

Publicaciones periódicas de la **Revista Patagónica de Derecho**

Observatorio de Derecho Constitucional y Derechos Humanos

Director: Leonardo Andrés Behm

Autor: Leonardo Andrés Behm.

Título: Volver al origen: ¿Es posible (re) pensar un esquema fiscal en el que las Provincias asuman el poder tributario que hoy ejerce el Estado nacional?

Palabras/frases claves: Poder tributario. Provincias. Federalismo. Coparticipación.

Sumario: I – Introducción. II - Esquema constitucional actual. Distribución del poder tributario entre la Nación y las Provincias. III - El diseño fiscal federal argentino. La distribución del poder tributario entre la Nación y las Provincias. IV - Las necesarias modificaciones de normativa nacional. V - Las dificultades fiscales de muchas jurisdicciones locales. VI - Conclusiones.

Número: I.

Año: 2025.

Resumen: En el presente trabajo se aborda un tema de interés y actualidad, como lo es el relativo a la distribución del poder tributario que efectúa nuestra Constitución Nacional y la posibilidad, en el marco de recientes proyectos, de que las Provincias reasuman potestades hoy ejercidas por la Nación.

I- Introducción.

A mediados del mes de diciembre de 2024, desde el Poder Ejecutivo nacional, trascendió que un equipo económico se encontraba trabajando en un proyecto que buscaba eliminar el 90 % de los impuestos nacionales.

En sintonía con ese trabajo, según también fue anunciado, *“La reforma fiscal que el equipo económico tiene en carpeta implica devolver autonomía tributaria a las provincias... Como se sabe, según el orden constitucional, las provincias preceden en existencia a la Nación”*¹. En ese camino, desde el Ejecutivo nacional buscarían *“... una verdadera competencia fiscal entre las provincias argentinas para ver quién atrae más inversiones”*².

Este proyecto, que cala en el propio diseño de nuestro texto constitucional, involucra asuntos más que interesantes que rodean a la distribución del poder tributario

¹ Diario Ámbito, *“Javier Milei prometió quitar un 90% de impuestos y la city calcula cuántos quedarán”*, 11/12/24, disponible en <https://www.ambito.com/economia/javier-milei-prometio-quitar-un-90-impuestos-y-la-city-calcula-cuantos-quedaran-n6091787>.

² El Economista, *“El Presidente Milei dio en la tecla: hay que devolver la autonomía impositiva a las provincias”*, 19/12/24, disponible en <https://eleconomista.com.ar/economia/el-presidente-milei-dio-tecla-hay-devolver-autonomia-impositiva-provincias-n80550>.

entre la Nación y las Provincias (despliegue del federalismo fiscal) y el rol que podrían reasumir estas últimas en ese nuevo esquema, de concretarse el ambicioso proyecto del gobierno nacional.

Ante ello, este trabajo se propone analizar el esquema constitucional que rige la materia, reparando concretamente en el nuevo diseño que al respecto podría asumir el federalismo fiscal argentino.

II- Esquema constitucional actual. Distribución del poder tributario entre la Nación y las Provincias.

En el marco de la preexistencia de las Provincias el Preámbulo de nuestro texto constitucional establece que las mismas, por su propia “*voluntad y elección*”, se han propuesto en 1853 “*constituir la unión nacional*”.

En su art. 1º la Constitución determina que “*La Nación Argentina adopta para su gobierno la forma...federal*”. Dentro de este esquema federal conviven las Provincias autónomas con un Estado nacional soberano en el marco del despliegue de una serie de tensiones y relaciones, siempre verificadas dentro del propio esquema constitucional, a las que calificada doctrina italiana ha denominado como “*arreglos constitucionales*” (*constitutional arrangement*)³.

Así, las Provincias conservan todo el poder no delegado por la Constitución al Gobierno federal (art. 121 de la Ley Fundamental) no pudiendo ejercer, en consecuencia, el poder delegado a la Nación (art. 126) y se dan sus propias instituciones locales rigiéndose por ellas, sin intervención del Estado central (art. 122).

Dentro de este diseño constitucional, y en lo que a este trabajo interesa, en el marco del actual art. 75 del texto constitucional el esquema de distribución del poder tributario entre la Nación y las Provincias es el siguiente⁴:

³ LA PERGOLA, A., *Los nuevos senderos del federalismo*, Centro de Estudios Constitucionales, Madrid, España, 1994, pp. 23-24.

⁴ Se ha criticado el esquema ideado por el Constituyente en 1853, ya que distribuye el poder tributario entre la Nación y las Provincias en torno a un criterio clasificatorio, es decir, distinguiendo contribuciones *directas* de las *indirectas*.

