

# **Anatomía del esqueleto estatal argentino. Cambios y continuidades de la estructura tributaria según los modelos de acumulación.**

Mariana Heredia y Soledad García Sosa.

Cita:

Mariana Heredia y Soledad García Sosa (2019). *Anatomía del esqueleto estatal argentino. Cambios y continuidades de la estructura tributaria según los modelos de acumulación. XIII Jornadas de Sociología. Facultad de Ciencias Sociales, Universidad de Buenos Aires, Buenos Aires.*

Dirección estable: <https://www.aacademica.org/000-023/439>

Universidad de Buenos Aires  
Facultad de Ciencias Sociales  
XIII Jornadas de Sociología  
Eje 5 Mesa 80 Estado y Políticas Públicas como objeto de las Miradas Sociológicas  
26 al 30 de agosto de 2019

“Anatomía del esqueleto estatal argentino. Cambios y continuidades  
de la estructura tributaria según los modelos de acumulación”

Mariana Heredia, Soledad García Sosa y Yamila L. Sahakian

**Resumen:** Citando a Rudolf Goldscheid, Schumpeter ([1918] 1991, 100) consideraba al presupuesto público como “el esqueleto estatal despojado de toda ideología engañosa”. En este sentido, resulta notable que ante la recurrente preocupación por el déficit público en la Argentina y el desarrollo de una nueva sociología fiscal a nivel internacional, existan tan poco estudios sociohistóricos sobre la estructura tributaria del país y sus transformaciones. Esta ponencia se interroga sobre la relación entre regímenes de acumulación y estructura tributaria. Por un lado, la primera noción, inspirada en la escuela de la regulación (Boyer, 1986), permite establecer ciclos dentro de las sociedades capitalistas diferenciando formas institucionales específicas de organización de la producción y la distribución de la riqueza. Sobre esa base, se ha identificado la sucesión de tres regímenes a lo largo del siglo XX: el agroexportador, el de industrialización por sustitución de importaciones y el aperturista (Torrado, 2010). Por otro lado, cabe la pregunta sobre si la tributación, política pública fundamental que determina las cargas de distintos sectores, expresa cambios sustantivos en consonancia con estos regímenes. En suma, sobre la base de información impositiva de larga data y estudios especializados sobre los impuestos a lo largo del tiempo, este trabajo se interroga sobre cuáles han sido las continuidades y rupturas en la definición, la importancia relativa de los impuestos y los niveles de cumplimiento a lo largo de estos distintos regímenes socio-económicos de organización.

**Palabras clave:** SISTEMA TRIBUTARIO, MODELO DE ACUMULACIÓN, ESTADO, DESIGUALDADES SOCIALES, IMPUESTOS

**Email:** [heredia.mar@gmail.com](mailto:heredia.mar@gmail.com); [soledadgarciasosa.sgs@gmail.com](mailto:soledadgarciasosa.sgs@gmail.com); [yamilasahakian@gmail.com](mailto:yamilasahakian@gmail.com)

## **Introducción: Regímenes de acumulación y sistema tributario**

Citando a Rudolf Goldscheid, Schumpeter ([1918] 1991: 100) consideraba al presupuesto público como “el esqueleto estatal despojado de toda ideología engañosa”. En este sentido, resulta notable que ante la recurrente preocupación por el déficit público en la Argentina y el desarrollo de una nueva sociología fiscal a nivel internacional, existan tan pocos estudios sociohistóricos sobre la estructura tributaria del país y sus transformaciones. Existe en la Argentina una frondosa literatura especializada en impuestos y sistema tributario, pero el tema ha sido materia exclusiva de contadores, economistas y tributaristas, mereciendo solo en muy pocos casos (Calvi, 2012; Nun, 2011; Sánchez Román, 2013) una reflexión historiográfica o sociológica de largo plazo.

Intentando suplir esta vacancia, este trabajo se interroga sobre la relación entre regímenes de acumulación y estructura tributaria. Con el fin de organizar la mirada histórica, la noción inspirada en la escuela de la regulación (Aglietta, 1976; Boyer, 1986) permite establecer ciclos dentro de las sociedades capitalistas, diferenciando formas institucionales específicas de organización de la producción y la distribución de la riqueza. Lejos de limitarse a la presentación o evaluación de políticas económicas coyunturales, la teoría de la regulación se interesa en las formas institucionales sedimentadas –las ideas y teorías económicas, las relaciones salariales, los sistemas de innovación, los regímenes monetarios y financieros, los regímenes internacionales y el Estado– que definen ciertas regularidades socioeconómicas en un momento histórico determinado, alentado comparaciones en el tiempo y el espacio. José Nun se inspiró tempranamente en esta tradición para definir al “régimen social de acumulación” como

*...un proceso histórico pluridimensional de mediano o largo plazo, que define eso que corrientemente se llama una ‘etapa’ o un ‘estadio’ capitalista. (...) en cada momento hay tendencias contradictorias y conflictos que se resuelven a través de la lucha política, por más que a medida que se estabiliza un régimen social de acumulación se incrementa también la fuerza inercial de sus marcos institucionales y de las imágenes e interpretaciones que lo justifican” (Nun, 1987: 39, el subrayado es nuestro).*

Sobre esa base, Susana Torrado (2010) propuso la identificación de tres regímenes de acumulación para caracterizar a la sociedad argentina a lo largo del siglo XX: el modelo agroexportador, el de industrialización por sustitución de importaciones y el aperturista. Puede afirmarse que cada uno de ellos se caracterizó por un tipo de inserción de la Argentina en el comercio y las finanzas internacionales, por el predominio de ciertos bienes producidos y de técnicas de organización del trabajo y la producción, por ciertos conflictos sociopolíticos recurrentes así como por ideas económicas y objetivos de política pública cristalizados de manera más o menos coherente en los entramados institucionales. Estos regímenes sociales de acumulación se correspondieron, según la autora, con estructuras sociales, caracterizadas por desigualdades sociales y niveles de bienestar específicos.

En este marco, cabe entonces la pregunta sobre si la tributación, institución pública fundamental, expresó o no cambios sustantivos en consonancia con estos regímenes. La estructura tributaria puede considerarse como la sedimentación de un conjunto de decisiones políticas y de estrategias de implementación y gestión que buscan comprometer a los ciudadanos y distintos actores sociales en el sostén de instituciones comunes. Este “esqueleto desnudo” de la estatalidad puede observarse tanto a través de las leyes tributarias y sus modificaciones, de las organizaciones que velan por su acatamiento como en los resultados donde se revela el grado de cumplimiento de las normas vigentes. De hecho, la estructura tributaria expresa con dramatismo los objetivos distintos y a veces contradictorios que orientan la acción estatal. Se supone que el Estado debe a la vez propiciar y garantizar la acumulación de riqueza, desalentar prácticas nocivas para los ciudadanos y la sociedad, distribuir de manera justa las cargas y beneficios, solventar con eficacia los gastos de la administración y los compromisos asumidos por ella así como legitimarse como representante del interés general. Puede conjeturarse que el régimen de acumulación y la estructura tributaria presentan cierta coherencia cuando el Estado logra cumplir de manera relativamente equilibrada con estas diversas funciones.

Si los objetivos tributarios son complejos y hasta contradictorios, esto se refleja también en su delimitación y en la expansión de lo que algunos autores denominan la “parafiscalidad”. En términos ideales, las estructuras tributarias tienden a delimitarse como aquellas plasmadas en el presupuesto nacional que, según la Constitución, debe ser aprobado anualmente por el Congreso y estar orientado a proveer recursos a las arcas estatales. En este sentido, el Estado puede utilizar los recursos de cualquier impuesto para financiar lo que juzgue necesario. Los recursos parafiscales, en cambio, se caracterizarían por ser adoptados unilateralmente por el poder ejecutivo, por recaudarse en agencias estatales o paraestatales ajenas a las direcciones tributarias y destinarse a fines específicos. Ferrer siguiendo a Plazas Vega los define como “medidas o recursos destinados a financiar a organismos paraestatales, que desempeñan actividades para-administrativas, y que en ese contexto dan consistencia a una Hacienda paralela al Fisco” (Ferrer, 2012: 25).

