22	Israel	4,3	4,3	Spain	6,7	84,7	Norway	6,2	22,0	Spain	5,1	45,0
23	Argentina	4,2	4,2	Iceland	6,4	83,8	Israel	6,0	23,0	UK	5,1	45,0
24	Italy	4,0	4,0	Portugal	6,4	83,8	Turkey	6,0	23,0	Luxembourg	5,0	45,8
25	Netherlands	4,0	4,0	Austria	6,4	83,5	Luxembourg	5,5	24,9	Iceland	4,9	46,3
26	Austria	3,8	3,8	Slovenia	6,3	83,3	Austria	5,5	25,0	Australia	4,8	47,0
27	Iceland	3,8	3,8	Germany	6,1	82,2	Belgium	5,5	25,0	Italy	4,8	47,1
28	New Zealand	3,7	3,7	Croatia	6,0	81,9	Spain	5,5	25,0	Germany	4,8	47,5
29	Belgium	3,4	3,4	Japan	6,0	81,6	France	5,5	25,8	South Korea	4,5	49,5
30	France	3,3	3,3	Czechia	5,9	81,4	Netherlands	5,3	25,8	Netherlands	4,5	49,5
31	Slovenia	3,3	3,3	Slovakia	5,8	80,6	USA	5,3	25,8	Austria	4,4	50,0
32	Hungary	3,2	3,2	Hungary	5,8	80,6	Canada	5,2	26,2	Israel	4,4	50,0
33	Czechia	3,1	3,1	France	5,5	79,2	South Korea	4,9	27,5	Slovenia	4,4	50,0
34	Romania	3,0	3,0	Belgium	5,3	78,4	Italy	4,9	27,8	Finland	4,2	51,3
35	Greece	2,9	2,9	Greece	5,0	77,1	New Zealand	4,8	28,0	France	4,2	51,5
36	Japan	2,7	2,7	Poland	4,8	76,4	Japan	4,4	29,7	Sweden	4,0	52,2
37	Latvia	2,6	2,6	Malta	4,8	76,2	Germany	4,4	29,8	Portugal	3,9	53,0
38	Australia	2,3	2,3	Chile	4,6	75,3	Australia	4,4	30,0	Belgium	3,9	53,1
39	USA	2,1	2,1	Bulgaria	4,0	72,3	Mexico	4,4	30,0	Canada	3,8	53,5
40	Malta	2,0	2,0	Mexico	2,5	65,8	Portugal	4,0	31,5	Greece	3,8	54,0
41	Chile	1,0	1,0	Italy	2,1	64,0	Malta	3,3	35,0	Denmark	3,5	55,9
42	Norway	1,0	1,0	Argentina	1,0	49,3	Argentina	3,3	35,0	Japan	3,5	56,0

Fuente: elaboración propia en base a datos de OCDE, SGI, Banco Mundial y FMI.

[22] El indicador de complejidad mantiene el dato correspondiente al año 2020 que es el último disponible en el informe "Doing Business" del World Bank.

Bibliografía

- Acemoglu, D., Johnson, S. y Robinson, J. (2001). The colonial origins of comparative development: an empirical investigation. *The American Economic Review*, 91(5), 1369-1401.
- Agosto, W. (2017). El ABC del sistema tributario argentino. *Documento de Políticas Públicas, CIPPEC*, 188, julio. Recuperado de https://www.cippec.org/wp-content/uploads/2017/08/188-DPP-ADE-El-ABC-del-sistema-tributario-argentino-Julio-2017.pdf
- Artana, D. y Templado, I. (2010). Is the Argentine Revenue Effort too high?. *Documento deTrabajo, FIEL*, 106.
- BID - Banco Interamericano de Desarrollo (2010). "La era de la productividad: cómo transformar las economías desde sus cimientos". Washington DC: Banco Interamericano de Desarrollo (BID).
- Buiter, W. H. (2007). Seigniorage. *NBER Working Paper Series*, 12919.
- Canavese, A., Gonzalez Alvaredo, F. y Sosa Escudero, W. (1999). El impacto de la inflación sobre la distribución del ingreso: el impuesto inflacionario en la Argentina en la década del ochenta. En *La distribución del ingreso en la Argentina*. Buenos Aires: FIEL, pp. 265-289.
- Centrángolo, O y Gomez-Sabaini, J. C. (2007). La tributación directa en América Latina y los desafíos a la imposición sobre la renta. *Serie Macroeconómica del Desarrollo, CEPAL*, 60.
- Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal (DNIAF). (2019). *Informe de política tributaria. Diciembre de 2019.* Recuperado de https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/informe_de_politica_tributaria_dniaf.pdf
- DNIAF, https://www.argentina.gob.ar/economia/ingresospublicos/dniaf
- Ferraro, C y Rojo, S (2018). Las MIPYMES en América Latina y el Caribe: Una agenda integrada para promover la productividad y la formalización. Informe técnico N°2 de OIT cono sur.
- FMI, Government Finance Statistics, https://data.imf.org/?sk=a0867067-d23c-4ebc-ad23-d3b015045405
- FMI, World Revenue Longitudinal Data, https://data.imf.org/?sk=77413F1D-1525-450A-A23A-47AEED40FE78&sId=1390030341854,
- Garriga, M., Rosales, W. y Mangiacone, N. (2018). Presión tributaria efectiva y potencial en Argentina. *Estudios Económicos*, XXXV (71), julio-diciembre, 25-46.
- Gómez Sabaini, J. C., Jiménez, J. P., & Podestá, A. (2010). Tributación, evasión y equidad en América Latina y el Caribe. En: Evasión y equidad en América Latina. Santiago: CEPAL, 2010. p. 11-67.
- Gómez-Sabaini, J. C., y Moran D. (2016). Evasión Tributaria en América Latina: Nuevos y Antiguos desarrollos en la cuantificación del fenómeno en los países de la región, CEPAL.
- IARAF - Instituto Argentino de Análisis Fiscal (2019). "Regímenes de recaudación anticipada de tributos en Argentina: coexisten al menos 100 entre Nación y Provincias". Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Instituo Argentino de Análisis Fiscal (IARAF).
- IARAF - Instituto Argentino de Análisis Fiscal (2020). "El peso de los impuestos". Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Instituo Argentino de Análisis Fiscal (IARAF).
- IARAF - Instituto Argentino de Análisis Fiscal (2022). "Vademécum tributario: argentino 2022: 165 tributos entre los niveles de gobierno nacional, provincial y municipal". Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Instituo Argentino de Análisis Fiscal (IARAF).
- Kein, M. y Neumann, M. (1990). Seigniorage: What is it and who gets it?. *Weltwirtschaftliches Archiv*, 126 (2), pp. 205-221.
- Kiguel, M. y Neumeyer, P. A. (1989). Inflation and Segniorage in Argentina. *Policy, Planning, and Research Working Papers,* The World Bank, 289.
- Latinobarómetro. (2020). https://www.latinobarometro.org/lat.jsp?Idioma=724