Las contribuciones “*directas*” son aquellas que gravan manifestaciones inmediatas de capacidad contributiva (como la renta o el patrimonio) y, en principio (salvo excepción), no son trasladables. Por su parte, las contribuciones “*indirectas*” son aquellas que alcanzan manifestaciones mediatas de capacidad contributiva (como lo es el consumo) y, por regla (salvo excepción), son trasladables.



a) Corresponde al Estado nacional: 1) Con exclusividad el establecimiento y la percepción de derechos de importación y exportación; 2) como facultad extraordinaria (“*siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan*”), por tiempo determinado y proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación imponer por ley contribuciones “*directas*”; 3) como facultad ordinaria y concurrente con las Provincias establecer por ley contribuciones “*indirectas*”; 3) coparticipar el producto de recaudado por 1) y 2), siempre que a su respecto no se establezcan afectaciones específicas; y 4) Establecer afectaciones específicas de recursos coparticipables por tiempo determinado y por ley especial aprobada por la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara;

b) Corresponde a las Provincias: 1) como facultad genuina, ordinaria y permanente establecer por ley contribuciones “*directas*”; 2) como facultad ordinaria y concurrente con el Estado nacional establecer por ley contribuciones “*indirectas*”; y 3) no establecer tributos análogos a los nacionales coparticipados, que han sido creados en el marco de los incs. 2) y 3) del punto anterior.

El esquema precedentemente descrito es el que en la actualidad impera en nuestro diseño constitucional, pero al mismo se ha arribado producto de un largo proceso⁵, dinámico y fluctuante, al que se hará mención seguidamente.

III- El diseño fiscal federal argentino. La distribución del poder tributario entre la Nación y las Provincias.

El diseño del federalismo fiscal argentino, es decir, del esquema normativo de distribución y límites del poder tributario de la Nación y las Provincias ha transitado un largo camino desde la puesta en marcha de la Constitución de 1853 a la fecha. Seguidamente se exponen las etapas en las cuales pueden dividirse dicho desarrollo:

a) *Separación de fuentes.*

⁵ El mismo LA PERGOLA, A., califica al federalismo como un proceso “*mudable y fluido*”.

El texto histórico de la Constitución Nacional estableció un claro y tajante sistema de separación de fuentes y competencias tributarias entre la Nación y las Provincias.

Dentro de dicho esquema se facultó al gobierno central a imponer, como facultad exclusiva, derechos de importación y exportación (entonces artículo 64.1). Paralelamente, el Congreso nacional podía establecer contribuciones directas pero sólo por tiempo determinado y proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Confederación, “*siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan*” (ex artículo 64.2). Así, se facultó al Estado nacional a crear y percibir tributos *directos* de manera extraordinaria, por tiempo determinado y cuando ciertos supuestos de excepción lo justificaran.

De su lado, la principal fuente de financiamiento de las Provincias la constituían los denominadas impuestos internos (así llamados en oposición a los externos o aduaneros) de carácter marcadamente *indirecto*, por cuanto gravaban determinados consumos locales (a los vinos, naipes, bancos, compañías de seguros, etc.). Del mismo modo, las Provincias poseían genuinas y ordinarias atribuciones para regular e imponer contribuciones *directas* en sus territorios (fundamentalmente, estas contribuciones se traducían en tributos que gravaban la propiedad de bienes inmuebles)⁶.

Adicionalmente, la Constitución reguló un mecanismo de transferencias interjurisdiccionales en su entonces artículo 64.8. Según esta norma, el Estado central podía “*Acordar subsidios del Tesoro Nacional a las Provincias cuyas rentas no alcancen, según sus presupuestos, a cubrir sus gastos ordinarios*”⁷.

b) *Solapamiento de fuentes. Concurrencia de facto.*

Ahora bien, acontecimientos económicos globales llevarían a que el rígido esquema diseñado en 1853, treinta y siete años después, se pusiera en crisis. El modelo

⁶ALBERDI, J. B., en *Sistema Económico y Rentístico de la Confederación Argentina Según su Constitución de 1853*, www.hacer.org, p. 171. El autor manifestó que “*La Constitución nacional argentina ha sido sabia en dejar a cada provincia el uso de la contribución directa, porque se necesita la estabilidad de los gobiernos locales ya reconocidos, para arrostrar el disgusto que suscita en el contribuyente, y el conocimiento personal de la fortuna de los que la pagan, que sólo puede tener el gobierno que está inmediato a ellos y a sus bienes, es decir, el gobierno de provincia. Se puede decir que la contribución directa, por todas sus condiciones normales, es esencialmente provincial*”.