Con el foco en el nivel nacional y sobre la base de información impositiva de larga data y estudios especializados sobre los impuestos a lo largo del tiempo, este trabajo se focaliza en las fuentes de recaudación fiscal para interrogarse sobre cuáles han sido las continuidades y rupturas en la definición, la importancia relativa de los impuestos así como en los niveles de cumplimiento a lo largo de estos distintos regímenes socio-económicos de acumulación.

### **El rol central de la aduana en el modelo agroexportador**

La federalización de Buenos Aires en 1880 es el hito histórico que marcará el nacimiento del Estado Nación argentino y permitirá consolidar el modelo de acumulación agroexportador. A

partir de entonces se abre paso un proceso de unificación política y económica a través del cual el país se inserta en el mercado mundial como nación exportadora de bienes primarios. En la consolidación del nuevo orden se destaca el papel del Estado, que pasa de monopolizar las funciones militares a desplegar y cumplir otro tipo de objetivos (Oszlak, 1997), como el avance de las obras públicas, el trazado de vías férreas y la cimentación de los puertos.

Se inicia entonces una fase de desarrollo y crecimiento motorizado por el Estado pero que adoleció de un déficit fiscal persistente financiado por emisión monetaria y endeudamiento (CCE, 2010: 42-43). Este primer sistema tributario se caracterizó por ser relativamente simple, integrado por pocos impuestos, estructurado según los imperativos del comercio internacional. Esto explica que haya tenido una presión tributaria baja y se basara sobre todo en la recaudación aduanera. No obstante, la falta de sistematización, de previsión presupuestaria y las cuantiosas irregularidades signaron el manejo de las finanzas públicas de la época.

Hacia 1890, el aumento exponencial del gasto público se combinó con la retracción del capital internacional y las restricciones al endeudamiento externo agudizando los desequilibrios. Pronto el Estado argentino entró en cesación de pagos. Dicho escenario expuso las limitaciones del financiamiento existente, visibilizando la necesidad de desarrollar instituciones fiscales modernas, capaces de aumentar la recaudación. En suma, la crisis económica de 1890 puso en evidencia la inadecuación del sistema fiscal y su dependencia a las fluctuaciones del mercado financiero y comercial internacional.

La presidencia de Carlos Pellegrini introdujo grandes modificaciones. Entre las mismas merecen citarse la transformación a oro de los aforos de las mercancías y los impuestos de importación y exportación. Hasta ese entonces, la recaudación aduanera no sólo cumplía funciones meramente recaudatorias, en el caso de los impuestos a las importaciones, también servía como incipiente protección de la industria nacional. Según Benegas Lynch y Dania,

El dilema consistía en devolver a las aduanas su finalidad estrictamente rentística, bajando los prohibitivos derechos de importación, o bien obligar a las industrias protegidas a compensar con gravámenes internos lo que por defenderlas de la competencia internacional perdía el Estado en términos de recaudación aduanera (Benegas Lynch y Dania, 2000: 41)

Se terminó optando por la segunda opción y, con la sanción de la Ley 2.774, se establecen impuestos internos -en contraposición a los externos<sup>1</sup>. Éstos fueron ampliando su nómina en vista de gravar consumos específicos, en su mayoría nocivos para la salud o bienes suntuarios. También fueron alcanzados por este nuevo gravamen las utilidades y los dividendos de los bancos

---

<sup>1</sup> “En 1891 se sancionó una ley que introdujo varias nuevas cargas internas: se creó un impuesto interno sobre la fabricación de alcoholes, cerveza y fósforos; se gravó a las utilidades y dividendos de los bancos particulares (con una alícuota del 10%) y también de las sociedades anónimas y de capital limitado cuya dirección y capital inscriptos no estuvieran radicados en el país (con una alícuota del 7%)” (Gaggero y Grasso, 2005: 23)

particulares, de las sociedades anónimas y de capital limitado que no estuvieran radicadas en el territorio nacional.

En un contexto en el que comenzaba a enfatizarse la función social de la imposición tributaria y un número creciente de países desarrollados adhería a esquemas fiscales más progresivos, las presidencias radicales buscaron introducir cambios de esta índole. Sus intentos – entre los cuales se encontraba un proyecto de impuesto a la renta- fueron, no obstante, vetados por el congreso de mayoría conservadora. Así lo atestigua Sánchez Román:

Las elites económicas argentinas mostraron una postura convergente en cuanto al impuesto a la renta. Tanto para los empresarios rurales como para los manufactureros, el impuesto sobre el ingreso no era una preocupación importante y, aunque disentían del proyecto gubernamental de 1924, recibieron la atmósfera pública a favor del impuesto de manera ambigua. Por un lado, la perspectiva de mayores cargas era desalentadora; por el otro, la esperanza de un arreglo final de las finanzas públicas merecía su apoyo (Sánchez Román, 2013: 60).

Más allá de la importancia relativa que adquirieron los impuestos internos, la Aduana siguió explicando la mayor parte de la recaudación hasta 1930. En 1889, representaba casi el 90% del total de los recursos (CCE<sup>2</sup>, 2010); empero entre 1891 y 1909 la recaudación fue aún mayor. La situación comenzaría a cambiar en las primeras décadas del siglo XX. Para el período 1910-1931, los impuestos aduaneros significaron casi un 62% del total recaudado (un 56,7% a la importación y un 6,1% a las exportaciones), contra el 23,1% correspondiente a los impuestos al consumo, el 7,5% a los sellos y el porcentaje restante repartido en tributos menores (Gaggero y Grasso, 2005: 25).

En suma, los cambios en materia impositiva que se dieron a lo largo de este período respondieron más a urgencias fiscales provocadas por los avatares de la coyuntura, que a proyectos planeados en pos de lograr objetivos globales y de largo plazo. Benegas Lynch y Dania (2000) proponen considerar al impuesto a las sucesiones de 1905 como una excepción a esta norma. Si bien dicho tributo no tuvo mucho éxito, fue forjado al calor de un nuevo espíritu que incorporaba consideraciones sociales que poco a poco comenzaban a penetrar en la Argentina<sup>3</sup>. Tras la crisis de 1890 y hasta 1929 los cambios impositivos estarían empujados por desafíos económicos -internos y externos- que marcarán a fuego el sistema impositivo argentino.

### **Parafiscalidad y desorden en la industrialización por sustitución de importaciones**

La primera guerra mundial y la crisis mundial de 1930 afectaron profundamente los flujos comerciales y redujeron los recursos fiscales del Estado, provistos en su mayoría por la Aduana. A su vez, la recesión económica impidió que los impuestos internos compensaran las pérdidas. A

---

<sup>2</sup> Consejo de Ciencias Económicas.

<sup>3</sup> Los documentos históricos de La Comisión de Presupuesto de la Cámara de Diputados de aquel entonces ilustran esta idea, “El impuesto a las sucesiones tiene un alto fin de justicia”, sostiene la Comisión de Presupuesto de Diputados: “nuestro sistema tributario no acompaña por lo general la suba de niveles que se opera en la fortuna privada”. El pronóstico de la Comisión no podía ser más acertado: “Esta ley ha de preparar en cierto modo el advenimiento de ese nuevo criterio sobre los deberes sociales del hombre, a quien su esfuerzo, unido necesariamente a la suerte, lleve a las alturas de la riqueza, haciéndolo retribuir desde ya, en la medida de lo justo, una parte de los beneficios que recibe de la sociedad (Benegas Lynch y Dania, 2000: 49).

comienzos de los años 1930 se hizo evidente que la industria había pasado a ser el sector más dinámico de la economía, pero también el que más dependía de la tutela estatal. Estos procesos fueron abriendo paso a la implementación de una batería de nuevas medidas.

Ciertamente, la mayor intervención estatal requería modificar la estructura de ingresos fiscales y su institucionalidad federal. Como afirman Benegas Lynch y Dania (2000), el cambio tributario formó parte de una profunda transformación de la economía en su conjunto caracterizada por la planificación y el intervencionismo estatal en las actividades productivas. De acuerdo con Gaggero y Grasso (2005: 23), en estos cambios primó la convicción de que el Estado necesitaba nuevos recursos mucho más que la idea de que los impuestos también debían diseñarse para distribuir de manera más justa la carga de la tributación.

