

Departamento de Economía Política

Imponernos.

**Progresividad y recaudación
en el sistema tributario argentino
(Parte 1)**

Rodrigo M. G. López

Cuaderno de Trabajo N° 22
Julio de 2003

Imponernos.

Progresividad y recaudación
en el sistema tributario argentino
(Parte 1)

Rodrigo M. G. López

CENTRO CULTURAL DE LA COOPERACIÓN

EDICIONES DEL INSTITUTO MOVILIZADOR DE FONDOS COOPERATIVOS

Av. Corrientes 1543

C1042AAB Ciudad de Buenos Aires

Argentina

Tel. (5411) 5077-8000

<http://www.centrocultural.coop>

e-mail: uninfo@centrocultural.coop

Director: Floreal Gorini

Editor: José Luis Bournasell

Coordinador de Publicaciones: Daniel Campione - Unidad de Información

Diseño: Sergio Bercunchelli

© Instituto Movilizador de Fondos Cooperativos

Todos los derechos reservados.

Esta publicación puede ser reproducida gráficamente hasta 1000 palabras, citando la fuente. No puede ser reproducida, ni en todo ni en parte, ni registrada en, ni transmitida por un sistema de recuperación de información, en ninguna forma ni por ningún medio, sea mecánico, fotoquímico, electrónico, magnético, electroóptico, por fotocopia o cualquier otro, sin permiso previo por escrito de la editorial.

ISSN: 1666-8405

Índice

1 INTRODUCCIÓN	7
2 ENFOQUES TEÓRICOS SOBRE TRIBUTACIÓN	11
2.1 Conceptos básicos: impuestos directos, indirectos, progresivos, regresivos	11
2.2 La tributación y los clásicos	12
2.2.1 Adam Smith	13
2.2.2 David Ricardo	16
2.2.3 John Stuart Mill	17
2.2.4 Carlos Marx	22
2.3 La Tributación y los neoclásicos	23
2.3.1 La queja de Hayek	24
2.3.2 El marginalismo corregido y la búsqueda de lo político	27
3 LA TRIBUTACIÓN Y EL RÉGIMEN DE GOBIERNO	32
3.1 La reproducción material del Estado	33
3.2 La reproducción material del Estado en la Argentina	36
3.2.1 Fuentes circunstanciales de financiamiento	36
3.2.1.1 La inflación	36
3.2.1.2 El endeudamiento externo	37
3.2.1.3 La privatización	37
3.2.2 Fuente primaria: la tributación	38
3.2.2.1 Estructura tributaria de los gobiernos	42
ANEXO A LA PARTE 1:	55

Temas de la Parte 2:

- 4 La tributación y los regímenes de acumulación en la argentina
 - 4. 1 La tributación en el mercantilismo colonial
 - 4. 2 La tributación en el modelo agroexportador
 - 4. 3 La tributación en la «Industrialización por Sustitución de Importaciones»
 - 4. 4 La tributación en la «Hegemonía Financiera»»
 - 5 La división internacional del impuesto
 - 5. 1 Las presiones tributarias del mundo
 - 5. 2 Las estructuras tributarias del mundo
 - 5. 3 Excepciones que confirman la regla
 - 5. 4 Remisión de plusvalía
 - 6 La tributación y la convertibilidad
 - 7 Propuestas de tributación
 - 8 Conclusiones
 - 9 Bibliografía y referencias bibliográficas
- Cuadros y gráficos

El presente trabajo constituye la continuación de una investigación hecha en el 2001 junto a Soledad Iglesias-Liste. El autor agradece la buena predisposición de los compañeros del Depto. de Economía Política del Centro Cultural de la Cooperación para discutir los continuos avances y retrocesos de este trabajo. En especial a Martín Burgos por su confianza; a Liliana Varela por su paciencia; a Lucía Tumini por sus certezas; y a Andrés Asiain por sus dudas. Resta decir que sin el apoyo del Coordinador Alfredo T. García esta investigación jamás hubiera existido.

1 INTRODUCCIÓN

1 Dicho coeficiente indica el grado de igualdad o desigualdad de un atributo en relación a una población. En el caso del ingreso, nos indicará que tan equitativa es la distribución del mismo.

Para tal fin, suele dividirse y ordenarse la población en diez partes iguales atendiendo a sus niveles de ingreso, así se hablará del «decil más rico», del «cuarto decil», etc. El coeficiente está acotado entre 0 y 1. Siendo 0 el valor de máxima igualdad, y 1 el de máxima desigualdad.

2 Altimir, Oscar; Beccaria, Luis El Persistente deterioro de la distribución del ingreso en la Argentina. En: Desarrollo Económico, vol. 40, N° 160 (enero-marzo de 2001).

3 A la luz de los resultados, permítaseme usar las comillas.

En el transcurso de la última década se ha aplicado en la Argentina, y en la mayoría de los países de América Latina, una serie de políticas económicas que pueden insertarse en un marco mayor de sentido, denominado neoliberalismo. Estas medidas han sido llevadas a cabo por gobiernos democráticos, pero pueden verse como una continuación de los proyectos económicos iniciados por las últimas dictaduras militares de la región. El proceso se caracteriza por un desarme del sistema productivo, una inequitativa distribución del ingreso, y una clara dependencia respecto al capital extranjero. Situaciones estas que dificultan la completa integración de los diversos sectores sociales a sus economías.

En este escenario, el denominador común que está presente en todas las dimensiones de lo social es la concentración. Los grandes grupos económicos y las empresas transnacionales se erigieron como ganadores demostrando poder de mercado, capacidad de exportar e importar a conveniencia, de financiarse en a través del Estado o a través del crédito blando del exterior, y de diversificar su producción. Las políticas que otorgaron la «seguridad jurídica» requerida por estos capitales, provocaron niveles de desempleo y pobreza históricos, los cuales se funden para formar la compensación polar de la concentración: la exclusión.

A partir de la segunda mitad de la década del setenta comenzó un período de fuerte desigualdad en la distribución del ingreso de los hogares, hecho que ha quedado registrado en el coeficiente de Gini¹ de esos años, que rondó el valor de 0.41¹² (Gráfico 1). Tal crecimiento fue acompañado de una importante concentración de los ingresos personales. Estos fenómenos se dieron en el marco del gobierno militar, el cual daba prioridad a «controlar la inflación»³ a través del congelamiento de los salarios nominales, mientras los precios continuaban subiendo.

En los ochenta, tal como señalan Altimir y Beccaria, volvió a incrementarse la desigualdad de la distribución familiar del ingreso per cápita. Pero como bien indican estos autores, ello no se debió tanto a la concentración de los ingresos del conjunto de los perceptores, sino que obedeció a las dispersiones en la tasas de actividad

4 Altimir, Oscar; Beccaria, Luis. *op. cit.*

5 Se distingue entre políticas que distribuyen el ingreso, y de otras que distribuyen la riqueza. Pero si tenemos en cuenta que estamos analizando un proceso en el cual la sociedad se constituye por la acumulación histórica de sus acciones cotidianas, que funcionan en términos de restricción y a la vez de posibilidad, pensar el ingreso nos hace pensar en la riqueza.

6 Bocco, Arnaldo; Golonbek, Claudio; Repetto, Gastón; Rojze, Adrián; Scirica, Carlos. *Regresividad Tributaria y Distribución del Ingreso. El impacto de las políticas impositivas en los sectores populares de la Argentina*. UNICEF/Losada, 1997.

7 Para un análisis más crítico y exhaustivo de las diversas hipótesis sobre la aceptación por parte de las sociedades latinoamericanas del paradigma neoliberal ver: Navarro, Mario F. *Democracia y reformas estructurales: explicaciones de la tolerancia popular al ajuste económico*. En: *Desarrollo Económico*, vol. 35, N° 139, octubre-diciembre 1995. Allí se encuentran cuatro tipos I) las que enfatizan la idea de

y en la de desempleo. Ya en los noventa la desigualdad de la distribución del ingreso de los hogares alcanza el nivel más alto de la serie, con un valor de 0.495. Ello se debió al aumento de las distancias entre las remuneraciones de los ocupados que se dieron durante la segunda parte de los setenta, y a los cambios en los diferenciales de tasa de empleo entre los hogares que se verificó en los ochenta⁴. En definitiva, el aumento continuo de la desocupación y las alteraciones en las tasas de participación económica de diferentes estratos de ingresos provocaron el crecimiento de la desigualdad entre los hogares en los noventa.

Hay varios escenarios donde se manifiesta este proceso de concentración-exclusión. Uno de ellos es el sistema tributario. Allí se conectan cuestiones fundamentales asociadas a la eficiencia y la equidad. Dicho sistema ocupa un lugar central en el sistema económico. Pensemos en todas sus intervenciones. Es uno de los polos fundamentales de la distribución del ingreso. Nos dice quiénes y cuánto contribuyen al mantenimiento y reproducción de las condiciones materiales, ya que el principal causante de la riqueza es el ingreso.⁵ Por otro lado, se involucra directamente con el sistema productivo, a partir de políticas impositivas selectivas a determinadas actividades. En definitiva, lo hecho sobre los impuestos repercute en el crecimiento económico, la competitividad externa, la estabilidad en el sistema de precios, la asignación de los recursos, y el incremento en el bienestar. No obstante, como bien señalan Bocco, Golonbeck, Repetto, Rojze y Scirica, el sistema tributario también se vincula con el ámbito valorativo y el político pues allí se decide la recolección de fondos públicos a la vez que se regulan las relaciones sociales imperantes. Sobre esto último los autores señalan que existen semejanzas y diferencias entre la política tributaria y el conjunto de las políticas pública.⁶ Argumentan que mientras todas las políticas tienen en común el hecho de «impactar sobre un número grande de personas; que benefician a unos y perjudican a otros; que provocan profundas reacciones en aquellas personas sobre las cuales actúan; y necesitan ajustarse a situaciones político-económicas imperante, por otro lado, existe poca demanda por parte de los individuos para

un «consentimiento» basado en expectativas sobre el futuro; II) las que señalan este «consentimiento» como emergente de la heterogeneidad social; III) las que suponen un consenso o legitimación de la idea misma del ajuste (la tesis de la «conversión», o aceptación del «credo neoliberal»); y IV) un conjunto de hipótesis que, sin suponer consentimiento, ponen el acento sobre los efectos de esta *desestructuración social* en el plano de la representación política («anomia social» y «crisis de representación»).