⁷ Ello a los efectos de equilibrar el régimen federal de autonomía asimétrica entre las Provincias de un país en incipiente organización institucional, a las que se les había vedado constitucionalmente establecer aduanas internas y externas.



Publicaciones periódicas de la *Revista Patagónica de Derecho*

Observatorio de Derecho Constitucional y Derechos Humanos

Director: Leonardo Andrés Behm

dual o *clásico* de 1853 se alzaría como una barrera para sortear los efectos de la situación financiera por la que atravesaba el país desde 1890.

El denominado “*pánico de los 90*”, es decir, la primera crisis económica global con impacto en la República Argentina, golpeó fuertemente al país e hizo que su principal fuente de financiamiento (los tributos externos) ya no bastara para cubrir los presupuestos de una Nación fuertemente endeudada en divisa extranjera (fundamentalmente con la banca londinense). La cuestión se agravaría cuando el gobierno argentino anunciara, en 1890, que no afrontaría el pago de su deuda externa, verificándose de tal manera el primer *default* del país.

La solución del referido cuadro crítico vendría de la mano de una nueva inteligencia del texto de constitucional, impulsada por el propio Estado nacional. Necesitado de nuevas fuentes de financiamiento el mismo comenzó a establecer impuestos internos *indirectos* al consumo, en simultáneo con las Provincias, sin habilitación expresa constitucional. Se asistió, de esta manera y por vía exegética, a la concurrencia o el solapamiento de *facto* de atribuciones fiscales entre el Estado central y las Provincias⁸.

Sobre la viabilidad constitucional de esta atribución nacional existían dos posturas antagónicas: a) una de ellas entendía que el texto constitucional argentino facultaba al Estado central no sólo a establecer tributos *directos* sino que también *indirectos*⁹; y b) la tesis opuesta entendía que esto último no surgía expresamente de la Constitución, por lo que la atribución nacional carecía de sustento. Según este último

⁸ El debate en la arena política, respecto de esta atribución nacional, no tardaría en generarse. La cuestión a dilucidar giraba en torno a la interpretación de dos normas del texto constitucional: a) El artículo 4º, en virtud del cual se establecía que el Gobierno federal sería el encargado de financiar los gastos de la Nación con fondos del Tesoro el cual se conformaba, entre otros recursos, con las “*demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General*”; y b) El entonces artículo 67.2 por el cual el Congreso era competente para “*Imponer contribuciones directas por tiempo determinado y proporcionalmente iguales en todo el territorio de la Nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan*”.

⁹ Tesis sostenida por funcionarios de la cartera económica del Gobierno federal, fundamentalmente por Vicente Fidel López y, con posterioridad, por José Antonio Terry.

criterio, el Estado nacional sólo podía imponer contribuciones de carácter *directo* (excepcionalmente), pero nunca de carácter *indirecto*¹⁰.

Finalmente, la postura que prevaleció fue la esgrimida por el Estado central, por lo que las contribuciones internas *indirectas* pasaron a conformar el elenco de recursos ordinarios y permanentes del Estado nacional, lo que, con posterioridad, encontraría abrigo en la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia¹¹.

Años más tarde, la crisis económica internacional verificada en 1929 producto del hundimiento de la bolsa de Nueva York, haría tambalear nuevamente las rentas del Estado nacional¹². Ello derivó en que a nivel federal, por primera vez en la historia, se implementara el impuesto a los réditos, antecedente del actual impuesto a las ganancias. Fue así que, desde 1932, el tributo es recaudado por el Estado nacional, más allá de que su implementación original lo haya sido de manera excepcional y producto de la mentada crisis económica (en el marco de la habilitación del ya citado ex art. 64.2 de la Constitución).

c) *Coparticipación federal de impuestos.*

Dichos avances del Estado nacional generaron la necesidad de rediseñar el esquema vigente de relaciones fiscales entre el mismo y las Provincias. Entrarían en escena, entonces, los regímenes de coparticipación federal de impuestos.

En torno a esta nueva perspectiva federal comenzaría a unificarse la programación y recolección de los más importantes tributos en cabeza del Estado nacional, procediendo luego éste a distribuir parte de su recaudación a las Provincias.

¹⁰ Tesis postulada por Manuel Mantilla, diputado por Corrientes.