La década de 1930 se acompañó de numerosas reformas en materia tributaria. En 1932, con la Ley 11.587 quedó establecido el impuesto a las transacciones<sup>4</sup> que sería sustituido en 1934 por el impuesto a las ventas -Ley 12.143-. Asimismo, a través de dos Leyes sancionadas en 1933 -12.149- y 1934 -12.148- se unificaron los impuestos internos, se instituyó el tributo a la renta, y en 1935 con la Ley 12.147 se coparticipó lo recaudado por estos últimos entre la Nación, las provincias y la Municipalidad de la Ciudad de Buenos Aires. También en 1932 se creó la Dirección General del Impuesto al Rédito -DGIR- que funcionó como principal agencia recaudadora y que ilustra la consolidación de la política fiscal.

De toda esta batería de medidas, el tributo más progresivo e importante fue el impuesto sobre los réditos a las personas físicas<sup>5</sup>, establecido en 1932 por decreto del gobierno de Justo en su búsqueda por evitar el default. Paradójicamente, Justo era del mismo signo político del partido que había vetado los proyectos radicales y comandaba un gobierno de facto. No obstante, ese mismo año, el impuesto sería confirmado por el Congreso y, modificaciones mediante, quedaría establecido como la Ley 11.586. Este impuesto se caracterizó por dividirse en un gravamen por célula<sup>6</sup> y una sobretasa progresiva para los ingresos superiores a los \$25.000. De esta manera se delineaba la renta características del impuesto progresivo. “Se trataba de un instrumento complejo que daba al sistema fiscal argentino más progresividad, no tanto a través de sus alícuotas (...) como a través de un tratamiento diferenciado de la células” (Sánchez Román, 2013: 73). Aunque contó

---

<sup>4</sup> “El impuesto a las transacciones era un gravamen de etapas múltiples sobre la venta de mercaderías y determinadas operaciones y servicios; el impuesto a las ventas, en cambio, era una gabela de etapa única, limitada a gravar las ventas de mercaderías (incidía asimismo en las exportaciones)” (Benegas Lynch y Dania, 2000: 54).

<sup>5</sup> “Se adoptó el sistema cedular (...) El sistema se complementaba con un impuesto progresivo global sobre la renta de las personas físicas que superara determinada suma anual. Instituido como gravamen “de emergencia nacional” por tiempo determinado (hasta el 31 de diciembre de 1934), estuvo en vigencia pocos meses, pues fue reemplazado en diciembre de 1932 por la ley 11.682. Esta última ley, cuya base regiría, aunque con numerosas modificaciones, hasta 1973, implantó (...) [un] impuesto unitario sobre la renta neta total del contribuyente. Las categorías de réditos permanecieron en el esquema al simple efecto de clasificar las especies de ingresos brutos y las diferentes deducciones admisibles para cada una” (Benegas Lynch y Dania, 2000: 53-54).

<sup>6</sup> Las células eran cuatro, y las mismas recibían un tratamiento impositivo diferenciado. En primer lugar, se ubicaban los ingresos rurales; en segundo, los activos de capital, luego los ingresos derivados de la actividad comercial e industrial y, por último, aquellos obtenidos a través del trabajo personal.

con cierto apoyo por parte de las elites, la implementación del impuesto a los réditos fue constitucionalmente cuestionable porque el Estado nacional no tenía la potestad, exceptuando casos de emergencia, para recaudar tributos directos. Según Sánchez Román (2013), esto no produjo mayores resistencias. Así, el impuesto a los réditos se constituyó durante la década del treinta en el impuesto más eficaz y progresivo conocido por el país.

Según datos del CCE (2010:44), para 1939, los recursos de la aduana apenas representaban el 39% del total recaudado. La importancia paralela del impuesto a las rentas no fue resultado únicamente del aumento de las alícuotas, sino también del incremento en los contribuyentes del escalón superior. Este avance, sin embargo, no alcanzó para resolver los problemas de un Estado con gastos crecientes. Como sucedáneo de este desequilibrio, se instauró por decreto el control de cambios en 1933<sup>7</sup>, operando como un instrumento de recaudación parafiscal (cuyo beneficiario era un Fondo Específico) durante toda la década.

A partir de 1943, el deterioro de las cuentas fiscales llevó a modificaciones en la estructura tributaria y al reforzamiento de su administración. Se evidenciaron aumentos en las tasas del impuesto a los réditos junto con la creación del impuesto a los beneficios extraordinarios<sup>8</sup>. Desde 1945, también se introdujeron los llamados “impuestos al trabajo” (Roca, 2012), es decir se crearon las cajas de jubilaciones para los empleados de comercio y personal de la industria que pasarían a constituirse en uno de los principales instrumentos financieros de la época. Esta tendencia creciente de la recaudación, sustentada en los aportes patronales y laborales, ayudó a respaldar el crecimiento del gasto público sin representar todavía mayores erogaciones.

El gobierno elegido en 1945 trajo consigo una profunda reformulación socioeconómica. En relación con los impuestos, amplió la base imponible del gravamen a los réditos, aunque la reforma más novedosa en materia de fiscal fue la inclusión del impuesto a las ganancias eventuales<sup>9</sup>. Pero la gran transformación estuvo en la orientación. En palabras de Benegas Lynch y Dania (2000: 57), “Se abandona definitivamente la política fiscal compensatoria que esbozada a partir de 1933, se había sustentado en nuestro país, y se desarrolla en cambio una fuerte política expansionista”. Más generalmente,

---

<sup>7</sup> Ante este panorama de contracción económica y, por ende, de recaudación impositiva, el gobierno optó por regular el mercado cambiario. Por decreto quedó establecido que toda compra o venta de divisa debía efectuarse en un banco de la capital y tenía que ser aprobada por la Comisión de Control de Cambios que al mismo tiempo fijaba valor oficial. Ya para 1933 se introdujeron reformas y se desdobló el tipo de cambio, estableciendo un valor para exportadores y otro para importadores. El margen que se generaba de su diferencia era enviado al Fondo de Beneficios de Cambios dependiente del Ministerio de Hacienda, generando así ingresos al fisco. Para 1938, la política cambiaria se vuelve a reformar, siendo una de las principales transformaciones la instauración de un complejo sistema de cambios múltiples.

<sup>8</sup> “Alcanzaba a los beneficios originados por cualquier actividad que implicara la transformación o disposición habitual de bienes, en cuanto excedieran del 12% del capital y reservas libres del año de aplicación del impuesto, con una serie de excepciones basadas en el origen del beneficio y en su monto” (Benegas Lynch y Dania, 2000: 57).

<sup>9</sup> “El gravamen a las ganancias eventuales recaía sobre las ganancias de capital (es decir, las que resultan de un acto no habitual de disposición de bienes realizado a título oneroso) y otros ingresos que no constituyeran materia gravada por el impuesto a los réditos” (Benegas Lynch y Dania, 2000: 58).

A partir de 1946, el modelo de industrialización sustitutiva de importaciones ya no deriva del cierre de la economía mundial (crisis, y luego el conflicto bélico). *Ahora es una definición del propio gobierno, que utiliza para ese objetivo todos los instrumentos disponibles.* (CCE, 2010: 44, el subrayado es nuestro).

Más que en el diseño tributario, los mayores esfuerzos de redistribución se lograron, durante el peronismo, a través de mecanismos parafiscales. Benegas Lynch y Dania (2000) identifican como tales a los tributos establecidos en favor de entes públicos o semi-públicos, con finalidades de carácter social o económico, para asegurar su financiación autónoma. Pero sobre todo listan en este grupo a las contribuciones de seguridad social con la consolidación de un sistema previsional integral, la implementación de los derechos a la exportación a través de la creación del Instituto Argentino de Promoción del Intercambio -IAPI- (Decreto 15.350 28 de mayo de 1946), el sistema de distintos tipos de cambio y la emisión monetaria. Los costos de estas estrategias en términos de vaciamiento de las cajas jubilatorias, desaliento a la producción rural, inflación y endeudamiento alimentaron muchas de las objeciones a la política socioeconómica de las presidencias peronistas.