- Llach, J.J. y Melamud, A. (2018). Propuesta de reforma tributaria en las provincias para el desarrollo económico y social. En *Anales AAEP, LIII Reunión Anual*, noviembre. Recuperado de https://aaep.org.ar/anales/works/works2018/llach.pdf
- Llach, J.J., Harriague, M. y Melamud, A. (2017). *Una reforma impositiva para el Desarrollo sostenible y la inclusión social.* Fundación Producir Progresando. Recuperado de https://www.producirconservando.org.ar/macroeconomia
- Llach, J.J., y Lagos, M. (2016). *El país de las desmesuras. Raíces del retraso de la Argentina.* Ciudad Autónoma de Buenos Aires: El Ateneo.
- O'Donnell, G. y Wolfson, L. (1993). Acerca del estado, la democratización y algunos problemas conceptuales: una perspectiva latinoamericana con referencia a países postcomunistas. *Desarrollo Económico*, 33 (130), pp. 163-184.
- OCDE, Global Revenue Statistics Database, https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=RS_GBL
- OCDE y CEPAL (2012). Perspectivas económicas de América Latina 2013. Políticas de pymes para el cambio estructural. París: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) y Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).
- OCDE. (2021). *Estadísticas tributarias en América Latina y el Caribe 1990-2019*. París: OECD Publishing. Recuperado de https://doi.org/10.1787/96ce5287-en-es.
- OIT, Statistics on Informal Economy, https://ilostat.ilo.org/topics/informality/
- OIT - Organización Internacional del Trabajo (2015d). Pequeñas empresas, grandes brechas. Empleo y condiciones de trabajo en las Mype de America Latina y el Caribe. Lima: Organización Internacional del Trabajo.
- Poder Ejecutivo de la Nación de la República de Argentina, (2022). "Mensaje. Ley de Presupuesto General de la Administración Nacional para el ejercicio fiscal del año 2023". Ciudad Autónoma de Buenos Airs
- Porto, A. (2021). *Evolución del sector público argentino en el largo plazo: 1900-2018. Gastos, recaudación y descentralización.* La Plata: Universidad Nacional de La Plata. Facultad de Ciencias Económicas. Recuperado de https://www.mfp.econo.unlp.edu.ar/wp/wp-content/uploads/2021/08/EVOLUCION-del-sector-publico-arg-PORTO-WEB.pdf
- PROTEJER - Fundación Protejer (2018). "Participación sectorial en el precio final de una prenda de vestir". Vicente López. Fundación Protejer (PROTEJER).
- Reich, J. (2017). *Seigniorage. On the revenue from the creation of money*. Springer.
- Sustainable Governance Indicators. (2020). About the SGI. Recuperado de https://www.sgi-network.org/2020/Methodology
- Szapiro, S., Fanelli, J. y Damill, M. (1989). El impuesto inflacionario: metodología de cálculo y estimaciones para la economía argentina. *CEDES*, documento 18.
- The World Bank. (2021), World Bank Group to Discontinue Doing Business Report. Recuperado de https://www.worldbank.org/en/news/statement/2021/09/16/world-bank-group-to-discontinue-doing-business-report
- UIA - Unión Industrial Argentina (2021). "Relevamiento regímenes de recaudación Ingresos Brutos". Ciudad Autónoma de Buenos Aires. Unión Industrial Argentina (UIA).