8 Robbins, Lionel. *Naturaleza y significación de la ciencia económica*. México, Fondo de Cultura Económica, 1944.

9 IMF. *Tax administration in Developing countries, Strategies and tools of implementation*, Tax administration division IMF Fiscal Affairs Department, Working Paper N° 43, Washington DC 1989; Tanzi, Vito. «Quantitative characteristics of the tax systems of the Developing Countries», in: D. Newbery and N. Stern (Editores). *Modern Tax Theory of Developing Countries*, Oxford University Press, Oxford, 1987; Mansfield, Charles. «Tax administration in Developing Countries:

entender la política tributaria «(los impuestos suelen ser un dominio exclusivo para economistas y abogados); y «los políticos raramente usan la política tributaria para obtener apoyo electoral» (al menos no tanto como el Gasto Público).

No obstante, la propaganda a favor de cierta idea de qué hacer con la tributación no estuvo ausente en la argentina de los noventa. El paradigma neoliberal se insertó en lo más profundo de la sociedad a través del estigma de la hiperinflación.⁷ Tal es así que hoy pueden rastrearse sus consecuencias en diferentes prácticas de la vida cotidiana, incluidas las vinculadas con la imposición. El discurso provisto por reconocidos economistas, se ha propagado desde las universidades y medios de comunicación hasta los más remotos rincones de la sociedad. El paradigma se institucionalizó a partir de la «cientificidad» provista por la economía neoclásica, encargada de mostrar a los latinoamericanos el «duro pero correcto camino del desarrollo». Como en tantos otros temas en economía, siguiendo la clásica definición de esta ciencia por parte de Robbins⁸ (aquella de las «infinitas necesidades y los recursos escasos»), la eficiencia y la equidad suele ser planteada como en un «*trade off*». Los diez mandamientos del «Consenso de Washington» son ejemplo de ello. En materia tributaria, organizaciones internacionales como el FMI predicán para la región, que la estructura de recaudación descansa sobre los impuestos indirectos⁹. Presentan como argumento central, la dificultad de la administración de los impuestos directos; hecho que parece irónico, si pensamos el rol central que tiene el manejo de la información estadística para estas organizaciones gigantes. Parecería que, en los tiempos de «*La era de la información*», se globaliza todo menos la capacidad de procesamiento estadístico.

El neoliberalismo, a través del paradigma neoclásico, concibe que el detenedor de la agencia es el individuo, despreciando toda clase de actores colectivos. Es en este sentido en que tiene al individuo como principio y fin de las acciones humanas, cuestión que se conoce como individualismo metodológico.¹⁰ Bajo este principio, la noción de sociedad se diluye en la simple suma de participacio-

an Economic Perspective», IMF Staff Paper, march 1987; IMF, Tax Policy Handbook, Tax Policy Division, Fiscal Affairs Department, Washington D.C., 1995.

10 Lo que no quiere decir que ser individualista metodológico lo convierta a uno en liberal.

11 El «agente representativo» de los economistas no tiene nada que ver con el «tipo ideal» weberiano. Si bien ambos son herramientas teóricas para suplir la falta de experimentación controlada (lo que no es propio de las ciencias sociales. También incluye ciencias tan duras como la astronomía), los titeres que usa Weber son elaborados a partir de la observación histórica, mientras que el de la economía neoclásica se basa en una serie de supuestos (o sea, a priori) sobre racionalidad que no pasan la menor prueba antropológica.

12 En el gráfico se ordena la población en cinco partes iguales, empezando por los que perciben menos ingresos (el primer quintil), hasta los que perciben mayores ingresos (el quinto quintil). Las barras de adelante muestran la distribución inequitativa del ingreso, y las barras del fondo muestran la distribución (también) inequitativa de la carga impositiva.

nes individuales. Situación que se agrava al dotar al «agente representativo»¹¹ con la caracterización de *homo oeconomicus*. En dichas concepciones la ciudadanía se materializa con actos como el voto y el pago de impuestos, expresiones ambas de la individualidad. La lógica de «pagar para consumir», propia del mercado, parece haberse trasladado al ámbito público. El sistema impositivo regresivo actual no hace más que exigirle el mayor pago a aquellos que más consumen del gasto público. La inequidad queda expuesta en el siguiente gráfico, donde las curvas de distribución del ingreso y de distribución de la carga impositiva presentan pendientes opuestas.¹² Los que más tienen, menos pagan, y los que más pagan, son los que menos tienen. (Gráfico 2)

Pero en realidad, el fin último de la recaudación de impuestos no se limita a la provisión de «bienes públicos», sino al mantenimiento y reproducción de un sistema socioeconómico que encuentra en determinados actores los únicos beneficiarios.

La recaudación de impuestos por parte del Estado comúnmente se adjudica a la provisión de «bienes públicos». Sus *métodos coactivos* son los «más eficientes» a la hora de tratar con dichos bienes, suelen decir los manuales básicos de finanzas públicas. Pues entonces, el reconocer al Estado como aquel que detenta el monopolio de la violencia legítima en un determinado territorio (a lo Weber) nos abre el camino para preguntarnos qué es lo que se puede esperar de un sistema tributario, en aras de la realización de la voluntad de una sociedad democrática.

Durante la década de los noventa la pareja concentración-exclusión han decidido volver a las pistas para continuar el baile, no sin antes haberse cambiado los trajes del '76 y descansado los pies. Están a punto de ganar el certamen, el Estado musicalizador les ha puesto un vals, pero en 45 r.p.m.! Giran con tanta violencia, que ya dan náuseas con solo mirarlos. Será intención de este estudio mostrar cómo funciona la consola, sus perillas y botones, los discos que se pasaron, los temas más repetidos, los que se han roto o extraviado o escondido, los *hits* extranjeros y los efectos de luces, pero, sobre todo, el interruptor que dice «*power on-off*».

2 ENFOQUES TEÓRICOS SOBRE TRIBUTACIÓN

2.1 CONCEPTOS BÁSICOS: IMPUESTOS DIRECTOS, INDIRECTOS, PROGRESIVOS, REGRESIVOS

Los impuestos directos son aquellos que no pueden ser transferidos y son soportados por los que los pagan inicialmente. Son ejemplo de ellos los impuestos a las ganancias y a la propiedad. Los impuestos indirectos son aquellos que se cargan sobre el precio de bienes y servicios, por lo cual pueden ser transferidos, de manera que no son soportados por aquellos que los pagan inicialmente. Son ejemplo de ellos los impuestos a las ventas y al valor agregado.

La progresividad y la regresividad en materia de impuestos tiene que ver con la redistribución del ingreso. Un sistema tributario o impuesto será progresivo si grava más a los que más tienen, y grava menos a los que menos tienen. Vale aclarar que dicha relación es «progresiva» porque a medida que aumenta el nivel de ingreso, la carga impositiva aumenta más que proporcionalmente. Un impuesto será progresivo o regresivo, en principio, según la materia gravada. Así, es fácil identificar al impuesto a las ganancias como progresivo, y al IVA como regresivo. De allí que los impuestos directos suelen ser progresivos, mientras que los impuestos indirectos suelen ser regresivos.

Sin embargo, también importan la base y la alícuota de un tributo para definir su progresividad o regresividad. Está claro que el impuesto a la ganancia es progresivo, pero si el mínimo imponible es muy bajo, puede dejar de serlo. Lo mismo ocurre si no se discrimina en términos de alícuotas a medida que vamos incrementando el nivel de ganancias. Por otro lado, ciertos impuestos indirectos pueden ser progresivos si es que gravan bienes suntuarios. Es por eso que cuando se habla de progresividad se está pensando en términos de distribución del ingreso, y las posibilidades de su redistribución. El consumo de bienes suntuarios da una idea del poder adquisitivo, esto es, del ingreso. Por último, cuando queremos caracterizar a un sistema impositivo de progresivo o regresivo, debemos observar si esta propiedad se encuentra en el balance final de la suma de los diferentes tributos que integran dicho sistema.

2. 2 LA TRIBUTACIÓN Y LOS CLÁSICOS ¹

1 F. Y. Edgeworth, realizó un célebre trabajo sobre impuestos llamado «La teoría pura de la imposición», publicado en un número del *Economic Journal* de 1897. En ese trabajo, el autor se basa en Smith, Ricardo y Mill para desarrollar particularmente la incidencia de los impuestos. En cambio, en las presentes líneas intentamos captar el pensamiento que tenían dichos autores clásicos sobre los impuestos en general, en tanto su relación con el sistema económico.

2 Obviamente, no utilizamos la categoría de «clásicos» que manejaba Marx, por el simple hecho de estar este último autor incluido en nuestra clasificación. Tampoco la que legó Keynes, pues esta incluía a Marshall, Edgeworth y Pigou, autores que hoy conocemos como «neoclásicos», con los cuales Marx no tenía nada que compartir. En definitiva, llamaremos clásicos a aquellos autores que pensaban la vida económica de las sociedades constituidas por clases sociales, partiendo de una teoría objetiva del valor.

Si bien se incluye a Adam Smith, David Ricardo, John Stuart Mill y Carlos Marx en la categoría «clásicos»² por mantener una serie de coincidencias en torno a una manera particular de entender la economía, es posible hacer unas distinciones entre ellos a la hora de repasar sus ideas en relación al sistema tributario. No obstante, todos ellos hicieron importantes aportes en este campo.

Por empezar, vale aclarar que ni Smith ni Ricardo hablan de «sistema tributario». Les daban suma importancia a la tributación, pero no abordaban el tema en términos analíticos, donde dentro del sistema económico hay un subsistema impositivo conformado por una serie de impuestos, categorizados a partir de sus vinculaciones con el resto de los subsistemas, de manera tal de construir una unidad diferenciada y diferenciable, haciendo posible una respuesta directa del subsistema tributario a los diversos planteamientos provenientes del sistema económico general. Más bien, partían del camino inverso. Es decir, ante una concepción dominante del rol de los impuestos, en relación a la particular preocupación que para cada autor obedecía la economía, derivaban una serie de «estáticas» de los impuestos, eludiendo cualquier pretensión de análisis de la *multidimensionalidad* presente en el subsistema tributario.

