

COMISIÓN ECONÓMICA PARA AMÉRICA LATINA Y EL CARIBE

Serie Política Fiscal

68

**LECCIONES SOBRE REFORMAS FISCALES
EN ARGENTINA: 1990-1993**

**Viviana Durán
Juan C. Gómez Sabaini**



NACIONES UNIDAS

**Proyecto Regional de Política Fiscal
CEPAL / PNUD**

**LECCIONES SOBRE REFORMAS FISCALES
EN ARGENTINA: 1990-1993**

**Viviana Durán
Juan C. Gómez Sabaini**

**PROYECTO REGIONAL DE POLÍTICA FISCAL
CEPAL – PNUD**



**NACIONES UNIDAS
COMISIÓN ECONÓMICA PARA AMÉRICA LATINA Y EL CARIBE
Santiago de Chile, 1995**

LC/L.892
Mayo de 1995

Este trabajo fue preparado por Viviana Durán y Juan C. Gómez Sabaini, Consultores, en el marco del Proyecto Regional de Política Fiscal CEPAL/PNUD.

Las opiniones expresadas en este trabajo, que no ha sido sometido a revisión editorial, son de la exclusiva responsabilidad de los autores y pueden no coincidir con las de la Organización.

ÍNDICE

	<i>Pág.</i>
PREFACIO	5
I. EL CONTEXTO MACROECONÓMICO	6
1. Introducción	6
2. Las principales medidas fiscales del Plan de Convertibilidad	6
II. LAS CLAVES DEL INCREMENTO RECAUDATORIO	10
1. Los cambios en la política tributaria	10
2. Los cambios en la administración tributaria	18
3. Las causas del incremento recaudatorio: análisis cuantitativo	30
III. EL AJUSTE DEL GASTO Y LA REFORMA DEL ESTADO	40
1. Introducción	40
2. Control del gasto y de la deuda	42
3. Mejora en la Gestión Administrativa y Financiera	49
4. Redefinición del Rol del Estado y su redimensionamiento	53
5. Aumento en la eficiencia y equidad del gasto	57
IV. LECCIONES Y REFLEXIONES SOBRE LA REFORMA FISCAL EN ARGENTINA, 1990-1993	61
1. Una apreciación global	61
2. Reflexiones Finales	65
Notas	68
BIBLIOGRAFÍA	69
Anexos	72

PREFACIO

La Serie Política Fiscal tiene el propósito de divulgar los resultados de trabajos impulsados por el Proyecto Regional de Política Fiscal CEPAL/PNUD y por el Proyecto Regional sobre Descentralización Fiscal CEPAL/GTZ. Ambos Proyectos operan de manera coordinada, con objetivos y actividades que cubren una vasta gama de temas relativos a las finanzas públicas y a la política fiscal de los países de América Latina y el Caribe.

El trabajo aquí presentado se inscribe dentro del campo de actividades desarrolladas por el Proyecto Regional de Política Fiscal CEPAL/PNUD. Uno de los objetivos de la actual etapa del proyecto es identificar, seleccionar y sistematizar conocimiento de los más importantes aspectos exitosos de recientes reformas fiscales, con el propósito de extraer lecciones aprovechables en la formulación, diseño, implementación y/o evaluación de futuras reformas en la región.

El documento, elaborado por la Sra. Viviana Durán y el Sr. Juan Carlos Gómez Sabaini, centra su atención en casos de éxito de reformas fiscales en Argentina entre 1990 y 1993. El programa de ajuste implementado desde 1990, como el posterior plan de convertibilidad, ha sido un conjunto de reformas del estado, de carácter estructural, tendientes a lograr la estabilidad económica y a reducir los grandes desequilibrios fiscal y monetario resultantes de las hiperinflaciones de 1989 y 1990. En este contexto, las reformas fiscales han estado estrechamente asociadas a reformas del estado, y más aún han sido sus piezas centrales. De hecho, los pilares básicos de estos procesos de ajuste han sido básicamente de naturaleza fiscal: elevar la recaudación tributaria, restringir los gastos públicos, privatizar empresas públicas, como también reducir el pago de intereses de la deuda externa. El trabajo se inicia con una caracterización de la economía argentina, para luego examinar los casos de éxito de la política fiscal —en sus dimensiones tributaria, del gasto y presupuestaria— analizados a partir de sus componentes político y/o administrativo. En particular, focaliza en políticas de ingresos y del gasto público, en términos de las reformas en la administración y política tributarias y de los procesos de privatización de empresas públicas, respectivamente. El análisis se complementa con un examen cuantitativo sobre los determinantes de la recaudación. El trabajo concluye con una sección de reflexiones y lecciones sobre la experiencia argentina.

Es de esperar que la presente publicación contribuya a una amplia divulgación de estas materias, tanto entre autoridades responsables por la formulación, diseño e implementación de la política fiscal, como entre investigadores, docentes y especialistas en finanzas públicas del sector público y privado.

I. EL CONTEXTO MACROECONÓMICO

1. Introducción

El presente documento analiza, en sus rasgos más esenciales, los cambios introducidos entre 1991 a 1993 en el papel del sector público de Argentina.

Ello no resulta tarea exenta de grandes dificultades, ya que las medidas adoptadas no pueden ser visualizadas sin señalar las circunstancias económicas por las que atravesó el país con anterioridad a esos momentos, ya que luego de haber disminuido el PBI en un 8.8% entre 1980 y 1989 y de haber experimentado dos brotes hiperinflacionarios en 1989 y 1990, que elevaron la tasa de inflación equivalente mensual a más del 20%, la economía argentina creció un 26% entre 1991 y 1993, mientras que, al mismo tiempo, la tasa de inflación (50% precios mayorista y 50% precio minorista) sólo creció para igual período el 2% mensual promedio. (Cuadro 1)

Un aspecto que resulta ser claro a esta altura de las circunstancias es que la importante reactivación alcanzada, así como la estabilidad en el nivel de precios, se apoyó en un ordenamiento integral de las finanzas públicas. El mismo permitió recuperar la solvencia fiscal y pasar de un déficit consolidado del sector público del 4.2% del PBI, para 1989, a un superávit del 0.3% en 1992, a la vez que contribuyó al logro de los equilibrios macroeconómicos esenciales.

Es por ello que aquello que concierne a los ingresos fiscales, así como a los gastos públicos, y el financiamiento del déficit será materia de análisis de este trabajo que busca, por una parte, identificar dentro del enorme cúmulo de medidas aplicadas las que pueden ser consideradas las llaves del éxito y, por la otra parte, explorar las principales lecciones de política económica que puedan ser extraídas como consecuencia de las mismas.

Si bien el trabajo no pretende, de ninguna manera, agotar el análisis del tema ni revisar exhaustivamente todas las disposiciones implementadas, buscará ordenar las principales medidas según estén más relacionadas con el plano de la formulación de las políticas o con su implementación administrativa.

2. Las principales medidas fiscales del Plan de Convertibilidad

La reforma tributaria, la desregulación de la actividad interna, el programa de privatizaciones, la reforma del estado, la restructuración del gasto público, y la

Cuadro 1
ALGUNOS INDICADORES MACROECONOMICOS DEL PERIODO

	(*)	(*)		(**)	(**)	(***)	(****)
	PBI	INVERSION	TASA DE DESEMPLEO	TASA DE INFLACION	TIPO DE CAMBIO	SALARIO REAL	BALANZA COMERCIAL
1981	-5.7	-16.3	4.8	7.2	12.0	100.0	-342
1982	-3.1	-16.4	5.3	9.9	15.1	75.3	2681
1983	3.7	-0.7	4.7	15.0	13.7	85.3	3857
1984	1.8	-3.4	4.6	18.8	18.1	104.8	3981
1985	-6.6	-17.8	6.1	14.1	14.3	96.8	5200
1986	7.3	15.2	5.6	5.1	3.9	95.9	2491
1987	2.6	14.8	5.9	8.8	9.5	88.9	614
1988	-1.9	-2.0	6.3	14.1	12.8	84.2	4174
1989	-6.2	-24.4	7.6	38.6	42.1	71.7	5609
1990	0.1	-9.9	7.5	24.9	14.1	75.8	8334
1991	8.9	25.1	6.5	5.2	5.9	82.6	3721
1992	8.7	30.9	7.0	1.3	0.0	83.6	-2000
1993	6.5	14.7	9.9	0.5	0.0	87.8	-2595

(*) Tasas de Variación; (**) Tasas de Variación equivalente mensual; (***) En índice 1981=100; (****) En millones de US\$ de 1992
FUENTE: Banco Central de la República Argentina y CEPAL (Indicadores Macroeconómicos de la Argentina)

negociación de la deuda externa han ocupado, con alta prioridad, la agenda gubernamental y siguen siendo aún hasta la fecha una constante de la gestión económica.

El Plan de Convertibilidad aplicado a partir de marzo de 1991 logró un éxito considerable en superar la hiperinflación, estabilizar la economía argentina e impulsar un incremento sustancial del PBI. La tasa promedio mensual, desde el inicio del programa fue disminuida al 1.7%, mensual promedio lo que constituye un nivel excepcionalmente bajo para los niveles históricos del país, y el índice de precios, medido a través del IPC, fue de sólo el 17.5% en 1992, y del 7.5% en 1993.

Complementariamente al anclaje del tipo de cambio —en 1 peso por dólar—, se llevó a cabo una abrupta política de liberalización del comercio, así como un ajuste fiscal, que fueron los factores que explican en su gran mayoría los resultados obtenidos. Estas medidas se vieron acompañadas durante los comienzos del programa de una desindexación legal de todos los contratos nominales, de un acuerdo de precios con algunas industrias estratégicas y de otras políticas de ingreso adicionales.

En relación con la situación fiscal, las mejoras obtenidas pueden ser calificadas de altamente exitosas, permitiendo al gobierno obtener un superávit del sector público consolidado del 0.3% del PBI en 1992, con una previsión de superávit del 1.1.% del PBI para 1993 (ver cuadro 2). En forma global, ya que este informe analizará en mayor

detalle las medidas aplicadas, puede señalarse que estos resultados fueron, básicamente, la consecuencia de los siguientes cuatro elementos:

- a. Un aumento sustancial de la recaudación tributaria —alrededor del 200% en términos reales— que, comenzando en el segundo semestre de 1991, se mantuvo en forma creciente y sostenida a fin de 1993, cuyas causas serán analizadas en el capítulo siguiente, pero que constituye, sin lugar a dudas, el vector de mayor éxito del programa fiscal.
- b. El efecto fiscal de la política de privatizaciones que permitió disponer de \$ 2.800 millones de dólares en efectivo en 1992 y de US\$ 3.650 millones de dólares en 1993 (Cuadro I de Anexo). El efecto de esta política, no sólo se visualizó en una mayor disponibilidad de recursos efectivos, sino también en una sustancial absorción de los títulos de la deuda pública argentina.
- c. Una severa política de restricción de los gastos de los organismos que permanecieron bajo el control del gobierno.
- d. La caída sorprendente de los pagos en concepto de intereses de la deuda externa, que se vieron reducidos del 4.4% del PBI en 1989 a sólo el 1.7% en 1992, para lo cual coadyuvó la caída en las tasas internacionales de interés. También debe señalarse los efectos beneficiosos que sobre la política presupuestaria tuvo el ingreso de la Argentina en el Plan Brady.

La implementación del Plan de Convertibilidad produjo asimismo cambios sustanciales en los agregados monetarios, ya que la abrupta caída del incremento de los precios y los comienzos del proceso de recuperación económica impactaron favorablemente en la demanda de dinero, que aumentó del 5% del PBI en 1990 al 11.4% en 1992.

Un incremento sostenido en el nivel de consumo privado fue también uno de los efectos más notables del plan, atribuible en parte por la repatriación de capitales del exterior, en parte a un aumento del crédito al sector privado, en parte a una reducción en el precio nominal de muchos bienes finales de consumo a consecuencia de la liberación del comercio y, en parte a las posibilidades de acceder a nuevos bienes y servicios.

La contracara de este proceso fue la caída en el nivel de ahorros, la que si bien ya se había iniciado durante los años de crisis y de inestabilidad, se acentuó posteriormente. Como resultado de ello el ahorro nacional fue 1992 del 12.4% del PBI respecto al 18.5% que había alcanzado en 1988.

Asimismo el Plan a pesar de sus grandes logros en abatir el nivel de precios e impulsar el crecimiento del PBI, no tuvo los mismos resultados en materia de la cuenta corriente de la balanza de pagos, ya que merced a una sostenida apreciación cambiaria, a un incremento sustancial en el nivel de importaciones y al crecimiento interno de consumo, el saldo de 8.000 millones de superávit obtenido en 1990, se redujo a la mitad en 1991 y se volcó a un nivel de déficit de 2.000 millones en 1992 y de 2.650 millones en 1993. Asimismo la quita de la competitividad a la industria argentina derivada de la apreciación cambiaria arroja dudas acerca de la posibilidad de sostener en el tiempo el esquema de crecimiento planteado.

Cuadro 2
SECTOR PUBLICO NO FINANCIERO(1), INGRESOS Y EGRESOS BASE CAJA
(en % del PBI)

	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992	1993*
INGRESOS CORRIENTES	15.4	15.9	15.1	13.8	14.8	14.4	15.7	17.2	17.7
Tributarios	14.3	14.4	13.6	12.0	12.9	12.4	14.2	16.1	16.2
No tributarios	0.7	0.6	0.8	1.0	1.1	1.0	1.3	0.9	1.1
Superavit Empresas Publicas	0.4	0.9	0.7	0.8	0.9	0.9	0.2	0.2	0.4
INGRESOS DE CAPITAL	0.2	0.1	0.1	0.1	0.2	0.4	1.0	0.8	0.2
Privatizaciones	0.0	0.0	0.0	0.0	0.2	0.4	1.0	0.8	0.2**
Otros	0.2	0.1	0.1	0.0	0.0	0.0	0.0	0.0	0.2
INGRESOS TOTALES	15.7	16.0	15.3	14.0	15.1	14.8	16.7	18.0	17.9
GASTOS CORRIENTES	16.9	15.9	16.4	15.0	17.1	14.9	16.1	16.7	16.1
Nación	4.7	4.6	4.7	4.1	3.9	3.7	4.0	3.8	3.9
Salarios	3.0	2.5	2.7	2.6	2.2	2.3	2.6	2.4	2.5
Bs y Svs	0.9	1.2	1.0	0.8	0.9	0.8	0.8	1.0	1.2
Otros	0.8	0.8	1.0	0.6	0.7	0.5	0.6	0.4	0.1
Intereses Netos	4.4	2.9	3.0	2.5	5.0	2.9	2.2	1.7	1.1
Transferencias a Provincias	4.6	4.6	5.0	4.2	5.0	3.9	5.0	5.6	5.4
Prestaciones Seguridad	4.0	4.2	4.2	4.1	3.2	4.5	4.9	5.6	5.7
GASTOS DE CAPITAL	2.5	2.4	2.8	2.4	2.1	1.4	1.0	0.8	0.7
GASTOS TOTALES	19.4	18.2	19.2	17.4	19.2	16.3	17.1	17.5	16.8
AHORRO CORRIENTE	-1.5	0.0	-1.3	-1.1	-2.3	-0.4	-0.4	0.4	1.6
SUPERAVIT PRIMARIO	0.7	0.7	-1.0	-0.8	0.8	1.5	1.8	2.2	2.2
SPER.PRIM S/PRIVATIZACIONES.	0.7	0.7	-1.0	-0.8	0.6	1.0	0.8	1.4	2.1
RESULTADO	-3.7	-2.2	-3.9	-3.3	-4.2	-1.4	-0.4	0.3	1.1

(1) No incluye provincias; * Datos correspondientes a Enero-Septiembre de 1993; ** No incluye el monto de Privatización de YPF SA de agosto

FUENTE: Elaboración propia en base a Ministerio de Economía (1992/1988) y FMI (1987/1985)

Otro de los aspectos que merece alguna precisión es la fragilidad, que a pesar de los resultados obtenidos en las cuatro áreas antes indicadas, muestra aún el sector público debido fundamentalmente al incremento en los gastos corrientes presupuestarios y extrapresupuestarios que pasaron del 25.3% en 1990 al 27.5% del PBI en 1993. En ese plano, dos parecen ser los elementos claves de los magros resultados obtenidos: por un lado, la falta de un claro proceso de ajuste fiscal por parte de las provincias y que el Gobierno Nacional trató de impulsar a través de sucesivos acuerdos con las mismas y, por el otro la crisis del sistema de seguridad social, que si bien tiene principio de solución en razón de la aprobación del nuevo régimen jubilatorio, aún tendrá efectos financieros en los próximos años.

II. LAS CLAVES DEL INCREMENTO RECAUDATORIO

1. Los cambios en la política tributaria

a) *Introducción*

El Plan de Convertibilidad significó un punto de inflexión para la situación fiscal y muy especialmente para la política y la administración tributaria. La estrategia gubernamental seguida inicialmente para el logro de una elevación permanente de la presión tributaria y de una recomposición del sistema tributario consistió en:

i. La ampliación de las bases imponibles y la limitación de exenciones y tratamientos preferenciales.

Si bien al inicio de 1991 ya regía una base imponible amplia para el IVA, las autoridades económicas que asumen avanzan aún más en esta dirección, en particular en el área de servicios.

En cuanto a la promoción industrial es durante la actual gestión que comienza a efectivizarse el otorgamiento de bonos de crédito fiscal para las exenciones de impuestos ya otorgadas y se mantiene de hecho la suspensión en el otorgamiento de nuevos beneficios en el orden nacional.

La incorporación de la renta mundial como base gravable del impuesto a las ganancias y la limitación de algunas deducciones también puede encuadrarse dentro de esta política.

ii. La disminución de las tasas legales de imposición consideradas excesivas.

Esta política inicial tuvo que ser revertida, dado que los resultados recaudatorios no fueron suficientes para el logro del equilibrio fiscal y la restructuración del sistema impositivo. Así las tasas de imposición del IVA, y ganancias de sociedades pasaron desde el inicio del Plan de Convertibilidad de 15.6% al 18%, y del 20 al 30%, respectivamente.

iii. La simplificación del sistema impositivo mediante la eliminación de impuestos distorsivos y menores.

El impacto recaudatorio inicial provocado por la ampliación de la base imponible y el efecto Olivera Tanzi permitió avanzar en forma simultánea hacia una recomposición del sistema impositivo. Así se eliminaron los derechos de exportación —los que dado el

esquema cambiario implementado no podían sustentarse en el tiempo —, se programó la eliminación del impuesto a los débitos bancarios —el que resultaba de imposible aplicación ante la caída de las tasas de interés—, y se eliminaron más de 20 impuestos menores de escaso peso recaudatorio, algunos de los cuales estaban vinculados a las funciones reguladoras del Estado que fueron abandonadas.

Si bien dentro de esta tendencia de simplificar el esquema impositivo se mantuvo la derogación del impuesto a los capitales y patrimonio neto de las personas físicas, se introduce el impuesto a los activos para las sociedades y el impuesto a bienes personales.

El IVA fue el impuesto donde se centró la acción estatal inicial. La importancia que se le atribuía al mismo como pilar del sistema impositivo era innegable, al punto que en 1991 se intenta sustituir el impuesto a las ganancias y a las contribuciones de seguridad social mediante un impuesto al excedente de las empresas —IEPE— cuya estructura se edificaba sobre el IVA.

Estas medidas de política tributaria vienen acompañadas en forma inequívoca por un fortalecimiento de la administración tributaria y el desarrollo de un intenso programa de difusión y comunicación social. Para robustecer a la administración no sólo se dotó de medios técnicos y humanos al organismo recaudador, sino que también se le proporcionó poderosas herramientas legales de presión y control sobre el contribuyente.

En tal sentido, el régimen penal tributario, las modificaciones al régimen de clausuras de establecimientos, el régimen de facturación de ventas, la difusión de los sistemas de agentes de retención y percepción, la unificación de la recaudación de los impuestos a la mano de obra en una misma boleta y luego en el mismo organismo recaudador que los restantes impuestos (con anterioridad estos impuestos eran recaudados por una dependencia del Ministerio de Trabajo) constituyen hitos por demás significativos.

La estrategia implementada dio resultados que sorprendieron incluso a sus propios ejecutores. Así la presión tributaria nacional, en 1991 retornaba a los valores previos a las experiencias hiperinflacionarias —13.9% del PBI—, superando el promedio de 1985-1989. Del crecimiento de casi 1.7% del PBI, 1.3% responde al comportamiento del IVA. En 1992 se produjo un nuevo salto recaudatorio de 2.0% del PBI para estabilizarse la presión tributaria total en 1993 en alrededor de 20% del PBI. (Cuadro 3).

Estos logros recaudatorios tuvieron lugar conjuntamente con la recomposición del sistema tributario. La imposición no tradicional —incluyendo en esta definición a los impuestos al comercio exterior— alcanzaron su mínima expresión: el 7% de los recursos totales en 1991.

El IVA concentra el 38% de los recursos más que duplicando su participación del período 1985/1989. Conjuntamente con los impuestos a la seguridad social alcanzan a casi el 70% de los recursos. Si bien la participación del impuesto a las ganancias crece la imposición directa sigue teniendo en Argentina escaso peso, siendo que dotar al sistema tributario argentino de mayor progresividad constituye aún una asignatura pendiente.

Cuadro 3
ESTRUCTURA DEL SISTEMA TRIBUTARIO
(en % PBI)

CONCEPTOS	1980/1984	1985/1989	1990	1991	1992	1993*
INGRESOS	0.9	1.2	0.6	0.6	1.2	1.6
PATRIMONIOS	0.6	0.6	0.7	0.6	0.4	0.3
CONSUMOS	6.3	6.2	5.7	7.5	8.7	8.1
COM Y TRANS INTERNAC	1.4	2.0	1.5	0.9	1.0	1.0
REGULAR.TRIB Y OTROS	0.1	0.5	0.3	0.7	0.4	0.5
APORTES SEG. SOCIAL	2.3	3.5	3.6	4.3	4.8	5.1
PRESION TRIB. NAC.	11.6	13.7	12.3	14.0	16.4	16.6
IMP. PROVINC.	2.4	2.4	2.3	2.6	3.2	3.3
PRESION TRIBUTARIA	14.0	16.1	14.6	16.9	19.6	19.9

* Estimado

FUENTE: Secretaría de Ingresos Públicos. DNIAF

Cuadro 4
CLASIFICACION DE LA ESTRUCTURA TRIBUTARIA
(en % de la recaudación total)

	1980/1984	1985/1990	1990	1991	1992	1993*
IMPOS.NO TRADIC.	21.1	30.3	23.9	19.8	10.9	7.4
-Trib.de Emergencia	9.0	15.7	11.7	13.3	5.1	1.5
-Trib.al Com.Ext.	12.1	14.6	12.1	6.5	5.8	5.9
IMPOS.TRADIC.	78.9	69.7	76.1	80.2	89.1	92.6
-Ganancias	7.1	6.3	4.0	3.9	6.8	9.6
-IVA	24.4	15.4	18.7	24.1	35.9	38.1
-Selectivos al consumo	8.6	7.1	6.8	7.2	6.2	5.0
-Combustibles	12.9	11.3	11.4	8.8	6.5	4.9
-Seguridad Social	20.2	24.8	29.3	30.0	29.4	31.0
PRESION TRIB.NAC.	100	100	100	100	100	100

* Estimado

FUENTE: Secretaría de Ingresos Públicos. DNIAF

Las profundas modificaciones que tuvieron lugar en el sistema tributario, así como los sorprendentes logros alcanzados invitan, sin lugar a dudas, a formularse una apreciación global sobre la estrategia seguida en este proceso.

Por una parte, el análisis cuantitativo que se desarrolla en la sección 3 de este capítulo señala la importancia de una serie de variables explicativas de la marcha de la recaudación. Pero por otra parte, existe un conjunto de elementos que no puede ser explicado simplemente por el cálculo numérico y que son de vital importancia dentro del fenómeno tributario.

Dentro de estos elementos, tres son los aspectos que conviene resaltar. Por un lado, haciendo una apreciación global del problema podríamos decir que el Gobierno llevo inteligentemente a cabo, una acción concurrente de medidas de política tributaria y de administración tributaria destinadas a producir efectos, tanto en el corto como en el largo plazo.

Si bien ello pudiera parecer como una actitud obvia en esta materia, el análisis de las experiencias precedentes demuestra que no siempre ello ha sido así. En efecto en general se puede observar una falta de sincronía entre la aplicación de medidas de

política tributaria y los avances en el campo de la administración tributaria que, en gran medida, sólo buscaron producir efectos de corto plazo, pero que no consiguieron establecer una administración tributaria razonablemente eficiente.

Por otro lado, cabe señalar los cambios significativos operados en la actitud de los contribuyentes, como respuesta a una presencia creciente de la DGI y al aumento de la sensación de riesgo, —y que respondieron a una estrategia llamada de "aquietamiento activo"—. Estos imprimieron un ritmo a los incrementos recaudatorios que superaron los cálculos más optimistas.

Finalmente, es dable remarcar la firme voluntad política del gobierno de mantener e incrementar una presión sobre la conducta de los responsables del pago de los impuestos que achicó el margen de maniobra dentro del cual se movían previamente los comportamientos evasivos.

En forma complementaria debe señalarse que desde el inicio de la gestión económica siempre estuvo presente la idea de que el mejoramiento de la recaudación debía responder a dos vías: una, revitalizar la administración tributaria y, otra, darle una mayor eficiencia al destino que tendrían esos recursos públicos, a fin de que no se interrumpa el "camino de doble vía" por el cual los beneficios de los impuestos vuelven a la propia comunidad.¹

En ese sentido, se puede decir que prácticamente no ha pasado mes desde el inicio del Plan de Convertibilidad en que el Gobierno, a través de la Secretaría de Ingresos, no convocase la atención pública en esta materia. Por ello es que esa sucesión de continuos acontecimientos plantea una enorme dificultad para sistematizar la cantidad de innovaciones llevadas a cabo, de las cuales sólo algunas de ellas llegan a conocimiento de la opinión pública, ya que muchas otras operan a través de avances en la propia administración tributaria.

b) *Modificaciones a la estructura tributaria*

Del análisis de la modificaciones de política tributaria efectuadas en el período 1990-1993, surgen claramente dos puntos notables:

- i. en cuanto a su importancia las mismas han estado centradas en torno al IVA, y en una medida mucho menor en los otros tributos. Asimismo se observa que ha existido una firme convicción en concentrar la recaudación en pocos tributos, derogando especialmente aquellos que son considerados como distorsivos o ineficientes.
- ii. no se han efectivizado en el período reformas de política tributarias de fondo, si excluimos las aplicadas en el IVA, por lo que de hecho el incremento en la recaudación se logró utilizando el mismo tipo de instrumentos tributarios que la conducción económica encontró al inicio de su gestión.

En alguna medida esto pone el peso de los avances recaudatorios en tres variables fundamentales: en primer lugar, los cambios en las variables exógenas (precios, nivel de

actividad, salarios, etc); en segundo lugar, y de gran significación la generalización de la base imponible del IVA y la modificación de sus alícuotas; y en tercer lugar, los cambios en los procedimientos administrativos y la mayor eficiencia lograda por la DGI.

Sin pretender realizar una revisión completa de todas las reformas de política tributaria introducidas en el período se efectuará a continuación un listado de aquellas que se consideran como las más relevantes.

i) Impuesto al valor agregado. En febrero de 1990 se amplía la base de imposición, incorporándose la mayor parte de los bienes y servicios que hasta ese momento se encontraban exentos.

