

Federalismo fiscal. Unión nacional. Ingresos brutos y convenio multilateral. Coparticipación federal. Sucinta reflexión

Enrique G. Bulit Goñi

I. FEDERALISMO, UNIDAD NACIONAL Y OBJETIVOS SUPERIORES

La República Argentina es un país de gran extensión, con manifestaciones particularidades y/o desniveles de diverso orden en lo interno, por lo cual le ha sido recomendable el régimen federal, que fuera sabiamente establecido en la Constitución Nacional (arts. 1, 4, 5, 9, 10, 11, 12, 26, 75 incs.1º, 2º, 12º, 13º, 18º, 19º, 30º, 121, 123, 125, 126, 129 y ccs. CN), no sin sangrientas dificultades originarias y evidentes falencias posteriores que continúan y aún se agravan¹, la cual enuncia seis objetivos en su Preámbulo, de los cuales -con alcance general, pero en particular para esta nota- enfatizo el primero.²

Señalaba el maestro Dino Jarach, que por diversas razones y fundamentos en todo régimen federal anidan fuerzas centrífugas, separatistas, lo que obliga a poner los mayores esfuerzos en torno de cuanto pueda neutralizar esa tendencia, y coadyuvar así a la mencionada unión nacional.

En ese marco, que constituye una escueta muestra de nuestros desafíos estratégicos, afianzar y estimular en todos los planos las mejores relaciones interjurisdiccionales -entre la Nación, las Provincias, la CABA, las Municipalidades, en su caso las Regiones-, constituye una de las prioridades evidentes que no admite más demora, soslayada como tantas por las disputas vacías de contenidos sustanciales, que obnubilan nuestra realidad de décadas, falencia que a todos nos involucra.

Dentro de esa prioridad, -que naturalmente se engarza con otras convergentes, superiores y de más compleja concreción, como “... **la equidad, la solidaridad, la prioridad de un grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades en todo el territorio nacional** ...” (art.75 inc.2º párrafo tercero CN), en ese escenario, es que asentamos las reflexiones anunciadas en el título.

Ya el art.1º de la Constitución Nacional dispone que “La Nación Argentina adopta para su gobierno **la forma** representativa republicana federal, según **la** establece la presente Constitución”. Como se subraya adrede para que no siga pasando inadvertido este pórtico constitucional, destacamos que se trata de **una forma**, sin “coma” después de representativa y sin “y” después de republicana, soldando en uno solo a los tres enunciados: **la representación la república el federalismo**.

Enrique G. Bulit Goñi

enriquebulit@gmail.com

Universidad de Buenos Aires,
ARGENTINA

COMO CITAR ESTE ARTÍCULO

Bulit Goñi, E. G. (2022). Federalismo fiscal. Unión nacional. Ingresos brutos y convenio multilateral. Coparticipación federal. Sucinta reflexión. *Revista de la Facultad de Ciencias Económicas*, 29(2), 1-6
<http://dx.doi.org/10.30972/rfce.2926285>



<https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/4.0/>

Revista de la Facultad de Ciencias Económicas
ISSN 1668-6357 (formato impreso) ISSN 1668-6365 (formato digital) por Facultad de Ciencias Económicas Universidad Nacional del Nordeste (UNNE) Argentina se distribuye bajo una Licencia Creative Commons Atribución – No Comercial – Sin Obra Derivada 4.0 Internacional.

Dejando claro que la Constitución Argentina consagra la representación con república y federalismo, la república con representación y federalismo, el federalismo con representación y república, y no otra cosa. Y reforzado ello en su formulación más terminante: no habrá verdadera Representación sin república y sin federalismo, no habrá verdadera República sin representación y sin federalismo, no habrá verdadero Federalismo sin representación y sin república.

¿Por qué lo destaco?, para inducir a reparar en la sustancia y no solo en las formas de cada uno de esos tres enunciados, y en el hecho irrefutable de que el texto constitucional los funde, los une, los amalgama, en su pórtico mismo. La inserción con dignidad en el mundo; la integración vertical y horizontal de la población y de la economía; el desarrollo pleno y justo de las fuerzas productivas. Allí está la sustancia, sin cuyo logro todas las demás formulaciones naufragan.

II. IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS

Sancionado a inspiración del maestro Dino Jarach³ para la Provincia de Buenos Aires en 1948 como Impuesto a las Actividades Lucrativas, se extendió enseguida a la Municipalidad de Buenos Aires y a las demás Provincias.⁴

Una de sus características técnicas originarias que se mantiene, es la separación conceptual del Hecho y la Base Imponibles, pero al propio tiempo su ensamble operativo: el primero es “el ejercicio habitual de actividades lucrativas⁵ en la jurisdicción que lo impone”, la segunda “los ingresos brutos totales devengados o percibidos por dicho ejercicio en el período fiscal”.

Sabido es que las tres especies clásicas en el género de los *tributos* son los *impuestos*, las tasas y las contribuciones. Los tres son “prestaciones pecuniarias coactivas que el Estado exige de los particulares mediante ley”; los primeros “en base y proporción a la capacidad contributiva del sujeto”, las segundas “como retribución por la prestación efectiva de un servicio público divisible, debiendo guardar razonable y discreta proporción con dicho costo”, y las terceras “como retribución por el beneficio recibido por el particular a raíz de la realización de una obra pública”.

El nuevo Impuesto fue criticado de inmediato por la doctrina de la época, -y en realidad es cuestionable-, al resultar obvio que los ingresos brutos no reflejan la capacidad contributiva del sujeto⁶, que opera en cascada al ser trasladable acumulándose así en las etapas de la circulación de los bienes, ser difícil de desbrozar en las exportaciones y recayendo así indirectamente sobre éstas, entrometerse como un costo en los procesos productivos, etc.

Jarach se hizo cargo y refutó a su modo tales críticas⁷, pero la principal defensa era que con una alícuota baja, sobre los ingresos del año anterior, a pagarse al año siguiente con la declaración jurada, el nuevo tributo no era tan gravoso y resultaba indispensable para la situación de los fiscos locales.

Con el tiempo -van 74 años- en todas las veinticuatro jurisdicciones este impuesto ha crecido exponencialmente en todas sus direcciones: ampliación del presupuesto de procedencia⁸, aumento exponencial de las alícuotas⁹, anticipo del período fiscal del año anterior al mes corriente, eliminación de ingresos percibidos tomándose siempre a los devengados, presunciones, deducciones, retenciones, percepciones, pagos a cuenta, hasta detracciones directas de cuentas bancarias, etc. etc.

O sea este impuesto, que nació con marginal timidez en una jurisdicción, se ha extendido a todas las jurisdicciones y se ha colocado en el centro y casi a la vanguardia de la escena tributaria nacional -aún siendo un tributo local-, lo que sumado a sus complejidades internas y operativas lo ha colocado como una de las notorias disuasivas de la inversión de capitales en nuestro medio.

III. CONVENIO MULTILATERAL

Otra creación de Dino Jarach -en este caso sin antecedentes específicos en el mundo-; fue un invento suyo, el que sin alterar en su esencia el Impuesto de cada uno de los fiscos, reparte la base imponible conjunta entre aquellos en que se realiza el hecho imponible, evitando así la doble o múltiple imposición y para que cada fisco haga con su porción lo que su ley le mande: la grave -más o menos, mucho o poco-, la excluya, la exima, sin que ningún fisco pueda entrometerse con la porción asignada por el Convenio a otro fisco.

Lo hace con el criterio “de la porción de pizza”¹⁰: se distribuye a cada fisco en que el sujeto ejerce actividad una porción proporcionada a la magnitud y significación de la actividad lucrativa habitual realizada en él según el monto de los gastos¹¹, y cada uno hace con su porción lo que decida.

A lo indicado hasta aquí -como aquello del parto de la abuela-, han venido a sumarse fenómenos de la realidad que, -si bien pueden considerarse externos al impuesto y al Convenio en sí mismos-, han acentuado la onerosidad, la complejidad, el impacto disuasivo de este tributo, como son por caso la interjurisdiccionalización de los procesos y sucesos económicos y comerciales, su bancarización, digitalización y ciberización, etc.¹², todo lo cual naturalmente se proyecta sobre el costo de este impuesto, su correcta aplicación, su debida liquidación y pago, etc. habiendo aumentado de modo exponencial la litigiosidad consiguiente : entre fiscos y contribuyentes, de los fiscos entre sí y aún entre los contribuyentes.