La dependencia de mecanismos parafiscales se agravó en la fase decreciente del ciclo económico cuando, a partir de 1949, se erosiona la progresividad del sistema. En su intento por conquistar el consentimiento empresarial, Perón moderó la alícuota a los réditos y otorgó generosas medidas de exención a los dividendos, renunciando a una recaudación mayor. Su gobierno reforzó la orientación industrialista de su política impositiva con un complicado esquema de exenciones y deducciones. La estructura se volvió cada vez más regresiva dando mayor protagonismo a los gravámenes indirectos. El impuesto a las ventas, los impuestos internos y las tasas petroleras, por ejemplo, alcanzaron más de la mitad de la recaudación (Benegas Lynch y Dania, 2000: 59-60).

Estos hechos son indisociables de los efectos inflacionarios sobre la economía. Algunos autores enfatizan que la inflación constituye un “impuesto sin ley” (Roca, 2012), porque afecta el valor de la moneda y genera transferencias de riqueza entre sectores, entre ellos a favor del Estado. No obstante, otros autores señalan que la inflación deprime la recaudación en aquellos impuestos en los cuales el devengamiento difiere de su cobro efectivo. Esto es una característica de los impuestos directos, por lo que este efecto (denominado Olivera-Tanzi) atenta contra la progresividad y legitimidad de la estructura tributaria. Frente a los efectos de la inflación sobre la recaudación real, el gobierno aplicó medidas laxas.

Esta laxitud no impidió la creación de la Dirección General Impositiva -DGI- en 1949 que, aún con sus limitaciones, puede ser interpretada como signo del proceso de modernización fiscal. Si bien la misma tuvo cierto impacto en la recaudación, a partir de 1953, la evasión impositiva tomó un nuevo impulso. En un primer momento, el carácter personal del impuesto a los réditos permitió recaudar con bastante eficiencia los impuestos de contribuyentes según su capacidad contributiva.

No obstante, de acuerdo con Benegas Lynch y Dania (2000: 62), esta cualidad se perdió al introducirse el anonimato de las acciones de capital. El pequeño tenedor de acciones pasó a pagar la misma cuota porcentual que el que poseía miles de acciones. Sánchez Román también adjudica la evasión y la elusión fiscal de las clases altas a su oposición a Perón.

Derrocado Perón se inicia en el país un periodo de inestabilidad política, cambios institucionales y sucesivos quiebres al orden constitucional que durará casi treinta años. Si bien los pilares fundamentales del régimen social de acumulación vinculado a la ISI siguieron en pie, la inestabilidad afectó profundamente las capacidades estatales. Los distintos gobiernos buscaron estimular el desarrollo aumentando los ingresos fiscales pero, ante los conflictos distributivos que caracterizaron el período, las correcciones impositivas se sancionaron improvisadamente. “El resultado fue un complicado palimpsesto de reglas y prácticas, una evasión incontrolable y escasas mejorías para el Tesoro” (Sánchez Román, 2013: 172). Cuestiones estructurales propiciaban esta situación, entre ellas las altas tasas de inflación.<sup>10</sup> Los cambios en el valor de la moneda local eran un fenómeno tan recurrente que en 1956 se aplicaron retenciones a las exportaciones con intenciones de captar las rentas provenientes de las continuas devaluaciones.

A partir de 1958, la política fiscal se orientará a profundizar el modelo de industrialización, atribuyendo un papel fundamental al capital externo. Esto necesitó el amparo del sector público, motivo por el cual el Estado desplegó medidas destinadas a promocionar las inversiones extranjeras y a profundizar la protección arancelaria. Se aplicaron también medidas de reembolso impositivo a las exportaciones industriales. Durante esta época se intentaron introducir cambios en la relación fisco-contribuyentes, plasmados en la creación en 1960 de un tribunal especializado e independiente: el Tribunal Fiscal de la Nación. Pero el número de contribuyentes siguió cayendo.

Todos los especialistas coinciden en afirmar que, con la Ley 20.628 de 1973, se encaró el programa más ambicioso de reformas, de carácter claramente redistributivo<sup>11</sup>. Se introdujeron una vasta cantidad de leyes y acuerdos, pero muy pocos pudieron concretarse. Se eliminó el gravamen a los réditos y a las ganancias eventuales, sustituyéndolos por el impuesto a las ganancias<sup>12</sup>, que consolidó como criterio para la determinación de la base imponible el incremento patrimonial. Con la Ley 20.629 se estableció un tributo progresivo al capital -sin gravar la tierra-; fueron tratados como ganancias ocultas los pagos realizados a las casas matrices por empresas extranjeras.

---

<sup>10</sup> La Argentina padeció altos niveles de inflación a lo largo de toda la mitad del siglo XX. Con un promedio de 30% anual entre 1945 y 1975, conoció años de alzas y bajas. A partir de 1975, el incremento anual de precios se ubicó en tres dígitos para desembocar en dos fenómenos hiperinflacionarios en 1989 y 1990. Tras una década de estabilidad entre 1991 y 2001, la inflación volvió a escalar para ubicarse entre las más altas del mundo en los años recientes.

<sup>11</sup> Benegas Lynch y Dania, 2000: 67-70; CCE, 2010: 45; Gaggero y Grasso, 2005: 37-38; Roca, 2012: 215-216.

<sup>12</sup> “De estructura similar a la del impuesto a los réditos, la ley 20.628 comprendía a las eventuales como una quinta categoría de ganancias. De esta manera se consolidó el criterio del incremento patrimonial en la determinación de la base imponible, en el marco de un impuesto a la renta global neta (...) La nueva legislación distinguió entre las ganancias de las compañías, que quedaron sujetas a un impuesto que les era propio, y los dividendos de los accionistas, a los que aplicó un impuesto a los réditos personal y progresivo” (Benegas Lynch y Dania, 2000: 67 - 68).

También, bajo la Ley 20.633, se introdujeron cambios en el régimen de coparticipación; se instauraron normas contra la evasión tributaria; se creó la primera Ley de Represión Penal de Incumplimiento Fiscales; reiterándose, no obstante, las moratorias y los regímenes de “blanqueo”. Asimismo, la Ley 20.538 tributó sobre la productividad normal calculada de la tierra; se reemplazó el gravamen a las ventas y a las actividades lucrativas al generalizarse la imposición a los consumos con el impuesto al valor agregado (IVA) con una base imponible ampliada con la Ley 20.631. Paradójicamente, el legado más duradero del tercer peronista fue su reforma tributaria más regresiva: el IVA que se consolidaría como uno de los principales tributos del régimen siguiente.

### **La centralidad del IVA como solución a los dilemas de la tributación en el modelo aperturista**

Aunque los estudios recientes cuestionan el carácter coherente y coordinado de la política económica implementada desde 1976, todas las interpretaciones atribuyen a la apertura comercial y financiera y al fuerte endeudamiento externo un impacto fundamental que redefiniría el modelo de acumulación en la Argentina.

Frente al déficit agravado por el endeudamiento, el gobierno militar atribuyó a la política tributaria una función principalmente recaudatoria, abandonando las pretensiones progresivas de sus predecesores. Como parte del plan económico del 2 de abril de 1976, se restableció el impuesto a los beneficios eventuales<sup>13</sup> que el peronismo había eliminado, anulando a su vez la 5ta categoría del impuesto a las ganancias que había sido introducida también por el anterior gobierno. Estos cambios se justificaron alegando mejoras de la administración fiscal, pero también disminuyeron los gravámenes sobre las ganancias de capital en un contexto en el que pronto se liberaría la tasa de interés, propiciando cuantiosas ganancias financieras. Además, se reestableció la separación entre el impuesto personal y el que grava las utilidades de sociedades<sup>14</sup> y se eliminó el impuesto a los dividendos no distribuidos.

En línea con la apertura comercial que introducía el gobierno, para mejorar la competencia de las empresas en el mercado externo, la ley 22.294 de 1980 eliminó la contribución patronal al sistema previsional y al Fondo Nacional de Vivienda (Bara y Etman, 2010). Se sustituyeron los recursos que se perdían con fondos del IVA. Los problemas de recaudación y las necesidades fiscales obligaron, no obstante, al restablecimiento de las cargas sociales a poco de ser derogadas (Benegas Lynch y Dania, 2000). Como parte de esta mayor apertura comercial también se fueron aliviando los impuestos al comercio exterior, a pesar del sacrificio fiscal que suponían.