Se reduce la alícuota del tributo del 15 al 13%, decisión que se revierte posteriormente elevándola primero al 15.60%, luego al 16% y posteriormente el 18%, que es la actualmente vigente.

En el caso de la venta de gas, energía eléctrica, y agua la alícuota es del 25%, cuando las mismas se efectúen fuera de domicilios destinados exclusivamente a vivienda o caso de recreo.

También se modifica el régimen aplicado a los contribuyentes menores, restableciéndose en 1990 la figura del responsable no inscripto que había estado vigente hasta 1986.

Una de las últimas modificaciones, en relación con este impuesto, lo constituye su extensión al campo de los servicios financieros, transporte de carga, operaciones de seguros y reaseguros, con lo que actualmente todos los bienes y servicios privados han quedado alcanzados por el tributo.

ii) Impuesto a las ganancias. En diciembre de 1989 se reduce la alícuota del impuesto que se aplicaba sobre la renta de las sociedades de capital constituidas en el país del 33%, que tradicionalmente había estado vigente, al 20% y asimismo se crea el impuesto sobre los activos de estos sujetos, el que es considerado como pago a cuenta del impuesto a las ganancias.

Esta última medida es revertida, en febrero de 1992, al establecerse que desde entonces el impuesto a las ganancias podrá acreditarse contra el impuesto sobre los activos, y en abril de 1992 se eleva nuevamente la tasa del impuesto del 20% al 30% para los ejercicios cerrados a partir de esa fecha.

Asimismo una modificación importante fue la inclusión, como ganancias gravadas a las provenientes de fuente extranjera ya sean estas obtenidas por personas de existencia visible o ideal. Esta reforma, si bien se encuentra vigente desde el ejercicio fiscal 1992 no ha sido aún reglamentada.

En relación con este tributo podríamos señalar que dos son las reformas de mayor significación; la primera, es la que se relaciona con el régimen de quebrantos impositivos

acumulados por las empresas; la segunda está referida a la vinculación que se establece entre las contribuciones personales al sistema de seguridad social y su consideración como mínimos no imponible para el impuesto a las ganancias. Ambas se analizan seguidamente.

El régimen tributario aplicado a los quebrantos impositivos, que las empresas pueden acumular durante un cierto número de años, sufrió varias modificaciones desde 1986 hasta la fecha. El sistema de ajuste por inflación aplicado a las rentas empresariales para neutralizar los efectos de la inflación y la generalización de los beneficios de tipo promocional habrían producido una enorme masa de quebrantos impositivos acumulados cuya utilización se trató de limitar a través de varios sistemas.

En 1985 se redujo la cantidad de años de traslación hacia adelante de las pérdidas acumuladas por las empresas de los 10 a los 5 ejercicios fiscales. Luego, en 1988, en un intento por ampliar la base del impuesto, se introdujo una restricción a la deducción de los quebrantos, limitándolos al 50% de la ganancia gravada del ejercicio, al tiempo que se suspendieron durante dos ejercicios las compensaciones a que daba lugar este impuesto. Si bien posteriormente se restituyó al 100% la deducción de los quebrantos, esta norma no estuvo vigente mucho tiempo, ya que poco después —por ley 24073 de abril de 1993—, se estableció que todos los quebrantos impositivos que no hubieran sido compensados serían transformados en créditos fiscales a la tasa del 20% generándose así una masa de créditos a favor de los contribuyentes que luego de una posterior verificación por parte de la DGI, son abonados por el Estado a través de Bonos de Cancelación de Deudas, en pesos.

La otra modificación importante, que ha sido de fecha aun más reciente, se refiere a la eliminación del mínimo no imponible en el impuesto a las ganancias y su sustitución por las contribuciones personales.

Esta novedosa modificación tiende a buscar un cierto grado de integración entre el tributo a la renta y el sistema previsional, a fin de lograr un mejor cumplimiento al régimen jubilatorio, especialmente por parte de los profesionales y trabajadores autónomos, y tiene vigencia solo a partir de septiembre de 1993. Por esos motivos aún resulta prematuro efectuar una evaluación exhaustiva del mismo.

La innovación más destacable consiste en que los contribuyentes que están comprendidos, como aportantes en el sistema de jubilaciones o pensiones —o el que se establecerá en el futuro— podrán computar como pago a cuenta del impuesto a las ganancias una parte de las sumas aportadas al sistema previsional.

Estos pagos a cuenta se efectuarán en lugar del computo de las deducciones correspondientes a ganancias no imponibles y deducción especial, las que quedan así eliminadas de la ley para este grupo de contribuyentes.

Esta modificación no fue totalmente neutral desde el punto de vista distributivo. La modificación de las alícuotas del impuesto disminuyó la carga impositiva para los contribuyentes con ingresos mensuales inferiores aproximadamente a los 5000 pesos y un aumento para los ingresos mayores a ese importe, en la medida en que se refieran

a ingresos provenientes de actividades efectuadas en relación de dependencia, ya que para los sectores independientes la modificación constituyó un incremento generalizado de la presión impositiva.

iii) Impuesto sobre los activos. Una medida de política tributaria que en su momento despertó gran expectativa fue la adopción, al igual que otros países de la región, del impuesto sobre los activos de las empresas. Este tributo sustituyó al impuesto sobre los capitales netos de las empresas, modificación que tuvo lugar en 1990.

El tributo se creó en diciembre de 1989, con una alícuota del 1%, y con carácter de pago a cuenta del impuesto a las ganancias. Posteriormente en febrero de 1991 su alícuota fue incrementada al 2%, revirtiéndose, como se ha señalado el sistema de pago a cuenta, ya que a partir de esa fecha será el impuesto a las ganancias el que podrá ser acreditado contra el impuesto a los activos. En caso de que surgiere un excedente no absorbido, el mismo no generará saldo a favor del contribuyente y no será susceptible de compensación o devolución.

Dado que los resultados recaudatorios obtenidos (0.23% del PBI) quedaron lejos de las expectativas iniciales y que los efectos económicos producidos no fueron tampoco satisfactorios, el Gobierno decidió la derogación parcial y condicionada del mismo a partir de septiembre de 1993 para los sectores agropecuarios, industrial, minero y de la construcción dentro del contexto del Pacto Fiscal firmado con la provincias.

Asimismo, la derogación total sería completada para los balances cerrados a partir de junio de 1995, pudiéndose adelantar dicha fecha.

iv) Impuesto sobre los consumos selectivos. En esta materia se adoptaron, durante el período algunas modificaciones que podríamos definir como poco convencionales en el sentido siguiente.

Respecto a los impuestos que gravan a los cigarrillos y que constituyen la parte más significativa de la recaudación de los impuestos selectivos, el Poder Ejecutivo acordó con las empresas productoras de cigarrillos una rebaja en las alícuotas del tributo, comprometiéndose las mismas a garantizar determinados montos de recaudación. En consonancia con este acuerdo la tasa del tributo se redujo del 72% en 1991 en forma progresiva hasta el 64% en el momento actual.

En lo que respecta a los otros bienes al consumo alcanzados por tributos selectivos, las reformas consistieron, por una parte, en la derogación del tributo sobre distintos bienes en los casos en que se producía una diferenciación entre los bienes de origen nacional e importados y por la otra, en la celebración de una serie de acuerdos para la derogación total o parcial de alícuotas con los productores de distintos bienes (p.e. artículos de tocador) en la medida en que se produzca una reducción en los precios de venta al público.

Las modificaciones técnicas introducidas en relación con vehículos automotores, artículos electrónicos, neumáticos y otros bienes son muy numerosas, razón por la que

no entraremos en el análisis detallado de las mismas, salvo para señalar que la tendencia en general ha sido a aliviar el peso impositivo que alcanzaba a esos bienes.

Por último, en materia de imposición a los combustibles, en agosto de 1991 con la sanción de un nuevo marco legal (ley 23.966) se puso punto final al sistema de fondos de asignación específica, que fue el mecanismo que imperó desde mediados de la década de los sesenta. Estos fondos, que llegaron a tener gran importancia en el financiamiento de la inversión pública, tanto nacional como provincial, introdujeron fuertes distorsiones en el sistema tributario y fueron materia de serias complicaciones en las relaciones entre la Nación y las provincias.

Como consecuencia del régimen de desregulación del sector petrolero, el sistema de imposición a los combustibles sufrió sustanciales transformaciones y actualmente el gravamen se ha establecido en una base específica según el tipo de combustible, y autorizando al Poder Ejecutivo a modificar los valores unitarios del impuesto sobre la base del índice combinado de precios. Asimismo, se facultó al mismo para que con carácter general o regional pueda aumentar o disminuir en hasta un 25% los montos de los impuestos, cuando así lo aconseje el desarrollo de la política económica.

Tal como los resultados lo muestran se nota un marcado énfasis, en el corto plazo, en mejorar la recaudación proveniente del IVA. Los cambios introducidos en el régimen penal tributario, la clausura de establecimientos, el régimen de facturación, la incorporación de un régimen de control en tiempo real en base al sistema Dosmil acompañaron administrativamente los cambios producidos en la generalización del tributo a todos los bienes y servicios y al aumento de su alícuota.

Por otra parte, la puesta en vigencia de una ley aprobada por el gobierno anterior que limitaba y reconvertía los beneficios de los regímenes de promoción, la eliminación de una gran cantidad de tributos distorsivos, las modificaciones introducidas en el régimen de traslación de quebrantos en el impuesto a la renta y muchas otras medidas adicionales están llamadas a producir efectos de largo plazo en la estructura tributaria. Estas, por su parte, fueron acompañadas de mejoras administrativas más permanentes como, por ejemplo, una expansión notable de la planta de personal y en los recursos informáticos disponibles, un agresivo programa de fiscalización, una intensísima campaña en los medios de difusión, y en particular la aplicación de regímenes de retención, percepción y pagos a cuenta en el IVA que constituyó una medida, no sólo innovadora en la materia, sino que mejoró sustancialmente el cumplimiento tributario.

En forma concurrente el Gobierno brindó en varias oportunidades lo que denominó un "puente de plata" a aquellos responsables que se encontraban marginados del control administrativo a través de un régimen de regularización de los capitales radicados en el exterior, y de moratorias y sistemas de facilidades de pago a fin de facilitar la incorporación al sistema tributario de los contribuyentes remisos.

Por último, una medida más reciente (abril de 1993) y de enorme trascendencia, ha sido la transferencia a la DGI de la responsabilidad de recaudar los recursos destinados al sistema de la seguridad social, es decir los aportes y contribuciones de empleados,

empleadores y autónomos y que funcionaba con anterioridad bajo la responsabilidad del Ministerio de Trabajo, aspecto este que se comenta en la sección siguiente.

2. Los cambios en la administración tributaria

Durante el período 1990/1993 se han implementado en relación con los organismos recaudadores (DGI, Aduana y Seguridad Social) diversas medidas cuyos efectos sobre la marcha de los ingresos tributarios pueden ser calificadas como fundamentales y altamente exitosas.

Si bien en la sección siguiente, al analizar las causas del incremento recaudatorio, se cuantifica —en la medida de lo posible—, el impacto que han tenido los cambios operados en la administración tributaria, en esta sección se brinda un breve detalle de las principales modificaciones introducidas.

A tal efecto pueden citarse:

- i) el incremento de los recursos presupuestarios, humanos y materiales de la Dirección General Impositiva.
- ii) la incorporación de la recaudación del sistema de seguridad social al ámbito de la DGI
- iii) el régimen de facturación y registración aplicado en relación con el IVA.
- iv) la clausura de establecimientos por incumplimiento a deberes formales
- v) un nuevo régimen penal tributario, la tipificación de ilícitos tributarios y las sanciones pecuniarias y privativas de libertad.
- vi) la campaña de concientización tributaria a través de los medios y el seguimiento de las denuncias.
- vii) el régimen de retenciones, percepciones y pagos a cuenta aplicado en relación con el IVA.

La profundidad y cantidad de medidas aplicadas limita las posibilidades de efectuar un análisis detallado de las mismas, así bien en las páginas siguientes se buscará transmitir el contenido principal de los puntos enunciados.

a) *Incremento de recursos humanos y materiales a la DGI*

Durante el período considerado, la administración tributaria experimentó un significativo salto en la cantidad de agentes, en el equipamiento esencialmente informático y en la composición cualitativa de sus recursos, tanto humanos como materiales.

Se revisaron los convenios laborales de los organismos recaudatorios, introduciéndose innovaciones como supresión de la estabilidad laboral y establecimiento de un severo régimen de penalidades para los casos de corrupción, sistemas de rotación del personal para entrenarlos en distintas tareas a fin de hacer más flexibles la asignación de la mano de obra; la jerarquización salarial se organiza sobre la base de un componente

fijo y otro vinculado a la mayor recaudación. Estas medidas permiten modificar la relación 1 a 3 entre los extremos de la escala salarial a 1 a 8. El ausentismo laboral se redujo del 25% a aproximadamente el 15%.

Este salto se compatibiliza con el todavía mayor experimentado por la recaudación de tributos, con lo cual el costo de dicha recaudación, lejos de mostrar un aumento, se redujo.

Así, en el lapso de tres años, computados desde noviembre de 1989 a noviembre de 1992, la DGI pasó de tener 10500 empleados a contar con 16.000 y existen 26.500 cargos según el Presupuesto para 1994, mientras que en el mismo período se aumentó de 1400 a 6500 los agentes afectados a fiscalización, con 1800 inspecciones mensuales al final del referido período contra 360 a su inicio. (Cuadro 5)

La cantidad de computadoras personales en uso en el organismo recaudador aumentó de 20 a 1164 unidades (5720% de incremento), se incorporaron 112 equipos RISC con 1.000 puestos de trabajo, la memoria pasó de 32 megabytes a 224, la memoria de disco de 67 gigabytes a 204, etc.

Cuadro 5
INDICADORES DE GESTION DE LA DGI

DESCRIPCION	NOVIEMBRE 1989	NOVIEMBRE 1992
Cantidad de empleados	10.500	16.000
Salario promedio mensual por empleado en US\$	1.100	1.800
Recaudación total mensual (en millones de dólares)	1.000	2.000
Personal afectado a tareas de Fiscalización	1.400	6.500
Cantidad de Auditorías Fiscales por mes (Inspecciones)	360	1.800
Cantidad de empleados por PC	480	14
Cantidad de Grandes Contribuyentes	15.000	75.000
Grado de control informático a Grandes Contribuyentes	0%	100%
Costo de recaudación (% del total recaudado)	3.2	2.7
Costo de la informatización (% del total recaudado)	---	0.6%
Contribuyentes del IVA administrados en tiempo real	---	420.000

Fuente: DGI.

No obstante lo señalado, el costo de la recaudación se redujo de un 3.2% del total recaudado, a un 2.7%, siendo el costo del proceso de informatización del 0.6% de lo recaudado.

Inspirado en la necesidad de solucionar problemas derivados de la desactualización en la información producida a distancia, se creó un sistema de control concebido inicialmente para los grandes contribuyentes, llamado Sistema Dosmil. Los problemas citados consisten en la generación de una imagen de división institucional entre las áreas de la administración tributaria que toman contacto con el contribuyente y las que se ocupan de la informática, y en la presencia de una cierta indiferencia de los empleados que tienden a imputar al computador las culpas por los errores y demoras.

El propósito -además de corregir los problemas descriptos- de la creación de dicho sistema, se vincula con la necesidad de colocar a la administración tributaria a la altura de los medios tecnológicos disponibles actualmente, y se basa en la filosofía del procesamiento descentralizado con el fin de producir resultados al terminar las operaciones de cada día.

Asimismo, el centrar el enfoque en el control de los grandes contribuyentes, que son los que aportan el mayor volumen de la recaudación, supone evitar la potencialidad del manejo discrecional de los fondos públicos por parte de los bancos cobradores.

Este sistema involucra la existencia, en cada dependencia de la administración, de un procesador y de un puesto de atención bancaria instalado en la propia sede en la que se realizan las actividades de atención al público, de modo que permite contar en todo momento con información sobre pagos realizados, declaraciones juradas presentadas y obligaciones pendientes.

Ello implica la posibilidad de producir, al día siguiente de un vencimiento dado, los reclamos de las obligaciones incumplidas, o cumplidas en defecto. Asimismo, después del transcurso de los plazos que se otorgan, puede obtenerse información sobre los contribuyentes que mantienen la situación de incumplimiento, generando los datos necesarios para la transferencia de los casos al cobro judicial.

Fueron incorporados al sistema, por un lado, todos los contribuyentes registrados en la Dirección de Grandes Contribuyentes Nacionales, que agrupa a los primeros en importancia en el plano nacional. Por otro lado, integran el Sistema Dosmil los mayores contribuyentes inscriptos en cada dependencia de la administración, como así también aquéllos que se incorporan al régimen de control descripto en virtud de otras causales de interés fiscal, como ser integrar un conjunto económico, desarrollar actividades de significación, u otras razones libradas a la jefatura de la dependencia jurisdiccional respectiva.

Los puestos de atención bancaria instalados en cada unidad operativa de la administración tributaria, desempeñan la gestión de movimientos de fondos y "clearing", para las que no está preparada la propia administración, y recaen en entidades bancarias con las que el fisco posee convenios de recaudación general. El sistema puede ser descripto asimismo, apelando a una sintética enumeración de los pasos procedimentales con los que opera. Bajo este enfoque, puede decirse que el proceso será: Cargar y actualizar datos referenciales de los contribuyentes, cursar avisos de vencimiento a los contribuyentes, ingresar las declaraciones juradas en tiempo real, revisar las declaraciones juradas en el momento de su ingreso, emitir constancias de recepción con o sin observaciones, cargar el impuesto a cobrar en el sistema, habilitar el cobro de la obligación, cobrar el impuesto, ingresar el pago al sistema, emitir constancia de pago desde el sistema, emitir resúmenes de recaudación a un momento dado, determinar los montos que el banco debe rendir, informar al banco los montos a rendir, actualizar la cuenta corriente en forma automática e inmediata, determinar los incumplimientos del día, intimar los incumplimientos detectados, controlar los reclamos, reportar al momento deseado la información para accionar, acceder en forma rápida y simple a toda la información.

Cuadro 6
EVOLUCION DEL EQUIPAMIENTO INFORMATICO
(de la DGI Argentina)

CONCEPTO	UNIDAD DE MEDIDA	NOVIEMBRE 1989	NOVIEMBRE 1992	CRECIMIENTO EN %
Memoria	Megabytes	32	224	600
Memoria en disco	Gigabytes	67	204	204
Terminales	Unidad	30	1054	3413
Capacidad de impresión	Impresoras	3	205	6733
Computadoras personales	Unidad	20	1164	5720

Fuente: DGI.

A octubre de 1993 se han incorporado a este sistema de control en tiempo real a 410.000 contribuyentes del IVA y a 90.000 responsables del sistema de seguridad social, que es controlado y administrado por la DGI desde abril de 1993.

Complementariamente con el Sistema Dosmil, el organismo está desarrollando el SICOFI (Sistema de control de Obligaciones Fiscales), el cual le permitirá controlar también a los medianos contribuyentes en tiempo real en un número cercano a los 2.000.000 de casos, que representan cerca del 80% del total de la recaudación.

Por otra parte la Aduana ha concluido la instalación de un sistema integral de gestión de comercio exterior denominado "María", que es una adaptación del sistema "Sofía" utilizado por la Aduana Francesa. Este sistema posibilitará realizar todos los trámites para importar y exportar, brindará información diaria sobre el movimiento del comercio exterior, lo que permitirá un mejor control de la competencia desleal y reducir los ilícitos debido a una mejor valorización y control de las mercaderías ingresadas.

b) Incorporación de la recaudación del Sistema de Seguridad Social a la DGI

Con efectos a partir de abril de 1993, el Gobierno dispuso transferir la recaudación de los recursos destinados al sistema de la seguridad social, es decir los aportes y contribuciones de empleados, empleadores y trabajadores autónomos sobre las correspondientes remuneraciones o ingresos, de la órbita del Ministerio de Trabajo en la que funcionaba como una Gerencia General de Recaudación del ente denominado ANSES (Administración Nacional de la Seguridad Social), a la órbita del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, dentro de la Dirección General Impositiva.

En este organismo recaudador, —que es el que se ocupa de la administración tributaria en general—, se incorporó una Subdirección General, a la que se integraron aproximadamente 1800 agentes provenientes de la anterior agencia gubernamental. Se prevé que éstos queden reducidos a algo más de un 50%, después de un proceso de racionalización derivado del aprovechamiento de recursos ya existentes en la DGI y de los sistemas y materiales aplicables.

Esta integración de la recaudación de los recursos destinados al sistema de la seguridad social al accionar de la DGI, implicó considerables ventajas para la

administración tributaria en la materia, que encuentran reflejo cuantitativo en el salto experimentado en la propia recaudación de estos recursos. En efecto, comparadas las recaudaciones del último período en el que se la obtuvo con el anterior esquema estructural, en la órbita del Ministerio de Trabajo, con la que corresponde a Setiembre de 1993, se puede observar un incremento del orden del 12-15%, experimentado en sólo 6 meses durante los cuales la integración todavía parece no haber exteriorizado por completo sus efectos.

Probablemente la mayor ventaja de la incorporación está dada por el aprovechamiento de los sistemas existentes en la DGI para el procesamiento de la información, así como para el control en tiempo real de las presentaciones y pagos efectuados por un número importante de contribuyentes, que a los efectos de los tributos de la seguridad social aportan aproximadamente un 75% de la recaudación.

Así, se generó en el marco y en relación con el Sistema Dosmil, un subsistema denominado RECO, que efectúa las correspondientes cuantificaciones en función de tres componentes:

- Un componente IVA, que a través de los débitos y créditos fiscales calcula ventas y compras;
- Un componente seguridad social, que relaciona remuneraciones más contribuciones con personal ocupado y obtiene la remuneración promedio, y
- Un componente mixto que compara por diferencia ventas y compras, menos la suma de remuneraciones y contribuciones permitiendo obtener una aproximación a la utilidad.

El subsistema RECO posibilita detectar errores de captura y, esencialmente, omisiones en los datos declarados por el contribuyente.

La forma en que se procesan y sistematizan los datos integrados hacen también posible su comparación con estadísticas generales, por utilización de sistemas y tecnologías acordes con la empleada por otros entes para la elaboración de dichos datos.

c) *Régimen penal tributario*

Si bien, la tipificación de ilícitos tributarios y la asignación a los mismos de sus correlativas sanciones, no pueden ser evaluados como medidas de administración tributaria, tampoco puede ignorarse el efecto que las mismas proporcionan a la administración en cuanto a la inducción al mejor cumplimiento de las obligaciones impuestas por las normas materiales a los sujetos pasivos.

En tal orden de ideas, se estima que la sanción, en el mes de febrero de 1990, y con vigencia a partir del 8 de marzo de dicho año, de la ley penal tributaria N° 23771, constituye una herramienta que ha coadyuvado fuertemente en el sentido aludido, al establecer un conjunto sancionatorio conformado por penas privativas de libertad, para diversas acciones delictivas en el campo tributario.

Las 1700 causas abiertas por infracción a la ley penal tributaria desde su sanción da una idea respecto al énfasis que la administración tributaria ha puesto en el control de la evasión. Más allá de la cantidad de casos llevados a la justicia, el impacto de la misma debe ser apreciado también en el efecto psicológico que ello ha producido sobre los contribuyentes.

La ley describe figuras típicas que constituyen delitos y no contravenciones, como ocurre en cambio con las irregularidades que subsisten definidas en la ley de procedimientos tributarios N° 11683. Esta circunstancia permite que las nuevas figuras delictivas puedan coexistir con las prelegisladas de carácter administrativo, emergentes de la señalada ley procedimental.

Desde el punto de vista de la administración fiscal, las sanciones deben cumplir una función tal, que induzca al incumplidor y aún al resto de los contribuyentes en general, a cesar o a no incurrir en conductas irregulares, con el objeto de obtener de los sujetos pasivos la recaudación tributaria, sin perder de vista la aspiración de imponer el cumplimiento voluntario de las correspondientes obligaciones.

En lo que concierne al régimen penal tributario propiamente dicho, reglado en la Argentina por la señalada Ley N° 23771, puede decirse en primer término, que los bienes jurídicos que intenta preservar en su primer artículo, son las facultades de fiscalización y de recaudación de la administración fiscal. La ley intenta proteger, bajo pena de sanción penal, la actividad del organismo fiscalizador, sin perjuicio de la norma contenida también en la ley 11683 al establecer multa por infracciones formales. Esta norma reprime con prisión de 1 mes a 3 años al responsable que mediante doble contabilidad, o declaraciones, liquidaciones, registraciones contables o balances engañosos o falsos, o la no emisión de documentos, o la alteración devaluaciones, mediante ardid o engaño, ocultare, modificare, disimulare o no revelare la real situación económica o patrimonial, con el objeto de dificultar o impedir la fiscalización o la percepción de tributos.

A modo de síntesis, agregamos a este apartado del trabajo, el Anexo 1 en el que se esquematizan las sanciones penales y las que se derivan de la ley mencionada en último término.

d) *Régimen de facturación y registración*

La Dirección General Impositiva, en su calidad de organismo de aplicación de las normas tributarias en el plano nacional, había establecido desde hacía un tiempo considerable normas vinculadas con la emisión de comprobantes y con la registración de operaciones, a ser observadas por los contribuyentes a los efectos del cumplimiento de sus obligaciones fiscales.

Así ocurrió a través de las Resoluciones Generales de dicho organismo N°s 1653, 2253 y 3118, pero ninguna de ellas exteriorizó el grado de detalle y minuciosidad en cuanto a los requisitos, formalidades y condiciones que sobre la materia mencionada contiene la norma actualmente vigente, es decir la Resolución General N° 3419 que fue dictada con fecha 23-10-91.

La norma aludida en último término establece un nuevo régimen de emisión de facturas o documentos equivalentes, así como de registración de operaciones para fines fiscales, incursionando sistemáticamente en la definición normativa de los comprobantes, en su carácter de elementos base en los procesos administrativos, en el procesamiento contable de la información y datos en ellos contenidos.

La norma en cuestión, es decir la Resolución General N° 3419, involucra además de las disposiciones pormenorizadas acerca la identificación de los sujetos obligados, las operaciones comprendidas, los requisitos y formalidades básicas y los plazos para efectuar registraciones, novedosas regulaciones que se ocupan de definir las medidas mínimas de los comprobantes, la distribución dentro de los mismos de determinados datos, la cantidad de ejemplares, la identificación de los tipos de comprobantes según el carácter del emisor frente al IVA, la documentación a emplear en el traslado y entrega de productos, la identificación en los comprobantes de la imprenta que los confecciona, limitaciones en el empleo de sistemas computarizados, etc.

La regla general es que las facturas o documentos equivalentes deben emitirse por triplicado, debiendo el emisor entregar el original y el triplicado al destinatario y conservar para el correspondiente procesamiento contable y administrativo el duplicado. El triplicado debe ser conservado por el destinatario en archivo separado, ordenado por proveedor y en orden cronológico, a disposición del personal fiscalizador de la DGI. De tratarse de operaciones dirigidas a sujetos que sean frente al IVA consumidores finales, exentos o no responsables, el comprobante será emitido por duplicado.