¹¹ CSJN, Fallos 149:260 (1927). Según el Tribunal los antecedentes tanto doctrinarios como jurisprudenciales sobre el asunto llevado a sus estrados postulaban que la Nación y las Provincias, de manera concurrente, podían establecer contribuciones internas indirectas. Ello, según la Corte, encontraba sustento en el texto de la Constitución Nacional no existiendo, en consecuencia, incompatibilidades de orden institucional. En la sentencia la CSJN expresó que “El poder impositivo del gobierno central a este respecto, así como la potestad concurrente de los estados para establecer los mismos gravámenes sobre la misma materia imponible se ha derivado de la inteligencia atribuida a la cláusula del artículo 4 de la Constitución que dice: De las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General, interpretándose por consideraciones de orden jurídico y fundamentos de carácter económico, que si bien dicha cláusula no encierra una delegación de poder expreso a favor de la Nación contiene la facultad implícita de crear y percibir los referidos impuestos federales al consumo”.

¹² PERSELLO, A., V., *Percepciones y debates sobre el gasto público e impuestos en la Argentina de los años 30*, [Estudios Sociales: Revista Universitaria Semestral](#), volumen. 51, número 2, Buenos Aires, Argentina, 2016, p. 103.



Publicaciones periódicas de la *Revista Patagónica de Derecho*

Observatorio de Derecho Constitucional y Derechos Humanos

Director: Leonardo Andrés Behm

De esta manera, el Estado nacional tomaría una fuerte iniciativa en materia del diseño de las políticas tributaria, creando y administrando los principales impuestos para coparticipar parte de su recaudación a las Provincias¹³.

En este nuevo escenario haría su aparición, en primer lugar, la Ley N° 12.139¹⁴ conocida como “*Ley de unificación de impuestos internos*”. Serían sancionadas también, en 1935, dos Leyes por las que se participaría a las Provincias parte de la recaudación del impuesto a las ventas (Ley N° 12.143 –antecedente del actual IVA-), del impuesto a los réditos (hoy Impuesto a las Ganancias) y del impuesto a los beneficios extraordinarios y a las ganancias eventuales. Dentro del nuevo esquema, de manera paralela, las Provincias serían inhibidas para establecer tributos análogos a los nacionales coparticipados.

Años más tarde, en 1973, la dispersión normativa *supra* referida sería sistematizada por la Ley N° 20.221¹⁵, unificándose en ella todos los regímenes de

¹³ PÉREZ HUALDE, A., *Coparticipación federal de impuestos en la Constitución Nacional*, Depalma, Buenos Aires, Argentina, 1999, p. 37.

¹⁴ Esta norma se enmarca dentro de un conjunto de medidas que buscaron paliar la severa crisis económica en el marco de un nuevo rol del Estado en la materia. Otras decisiones de peso adoptadas fueron, por ejemplo, impulsar medidas anti cíclicas de apoyo a la industria local a los efectos de preservar las fuentes de empleo y atraer capitales extranjeros al sector industrial. Por su parte, en 1935 se crearía el Banco Central, que permitió al gobierno nacional utilizar el control de cambios como un instrumento de política económica y no, como antes acontecía, como un mero instrumento de cambio. También se impulsó un importante plan de obras públicas que buscaba la modernización de ciertas zonas atrasadas del país y la integración territorial, además de la generación de empleo público que permitiera paliar la desocupación (AZCURRA, A., L., y GOYBURU, M., L., *Historia de una decisión sin retorno. El tratamiento de la Ley de Unificación de Impuestos Internos*, disponible en www.academia.edu, p. 5).

De esta manera el sistema de coparticipación “apareció como una respuesta al cambio fundamental operado por la gran crisis de 1930, que en nuestro país comenzó a hacer sentir sus primeros efectos en la segunda mitad de 1929” (PORTO, A., *Etapas de la Coparticipación Federal de Impuestos*, Universidad nacional de La Plata, Documento de Federalismo Fiscal, número 2, La Plata, Buenos Aires, Argentina, 2003, p. 8).