En cuanto a la imposición indirecta interna sobre bienes y servicios, se hicieron modificaciones en el IVA que apuntaron a la generalización del impuesto, al aumento de las tasas y

---

<sup>13</sup> Con la ley 21.284, se vuelve a gravar en forma autónoma las ganancias de capital, no periódicas, de personas físicas o sucesiones indivisas, con una alícuota más baja (del 15%).

<sup>14</sup> Con la ley 21.286 se eliminaban los dividendos de la base del impuesto personal ya que la sociedad pasaba a pagar por esos resultados y por los dividendos que distribuía.

la ampliación de la base imponible<sup>15</sup>. Con esto se intentaba contribuir al cumplimiento de la función fiscal recaudatoria y se inicia un proceso de centralización recaudatoria en este impuesto.

Estas medidas no impidieron que la inflación siguiera afectando la recaudación. Según Bara y Etman (2010), entre 1976 y 1981, se mantuvo una línea tributaria clara y con mejores resultados recaudatorios, donde el IVA se afirmó como recurso principal. Desde 1981, en cambio, la política tributaria acusó el impacto de las profundas transformaciones operadas, de los vaivenes políticos y del crecimiento de la inflación, redundando en una caída de la recaudación a valores similares a los del comienzo. La urgencia en materia tributaria volvió a afirmarse por sobre las decisiones estructurales o de fondo (Bocchetto, 2010).

Bajo el gobierno radical, una de las soluciones ensayadas para reactivar el crecimiento fue la adopción de un sistema de promoción para las grandes empresas. Estos consistían en subsidios pero también en beneficios fiscales como la liberación de IVA y del impuesto a las ganancias para determinadas actividades o zonas, que implicaron el aumento de los gastos tributarios<sup>16</sup> (Roca, 2012). Además se establecieron o mantuvieron numerosos aportes, contribuciones, o gravámenes específicos destinados al fomento, promoción y regulación de determinadas actividades (Bocchiardo, 2010). Estas medidas no se correspondieron con modificaciones significativas en el sistema impositivo que permitieran mejorar los ingresos públicos y compensarlas.

Las muchas reformas que se introdujeron con el fin de paliar la regresividad del sistema no tuvieron el éxito deseado (CCE, 2010). En este sentido, respecto del impuestos a los ingresos, merece mencionarse la ley 23.260 de 1985 en la cual entre otras medidas se incorpora nuevos casos relacionados con la renta financiera<sup>17</sup> y la ley 23.568 de 1989 con la cual se pasó a considerar el resultado impositivo como distribuido íntegramente entre los socios<sup>18</sup>. De algún modo, el gobierno radical intentó hacer tributar a quienes se beneficiaban de las operaciones financieras o acumulaban grandes ganancias, pero los resultados fueron insuficientes. El papel del impuesto a las ganancias fue totalmente secundario en parte por la imposibilidad de captar las rentas financieras y las ganancias de capital o solo hacerlo de manera muy parcial (CCE, 2010). Asimismo, la Ley 23.081

---

<sup>15</sup> La ley 21.376 de 1976 inició un proceso de modificación de las disposiciones iniciales del IVA hacia un gravamen general y uniforme al disponer una única tasa y subirla al 16%. Luego la ley 22.294 de 1980 establece el aumento de la tasa al 25% y autorizar al PEN para disminuirla e introducir tasas diferenciales inferiores. También eliminó exenciones (Bara y Etman, 2010).

<sup>16</sup> En un sentido amplio, el concepto de gasto tributario puede entenderse como aquella recaudación que el fisco deja de percibir producto de la aplicación de franquicias o regímenes impositivos especiales y cuya finalidad es favorecer o estimular a determinados sectores, actividades, regiones o agentes de la economía (Jiménez y Podestá, 2009).

<sup>17</sup> Se incorporan “los resultados provenientes de operaciones de compraventa, cambio, permuta o disposición de acciones, títulos, bonos y demás títulos valores, obtenidos por personas físicas y sucesiones indivisas que realicen dichas operaciones en forma habitual excluidos los sujetos del art 48 inc. c” y los “dividendos en acciones liberadas distribuidos a beneficiarios”; también se incorpora a las renta de segunda categoría los dividendos en dinero y en especies que distribuyan a sus accionistas las sociedades cualquier sean los fondos usados para su pago (Bocchiardo, 2010).

<sup>18</sup> La ley 22.568 de 1989 incorpora cambios en el impuesto a las ganancias como el de considerar el resultado impositivo íntegramente distribuido entre los socios, por lo que el pago de la sociedad es considerado como pago a cuenta del impuesto que los socios determinen en el periodo fiscal para el que declaren los resultados provenientes de dichas sociedades. (Bocchiardo, 2010).

de 1984 reestableció la contribución a cargo del empleador a la seguridad social y a la obra social. Las modificaciones en el IVA tuvieron también un carácter progresista<sup>19</sup> pero resultaron limitadas y si bien siguió siendo el principal recurso tributario se produjo una caída en su recaudación. En un contexto inflacionario, donde los recursos tributarios se deterioraban, el “impuesto inflacionario” adquirió muchas veces relevancia como mecanismo de financiamiento (Roca, 2012).

Coincidiendo con el planteo de Gaggero (2013), el CCE (2010) expone que no solo la crisis macroeconómica sino también problemas de implementación producto de la contradicción latente entre un sistema impositivo adaptado al ISI y el esquema de apertura que persistía generaron un deterioro sistemático en la recaudación de los principales impuestos: ganancias e IVA. El sistema tributario quedó muy afectado por los episodios hiperinflacionarios de 1989 y 1990 debido a la pérdida de recursos por efecto Olievra-Tanzi (Centrángolo y Jiménez, 2003).

Si bien en 1989 la recaudación comienza a recuperarse, recién en 1990 el gobierno justicialista instrumenta su reforma tributaria más ambiciosa. Según Centrángolo y Jiménez (2003), su principal objetivo era centrar la recaudación en pocos impuestos (en especial el IVA) y reducir alícuotas. Sin embargo, los avances no fueron lineales. Una de las principales modificaciones fue en relación al IVA. Se produjo una gran ampliación y generalización de su base<sup>20</sup> y un aumento de la alícuota que pasó de 18% a 21%. Esto implicó que se consolidara un proceso que ya venía colocando a este impuesto entre las fuentes principales del Estado. Por su parte, los cambios registrados en el impuesto a las ganancias consistieron en la baja de alícuotas, la introducción del criterio de renta mundial admitiendo el “tax credit”<sup>21</sup> y la ampliación de la base imponible.

En consonancia con la apertura comercial, se eliminaron los gravámenes a las exportaciones y se trató de mejorar la rentabilidad de los sectores productores con la reducción de las contribuciones patronales. No obstante, a partir de 1994, varias de estas medidas fueron revertidas debido a los desequilibrios fiscales que conllevaron. De hecho, la reforma previsional tuvo importantes consecuencias en las contribuciones de seguro social<sup>22</sup> que agravaron el déficit. Además se establecieron nuevos impuestos en 1998, entre ellos el impuesto a la ganancia mínima presunta y el

---

<sup>19</sup> En 1986 se reduce la alícuota general del IVA al 18% y se establecen algunos tratamientos especiales (CCE, 2010). La ley 23.658 del año 1989 establece alícuota general del 14% y una alícuota diferencial del 7%.

<sup>20</sup> El IVA se estructuraba principalmente sobre la base de una imposición general a las ventas e importaciones de bienes muebles. Con la ley 23.871 de 1990 se amplía el objeto convirtiéndolo en un gravamen general para las obras, locaciones y prestaciones de servicios, además de las ventas de cosas muebles en el territorio nacional (Diez, 2010). Además con la reforma de 1998, se reglamentó la ampliación a la prestación de servicios desde el exterior y se redujeron al 10,5% las alícuotas de algunos bienes. También se redujeron algunas exenciones y se eliminó la categoría de “responsable no inscripto” (Centrángolo y Jiménez, 2003).