Es posible leer una distinción en la concepción que hacían estos autores en lo que respecta a los impuestos. Adam Smith habla de los tributos a la hora de resaltar la necesidad de recaudación de ingresos por parte del Soberano. En los capítulos de *La riqueza de las Naciones* que dedica a los impuestos, nos describe un mundo donde hay un constante forcejeo entre el Estado y los diferentes sectores de la economía por impartir el rumbo de los tributos. En esa escena, el papel del Soberano es ingeniárselas para recaudar lo mayor posible, atendiendo a la posibilidad de elusión y evasión de los impuestos por parte de los demás actores. Claro que lo hace con una perspectiva que no descuida la sustentabilidad de sus acciones:

«En caso de determinada urgencia particular puede el pueblo, por razón de patriotismo, hacer un gran esfuerzo y dar parte de su capital mismo para remediar al Estado; pero es imposible que continúe ejecutándolo mucho tiempo, pues

3 Smith, Adam. *Investigación de la Naturaleza y Causas de la Riqueza de las Naciones*. Barcelona, Folio, 1997 (1ª edición 1776, 1ª edición en español, 1794), Tomo III, p 148.

4 Ricardo, David. *Principios de Economía política y Tributación*. México, Fondo de Cultura Económica, 1986 (1ª edición 1817), p 115.

5 Mill, John Stuart. *Principios de Economía Política*. México, Fondo de Cultura Económica, 1996 (1ª edición 1848, 1ª edición en español, 1943), p 689.

6 Marx, Carlos. *El Capital. Crítica a la economía política*, Buenos Aires, Editorial Ciencias del Hombre, 1973.

7 Marx, Carlos; Engels, Federico. *Manifiesto del Partido Comunista*. Buenos Aires, Editorial Ciencias del Hombre, 1973.

8 Smith, Adam. *op. cit.* p. 117.

si así lo hiciese, el impuesto le iría arruinando de tal modo que llegaría a inhabilitarse absolutamente».³

David Ricardo se refiere al tema impositivo en tanto y en cuanto se relaciona con la acumulación de capital:

«No existe impuesto alguno que no tenga tendencia a disminuir el poder de la acumulación (de capital)».⁴

Pero a su vez, con gran cuidado, señala uno a uno los tipos de impuestos y nos da vía libre a la imposición de toda actividad económica que goce de rentas extraordinarias, pues así no se afectarían los precios.

John Stuart Mill se decide a tratar los impuestos para poder hablar de la redistribución de ingresos. Pues ésta era para él la principal razón de ser del subsistema tributario en el sistema económico general:

«...la verdadera idea de la justicia distributiva, la cual consiste no en imitar, sino en corregir las desigualdades y las injusticias de la naturaleza».⁵

En Carlos Marx, como sabemos, los impuestos son una de las formas que toma la plusvalía.⁶ Pero esto no debe leerse como un rechazo inmediato a la imposición en general, sino, más bien, brega por una tributación progresiva, para debilitar el poder de la clase capitalista.⁷

2. 2. 1. Adam Smith

A Smith le preocupaba la recaudación. De allí se derivan esas cuatro famosas máximas que luego citaron Ricardo, Mill y todo autor que pretenda asegurarse coherencia económica al plantear cualquier imposición. Estas, a grosso modo, son: 1) Igualdad de imposición; 2) Que no exista incertidumbre para el contribuyente; 3) «Maximizar» la comodidad en el pago del contribuyente; y 4) Eficiencia recaudatoria.

Con la primera máxima Smith señala que los individuos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno en proporción con sus respectivas facultades, es decir, en proporción de las rentas o haberes de que gozan bajo la protección de aquel Estado. Tal es así que compara a una nación con una gran hacienda:

«Las expensas del Gobierno, con respecto a los individuos de una nación, vienen a ser como los gastos del manejo de una gran hacienda, con respecto a sus varios colonos, los cuales sin excepción están obligados a contribuir, a proporción de sus respectivos intereses, al cultivo de aquel predio».⁸

Y aquí ocurre una desviación de su pensamiento por parte de los autores que están a favor del «principio del beneficio», el cual sostiene que deben pagar más impuestos aquellos que más se benefician del Estado. Estos autores tienen las gafas neoliberales que los conducen a cometer el «error» de traducir Estado en Gasto Público, pecando de «empirismo abstracto», no libre de motivaciones y consecuencias ideológicas.

Este trabajo pretende superar esa burda *operacionalización*, proponiendo un acercamiento sociológico de la materia, lo cual obliga a *problematizar*, o al menos a redefinir y hacer explícitos, los conceptos que se utilizan. Sobre todo si son enunciados teóricos tan alejados de «lo visible» como lo es, por ejemplo, el Estado.

Sin embargo, no es necesario ir tan lejos para criticar a estos autores, solo basta con leer a sus «padres fundadores».⁹ Así, Adam Smith, siendo coherente con su visión de economía política para detectar la manera en que los actores intervienen en el sistema económico, caracterizado por la lucha de fuerzas por parte de clases sociales, entiende a los beneficios que brinda el Estado como los ingresos que cada uno puede ganar gracias a la protección del mismo:

«Los vasallos de cualquier Estado deben contribuir al sostenimiento del Gobierno a proporción de sus respectivas facultades, en cuanto sea posible esta regulación, esto es, a proporción de las rentas o haberes de que gozan bajo la protección de aquel Estado».¹⁰

De aquí se deduce que el beneficio para las clases medias y altas de la existencia del Estado no es tanto el «Gasto Público» en sí mismo, en tanto cuantía, sino que lo más importante es, en clave netamente *hobbesiana*, el beneficio que se puede obtener por el «orden y la paz» que garantiza el Leviatán, como ser, la propiedad privada, permitiendo la acumulación de riqueza por parte de algunas clases. Para comprobar esto basta con ver las estadísticas sobre la composición del gasto público, y su incremento en el sistema penal, en relación al tipo de delito.¹¹

La segunda máxima merece su inclusión porque no sólo hace a la eficiencia recaudatoria, sino que es la que nos permite ver el poder que le otorga Smith al Estado como única institución donde se fundamentan los impuestos,

9 Aunque les cabe más la figura de «padres apropiados».

10 Smith, Adam. *op. cit.*, p. 117.

11 Entre 1997 y 1999 el gasto en el sistema penal aumentó en \$26,1 millones. De donde el gasto correspondiente a la Seguridad y Rehabilitación del Interno sólo aumentó en 0,18%, mientras que la Dirección y Administración lo hizo en un 62.4%, y la Política e Infraestructura Penitenciaria en un 500%. Siendo el principal tipo de delito el Delito Contra la Propiedad, con el 83,7% del total.

12 Seguimos con la expresión de Leviatan para resaltar el carácter de incumbencia absoluta que le da Smith al Estado en materia de impuestos, resaltando la necesidad primal de recaudación.

13 *Op.cit.* p. 118.

14 *Ibidem.*

15 Este grave problema se desarrollará más adelante.

16 *Ibidem.*

y por ende, merecedor del monopolio de toda disposición relacionada con los mismos. Aquí es donde Smith subordina a la agencia recaudadora como simple órgano del Leviatan¹²:

«El tiempo de su cobro, la forma de pago, la cantidad que deba satisfacerse, todo ha de ser claro, llano e inteligible para el contribuyente y para cualquier otra persona. Porque donde se verifique lo contrario estará cada vasallo, que contribuya más o menos, bajo el poder no del Gobierno, sino del recaudador de tributos, quien puede muy bien, con esta libertad, agravar el impuesto sobre cualquier contribuyente que no se atreva a reclamar, o sacar, a impulsos del terror de semejantes gravámenes, regalos, presentes o gratificaciones inicuas para él».¹³

También se desprenden de aquí advertencias contra la corrupción. Pero, una vez más, a Smith le preocupa que no lleguen ingresos al fisco.

En lo que respecta a la tercer máxima, también se ve la prioridad que le daba *Smith* a la recaudación, ya que

el «exigir el tributo en el tiempo y modo que sea más cómodo y conveniente a las circunstancias del contribuyente»¹⁴

no sólo trae tranquilidad a este último en tanto se respeta su ciclo de negocios, sino que garantiza automáticamente la óptima recaudación por parte del Soberano, pues ajusta los cobros no de manera arbitraria, sino en relación a cada situación. No obstante, no se debe tomar a la ligera esta máxima pues ello puede conducir a nefastos resultados, como lo es un sistema excesivamente *pro-cíclico* en aquellos donde impera el IVA.¹⁵

La última máxima es simplemente un análisis de costo-beneficio:

«Toda contribución debe disponerse de tal suerte que del poder de los particulares se saque lo menos posible sobre aquello, o a más de aquello, que entra efectivamente en el Tesoro público del Estado».¹⁶

Ya no debe quedarle duda a ningún neoclásico que lo que Adam Smith quiere hacer al maximizar la recaudación a largo plazo es ver de qué manera se puede recaudar más. Claro que se refiere a que no deben ser «*distorsivos*», pero lo que le preocupa, más allá de la libertad para realizar lo que a cada uno le convenga, es no perderse de ese flujo de recaudación que podría venir de esas nuevas actividades:

17 *Op. cit.*, pp. 118 y 119.

18 Notar que Ricardo ya habla de «principios», no de «máximas», es decir eleva el status epistemológico de sus sentencias al plantearlas no tanto como consejos prudentes sino como puntos de partida para derivar de ellos otras proposiciones.

19 Ricardo, David. *op. cit.*, p. 115.

«Si el impuesto es de tal naturaleza que oprime o coarta la industria, desanimando al pueblo para aplicarse a ciertos ramos de negociación que proporcionarían trabajo y mantendrían a mayor número de gentes, de tal manera que, al obligar a pagar semejante contribución, puede disminuirse y acaso arruinarse enteramente alguno de los fondos con que podría traficar del modo dicho...»¹⁷

Lo que pretende Smith de la «mano invisible» es que le ayude al Soberano, la «mano visible», a recaudar lo más posible. *Una mano lava la otra*, reza el dicho popular.

2. 2. 2. David Ricardo

Al leer el título de la obra cumbre de David Ricardo, «*Principios de Economía política y Tributación*», está claro que el tema impositivo guarda un lugar importante en su pensamiento. ¿Pero, por qué siempre leemos la mitad del libro? ¿Por qué siempre que se habla de Ricardo sólo cuenta la primera parte de su obra? La respuesta es que la segunda parte no hace más que acoplarse a la primera, sin pretensión de cambiar el rumbo de las conclusiones. Los principios de tributación¹⁸ de Ricardo son un desfile de demostraciones en las cuales el autor señala cómo cada uno de los impuestos afectan al único objetivo de toda economía: la acumulación de capital.