¹⁵ Esta Ley, conforme surgía de sus fundamentos, buscó “*el fortalecimiento en el plano financiero del efectivo ejercicio del sistema federal de gobierno, teniendo en cuenta preferentemente la situación de las provincias con menores recursos*” e hizo su aparición en un delicado momento financiero de las jurisdicciones locales. Por ende, el nuevo esquema aumentó considerablemente la masa de recursos a distribuir entre aquellas, por cuanto comenzaron a recibir el 48,5% del total de recursos a repartir. El Estado nacional, por su parte, también retendría el mismo porcentaje para sí. Además, el nuevo régimen presentaba una interesante característica: Distribuía entre las Provincias la totalidad de los impuestos nacionales (excluidos los impuestos sobre el comercio exterior y aquellos cuyo producido tuvieran algún tipo de asignación específica) en torno a criterios objetivos de reparto (población, brecha de desarrollo y dispersión poblacional).

coparticipación de impuestos hasta entonces vigentes. Durante la vigencia de esa Ley comenzaron a verificarse severas transgresiones al régimen de coparticipación producto de la aparición de afectaciones específicas “*pre coparticipables*”¹⁶ y la descentralización de gastos hacia las Provincias sin contrapartida financiera. Esto generaría una considerable pérdida de recursos fiscales para estas últimas, los que serían compensados con aportes del Tesoro de la Nación, de asignación discrecional por parte del Gobierno central. Tal fue el tamaño de la masa de recursos que discrecionalmente comenzó a distribuir la Nación que su monto, en magnitudes cuantitativas, superó a los fondos del propio régimen de coparticipación federal.

Los desequilibrios provinciales y el nivel de conflicto entre jurisdicciones alcanzarían un nivel tal que al concluir la vigencia de la Ley N° 20.221, a finales de diciembre de 1984, no fue posible consensuar un nuevo régimen¹⁷. Entre 1985 y 1987, después de cincuenta años de continuidad de distintos regímenes, no rigió en la Argentina norma alguna de coparticipación federal. El Estado Nacional fue el encargado de distribuir, otra vez discrecionalmente, recursos a las Provincias¹⁸ en torno a las necesidades y al poder de negociación de cada una de ellas.

Recién en el año 1988 se sancionaría un nuevo esquema de coparticipación federal en el marco de la Ley N° 23.548. Dicha Ley, denominada “*Régimen Transitorio de Distribución entre la Nación y las Provincias*”¹⁹, regiría hasta el 31 de diciembre de 1989 aunque se prorrogaría automáticamente en caso de no establecerse un nuevo régimen sustitutorio de coparticipación hacia fines de su vigencia. Producto de esta cláusula, la Ley 23.548 rige actualmente.

Un 3% de la masa de recursos se destinaba al Fondo de Desarrollo Regional con el objeto de financiar “*inversiones en trabajos públicos de interés provincial o regional, destinados a la formación de la infraestructura requerida para el desarrollo del país, incluyendo estudios y proyectos*”.

¹⁶ Detracciones que el Estado nacional efectuaba de la masa de recursos distribuir, previo al reparto a las Provincias.

¹⁷ Conf. *Federalismo fiscal en Argentina. Evolución reciente y perspectiva histórica*, Oficina de Presupuesto del Congreso, Buenos Aires, Argentina, 2020, p. 16.

¹⁸ BASUALDO, E., *El sistema de coparticipación federal de impuestos en la actualidad*, Centro de Investigación y Formación de la República Argentina (CIFRA), Documento número 5, disponible en www.centrocifra.org.ar.

¹⁹ La Ley N° 23.548 trajo consigo dos novedades: a) Una cláusula de garantía en virtud de la cual la suma a distribuir a las Provincias no podría ser inferior al 34% de la recaudación de los recursos tributarios nacionales de la Administración Central, tengan o no el carácter de coparticipables (artículo 7); y b) Reguló el mecanismo de los Aportes del Tesoro de la Nación, estableciéndose un Fondo que se conformaría con el 1% de la masa total de recursos del sistema, destinado a atender situaciones de emergencia y desequilibrios financieros de los Gobiernos provinciales.



Publicaciones periódicas de la **Revista Patagónica de Derecho**

Observatorio de Derecho Constitucional y Derechos Humanos

Director: Leonardo Andrés Behm

d) *Reforma constitucional.*

Entrado el año 1994 y fruto del denominado “*Pacto de Olivos*” las principales fuerzas políticas argentinas acordaron impulsar una reforma del texto de la Constitución Nacional, cuestión que se veía como necesaria desde la vuelta de la democracia en 1983. La labor de la Convención Constituyente culminó en agosto de 1994 incorporando, en lo que aquí interesa²⁰, tres disposiciones al texto constitucional: a) Se plasmó expresamente la facultad del Congreso para “*Imponer contribuciones indirectas como facultad concurrente con las Provincias*”²¹, asignándose rango constitucional a una práctica iniciada por el Estado nacional luego de 1890 y que encontrara cobertura jurisprudencial en 1927; b) Se regularon los lineamientos a los que debe sujetarse el sistema de la coparticipación, procediéndose a su “*constitucionalización*”²², aunque al día de la fecha continúa siendo incumplida la manda regulada en la Disposición Transitoria Sexta²³ del texto de la Ley Fundamental; y c) Se institucionalizó el mecanismo de las afectaciones específicas de recursos coparticipables (art. 75.3), hasta entonces reiteradamente utilizado por el gobierno central.