En lo que respecta a los datos que deben contener los comprobantes, se trata en general de una prolijamente enunciada referencia a la identificación del emisor, los que deben estar preimpresos, la fecha, la numeración también preimpresa, consecutiva y progresiva que constará de 12 dígitos (los 4 primeros identificatorios del lugar de emisión —casa matriz, sucursales— y los 8 restantes al número del comprobante propiamente dicho) y la numeración de los remitos relacionados.

También deben figurar los datos del destinatario, respecto de quien se debe puntualizar una diferente identificación según el carácter que el mismo revista frente al IVA. Los comprobantes reglados por esta norma, deben estar identificados por 3 letras (A, B, y C), según las características de los sujetos intervinientes en las operaciones en relación con el IVA.

Así, los comprobantes de las operaciones realizadas por un "responsable inscripto" con otro "responsable inscripto", o con un "responsable no inscripto", llevarán la letra A, mientras que si son efectuadas con "consumidores finales" o "sujetos exentos o no responsables", llevarán la letra "B". Cuando el emisor sea un "responsable no inscripto" o un "sujeto exento o no responsable", el respectivo comprobante deberá tenerla letra "C", cualquiera fuera el carácter del destinatario del comprobante.

Todos los comprobantes deben tener determinadas medidas mínimas, que son 15 cm de ancho por 20 cm de largo, debiendo además distribuirse los datos dentro de los mismos, de manera uniforme y conforme a las pautas establecidas por la resolución.

Las imprentas que se ocupen de imprimir los comprobantes reglados por esta resolución del fisco, deben también cumplir con ciertas obligaciones de información.

En efecto, además de consignar sus datos en cada uno de los comprobantes impresos para sus clientes, deben llevar un registro de los trabajos realizados en el que quedarán individualizados los que les encargaron los trabajos de impresión, y entregar al órgano administrador de los tributos una declaración jurada cuatrimestral, informativa de los trabajos realizados.

e) *Clausura de establecimientos*

La clausura de establecimientos por un plazo de 3 a 10 días, es una sanción dispuesta por el artículo 44 de la ley 11683, de procedimientos tributarios, para la incursión en alguna de las siguientes omisiones y/o hechos:

- No emisión de facturas o comprobantes de sus ventas, locaciones, o prestaciones de servicios, en la forma y condiciones que establezca la DGI.
- No llevar las registraciones o anotaciones de sus adquisiciones de bienes o servicios o de sus ventas, locaciones o prestaciones de servicios, o hacerlo de modo que no cumplan con los requisitos establecidos por la DGI.
- No encontrarse inscripto como contribuyente o responsable ante la DGI, estando obligado a hacerlo.

Como puede apreciarse, dos de las circunstancias apuntadas que son punibles con la clausura, se vinculan específicamente con el régimen de facturación y registración al que se hiciera referencia previamente, razón por la cual se estima conveniente formular algunas consideraciones con respecto a este tipo sancionatorio, habida cuenta que ha sido aplicado masivamente por la administración tributaria argentina como manera de respaldar la obligatoriedad de emitir comprobantes en regla y registrarlos para fines fiscales.

La propia ley procedimental dispone que durante el período de la clausura debe cesar totalmente la actividad de los respectivos establecimientos, excepto la que fuese habitual para la custodia o conservación de los bienes o para la continuidad de los procesos de producción que no pudieran interrumpirse por su propia naturaleza. Aclara la norma que no puede suspenderse por la clausura, el pago de salarios u obligaciones previsionales.

El accionar de la DGI en esta materia queda en forma elocuente reflejado en los datos del Cuadro 7, que señala que mientras en 1990 se llevaban a cabo un promedio de tres negocios diarios clausurados, actualmente ese promedio se ha elevado a 64 negocios clausurados por día.

Asimismo, surge del cuadro la cantidad de sumarios iniciados y de intimación de pago librados, lo cual transmite la presencia de la DGI en los últimos años en el control de los impuestos que ella administra.

Cuadro 7
CLAUSURA DE ESTABLECIMIENTOS
(Número de casos)

	1989	1990	1991	1992	1993 [']	1993 ^{''}
Clausuras efectivizadas	s/d	751	8.157	17.739	9.855	16.894
Sumarios iniciados	25.386	39.132	179.452	215.777	135.160	231.703
Intimaciones de pago	15.841	13.089	40.103	62.247	37.024	63.470

([']) Siete meses; (^{''}) Proyectado; s/d: sin datos

Fuente: DGI y elaboración propia

Obviamente, la aplicación de la sanción de clausura en forma masiva, produjo una fuerte resistencia por parte de los contribuyentes, exteriorizada a través de expresiones de cámaras empresarias, por medios periodísticos y por recursos de diversa índole interpuestos ante diferentes instancias administrativas y judiciales.

En general, la jurisprudencia judicial ha sido, durante los años que lleva de aplicación masiva la sanción de clausura por infracciones formales principalmente sustentadas en el régimen de facturación y registración de operaciones ya comentado, de naturaleza y sentido diversos. Han existido pronunciamientos adversos a la acción del fisco en cuanto a la mentada sanción, los han habido favorables a la misma, pero de cualquier manera es indudable que los procedimientos tendientes a la clausura de establecimientos y la clausura misma, han obrado efectivamente en apoyo de la generalización de la observancia de las normas formales relativas a la emisión de comprobantes y, por carácter transitivo, del cumplimiento de obligaciones materiales por parte de gran número de contribuyentes.

f) *Campaña de concientización tributaria*

En forma coadyuvante con el régimen de facturación y registración, la administración tributaria implementó algunas acciones complementarias, tendientes a concientizar al público por solicitar la entrega de los comprobantes a los obligados a emitirlos, a través de incentivos directos, de recordatorios gráficos y de publicidad. También se inserta dentro de esta estrategia, la generalización de acciones represivas para los incumplidores de las normas, principalmente exteriorizadas mediante la aplicación de la sanción de clausura de los correspondientes establecimientos.

Una forma de hacer notoria la obligación de emitir comprobantes, y del derecho del adquirente, locatario o prestatario de servicios de requerir su entrega, ha sido el establecimiento de la obligación de exhibir, en lugar visible y próximo al sitio donde se produce la percepción del precio de lo vendido, o del servicio prestado, de un cartel que sobre fondo blanco y en caracteres impresos con tinta roja, indica que el destinatario tiene derecho a exigir la entrega del correspondiente comprobante.

El texto presentó dos variantes, según se trate de obligados a emitir comprobantes por ventas, o por prestaciones de servicios (principalmente profesionales), y fue entregado por la DGI a solicitud de los responsables.

El Fisco desarrolló durante el período considerado, campañas publicitarias intensas que pusieron el acento en la concientización del público consumidor acerca de la necesidad de que el mismo exija la correspondiente factura cada vez que efectúa una compra o contratación.

Estas campañas de publicidad apelaron a mensajes directos referidos al tema, tales como "No dejen que le roben", "Exija siempre su factura", etc., y empleó también la publicidad "de servicio mediante la que se explicaron a través de medios masivos de comunicación las características del régimen de facturación y otros temas técnicos que fueron expresados en un lenguaje coloquial procurando aclarar los puntos de mayor dificultad, dudosos y de aplicación más generalizada.

El mayor énfasis estuvo puesto en la clarificación acerca de "quien es el verdadero dueño de los impuestos", "quien paga el IVA en última instancia", "quien niega la entrega de la factura al consumidor le está robando", etc. La penetración de esta campaña tuvo fuerte incidencia en el cambio de postura de los consumidores en cuanto a reclamar la entrega de la factura o ticket respaldatoria de su erogación.

Una de las consecuencias de esta campaña de "culturización tributaria" fue el auge que se dio a las denuncias anónimas y no anónimas recibidas en la DGI en relación con casos de evasión fiscal. Actualmente el organismo recibe casi 7000 denuncias mensuales, a un promedio de 150 denuncias telefónicas diarias y más de 10 denuncias por correspondencia, las que aportan datos sobre la evasión fiscal.

A fin de activar esta práctica la DGI ha habilitado dos centros telefónicos de recepción de las denuncias, según sean sobre citas sobre impuestos o sobre contribuciones a la seguridad social.

El comienzo de la referida campaña estuvo dado por la publicación de una carta personal del Presidente de la Nación, en la que hizo suya la problemática del cumplimiento tributario, explicando los derechos y obligaciones que al respecto poseen el Estado y los ciudadanos.

Por último, mediante decreto del Poder Ejecutivo, se estableció un sistema de sorteo de comprobantes enviados por consumidores finales (LOTERRIVA), a través del cual se distribuyen semanalmente premios en dinero, sin perjuicio de sorteos especiales en fechas determinadas. Los consumidores pueden entonces, enviar por correo, libre de franqueo, sobres con no menos de 12 comprobantes recibidos de sus proveedores de bienes y servicios, que participan semanalmente de dichos sorteos. La administración selecciona comprobantes al azar, para la asignación de premios en dinero para el consumidor remitente y para el proveedor seleccionado.

g) *Retenciones, percepciones y pagos a cuenta del IVA*

1. Regímenes de retención del IVA. Con efectos a partir de comienzos del año 1988, se implementó en la Argentina un régimen "especial de ingreso", consistente en realidad en un régimen de retención en la fuente, del impuesto al valor agregado

correspondiente a los proveedores de un limitado número de empresas públicas y empresas del Estado, que sin embargo concentraban un importante volumen de compras y contrataciones del mercado.

Dicho mecanismo consistía en que las 13 empresas del sector público nominadas en una planilla anexa al decreto que lo instituyera, debían retener una porción del IVA facturado por sus proveedores y depositarlo a favor del Fisco, entregando en reemplazo del pago de dicha porción de impuesto, una constancia emitida por ellas.

Los proveedores, al recibir las precitadas constancias, las consideraban como impuesto ingresado, restando su importe de las respectivas liquidaciones del IVA sin perjuicio de computar como débito fiscal el valor íntegro del impuesto facturado a los agentes de retención.

El mecanismo indicado constituyó un antecedente para que luego, a partir de comienzos de 1990, la administración tributaria produjera una ampliación del régimen retentivo del IVA, extrapolándolo a los proveedores de un mayor número de empresas llamadas a actuar en calidad de agentes de retención.

Este régimen, reglado por la Resolución General N° 3125 de la DGI, establece la retención del 50% del IVA facturado por la venta de bienes y del 80% de dicho impuesto, facturado por las locaciones y prestaciones de servicios.

Los agentes de retención comprendidos son, además de las empresas públicas nominadas en el anexo del decreto precedentemente mencionado, aquellas cuyos ingresos brutos operativos del año calendario anterior hubieran superado ciertos límites cuantitativos (\$ 10.708.000. —para 1992), como así también las empresas que, independientemente de sus ingresos brutos, son incorporadas por la DGI en virtud del interés fiscal que su actuación como agentes de retención representa. También actúan en dicho carácter la Administración Central de la Nación y los entes autárquicos y descentralizados, y las instituciones financieras y bancarias.

Los importes retenidos deben ser ingresados al Fisco con periodicidad quincenal por los correspondientes agentes de retención (días 12 y 26 de cada mes), y los sujetos pasibles de la misma reciben una constancia por el valor retenido que computan como crédito en sus liquidaciones mensuales del impuesto. En el caso de generarse para ellos un saldo a favor, queda establecido que el mismo tendrá, en la medida en que esté integrado con el valor de las constancias recibidas, el carácter de saldo de libre disponibilidad, es decir que contrariamente a lo que ocurre con los saldos a favor "técnicos", podrá ser imputado también a la cancelación de otros tributos cuya recaudación se encuentra a cargo de la DGI.

El sistema de retenciones permite al Fisco contar anticipadamente con una parte de la recaudación del IVA aportada en función de las compras y contrataciones de los mayores contribuyentes, con los consiguientes beneficios en materia financiera, así como también coadyuva a un mejor cumplimiento de las respectivas obligaciones por parte de los sujetos pasibles de la retención, quienes se encuentran fácticamente obligados a

declarar las operaciones involucradas y los débitos fiscales pertinentes, una vez que la sufrieron la retención sobre ellas.

En forma análoga a la descripta precedentemente en este apartado, el Fisco estableció diversos sistemas retentivos del IVA, de funcionamiento similar al mencionado y de aplicación sectorial que se detallan en el Anexo 2 y entre los que cabe mencionar:

- i. Régimen de retención para sistemas de pago con tarjetas de crédito
- ii. Régimen de retención para operaciones con granos, cereales y oleaginosas
- iii. Régimen de retención para operaciones con ganado ovino, caprino y equino
- iv. Régimen de retención sobre honorarios profesionales
- v. Regímenes de retención para operaciones con ganado porcino con destino a faena, de ganado bovino, y de animales y carne de la especie avícola
- vi. Regímenes de retención por operaciones vinculadas con restaurantes, cantinas, etc., y con hoteles, hosterías, alojamientos, etc.

2. Regímenes de percepción. De aparición más reciente, los diversos regímenes de percepción del IVA buscan complementar a los de retención del mismo impuesto, potenciando los efectos ya señalados en cuanto a asegurar al Fisco un flujo más constante de ingresos del premencionado tributo, así como incidir en la declaración y cómputo de débitos fiscales más completos, pudiendo la administración, asimismo, controlar las liquidaciones en forma más eficiente en mérito al universo más reducido de sujetos a fiscalizar, consistente en el conjunto de los agentes de retención.

Estos mecanismos de percepción, que implican un flujo de dinero inverso al considerado para las retenciones, es decir que quien actúa como agente de percepción es quien recibe el dinero de la operación y debe cobrar un importe adicional en concepto de impuesto, son en general complementarios de los regímenes de retención. Sin embargo, existen otros que funcionan en forma independiente, sin correlato en el campo de las retenciones. También se produce una complementación con los "pagos a cuenta" del mismo impuesto, a los que nos referiremos más adelante.

El cómputo y utilización de las sumas percibidas operan de manera semejante a las ya descriptas para los montos retenidos, es decir básicamente configuran un pago a cuenta del IVA a liquidar por los sujetos pasibles de la percepción, debiendo correlativamente ser ingresadas a favor del Fisco en las fechas establecidas para cada caso, por los agentes de percepción.

Nuevamente parece adecuado remitir al Anexo 2, con el objeto de visualizar el detalle de los regímenes de percepción existentes, procediendo solamente mencionar en este punto, a los siguientes:

- i. Régimen de percepción sobre operaciones de compra venta de cosas muebles
- ii. Régimen de percepción sobre importaciones
- iii. Régimen de percepción para operaciones con cal y cemento

3. Regímenes de pago a cuenta. Estos regímenes, son también de algún modo complementarios de ciertos regímenes de retención y de percepción del IVA, consisten en la obligación de ingreso al Fisco, sumas anticipadas a cuenta del impuesto que, con relación a su propio valor agregado, deben liquidar los mismos responsables comprometidos a efectuar el anticipo.

En su inmensa mayoría, estos mecanismos cuyos efectos comenzaron a producirse en el año 1993, parecen procurar la corrección de bolsones de evasión del IVA que el Fisco venía percibiendo y detectando en determinados sectores, particularmente los dedicados a la prestación de ciertos servicios.

Así, al obligarlos a efectuar estos pagos a cuenta del IVA, que en general responden a una cuantificación específica relacionada con la potencialidad de generación de valor agregado, independientemente de su real manifestación, establece un "piso" en la declaración de los pertinentes débitos fiscales con las consecuencias cuya mención resulta ociosa.

Los regímenes de pago a cuenta se encuentran enumerados en el anexo, en relación con los sectores siguientes:

- i. Régimen de pago a cuenta para salones de baile, discotecas, bailantas, boites y similares
- ii. Régimen de pago a cuenta para restaurantes, cantinas, pizzerías, etc.
- iii. Régimen de pago a cuenta para garages, playas de estacionamiento y similares
- iv. Régimen de pago a cuenta para hoteles, posadas o alojamientos por hora

Los regímenes de pago a cuenta fueron y son fuertemente cuestionados por las entidades representativas de algunos de los sectores de actividad involucrados, en mérito a la consideración de que los mismos les hacen pagar a cuenta mayores importes que los resultantes de sus declaraciones juradas del IVA, razón por la cual el tributo excedente se convertiría en un gravamen sobre las ganancias. No obstante, después de algunos ajustes cuantitativos llevados a cabo por el Fisco, en el sentido de reducir los montos a pagar a cuenta, el sistema parece encaminarse a una razonable nivelación.

3. Las causas del incremento recaudatorio: análisis cuantitativo

a) *Introducción*

Como se ha visto en las secciones precedentes, en poco menos de 3 años Argentina pasa de una presión tributaria total de 15.0% del PBI en 1990 a cerca del 20.0% del PBI en 1993 (Cuadro 8). Este nivel supera con holgura los valores máximos alcanzados en la década del ochenta. Este impactante crecimiento de los recursos tributarios resalta aún más cuando se analiza su origen por impuesto.

En efecto, sólo tres impuestos el IVA, los impuestos de la seguridad social y el impuesto a las ganancias explican la performance lograda. La recaudación de estos im-

puestos aportaron entre 5.% y 8% del PBI de recursos adicionales, según se compare el actual nivel con los máximos históricos o con los años precedentes a la implementación del Plan de Convertibilidad. Ello implica un crecimiento en términos porcentuales de más del 100% en el nivel de presión tributaria de los impuestos citados entre 1990-1993.

Cuadro 8
LA PRESION TRIBUTARIA EN UN CONTEXTO HISTORICO

	1980	1981	1986	1989	1990	1991	1992	1993*
IVA	3.18	3.77	2.46	1.63	2.31	3.45	5.89	6.30
SEG. SOCIAL	4.53	1.95	3.93	2.71	3.62	4.29	4.83	5.13
GANANCIAS	1.09	1.16	0.89	0.82	0.49	0.56	1.11	1.59
REGULARIZ	0.00	0.00	0.41	0.20	0.31	0.66	0.44	0.48
SUBTOTAL	8.80	6.88	7.69	5.56	6.73	8.96	12.27	13.50
OTROS CONSUMO	3.40	3.62	4.61	3.59	3.42	3.76	2.77	1.78
OTROS DIRECTOS	0.68	0.66	0.71	1.48	0.71	0.66	0.45	0.29
ARANC IMPORT	1.11	1.05	0.95	0.49	0.32	0.46	0.87	0.96
ARANC EXPORT	0.07	0.12	0.78	1.94	1.05	0.29	0.03	0.01
OTROS COM EX	0.38	0.19	0.29	0.39	0.13	0.18	0.05	0.01
SUBTOTAL	5.64	5.64	7.34	7.38	5.13	5.35	4.17	3.05
PRES TRIB BRUTA	14.44	12.52	15.03	13.25	12.36	14.32	16.43	16.55
IMP. PROVINC.	3.22	2.71	2.85	1.92	2.31	2.58	3.24	3.32
PRES. TRIB. TOT	17.66	15.23	17.88	15.17	14.67	16.90	19.67	19.87

* Estimado

Fuente: Secretaría de Ingresos Públicos. DNIAF

Los mayores recursos posibilitaron eliminar tributos distorsivos como los aranceles a la exportación y el impuesto a los débitos bancarios y otros impuestos menores. El costo de una mejor estructura tributaria insumió así alrededor de 3.0% del PBI, respecto al año 1991 (Cuadro 9). Este cambio de estructura tributaria también se entronca con la política de desregulación y privatización instrumentada por el gobierno. (Modificación en la imposición a los combustibles, eliminación de impuestos con asignación específica ligados a regulaciones estatales, etc).

Cuadro 9
LOS LOGROS RECAUDATORIOS EN % PBI
(variación de 1993 en relación a otros períodos)

	MAXIMOS HISTORICOS			PASADO RECIENTE			
	1980	1981	1986	1989	1990	1991	1992
IVA	3.12	2.53	3.84	4.67	3.99	2.85	0.41
SEG SOCIAL	0.60	3.18	1.20	2.42	1.51	0.84	0.30
GANANCIAS	0.50	0.43	0.70	0.77	1.10	1.03	0.48
REGULARIZ	0.48	0.48	0.07	0.28	0.17	-0.18	0.04
SUBTOTAL	4.70	6.62	5.81	8.14	6.77	4.54	1.23
OTROS CONSUMO	-1.62	-1.84	-2.83	-1.81	-1.64	-1.98	-0.99
OTROS DIRECTOS	-0.39	-0.37	-0.42	-1.03	-0.42	-0.37	-0.16
ARANC EXPORT	-0.06	-0.11	-0.77	-1.93	-1.04	-0.28	-0.02
ARANC IMPORT	-0.15	-0.09	0.01	0.47	0.64	0.50	0.09
OTROS COM EXT	-0.37	-0.18	-0.28	-0.38	-0.12	-0.17	-0.04
SUBTOTAL	-3.82	-2.59	-4.29	-1.84	-0.52	0.05	0.03
PRES TRIB	2.11	4.03	1.52	3.30	4.19	2.23	0.12
IMP. PROVINC.	0.10	0.61	0.47	1.40	2.31	0.74	0.08
PRESION TOTAL	2.21	4.64	1.99	4.70	6.50	2.97	0.20

Fuente: Elaboración Propia, en base a DNIAF.

No cabe duda que los logros macroeconómicos del Plan de Convertibilidad descriptos en la primera sección, los cambios en materia de política y administración tributaria señalados precedentemente y el intensivo programa de comunicación social desarrollado fueron factores decisivos del éxito.

El propósito de esta sección es proporcionar un orden de magnitud acerca de la contribución de cada uno de ellos. El conocimiento de su importancia relativa no sólo facilita el pronóstico acerca de la marcha de la recaudación, sino que además posibilita extraer recomendaciones que puedan ser de utilidad para otros países.

Sin embargo, la realización de esta tarea ofrece problemas de difícil resolución. Por un lado, las estadísticas disponibles no suelen ser suficientes y por otro lado, la misma interdependencia de los factores mencionados obliga, con resultados no siempre alentadores, a la adopción de técnicas econométricas complejas.

A pesar de estas limitaciones y con la exclusiva intención de enriquecer el debate referido al papel que le compete en la recuperación tributaria a cada uno de los determinantes mencionados, se procedió a la elaboración de cálculos estimativos.

El ejercicio fue realizado para los años considerados representativos de una buena performance recaudatoria del sistema tributario argentino —1980, 1981, 1986— y en forma anual desde 1990. La inclusión de los primeros años responde a la necesidad de situar dentro de una perspectiva histórica a los niveles recaudatorios y de cumplimiento tributario que precedieron a la actual performance. Si bien pudiera haber resultado de interés el detenerse en el análisis de toda la década del ochenta y efectuar una comparación en relación a lo sucedido con el Plan Austral, dicho trabajo tiene entidad por sí solo y excede ampliamente los límites de este documento. Los impuestos analizados son aquellos que generaron el crecimiento de los recursos y por lo tanto comprenden el IVA, el impuesto a las ganancias, y los impuestos a la Seguridad Social.

En el primer punto de esta sección se desarrolla el marco metodológico dentro del cual se efectuaron las estimaciones. En la segunda sección se aborda el análisis por impuesto en tanto que en el último punto se brinda una visión global del mismo.

b) *Marco Metodológico*

La recaudación efectiva se define como el producto de la tasa legal de imposición por la base imponible teórica por el grado de cumplimiento.

$$(R_i/PBI_i) = t_i \times (B_i/PBI_i) \times k_i$$

donde :

- R = recaudación efectiva del año i
- PBI = producto bruto interno
- t = tasa legal de imposición.
- k = grado de cumplimiento tributario, en sentido amplio.

De manera tal que las variaciones de la misma pueden —a través de las correspondientes funciones logarítmicas ser descompuestas — en la suma de las variaciones de la tasa legal, de la base imponible y del grado de cumplimiento tributario.

Respecto a la base imponible parece oportuno señalar que se trata de estimaciones de la base teórica que rigió en cada período. Su evolución viene determinada por variables macroeconómicas y por normas legales tributarias que hacen a la definición de la misma.

En cuanto al grado de cumplimiento tributario, el mismo puede descomponerse como el producto del efecto desfase y el cumplimiento tributario en sentido estricto.

$$k_i = (1/1 + h_i) \times a_i$$

$$h_i = \sum_{j=1}^s (R_{j,i+1} - R_{j,i})/R_i$$

donde:

- h = tasa del efecto desfase.
- a = grado de cumplimiento en sentido estricto-administración tributaria.
- j,i = mes y año, respectivamente
- s = rezago entre el devengamiento y percepción de la obligación tributaria.

El efecto desfase comprende al efecto Olivera-Tanzi, ya que ceteris paribus los demás factores, el mismo es una función directa de la tasa de inflación. Su inclusión en el grado de cumplimiento tributario responde a que, ante inflación cero, un valor no nulo del efecto desfase indica cambios en la tendencia de los recursos.

En función del método de estimación utilizado y de la información disponible, el grado de cumplimiento tributario estricto se obtiene como variable residual. O sea que al emplearse implícitamente elasticidades unitarias para base o tasa se lo está quizás subestimando. Sin embargo, estimaciones anteriores confirman valores unitarios de elasticidades para ambas.

c) *Análisis determinantes de la recaudación por impuesto*

Impuesto al Valor Agregado. No cabe duda que este impuesto es el que ha jugado un rol preponderante en el desempeño reciente del sistema tributario argentino. La recaudación de 1993 prácticamente triplica a la de 1990 y supera ampliamente cualquier registro anterior. (cuadro 10)

La tasa legal de imposición presenta desde 1990 una tendencia creciente, de 14% a 18% pero la elevación de la misma no explica por sí sola los resultados observados en materia recaudatoria. Así el rendimiento por unidad de tasa en puntos del PBI pasa para iguales fechas de un exíguo 0.11 a 0.35, siendo este último registro el máximo de la serie.

La mejora en el rendimiento viene explicada por una marcada ampliación de la base imponible dispuesta hacia fines de 1990 y por el mayor grado de cumplimiento.

La base imponible neta del IVA (PBI más importaciones menos inversión menos exportaciones) se sitúa en la actualidad en alrededor de 50% del PBI. Cabe destacar que el PBI gravado es superior al 70%, con lo que puede afirmarse que, a la luz de parámetros internacionales rige en Argentina una base amplia.

Esta base es significativamente superior a la existente en 1981, cuando también imperaba un esquema de base amplia, ya que la generalización de entonces abarcó fundamentalmente bienes y lo hizo a una tasa diferencial. El crecimiento de la base en relación a los momentos previos a la convertibilidad fue de alrededor del 60% y la base actual más que duplica la correspondiente a 1986.

Si al rendimiento por unidad de tasa se lo homogeneiza para incorporar los cambios en la base de imposición, la amplitud entre los valores máximos y mínimos disminuye sensiblemente. Asimismo el rendimiento actual no es demasiado diferente del que se verificaba en 1980 o 1986.