Tal es así que Ricardo, en una nota al pie, llega a comparar a los impuestos con una catástrofe climática:

«No existe impuesto que no tienda a impedir la acumulación, ya que no hay uno que no pueda considerarse como un obstáculo para la producción, ni deja de causar los mismos efectos que un suelo árido o un mal clima, que una disminución de la destreza o laboriosidad, una mala distribución de la mano de obra, o la pérdida de alguna maquinaria útil».¹⁹

Sin embargo, de su teoría de la renta diferencial, pueden extraerse conclusiones interesantes. El precio del mercado se determina por el productor marginal, aquél cuyo costo de producción es igual al precio del mercado, por lo tanto, este productor no tiene renta. El precio, a diferencia de Smith, no está integrado por la renta. De este modo, el productor marginal no paga impuesto a la renta. Por consiguiente, el tributo no influye sobre el precio del mercado. Será soportado por los productores «*intramarginales*», que sí gozan de renta y pagan el impuesto correspondiente, sin poder trasladarlo, «*vía precios*», a los consumidores.

Por otro lado, el impuesto sobre el producto bruto de la tierra, modifica el costo de producción del productor marginal, y por tanto, el precio del mercado, por lo que este impuesto sí se traslada al consumidor.

A su vez, Ricardo desalienta la imposición a los productos de primera necesidad. No tanto por cuestiones éticas, sino de índole estrictamente económicas, ya que la clase trabajadora se vería obligada a pedir aumentos de salarios, lo cual terminaría reduciendo la tasa de utilidades, dificultando aún más el crecimiento:

«los impuestos sobre artículos necesarios no solo afectan a los consumidores de esos bienes de primera necesidad en proporción a la cantidad que puedan consumir, sino, a veces, en proporción mucho más alta. Ya hemos observado que un impuesto sobre cereales no solamente afecta a un fabricante en la proporción en que él y su familia los consuman, sino que altera la tasa de utilidades del capital, y en consecuencia afecta también su ingreso. Lo que eleva los salarios de la mano de obra, rebaja las utilidades del capital; por consiguiente cualquier impuesto sobre un artículo que consume el trabajador muestra una tendencia a rebajar la tasa de utilidades.»²⁰

20 *Op. cit.* p. 154.

2. 2. 3. John Stuart Mill

John Stuart Mill es considerado el autor que cierra y sintetiza la teoría clásica. Empieza a usar la palabra «sistema» para referirse al conjunto de los impuestos, e iguala, de manera apresurada, las máximas de Smith a principios:

«Adam Smith ha resumido en cuatro máximas o principios, las cualidades que son de desear en un sistema de impuestos.»²¹

21 Mill, John Stuart.
op. cit., p. 686.

Para John Stuart Mill, el foco de análisis de la materia impositiva está en la equidad. Volvemos a citar:

«...la verdadera idea de la justicia distributiva, la cual consiste no en imitar, sino en corregir las desigualdades y las injusticias de la naturaleza...»²²

22 *Op. cit.*, p 689.

Desde un principio el autor se preocupa por la necesidad de igualdad. ¿Pero, de qué tipo? ¿Qué es la igualdad para un liberal como John Stuart Mill? Dejémoslo hablar:

«Si alguien soporta una carga menor de lo que le corresponde, es porque otro soporta una mayor, y el aligeramiento de la carga para el primero no representará, *caeteris paribus*, un bien tan grande para él, como el mal que para el segundo representa el aumento de la que en justicia corresponde. La

23 *Op. cit.*, p. 688.

igualdad en la imposición, como una máxima política, significa, por consiguiente, igualdad en el sacrificio.»²³

Sin embargo no hay que olvidar que para los autores liberales, desde John Locke, el derecho a la propiedad es anterior a la conformación del pacto civil. Esta estrategia es la que les permite gozar de un derecho inamovible ya que independiza el derecho de propiedad de la injerencia del Estado. La propiedad es una condición del hombre anterior al Estado, y por lo tanto, independiente del mismo. Este argumento también está presente en Mill:

«El supuesto de que el gobierno existe tan sólo para proteger la propiedad no puede admitirse de manera deliberada...» «...no es admisible que la protección de las personas y de la propiedad sean la única función del gobierno. Los fines de éste son tan amplios como los de la armonía social. Consiste en todo el bien y toda la inmunidad al mal que la asistencia del gobierno pueda conceder, ya directa, ya indirectamente.»²⁴ (sic).

24 *Op. cit.*, p. 689.

Luego de esta ambigua sentencia de Mill, le sigue otra que representa un verdadero «tirón de orejas» al utilitarismo. Dolor que todavía hoy, en los días fríos, se hace sentir en las orejas de sus descendiente, los neoclásicos:

«...la costumbre de atribuir valores definidos a cosas que son en esencia indefinidos y basar sobre ellas conclusiones prácticas, es exponerse a formar opiniones falsas sobre las cuestiones sociales.»²⁵

25 *Ibidem.*

Agrega que:

«los mismos jueces, soldados y marineros que protegen a uno, protegen al otro, y la renta mayor no precisa por necesidad, si bien puede precisarlo algunas veces, incluso más policías»²⁶.

26 *Ibidem.*

Este «algunas veces» deja la puerta abierta para pensar que, justamente, una de las razones de ser que tiene el Estado es mantener el derecho de propiedad privada. Al menos hasta el mismísimo John Stuart Mill no se arriesga a desecharlo totalmente.

Luego dice:

«si quisiéramos calcular los grados de beneficio que diferentes personas derivan de la protección del gobierno, tendríamos que examinar quién es el que sufriría más si se cesara esa protección, cuestión que si tiene alguna respuesta es los que sufrirían más serían los más débiles de cuerpo o de espíritu, ya sea por su naturaleza, ya por la posición

que ocupan...» «...Por consiguiente, si hubiera alguna justicia en la teoría de la justicia que examinamos, los que deberían pagar más, en proporción a lo que cuesta la protección del gobierno, serían los que son menos capaces de defenderse por sí mismos, ya que son los que más la necesitan, que es precisamente lo opuesto a la verdadera idea de la justicia distributiva...»²⁷

27 *Ibidem*.

28 John Stuart Mill fue un admirador de Augusto Comte, por el cual tenía mucho respeto, y del que de manera entusiasta tomó el método de la ciencia social positivista para aplicarlo a la economía. Dice W.J. Ashley en la introducción de 1909 a los Principios de Stuart Mill: «...se sentía atraído por el sistema general de Comte, tal como aparece expuesto en la Filosofía positiva... (p 11) ...una de las más altas inteligencias de nuestra época, a la que más estimo y admiro»... (p 12) «...Mill se sentía atraído, y de momento dominado, por la concepción general de Comte de la ciencia social o sociología». (p 14).

Aquí Mill critica y rechaza el «principio del beneficio» por perder de vista la equidad. En ese pasaje queda claro el fundamento que le da Stuart Mill a un sistema tributario: justicia distributiva.

No obstante, es posible avanzar donde este autor se detuvo, ya que la sociología a progresado de Comte a nuestros días.²⁸ Por ejemplo, Merton ha señalado la existencia de los «*hechos latentes*», y Bourdieu ha escrito sobre «lo objetivo de lo subjetivo y lo subjetivo de lo objetivo». A su vez, la economía ha logrado conceptualizar la existencia de los bienes públicos. De manera tal que no se discute la imposibilidad de asociar directamente el gasto en defensa nacional con cada individuo que es alcanzado por ese servicio. Pero sí podemos relacionar el sentido objetivo que adquiere cada componente del gasto público para con cada una de las clases sociales. Como se ha demostrado en páginas anteriores, cada vez se destina más presupuesto a lo que es policía, cárceles y sistema penal en general, para aumentar una población carcelaria compuesta, mayoritariamente, por miembros de las clases populares. En este caso, el gasto público se destina, claramente, a combatir una concepción del delito que se limita a robos, hurtos, asesinatos, etc. Todo lo que hoy comprende el término «inseguridad». Es curioso que en los registros figuran como «Atentados Contra la Propiedad», dejando fuera de esta categoría a las Coimas, los Fraudes, las Estafas, y la Evasión.

Stuart Mill adhiere a la máxima según la cual debe exigirse a todos iguales sacrificios. Y a continuación se pregunta si esto se cumple haciendo que cada cual contribuya con el mismo por ciento de sus medios pecuniarios, o si el porcentaje sobre el impuesto debe aumentar conforme aumenta este último. Su conclusión es que se debe mantener el porcentaje, ya que no considera justo castigar al prudente:

«...me parece que no es posible decidir, con el grado de certidumbre con el que deben actuar el legislador o el financiero, si a la persona con 10.000 libras al año le importan menos 1.000 libras que 100 libras a la que sólo dispone de 1.000.»²⁹

29 *Op. cit.*, p. 691.

Pero a las pocas páginas Mill advierte de la existencia de «excepciones», dando como ejemplo el caso de aquellos que tienen ingresos que aumentan sin esfuerzo para sus dueños:

«Supongamos que existe una clase de ingreso que tiende constantemente a aumentar sin esfuerzo o sacrificio por parte de sus dueños; éstos constituyen una clase en la comunidad, a la que el curso natural de los acontecimientos enriquece poco a poco, sin que ellos pongan nada de su parte. En tal caso no se violarían los principios sobre los cuales se base la propiedad privada, si el Estado se apropiara este aumento de riqueza o una parte de la misma, a medida que se produce. En realidad esto no sería tomar nada de nadie; no sería otra cosa que aplicar en beneficio de la sociedad un aumento de la riqueza, producto de las circunstancias, en lugar de permitir que fuera a aumentar las riquezas no ganadas de una clase determinada.»³⁰

30 *Op. cit.*, p. 700.

Claro que Mill está pensando en los rentistas, pero la misma definición podría caberle a los capitalistas, si es que adoptamos la teoría marxista de la producción. Aunque tal exigencia teórica no es necesaria. Basta con observar el comportamiento rentístico del sector financiero, la burguesía local, y el de algunas empresas privatizadas (¿Será el aire pampeano, o es un Estado que permite todo?)