En conclusión, conforme puede advertirse de lo *supra* expuesto el esquema originalmente establecido por la Constitución mutó hacia uno fuertemente centralista donde el Estado nacional acaparó la recaudación de los principales impuestos (*directos* e

²⁰ La Ley de necesidad de la reforma (Ley 24.309) vio como necesario “*fortalecer el régimen federal*”, habilitando la reforma en materia de “*Distribución de competencias entre la Nación y las provincias respecto de la prestación de servicios y en materia de gastos y recursos. Régimen de coparticipación*”.

²¹ La reforma constitucionalizó la atribución del Estado nacional para imponer contribuciones *indirectas*, en clara sintonía con la interpretación que del texto constitucional se hiciera en 1890 y obtuviera, años más tarde, el visto bueno de la Corte Suprema.

²² Hoy el sistema de coparticipación forma parte esencial del sistema federal argentino y se alza como una herramienta fundamental solidaria distributivo de nuestro país.

De esta manera, se volvió abstracta la discusión que existía previo a la reforma, en torno a la posible inconstitucionalidad de los regímenes de coparticipación (ya que por normas *infra* constitucionales se alteraba el reparto que del poder tributario efectuaba la propia Constitución).

²³ Que establece: “*Un régimen de coparticipación conforme lo dispuesto en el inc. 2 del Artículo 75 y la reglamentación del organismo fiscal federal, serán establecidos antes de la finalización del año 1996; la distribución de competencias, servicios y funciones vigentes a la sanción de esta reforma, no podrá modificarse sin la aprobación de la provincia interesada; tampoco podrá modificarse en desmedro de las provincias la distribución de recursos vigente a la sanción de esta reforma y en ambos casos hasta el dictado del mencionado régimen de coparticipación*”.

indirectos), coparticipando una porción de lo recaudado a las Provincias, a las que se inhibía de establecer tributos análogos a los distribuidos. Poco a poco, en los hechos, ello involucró la dependencia financiera de muchas jurisdicciones provinciales respecto del Estado central.

IV- Las necesarias modificaciones de normativa nacional.

Conforme fuera expuesto en el apartado II de este trabajo el Estado nacional se encuentra facultado excepcionalmente para establecer impuestos *directos*, bajo las condiciones exigidas por el art. 75.2 de la Constitución. Ahora bien, desde el gobierno central se ha acudido a suerte de “*inercia regulatoria*” que persiste al día de la fecha, en virtud de la cual lo excepcional o extraordinario se ha convertido en la regla o lo ordinario, alterándose los parámetros contenidos en dicha norma. Es así, por ejemplo, que desde el año 1932 el Estado nacional regula y recauda el actual Impuesto a las Ganancias.

Dentro de este escenario, a los efectos de sortear la exigencia temporal del art. 75.2, distintos tributos directos se han ido estableciendo y prorrogando por Ley nacional, tal el caso de la Ley 27.702.

Esa norma prorroga hasta el 31 de diciembre de 2027, inclusive, la facultad excepcional del Estado nacional para percibir el Impuesto a Ganancias, a Bienes Personales, el Impuesto Adicional de Emergencia sobre el Precio Final de Venta de Cigarrillos (establecido por la ley 24.625), el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (Monotributo) y el vulgarmente conocido como “*Impuesto al Cheque*” (regulado en los arts. 1° a 6° de la Ley 25.413). La Ley 27.702 también prorroga hasta el 31 de diciembre de 2027, inclusive, diversas afectaciones específicas de recursos coparticipables.

Es así que, de esta manera, la concreción del proyecto del Poder Ejecutivo requeriría, indefectiblemente, que sean derogadas normas tales como la Ley 27.702, lo que implica desarmar, en gran medida, el intrincado laberinto de la coparticipación²⁴.

Por su parte, en razón de que el establecimiento de tributos *indirectos*²⁵ constituye un facultad concurrente entre la Nación y las Provincias, un proyecto como el

²⁴ Ver el mismo en <http://www.cfi.gov.ar/Coparticipacion/Laberinto.aspx>.