Cuadro 10
LA PERFORMANCE DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO
(en % PBI)

	1980	1981	1986	1989	1990	1991	1992	1993*
REC TOTAL	3.18	3.77	2.46	1.63	2.31	3.45	5.89	6.30
TASA MEDIA(%)	16.00	20.00	18.00	15.00	14.00	16.00	18.00	18.00
RENDIMIENTO								
UNIDAD DE TASA	0.20	0.19	0.14	0.11	0.17	0.22	0.33	0.35
BASE INTERNA	25.58	31.47	18.39	19.16	27.42	40.19	41.58	40.98
BASE EXTERNA	5.17	5.43	3.72	3.71	2.42	4.65	7.00	6.67
BASE TOTAL	30.75	36.90	22.11	22.87	29.84	44.84	48.58	47.65
RENDIMIENTO								
UNIDAD TASA	0.31	0.24	0.29	0.23	0.26	0.23	0.32	0.35
BASE HOMOG								
RECAUD TEORICA	4.92	7.38	3.98	3.43	4.18	7.17	8.74	8.58
GRADO CUMP.(%)	0.65	0.51	0.62	0.48	0.55	0.48	0.67	0.73
-Ef. desfase	0.90	0.89	0.93	0.80	0.88	0.94	0.96	1.00
-Admin Y otros	0.71	0.57	0.66	0.60	0.63	0.51	0.70	0.73

* Estimado

Fuente: Elaboración Propia en base a DNIAF y V. Durán (1992)

Otra manera de presentar el cálculo anterior es a través del grado de cumplimiento, medido éste como cociente entre la recaudación teórica y la efectiva. En 1993 se verificaría un grado de cumplimiento cercano al 73%, un 30% superior al existente en 1990. Aún cuando se depure dicho grado de cumplimiento por el efecto desfase para evaluar a la administración, los resultados no se modifican sustancialmente.

Vale la pena aclarar que en la medición de la base imponible no se han considerado el impacto de la promoción industrial; consiguientemente, el efecto de su limitación está de hecho incorporado en el grado de cumplimiento tributario.

Es interesante observar como en 1991, se verificaría un grado de cumplimiento menor al de 1990 cuando tuvo lugar un marcado proceso hiperinflacionario. Ello puede

estar indicando que la ampliación de la base se hizo sentir en forma plena, una vez que la administración se viera fortalecida y por lo tanto, tal como se señalara oportunamente, se sobreestime el impacto de la base en detrimento del grado de cumplimiento.

La importancia relativa de cada uno de los determinantes mencionados puede visualizarse en el cuadro 11. Del crecimiento de la recaudación entre 1993 y 1990 (3.99% del PBI), un 50% viene explicado por la ampliación de la base (1.9% del PBI)%, un 25% por elevación de la tasa de imposición (y el otro 25% se reparte equitativamente entre el efecto desfase y la mejor eficiencia en la administración. Cuando se compara 1993 con otro valor máximo como 1980 o 1986, se destaca la mayor preponderancia del impacto de la ampliación de la base. A la inversa, si se lo compara con 1991 la mejor administración tributaria y mejor predisposición de los contribuyentes explica un 60% del crecimiento operado.

Cuadro 11
DETERMINANTES DE LA VARIACION DEL IVA
(variación de 1993 en relación a otros años en % PBI)

	1980	1981	1986	1989	1990	1991	1992
RECAUDACION	3.12	2.53	3.84	4.67	3.99	2.85	0.41
TASA GENERAL	0.54	-0.52	0.00	0.63	1.00	0.56	0.00
BASE	2.00	1.26	3.14	2.54	1.86	0.29	-0.12
GRADO CUMPL.	0.58	1.79	0.70	1.50	1.13	2.01	0.53
-Efecto desfase.	0.46	0.56	0.29	0.78	0.50	0.31	0.24
-Admin y otras	0.10	1.20	0.39	0.70	0.60	1.66	0.25

Fuente: Elaboración Propia en base a DNIAF y V. Durán.

Impuesto a las ganancias. Los impuestos directos tradicionales en Argentina han mostrado una magra performance en la última década. Su nivel máximo se ha verificado en 1981 con 1.74% del PBI, en tanto que el mínimo en 1990, coincidente con la crisis hiperinflacionaria con 1.08% del PBI. (Cuadro 12) En la actualidad, la misma asciende a 1.77% del PBI, similar al registro de 1981 pero con la particularidad de que la gravitación del impuesto a las ganancias es superior a la de aquél entonces.

Cuadro 12
LA IMPOSICION DIRECTA TRADICIONAL
(en % PBI)

	1980	1981	1987	1989	1990	1991	1992	1993*
GANANCIAS	1.09	1.16	1.12	0.82	0.49	0.56	1.11	1.59
-Retenciones	0.33	0.46	0.59	0.00	0.30	0.41	0.57	0.66
-Decl. Juradas	0.76	0.70	0.53	0.00	0.19	0.15	0.54	0.93
CAPITALES	0.57	0.57	0.45	0.32	0.30	0.03	0.00	0.00
PATRIMONIO	0.01	0.01	0.11	0.06	0.00	0.00	0.00	0.00
ACTIVOS	0.00	0.00	0.00	0.00	0.23	0.54	0.34	0.18
GAN. + ACTIVOS	1.09	1.16	1.12	0.82	0.72	1.10	1.45	1.77
TOTAL	1.67	1.74	1.68	1.20	1.02	1.13	1.45	1.77

* Estimado

Fuente: DNIAF

El crecimiento del impuesto a las ganancias es de alrededor de 1.0% del PBI respecto a 1990 y de 0.5% del PBI en relación a 1987. El mismo proviene de los pagos correspondientes a las declaraciones juradas y no de las retenciones a cuenta practicadas en este impuesto.

Lamentablemente, la carencia de adecuada información estadística impide efectuar un procedimiento similar al realizado para el IVA. Para suplir esta falencia, se procedió a analizar el comportamiento de las tasas legales de imposición y principales deducciones del impuesto, a los efectos de por lo menos conocer el impacto cuantitativo teórico de la política tributaria implementada.

Cuadro 13
LAS DEDUCCIONES DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS
CUARTA CATEGORIA
(en miles de pesos de diciembre de 1992)

CONCEPTO	EJERCICIOS FISCALES	
	1986	1992
GANANCIA NO IMPONIBLE	5362	4934
DEDUC ESPECIAL AUTONOMOS	6702	6166
CONJUGUE	2680	2467
OTRAS CARGAS	1340	1234
SEPELIO Y PRIMAS DE SEGURO	1429	2079
TOTAL FAMILIA TIPO	17424	16880

Fuente: Elaboración Propia en base a la legislación

Las deducciones correspondientes a las personas físicas no presentan, en principio, modificaciones de significación. En todo caso se presentaría una tendencia decreciente para el personal en relación de dependencia. (Cuadro 13)

En cuanto a la escala y tasas de imposición si bien hay diferencias en cuanto a la cantidad de intervalos (ya en 1987 se produce una reducción importante de las mismas) y una disminución de la tasa marginal, la combinación de las deducciones y escala determina que la tasa de imposición para tramos de ingreso relevantes no presenta alteraciones marcadas.

En efecto, tanto en el ejercicio fiscal 1986 como en el de 1992 las personas físicas con ingresos que duplican el salario medio de la economía no tributarían en el impuesto a las ganancias. Aquellas que lo triplican pagarían una tasa teórica de alrededor de 2% mientras que los que perciben ingresos en 20 veces el salario medio tributarían alrededor de un 10% de sus ingresos brutos. (Cuadro 14)

Sin embargo, si se incorpora el rezago en estos cálculos resulta que la obligación a pagar durante el ejercicio fiscal 1993 fue más de un 30% superior a la de 1987.

En cuanto a la tasa de imposición de sociedades se redujo a fines de 1989 al 20% para aumentar luego al 33%, no siendo este originalmente un factor expansivo de la recaudación.

Cuadro 14
LAS TASAS DE IMPOSICION DE GANANCIAS, PERSONAS FISICAS
(en miles de pesos de diciembre de 1992)

EJERCICIO FISCAL 1986			EJERCICIO FISCAL 1992		
GANANCIA					
DE	A	TASA	DE	A	TASA
0	1824	7	0	1501	6
1824	4290	8			
4290	6722	9			
6722	9797	10			
9797	13480	11			
13480	18380	12	1501	15015	10
18380	23279	13			
23279	30644	15	15015	31532	15
30644	39834	17			
39834	49024	19			
49024	58214	21	31532	63063	20
58214	70479	23			
70479	85783	29			
85783	101123	32			
101123	116428	35			
116428	134805	38	63063	126126	25
134805	153185	40			
153185	183830	41			
183830		45	126126		30

Fuente: Elaboración Propia en base a legislación.

En base a lo expuesto, podría en principio presumirse que el crecimiento que se registra en el impuesto a las ganancias responde a un mejor cumplimiento tributario aun cuando el efecto Olivera Tanzi pueda ser de significación. El mismo obedecería no tanto a un énfasis explícito de la administración sobre este impuesto sino que sería una consecuencia indirecta de las normas sobre facturación en el IVA y de los efectos benéficos de las restricciones a la promoción industrial. Asimismo es dable pensar que también haya influido en dicho cumplimiento las privatizaciones de empresas públicas.

Impuestos a la mano de obra. La recaudación de aportes y contribuciones de la seguridad social alcanza a 5.1% del PBI en 1993, superando en 10% al máximo de 1980 y en más del 39% al guarismo de 1990. El crecimiento opera básicamente en el régimen de los trabajadores en relación de dependencia, ya que la recaudación de los trabajadores autónomos en términos del PBI se mantiene relativamente estable. (Cuadro 15).

Cuadro 15
LA PERFORMANCE DE LOS IMPUESTOS A LA MANO DE OBRA
(en % PBI)

	1980	1981	1986	1989	1990	1991	1992	1993*
RECAUD. EFECT.	4.53	1.95	3.93	2.71	3.62	4.29	4.83	5.13
REC REG GRAL	4.29	1.68	3.81	2.65	3.53	4.11	4.65	4.93
REC AUTON	0.24	0.27	0.12	0.06	0.09	0.18	0.18	0.20
REGIMEN GENERAL								
TASA(%)	27.00	12.00	27.50	31.00	32.00	33.15	36.90	36.90
MASA SALARIAL	25.78	26.76	25.65	22.58	26.74	26.18	25.15	25.02
GRADO CUMPLIM.(%)	0.62	0.52	0.54	0.38	0.41	0.47	0.50	0.53

* Estimado

Fuente: Elaboración Propia.

En la década de los ochenta y el inicio de los noventa no se introducen modificaciones legales referidas a los sujetos obligados y a la base de imposición de los trabajadores en relación de dependencia. Por lo tanto los cambios en la masa salarial teórica responden al comportamiento de las variables macroeconómicas que la definen. (ocupación y salario real). Así la base imponible oscila alrededor de los 25% del PBI.

Los cambios en la tasa de imposición fueron sustantivos. La mínima se registra en 1981 —con un 12%— cuando se suspenden los aportes patronales en tanto que la máxima en 1993 —con más del 36%. Si bien por el Cuadro 15 antes indicado se desprendería un aumento de la tasa entre 1993 y 1991, el mismo sólo está respondiendo al hecho que hacia fines de 1991 los ingresos de las cajas de asignaciones familiares que se computaban por su resultado en el esquema presupuestario de la seguridad social se integran a los montos de recaudación total de dicho sistema. Asimismo resulta pertinente destacar que la carga laboral total supera este guarismo, habida cuenta del costo de los aportes y contribuciones para obras sociales y del impacto pleno de la carga de asignaciones familiares.

Cuadro 16
LAS CARGAS LABORALES EN 1993
(en %)

	EMPLEADOR	TRABAJADOR	TOTAL
APORTE PREVIS.	16.0	10.0	26.0
INST. JUBIL.	2.0	3.0	5.0
FONDO EMPLEO	1.5	0.0	1.5
ASIG FAMIL	7.5	0.0	7.5
ANSSAL	0.6	0.3	0.9
OBRAS SOCIALES	5.4	2.7	8.1
TOTAL	33.0	16.0	49.0

Fuente: Legislación vigente.

El grado de cumplimiento tributario atribuible a la administración tributaria, no presenta una tendencia tan alentadora como la verificada para el IVA. Si bien crece en relación a los momentos previos al plan de Convertibilidad de 41% a 53%, se ubica por debajo de 1980, 1981 y 1986. (Cuadro 17)

Cuadro 17
LA EVOLUCION DE LA RECAUDACION
(en índices 1980=100)

	1980	1981	1986	1989	1990	1991	1992	1993*
RECAUD. AUTON.	100.0	117.9	52.6	32.2	29.9	73.8	81.3	94.3
APORTE	100.0	109.4	72.4	47.0	38.7	102.8	159.1	141.4
APORTANTES EFECT	100.0	107.7	72.7	68.6	77.3	71.8	71.8	71.8
RECAUD. GRAL.	100.0	42.9	94.9	64.0	77.8	100.0	122.9	137.5
TASA	100.0	44.4	101.9	114.8	118.5	122.8	136.7	136.7
BASE	100.0	103.8	99.5	87.6	103.7	101.6	97.5	97.1
GRADO CUMPLIM	100.0	84.6	87.6	61.5	66.8	76.8	81.2	86.5

Fuente: Elaboración propia

En el caso de la recaudación de autónomos, estos pagan un aporte fijo estipulado por la autoridad de aplicación. Dicho aporte presenta un fuerte crecimiento, ya que se triplica entre 1993 y 1989. A pesar de ello, la recaudación sólo crece levemente, lo que está indicando la imposibilidad de reducir en forma significativa la evasión en ese sector. Así los aportantes efectivos implícitos —calculados como cociente de la recaudación y el aporte fijo considerado como representativo— se mantiene relativamente estables desde 1986.

En síntesis, el crecimiento operado en los recursos previsionales viene fundamentalmente explicado por el aumento en la tasa de imposición (Cuadro 18). Esta explica la totalidad del crecimiento verificado entre 1993 y 1980, 1981, 1986 mientras que explica alrededor del 60% de la variación que se registra desde el inicio de la convertibilidad.

Cuadro 18
DETERMINANTES DE LA VARIACION DE SEGURIDAD SOCIAL
(en % PBI)

	1980	1993 EN RELACION A			1990	1991	1992
		1981	1986	1989			
VARIACION TOTAL	0.60	3.18	1.20	2.42	1.51	0.84	0.30
AUTONOMOS	-0.04	-0.07	0.08	0.15	0.11	0.02	0.02
REGIMEN GENERAL	0.64	3.25	1.12	2.27	1.40	0.82	0.28
BASE	-0.14	-0.20	-0.11	0.38	-0.28	-0.20	-0.02
TASA	1.44	3.39	1.28	0.64	0.60	0.48	0.00
GRADO CUMPLIM.	-0.67	0.07	-0.05	1.26	1.08	0.54	0.31
-Efecto Desfase	0.00	0.99	0.21	1.42	0.53	0.21	-0.04
-Admin y otros	-0.66	-0.92	-0.26	-0.16	0.55	0.33	0.35

Fuente: Elaboración propia.

III. EL AJUSTE DEL GASTO Y LA REFORMA DEL ESTADO

1. Introducción

La política de gasto y de reforma estructural del sector público en Argentina atravesó dos etapas diferenciadas, vinculadas a las características del proceso económico y político vivido.

En efecto, la primera etapa que va desde mediados de 1989 hasta fines de 1990, tuvo como objetivo primordial el ordenamiento general, disciplinamiento y contención del gasto, con el propósito de obtener un equilibrio de corto plazo en las cuentas públicas que coadyuvara al dominio de las presiones inflacionarias.

Esta etapa estuvo signada por la aplicación de disposiciones de excepción en el marco de la emergencia administrativa y económica, y por la sanción de las normas legales sobre las que se sustentaron la mayoría de las medidas de transformación que tuvieron cabida posteriormente.

Entre las medidas de mayor relevancia pueden citarse: 1) la supresión de los subsidios estatales; 2) el congelamiento y canje de todos los depósitos de ahorro (Plan Bónex); 3) la adopción de una estricta política de caja en el manejo de las cuentas públicas; 4) la suspensión de todos los convenios laborales en empresas del Estado; 5) la puesta en disponibilidad de la totalidad del personal de la Administración Pública.

Los principales aspectos dispuestos por las Leyes de Reforma del Estado y de Emergencia Económica pueden ser sintetizados en los siguientes puntos:

- a) Se declaró el Estado de Emergencia en el plano económico y administrativo, facultándose al Poder Ejecutivo para disponer las medidas tendientes a superar la crisis. Sobre la base de estas facultades, expresamente delegadas por el Parlamento, el Gobierno adoptó la mayor parte de las medidas de reforma administrativa y económica, incluyendo el Decreto N° 2.284/91 de desregulación;
- b) se dispuso la privatización de la mayoría de las empresas y sociedades pertenecientes al Estado, tanto las prestadoras de servicios públicos (electricidad, gas, agua y teléfonos) como las empresas de carácter industrial o comercial (puertos, elevadores de granos, petroquímica, siderurgia, etc.);
- c) se suspendió el otorgamiento de subsidios del Estado al sector privado, ya sea a través de regímenes de promoción de la actividad industrial o de promoción regional fundados en franquicias fiscales o aduaneras, y
- d) se reordenó el funcionamiento del Banco Central y de los mercados financieros, incluyendo la modificación del régimen de inversiones extranjeras en el sentido de su total liberación.

Desde el punto de vista instrumental, las dos normas legislativas dotaron al Poder Ejecutivo Nacional de amplios poderes para llevar a cabo el programa votado por el Parlamento tendiente a sentar las bases jurídicas de una economía competitiva, abierta y básicamente orientada por la actividad privada. Se facultó al Gobierno para intervenir la totalidad de los entes públicos (empresas y sociedades del Estado, organismos descentralizados, entes autárquicos, etc), autorizando su disolución o la modificación de su naturaleza jurídica y organizativa (por ejemplo, conversión de sociedades del Estado en sociedades anónimas, de entes autárquicos en entes centralizados, etc). En general, prácticamente la totalidad de las medidas dispuestas por el Gobierno en el plano de las reformas estructurales se apoyaron en las facultades expresamente otorgadas por el Congreso Nacional al Poder Ejecutivo a través de la sanción de las normas referidas.

La falta de una coherencia global del programa económico y la ausencia de credibilidad relativa a la decisión de soportar las presiones sobre el gasto público que evitaran nuevos desequilibrios condujo al cambio del equipo económico y al inicio de la segunda etapa, simultánea al Plan de Convertibilidad, en el proceso de reforma que continúa hasta nuestros días.

La firme decisión demostrada por el nuevo equipo para asegurar el equilibrio fiscal de corto plazo y la prosecución y adopción de medidas estructurales que hacían a una redefinición del rol del Estado en la economía, revirtieron las expectativas desfavorables relativas a la sustentabilidad del programa de reforma.

Entre las principales medidas instrumentadas se destacan: 1) la política de privatizaciones y de desregulación, caracterizadas por un impresionante vigor; 2) la sanción de la ley de Reforma Previsional que establece la transformación de un sistema previsional de reparto a uno mixto; 3) el acotamiento de los gastos tributarios; 4) la revalorización del Presupuesto como instrumento clave de la política fiscal; 5) la renegociación de la deuda externa; 6) la virtual desaparición del déficit cuasifiscal; 7) la transferencia de servicios a las provincias.

Las medidas instrumentales configuraron un nuevo esquema de relaciones entre el sector público y privado, y dentro del mismo sector público, el que se puso en vigencia a partir de 1989 y se enfatizó con el Plan de Convertibilidad.

La profundidad de los cambios operados es de tal magnitud que no solo afecta al conjunto de la política fiscal sino que tienen serias implicancias para el funcionamiento del sistema económico.

Un análisis integral de los mismos excede ampliamente los límites de este documento, ya que la privatización de empresas públicas, la reforma al sistema de seguridad social, y las definiciones de competencia entre los distintos niveles de gobierno, entre otras medidas, exigiría cada una su propio marco analítico.

Sin embargo, este capítulo intentará responder —aún en forma muy aproximada— en que casos estas medidas satisficieron algunos de los objetivos que se buscaban con su implementación. Se privilegiaron para el análisis cuatro objetivos procurados por la

reforma fiscal, cada uno de los cuales constituye una sección de este capítulo. Estos son: a) Control del Gasto y de la Deuda Pública; b) Mejora en la gestión administrativa y financiera; c) Redefinición del Rol del Estado y redimensionamiento; y d) Aumento en la eficiencia y equidad del gasto.

2. Control del gasto y de la deuda

El control del equilibrio fiscal de corto y mediano plazo resultaba vital para asegurar la credibilidad y sustentabilidad en el tiempo de la Ley de Convertibilidad. Las estrategias seguidas son bien diferentes según sea el nivel de gobierno y consiguientemente el análisis debe efectuarse por separado para luego posibilitar su integración.

a) *Gobierno Nacional*

La política del gobierno central se estructuró en torno a la imposición de restricciones a los regímenes promocionales y eliminación de subsidios, la racionalización del empleo, la renegociación de la deuda externa, la privatización de empresas públicas y la revalorización del presupuesto.

Disminución de Gastos Tributarios. En Argentina durante la década del ochenta proliferaron múltiples regímenes promocionales basados en subsidios explícitos exenciones impositivas o tratamientos crediticios especiales. En general, respondían a un criterio regional o sectorial pero las fallas en su diseño, implementación y control derivaron en contradicciones entre objetivos e instrumentos y vaciamiento potencial de las bases imponibles de los principales impuestos, generándose explosivos costos fiscales anuales de más de 1.5% del PBI.

A partir de la sanción de las leyes de Emergencia y Reforma se procedió a una drástica reducción de los beneficios promocionales, política que se intensificó en 1992 con la disminución de los subsidios recibidos por las empresas radicadas en la Patagonia y Tierra del Fuego y con la fijación de pautas con el sector privado para la limitación de los subsidios involucrados en los regímenes de promoción industrial y regional, las que están basadas en el control de los compromisos contraídos y caducidad de los beneficios.

No cabe duda que aún cuando no esté disponible una evaluación económica ajustada del impacto fiscal de estas restricciones, el crecimiento de la recaudación destacado en la sección anterior se vio impulsado por este proceso de reducción de los gastos tributarios, proceso que, sin lugar a dudas, puede ser considerado como exitoso.

Racionalización de Personal. El programa de reforma administrativa se proponía, entre otros objetivos, revertir la totalidad del crecimiento de personal de la Administración Nacional ocurrido durante la década del ochenta. Esta política excluía los organismos recaudadores para los que se preveía un crecimiento de dotación del alrededor del 30%.

Los mecanismos previstos para materializar las bajas cubrieron una variada gama de instrumentos, que fueron utilizados consecutivamente. En primer término y una vez

que se hicieron públicas las metas del programa, se propuso a los agentes un plan de retiro voluntario, del que quedaban excluidos el personal profesional y técnico, el personal de los organismos de recaudación fiscal y científico técnicos. Asimismo, se dispuso la jubilación de oficio de todo el personal en condiciones de jubilarse de acuerdo a la edad y a los años de aporte efectuados.

En la segunda onda se abrió un plan de jubilación anticipada para el personal que le restara menos de tres años para hacerlo. Y, finalmente, se dispuso la puesta en disponibilidad del personal sobrante en cada unidad luego de la aprobación de las estructuras de los organismos reformados.

El escalonamiento de los instrumentos obedeció a razones diversas. Por un lado se privilegió durante las etapas iniciales los instrumentos voluntarios —retiro o jubilación— con el objeto de minimizar la resistencia sindical a la aplicación del programa, aunque la explicitación pública de las metas ejerció un fuerte incentivo al retiro, ya que para un número importante de agentes sin funciones relevantes quedaba claro que luego del plan de retiro voluntario se pondrían en práctica los despidos (disponibilidad).

En términos económicos se trató de que el costo de cada instrumento fuera equivalente para la categoría promedio con la antigüedad promedio. Sin embargo, por el juego de los mecanismos de cálculo de las indemnizaciones, los sistemas previstos resultaron comparativamente más atractivos para el personal de mayor antigüedad y de las categorías menores en el escalafón. Se buscó que el costo de la indemnización o de retiro voluntario no superara el equivalente del costo anual de cada agente por lo cual, en promedio, las indemnizaciones representaron entre quince y dieciocho salarios de bolsillo por agente (las cargas sociales prácticamente duplican el costo total por agente con respecto al salario de bolsillo).

El programa de reforma administrativa se había puesto como meta la reducción de 89.377 cargos a fin de 1992, incluidos en el presupuesto y de la órbita del Poder Ejecutivo Nacional, pasando de 392.471 en abril de 1990 a 303.094 a aquella fecha. A ello se agrega la baja de 29.808 agentes de organismos no incluidos en el presupuesto de la Administración Nacional.

La racionalización como fue concebida originalmente se cumplió al día de hoy parcialmente. La CONEA no fue racionalizada; no se cumplió en su totalidad la baja programada del personal civil de las fuerzas armadas y las estructuras de la Administración Central se redujeron escasamente (y aún aumentaron). Sin embargo, se agregaron nuevas medidas de racionalización que compensaron las falencias del programa inicial. Así, para el presupuesto 1994 se contemplan 279.828 cargos, 23.266 menos que los previstos en la reforma administrativa. (Ver Cuadro 19)

Entre 1993 y 1985, se observa una importante reducción del personal, estimándose que entre ambas fechas la misma superó las 350000 personas —de 638000 en 1985 a alrededor de 280000 en 1994—.

El empleo público a nivel del gobierno central cayó a menos de la mitad. De esa disminución, alrededor de 260000 corresponden al período 1994/1990.; de los cuales 15000 corresponden a la transferencias de servicios a las provincias mientras que las 110000 restantes al programa de reforma administrativa.

Cuadro 19
META DE REDUCCION DE LA DOTACION DE PERSONAL DEL PROGRAMA DE REFORMA ADMINISTRATIVA

JURISDICCIONES/ORGANISMOS	DOTACION	META A	CARGOS
	S/ PTO. '94 ABRIL/90	DIC/92	
Presidencia de la Nación	3.342	2.770	4.710
Ministerio del Interior	36.944	39.680	41.500
Ministerio de Relaciones	3.082	1.650	1.664
Ministerio de Justicia	9.593	10.274	10.075
Ministerio de Defensa	135.468	120.983	125.875
Ministerio de Economía y DySP	12.319	6.730	8.123
Ministerio de Cultura y Educación	13.971	9.238	3.802
Ministerio de Trabajo y Seguridad Social	2.874	1.769	2.038
Ministerio de Salud y Acción Social	44.860	9.790	5.993
SUBTOTAL ADMINISTRACION CENTRAL	262.453	202.884	203.799
ORGANISMOS DESCENTRALIZADOS	130.018	100.210	76.087
TOTAL PODER EJECUTIVO NACIONAL	392.471	303.094	279.828

Nota: El cuadro responde a la cobertura del presupuesto 1994. No incluye horas de cátedra.

Este proceso de racionalización de personal contribuyó a la disminución de los gastos de personal, si bien las cifras no son demasiado elocuentes habida cuenta que la retracción del gasto se vio parcialmente neutralizada por el proceso de rejerarquización salarial de algunos sectores.

Menor Incertidumbre y mayor control. La renegociación de la deuda externa unida a la caída de la tasa de interés internacional y a la absorción de títulos de la deuda pública por el proceso de privatizaciones redundó en un importante reducción de los servicios de la deuda. Asimismo permitió expandir el horizonte temporal de la política fiscal y económica en su conjunto, aportando un grado de certidumbre mayor a toda la economía.

En igual sentido contribuyó la aprobación en tiempo y en forma del Presupuesto General de la Administración Nacional. Si bien la estabilización fue la que de hecho permitió y otorgó validez a la ejecución presupuestaria, existió una revalorización de este instrumento en tanto y en cuanto se limitaron los gastos extrapresupuestarios y no se cedieron a la presiones sectoriales para la alteración de las partidas asignadas.

El proceso de consolidación de deudas con los proveedores, las provincias, y los jubilados también brindaron mayor transparencia al conjunto de la política fiscal.