La importancia de la equidad, entendida como redistribución, en torno al sistema tributario, también está presente en Adam Smith. Tal es así que al referirse al famoso impuesto a las ventanas de 1775 este sentenció:

«La principal objeción que contra todas estas contribuciones puede hacerse es su desigualdad, y una desigualdad de la peor especie, pues regularmente recae con mayor gravamen sobre el pobre que sobre el rico. Una casa que no rente más de diez libras al año en un pequeño pueblo, puede tener muchas más ventanas que una que rente en Londres quinientas libras, y aunque el habitante de la primera es muy regular que sea más pobre que el de la segunda, contribuirá mucho más en el impuesto de las ventanas, según el exceso de ellas, a las expensas públicas del Estado...»³¹

31 Smith, Adam. *op. cit.*, p. 142.

Tanto Smith como Stuart Mill consideran que lo justo es discriminar impuestos según el bien a gravar sea de consumo necesario o de lujo. A pesar que sus argumentos se parecen a los que da Ricardo, - es decir, para evitar que suban los salarios de los obreros a raíz del aumento de su «canasta básica», y por consiguiente disminuya la tasa de ganancia y la acumulación de capital- es interesante destacar la concepción que tiene Smith acerca de los bienes necesarios:

«Por mercaderías necesarias entendemos no sólo las que lo son indispensablemente para el sustento de la vida, sino todas aquellas cuya falta constituiría en cierto modo algo indecoroso por razón de la costumbre autorizada entre las gentes sensatas y juiciosas: una camisa de lienzo, por ejemplo, rigurosamente hablando no es necesaria para vivir. Los griegos y romanos vivieron con mucha comodidad sin haber conocido el lienzo; pero en nuestros tiempos, en la mayor parte de Europa, se sonrojaría un pobre jornalero de presentarse en público sin camisa de aquella especie, y su falta denotaría sin duda el grado más miserable de fortuna en quien de ella careciese, así como una pobreza en que apenas podría incurrir el más mísero sino a fuerza de disipadísima conducta.»³²

32 *Op. cit.*, p. 172.

A su vez, a partir de Smith nos damos cuenta de la importancia que tiene el tratamiento de la tributación para con las cuestiones de la ciudadanía. Más allá de pertenecer al campo de la ética económica repercute directamente en la vida política de un país:

«Nadie duda que cualquier impuesto es una de las prendas más seguras de la libertad del ciudadano. Lo que el impuesto o contribución denota es que está el hombre sujeto al Gobierno, pero que goza al mismo tiempo de dominio de propiedad, y que por consiguiente él mismo no puede ser objeto del dominio propietario de señor alguno.»³³

33 *Op. cit.*, p. 154.

Aquí Smith se desprende de Hobbes, pero nos desafía al plantearnos los *impuestos* como si fueran *tickets* para acceder a los derechos civiles (y hoy diríamos humanos también, porque Smith está pensando en la esclavitud). Rescatamos de este pasaje el tratamiento del derecho de la propiedad privada como algo ganado a partir del pago de impuestos, cuestión que choca claramente con la argumentación liberal del derecho de propiedad señalada anteriormente por Locke. Pues ahora encontramos el camino despejado para reclamar contra Stuart Mill que *los*

tributos deben adquirir progresividad en todo tipo de ingresos, y no solo en las rentas y patrimonios.

2. 2. 4. Carlos Marx

Carlos Marx se refiere a los impuestos como una de las formas que puede tomar la plusvalía. El concepto plusvalía fue inventado por Marx para referirse a aquella parte del valor que creaba la fuerza de trabajo y, sin embargo, no le era retribuida al obrero. Esta apropiación del excedente por parte del capitalista era posible debido a que en el capitalismo los medios de producción son de propiedad privada. Los que no son propietarios de tales medios de producción, solo pueden ofrecer su fuerza de trabajo, la cual deviene mercancía. Es decir, se compra y vende en el mercado a un precio, que llamamos salario. El capitalista paga por lo que cuesta reproducir la mercancía fuerza de trabajo, y no por el valor que esta crea. De allí que, sin violar ni una ley burguesa, ese excedente se lo lleva el capitalista, bajo la forma de beneficio; el terrateniente, bajo la forma de renta; o el Estado, bajo la forma de impuestos.³⁴ En este sentido es que se espera una visión negativa de los impuestos, pues constituyen una expropiación.

34 Marx, Carlos. *op. cit.*

No obstante, para Marx la tributación constituía también una práctica estratégica que podía ser usada para revertir situaciones de fuerza. Así como en 1948 llamó al no pago de impuestos hasta que no se reconozca la legitimidad de la Asamblea Nacional prusiana, escribiendo en el periódico:

35 Marx, Carlos; Engels, Federico. *Sobre la revolución de 1848-1849*, Moscú, Editorial Progreso, 1981.

«Por consiguiente, ¡¡¡desde la fecha quedan abolidos los impuestos!!! ¡El pago de impuestos es un acto de alta traición, negarse a pagarlos es el primer deber del ciudadano!»³⁵

(lo que hoy se entiende como «desobediencia civil»); en el Manifiesto del Partido Comunista propuso un *«fuerte impuesto progresivo»*, como una de las medidas que «irían arrancando gradualmente a la burguesía todo el capital».³⁶

36 *Op. cit.* p. 109.

Estas conquistas efectivas servirían para que la clase obrera reconozca sus potencialidades para liberarse. Marx señala que nuestras necesidades y nuestros goces tienen su fuente en la sociedad y, consiguientemente, los medimos por ella, y no por los objetos con que los

satisfacemos. Como tienen carácter social, son siempre relativos:

37 Marx, Carlos. *Trabajo asalariado y capital*. México DF., Fondo de Cultura Económica, 1987.

«Sea grande o pequeña una casa, mientras las que la rodean son pequeñas, cumple todas las exigencias sociales de una vivienda, pero, si junto a una casa pequeña surge un palacio, lo que hasta entonces era casa se encoge hasta quedar convertida en una choza. La casa pequeña indica ahora que su morador no debe tener exigencias, o debe tenerlas muy reducidas; y, por mucho que, en el transcurso de la civilización, su casa gane en altura, si el palacio vecino sigue creciendo en la misma o incluso mayor proporción, el habitante de la casa relativamente pequeña se irá sintiendo cada vez más destrozado, más descontento, más agobiado, entre sus cuatro paredes».³⁷

De manera que, lejos de consistir los impuestos progresivos un «burdo progresismo», dan la posibilidad de que la clase obrera avance en sus reclamos, tendiendo a una sociedad más equitativa, sin permitir el enriquecimiento de unos pocos a costa del resto de la sociedad.

De estos autores clásicos tomamos el método de la Economía Política. Pues la única manera de comprender lo que ocurre en la economía de una Nación es identificar a los diversos actores que intervienen en el escenario, definiéndolos a partir de sus respectivas posiciones en el sistema económico, valiéndonos de la comparación, a la vez analítica e histórica, de casos nacionales.

2.3 LA TRIBUTACIÓN Y LOS NEOCLÁSICOS

38 Será útil tener presente que para estos autores, la sociedad es simplemente la suma de individuos. De aquí el individualismo metodológico que rige sus teorías.

39 Guariglia, Osvaldo. «El concepto normativo de «persona» y los requisitos mínimos de justicia distributiva en una sociedad democrática». En: *Desarrollo Económico*, v. 32, N° 125, abril-junio 1992.

Escuelas como la marginalista austríaca toman a las relaciones entre el Estado y la sociedad³⁸ como un problema de valor, que se resuelve de la misma manera que cualquier problema económico, donde se busca satisfacer las necesidades individuales. Por eso, según estos autores, los individuos ordenan junto con las demás necesidades a sus necesidades públicas, según su valoración subjetiva, y las tratarán de satisfacer con su renta disponible, igualando las utilidades marginales ponderadas. No obstante, esta concepción utilitarista del individuo impide llegar a la noción de «persona» (en términos kantianos), ya que, siguiendo a Osvaldo Guariglia³⁹, es imposible tener en cuenta en la suma de las utilidades a cada uno de los individuos tomados aisladamente (crítica de Amartya Sen⁴⁰). Además, el utilitarismo no puede alcanzar la noción de «persona» por-

40 Recordemos con Guariglia que si bien Amartya Sen conserva la noción de «bienestar individual» en su sistema ético, se resiste a identificar el concepto de «bienestar» con el concepto de «utilidad». En su lugar introduce la noción de «funcionamiento» para diversas acciones, como comer, aprender, etc. La persona contará con un «vector de funcionamientos». Además, la «capacidad para manipular las dotaciones de bienes o riqueza ocupa en *Sen* un rol central.

41 Por su parte, como bien señala Guariglia, John Rawls trabaja con un «constructivismo kantiano», por lo que trata de relacionar la noción de persona con la necesidad de asegurar para cada miembro de la sociedad la existencia de determinados «bienes primarios» que le permitan realizar sus intereses en tanto persona moral. Rawls mantiene la concepción de «justicia como equidad». Los bienes primarios que enumera Rawls son: 1) las libertades básicas, por ejemplo, libertad de pensamiento y de conciencia, libertad de asociación, y libertades políticas, 2) libertad de movimiento y de elección de ocupación, 3) Poderes y prerrogativas de funciones y posiciones de responsabilidad, 4) ingreso y riqueza, y 5) las bases sociales del

que «homogeniza las distintas concepciones del bien que se dan en una sociedad pluralista en una sola que se impone sobre la totalidad de los miembros de una sociedad, basándose exclusivamente en deseos y preferencias racionalmente determinadas en términos de placer y dolor» (crítica de John Rawls).⁴¹

Las críticas⁴² a estos enfoques provienen del hecho de considerar al individuo como sujeto activo de la actividad estatal y creer que es capaz de tomar de igual manera las decisiones respecto de la asignación de recursos para el funcionamiento del Estado. Hay un claro cambio de perspectiva en la concepción de los impuestos. Los clásicos se preguntaban por sus fundamentos y cómo influirían en las clases sociales. En cambio, en los autores neoclásicos, la existencia de los impuestos es tomada como dada y se dedican a observar cómo distorsiona un mercado. Esto es, si lo paga la oferta o la demanda. En esta visión desaparece la problemática estatal (en realidad ven al Estado como el problema). No se plantean sobre los fundamentos de la fiscalidad, la organización del poder desplegado en un territorio y una nacionalidad, con clases sociales, sino que ponen el foco de atención en cómo los individuos reciben –nunca tan claramente expresado– «la imposición».