<sup>21</sup> “El tradicional sistema de imposición sobre las rentas de fuente argentina fue complementado con el criterio de renta mundial: los residentes en el país quedan gravados por la totalidad de sus rentas, sean obtenidas en la Argentina o en el exterior (renta mundial), en tanto que los residentes en el exterior deben tributar exclusivamente sobre sus ganancias de fuente argentina. Para los residentes en la Argentina se admite el cómputo como tax credit del impuesto, análogo a ganancias, pagado en el exterior, hasta alcanzar el incremento de la obligación fiscal que se determine por la incorporación de la ganancia de fuente extranjera, mas no se admite la deducción de los quebrantos incurridos en el exterior” (Banegas Lynch y Dania, 2000:72).

<sup>22</sup> En 1993, la ley 24.137 reformó el sistema previsional argentino creando las AFJP que, como entes privados, supusieron la sustracción del sistema estatal de seguridad social de los aportes de los trabajadores que optaron por ingresar al mismo (Roca, 2012).

monotributo.

También la institucionalidad fiscal se vio modificada en estos años. La reforma constitucional de 1994, consagra la “conurrencia” de las facultades fiscales de nación y provincias ambas pueden establecer imposiciones indirectas e directas, mientras los tributos del comercio exterior permanecen como prerrogativa exclusiva de la nación. Pero sobre todo se confiere rango constitucional al sistema de coparticipación federal del impuestos (Benegas Lynch y Dania, 2000), abordando así el tema de la relación fiscal entre provincia y nación<sup>23</sup> que había sido problemático durante la década del 90. Estas modificaciones simplemente dieron carácter legal a situaciones de hecho (Roca, 2012). También se estableció la prohibición absoluta al Poder Ejecutivo para dictar decretos por razones de necesidad y urgencia en materia tributaria. En 1997 se crea asimismo la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), entidad encargada de la fiscalización de contribuciones tributarias, aduaneras y previsionales.<sup>24</sup>

En resumen, la estructura tributaria durante los 1990 puede caracterizarse por su gran concentración en pocos impuestos, IVA e impuesto a las ganancias, y en el gobierno nacional. Como concluyen Centrángolo y Jiménez (2003), las reformas iniciales evidencian la gran contradicción entre la mejora de la competitividad mediante reducciones impositivas y la necesidad de presentar cuentas fiscales superavitarias, afectando la sustentabilidad de la política fiscal de la convertibilidad y por ende del modelo de acumulación en su conjunto.

La salida de la convertibilidad marca una nueva etapa que se caracterizará, al menos inicialmente, por una mejora de indicadores socioeconómicos. No obstante, más allá de la reorientación de la política pública no alcanza con la voluntad circunstancial de un gobierno para propiciar un cambio en el modelo de acumulación. En el marco de una economía globalizada, integrada por las nuevas tecnologías y por nuevas formas de organización de la producción y el trabajo, la mayoría de los autores subraya la continuidad del modelo aperturista.

En este sentido, exceptuando el alza y mantenimiento de las retenciones a las exportaciones y la eliminación del sistema de AFJPs, la política tributaria de la última década no plantea mayores novedades. Los buenos resultados fiscales registrados fueron sobre todo consecuencia de las favorables condiciones externas, la recuperación de la actividad y, solo en menor medida, de modificaciones en la legislación.

---

<sup>23</sup> Durante los 90, se combinan las tendencias predominantes de descentralización del gasto público y las de concentración del sistema tributario en pocos impuestos administrados por la Nación. A la vez, aumentó el stock de deuda provincial ante la ausencia de mecanismos de coordinación del endeudamiento de las mismas, el acceso a créditos y la situación deficitaria que atravesaban.

<sup>24</sup> “...mediante el Decreto N° 1156, se dio un paso muy significativo con la creación de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), la que, con el concepto de agencia única, agrupó a la Dirección General Impositiva (DGI), a la Dirección General de Aduanas (DGA) y a la Dirección General de los Recursos de la Seguridad Social (DGRSS)” (Estevez, Esper, Pagliuca y Velasco, 2008:76).

Más que por una reforma vigorosa del impuesto a las ganancias, fue el efecto de la inflación y de la falta de actualización de los valores para la aplicación de las alícuotas, lo que contribuyó a aumentar la participación de este impuesto en la estructura tributaria. Esto también se evidencia en la mayor relevancia adquirida por las personas físicas sobre las personas jurídicas. El mayor número de contribuyentes sujetos al impuesto eran asalariados formales que, inflación mediante, transitaban aceleradamente hacia las categorías más altas (Centrángolo, Gómez Sabaíni y Morán, 2015). Para frenar esta situación, el Gobierno estableció deducciones especiales<sup>25</sup>. Pese a esto, para algunos autores como Centrángolo, Gómez Sabaíni y Morán (2015) siguieron existiendo distorsiones en el criterio de progresividad de este impuesto frente a la falta de actualización de los valores. Recién en octubre del 2013, en un intento por gravar la renta financiera, se impuso una alícuota diferencial del 15% sobre la compra-venta de acciones y títulos públicos que no cotizan en la bolsa de valores y del 10% sobre los dividendos distribuidos por las empresas. En cuanto a la imposición sobre el patrimonio y las transacciones financieras, es debido a la recaudación del impuesto los débitos y créditos bancarios incorporado en el 2001 que mejora la imposición al patrimonio, aunque al costo de desalentar la bancarización. Si bien se incrementaron otros rubros, el impuesto a los consumos generales y específicos recuperó sus niveles de recaudación debido a la reactivación de la economía y a la continuación del proceso de generalización del IVA.

Si bien el gobierno de la Alianza restableció restricciones cambiarias e impuestos al comercio exterior, es durante el gobierno Kirchnerista que adquieren mayor importancia gracias al aumento de los precios y volúmenes de los productos exportados por el país. Las resistencias generadas por este tributo quedaron, no obstante, de manifiesto, en 2008, cuando el gobierno fracasó al introducir la resolución 125/08 que proponía un sistema de alícuotas móviles y progresivas. En medio de este conflicto, el decreto 243 estableció la creación de un “Fondo Federal Solidario”, compuesto del 30% de los ingresos por retenciones al complejo sojero para ser distribuido entre las provincias y municipios (Centrángolo, Gómez Sabaini y Morán, 2015).

El superávit fiscal alcanzado en el primer lustro de gobierno fue cediendo en las administraciones de Cristina Fernández de Kirchner revelando las limitaciones del sistema tributario. Como plantea Rodríguez (2013), el papel redistributivo y de promoción de justicia social que asumió el Estado durante este gobierno, no tuvo su correlato en cambios permanentes hacia un modelo tributario más progresivo. Al igual que en periodos anteriores, las dificultades fiscales

---

<sup>25</sup> En agosto de 2013, se establece una deducción especial para los ingresos brutos mensuales (previo a los aportes a la seguridad social) inferiores o iguales a \$ 15.000, de tal manera que la ganancia sujeta a impuesto fuera cero. Si el ingreso superaba los \$ 15.000 era muy probable quedar alcanzado por tasas de las más elevadas. Para disminuir estos efectos no deseados se incrementa en un 20% las deducciones personales para los contribuyentes con ingresos brutos de entre \$15.001 y \$25.000, y en un 30% para los radicados en zonas desfavorables (provincias patagónicas). Además en el 2014 incrementa por única vez la deducción especial hasta un monto equivalente al importe neto de la segunda cuota del aguinaldo para los sujetos cuya remuneración bruta mensual devengada entre los meses de julio a diciembre de 2014 no superara los 35.000 pesos (Centrángolo, Gómez Sabaíni y Morán, 2015).

hicieron que predominaran las medidas pragmáticas que buscaban aumentar la recaudación e incentivar la inversión en el corto plazo. En efecto, el periodo se caracterizó por la aplicación de impuestos heterodoxos de carácter transitorio y por los efectos de una coyuntura favorable. Mientras tanto, el sistema tributario argentino siguió caracterizado por su alta volatilidad ante cambios en las circunstancias macroeconómicas, hecho que se evidenció con la crisis económica mundial de 2008 y la posterior reaparición de los desequilibrios fiscales.