Lo cual es comprensible: un Impuesto de 74 años de edad que ha venido siendo modificado durante todo ese tiempo sólo y encarnizadamente en la dirección de su aumento exponencial; administrado en su interjurisdiccionalidad por un Convenio Multilateral de 69 años (1953) -integrado por los fiscos¹³-, cuya última reforma se hizo hace 45 años (1977) y condicionada por la exigencia de la unanimidad.¹⁴

IV. COPARTICIPACIÓN FEDERAL DE IMPUESTOS NACIONALES

A grandes trazos sobre un tema al que por algo se lo llama el “laberinto”.

Desde la vigencia de la Constitución Nacional en adelante la Nación se abasteció con los derechos aduaneros de importación y exportación, a los que comúnmente se llamaban “externos”, y las provincias con una muy variada gama de impuestos menores los que por oposición a aquellos se conocían como “internos”.

En 1875¹⁵, ante una grave crisis del sector externo por baja en el precio de las *commodities* la Nación estableció un nuevo Impuesto al Consumo al que se llamó Internos, con mayúscula, y así se inició un período de confusión y superposiciones tributarias entre el nuevo tributo nacional y los preexistentes internos provinciales.

A principios de la década de 1930¹⁶, como parte de una reestructuración tributaria y para poner fin al citado desorden, se estableció un Régimen de Coparticipación para Internos, y otro para dos nuevos Impuestos Nacionales que fueron creados: Réditos (hoy Ganancias) y Ventas (hoy IVA). Alrededor de 1951¹⁷, para gravar a las grandes fortunas transformadas en Sociedades Anónimas se creó el Impuesto Sustitutivo del Impuesto a la Transmisión Gratuita de Bienes, y para él un tercer régimen de coparticipación, los tres con un sistema semejante: a) una primera distribución en porcentajes fijos uno para Nación y el otro para el conjunto de provincias, b) una segunda distribución secundaria de esta segunda porción entre las provincias: una porción mayor en proporción directa a la población, y otra menor en proporción inversa a la población, c) y un organismo interjurisdiccional para su administración.

En la década de 1980 los tres regímenes se unificaron en uno solo¹⁸, volcando en él todos los tributos declarados coparticipables, un solo régimen para su distribución, y un único organismo para su administración y las controversias.

En tanto contener impuestos directos (caso del Impuesto a las Ganancias), estos regímenes debieron ser por tiempo determinado¹⁹, siendo renovados sistemáticamente poco antes de su vencimiento.

El último gobierno militar prorrogó el régimen vigente de Coparticipación hasta el 31.12.1984 para darle un año de tiempo al nuevo gobierno constitucional que asumiría el 10.12.1983 para que el Congreso sancionara una nueva ley de Coparticipación, y al no ser esto logrado en aquella fecha el régimen venció el 31.12.84, distribuyéndose los fondos a partir de allí en porcentajes establecidos por la Secretaría de Hacienda de la Nación.

Recién en enero de 1988 se logró la mayoría parlamentaria, y así se sancionó la Ley 23.548, como “régimen transitorio” por dos años²⁰, pero afortunadamente con una cláusula (Art.15) de permanencia hasta la sanción de uno nuevo, cosa que aún no ha ocurrido, continuando la referida ley que contiene algunas cláusulas que dificultan la sanción de un nuevo régimen: por un lado exige el voto y posterior ratificación por ley de la unanimidad de las jurisdicciones, y por otro en lugar de acuerdo a porcentajes conceptuales, la distribución secundaria se hizo entre las provincias asignando porcentaje fijo a cada una.

Ambas circunstancias se han convertido en una valla para la necesaria reforma, siendo de pensar por ejemplo que la Nación tema que haya de continuar la presión de las jurisdicciones locales para aumentar su porcentaje conjunto a costa de ella, mientras que las jurisdicciones a las que la aplicación de criterios objetivos les disminuya su porcentual especulen con mantener el fijo que tienen.

V. REFLEXIÓN FINAL

Queda así someramente descripta, en algunos de sus aspectos salientes, la materia que ambiciosamente enuncia el título, y sobre la cual me fuera requerida esta nota, materias respecto

de las cuales los funcionarios actuantes, con seguridad, han de acumular experiencias más lacerantes que las referidas.