Otra crítica apunta a la naturaleza de muchas necesidades públicas que no son consideradas individualmente, y son satisfechas por el Estado mediante socios individuales. O sea, que no pueden dividirse en participaciones individuales del beneficio⁴³. Por otra parte, como mencionamos a lo largo de estas líneas, limitar el beneficio que proporciona el Estado a los individuos al consumo del gasto público, pasa por alto la dimensión reproductiva del sistema económico, donde la existencia de las instituciones como el Estado imprimen la posibilidad de obtención de los ingresos personales, ya sean estos bajo la forma de beneficios o salarios.

2. 3. 1. La queja de Hayek

Autores como Friedrich August von Hayek no encuentran fundamento en la progresión impositiva. Descarta los «ataques iniciales» de Marx, Engels y toda la «agitación socialista», así como los de la Revolución Francesa

respeto de sí mismo.
Guariglia, Osvaldo. *op. cit.*

42 En este trabajo no se tratan las críticas inherentes al marginalismo en sí, en tanto mecanismo dudoso por el cual los agentes determinan y comparan las utilidades marginales. Solo desarrollamos las críticas que se vinculan con la esfera de las finanzas públicas.

43 Jarach, Dino.
Finanzas Públicas y Derecho Tributario.
Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1996.

44 Hayek, Friedrich A. von. *Los fundamentos de la libertad.* Barcelona, Ediciones Folio, 1997.

45 *Op. cit.* p. 383.

46 Hayek lo llama «F. D. Fagan», es decir, tomando la «E» como una «F». No hay duda que se trata de la misma persona, pues el nombre de la obra que cita Hayek es «*Recent Contemporary Theories of Progressive Taxation*», que no es más que la versión inglesa de nuestra «*Teorías recientes y contemporáneas de la imposición progresiva*». Suponemos que el austriaco manejaba bien las fuentes, por lo que se trataría de un error de edición.

47 Fagan, Elmer D. «Teorías recientes y contemporáneas de la imposición progresiva». En: Musgrave, Richard A.; Shoup, Carl S. (*Comps.*), *Ensayos sobre*

«por haber introducido dichos impuestos de modo fraudulento invocando falsos pretextos».

Pero también pretende dejar fuera de juego a las argumentaciones que se valen de la propia teoría de la utilidad marginal para sostener la progresividad:

«No vale la pena, en verdad, proseguir por estos causes mentales. No existe ya la menor duda de que acudir al concepto del valor para el análisis de los métodos tributarios constituye un craso error (en el que incurrieron algunos de los más eminentes economistas) y que cuanto antes lo abandonemos será mejor».⁴⁴

Finalmente, Hayek muestra que:

«...los regímenes fiscales basados en la existencia de escalas progresivas no tienen otra justificación que el deseo de modificar la distribución de la riqueza y que tal dialéctica carece de soportes de carácter científico, puesto que se basa en postulados innegablemente políticos...»⁴⁵

El autor austriaco es coherente con su pretensión de escindir «lo político» de la ciencia. Lo que no puede ocultar es «la política» de su ciencia, al hacer pública su opinión sobre determinadas medidas económicas que repercutirán sobre los intereses reales de actores reales. También cabría dudar de su concepción de «lo científico», puesto que si bien está dispuesto a rechazar la imposición progresiva siguiendo a Elmer D. Fagan⁴⁶, no tiene en cuenta el hecho empírico de que las naciones han recurrido históricamente a la imposición progresiva para poder alcanzar altos niveles en la recaudación. Además, es el mismo Fagan quien concluye que si bien su método no permite llegar a una decisión a priori sobre el tema, pues:

«en un Estado en el cual existe el acuerdo intersubjetivo de que los criterios objetivos de bienestar están ya en su óptimo, tanto la imposición progresiva como la regresiva deben rechazarse a favor de la proporcional»⁴⁷,

queda disponible la posibilidad de que los pueblos decidan las formas de su tributación. En América Latina se hace evidente el hecho de que los criterios objetivos de bienestar aún no están en su óptimo.

Se suele hablar de dos equidades. Una es la «equidad horizontal» y la otra es la «equidad vertical». La primera de ellas se refiere a que personas de iguales condiciones reciban el mismo trato, mientras que la segunda in-

economía impositiva, México DF, Fondo de Cultura Económica, 1954.

48 Claro que sus análisis permiten la movilidad social, pero entendida como el resultado del mecanismo de «selección natural» de los más aptos para sobrevivir en el mercado, y no en términos redistributivos por la acción estatal.

49 Musgrave, Richard; y Musgrave, Peggy B. *Hacienda Pública teórica y aplicada*. Madrid, McGraw-Hill, 1992, y Stiglitz, Joseph E. *Economía del sector público*. Madrid, Antoni-Bosch, 1988.

50 Rosen, Harvey S. *Public Finance*, Irwin/McGraw-Hill, 1999.

51 Ramsey, Frank. «A contribution to the Theory of Taxation». En: *Economic Journal* 37, marzo 1927.

dica que personas de diferentes condiciones reciban trato distinto. En materia impositiva, se cumple con la primera definición cuando dos personas de iguales ingresos soportan la misma carga tributaria, y se cumple la segunda si los de mayores ingresos pagan un porcentaje más alto, constituyendo así una imposición progresiva. Cuando los autores neoliberales se refieren a la equidad, lo hacen en función de la equidad horizontal. De esta manera, queda manifiesta su intención por teorizar sobre el equilibrio del *statu quo* más que por la movilidad social⁴⁸ que implicaría la equidad vertical. Entendemos que esta última es la «verdadera equidad», si es que pensamos en tanto la posibilidad de que todos los individuos tengan igualdad de oportunidades. Para decirlo más claramente, la equidad que nos importa aquí es la referente a la relación entre ricos y pobres, en tanto disminución de la brecha de ingresos que los separa.

Para analizar el impacto de los impuestos sobre la distribución del ingreso, los neoclásicos arguyen que primero hay que identificar quiénes son los que soportan la carga de los mismos (medida por la recaudación obtenida por el gobierno). Como bien señalan los manuales de finanzas públicas⁴⁹, no debe buscarse una compatibilidad entre los responsables legales de pagar los tributos, con los que realmente los soportan, ya que la elasticidad de las curvas de oferta y demanda son capaces de trasladar su incidencia real, parcial o totalmente, a otros agentes económicos. Los consumidores soportarán el impuesto si la curva de demanda es inelástica, o si la curva de oferta es elástica. Los productores soportarán el impuesto si la curva de demanda es elástica o si la curva de oferta es inelástica.⁵⁰

A pesar de tales advertencias, es posible sacar algunas propuestas válidas para argumentar sobre las ventajas de la progresión. Una vez descartados los impuestos de suma fija (aquellos que no afectan ningún precio relativo, ya que no dependen de ninguna variable, todos los ciudadanos deben pagarlos por igual) por ser sumamente inequitativos, el instrumental neoclásico se hace presente bajo los impuestos de Ramsey⁵¹. En esta oportunidad, debido a que los impuestos generan pérdidas de eficiencia por el cambio en los precios relati-

vos provocados por los cambios en las cantidades demandadas, los impuestos Ramsey buscan igualar los excesos de carga de los diferentes bienes a través de la utilización de alícuotas no uniformes. El corolario es gravar más aquellos bienes con menor elasticidad de demanda. El problema es que la mayoría de estos bienes son indispensables, como es el caso de los alimentos. De esta manera no se estaría solucionando el problema de la inequidad. Sin embargo, es posible aprovechar la regla de Ramsey si pensamos en bienes consumidos por los sectores que se encuentran en los últimos deciles en la distribución del ingreso, que por cuestiones culturales tienen demandas inelásticas, es decir, su consumo es poco sensible a las variaciones en el precio. Estos bienes podrían ser fuertemente gravados, sin provocar ineficiencia y mejorando la equidad. Fue Alfred Marshall, otro economista de Cambridge, quien advirtió de las distintas elasticidades de los bienes según las clases sociales.⁵² Por su parte, Thorstein Veblen fue uno de los primeros economistas en señalar la necesidad de las clases altas de practicar consumos ostentosos para adquirir o conservar cierto status social.⁵³

52 Marshall, Alfred. *Principios de Economía*. Madrid, Aguilar, 1957.

53 Veblen, Thorstein. *Teoría de la clase ociosa*. México DF, Fondo de Cultura Económica, 1974.

2. 3. 2 El marginalismo corregido y la búsqueda de lo político

El marginalismo logró imponerse en el campo de la ciencia económica, pero pronto surgieron nuevas versiones que trataron de menguar estas críticas. Nos referimos a dos corrientes de pensamiento identificadas por Dino Jarach⁵⁴: una corriente marginalista que, aceptando el enfoque de la escuela austríaca, trata de corregir sus fallas (Emil sax, Ugo Mazzola, Maffeo Pantaleoni, Antonio De Vitti de Marco, Knut Wicksell y Erik Lindahl); la otra abandona el enfoque económico y, a su vez, como señala Jarach, se escinde en dos ramas: la doctrina sociológica (Wilfredo Pareto y sus discípulos Borgatta, Facioni, Puviani, Sensin y Cosciani) y la doctrina política (Griziotti y Jéze)⁵⁵.

54 Jarach, Dino. *op. cit.*

55 Jarach, Dino. *op. cit.*

En la corriente marginalista «corregida», el Estado empieza a tener una conceptualización más acabada. Emil Sax reconoce que el problema del financiamiento se debe encarar como un problema de valor, pero sostiene que el sujeto activo es el Estado, y que es éste quien debe

realizar el cálculo económico de la distribución del ingreso para la satisfacción de las necesidades individuales y colectivas. Referido a estas últimas, agrega que no son susceptibles de preferencias individuales: si bien las decisiones son tomadas por los gobernantes según sus propias valoraciones, no pueden dejar de tener un consenso popular, pues los gobernantes perderían el voto de su pueblo.

Ugo Mazzola remarca la diferencia entre la creación del impuesto y la formación de los precios en el mercado, porque los servicios públicos indivisibles son consumidos por todos por igual, pero no deben estar sujetos a un precio idéntico para todos, ya que ello significaría un alejamiento del principio de la máxima satisfacción obtenida por los gastos individuales, y se traduciría en un desequilibrio político que, a su vez, produciría el derrocamiento del gobierno. La condición de equilibrio financiero y político se logra si el gobierno iguala el impuesto a la utilidad marginal de cada contribuyente, o por lo menos, a las preferencias subjetivas de los electores. Se trata de una especie de gobierno que imparte los impuestos como un «monopolista perfectamente discriminador».