### **Conclusiones**

Si el sistema tributario es el esqueleto estatal despojado de toda ideología engañosa, la imagen que nos devuelve el análisis de esta política pública es de un creciente desorden tanto en el amontonamiento y complejización de las normativas como en las capacidades institucionales para darles cumplimiento. Detrás de esta maraña legal y administrativa se expresa una incapacidad propiamente política: la imposibilidad de las dirigencias de acordar un sistema de financiamiento previsible, justo y eficaz, adecuado a las necesidades de cada período histórico.

En un principio, el Estado argentino como economía agroexportadora desarrolla un sistema impositivo simple, con pocos tributos, que acompañaron el incipiente desarrollo de la Nación. Este sistema se caracterizó por la primacía de la Aduana que llegó a explicar entre el 60% y el 90% de la recaudación del período. No obstante, las urgencias fiscales impusieron la necesidad de aumentar la recaudación y con ello la de complejizar el sistema tributario. Se trató de pequeñas modificaciones, como la introducción de los primeros impuestos internos, que en suma no modificaron la “esencia” de la estructura tributaria que acompañó este régimen de acumulación. Podemos concluir que, en el modelo agroexportador, al mismo tiempo que el comercio exterior significó el motor de la economía, también fue la principal fuente fiscal del Estado de aquel entonces.

La crisis de 1930 no sólo puso en jaque al patrón de acumulación, sino también a las fuentes de financiamiento estatal, afectadas por el desplome del comercio internacional (Aduana) y la caída de la actividad interna (impuestos internos). A la par que se desplegó el nuevo modelo de industrialización por sustitución de importaciones, se desarrolló una nueva estructura tributaria. La introducción más notoria fue la del impuesto a los réditos que dotó a la estructura de una relativa progresividad. Según los datos de Alvaredo (2007), los impuestos personales y corporativos entraron en una fase alcista a partir de 1930 hasta 1943, donde pasan del 6% de la estructura de los ingresos fiscales del país al 30%. Comportamiento inverso manifestaron los impuestos al comercio internacional en esos años que pasaron de significar casi el 41% a un poco menos del 10%. Sin embargo, es destacable el lugar que ocuparon los impuestos a las ventas que a partir de 1939 hasta 1945 se instituyeron como el principal ingreso significando más del 30% del total.

Este repliegue de la aduana no debería inducir a error: los impuestos al comercio exterior continuaron explicando una pequeña porción hasta por lo menos 1961 aunque siguieron aportando cuantiosos recursos al Estado a través de mecanismos paratributarios como el IAPI, el control de cambios y finalmente las retenciones. De algún modo, las exportaciones primarias solo cedieron lugar circunstancialmente como fuente fundamental de recursos estatales. El problema es que sus aportes no pueden considerarse estrictamente como impuestos.

Los mecanismos paratributarios se consolidaron a partir de 1945 con el cambio de gobierno y la expansión de las funciones estatales. Es claro el protagonismo que adquirió la consolidación del sistema provisional integral, como así también la creación del IAPI. Así, por ejemplo, siguiendo a Alvaredo (2007), entre los años 1947 y 1959 las contribuciones sociales se constituyeron en la principal fuente de recaudación fiscal, explicando entre el 30% y el 40% de la estructura de ingresos. A partir de 1959 hasta 1976, este primer puesto en materia de recaudación relativa se empezó a alternar con los impuestos a las ventas (que se convertirían más tarde en el IVA). Con la instauración del último gobierno militar, éste último tributo adquirió un protagonismo indiscutido hasta hoy.

La regresividad del sistema impositivo se fue afirmando ya desde la primera presidencia peronista. Solo entre 1945 y 1947 los impuestos personales e impuestos corporativos significaron el mayor porcentaje de ingresos para el Estado nacional. A partir de entonces entran en una fase sinuosa con tendencia a la baja -experimentando un leve repunte entre 1957 y 1959- por lo menos hasta entrada la década de 1990. A partir de 1976, con la dictadura militar se redefiniría el modelo de acumulación pero más que modificarse profundamente la estructura tributaria profundizaría tendencias presentes en el período anterior. Por un lado, desde ese momento se inicia un proceso de generalización y ampliación del IVA que termina de consolidarse en la década de 1990. Según datos de Alvaredo (2007), a partir de 1976 se produce un incremento en la participación del impuesto pasando del 30%, a más del 50% en 1982. Sus caídas se vinculan al estancamiento de actividad en los años 1980 pero retoma su participación en la década siguiente. A partir 2003, como se puede observar en los Gráficos (Ver Gráfico II), el IVA pierde cierto terreno en parte por la recuperación de los impuestos a los ingresos (que ya habían comenzado a recuperarse en los años 1990) y por el incremento de los impuestos al comercio exterior. Si bien puede asociarse la mayor participación del impuesto a las ganancias y las retenciones con una mayor progresividad, los avances en la fiscalidad kirchnerista fueron más resultado de desactualizaciones y ciclos macroeconómicos favorables que de un cambio estructural en el modelo tributario.

Las contribuciones patronales, por su parte, entran en constante vaivén a partir de 1976 producto de las marchas y contramarchas del sistema previsional. Esto muchas veces contribuyó a

los desequilibrios fiscales. Las relaciones entre nación y provincias constituyen un capítulo aparte, baste con señalar aquí que sobre todo a partir de los años 1990, se produjo una concentración de la recaudación en el gobierno federal y se redujo la autonomía provincial.

Si el desorden fiscal comenzó a generalizarse a partir de la década de 1940, el modelo aperturista hizo aún más evidente que, ante contextos macroeconómicos complejos, procesos inflacionarios y dificultades para captar las rentas producidas por nuevas lógicas de acumulación, el Estado debió recurrir a fuentes de financiamiento no tradicionales como el impuesto inflacionario, los ingresos aduaneros, el endeudamiento y la venta de activos. Más allá de las diversas orientaciones, gobiernos muy distintos tendieron a reproducir un sistema tributario emparchado, fuertemente regresivo, donde el IVA se constituye sino en la principal, en la más consecuente fuente de recursos tributarios.

Decíamos al inicio que el régimen de acumulación y la estructura tributaria presentan cierta coherencia cuando el Estado logra cumplir de manera relativamente equilibrada las funciones de garantizar la acumulación de riqueza pero también la de desalentar prácticas nocivas, distribuir cargas y beneficios, solventar con eficacia los gastos y compromisos asumidos así como legitimarse como representante del interés general. Durante el modelo aperturista, se pone en evidencia que esta coherencia dejó mucho que desear, dando lugar una marcada tensión entre estos objetivos que impidió la consolidación de un modelo capaz de lograr crecimiento sostenido y redistribución.

## **Bibliografía**

AFIP (2005 al 2015): *Informe de Recaudación*. (Recuperado en: <http://www.afip.gob.ar/institucional/estudios/>), consultado en julio de 2019.

AGLIETTA, M. [1997 (1976)]: *Régulation et crises du capitalisme*, Paris: Odile Jacob.

ALVAREDO, F. (2007): The Rich in Argentina over the twentieth century: From the Conservative Republic to the Peronist experience and beyond 1932-2004. (Recuperado en: <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00588318/document>)

BARA R. y ETMA G. (2010): Periodo 1976-1983 en ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIO FISCALES (2010): *Historia de la tributación argentina (1810-2010): Homenaje de la Asociación Argentina de Estudios Fiscales a la Patria en su Bicentenario*, Buenos Aires: Errepar

BENEGAS LYNCH, A. Y DANIA, R. (2000): Sistemas Tributario. Un análisis en torno al caso argentino, *Revista Libertas*, 33. (Recuperado en: <https://www.eseade.edu.ar/wp-content/uploads/2016/08/Benegas-Lynch-Dania.pdf>).

BOCCHETTO, G. (2010): Los ciclos económicos y la política tributaria en Argentina: Desde la crisis del 30 hasta finales del siglo, *Cuadernos del Instituto AFIP*, C18.