²⁵ Ha trascendido que desde la Nación buscarían establecer, tomando el modelo brasilero, una especie de alícuota adicional del IVA a percibir por las Provincias. Una nota interesante resulta ser la publicada en

Publicaciones periódicas de la **Revista Patagónica de Derecho**

Observatorio de Derecho Constitucional y Derechos Humanos

Director: Leonardo Andrés Behm

estudiado desde el gobierno central requiere de la instrumentación de mecanismos de coordinación fiscal a nivel federal, que busquen evitar o morigerar la múltiple imposición y que no prevean la prohibición de analogía (o establezcan la excepción expresa a ello) como lo hace el art. 9° inc. b) de la Ley 23.548²⁶.

V- Las dificultades fiscales de muchas jurisdicciones locales.

Por último, cabe destacar que el hecho de que el grueso del poder tributario, perteneciente a las Provincias, haya estado por más de 90 años, y de manera ininterrumpida en manos de la Nación, generó que muchas de las jurisdicciones locales desatendieran sus competencias y capacidades de recaudación²⁷, descansado, para

Diario Perfil, titulada “*IVA para provincias y Ganancias para la Nación: un nuevo sistema fiscal federal que plantea IDESA*”, disponible en <https://www.perfil.com/noticias/cordoba/iva-para-provincias-y-ganancias-para-la-nacion-un-nuevo-sistema-fiscal-federal-que-plantea-idesa.phtml>.

²⁶ Según el cual “*La adhesión de cada provincia se efectuará mediante una ley que disponga: b) Que se obliga a no aplicar por sí y a que los organismos administrativos y municipales de su jurisdicción, sean o no autárquicos, no apliquen gravámenes locales análogos a los nacionales distribuidos por esta Ley. En cumplimiento de esta obligación no se gravarán por vía de impuestos, tasas, contribuciones u otros tributos, cualquiera fuere su característica o denominación, las materias impondibles sujetas a los impuestos nacionales distribuidos ni las materias primas utilizadas en la elaboración de productos sujetos a los tributos a que se refiere esta ley, esta obligación no alcanza a las tasas retributivas de servicios efectivamente prestados, salvo lo dispuesto en el párrafo siguiente. Las actividades, bienes y elementos vinculados a la producción, comercialización, almacenamiento, transporte, circulación, venta, expendio o consumo de los bienes sujetos a impuestos internos específicos a los consumos y las materias primas o productos utilizados en su elaboración, tampoco se gravarán con una imposición proporcionalmente mayor —cualquiera fuere su característica o denominación— que la aplicada a actividades, bienes y elementos vinculados con bienes y servicios análogos o similares y no sujetos a impuestos internos específicos a los consumos. El expendio al por menor de vinos y bebidas alcohólicas podrá, no obstante, ser objeto de una imposición diferencial en jurisdicciones locales. De la obligación a que se refieren los dos primeros párrafos de este inciso se excluyen expresamente los impuestos provinciales sobre la propiedad inmobiliaria, sobre los ingresos brutos, sobre la propiedad, radicación, circulación o transferencia de automotores, de sellos y transmisión gratuita de bienes*”.

²⁷ Según una publicación de Chequeado.com del 05/10/23, en colaboración con el Instituto para el Desarrollo Empresarial de la Argentina (IDEA), “*Más del 80% de los ingresos de 7 Provincias provienen de fondos nacionales. Por otra parte, hay 6 que reciben entre el doble y 5 veces lo que recaudan*”. Indica el estudio que “*varias provincias dependen casi exclusivamente de los ingresos del Gobierno central. Tal es el caso de La Rioja (el 90,9% de sus ingresos provienen de Nación), Formosa (90,5%), Santiago del Estero (87,3%), Corrientes (86,5%), Jujuy (85,2%) y Chaco (83,7%)*”. Se agrega que “*Ante esta situación, un análisis de la consultora Inveccq -que dirigen los economistas Esteban Domecq y Santiago Bulat- afirma que “el esquema actual genera que muchas provincias tengan pocos incentivos al desarrollo e inversión de la actividad privada, dependiendo exclusivamente de los recursos de la Nación”*”.

Según el estudio “*Otros distritos que también reciben menos de lo que recaudan son Neuquén (\$ 59 por cada \$ 100), Chubut (\$ 71), Buenos Aires (\$ 76), Córdoba (\$ 95) y Santa Cruz (\$ 97). En el otro extremo,*

financiar sus presupuestos, en los recursos que percibían en concepto de coparticipación federal²⁸.

Por ejemplo, ha sostenido la CIPPEC (Centro de Implementación de Políticas Públicas para la Equidad y el Crecimiento) que “*Un objetivo del régimen de coparticipación es resolver el desequilibrio fiscal derivado de la centralización de recursos en el nivel nacional y la descentralización de gastos en las provincias. Esta estructura desbalanceada tiene fundamentos teóricos, pero cuando la concentración de fondos en el orden nacional se exagera... las provincias refuerzan su dependencia de las transferencias nacionales y financian una baja proporción de sus gastos con recursos propios*”²⁹.