Para Maffeo Pantaleoni⁵⁶, el proceso financiero del Estado no puede asimilarse a un fenómeno de formación de precios en el mercado. Prefiere referirse a ellos como «precios políticos». Según este autor, el Parlamento es el lugar y el instrumento a través del cual los legisladores, en representación del pueblo, deciden sobre el reparto entre los contribuyentes de los gastos públicos.

Siguiendo esta línea, Knut Wicksell argumenta que el Parlamento no se propone anualmente crear un ejército o una armada, una fuerza aérea o un sistema de enseñanza. No hay tal sustitución entre dos bienes, como pretendería la escuela neoclásica más ortodoxa. Tampoco pretende resolver la creación o desaparición del impuesto a la renta o de los impuestos al consumo. Sino que, como señala Jarach, el Parlamento examina anualmente la conveniencia de un incremento del gasto para el servicio de la defensa, de la instrucción, de la salud pública, por una parte y por la otra, un incremento del impuesto a la renta o algún ajuste del mismo, o el incremento de uno o más

56 Citado por Jarach:
Pantaleoni, Maffeo.
*Contributo alla teoria
del riparto delle spese
pubbliche*, 1883.
Pantaleoni, Maffeo.
«Considerazioni sulle
proprietà di un sistema
di prezzi politici», en:
*Giornale degli
Economisti*, 1911.

57 Jarach, Dino. *op. cit.*

58 Lindahl, Erik. «*Just Taxation-A Positive Solution*». En: *Journal of Public Economics*, N° 40, 1989.

59 Brennan, Geoffrey
Brennan; Buchanan,
James M. *El Poder Fiscal*. Cambridge University Press, 1980.
El análisis del Estado que hacen Brennan y Buchanan es muy pobre. Reducen al Estado al mismo nivel teórico que un individuo, violando, no solo su carácter colectivo, sino también su ontología. Y pretenden ganar la atención de los lectores de la ciencia política por referirse a una operación matemática como «Leviatán»!?! Lamentablemente, se ha hecho hábito a la ciencia económica usurpar campos científicos vecinos, invadiendo con sus métodos. Los que escriben estas líneas sufrimos el doble, pues consideramos que dichos métodos ni siquiera deberían de aplicarse en la ciencia económica.

60 Para citar un ejemplo argentino: Mantel, Rolf R. *Equilibrio general y tributación óptima*. Buenos Aires, C.E.M.A. Serie Documentos de Trabajo N° 34, Agosto 1982.

impuestos a los consumos. La tarea parlamentaria consiste en estas evaluaciones marginales y sus cotejos, como medios de llegar a una máxima utilidad.⁵⁷

También sostiene que la justicia en la distribución de las cargas fiscales exige como premisa una situación previa de justa distribución de la riqueza.

De Viti De Marco, al igual que la corriente italiana, ve al fenómeno del financiamiento del Estado como un proceso peculiar de formación de los precios fuera del mercado, y pone en relieve que el sujeto activo de las finanzas es el Estado y no los individuos. Jarach remarca que para este autor, existen dos modelos extremos de Estado: el Estado absoluto-autocrático, donde los gobernantes no reflejan la voluntad de los gobernados, (en el cual los gobernantes producen servicios públicos que son consumidos por los gobernados, pero los gobernantes no tratan de fijar los precios que más convengan a los consumidores, sino a los productores); y el Estado popular, o sea representativo y democrático (en el cual el Estado tiene los intereses de los consumidores, por eso les otorgan los bienes al costo. Y si los gobernantes no benefician a los gobernados, estos los remueven en las elecciones). A su vez, concluye que el impuesto progresivo es un arma de lucha contra las «clases pudientes»; y critica la teoría de la traslación, pues el impuesto no debe ser visto como un aumento del costo de producción de los bienes privados, ya que se debe computar la contraprestación de los servicios públicos. Pues los impuestos financian los bienes públicos.

Por su parte, Erik Lindahl construyó un célebre modelo sobre la provisión de bienes públicos⁵⁸, en el cual puede rastrearse la influencia de trabajos célebres como el de Edgeworth o Brennan-Buchanan⁵⁹, donde prima la exposición neoclásica, es decir, la *modelización* matemática de situaciones donde hay uno o dos individuos racionales y egoístas maximizando funciones⁶⁰.

Para los neoclásicos los impuestos son «distorsivos». Vienen a interrumpir la armonía en el mundo económico. Pero estos autores se tuercen el brazo ellos mismo. Son los primeros en concluir que en un mundo ideal no deberían existir impuestos. Pero no logran la traducción a la realidad. Es decir, se espera de una teoría científica que se corresponda consigo misma, que sea consisten-

te, y que se corresponda con la empíria, que explique. Los neoclásicos se aferran a la coherencia «interna» ¿Qué sentido tiene la «elegancia» de un teorema si no puede dar cuenta de lo que ocurre en la realidad? La historia de la ciencia es la historia del esfuerzo del hombre por explicar lo que lo rodea. La lógica puede compararse al acto de afilar un lápiz, sacarle punta para aprovecharlo. Pero importa mucho que se pueda escribir algo pertinente con él!

Aquí parece estar el problema de los neoclásicos y los impuestos. La tributación es una de las prácticas que más hace explícita la voluntad política en la economía. No puede ser aprehendida por la teoría económica si no se inserta en una teoría mayor que incluya dimensiones sociopolíticas. Los neoclásicos no tienen una teoría del Estado, ni de las clases sociales. Es por eso que les resulta tan ajeno una actividad como la tributación. Esta obedece a criterios sociales, cooperativos, solidarios, distributivos. Un impuesto es una ley que dice quién paga qué, y cuánto. No puede desprenderse de la producción o el consumo individuales, sino de la producción de un grupo humano que decide vivir juntos.

Los impuestos son una de esas cuestiones que decide la mano visible. Por involucrar el bolsillo de los ciudadanos, bajo regímenes democráticos, los impuestos se determinan en la Cámara Baja del Congreso, pues allí están los representantes del pueblo. Cuando un diputado levanta la mano para votar una ley (en realidad, hace tiempo que aprietan botones), no es posible encontrar mejor registro de la existencia de la «mano visible».

El marco teórico necesario para abarcar el presente tema de estudio debe incorporar los aportes hasta aquí señalados. De los autores clásicos tomamos su concepción genérica, pero a su vez central, de los impuestos, hecho que nos obliga a no alejarnos de los «temas fundamentales» en materia tributaria, como la necesidad de recaudación eficiente, el cuidado del sistema económico nacional, y la equidad distributiva. A su vez, incorporamos su visión totalizadora de la economía, teniendo en cuenta que se trata de una arena donde se lleva a cabo una puja por el producto nacional, e internacional.

El aporte neoclásico se hace presente al ocuparnos de manera analítica, de cada uno de los impuestos existentes. Esto nos permite contar con un campo de análisis bien extendido, ya que abrimos las posibilidades de los distintos impuestos, dejando que se despliegue su universo; que se exprese en su potencialidad, para conocer cabalmente las alternativas de tributación.

El presente trabajo incorpora la importancia del Estado en la materia impositiva. Esto parece obvio, pero no lo es. La corriente neoclásica se aferra en analizar los gravámenes desde la postura del individuo. Es el campo de la microeconomía, y allí, los conceptos que se han ensayado del Estado han sido insuficientes. Ha quedado siempre «exógeno», como si el individuo debiera reaccionar a ciertas ocurrencias siderales, que «le ocurren», como la lluvia. En el mejor de los casos, se esbozan teorías apresuradas, no sin una clara intención ideológica, como el «Estado de Pareto» (que no tiene nada que ver con el «Óptimo de Pareto») conformado por una elite que ambiciona mantenerse en el poder, para vivir de las clases productoras⁶¹.

61 Posiblemente, el trabajo del *Public Choice* de James Buchanan, sea la versión individualista-racionalista (falsa y aburrida) de la obra de Pareto.

62 Bocco, Arnaldo; Golonbek, Claudio; Repeto, Gastón; Rojze, Adrián; Scirica, Carlos. *Regresividad Tributaria y Distribución del ingreso, el impacto de las políticas impositivas en los sectores populares de la Argentina*. UNICEF/Losada, 1997.

Bregamos por una conceptualización más estructural, que vincule estrechamente al sistema tributario con el Estado y los sujetos que actúan en la economía, todos desplegando sus posibilidades de poder, sin perder nunca de vista la dimensión histórica. Como dice A. Bocco:

«...Es conveniente incorporar el factor tiempo, lo que nos permitirá superar nuestro primer análisis, hasta aquí estructural y estático, con otro de carácter dinámico-o sistémico-, en el que la relación entre la economía, el estado y la democracia es vista como una totalidad en evolución permanente...»⁶²

En tal sentido, pasamos ahora a ver más de cerca la relación entre la tributación y los regímenes de gobierno en Argentina.

3 LA TRIBUTACIÓN Y EL RÉGIMEN DE GOBIERNO

1 Potash, Robert. *El ejército y la política en la Argentina*. Buenos Aires, Editorial Sudamericana, 1981.

2 O'Donnell, Guillermo. *El Estado Burocrático-Autoritario. Triunfos, derrotas y crisis*. Buenos Aires, Editorial Belgrano, 1982.

3 Rouquieu, Alain. *Poder militares y sociedad política en la Argentina*. Buenos Aires, Hyspamérica, 1986.

4 Munck, Gerardo L. «Una revisión de los estudios sobre la democracia: temáticas, conclusiones, desafíos». En: *Desarrollo Económico*, vol. 41, N° 164, enero-marzo de 2002.

5 Para una visión en conjunto, aunque no integral: VVAA. *Presidencias y golpes militares del siglo XX*. Buenos Aires, Centro Editor de América Latina, 1986.