En lo que respecta a la privatización de empresas públicas —tema al que se retornará en la tercera sección de este capítulo— la misma se constituyó en un importante recurso de financiamiento allegando ingresos de capital en 1993 de alrededor de 1.5%

del PBI. Pero además la magnitud del proceso de privatizaciones encarado determinó que el comportamiento de las empresas públicas dejara de ser un factor de desequilibrio de las cuentas públicas.

Evolución de los gastos de Gobierno Nacional. Los resultados obtenidos en función del objetivo buscado de control del nivel del gasto pueden visualizarse en el cuadro 20. Los gastos totales se mantuvieron relativamente estables, implicando una reducción de alrededor de 2.0% del PBI en relación a los niveles del período 1985/1989.

Dicha caída se origina con exclusividad en la disminución de los gastos de capital que se redujeron a menos de un tercio del valor del período 1985/1988. La estabilidad de los gastos corrientes es el resultado de dos movimientos contrapuestos. Por un lado, disminuyeron las erogaciones por interés y los gastos de capital, producto de los factores ya comentados, y por otro lado crecieron los gastos de transferencias a las provincias y a la seguridad social, los que serán motivo de análisis en secciones posteriores a este documento.

Cuadro 20
EVOLUCION DE LOS GASTOS DEL GOBIERNO NACIONAL

	<u>Gastos Totales</u>	<u>Gastos Corrientes</u>				<u>Gastos Capital</u>
	(base caja)	Nación	Intereses	Provincias	Seg.Soc	
1985/1989	18.7	4.4	3.6	4.7	3.9	2.4
1990	16.3	3.6	2.9	3.9	4.5	1.4
1991	17.4	4.0	2.2	5.1	5.1	1.0
1992	17.5	3.8	1.7	5.6	5.6	0.8
1993	16.5	3.8	1.1	5.3	5.7	0.6

Fuente: Informes Económicos del Ministerio de Economía.

b) *Las Finanzas Provinciales*

- Aumento de Gastos Corrientes. Los efectos del Plan de Convertibilidad, así como las reformas introducidas en el campo de la política y de la administración tributaria introdujeron grandes cambios en las relaciones fiscales preexistentes entre la Nación y el conjunto de las provincias.

Por una parte, los incrementos en el nivel de presión tributaria ya comentados conjuntamente con el cambio en la composición de la estructura tributaria volcado hacia tributos coparticipados, generó una masa de recursos impositivos para las provincias, que estuvieron más allá de los objetivos del Gobierno Nacional.

Por otra parte, históricamente las Provincias han avanzado, en detrimento de la Nación, en la coparticipación de impuestos:

Porcentaje de coparticipación

	Ley N° 14.788 (1959)	Ley N° 20.221 (1975)	Ley N° 23.548 (1987)
Nación	72	48.5	42.34
Provincias	28	51.5	57.66

La combinación de mayor porcentaje de recursos coparticipables con el aumento global de la recaudación llevo a la situación paradójal que mientras que la Nación sufría serias penurias para equilibrar sus cuentas públicas, las Provincias disfrutaban de una bonanza en sus finanzas públicas que las inducía a la expansión del gasto.

Esta situación de holgura financiera se vio fortalecida por el sustancial crecimiento de los ingresos provinciales propios a raíz de la acción de los entes recaudadores locales y del efecto de arrastre del IVA sobre el impuesto a los ingresos brutos. El crecimiento de los recursos alcanzó más de US\$ 10000 millones en relación al promedio del período 1985/1988.

Si bien en 1992 se inicia el proceso de transferencia de los servicios educativos y de salud a las provincias, el costo de dicha transferencia no habría sobrepasado los US\$ 2000 millones, financiando los restantes recursos aumentos en los gastos corrientes, particularmente los gastos en personal que de US\$ 8000 millones en 1991 pasaron a US\$ 13000 millones en 1993.

Esta expansión del gasto provincial tendría su origen en el mayor empleo público —atribuible en algunos casos a una fuerte crisis de las economías regionales— y a crecimientos selectivos y discrecionales de los salarios.

La persistencia de desequilibrios fiscales en varias de las provincias y la ausencia de vigor de las reformas estructurales a ser introducidas motivaron al gobierno nacional a avanzar en la firma de acuerdos fiscales con las provincias.

- El Pacto Fiscal. El 12 de agosto de 1993, la casi totalidad las provincias argentinas, firmaron un acuerdo con el gobierno nacional, denominado Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento, a través del cual se buscan regular las relaciones financieras entre ambos niveles jurisdiccionales.

En primer lugar, el Pacto tiene como objetivo ordenar la distribución de la recaudación de los impuesto coparticipados entre las jurisdicciones. En ese sentido el mismo establece una garantía de coparticipación a cargo del Tesoro Nacional de que las provincias no recibirán menos de 740 millones de pesos mensuales, y al mismo tiempo indica un monto máximo de 800 millones.

En caso de que la recaudación coparticipada con las provincias supere esa cantidad, los fondos excedentes deberán ser destinados a cancelar deudas previas o al financiamiento de inversiones y programas de reformas de los estados provinciales que sean aprobados por el Gobierno Nacional.

En segundo lugar, el Pacto trata de consensuar los lineamientos básicos de futuras reformas en la estructura tributaria nacional y especialmente en la provincial. En ese sentido, los objetivos del mismo están orientados hacia la conformación de un sistema tributario más eficiente, más neutral en términos de asignación de recursos, y especialmente una estructura tributaria que no afecte la competitividad internacional de los sectores productivos.

Como todo acuerdo entre partes el mismo contiene una serie de lineamientos en lo que hace a la Nación y a las provincias, y cuyo contenido en materia tributaria es esencialmente el siguiente.

En materia de impuestos nacionales, el Pacto establece la obligación del Gobierno Nacional de derogar el impuesto a los activos de las empresas a partir de junio de 1995, comenzando de forma inmediata para ciertos sectores productivos y según sea el grado de adhesión de las jurisdicciones provinciales al mismo.

Igualmente, establece la adecuación de los sistemas de retenciones y pagos a cuenta aplicados en el IVA a fin de que la incidencia impositiva del gravamen no supere la tasa efectiva del 18%.

Un aspecto de especial importancia es la anunciada reducción paulatina de los aportes patronales al sistema de seguridad social, la que ya ha tenido comienzo de ejecución para distintas zonas geográficas del país y en porcentajes que van desde el 30% al 80% del monto de los aportes correspondientes. Esta medida trata de aliviar el impacto de la nomina salarial sobre los costos de producción, que resulta ser en Argentina sustancialmente elevada.

En cuanto a sus efectos futuros sobre la estructura tributaria provincial podríamos señalar que los objetivos del Pacto Fiscal son trascendentales. Por un lado, incorpora la derogación inmediata de los impuestos de sellos en su casi totalidad, que en general constituyen el segundo tributo en orden de importancia recaudatoria provincial. Con igual calendario las provincias deberán derogar los impuestos provinciales específicos sobre la transferencia de combustible, gas, energía eléctrica y servicios sanitarios, así como también la eliminación de tasas similares que se puedan estar aplicando a nivel municipal.

No obstante la importancia de estas medidas, se observa que en materia tributaria la reforma de mayor trascendencia que contiene el Pacto la constituye el compromiso de las provincias de transformar el impuesto general a las ventas de tipo plurifásico acumulativo, denominado impuesto sobre los ingresos brutos, en un tributo general al consumo que tienda a garantizar la neutralidad tributaria y la competitividad de la economía. Este proceso de sustitución deberá efectivizarse en un lapso no mayor a los tres años.

Por último, el Pacto también impulsa modificaciones en los impuestos de tipo inmobiliario buscando aliviar la carga impositiva de los sectores productivo e incrementando la correspondiente a los sectores urbanos.

En síntesis, el Pacto Fiscal intenta ordenar no sólo el reparto de la recaudación de los impuestos coparticipables que administra la Nación, sino también inducir en forma indirecta una contención en la expansión de los gastos corrientes provinciales, y fundamentalmente establecer las bases sobre la que deberá definirse la futura estructura tributaria del país, coordinando la misma con la correspondiente al nivel nacional.

En ese sentido, la eliminación de impuestos menores que afectan la competitividad de los sectores productivos, tales como sellos, sobre la energía y sobre las operaciones financieras, así como la homogeneización de los impuestos inmobiliarios y la reforma del impuesto a los ingresos brutos, son los aspectos más positivos del mismo.

c) *Los gastos del sector público consolidado*

La reforma fiscal instrumentada no muestra resultados muy significativos en relación al nivel de los gastos corrientes del sector público consolidado, precisamente por el disímil comportamiento de las finanzas públicas nacionales y provinciales. (Cuadro 21)

Los esfuerzos de racionalización de personal del gobierno nacional y de empresas públicas (alrededor de 400000 personas) se vieron contrarrestados por la expansión a nivel provincial del empleo (más de 500000 personas). Así el empleo del sector público pasó de 1826000 personas en 1985 a 1805000 personas en 1993.

Cuadro 21
EROGACIONES TOTALES PRESUPUESTARIAS Y EXTRAPRESUPUESTARIAS
DEL SECTOR PÚBLICO
(en % del PBI)

	Gastos Totales (base presupuesto)	Gastos Nación	Gastos Pcias.	Partic. Pcias. %
1980/1984	31.78	22.13	9.65	30.38
1985/1989	30.92	19.47	11.45	37.04
1990	25.32	14.67	10.65	42.05
1991	26.53	14.74	11.79	44.43
1992	27.31	14.80	12.51	45.81
1993	27.52	14.85	12.67	46.04

Fuente: Proyecto Presupuesto Nacional 1994.

Sin embargo, es dable destacar que el nivel actual del gasto es reducido frente al de otros períodos históricos, y a diferencia de otros años como 1990 no puede hablarse de una represión forzada del gasto mediante la compresión salarial, si bien se verifican atrasos salariales en ciertos sectores claves.

Desde una perspectiva de más largo alcance, la quita de incertidumbre a la política fiscal a través de los procesos de renegociación de la deuda externa y consolidación de la deuda pública interna, del proceso de privatizaciones, de la eliminación del déficit cuasifiscal y de la separación de la política monetaria y fiscal constituye uno de los logros de la reforma encarada. Asimismo el encauzamiento de las relaciones entre la Nación y las Provincias también presenta aristas de interés.

3. Mejora en la Gestión Administrativa y Financiera

Las medidas instrumentadas para el logro de este objetivo consistieron en la implementación de una reforma administrativa y un sistema de administración financiera.

a) *La reforma administrativa*

El programa de reforma administrativa se asentó sobre tres pilares básicos :la racionalización de personal, ya comentada, la modificación de las estructuras administrativas y la jerarquización del personal de la Administración.

El decreto 2476/90 sentó las bases de una profunda revisión de los organigramas de las diferentes reparticiones con nuevos criterios. Los principios básicos del nuevo diseño organizativo fueron:

- Disminuir el número de niveles de decisión que median entre la máxima autoridad política (Ministro o equivalente) y la primera unidad organizativa de nivel no político(Dirección). Esto condujo a reducir sensiblemente la cantidad de Secretarías y Subsecretarías de Estado, así como a estrechar la apertura horizontal (se limitó a tres el número máximo de Direcciones por Subsecretaría). Se pretendía por este medio acercar la ejecución a la decisión política y mejorar la comunicación.
- Priorizar en cada jurisdicción sus funciones clave, asignándoles dependencias de mayor jerarquía. Las unidades de soporte o responsables de actividades secundarias debían tener una jerarquía menor en cada repartición. Este principio condujo a una drástica reducción del número de Direcciones Nacionales o Generales.
- Las Direcciones debían tener a cargo productos terminados claros y definidos, de manera de poder asignar objetivos y establecer responsabilidades por su cumplimiento. Se prohibían las responsabilidades compartidas entre Direcciones Nacionales. Cada una de ellas debía tener una responsabilidad primaria de carácter exclusivo, de manera de simplificar la toma de decisiones y jerarquizar las funciones de los Directores.

Asimismo, se adoptaron criterios especiales para las unidades comunes tales como las Direcciones de Administración. En particular, se dispuso la unificación en una sola Dirección de todas las unidades de apoyo de cada repartición(unidades de personal, de presupuesto, de tesorería, de servicios generales, de sistemas). Por este medio se buscó racionalizar la gestión y unificar las políticas de recursos de cada repartición, poniendo fin a la fuerte dispersión de centros administrativos que se observaba. Algo similar se dispuso para las Direcciones de Asuntos Jurídicos.

Los resultados de esta restructuración administrativa no son del todo exitosos. Por un lado, la centralización en una sola Dirección de Administración se ha constituido en auténtico cuello de botella de la gestión pública (actualmente se está trabajando en un nuevo modelo de Dirección de Administración, esperándose que en 1994 este en funcionamiento). Por otro lado, si bien entre marzo de 1990 y octubre de 1993 se produjo una sensible reducción de las direcciones nacionales de la Administración Central,

pasando de 344 a 215, la evolución de Secretarías y Subsecretarías no siguió el mismo patrón cuantitativo. Luego de una reducción inicial hasta diciembre de 1991, se retornó a la misma cantidad de Secretarías y Subsecretarías a fin de 1992, y para 1994 habría 12 Secretarías más que en abril de 1990 y 27 Subsecretarías. Asimismo, se eliminó la restricción de un máximo de tres Direcciones por Subsecretaría, aunque el número total no aumentó debido a otras reestructuraciones que las disminuyeron (transferencias de servicios a las provincias, privatizaciones y conversiones en organismos descentralizados).

	marzo/1990	oct./1992	oct./1993
Secretarías	47	48	59
Subsecretarías	94	93	121
Direcciones Nacionales	344	222	215

Junto con la reforma de las estructuras administrativas del Estado se atacaron los problemas de eficiencia y eficacia de la decisión administrativa, es decir, fue necesario modificar las normas de procedimiento de la administración estatal, definidas como el conjunto de reglas que ordenan las relaciones entre los diferentes estamentos de la administración y entre esta y los ciudadanos.

Por el decreto 1883/1991 se produjo una profunda transformación del procedimiento para la toma de decisiones, cuyas características centrales pueden resumirse en: a) Se amplían los derechos de los particulares de tomar vista de las actuaciones y se facilitan las vías recursivas contra decisiones administrativas; b) Se simplifica drásticamente el procedimiento de la decisión, suprimiéndose el trámite secuencial de las actuaciones por uno simultáneo. Por otra parte, se fijan plazos taxativos para que cada unidad llamada a intervenir se expida, ya que en caso contrario se supone que adhiere a la postura del responsable primario del tema; y c) Con el objeto de asegurar el funcionamiento de este nuevo sistema se constituye en cada Ministerio una "Secretaría General" responsable de organizar el funcionamiento del nuevo régimen, determinar las responsabilidades de cada unidad sobre los temas en tratamiento y de hacer cumplir los plazos del procedimiento. En el mismo sentido, esta unidad toma a su cargo las relaciones de la administración con los ciudadanos, dando curso a las solicitudes de vista de los expedientes y a los recursos contra decisiones públicas.

La puesta en marcha del nuevo sistema de procedimientos administrativos fue dificultosa, ya que supuso el desarrollo simultáneo de nuevas unidades —las Secretarías Generales—, nuevas modalidades de tratamiento de las cuestiones sometidas a consideración de las diversas unidades y el cumplimiento de plazos rigurosos para la redacción de los dictámenes.

En cuanto a la jerarquización de la carrera administrativa, se instituyó el Sistema Nacional de Profesión Administrativa (SINAPA) que reformó completamente el régimen escalafonario vigente cuyas características centrales son: a) Establece el sistema de concurso para ingreso al SINAPA al igual que para las promociones de categorías y fija

requisitos diferenciados de capacitación, edad y experiencia laboral para acceder a los niveles; b) Dispone un sistema de evaluación de desempeño anual que posibilita el pago de premios y es requisito para el pase de grado; c) Establece el Sistema Nacional de Capacitación para la formación, perfeccionamiento y actualización. Para promover de grado es necesario llevar los "créditos de capacitación" que consisten en un sistema articulado de cursos; y d) Instituye un esquema salarial que tiene los siguientes conceptos: Asignación básica del nivel, Adicionales por grado y mayor capacitación, Suplementos por zona, función ejecutiva y función específica, Bonificación por calificación sobresaliente, Incentivos por menciones o actividades riesgosas

La asignación básica se determina por la cantidad de "unidades retributivas" dadas a cada nivel y grado. El valor monetario de cada unidad retributiva la fija el Poder Ejecutivo.

Para la instrumentación del suplemento por función ejecutiva se sancionó por Decreto N° 994/91 el Régimen de Cargos con Funciones Ejecutivas. Su característica principal consiste en asignar a las funciones ejecutivas distintos niveles. Esto constituye una interesante extensión del SINAPA a las estructuras administrativas que es una forma indirecta de categorizar a las Direcciones. A agosto de 1993 había 632 funciones ejecutivas asignadas, de las cuales estaban ocupadas 147. Se espera que para 1994 estén ocupadas la totalidad de las funciones ejecutivas.

El reencasillamiento en el SINAPA significó un incremento promedio en el Gasto en Personal del 80% respecto del ex-escalafón Decreto N° 1.428/73 y similares. Por su parte, las funciones ejecutivas significan un costo adicional de \$ 11 millones anuales.

Debe tenerse presente sin embargo que su alcance es muy limitado, desde el momento en que involucra menos del 10% de personal de la administración nacional. Asimismo introduce fuertes diferencias salariales entre el personal, según sea su jurisdicción.

b) *El sistema de administración financiera*

El 30 de setiembre de 1992 fue sancionada la Ley N° 24.156, llamada de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional. Se trata de una de las normas de mayor importancia en el nuevo ordenamiento económico del Estado, ya que legisla todo lo atinente a la formulación, presentación y ejecución del presupuesto, regula las operaciones de crédito público, y de control del sector público.

Esta nueva norma pone en funcionamiento cinco sistemas: el sistema presupuestario, el sistema de crédito público, el sistema de tesorería, el sistema de contabilidad, el sistema de control interno y el sistema de control externo.

Cada uno de estos sistemas cuenta con un órgano rector encargado de su administración y funcionamiento. Estos órganos son: la Oficina Nacional de Presupuesto (ONA), la Oficina Nacional del Crédito Público, la Tesorería General de la Nación, la Contaduría General de la Nación, la Sindicatura General de la Nación que ejerce el

control interno y la Auditoría General de la Nación, dependiente del Congreso, el control externo del Sector Público Nacional.

La implementación ha tenido un avance sostenido en todos los sistemas que instituye la ley de Administración Financiera. En los sistemas contables y de tesorería el avance se focalizó en la ejecución presupuestaria, los procedimientos y el soporte informático. Se ha elaborado un catálogo de cuentas básico y se está trabajando en el diseño de la extensión de la red informática a las unidades ejecutoras, para que estas operen en línea con el centro de cómputos de la Secretaría de Hacienda.

El sistema presupuestario es el módulo más avanzado en la implementación de la ley de Administración Financiera. Las propuestas más novedosas que la ley de Administración Financiera ofrece sobre el sistema presupuestario son tres: la programación de la ejecución presupuestaria, la evaluación de la ejecución presupuestaria y la elaboración del presupuesto consolidado del sector público nacional.

La programación de la ejecución, dispuesta en el artículo 34, cuotifica el presupuesto anual, de manera de conciliar con una frecuencia mayor a la anual las estimaciones de ingresos y las autorizaciones a gastar. En su parte final dicho artículo establece una fuerte restricción en la programación de la ejecución al disponer "el monto total de las cuotas de compromiso fijadas para el ejercicio no podrá ser superior al monto de los recursos recaudados durante el mismo".

La sección V de la Ley N° 24.156 legisla sobre la evaluación de la ejecución presupuestaria. La ONP debe evaluar la ejecución de los presupuestos de la administración nacional durante el ejercicio y al cierre del mismo. La ONP tiene que realizar un análisis crítico de los resultados físicos y financieros obtenidos y de los efectos producidos por los mismos.

El capítulo IV (art. 55) se refiere al presupuesto consolidado, que es obligación de la ONP elaborarlo. Dicho presupuesto debe contener, como mínimo, una síntesis del presupuesto de las empresas públicas, la consolidación de los recursos y los gastos, una referencia a los principales proyectos de inversión, información sobre la producción de bienes y servicios y recursos humanos y un análisis de los efectos económicos del presupuesto consolidado sobre el resto de la economía.

Desde el punto de vista estrictamente administrativo, la innovación de mayor relevancia introducida por la ley de administración financiera es la modificación del régimen de control de legalidad y de gestión. La Ley de Contabilidad anterior establecía un sistema de control a cargo del Tribunal de Cuentas. Este órgano, con delegados en cada jurisdicción ejercía funciones de control, especialmente de legalidad, interviniendo con carácter previo cada uno de los actos administrativos que comprometían recursos.

Durante más de treinta años de vigencia, la intervención previa de los actos por el Tribunal de Cuentas sedimentó una cultura de creciente irresponsabilidad de los funcionarios sobre la calidad y resultados de su gestión. Todo acto intervenido por el Tribunal liberaba prácticamente al funcionario de responsabilidad sobre los resultados

del mismo. Bajo estas normas, la calidad, oportunidad y eficiencia de los actos, independientes de su legalidad, no quedaban sujetos a ningún contralor o responsabilidad ulterior. Sin duda, tal como surge de numerosos estudios, esta modalidad del control administrativo contribuyó al deterioro de la calidad de los actos públicos y al excesivo formulismo de los mismos.

La nueva ley introduce modificaciones de fondo en este aspecto. Primeramente, se suprime la intervención previa sobre los actos públicos de manera que los mismos involucran la responsabilidad del funcionario luego de producir sus efectos, sin cobertura ni consulta previa. Por otra parte, las unidades de control interno dependientes de la Sindicatura General de la Nación ejercen a posteriori los controles respectivos tanto sobre la calidad como sobre la legalidad de los actos. Estas unidades cuentan para tal función con amplias facultades de investigación y acceso a la información, así como independencia funcional, ya que la Sindicatura General reporta directamente al Presidente de la Nación.

El control parlamentario, inexistente en la norma anterior, adquiere un gran relieve en la nueva ley por intermedio de la Auditoría General de la Nación. Este órgano evalúa la calidad de la gestión presupuestaria y puede requerir informaciones sobre todas y cada una de las unidades de la Administración, incluyendo empresas del estado y empresas privadas que explotan concesiones públicas.

4. Redefinición del Rol del Estado y su redimensionamiento

A partir de 1991, se avanza en forma inequívoca hacia un nuevo perfil del sector público argentino. Los dos pilares básicos sobre los que se asienta este cambio son la política de desregulación de actividades productivas y la política de privatizaciones.

a) *Desregulación de Actividades Productivas Privadas*

La política de desregulación económica contenida en el Decreto (de necesidad y urgencia) N° 2.284 del 31/10/91 abarca un amplio espectro de mercados y actividades de la economía argentina.

Los campos principales en los que se aplicó el programa de desregulación son el mercado interior de bienes y servicios, el comercio internacional, los entes públicos reguladores, el mercado de capitales, el sistema de seguridad social y el régimen laboral.

La desregulación del comercio interior incluyó medidas como la derogación de todas las normas legales que produzcan limitaciones al libre funcionamiento de los mercados (se excluyen los servicios públicos que tengan marcos regulatorios propios dentro del proceso de privatizaciones), mejoramiento de la Ley de Defensa de la Competencia, suspensión de la vigencia de la Ley de Abastecimiento (le permitía al Poder Ejecutivo fijar precios máximos), desregula al mercado de transporte terrestre automotor y las actividades de almacenamiento, eliminó la reserva perimétrica de mercados mayoristas concentradores de frutas y verduras, eliminó la tarifación y

restricciones de accesos para los servicios profesionales impuestos por los colegios y consejos profesionales, liberó la comercialización y la importación de fármacos y modificó las condiciones horarias y de funcionamiento de actividades portuarias y comerciales. Por un decreto posterior dispuso la desmonopolización del negocio reasegurador y la liquidación del INDER, Sociedad del Estado, que por mas de cuarenta años ejerció el monopolio del reaseguro en el País.

En cuanto al comercio exterior, se suprimieron todas las restricciones cuantitativas o cualitativas; se derogaron las leyes de reservas de carga que obligaban a contratar fletes nacionales. Con el objeto de asegurar la fluidez del comercio exterior se toman otras medidas complementarias como el despacho directo a plaza de las importaciones, la apertura de los registros de importador y exportador a todos los agentes económicos y la unificación de todos los trámites impositivos de las operaciones de comercio exterior.

Respecto de las políticas de regulación aplicadas por varios organismos descentralizados, se derogó casi toda la legislación sobre los mercados de productos agrícolas regionales (azúcar, vino, yerba mate) de manera de liberar la producción, la oferta y los precios, y sobre el comercio interior y exterior de productos agropecuarios tradicionales (granos, leche, carne). Quedó en pie el régimen especial para la producción de tabaco (fondo del tabaco), aunque sufrió un cierto recorte.

Finalmente, se derogaron todos los regímenes de promoción industrial sectorial como la siderurgia, el aluminio, maquinaria vial, la aeronáutica y el fondo destinado al subsidio de la construcción de barcos. Aquellos regímenes contemplaban diversas formas de franquicias fiscales.

La aplicación de la política de desregulación económica tuvo un profundo impacto en la configuración de la administración descentralizada. Fueron disueltos o reestructurados diez organismos públicos encargados de administrar las regulaciones suprimidas: La Junta Nacional de Granos, la Junta Nacional de Carnes, la Dirección Nacional del Azúcar, la Comisión de la Yerba Mate, el Instituto Nacional de Actividades Hípica, el Mercado Nacional de Concentración Pesquera, el Instituto Forestal Nacional y el Mercado Nacional de Hacienda, y fue reestructurado el Instituto de Vitivinicultura. Estas supresiones de organismos y reestructuración del INV significó la baja de 5500 agentes y un ahorro presupuestario de aproximadamente 90 millones de dólares.

Por otro lado, se suprimieron doce impuestos y tasas que grababan las actividades reguladas y se destinaban a cubrir los gastos de los propios organismos reguladores. Dichos recursos estaban estimados en el presupuesto 1992 en US\$ 107 millones.

El caso destacable es el de la Junta Nacional de Granos que durante décadas ostentó un cuasi monopolio sobre el acopio de granos para la exportación, determinó la política comercial externa en materia agraria y jugó un papel central en la política de precios locales e internacionales de uno de los principales tipos de producción y exportación del país. Sus instalaciones fueron enteramente privatizadas y la totalidad de sus funciones regulatorias suprimidas.

Iguales disposiciones se aplicaron a la Dirección del Azúcar, encargada hasta su disolución de administrar un complejo esquema regulatorio de este cultivo, abarcando la autorización de producir (régimen de cupos de producción), la comercialización local (sistema de acopio) y la comercialización externa (autorización de exportación). El esquema regulatorio de la vitivinicultura, de características análogas al del azúcar, también fue enteramente desmantelado, y el Instituto reestructurado con el fin de controlar exclusivamente la genuinidad del vino y promover la mejora de la calidad. Los restantes organismos, si bien eran de menor importancia presupuestaria, tenían alto impacto en la organización y funcionamiento de sus respectivos mercados.

La desregulación constituye un caso líder de política económica donde el efecto económico es mucho mas grande que el impacto fiscal.