Esto demuestra que un cambio, como el proyectado desde el Ejecutivo nacional, no sólo debe ser normativo sino también político y, en algún punto, cultural, contando con las asistencias financieras transitorias necesarias al efecto, efectuadas desde el Estado nacional a las Provincias.

VI- Conclusiones.

Cualquier análisis en la materia requiere conocer a ciencia cierta qué tributos conservará bajo su órbita el Estado nacional y cuales planea “*restituir*” a las Provincias.

Por principio general, ya que así lo dispone la Constitución, tanto los impuestos *directos* como los *indirectos* que recaude la Nación debe ser coparticipables, salvo los afectados específicamente.

en tanto, Formosa es la provincia que más recursos recibe respecto a su recaudación: \$ 551 por cada \$ 100. Le siguen Catamarca (\$ 425), La Rioja (\$ 316), Chaco (\$ 291), Corrientes (\$ 267), Jujuy (\$ 263) y Misiones (\$ 248)”. Artículo disponible en Coparticipación federal: cómo se reparte la recaudación de impuestos entre las provincias.

²⁸ Por ejemplo, un estudio de la Oficina de Presupuesto del Congreso (OPC) revela que de las relaciones fiscales de la Nación y las provincias entre 1993 y 2018 se verificó un importante aumento de los recursos tributarios provinciales propios, pero la participación de los tributos propios en los recursos totales fue de un máximo del 82,3% (CABA) a un mínimo de 4,7% (Formosa). Ver “*Relación fiscal entre Nación y Provincias. Evolución desde 1993 a la actualidad*”, disponible en <https://opc.gob.ar/estudios-especificos-tributarios/relacion-fiscal-entre-nacion-y-provincias-evolucion-desde-1993-a-la-actualidad>.

Esto no quita mencionar que muchas Provincias han aprovechado dicho cuadro de situación para evitar el costo político que involucra el recaudar o aumentar la presión fiscal sobre recursos propios.

²⁹ CIPPEC, “*A las provincias les resulta confortable capitalizar los beneficios del gasto sin internalizar el costo político de subir sus impuestos*”, Walter Agosto, disponible en <https://www.cippec.org/textual/a-las-provincias-les-resulta-confortable-capitalizar-los-beneficios-del-gasto-sin-internalizar-el-costo-politico-de-subir-sus-impuestos>.



Publicaciones periódicas de la **Revista Patagónica de Derecho**

Observatorio de Derecho Constitucional y Derechos Humanos

Director: Leonardo Andrés Behm

Si el Estado nacional persigue “*devolver*” a las Provincias lo relativo a las imposiciones *directas* deberá, previamente, derogar las normas que habilitan su establecimiento a nivel central. Debe recordarse que en rigor de verdad la Nación no estaría devolviendo a las Provincias facultad alguna, por cuanto las atribuciones locales sobre esa materia pertenecen, de manera genuina y ordinaria, a estas últimas. Así, las jurisdicciones provinciales reasumirían una atribución que les pertenece por imperio constitucional y que el Estado nacional se encuentra ejerciendo en el marco de una habilitación excepcional que las mismas Provincias le han conferido.

Por su parte, tratándose de impuestos *indirectos* (atento a involucrar una facultad concurrente) deberían articularse mecanismos de coordinación fiscal si la intención del Estado nacional es mantener bajo su órbita, en conjunto con las Provincias, su establecimiento.

En fin, cualquier avance en la materia requiere del *aggiornamento* del sistema de coparticipación (que cuenta con *status* constitucional³⁰), de adecuaciones normativas por parte del Congreso y de mecanismos transitorios de financiamiento de las Provincias que han desatendido sus capacidades recaudatorias debido, en gran medida, al centralismo fiscal imperante por décadas en nuestro país.

Por último, cabe indicar que iniciativas como las aquí estudiadas exigen despolitizar la cuestión fiscal federal, evitando (mal) utilizar la herramienta tributaria, y las atribuciones constitucionales a ella vinculadas, para disciplinar a las Provincias.

³⁰ Por lo cual no es posible su eliminación sin más. Ver BEHM, L., A., *¿Es constitucionalmente posible eliminar el régimen de Coparticipación Federal de Impuestos?*, Revista Patagónica de Derecho, N° 1, Diciembre de 2023.