BOCCHIARDO J. C. (2010): Periodo 1983-1989 en ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIO FISCALES (2010): *op. cit*

BOYER, R. (1986): *Theorie de la régulation: une analyse critique*, Paris: La Découverte.

CALVI, G. (2012): Estado y desigualdad funcional en Argentina (1993-2010), *Argumentos. Revista de crítica social*, nro. 14, octubre, pp 242-273

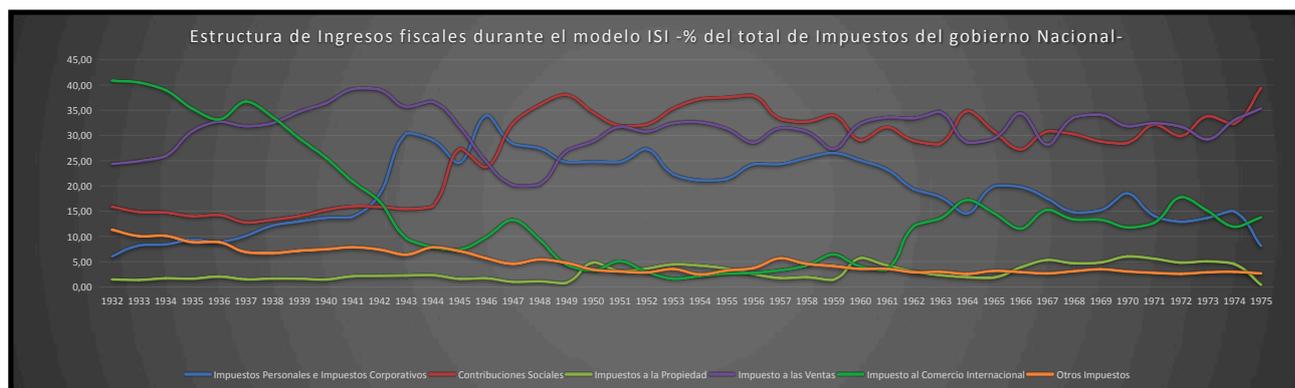
DIEZ, H. P. (2010): Periodo 1989-1999 en ASOCIACIÓN ARGENTINA DE ESTUDIO FISCALES (2010): *op. cit*

RODRIGUEZ, V. M. C. (2013): *La economía política de la tributación en América Latina durante el periodo 1980-2010: los determinantes de su estructura y carga tributaria*. (Tesis de doctorado). Universidad Nacional de Colombia Facultad de Ciencias Económicas, Colombia

- CENTRÁNGOLO, O., & JIMÉNEZ, J. P. (2003): Política fiscal en Argentina durante el régimen de convertibilidad, *United Nations Publications*, Vol. 35.
- CENTRÁNGOLO, O., GOMEZ SABAINI, J. C., & MORÁN, D. (2015): Argentina: reformas fiscales, crecimiento e inversión (2000-2014), *CEPAL - Serie Macroeconomía del Desarrollo*, N° 165
- CONSEJO DE CIENCIAS ECONÓMICAS (2010): Informe Económico de coyuntura. Bicentenario: Los impuestos en la historia económica. En *RePro*, pp. 41-48.
- ESTEVEZ A M (coordinador) ESPER S.C.; PAGLIUCA F y VELASCO P. (2008): La Ciudadanía Fiscal: Factores Estructurantes.; *Cuadernos del Instituto AFIP*.
- FERER, L (2012): La parafiscalidad: un hecho de co-responsabilidad social empresarial o intervencionismo por parte del Estado. En *Anuario*. Volumen 35, pp. 18 -44
- GAGGERO, J. Y GRASSO, F. (2005): La cuestión tributaria en Argentina. La historia, los desafíos del presente y una propuesta de reforma, *Documento de Trabajo* N° 5. Centro de Economía y Finanzas para el Desarrollo de la Argentina
- GAGGERO, J. A. (2013): *La cuestión tributaria en Argentina* (Tesis doctoral) Facultad de Ciencias Económicas. Universidad de Buenos Aires, Argentina
- HILDEGART, A. et al (1993): Efectos distributivos del impuesto inflacionario: una estimación para el caso argentino. En *Economía Mexicana. Nueva Época*, vol. II, núm. 2, pp. 329 -383
- JIMÉNEZ, J. P., & PODESTÁ, A. (2009): Inversión, incentivos fiscales y gastos tributarios en América Latina. *CEPAL - Naciones Unidas. Serie Macroeconomía del desarrollo*, N° 77
- NUN, J. (1987): “Vaivenes de un régimen social de acumulación en decadencia”, en Nun, J. y J.C., Portantiero (comps): *Ensayos sobre la transición democrática en Argentina*, Buenos Aires: Puntosur.
- NUN, J. (Ed.) (2011): *La desigualdad y los impuestos*. 2 vols. Buenos Aires: Capital Intelectual
- OSZLAK, O. (1997): *La conquista del orden y la institucionalización del Estado*. En *La formación del Estado argentino*, Buenos Aires: Planeta.
- ROCA, G. (2012): 70 años en el Sistema Fiscal Argentino. Mayor participación del Estado en la renta nacional con menos federalismo. Desafíos. En *Asociación Dirigentes de Empresas, 70 años*, Buenos Aires: ADE, pp. 207-224
- SÁNCHEZ ROMÁN, J. A. (2013): *Los Argentinos y Los Impuestos, lazos frágiles entre sociedad y fisco en el siglo XX*. Buenos Aires: Siglo XXI.
- SCHUMPETER, J. [(1918) 1991]: “The Crises of the Tax State” en SCHUMPETER. J: *The Economics and the Sociology of Capitalism*, Princeton: Princeton University Press.
- TORRADO, S. (2010): *El costo social del ajuste (Argentina, 1976-2002)*, Buenos Aires: Edhasa.

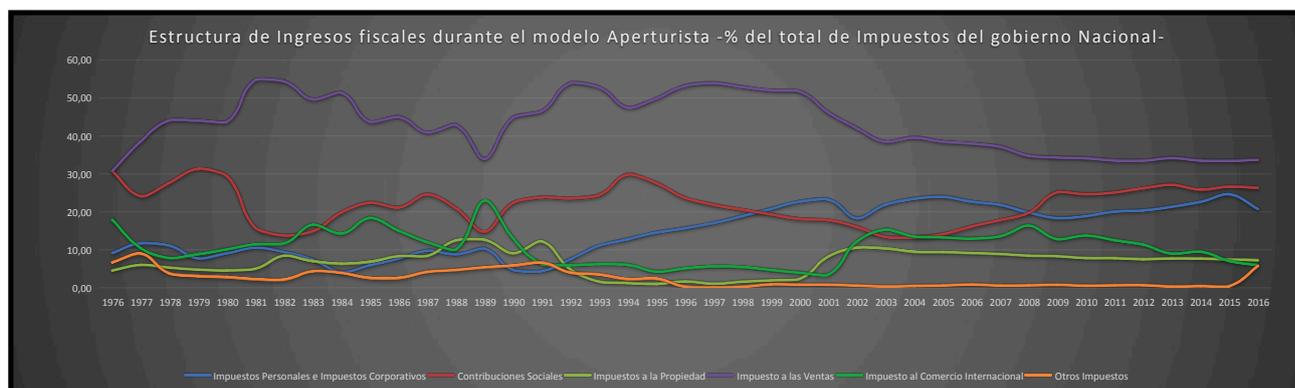
## ANEXO- Gráficos

Gráfico I.



**Fuente:** Elaboración propia a partir de Alvaredo, Facundo (2007) *The Rich in Argentina over the twentieth century: From the Conservative Republic to the Peronist experience and beyond 1932-2004*. (recuperado en: <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00588318/document>)

Gráfico II.



**Fuente:** Elaboración propia a partir de Alvaredo, Facundo (2007) *The Rich in Argentina over the twentieth century: From the Conservative Republic to the Peronist experience and beyond 1932-2004*. (recuperado en: <https://halshs.archives-ouvertes.fr/halshs-00588318/document>) y AFIP (2005 al 2015) *Informe de Recaudación*. (Recuperado en: <http://www.afip.gob.ar/institucional/estudios/>), consultado en julio de 2019.