También fue muy significativo el cambio de orientación en materia de política petrolera y energética. Desde el inicio de su gestión, el Gobierno decidió profundizar la política de incorporación de capital privado en la prospección de nuevas cuencas productoras, ya iniciada por la administración anterior en el marco del Plan Houston. Paralelamente, con la apertura hacia el capital privado en materia de prospección se operó, durante el primer semestre de 1990, la entera desregulación del mercado, hasta ese momento limitado en su desarrollo por un complejo sistema de cupos y precios fijos en las actividades de destilación y comercialización de naftas. Por la vía de la desregulación se logró una rápida coincidencia entre los precios internos y externos del petróleo y los derivados, permitiendo asimismo que las empresas privadas extractoras de hidrocarburos y de destilación pudieran optar libremente entre vender en el mercado local o en el internacional. La liberación del mercado petrolero y de naftas creó las condiciones para encarar durante la segunda mitad del año 1990 la privatización de las áreas de explotación atendidas por la propia empresa estatal.

b) *El proceso de privatización de empresas públicas*

Las empresas públicas en Argentina tuvieron una importante incidencia en las finanzas públicas y en la economía argentina, durante las pasadas décadas. En 1988, la totalidad de empresas y entidades financieras en las que el Estado tenía la propiedad total o mayoritaria ascendía a más de 200, abarcando todas las áreas del sector productivo y de servicios. La empresa petrolera estatal, la empresa de electricidad, la de telecomunicaciones y las de transporte aéreo, ferroviario y marítimo concentraban más del 67% de las erogaciones totales. Estas se situaban en alrededor de 10% del PBI y el empleo público correspondiente a empresas sobrepasaba las 600000 personas.

La imposibilidad de ejercer en un adecuado control de las empresas públicas y de inducir las a un comportamiento de racionalidad económica determinaron que ya en 1987 se intentara avanzar con una política selectiva de privatizaciones. Pero es en 1989, luego del primer brote hiperinflacionario, que se dispone del marco legal para la política de privatizaciones al sancionarse la ley de Reforma del Estado.

A partir de allí, el proceso de privatizaciones toma en Argentina un auge inédito y así en poco menos de 3 años, el sector público se desprendió de las principales empresas y en la actualidad se encara la privatización parcial del sistema de seguridad social.

Cabe destacar que para que ésta política pudiera tener lugar se cumplieron algunas de las condiciones que algunos autores² señalan como imprescindibles para que el proceso de privatizaciones pueda ser ejecutado. Esta son: la existencia de un liderazgo fuerte, el respaldo político y el consenso social. Este último tuvo en Argentina un peso decisivo porque la sociedad mostraba un grado de descontento creciente relativo a la calidad de los servicios prestados por las mismas.

En cuanto a los aspectos de ejecución del programa de privatizaciones es donde mayores críticas se presentan y mayor fragilidad presentaría el programa. En primer lugar, si bien la forma más común de enajenación fue la licitación, su encuadre y desarrollo no se habría caracterizado por un alto nivel de transparencia. En segundo lugar, la existencia de venta a plazo introduciría cierto grado de incertidumbre al proceso. En tercer lugar, la ausencia de marcos regulatorios adecuados al momento de procederse a la licitación arroja dudas, no sólo sobre la mayor eficiencia procurada, sino también sobre la irreversibilidad de la transferencia efectuada.

En ese sentido es interesante destacar que la creación de varios organismos descentralizados —en la actualidad suman once— encargados de la regulación del mercado de servicios públicos privatizados fue posterior a la privatización y surgieron cuando ya comenzaban a escucharse las críticas referidas al funcionamiento de las nuevas empresas.

Se privatizaron empresas y activos estatales por \$ 6.998 millones en 1992 y 8.230 en 1993 (estas últimas cifras son provisionarias y podrían ser algo mayores). En este período la privatización mas importante fue la de YPF en 1993, por 5.966 millones, seguida por HIDRONOR (1.951 millones). A continuación, se muestra la composición del pago de las privatizaciones. (En el Cuadro I del anexo se exhibe para cada empresa privatizada la modalidad con que fue enajenada.)

El principal instrumento financiero de privatización fue el rescate de deuda pública, que significó mas de la mitad de los ingresos, le siguió la venta en efectivo con el 37% y último fue la transferencia de pasivos con el 11%. En 1990 tienen peso la venta en efectivo de las acciones de ENTEL y de Aerolíneas Argentinas y la venta de áreas secundarias de YPF. En 1991 tiene preponderancia el pago en títulos de la deuda por la privatización de ENTEL (US\$ 5.150 millones). En 1992 y 1993 las proporciones de efectivo y títulos de la deuda se emparejan bastante. (Ver Cuadro 22).

Cuadro 22
INSTRUMENTOS FINANCIEROS DE LAS PRIVATIZACIONES
(en %)

	TOTAL PERIODO	1990	1991	1992	1993
1. En efectivo	37.2	59.8	27.4	39.7	44.2
2. Rescate Deuda Pública	52.1	-	72.6	43.0	41.6
3. Transferencia de Pasivos	10.6	40.2	-	17.3	14.2
TOTAL	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

Fuente: En base a datos del Cuadro I del anexo.

A las privatizaciones de empresas públicas no financieras hay que agregar las liquidaciones ya realizadas del Banco Nacional de Desarrollo e Instituto Nacional de Reaseguros y la reestructuración del Banco Hipotecario Nacional. Para completar las privatizaciones quedan aún Carboquímica (adjudicada), Forja (adjudicada), las dos empresas petroquímicas grandes (General Mosconi y Bahía Blanca), YCF, ENCOTESA, parte de Agua y Energía. El proceso de privatización ha significado una baja de 178.959 agentes públicos, según se exhibe en el Cuadro 23.

Cuadro 23
EFFECTO DE LAS PRIVATIZACIONES EN EL EMPLEO PUBLICO*

<u>EMPRESA</u>	<u>al 31-12-90</u>	<u>al 31-12-93</u>	<u>DIFERENCIA</u>
YPF	36.935	0	36.935
YCF	2.987	1.400	1.587
Gas del Estado	10.425	132	10.293
SEGBA	20.271	120	20.151
AyEE	11.276	84	11.192
HIDRONOR	1.619	105	1.514
AGP	3.080	978	2.102
ELMA	4.449	893	3.856
ENCOTEL	35.844	26.926	8.918
OSN	8.362	96	8.266
FA y FEMESA	86.856	12.411	74.445
TOTAL:	222.104	43.145	178.959
1. Retiro Voluntario			100.818
2. Transferidos con la Empresa			55.275
3. Bajas Vegetativas			22.866

* No incluye el efecto en el empleo de la privatización de ENTEL (33 agentes) y de Aerolíneas Argentinas (7.300) que se encontraban privatizadas en diciembre de 1990.
Fuente: Elaboración propia.

Entre Ferrocarriles Argentinos e YPF cubren mas del 60% de las bajas. En el campo laboral público se aprecia con claridad el efecto de la privatización de empresas públicas. La magnitud de este efecto no tiene parangon en las otras esferas de la reforma del Estado. En cuanto al impacto fiscal de las privatizaciones desde una perspectiva de más largo alcance es aún prematuro efectuar una evaluación de las mismas. Sin embargo, en el Anexo 3 se incluye para el lector interesado estimaciones preliminares para algunas de las empresas.

5. Aumento en la eficiencia y equidad del gasto

Este es uno de los aspectos de la reforma donde menos logros pueden en principio mostrarse. En efecto, si bien se tomaron medidas atinentes al logro de una mayor eficiencia en el nivel del gasto, como ser la descentralización de los servicios educativos y de salud, no se visualiza en la práctica resultados demasiados concretos. Por otra parte, la desregulación del sistema de obras sociales —donde la ineficacia del gasto sería marcada— no parece prosperar debidamente.

En cuanto a la equidad, si bien el impuesto inflacionario ha desaparecido, ello no implica necesariamente que el impacto distributivo de la política fiscal en su conjunto

sea más progresivo, siendo ello una cuestión del campo empírico. Por otra parte, si bien se observa un aumento del gasto social el mismo responde casi con exclusividad al crecimiento de las erogaciones de la seguridad social y a la expansión de los gastos corrientes de los gobiernos provinciales presumiblemente por un sobreempleo.

La elaboración de metodologías adecuadas que incorporen en los cálculos de impactos distributivos la incidencia y eficiencia del gasto y el desarrollo de las respectivas estimaciones son imprescindibles para la discusión de este importante aspecto de la reforma fiscal encarada.

A continuación se describe el proceso de transferencia de servicios a las provincias y se analiza el aumento de los gastos sociales registrado en la Argentina en los últimos años.

a) *Transferencia de Servicios a las Provincias*

En la sociedad argentina venía madurando la idea de que los servicios públicos sociales eran brindados con más eficiencia por los niveles inferiores de Gobierno. En otras palabras, la descentralización de prestaciones a cargo del Estado tan trascendentes como educación, salud, familia y asistencia social responde al criterio de que deben ser brindadas por instancias administrativas más próximas a las necesidades de los ciudadanos. De este modo, se darán respuestas más eficientes a las demandas de la población y se facilitará el ejercicio del control democrático de su funcionamiento.

El crecimiento operado en la recaudación en 1991 y el que se esperaba para 1992 permitieron ver que este último año era la oportunidad para las transferencias de algunos servicios a las Provincias, por cuanto su costo era inferior a los recursos adicionales que percibirían estas. A continuación el Cuadro 24 exhibe el resultado financiero estimado de las transferencias de servicios que se incluyera en el mensaje del proyecto de presupuesto para 1992.

Cuadro 24
TRANSFERENCIA DE SERVICIOS A LAS PROVINCIAS
(en millones de pesos)

	<u>1991</u>	<u>1992</u>	<u>Diferencia</u>
I) <u>Recursos Tributarios de libre disponibilidad</u>	<u>8139</u>	<u>9970</u>	<u>1831</u>
1. Coparticipación Federal	7532	9243	
2. Fondo Desequilibrios Provinciales	216	15	
3. Otros de jurisdicción Nacional	391	712	
II) <u>Recursos Afectados</u>	<u>1302</u>	<u>1686</u>	<u>384</u>
1. FONAVI	725	840	
2. Coparticipación vial		262	
3. Otros recursos afectados	577	584	
III) <u>Total (I + II)</u>	<u>9441</u>	<u>11656</u>	<u>2215</u>
IV) <u>Transferencia de Servicios</u>		<u>1213</u>	<u>1213</u>
1. Educación		890	
2. Salud		111	
3. POSOCO y PROSONU		198	
4. Minoridad y Familia		14	
V) <u>Excedentes luego de las transferencias</u>			<u>1002</u>

Fuente: Elaboración Propia.

Como se puede apreciar, el costo de los servicios transferidos es inferior al incremento de recursos tributarios de libre disponibilidad de las Provincias.

Las transferencias de servicios se efectuaron en dos tandas. La primera, y más importante, fue dispuesta por las leyes N°. 24.049 y 24.061 de fin de 1991. Se transfirieron los servicios educativos del Ministerio de Educación y del Consejo Nacional de Educación (CONET) y el subsidio a la enseñanza privada. Se exceptuaron de la transferencia las escuelas superiores normales y los institutos superiores (de nivel terciario), tanto estatales como privados, y algunas escuelas técnicas del CONET. También se transfirieron hospitales, institutos de menores y familia y los programas Políticas Sociales Comunitarias y Social Nutricional (POSOCO y PROSONU). Cabe señalar que para concretar la transferencia definitiva se requería un acta convenio entre la Nación y la respectiva Provincia.

El programa de transferencias involucró 1905 establecimientos educativos, con 112.000 docentes y 14.200 no docentes, 19 establecimientos de salud con 9.200 agentes y 22 institutos de minoridad y familia con aproximadamente 1.700 empleados.

La segunda transferencia se dispuso por Decreto N° 964/92 y completa la primera transferencia de servicios educativos al establecer la transferencia de todos los servicios educativos administrados por el Ministerio de Educación y el CONET, con la excepción de cinco establecimientos mencionados en el Anexo I de dicho Decreto.

La información que sigue resume el costo de los servicios transferidos en las dos etapas:

Millones de dólares	
1. Servicios Educativos (incluye enseñanza privada)	1.039
2. Hospitales	112
3. Institutos de minoridad	14
4. POSOCO y PROSONU	200
<u>TOTAL</u>	1.365

Es de notar, en el Proyecto de Presupuesto para 1994 se contempla un refuerzo de US\$ 258 millones para estos servicios transferidos con el objeto de cubrir mayores costos operativos (aumento otorgado a los docentes) y errores cometidos originariamente en las estimaciones del costo de las transferencias de servicios. Considerando este refuerzo, el costo total de estas transferencias asciende a US\$ 1.623 millones. Estos gastos se financian detrayendo fondos de la masa del 56,66% de coparticipación federal que le corresponde a las provincias, previo a la distribución secundaria.

El proceso de transferencia de servicios no se había terminado de perfeccionar a fin de 1993. Los Institutos del Menor todavía están administrados por la Secretaría del Menor y la Familia (convertida en Organismo descentralizado para 1994) por cuenta de las Provincias (se les retiene de la coparticipación para su financiamiento). Otro tanto ocurre con la transferencia de hospitales a la Provincia de Buenos Aires. En 1993 retornó a la Nación el Hospital Baldomero Sommer y en 1994 está previsto que la Nación continúe administrando por cuenta de dicha Provincia el Hospital Posadas, la Colonia Montes de Oca y el Instituto de Rehabilitación Psicosfísica del Sud (Mar del Plata). Estos cuatro servicios hospitalarios cuestan 62 millones de dólares anuales y cuentan con una

dotación de 3.300 agentes. Tampoco se habían firmado todos los convenios de transferencia de escuelas; en particular, falta la Provincia de Buenos Aires que involucra a 1.377 escuelas.

Si bien el impacto fiscal de esta medida es altamente positivo en términos de la eficiencia lograda se albergan muchas dudas, desde el momento que la oportunidad de la medida no pareció responder a los tiempos de la política educativa y sanitaria sino que parecen haber primado los tiempos presupuestarios.

b) *Los gastos sociales*

El gasto público social y en recursos humanos, en su definición más amplia, esto es con gastos presupuestarios y extrapresupuestarios, habría crecido en 1993 en relación a 1989/1991 y al promedio de otros períodos históricos. Así en 1993 habría alcanzado los 18.3% del PBI contra 16.2 del período 1984/1988 y 15.4 del período 1989/1991. Este crecimiento obedece con exclusividad al aumento de los gastos en seguridad social que pasan de 6.0% del PBI a más de 8.0% en 1993 y los gastos en educación y salud se mantienen relativamente estables. Este aumento está respondiendo a la expansión de los beneficiarios y a un crecimiento del monto del beneficio medio.

Este aparente aumento del haber medio se diluye cuando se utiliza como deflactor el índice de precios al consumidor cuyo comportamiento se asemeja al de una canasta de bienes y servicios de la población pasiva.

Así se da la paradoja que a pesar del crecimiento de los gastos en seguridad social, en términos del PBI el que estuvo acompañado por un más leve aumento de los recursos previsionales, los beneficiarios reciben actualmente menos de un tercio del salario medio de la economía.

Para hacer frente a esta crisis del sistema, el gobierno estuvo inmerso prácticamente desde el inicio del Plan de Convertibilidad en la reformulación del sistema de Seguridad Social. El cambio de un sistema de reparto por un mixto de capitalización fue motivo de arduas negociaciones y aprobado recientemente en setiembre de 1993. Lo inminente de la medida y la ausencia de la correspondiente reglamentación de la ley impiden hacer una evaluación ajustada del posible impacto fiscal del cambio de sistema.

En cuanto a la estabilidad que presentan los otros rubros del gasto social, la misma puede ser el resultado por un lado de la expansión de los gastos corrientes, de personal especialmente, y por otro lado de la contracción de los gastos de infraestructura social.

Sobre el particular, cabe tener presente que la inversión pública ha sido la variable de ajuste por excelencia de la política fiscal durante la década del ochenta y consiguientemente el deterioro actual de la infraestructura económica y social es marcado. Por lo tanto, a pesar de que a raíz de la política de privatizaciones es dable esperar una disminución de la inversión pública, los niveles actuales siguen siendo por demás reducidos.

IV. LECCIONES Y REFLEXIONES SOBRE LA REFORMA FISCAL EN ARGENTINA, 1990-1993

1. Una apreciación global

El programa de reforma fiscal que se instrumenta en Argentina se inicia en 1990, luego del primer brote hiperinflacionario, y entra en faz concreta de ejecución junto con el Plan de Convertibilidad en marzo de 1991.

Las leyes de Reforma del Estado y de Emergencia Económica dictadas en el segundo semestre de 1990 constituyeron la base jurídica sobre la que se sustentaron las principales medidas fiscales del Plan de Convertibilidad, aunque es recién con este último que el programa cobra plena vigencia.

Indudablemente la dramática vivencia de las experiencias hiperinflacionarias por las que atravesó Argentina en 1989 y nuevamente en 1990 fueron decisivas para allanar las resistencias de la sociedad a la introducción de cambios estructurales en la economía argentina. De alguna manera, a partir de las mismas, la sociedad tomó conciencia de la gravedad y profundidad de la crisis del sector público argentino, y aceptó el rigor de las medidas impuestas en procura de la estabilidad.

Estas circunstancias fueron plenamente aprovechadas por las autoridades económicas a fin llevar a cabo un combate frontal para la corrección de los desequilibrios fiscales. A diferencia de otros programas de ajuste, éste contó con una amplia base de sustentación política y de consenso social que facilitó la adopción de drásticas medidas correctivas.

Existen además otros rasgos distintivos que claramente diferencian a este programa de ajuste de otros implementados en la década de los ochenta:

- a) el carácter estructural del mismo, ya que no sólo se trató de corregir los desequilibrios financieros sino de una completa reformulación del rol del Estado en la economía.
- b) la simultaneidad y velocidad con que se implementaron las distintas medidas de política fiscal. Así, a la par que se instrumentaba una reforma tributaria se avanzó en el fortalecimiento de los organismos recaudadores, se lanzó una amplia política de privatizaciones y se racionalizó y desreguló el funcionamiento del aparato estatal.
- c) la permanencia y continuidad del programa de ajuste, que contrastó con la alta volatilidad de períodos anteriores, y su característica intrínsecamente dinámica, dada por periódicas revisiones de lo actuado y adopción de nuevas estrategias.

d) la clara preminencia que tuvo el cierre de la brecha fiscal y la coherencia en los instrumentos escogidos para ello.

De todas las reformas implementadas dos se destacan por sus logros y envergadura: los éxitos en materia de recaudación tributaria y la profundización del proceso de privatización de empresas públicas.

Respecto al primero, desde la vigencia del Plan de Convertibilidad Argentina, experimentó un notable crecimiento de sus recursos tributarios nacionales. No es un aumento generalizado de todos los impuestos sino que está concentrado en tres tributos, el IVA, el impuesto a las ganancias y los impuestos a la seguridad social, con marcada predominancia del primero de los tributos citados.

La ganancia fiscal bruta asciende a alrededor de 6.7% del PBI entre 1990 y 1993, implicando ello tasas de crecimiento de más del 100%. Cabe señalar que se observa en la actualidad una manifiesta y previsible desaceleración en esta tasa de crecimiento. Así el aumento bruto operado en el último año ascendería solo a alrededor de 1.2% del PBI, lo que no deja de ser encomiable luego de dos años de crecimiento elevado.

Desde una perspectiva histórica, si bien la ganancia fiscal es algo menor, sigue siendo impactante. La misma asciende a más de 5.7% del PBI en relación a los niveles máximos de recaudación verificada en la década. Ello está indicando claramente que el crecimiento operado no puede encuadrarse exclusivamente a una recuperación de la recaudación luego de su dramática caída a consecuencia de los procesos hiperinflacionarios.

Los aspectos señalados del comportamiento de los tributos son característicos del actual proceso. En efecto, si bien los logros recaudatorios del Plan Austral fueron semejantes en cuanto a su magnitud, ya que entre 1986 y 1984 la presión tributaria total aumenta alrededor de 5.0% del PBI y también superó los valores máximos precedentes, el mismo respondió no solo a una mejor performance de los impuestos tradicionales sino también a la introducción de impuestos de emergencia. Así se observa que de los 6.7% del PBI que se obtuvieron como aumento fiscal, 2.5% del PBI se destinaron a eliminar impuestos distorsivos, impuestos menores y a reducir alícuotas. La presión tributaria bruta en el orden nacional creció, entonces en términos netos, 4.2% del PBI.

Los impuestos provinciales también mostraron un comportamiento expansivo. Si bien en principio, el mismo respondería al efecto derivado del mayor control ejercido sobre el IVA.

Sin lugar a dudas, el éxito obtenido en la performance recaudatoria del IVA actuó de factor dinamizante de los demás impuestos. El crecimiento de la recaudación de este impuesto entre 1993 y 1990 fue espectacular. La recaudación pasó de 2% a más de 6. % del PBI.

Las medidas de política tributaria adoptadas en cuanto al nivel de la tasa y sobre todo de la amplia generalización de la base del IVA (la que supera en más de 10% del

PBI a la máxima verificada en 1981) explican alrededor de la mitad de ese crecimiento, mientras que la otra mitad se reparte en partes semejantes entre el mejor grado de cumplimiento tributario y el impacto de variables macroeconómicas.

El grado de cumplimiento tributario en el IVA, definido este como cociente entre la recaudación tributaria teórica y la efectiva, asciende a alrededor del 73% en 1993. Ello implica una mejora sustantiva respecto a 1990 donde se habría verificado un grado del 51% y sería levemente superior al existente en 1980 con el 71% y levemente superior al de 1986 en el que se computó el 66%. (Cuadro 10)

De cualquier manera, debe tenerse presente que los resultados en materia de generalización de la base fueron posibles gracias al fortalecimiento de la administración.

Este último se sustentó sobre cuatro pilares básicos: el régimen penal tributario y de clausuras de establecimientos, el régimen de facturación y el de retenciones percepciones y pagos a cuenta. Todo ellos sustentados en un fortalecimiento humano, informático y financiero de organismos internacionales.

Cuadro 25
LOS DETERMINANTES DE LA PERFORMANCE RECAUDATORIA
VARIACION DE 1993 EN RELACION A AÑOS SELECCIONADOS
(En % PBI)

	MAXIMOS HISTORICOS			PASADO RECIENTE			
	1980	1981	1986	1989	1990	1991	1992
CRECIMIENTO BRUTO	4.70	6.62	5.81	8.14	6.77	4.54	1.23
POLITICA ECONOMICA	0.43	1.43	0.54	2.73	0.94	0.60	0.05
-EF. DESFASE (TANZI, TEND)	0.46	1.54	0.50	2.20	1.03	0.52	0.20
-OTROS (activ. sal)	-0.03	-0.11	0.04	0.52	-0.09	0.08	-0.14
POLITICA TRIBUTARIA	4.35	4.52	4.33	3.94	3.44	0.86	0.04
- TASA DE IMPOSICION	1.98	2.87	1.28	1.27	1.60	1.04	0.00
- BASE IMPONIBLE	1.89	1.17	2.98	2.39	1.67	0.00	0.00
- REGULARIZACIONES	0.48	0.48	0.07	0.28	0.17	-0.18	0.04
ADMIN. TRIBUTARIA	-0.07	0.67	0.93	1.47	2.39	3.08	1.14

Fuente: Elaboración propia

De la agregación de los factores determinantes del crecimiento de la recaudación de cada uno de los impuestos analizados y de la instrumentación de las regularizaciones tributarias resulta que:

- La mejora en el grado de cumplimiento tributario impulsado por la mayor eficiencia de la administración y la concientización de la sociedad argentina explican el 35% del crecimiento de la recaudación cuando se compara el año 1990 con 1993, porcentaje que crece más del 67% cuando se lo compara con 1991. (Cuadro 25)

- Desde una perspectiva de mediano plazo, es la política tributaria instrumentada a través del aumento de la ampliación de la base imponible del IVA y de la tasa de imposición de los impuestos a la mano de obra, la que explica el mayor porcentaje del crecimiento que se registra entre 1993 y cualquiera de los valores máximos de recaudación que los precedieron.

- De lo anterior puede afirmarse que la conjunción entre la política tributaria instrumentada —principalmente a través de la generalización del IVA— justifican más del 75% del éxito recaudatorio logrado, tanto en un enfoque de corto como mediano plazo.

Cuadro 26
LOS DETERMINANTES DE LA PERFORMANCE RECAUDATORIA
VARIACION DE 1993 EN RELACION A AÑOS SELECCIONADOS
(estructura porcentual)

	MAXIMOS HISTORICOS				PASADO RECIENTE		
	1980	1981	1986	1989	1990	1991	1992
CRECIMIENTO BRUTO	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
POLITICA ECONOMICA	9.1	21.6	9.4	33.5	13.9	13.3	4.4
POLITICA TRIBUTARIA	92.5	68.2	74.6	48.4	50.7	19.0	3.3
ADMIN. TRIBUTARIA	-1.6	10.1	16.1	18.1	35.3	67.7	92.3

- Dados los niveles de cumplimiento tributario verificado en el IVA del 73% para 1993 sería de esperar que los incrementos futuros sean sensiblemente inferiores a los del pasado inmediato y que exijan acciones más ajustadas del organismo recaudador.

- La situación es diferente para los impuestos a la seguridad social y directos, donde el margen existente es más amplio. El cambio de régimen de jubilaciones y pensiones, la unificación de la recaudación previsional e impositiva y los cambios recientes introducidos en el impuesto a las ganancias apuntan en esa dirección.

En materia de privatizaciones, segundo aspecto remarcable del programa de ajuste fiscal, sobresale la velocidad en que se llevo a cabo este proceso, así como la amplitud que esta política tomó a nivel del sector público nacional.

En efecto, en menos de 4 años se transfirieron al sector privado la casi totalidad de las empresas públicas argentinas así como también la venta de áreas secundarias de petróleo. No se puede indicar la existencia de una modalidad única de transferencia. Por el contrario, los criterios han evolucionado a lo largo de los años, a pesar de lo cual aún distan de ser óptimos considerando los distintos objetivos del proceso de privatización.

Todo parecería indicar que el efecto fiscal y la búsqueda de impactos inmediatos de las privatizaciones fue el que primó durante este período, postergándose criterios de eficiencia y bienestar.

Entre las empresas privatizadas cabe mencionar la privatización de los servicios telefónicos (ENTEL), la empresa petrolera (Yacimientos Petrolíferos Fiscales), la empresa eléctrica (SEGBA), la empresa de Gas del Estado y Aerolíneas Argentinas.

A las privatizaciones de empresas públicas no financieras hay que agregar las liquidaciones ya realizadas del Banco Nacional de Desarrollo, del Instituto Nacional de Reaseguros, la reestructuración del Banco Hipotecario Nacional, quedando para completar la privatización de la Caja Nacional de Ahorro y Seguros.

Cuadro 27
EL IMPACTO FISCAL DE LAS PRIVATIZACIONES EN ARGENTINA
(En millones de dólares)

EMPRESAS	TOTAL	PRODUCIDO FISCAL			EMPLEO miles de personas
		(A)	(B)	(C)	
YPF	7914	5151	2711	22	36935
ENTEL	7809	2279	5150	380	32973
GAS	2951	680	1541	730	10973
AEROLINEAS	2147	234	1913		7334
HIDRONOR	1951	262	632	1057	1514
SEGBA	1799	413	1012	374	20151
AGUA Y ENERGIA	598	80	353	165	11192
FERROCARRILES					74445
OTRAS	740	548	192	30	23749
TOTAL	25909	9647	13504	2758	223228

A: Efectiva; B: Rescate deuda pública; C: Transferencia de pasivos
Fuente: en base a los Cuadros 24, 25 y 26.