Ojalá sirvan estas superficiales y deshilvanadas referencias, para estimular el diálogo y la investigación en el elevado seno de la Universidad, acerca de cuestiones esenciales que como ésta afectan a la Patria común.

CURRICULUM VITAE

Enrique G. Bulit Goñi

Abogado (UBA). Cursó el Doctorado en Economía y Finanzas (UBA). Cursos en Loyola University (Chicago). Profesor: titular de grado en USAL (Derecho, Economía y Ciencias Políticas) y Católica La Plata (Ciencias Económicas). De posgrado en UBA, UCA, Austral, Belgrano, Litoral, Córdoba, Tucumán. Invitado Bolonia, Barcelona, CSJ de México. Ex Presidente Asociación Argentina de Estudios Fiscales, actual Honorario de las de Uruguay y Venezuela. Miembro de la International Fiscal Association (IFA), del Instituto Latinoamericano de Derecho Tributario (ILADT, Director), y del Instituto de Derecho Tributario de la Academia Nacional de Derecho. Ex asesor de las Comisiones Arbitral y Federal de Impuestos; de fiscos, cámaras y empresas. Ex Viceministro de Educación y Justicia de la Nación (1989/90).

enriquegbulit@gmail.com

NOTAS

¹ Hablar de federalismo allí donde más del 30% de la población habita menos del 1% del territorio no deja de ser una lacerante quimera.

² “Constituir la unión nacional”, al que considero esencial y pendiente (mientras induzco a reflexionar también sobre los otros enunciados del Preámbulo: justicia, paz interior, defensa común, bienestar general, libertad), y sobre la inescindible interinfluencia que bien entendidos los caracteriza y enhebra a todos ellos).

³ Enorme tributarista nacido en Italia y radicado en Argentina.

⁴ Pasando primero como impuesto de sanción nacional para las Municipalidades de los entonces Territorios Nacionales, y fue provincial al convertirse a éstos en Provincias.

⁵ Hoy “a título oneroso” en violación de la Ley 23.548 de Coparticipación Federal art.9 inc. b) punto 1 que impone la lucratividad.

⁶ Dos sujetos con los mismos ingresos brutos de 100 pagarían un mismo monto de impuesto, aunque uno tuviera una utilidad del 10% y el otro del 30% de aquella suma.

⁷ Ver por ejemplo *Curso Superior de Derecho Tributario*, ed. CIMA, 1958, t.II p.355/383.

⁸ Se pretende gravar a toda actividad ejercida a título oneroso, y no sólo con fin de lucro; se gravan los ingresos brutos devengados y no ya los percibidos, etc.

⁹ La general empezó con el 0,4% y hoy supera el 4% existiendo innúmeras superiores especiales.

¹⁰ Según lo explicaba en la confianza coloquial el propio maestro.

¹¹ Después se agregarían los ingresos -lo que constituyó una fuente de complicaciones-, en proporciones que fueron aumentando hasta que desde hace tiempo es por mitades.

¹² Dónde se consideran celebrados los contratos concertados “en la nube”, cuál es hoy el “lugar de concertación”, en “lugar de entrega”, el “domicilio del adquirente”, etc.

¹³ Alguien vinculado al tema y ya fallecido solía decir: las decisiones de las Comisiones Arbitral y Plenaria pueden adivinarse: en un conflicto entre fisco y contribuyente gana fisco; entre Régimen General y Régimen Especial gana éste; entre fisco grande y fisco chico gana el chico.

¹⁴ Por la saludable imposición de la ley 23.548 y antecesoras -en la Coparticipación- art.9 inc. d), lo que paradójicamente es loable, pues sin esa exigencia el Convenio hubiese sido materia de permanentes reformas, y el resultado en materia de claridad y equidad podría ser peor.

¹⁵ Presidente Carlos Pellegrini Ministro de Hacienda Vicente Fidel López, Ley 12.139.

¹⁶ Agustín P. Justo, De Tomasso, Pinedo, Malaccorto, Ley 14.788.

¹⁷ Presidente Perón, Ley 14.060.

¹⁸ Leyes 20.221, 22.006.

¹⁹ Art.75 inc.2° primer párrafo CN.

²⁰ Y lleva ya décadas de vigencia, violando incluso la Disposición Transitoria sexta de la Constitución Nacional reformada en 1994 que exigiera la sanción de una nueva ley de Coparticipación Federal antes de finalizar 2016.