Como resultado de este proceso, el Estado Nacional logró un producido durante los años 1990/1993 de 26000 millones de dólares, de los cuales cerca de US\$ 10000 han sido en efectivo, \$ 13000 corresponden al rescate de deuda pública y el resto de \$ 3000 millones a transferencia de pasivos. En lo que respecta a la reducción del empleo la misma habría superado las 200000 personas, cuando se computa el impacto desde el inicio del proceso, de las cuales la mitad optó por acogerse a sistemas de retiro voluntarios.

Una evaluación global de este proceso se ve limitada por la diferente tipología de los bienes y servicios privatizados y por la distinta situación económico financiera de cada una de las empresas.

2. Reflexiones finales

De la experiencia argentina en materia del programa de ajuste fiscal efectuada durante el período 1990/1993 pueden formularse ciertas reflexiones. En primer lugar, la existencia de un amplio consenso político y social brindarían las condiciones iniciales indispensables para llevar a cabo un programa de ajuste de la magnitud y profundidad como el encarado en la Argentina.

En el caso argentino, la experiencia de los dos golpes hiperinflacionarios de 1989/1990 parecen haber sido determinantes para el logro del necesario sustento. La

estabilidad se convirtió en el objetivo primordial de la sociedad y los esfuerzos encarados para reducir el déficit del sector público fueron aceptados en forma mayoritaria.

De esta afirmación no puede desprenderse la idea de que las condiciones hiperinflacionarias y de fuertes desequilibrios económicos son necesarias para el logro de un adecuado consenso en torno al rol del sector público sino que éste último es un prerequisite para la faz inicial del programa de ajuste fiscal.

En Argentina, este consenso se tradujo en un cambio notorio de un conjunto de actitudes de los agentes económicos, entre los que cabe mencionar los siguientes:

a) La postura en relación a los comportamientos evasivos en materia tributaria y a la existencia y difusión de tratamientos preferenciales que afectan manifiestamente la equidad horizontal. En esa materia los sistemas de promoción, los subsidios a la actividad privada, y los tratamientos preferenciales en materia tributaria convocaron la crítica generalizada de la sociedad, cuando años antes los mismos eran visto como mecanismos adecuados para estimular el crecimiento.

b) la manifiesta disconformidad en torno al nivel de ineficiencia de las empresas proveedoras de los servicios públicos, así como un abierto rechazo al cúmulo de regulaciones establecidas por el Estado.

c) la necesidad de redefinir el rol y el tamaño del Estado, habida cuenta de la incapacidad demostrada del mismo para poder afrontar la resolución de las crisis que en los distintos frentes se fueron generando, como por ejemplo en el plano educativo, de la seguridad social, de la justicia y seguridad.

Así la crisis del sector público argentino fue visualizada como una de los principales factores causantes de la inestabilidad y consecuentemente se allanó el camino para que las autoridades económicas privilegien el logro del equilibrio fiscal de las cuentas públicas por encima de cualquier otra consideración.

Por último, no cabe duda que la disponibilidad de un diagnóstico ajustado acerca de las acciones a tomar son otra de las condiciones iniciales necesarias para la instrumentación del proceso de cambio.

En segundo lugar, en lo que respecta a la ejecución del programa de cambios fiscales, éste se ha caracterizado por dirigir sus esfuerzos básicamente a dar solución a los desequilibrios fiscales existentes, a través de un conjunto de medidas simultáneas que abarcaron tanto el lado de los ingresos como de los gastos públicos.

Un elemento destacado de este proceso ha sido, tal como se ha indicado, la velocidad, el dinamismo y la simultaneidad con que se instrumentaron las medidas de política fiscales. Estos elementos permitieron encuadrar al programa de ajuste fiscal como uno de shock, más que como un proceso gradual de cambios. Por ejemplo, en materia de ingresos fiscales se observa que a la vez que se generaliza la base imponible del IVA se derogan otros impuestos menores y se eliminan subsidios y desgravaciones impositivas,

se avanza a través de un cúmulo de disposiciones hacia el fortalecimiento de la administración tributaria (medios humanos y técnicos, régimen penal tributario, de facturación, de retenciones y pagos a cuenta, etc). Esta simultaneidad entre normas de política y de administración tributaria fue sin lugar a dudas clave para el éxito obtenido en la presión tributaria.

Se observa también que a diferencia de otros momentos históricos esta sustancial elevación de la presión tributaria no se basó en la introducción de impuestos de emergencia, sino en un espectacular incremento de la recaudación proveniente del impuesto al valor agregado. La mejor performance de este impuesto arrastró a otros como ganancias e ingresos brutos provinciales.

Vale la pena destacar que aún luego de 3 años de iniciado el Plan de Convertibilidad y a pesar del éxito inicial se mantiene vigente una vigorosa política en materia de reforma del sistema tributario, derogándose tributos distorsivos, concentrando la recaudación en pocos gravámenes y continuando con los planes orientados a una reducción de la evasión.

En materia de gastos y de reforma del Estado, los resultados de corto plazo son menos evidentes, con la excepción de las medidas encaradas por el lado de las privatizaciones de empresas públicas. Si bien se han observado ajustes significativos y recomposición de la estructura de los gastos a nivel nacional, la falta de un proceso de ajuste generalizado a nivel provincial han contrarrestado en parte los logros obtenidos.

Por otra parte, las características dinámicas y la aplicación de medidas simultáneas y continuas de este proceso de ajuste ha dado prioridad al cierre de la brecha fiscal de corto plazo, aspecto este que también ha estado presente en la política de privatizaciones. Como resultado de ello, en poco tiempo, el gobierno dispuso de un monto sustancial de recursos adicionales y se vio beneficiado por una significativa reducción de la deuda pública, con el consiguiente efecto sobre el pago de intereses.

En tercer lugar, se presentan situaciones de conflicto cuya resolución es vital para la consolidación del programa de ajuste fiscal. La resistencia de las provincias para implementar un programa de drástico ajuste fiscal similar al encarado por el gobierno nacional, con la inevitable reducción del empleo público resulta una variable clave que puede cuestionar la consolidación del programa. El gobierno nacional a través de la firma de dos acuerdos o pactos fiscales con las provincias así como también mediante el otorgamiento de préstamos destinados al fortalecimiento de sus sistemas tributarios y a la reformulación de la banca provincial, intenta orientar la acción de las provincias en consonancia con los objetivos del programa económico, con especial énfasis en la reducción del gasto público la redistribución del sector público provincial y la reformulación de sus sistemas tributarios.

En el ámbito nacional, se presentan algunas circunstancias conflictivas esencialmente en relación a los roles tradicionales del Estado. En efecto, la sociedad manifiesta un alto grado de disconformismo en la calidad y provisión de los servicios educativos, de salud y en materia de seguridad. Hasta el momento la transferencia de

los dos primeros a la órbita provincial no ha conseguido dar una respuesta adecuada a las demandas sociales. Debe tenerse presente que el deterioro de la infraestructura social ha sido una constante de las últimas décadas en Argentina, ya que la inversión pública fue la variable de ajuste con la que se trato de dar respuesta a las recurrentes crisis del Estado.

La situación de la clase pasiva cuyo beneficio medio se sitúa en menos de un tercio de los ingresos percibidos por los activos, también es motivo de preocupación. La expectativa oficial en la materia es que la implementación de la reforma previsional, la unificación de la recaudación previsional y tributaria en un mismo organismo recaudador y las últimas disposiciones que relacionan los aportes previsionales con el impuesto a las ganancias, redundará en una baja de la evasión que posibilite resolver este conflicto.

Un aspecto de conflicto que aún subsiste en materia del programa de privatización de empresas es el relacionado con la ausencia de marcos regulatorios que garanticen el logro de criterios de eficiencia y de protección al consumidor. Si bien el presupuesto para 1994 fortalece las distintas Comisiones encargadas de esta tarea, los resultados obtenidos no son del todo alentadores.

Por último, cabe señalar una faceta postergada en la etapa de ejecución del programa que necesariamente debe ser incorporada en la etapa de consolidación. Nos referimos al rol del Estado como garante de criterios de equidad y solidaridad. En ese sentido el fortalecimiento del impuesto a la renta y a los patrimonios y fundamentalmente el desarrollo de programas de gastos sociales, especialmente en salud, educación y vivienda, constituyen instrumentos claves para ello.

A modo de reflexión final sobre el programa de ajuste fiscal y con el fin de contribuir a un debate en torno al mismo, cabría formularse algunos interrogantes. El primero de ellos es debatir en torno a las condiciones iniciales que se requieren para instrumentar un programa de ajuste fiscal y de reformulación profunda del rol del estado. El segundo se refiere a la estrategia a seguir para su ejecución. Como se ha visto, en el caso argentino se optó por una política de acciones simultáneas y drásticas, en lugar de medidas graduales. La tercera y última pregunta está relacionada con las condiciones requeridas para la consolidación del programa. Y en ese contexto caben preguntarse si un programa que privilegie el equilibrio presupuestario por sobre cualquier objetivo es sostenible a lo largo del tiempo, o si resulta fundamental la incorporación de criterios de eficiencia, de equidad y de objetivos sociales.

Notas

¹ Carta abierta del Presidente de la Nación a la Comunidad sobre el combate a la evasión fiscal.

² Hachette, Dominique y Luders, Rolf. En "La privatización en Chile", Centro Interamericano para el Desarrollo Económico (CINDE), San Francisco, USA, 1992.

BIBLIOGRAFÍA

1. Argentina en Crecimiento. La Reforma Económica y sus Resultados: 1989-1992. Secretaría de Programación Económica. Buenos Aires, 1993.
2. Bour, Enrique (1993). El programa argentino de desregulación y privatización. Reforma y Convergencia - Ensayos sobre la transformación de la economía argentina. CARI-ADEBA.
3. Canavese, A., Ahumada H. y otros: "Efectos distributivos del impuesto inflacionario: una estimación para el caso argentino". Setiembre de 1992. Mimeo.
4. Canitrot, A.: "Macroeconomía de la inestabilidad". Mimeo. 1992.
5. Carcioffi, R.: "La desarticulación del pacto fiscal". CEPAL. 1989.
6. Carcioffi, Ricardo y otros.: "Reformas Tributarias en Argentina", CEPAL, Serie Reformas de Política Pública, Número 7, Santiago de Chile, 1993.
7. Centrángolo Oscar: "Relaciones financieras entre el Gobierno nacional y Provincias", doc, elaborado para el Proyecto de apoyo a la reforma impositiva de la Provincia de Buenos Aires, PNUA Arg/93/009, Buenos Aires, septiembre de 1993 (mimeo)
8. Centro de Estudios para el Cambio Estructural:
 - Brodershon, M. y Presman, J.: "Transferencias de Recursos de la Nación a las Provincias y el Régimen de Coparticipación Federal de Impuestos 1988-1990". Setiembre de 1990.
 - Brodershon M. y Durán V.: "Crisis en la recaudación de impuestos: la cara olvidada de la reforma del estado". Diciembre 1990.
 - Brodershon, M. y Peluffo, D.: "La crisis del sistema jubilatorio y las propuestas de reforma". Abril de 1991.
9. CEPAL. "Equidad y Transferencia Productiva. Un enfoque integrado". 1992
10. CEPAL. "Indicadores macroeconómicos de la Argentina". (Varios números).
11. CEPAL. "Notas sobre la evolución de la economía argentina". (varios números) Años 1990 al 93, Buenos Aires.

12. CEPAL. Serie de política fiscal. "América Latina. La política fiscal en los años 80". Santiago de Chile - 1989.
13. Dammil M. y Frenkel R.: "Hiperinflación y estabilización. La experiencia argentina reciente", CEDES, Buenos Aires.
14. De la Balze, Felipe. Reforma y crecimiento en la Argentina. Reforma y Convergencia - Ensayos sobre la transformación de la economía argentina. CARI-ADEBA. Buenos Aires, 1993.
15. Domenicone, Héctor. Reforma en el Sector Público Argentino - Ministerio de Economía. Junio de 1993.
16. Domenicone, Héctor y otros. La desregulación en la Argentina. Los primeros pasos de su implementación. Boletín Informativo Techint N° 217, julio - septiembre 1992.
17. Durán V.: "Aspectos cuantitativos del impuesto a las ganancias y a los capitales". Para el Programa de Estudios sobre Política Tributaria. Agosto de 1989.
18. Durán V.: "El rol de los tributos en las políticas de ajuste fiscal. El caso argentino". Marzo de 1992. (mimeo)
19. Durán V.: "El impacto de las políticas macroeconómicas sobre la recaudación tributaria. El caso argentino en la última década". CEPAL, Julio de 1992.
20. Durán V.: "La evasión en el Sistema de Seguridad Social Argentino". Mimeo. 1992.
21. Duran, V y Collar D.: "Las políticas fiscales en Argentina 1985 - 1992", CEPAL, septiembre 1993 (mimeo)
22. Fanelli y Frenkel: "Un marco macroeconómico de consistencia para el análisis del ajuste y el cambio estructural en América Latina". CEDES -1990
23. FIEL: "El sistema impositivo argentino". Ed. Manantial, 1991.
24. Fondo Monetario Internacional - Cartas de Intención.
25. Gómez Sabaini, Juan C. "Estudio sobre el Sistema Tributario Argentino", Programa de Estudios sobre Política Tributaria, Proyecto 2712/AR, Buenos Aires, octubre 1989.
26. Gómez Sabaini, Juan C., "Los problemas actuales de la política tributaria argentina", Instituto de Estudios Fiscales, monografía N° 80, Madrid, 1990.
27. Gómez Sabaini, Juan C. y Santiere Juan J., ¿Quién paga los impuestos en Argentina?, UNICEF, Buenos Aires 1993.

28. Lerda, Juan Carlos: Notas para orientar los estudios sobre casos de éxito y lecciones de reformas fiscales. Proyecto Regional de Política Fiscal RLA/92/15/CEPAL, Santiago de Chile, junio 1993 (mimeo).
29. Instituto Di Tella: "Regulación de actividades económicas y financieras". 1991.
30. Ley de Administración Financiera y Control de Gestión - Normas Complementarias y de Procedimientos Actualizada al 14 de mayo de 1993. Revista Argentina del Régimen de la Administración Pública, 1993.
31. Machinea, J.L: "Stabilization Under Alfonsín's Government. A frustrated attempt". CEDES Documento 42. Buenos Aires - 1990.
32. Martín Fernando: "Impuesto al Valor Agregado. Determinantes de su crecimiento. 1991-1993. Un Ejercicio Cuantitativo." Buenos Aires, 1993. Mimeo.
33. Ministerio de Economía, "Proyecto de Presupuesto para la Administración Nacional, Años 1990 al 94.", Buenos Aires.
34. Morisset J. y Izquierdo A.: "Effects of Tax Reform on Argentina's Revenues", World Bank Working Paper WPS1192, The World Bank, september 1993.
35. Morisset, J y Izquierdo, A.: "How Tax Revenues increased by 200 percent: Argentina's Fairy Tale?"
36. Rojo, Pablo. Desregulación de la Economía Argentina. Novedades Económicas, agosto 1992.
37. Rojo, Pablo y Canosa, Armando. El Programa de Desregulación del Gobierno Argentino. Boletín Informativo Techint N° 2689, enero, marzo 1992.
38. Rozenwurcel, Guillermo: "Fiscal Reform and Macroeconomic Stabilization in Argentina", CEDES, Buenos Aires, julio de 1993.
39. Secretaría de Ingresos Públicos, Informes Trimestrales sobre Evolución de la Recaudación, varios números, Buenos Aires (mimeo).
40. Silvani, C. y Brondolo, J.: "Medición del Cumplimiento en el IVA y Análisis de sus Determinantes". Fondo Monetario Internacional. Octubre 1993. Mimeo.
41. Subsecretaría de Coordinación Administrativa y Técnica del Ministerio de Economía. Hacia un Estado Moderno: Un programa para la Reforma Administrativa. Octubre 1990.
42. Vargas de Flood M. C. y Harriague M. M.: "El gasto público consolidado". Ministerio de Economía - Secretaría de Programación Económica, Buenos Aires, septiembre 1993, (mimeo).

ANEXO 1
SANCIONES TRIBUTARIAS

SANCIONES	FUENTE LEGAL	ILICITO-CUANTIFICACION
1. <u>PECUNIARIAS:</u>		
1.1 <u>INTERESES:</u>		
1.1.1 RESARCITORIOS	-Art. 42, Ley 11.683	Tasa porcentual mensual sobre importes en mora.
1.1.2 PUNITORIOS	-Art. 55, Ley 11.683	Tasa porcentual mensual sobre importes en discusión judicial.
1.2 <u>MULTAS:</u>		
1.2.1 AUTOMATICA	-Art. s/n, Ley 11.683	Por no presentar declaración jurada a su vencimiento -suma fija
1.2.2 POR INFRACCIONES FORMALES	-Art. 43, Ley 11.683	Infracciones formales -suma fija.
1.2.3 POR OMISION DE IMPUESTOS	-Art. 45, Ley 11.683	Por omisión de impuestos no dolosa - 50% al 100% el gravamen omitido.
1.2.4 POR DEFRAUDACION	-Art. 46, Ley 11.683	Por defraudación (dolo) - 2 a 10 veces el gravamen defraudado
1.2.5 POR FALTA DE DEPOSITO DE IMP. RETENIDOS O PERCIBIDOS	-Art. 47, Ley 11.683	Por mantener en su poder impuestos retenidos o percibidos, después de los plazos en que se los debe ingresar - 2 a 10 veces el impuestos retenido o percibido.
1.2.6 POR NO ACTUAR COMO AGENTE DE RETENCION O PERCEPCION	-Art. 6º, Ley 23771	Por omisión mencionada - 2 a 6 veces el impuesto dejado de retener o percibir.
1.3 <u>OTRAS:</u>		
1.3.1 CLAUSURA	-Art. 44, Ley 11683	Por no emitir facturas o no llevar registraciones o no encontrarse inscripto - clausura por 3 a 10 días.
1.3.2 INHABILITACION	-Art. 13, Ley 23771	Participación criminal en hechos reprimidos por la ley penal tributaria, para funcionarios públicos, escribanos, contadores, apoderados - Inhabilitación por el doble de tiempo que la condena.
2. <u>PRIVATIVAS DE LIBERTAD:</u>		
2.1 <u>ARRESTO:</u>	-Art. s/n, Ley 11683	Por quebrantar una clausura o violentar sellos o precintos utilizados para ella.
2.1.1 POR VIOLACION DE CLAUSURA		- Arresto de 10 a 30 días (y nueva clausura por doble tiempo)
<u>PRISION:</u>		
2.2.1 POR OCULTAMIENTO, MODIFICACION, O NO REVELACION DE LA REAL SITUACION ECONOMICA O PATRIMONIAL, CON DOBLE CONTABILIDAD O REGISTROS O BALANCES O LIQUIDACIONES O NO EMISION DE FACTURAS	-Art. 1º, Ley 23771	Por los ilícitos mencionados - Prisión de 1 mes a 3 años
	-Art. 2º, Ley 23771	Por evasión mayor del límite cuantitativo legal, o existencia de 2 condenas previas - prisión de 6 meses a 6 años
2.2.2 POR EVASION O APROVECHAMIENTO INDEBIDO DE BENEFICIOS FISCALES	-Art. 3º, Ley 23771	Por evasión mayor del límite cuantitativo legal, o existencia de 2 condenas previas - prisión de 6 meses a 6 años
2.2.3 POR EVASION DE APORTES Y CONTRIBUCIONES PREVISIONALES	-Art. 4º, Ley 23771	Por simulación de inversiones o valuaciones fraudulentas - prisión de 2 a 8 años

2.2.4	POR SIMULACION PARA OBTENER EXENCIONES, DESGRAVACIONES, REINTEGROS, RECUPEROS, DEVOLUCIONES, SUBSIDIOS	-Art. 5ª, Ley 23771	Por las infracciones mencionadas, después de los 30 días de notificación de la intimidación - Prisión de 15 días a 1 año.
2.2.5	POR FALTA DE INSCRIPCION O PRESENTACION DE DECLARACIONES JURADAS	-Art. 7ª, Ley 23771	Por la infracción mencionada, después de los 30 días de notificación de la intimidación - prisión de 15 días a 1 año
2.2.6	POR FALTA DE INSCRIPCION DE EMPLEADORES	-Art. 8ª, Ley 23771	Por mantener en su poder tributos retenidos o percibidos, después de los plazos en que se los debe ingresar - prisión de 2 a 6 años
2.2.7	POR FALTA DE DEPOSITO DE IMPUESTOS RETENIDOS O PERCIBIDOS	-Art. 9ª, Ley 23771	Por las infracciones mencionadas, cuando se haya tomado conocimiento de la iniciación de un procedimiento administrativo o judicial - prisión de 6 meses a 6 años
2.2.8	POR PROVOCAR LA INSOLVENCIA PATRIMONIAL PROPIA O AJENA	-Art. 10ª, Ley 23771	Por las infracciones mencionadas con el fin de percibir beneficios o exenciones impositivas - Prisión de 2 a 6 años
2.2.9	POR FACTURACION EN EXCESO O EN DEFECTO EN MATERIA DE IMPORTACION O EXPORTACION		

ANEXO 2
REGIMENES DE RETENCION, PERCEPCION Y PAGOS A CUENTA DEL IVA

1. REGIMENES DE RETENCION

NORMA/AGENTE DE RETENCION	SUJETOS PASIBLES DE LA RETENCION	CUANTIFICACION DE LA RETENCION
Res. Gral. DGI 3125. Empresas Dec. 2058/87. Grandes contribuyentes por volumen de operaciones, seleccionados por interés fiscal Adm. Central del Estado y entes dependientes Entidades financieras	Proveedores por ventas de cosas muebles, obras, locaciones y prestaciones de servicios	50% del IVA de la factura, para compra-venta de cosa muebles. 80% del IVA para locaciones y prestaciones de servicios. No procede si IVA es menor de \$ 164,74
Res. Gral. DGI 3130 Entidades financieras. Mandatarias de proveedores de gas, electricidad, telecomunicaciones. Banco Central de la Rep.	Proveedores de gas, electricidad, agua corriente y servicios de telecomunic., cloacales, desagüe	7% sobre el monto total de la factura
Res. Gral. DGI 3139 Consignatarios y comisionistas que vendan en nombre propio bienes de terceros	Comitentes inscriptos en el IVA	50% del IVA facturado al comitente
Res. Gral. DGI 3273 Entidades que paguen las liquidaciones de los comerciantes, locadores y prestadores de servicios por operaciones con tarjetas de crédito y/o compra	Comerciantes, locadores y prestadores de servicios adheridos a sistemas de pago con tarjetas de crédito y/o compra	5% del importe neto a pagar por las liquidaciones No procede si la retención es menor de \$ 7,21
Res. Gral. DGI 3274 Adquirentes de granos, cereales y oleaginosas. Acopiadores, consignatarios, intermediarios, que actúen en mercados de cereales a término	Sujetos vendedores de granos, cereales y oleaginosas, inscriptos en IVA	10% sobre el precio neto de la factura No procede si se trata de canje
Res. Gral. DGI 3298 Adquirentes, consignatarios y martilleros, de ganado ovino, caprino y equino	Sujetos vendedores de ganado ovino, caprino y equino, inscriptos en IVA	8% sobre valores índice, en adquisiciones para faena. 8% sobre precio neto de venta o valor liquidado al comitente según factura, en adquisiciones con destino distinto al de faena
Res. Gral. DGI 3316 Cajas Forenses y Colegios o Consejos Profesionales a través de los que paguen honorarios profesionales. Entidades bancarias, por extracción de fondos por vía judicial	Profesionales que sean responsables inscriptos en IVA	12% sobre los honorarios No procede si la retención es menos de \$ 14,56
Res. Gral. DGI 3438 Compañías aseguradoras, por pagos de reparación, reacondicionamiento, etc. de bienes siniestrados	Locadores y prestadores de servicios por las mencionadas reparaciones, reacondicionamientos, inscriptos en IVA	12% sobre importes a pagar No procede si retención es menor de \$ 7
Res. Gral. DGI 3439 Consortios de Propietarios de edificios de propiedad horizontal, siempre que la valuación fiscal del edificio sea mayor de \$ 300.000, por locaciones y prestaciones de servicios	Sujetos que efectúen locaciones o prestaciones de servicios al consorcio, si son inscriptos en IVA	12% sobre el impuesto facturado No procede si la retención es menor de \$ 7

Res. Gral. DGI 3669 Adquirentes de ganado porcino con destino a faena, responsables inscriptos en IVA	Sujetos que vendan animales porcinos con destino a faena	\$ 8 por cabeza, animales de más de 20 kg \$ 2 por cabeza, animales de hasta 20 kg
Res. Gral. DGI 3624 Adquirentes de ganado bovino, responsables inscriptos en IVA	Sujetos que vendan animales bovinos en pie, destinados a faena	\$ 5 por cabeza, para vaquillonas, vacas y terneros/as para faena \$ 16 por cabeza, para novillos, novillitos y toros, para faena \$ 4 por cabeza de animales no destinados a faena (vaquillonas, vacas, terneras/os) \$ 5 por cabeza de animales no destinados a faena (novillos, novillitos y toros)
Res. Gral. 3627 Restaurantes, cantinas, pizzerías, casas de comida, resp. inscriptos en IVA, cuyos ingresos totales en 1992 hayan superado \$ 2.000.000 Por prestaciones de servicios y adquisición de bienes Por prestaciones de servicios de limpieza, lavandería y tintorería	Sujetos que presten servicios de limpieza, lavandería, responsables inscriptos en IVA	12% sobre cada pago No procede si la retención es menor de \$ 200
Res. Gral. DGI 3661 Establecimientos faenadores procesadores de animales y carne de la especie avícola, categorizados como "pollos parrilleros". Usuarios del servicio de faena	Quienes vendan los pollos parrilleros. Quienes presten el servicio de recría de pollos propios	\$ 0,07 por cada ave adquirida \$ 0,02 por cada ave a la que se le prestó el servicio de recría

2. REGIMENES DE PERCEPCION

NORMA/AGENTE DE PERCEPCION	SUJETO PASIBLE DE LA PERCEPCION	CUANTIFICACION DE LA PERCEPCION
Res. Gral. DGI 3298 Propietarios, arrendatarios, concesionarios o cesionarios de establecimientos faenadores de ganado ovino, caprino y equino, resp. insc. en IVA, por la compra-venta, faenamiento y comercialización de dicho ganado, sus carnes y subproductos		6% sobre valores índices, cuando se trate de operaciones de matanza y/o faenamiento de hacienda de terceros y operaciones de redestino de exportación y 1ª venta de exportador de carne de terceros. 6% sobre precio neto, cuando se trate de ventas de productos y subproductos de faena, excepto cueros.
Res. Gral. DGI 3337 Agentes de retención de la Res. Gral. DGI 3125 Agentes de retención de la Res. Gral. DGI 3137 Mercados de cereales a término. Consignatarios de hacienda y martilleros	Adquirentes de cosas muebles	4% sobre el precio neto de la operación No procede si la percepción es inferior a \$ 21,30
Res. Gral. DGI 3431 Administración Nacional de Aduanas, sobre las importaciones definitivas de cosas muebles.	Importadores de cosas muebles	8% sobre valor de la importación, para importadores resp. insc. en IVA 9% para importadores resp. no insc. en IVA

Res. Gral. DGI 3669 Propietarios, locatarios, arrendatarios, concesionarios, etc. de establecimientos faenadores, resp. insc. en IVA, por matanza y/o faenamiento de animales porcinos de 3ª, por venta de carne de faena de ganado porcino propio y matarifes, por venta de carne porcina a resp. insc. en IVA	Exportadores, matarifes y frigoríficos, resp. insc. en IVA	\$ 21 por cabeza matada y/o faenada (animales de más de 20 kg) \$ 4,75 por cabeza matada y/o faenada (animales de hasta 20 kg) \$ 0,08 por kg. de carne vendida, proveniente de faena de ganado porcino propio \$ 0,08 por kg. de carne vendida por matarifes
Res. Gral. DGI 3624 Análogos a los del régimen anterior, por ganado bovino	Análogos a los del régimen anterior, por ganado bovino	\$ 41 por cabeza matada y/o faenada (vacas, vaquillonas o terneros/as) \$ 52 por cabeza matada y/o faenada (novillos, novillitos o toros) \$ 0,14 por kg. de carne vendida, ganado propio
Res. Gral. DGI 3661 Establecimientos faenadores procesadores de animales y carne de la especie avícola categorizados como "pollos parrilleros"	Usuarios del servicio de faena y adquirentes de carne.	\$ 0,24 por ave matada y/o faenada, de 3ª \$ 0,07 por ave vendida (pollos parrilleros propios)
Usuarios del servicio de faena de pollos parrilleros.	Adquirentes de carne de pollos parrilleros	\$ 0,07 por kg. de carne facturada
Distribuidores mayoristas vendedores de carne proveniente de faena o importación de pollos parrilleros	Adquirentes de carne de pollos parrilleros	\$ 0,045 por kg. de carne vendida
Intermediarios que actúan a nombre propio	Adquirentes de carne de pollos parrilleros	\$ 0,07 por cada ave faenada facturada
Res. Gral. DGI 3717 Establecimientos elaboradores de cal y cemento	Adquirentes de cal y cemento	\$ 0,085 por cada 25 kg. de cal vendida. \$ 0,135 por cada 40 kg. de cemento de albañilería vendido \$ 0,16 por cada 50 k. de cemento normal vendido

3. REGIMENES DE PAGOS A CUENTA

NORMA	ACTIVIDAD/RESPONSABLE A CUENTA	CUANTIFICACION DEL PAGO
Res. Gral. DGI 3298	Establecimientos faenadores de animales de la especie ovina, caprina y equina, resp. insc. IVA	6% sobre valores índices
Res Gral DGI 3298	Establecimientos faenadores de animales de la especie bovina, resp. insc. en IVA	\$ 43 por cabeza de animales bovinos faenados de propia producción o adquiridos a 3ª, si se trata de vaquillonas, vacas y terneros/as \$ 54 por cabeza de tratarse de novillos, novillitos o toros
Res. Gral. DGI 3626	Serv. prestados por salones de baile, discotecas, bailantas, boites y simil.	\$ 0,40 por m² por cada reunión danzante

Res. Gral. DGI 3627	Servicios prestados por: 1. Restaurantes, cantinas, pizzerías, comidas para consumo en el lugar 2. Bares, confiterías, whiskerías, cervecerías y similares	\$ 220 por mesa si los ingresos totales de 1992 fueron mayores a \$ 3500000 \$ 140 si fueron entre \$ 2000000 y \$ 3500000 \$ 120 si fueron entre \$ 1000000 y \$ 2000000 \$ 60 si fueron entre \$ 400000 y \$ 1000000 \$ 40 si fueron hasta \$ 400000 \$ 80 por mesa si los ingresos totales de 1992 fueron mayores a \$ 2500000 \$ 60 si fueron entre \$ 1000000 y \$ 2500000 \$ 50 si fueron entre \$ 400000 y \$ 1000000 \$ 40 si fueron de hasta \$ 400000
Res. Gral. DGI 3628	Servicios prestados por garages, playas de establecimiento y similares	\$ 0,70 por m_2 para estacionamiento mensual en zona 1 \$ 0,70 por m_2 para estacionamiento mensual en zona 2 \$ 0,40 por m_2 para estacionamiento mensual, en zona que no sea ni 1 ni 2 \$ 2,50 por m_2 para estacionamiento por hora, en zona 1 \$ 2 por m_2 para estacionamiento por hora, en zona 2 \$ 1,80 por m_2 para estacionamiento por hora, en zona que no sea 1 ni 2
Res. Gral. DGI 3639	Servicios prestados por posadas, hoteles o alojamientos por hora	\$ 350 por habitación, establecimientos de categoría a 1ª para el imp. sobre los ingresos brutos \$ 250 por habitación para establ. categoría 2ª \$ 200 por habitación para establ. del resto de las categorías, o sin categoría
Res. Gral. DGI 3661	Establecimientos faenadores de animales de la especie avícola, categorizados como "pollos parilleros" Intermediarios que actúan a nombre propio	\$ 0,25 por cada ave faenada (propia producción o adquiridos a terceros) \$ 0,005 por cada ave
Res. Gral. DGI 3669	Establecimientos faenadores de animales de la especie porcina	\$ 22 por cabez porcina faenada (propia producción o adquiridos a terceros), si se trata de animales de más de 20 kg. \$ 5 por cabeza, de tratarse de animales de hasta 20 kg.
Res. Gral. DGI 3717	Establecimientos elaboradores de cal y cemento	\$ 0,195 por cada 25 kg. de cal elaborada \$ 0,315 por cada 40 kg. de cemento de albañilería elaborado. \$ 0,48 por cada 50 kg. de cemento normal elaborado.

ANEXO 3
IMPACTO FISCAL DE LAS PRIVATIZACIONES

Esta metodología y los cálculos que aquí se efectúan son de exclusiva responsabilidad del autor, el Sr Alcides Saldivia. Hay, entre otras, dos tipos de mediciones que se pueden efectuar del impacto fiscal de las privatizaciones. Una, es un balance stock y, la otra, es un resultado flujo. Seguidamente, mencionaremos los tipos de movimientos a considerar en la medición "stock" del impacto fiscal.

ACTIVO

- Venta de activos o de acciones o de derechos
- Rescate de Deuda Pública
- Transferencia de Pasivos
- Acciones y participaciones en cartera.

PASIVO

- Indemnizaciones y retiros voluntarios
- Deudas transferidas al Tesoro Nacional
- Juicios y otros reclamos pendientes
- Gastos de privatización

SALDO (ACTIVO - PASIVO)

Por otra parte, la medición "flujo" incluiría los siguientes ítems:

INGRESOS

- Déficit financiero o canon (el que sea mayor)
- Cobro de impuestos por el gobierno (incremental)
- Utilidades de acciones y participaciones en cartera

EGRESOS

- Superávit financiero
- Subsidios explícitos
- Desgravaciones impositivas (incremental)
- Intereses de deudas a cargo del Tesoro Nacional

RESULTADO FINANCIERO (INGRESOS - EGRESOS)

En el balance stock se incluyen todos los ingresos y gastos por una sola vez, que denotan un valor del activo o del pasivo al momento de la privatización. En el balance flujo hay que incluir rubros de ingresos y gastos inscritos en un flujo de largo plazo evitando los circunstanciales como podrían ser los subsidios por una sola vez o de corto plazo.

El balance operativo de las empresas residuales conviene dejarlos fuera del balance fiscal de las privatizaciones, porque si bien se derivan del proceso de privatización las Empresas residuales están sujetas a decisiones políticas posteriores ajenas a aquel, que tienen que ver con su supervivencia en el tiempo.

En el Cuadro 26 se intenta una cuantificación de "trazos gruesos" de ambos tipos de balance para algunas empresas públicas privatizadas: ENTEL, AA, SEGBA, Gas del Estado, HIDRONOR, YPF, AyEE y Ferrocarriles Argentinos. Esta cuantificación tiene por objeto mostrar el método de cálculo y no brindar números confiables del fenómeno.

En el balance "stock" hubo que estimar el gasto por las indemnizaciones y retiros voluntarios, el costo de los juicios y otros reclamos y el valor de las acciones y participaciones en cartera del Estado, por carecerse de información.

En el balance flujo la disposición de datos fue aún mas precaria. Hubo que estimar la recaudación adicional de impuestos y los intereses de la deuda y no se contó con información sobre dividendos de acciones en cartera, subsidios explícitos (excepto para FA) y desgravaciones impositivas.

Las estimaciones se hicieron de la siguiente manera:

Acciones y participaciones en cartera: cálculo discrecional en base al producido de la parte privatizada.

Indemnizaciones y retiros voluntarios: en algunos casos se tenía el monto, en otros únicamente la cantidad de agentes prescindidos, por lo que se supuso un importe unitario de indemnización y en otros casos no se tuvo nada (ENTEL y AA) y no se incluye este dato.

Juicios y otros reclamos: se contó con el número de juicios y se supuso un costo unitario de US\$ 50.000 por juicio.

Gastos de privatización: se contó con información solo en los casos de ENTEL y SEGBA.

Cobro de impuestos: se estimó en base a datos aproximados de ENTEL, AA, SEGBA y GE.

Intereses de la deuda: se supuso un 6% de interés anual sobre el stock que se hizo cargo el Tesoro.

Dividendos de acciones: se calculó suponiendo una tasa de beneficio neto del 5% de las acciones en cartera de SEGBA, Gas del Estado e YPF.

No se contó con información de desgravaciones impositivas.

Recalcando la precariedad de la información, podemos efectuar algún análisis a título ilustrativo. La privatización de ENTEL parece haber sido la más exitosa. El balance stock arroja un saldo favorable de US\$ 6.740 millones y el balance flujo en doce años casi 12.000 millones de dólares de beneficio neto. También tienen un buen efecto fiscal las privatizaciones de SEGBA, AyEE e HIDRONOR. La privatización de los ferrocarriles también parece conveniente pues el balance flujo de doce años supera al balance stock (que es negativo) en 30%.

Un caso curioso es Aerolíneas Argentinas, pues parece que su privatización fue un buen negocio ocasional dado que el balance flujo en doce años (708 millones) representa sólo el 33% del saldo de la venta. El resultado de la privatización de YPF se presenta menos claro. Tiene balance stock levemente positivo y balance flujo fuertemente negativo, fruto de pérdida de utilidades y hacerse cargo del Tesoro del servicio de la deuda.

El balance stock nos dice si la privatización fue negocio hoy, en tanto el balance flujo mide si fue conveniente teniendo en cuenta la performance que la empresa pública en cuestión hubiera tenido en el futuro. Para ello el resultado financiero tiene que ser representativo del comportamiento de la empresa pública en el largo plazo (en nuestra ejercitación estamos suponiendo 12 años). De ser así, un balance stock presente negativo puede aún no ser malo si el balance flujo es positivo y lo supera (como en el caso de ferrocarriles). La reforma del Estado supone una preferencia temporal en favor del futuro.

El óptimo de la privatización es que los balances stock y flujo sean ambos positivos. Gano hoy y gana mañana.

En función de lo expuesto hasta aquí, estamos en condiciones de proponer algunas pautas de diagnóstico que permiten indicar "a priori" la chance de que la privatización de una empresa pública sea exitosa en el largo plazo.

1. Es deficitaria. Cuanto más deficitaria sea (y lo haya sido históricamente) más importancia adquiere el balance "flujo" respecto del balance stock, permitiendo establecer una meta baja en cuanto al precio a percibir en la privatización.
2. Evade impuestos o esta exenta. Refuerza la pauta 1.
3. Opera un mercado monopólico y tiene demanda excedente. Este es un punto central para los servicios públicos por cuanto asegura una buena tasa de rentabilidad, condición necesaria para que el sector privado encare grandes inversiones en el largo plazo.
4. La empresa pública esta capturada por los intereses particulares de proveedores, sindicatos, cuerpo gerencial y políticos. Esta situación exige de mayores comentarios. El único interés que esta ausente es el del consumidor.
5. Está sujeta a numerosas regulaciones cruzadas. Esta es una problemática que escapa a la empresa pública —es del gobierno— pero que está asociada a su carácter de empresa pública. El sector privado no tendría interés en operar bajo tales condiciones por lo que obliga al gobierno a remover y perfeccionar las regulaciones.

Todas estas características tenían las principales empresas nacionales de servicios públicos (teléfono, gas, electricidad, agua y servicios sanitarios). También las tenían la mayoría de las empresas públicas de bienes (YPF, SOMISA, astilleros, petroquímicas, etc.) Cabe señalar que la no verificación de la pauta 3 hace de difícil pronóstico el éxito o fracaso económico en el largo plazo de la privatización. Por ejemplo, en este caso encontramos a Aerolíneas Argentinas, SOMISA, los astilleros y las petroquímicas.

Las pautas expuestas se refieren a la medición del impacto fiscal. Para considerar el efecto en la economía hay que incorporar otros elementos en el análisis, como ser las tarifas o precios de los bienes, la remisión de utilidades al exterior, la cobertura regional de los servicios; la calidad de los servicios, las fuentes de financiamiento de la inversión (ahorro interno o externo), etc.

Cuadro I
PRODUCIDO DE LAS PRIVATIZACIONES DE LAS EMPRESAS
PRODUCTIVAS DE BIENES Y SERVICIOS PUBLICOS
(millones de dólares)

		TOTAL	1990	1991	1992	1993
I	ENTEL	7809	594	6288	927	
	1. Venta de acciones	2279	214	1138	927	
	2. Rescate de deuda pública	5150	-	5150	-	
	3. Transferencia de pasivos	380	380	-	-	
II	AEROLINEAS ARGENTINAS	2147	132	1856	159	
	1. Venta de acciones	234	132	92	10	
	2. Rescate de deuda pública	1913	1764		149	
III	YPF	7914	177	1072	699	5966
	1. Venta de acciones a/	3242			64	3178
	2. Venta de áreas secundarias	465	177	213	75	
	3. Asociación de áreas centrales	1419		859	560	
	4. Venta de activos	25				25
	5. Rescate de deuda pública	2711				2711
	6. Transferencia de pasivos	52				52
IV	SEGBA	1799			1667	132
	1. Venta de acciones distribución	65			65	
	2. Venta de acciones generación	348			216	132
	3. Rescate de deuda pública	1012			1012	
	4. Transferencia de pasivos	374			374	
V	GAS DEL ESTADO	2951			2951	
	1. Venta de acciones distribución	309			309	
	2. Venta de acciones gasoductos	371			371	
	3. rescate deuda pública	1541			1541	
	4. Transferencia de pasivos	730			730	
VI	AGUA Y ENERGIA ELECTRICA	598			448	150
	1. Venta de acciones generación	50			32	18
	2. Venta de acciones transporte energía	30			30	
	3. Rescate deuda pública	353			280	73
	4. Transferencia de pasivos	165			106	59
VII	HIDRONOR b/	1951				1951
	1. Venta de acciones	262				262
	2. Rescate deuda pública	632				632
	3. Transferencia de pasivos	1057				1057
VIII	EMPRESAS PETROQUIMICAS c/	186		178	8	
	1. Venta de acciones	53		45	8	
	2. Rescate de deuda pública	133		133		
IX	SOMISA	152		152		
	1. Venta de acciones	140		140		
	2. Rescate de deuda pública	12		12		
X	TANDANOR	60		60		
	1. Venta	60		60		
XI	OTRAS EMPRESAS del Mo. de DEFENSA d/	51			33	18
	1. Venta	16			3	13
	2. Rescate de deuda pública	35			30	5
XII	CANALES DE TELEVISION Y RADIOS	16	14	2		
	1. Venta	16	14	2		
XIII	HIPODROMO ARGENTINO	62			62	
	1. Venta	62			62	
XIV	ELEVADORES TERMINALES	14			6	8
	1. Venta	14			6	8
XV	HOTEL LLAO-LLAO	16		16		
	1. Venta	4		4		
	2. Rescate deuda pública	12		12		
XVI	INMUEBLES DEL ESTADO	183	28	112	38	5*
	1. Venta	183	28	112	38	5*
	TOTAL GENERAL	25.909	945	9736	6998	8230
	Efectivo	9647	565	2665	2776	3641
	Rescate Deuda Publica	13.504	-	7071	3012	3421
	Transferencia Pasivos	2758	380	-	1210	1168

a/ En 1993 incluye venta de acciones de las Provincias por \$ 1.28 millones; b/ Incluye Alicurá S.A., El Chocón S.A., Cerros Colorados S.A. y Piedra del Aguila S.A.; c/ Comprende Polisur, Petropol, Inductor, Monómeros Vinílicos y Petroquímica Río Tercero; d/ Fábrica Militar de Tolueno Sintético, Fábrica Militar de Vainas y Conductores Eléctricos y Altos Hornos Zapla.
Fuente: Elaboración propia en base datos de la Contaduría General de la Nación, Grupo Técnico Operativo de Empresas Públicas, Boletín Fiscal de la Secretaría de Hacienda e "Informe sobre Privatizaciones" de la Subsecretaría de Gestión Empresarial del MEyOySp.

SERIE POLITICA FISCAL*

- Nº Título:**
- 1 "UN MARCO ANALITICO-CONTABLE PARA LA EVALUACION DE LA POLITICA FISCAL EN AMERICA LATINA" (LC/L.489)
 - 2 "AMERICA LATINA: LA POLITICA FISCAL EN LOS AÑOS OCHENTA" (LC/L.490)
 - 3 "LA POLITICA FISCAL EN AMERICA LATINA: TOPICOS DE INVESTIGACION" (LC/L.529)
 - 4 "EL DEFICIT DEL SECTOR PUBLICO Y LA POLITICA FISCAL EN CHILE, 1978-1987" (LC/L.563)
 - 5 "POLITICAS DE REDUCCION DE LA EVASION TRIBUTARIA: LA EXPERIENCIA CHILENA, 1976-1986" (LC/L.567)
 - 6 "AJUSTE MACROECONOMICO Y FINANZAS PUBLICAS CHILE: 1982-1988" (LC/L.566)
 - 7 "LA POLITICA FISCAL Y LOS SHOCKS EXTERNOS" (LC/L.568)
 - 8 "EL DEFICIT DEL SECTOR PUBLICO Y LA POLITICA FISCAL EN URUGUAY" (Período 1978-1987) (LC/L.579)
 - 9 "DETERMINANTES DEL DEFICIT DEL SECTOR PUBLICO EN BOLIVIA" (Período 1980-1987) (LC/L.582 y LC/L.582/Add.1)
 - 10 "EL DEFICIT DEL SECTOR PUBLICO Y LA POLITICA FISCAL EN MEXICO" (1980-1989) (LC/L.622)
 - 11 "DETERMINANTES DEL DEFICIT Y POLITICA FISCAL EN EL ECUADOR" (1979-1987) (LC/L.624 y LC/L.624 Add.1)
 - 12 "EL DEFICIT DEL SECTOR PUBLICO Y LA POLITICA FISCAL EN ARGENTINA" (1978-1987) (LC/L.625)
 - 13 "EL DEFICIT PUBLICO Y LA POLITICA FISCAL EN VENEZUELA" (1980-1990) (LC/L.635 y LC/L.635/Add.1)
 - 14 "O DEFICIT DO SETOR PUBLICO E A POLITICA FISCAL NO BRASIL, 1980-1988" (LC/L.636)
 - 15 "CASOS DE EXITO NA POLITICA FISCAL BRASILEIRA" (LC/L.641)
 - 16 "LA POLITICA FISCAL EN COLOMBIA" (LC/L.642)

* El lector interesado en números anteriores de la Serie Política Fiscal, puede solicitarlo dirigiendo su correspondencia a: Proyecto Regional de Política Fiscal CEPAL/PNUD, CEPAL, Casilla 179-D, Santiago, Chile.

- 17 "LECCIONES DE LA POLITICA FISCAL COLOMBIANA" (LC/L.643)
- 18 "EL DEFICIT CUASIFISCAL: ASPECTOS TEORICOS, CONCEPTUALES Y METODOLOGICOS" (selección de trabajos) (LC/L.646)
- 19 "EL DEFICIT CUASIFISCAL DE LA BANCA CENTRAL EN COSTA RICA: 1985-1989" (LC/L.647)
- 20 "EL DEFICIT CUASIFISCAL EN BOLIVIA: 1986-1990" (LC/L.648)
- 21 "MACROECONOMIA DE LAS OPERACIONES CUASIFISCALES EN CHILE" (LC/L.649)
- 22 "EL DEFICIT DEL SECTOR PUBLICO CONSOLIDADO CON EL BANCO CENTRAL: LA EXPERIENCIA MEXICANA DE 1980 A 1989" (LC/L.650)
- 23 "UNA APROXIMACION AL DEFICIT CUASIFISCAL EN EL PERU: 1985-1990" (LC/L.651)
- 24 "EL DEFICIT CUASIFISCAL EN EL PARAGUAY: 1982-1989" (LC/L.654)
- 25 "EL DEFICIT CUASIFISCAL EN ECUADOR (1979-1987)" (LC/L.659)
- 26 "EL DEFICIT CUASIFISCAL EN VENEZUELA: 1980-1990" (LC/L.660)
- 27 "DEFICIT CUASIFISCAL: EL CASO ARGENTINO (1977-1989)" (LC/L.661)
- 28 "O DEFICIT QUASE-FISCAL BRASILEIRO NA DECADE DE 80" (LC/L.662)
- 29 "EL DEFICIT PARAFISCAL EN URUGUAY: 1982-1990" (LC/L.719)
- 30 "REFORMA FISCAL PROVINCIAL EN ARGENTINA: EL CASO DE MENDOZA, 1987-1991" (LC/L.741)
- 31 "LA POLITICA FISCAL EN CHILE: 1985-1991" (LC/L.742)
- 32 "POLITICA FISCAL, EQUILIBRIO MACROECONOMICO Y DISTRIBUCION DEL INGRESO EN VENEZUELA: 1985-1991" (LC/L.745)
- 33 "INCIDENCIA MACROECONOMICA Y DISTRIBUTIVA DE LA POLITICA FISCAL EN COLOMBIA: 1986-1990" (LC/L.746)
- 34 "LA POLITICA FISCAL EN BOLIVIA Y SU RELACION CON LA POLITICA ECONOMICA: 1986-1990" (LC/L.750)
- 35 "LA POLITICA FISCAL EN ECUADOR: 1985-1991" (LC/L.753)
- 36 "POLITICA FISCAL, AJUSTE Y REDISTRIBUCION: EL CASO URUGUAYO, 1985-1991" (LC/L.759)
- 37 "LA ARMONIZACION TRIBUTARIA EN EL MERCOSUR" (LC/L.785)
- 38 "TAX EVASION: CAUSES, ESTIMATION METHODS, AND PENALTIES A FOCUS ON LATIN AMERICA" (LC/L.786)
- 39 "LA EVASION TRIBUTARIA" (LC/L.787)

- 40 "ANÁLISIS Y EVALUACION DE LAS REFORMAS TRIBUTARIAS EN MEXICO: 1978-1992" (LC/L.788)
- 41 "EVASION FISCAL EN MEXICO" (LC/L.789)
- 42 "MENSURAÇÃO DA ECONOMIA INFORMAL E DA EVASÃO FISCAL NO BRASIL" (LC/L.790)
- 43 "EVASÃO FISCAL E AUSÊNCIA DE RISCO NO BRASIL" (LC/L.791)
- 44 "DESCENTRALIZACION FISCAL: MARCO CONCEPTUAL" (LC/L.793)^{***}
- 45 "DESCENTRALIZACION FISCAL EN AMERICA LATINA: EL CASO ARGENTINO" (LC/L.794)^{***}
- 46 "DESCENTRALIZACION FISCAL EN ARGENTINA DESDE UNA PERSPECTIVA LOCAL: EL CASO DE LA PROVINCIA DE MENDOZA" (LC/L.795)^{***}
- 47 "COORDINACION DE LA IMPOSICION GENERAL A LOS CONSUMOS ENTRE NACION Y PROVINCIAS (ARGENTINA)" (LC/L.796)^{***}
- 48 "FISCAL DECENTRALIZATION IN SELECTED INDUSTRIAL COUNTRIES" (LC/L.797)^{***}
- 49 "DESCENTRALIZACION FISCAL: EL CASO COLOMBIANO" (LC/L.798 y LC/L.798/Add.1)^{***}
- 50 "LA EVASION EN EL SISTEMA DE SEGURIDAD SOCIAL ARGENTINO" (LC/L.802)
- 51 "EVASÃO DAS CONTRIBUIÇÕES DE EMPREGADORES E TRABALHADORES PARA A SEGURIDADE SOCIAL NO BRASIL" (LC/L.803)
- 52 "COBERTURA CONTRIBUTIVA Y ESTIMACION DE LA EVASION DE CONTRIBUCIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL EN COSTA RICA" (LC/L.817)
- 53 "ORIGEN Y MAGNITUD DE LA EVASION EN EL SISTEMA DE PENSIONES CHILENO DERIVADO DE LA CAPITALIZACION INDIVIDUAL" (LC/L.818)
- 54 "ALGUNAS CONSIDERACIONES SOBRE LAS FORMAS DE MEDIR EL FRAUDE COMERCIAL EXTERNO EN ARGENTINA" (LC/L.826)
- 55 "A EVASÃO FISCAL NA ÁREA ADUANEIRA O CASO BRASILEIRO" (LC/L.827)
- 56 "LA MODERNIZACION Y FISCALIZACION ADUANERA COLOMBIANA Y EL CONTROL A LA EVASION FISCAL" (LC/L.828)

^{***} Estos documentos han sido desarrollados dentro de las actividades del Proyecto Regional sobre Descentralización Fiscal en América Latina CEPAL/GTZ. El lector interesado puede solicitarlos a la Casilla 179-D, Santiago, Chile.

- 57 "DESCENTRALIZACION FISCAL: EL CASO DE CHILE" (LC/L.823 Y LC/L.823/Add.1)""
- 58 "DESCENTRALIZACION FISCAL: EL CASO DE LA MUNICIPALIDAD DE CONCEPCION, REGION DEL BIO BIO, CHILE" (LC/L.824)""
- 59 "DESCENTRALIZAÇÃO FISCAL NO BRASIL: A PERCEPÇÃO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL" (LC/L.825)""
- 60 "DESCENTRALIZACION FISCAL EN VENEZUELA" (LC/L.831)""
- 61 "DESCENTRALIZAÇÃO FISCAL NA AMERICA LATINA: ESTUDO DE CASO DO BRASIL" (LC/L.841 Y LC/L.841/Add.1)""
- 62 "LA DESCENTRALIZACION FINANCIERA: LA EXPERIENCIA CUBANA" (LC/L.860)""
- 63 "DESCENTRALIZACION FISCAL EN NICARAGUA" (LC/L.866)""
- 64 "FEDERALISMO FISCAL: INGRESOS, GASTOS Y GESTION MACROECONOMICA" (LC/L.888)
- 65 "LAS POLITICAS FISCALES EN ARGENTINA: 1985-1992" (LC/L.889)
- 66 "POLITICA FISCAL, ESTABILIZACION Y DISTRIBUCION DEL INGRESO: LA EXPERIENCIA DE MEXICO, 1983-1993" (LC/L.890)
- 67 "CASOS DE EXITO DE LA POLITICA FISCAL EN CHILE: 1980-1993" (LC/L.891)
- 68 "LECCIONES SOBRE REFORMAS FISCALES EN ARGENTINA: 1990-1993" (LC/L.892)