6 ISI son las siglas de «Industrialización Sustitutiva de Importaciones», concepto por el cual se hace referencia a un período histórico en el cual la industria en el país gozó de cierto dinamismo, no tanto por cuestiones inmanentes al desarrollo de las fuerzas productivas, sino por la herencia -como en el caso de las guerras

La actuación de las Fuerzas Armadas en la política argentina ha sido estudiada en innumerables trabajos. A esta altura, ya son clásicos los libros de Robert Potash,¹ Guillermo O'Donnell,² y Alain Rouquieu³ sobre el tema. Una vez recuperada la democracia, los trabajos se centraron en las peculiaridades de la transición, y la estabilidad del régimen democrático⁴, con especial referencia al ámbito de los derechos humanos, inescrupulosamente violados en las últimas dictaduras del Cono Sur. El pensar los golpes de Estado a partir de la experiencia del «Proceso» se entiende por la atrocidad desplegada por los militares durante dicho período. Con solo decir «el golpe» ya sabemos de qué gobierno de facto estamos hablando. También se puede deber a que fue el último, y que somos sus contemporáneos. Sin embargo, ya que lo pensamos como el último tal vez sea hora de pensarlo en el marco de una serie de golpes, iniciados en 1930. Aunque la vara del tiempo solo acuse 50 años de facto, la historia tal vez nos permita mirar hacia atrás y referirnos al siglo XX como el siglo de los golpes de estado.⁵ Así esperamos.

Está claro que cada golpe obedeció a intereses de distintas fracciones de las clases dominantes, y de las fuerzas armadas en particular. Cada uno se produjo y desenvolvió en una coyuntura nacional e internacional diferente, de suerte tal que hoy, desde la seguridad del futuro, las transformamos en estructuras. Así decimos que, sucesos tales, caracterizados como exógenos, como la guerra mundial y la crisis mundial del '30, sentaron las bases para cambiar de régimen de acumulación. Los actores resuelven sus situaciones cotidianas y luego sus nietos se enteran en los libros que el abuelo participó en un proceso llamado «I.S.I.» que duró de 1930 a 1976.⁶

A pesar de esta proposición acerca del modo en que ponemos en conceptos sucesos humanos a partir de ciertos atributos que imparten clasificación, y una vez reconocidas las dosis de singularidad de casos históricos, hay algo que parece resistir dicho embate libertario. Hay un patrón común en el corazón de la reproducción capitalista.

La oración anterior puede parecer un poco exagerada, y tal vez lo sea, pero primero preferiríamos que nos sigan en el siguiente argumento.

3. 1
LA REPRODUCCIÓN
MATERIAL DEL ESTADO

mundiales y la crisis de los años treinta-, y a veces provocada, - como en los diferentes momentos en que se aplicaron políticas proteccionistas-) de importaciones de productos manufactureros. Ver: Schvarzer, Jorge *La industria que supimos conseguir. Una historia político social de la industria argentina*. Buenos Aires, Ediciones Cooperativas, 2000.

El Estado capitalista funciona como garante del modo de producción capitalista. No solo por sus funciones de seguridad y defensa de la propiedad privada, sino por su participación como árbitro en la lucha de clases. Sabemos que no hay mercado sin Estado, incluso cuando éste juega a que se retira, y es ahí cuando más actúa (pensemos en las privatizaciones, la flexibilización laboral, la apertura de la economía, la convertibilidad, que significó el retiro de la política monetaria, y la desregulación financiera). Ahora bien, interesa cómo es que éste Estado se reproduce y contribuye a reproducir el sistema en su conjunto. Esta reproducción avanza por diferentes dimensiones, no como una clonación, no de manera idéntica, sino que el sistema se va definiendo tras unos senderos abiertos por el pasado, pero donde le es necesario imponerse ante ciertas situaciones de conflicto. La forma en que se resuelvan señalarán el sendero futuro.

Entre las distintas dimensiones (formas de hacer política, educación, relación entre los géneros, etc.) nos interesan aquí las materiales. Para ser más precisos, las económicas. Así como señala Marx la necesidad del capital de que se reproduzcan las fuerzas productivas, siendo así el salario aquello que garantiza que el obrero (palabra que ya nos suena anacrónica) pueda presentarse al otro día a su lugar de trabajo (palabra que ya no suena), y contempla un plus para que continúe en las generaciones, puede pensarse en los modos en que se asegura que el Estado esté allí día tras día, en todas aquellas esquinas donde se materializa en el silbato y las balas de un policía, en la tiza del docente, en la camilla de un hospital, en una comunicación telefónica en un juzgado, etc.

Al invocar esta necesidad de reproducción material el Estado se equipara a cualquier persona, tiene que afrontar unos gastos a partir de ciertos ingresos. Si sus ingresos no le alcanzan deberá buscar la manera de aumentarlos, sino deberá pedirlos prestados, o bajar los gastos. Hasta aquí llega la analogía, pues no puede ir más allá de la tautología en la que está encerrada. Estas cuestiones presupuestarias ganan la universalidad del álgebra, pero debemos reconocer al sujeto que las practica, pues estos tienen diferentes variables de elección.

7 Hayek, *op. cit.*, se encargó de recopilar algunas expresiones. «Un impuesto no tiene mejor prensa que un atraco callejero» (F. Gentz); «una odiosa arbitrariedad» (A. Thiers); «un solapado hurto» (J. S. Mill); «Se debería ejecutar al autor y no al proyecto» (Turgot). Hoy en día debemos visitar el sitio web del Instituto Cato, para encontrar referencias a la «inmoralidad de los impuestos progresivos».

8 Estos son los riesgos que se corren al utilizar sin crítica las variables macroeconómicas. Se piensa en términos de una sociedad civil como una totalidad homogénea. Como si esto fuera poco, desde hace algunos años el neoliberalismo expresa el comportamiento macroeconómico a partir de un «agente representativo». Y aquí es borrada de un plumazo cualquier pretensión de reconocer las clases sociales.

9 Distinción de las acepciones de poder que utiliza Anthony Giddens.

El Estado genera recursos de diferente manera que un individuo o empresa. Si bien puede obtener ingresos a partir de empresas públicas, la fuente de financiamiento por antonomasia del Estado son los impuestos. El soberano tiene la capacidad de exigir a sus súbditos el pago de tributos, por lo pronto sin obtener contrapartida. Y para ello cuenta con el monopolio de la coacción física legítima. Esta particular relación social no aparece al nivel civil, salvo bajo la forma del robo, y es así como los liberales extremos buscan importar esta noción por medio de analogías para que aparezca desfigurada la imagen real del acto de tributar.⁷ Y esto es lo más perverso: henos aquí, intelectuales críticos del sistema, denunciando la figura del Estado por un lado, y defendiendo la tributación como aproximación a la convivencia solidaria! La solución a esta disyuntiva nos la proporcionan una vez más Marx y Engels, una vez más con el Manifiesto del Partido Comunista. Como señalamos anteriormente, allí la argumentación a favor de los impuestos proviene en tanto y en cuanto sean progresivos, es decir, que contribuyan a debilitar los cimientos del poder de la clase dominante⁸.

De todos modos, y a pesar de las conclusiones que saquemos acerca de la intención, función o legitimidad de la recaudación tributaria, está en el origen de todo Estado el procurarse recursos por esta vía, y así lo atestiguan la historia de la formación de los estados modernos, y de ello quisieron dar cuenta diferentes teorías sobre el Estado, desde los que ven en él a la Voluntad General, al Leviatán, a un aparato de dominación de una clase sobre otra, o a un grupo de facinerosos que pretenden sacar provecho personal.

Las otras fuentes de financiamiento incluyen la deuda o la venta de activos. Aquí el Estado también se distingue del individuo o empresa, ya que este no puede quebrar. Podrá pasar por momentos de restricción del crédito internacional, pero ello no conlleva su desaparición, como sí lo haría, por caso, una empresa. Los Estados no son eternos, son productos históricos, pero son fundados y vividos como si lo fueran para siempre. Esta soberanía, desplegada espacialmente en un territorio y temporalmente como potencialidad en el futuro, le da a los Estados un fuerte poder (*power*)⁹ para poder (*can*) reci-

10 Ya por el solo echo de poseer el monopolio de la emisión de dinero, el Estado goza de ingresos por señoreaje. No obstante, en una situación inflacionaria, puede aumentar sus ingresos. El señoreaje total en términos reales tiene dos componentes: uno es lo que se llama «señoreaje puro», y el otro es el impuesto inflacionario. El primero se refiere a la variación de la cantidad real de dinero, mientras que el segundo contempla los incrementos en las tenencias de moneda que son necesarios, ante una variación de precios, para que en términos reales la cantidad de dinero se mantenga constante.

bir préstamos. Además, cuenta con la ventaja de obligar a que sus acreedores nacionales tomen sus bonos, como atestigua la historia contemporánea de la economía argentina. Respecto a la venta de activos, si bien se involucra la venta de un bien colectivo (y pensemos en las ideas que circulan en el imaginario sobre la cancelación de deudas a través de la venta de territorios provinciales), con todo lo que ello significa, contablemente no se aleja de la situación de un individuo o empresa.

No obstante, el Estado cuenta con otra fuente de financiamiento que le es propia: el impuesto inflacionario.¹⁰ Las críticas que se le suelen hacer a este tipo de impuesto es que se impone y cobra automáticamente, sin pasar por el Congreso. Sin embargo, es difícil querer sacar conclusiones sobre la financiación por esta vía. Si le reconocemos agencia al Estado para elegir provocar inflación, debemos distinguir los distintos tipos de inflación. Tanto las explicaciones vía costos como las explicaciones vía demanda pueden provocarse al margen de la acción estatal. Ni que hablar de los sostenedores de la inflación estructural, de amplia tradición en las escuelas económicas de América Latina. Por su parte, en las inflaciones provocadas por devaluaciones la participación del Estado es innegable, aunque habrá que ver qué objetivo de política motivó a la devaluación, incluso la inflación posterior puede haber sido frenada voluntariamente vía retenciones a las exportaciones. Nos queda el caso de la simple y llana emisión monetaria por parte del gobierno, pero debemos notar que este es un camino sinuoso para extraer conclusiones pues las escuelas económicas se dividen entre quienes piensan que la emisión causa la inflación (corriente *exogenista*), y entre quienes piensan que es la inflación la que causa la emisión (corriente *endogenista*). Finalmente están los que piensan que se trata de una combinación de ambas explicaciones, dependiendo del caso. No obstante, esto es difícil de determinar empíricamente. A lo que habría que restar la pérdida en la recaudación provocada por el efecto Olivera-Tanzi, es decir, debida al rezago en el período de cobro del tributo bajo una situación inflacionaria: los impuestos están fijados en moneda nacional, hoy gozo de Alumbardo Barrido y Limpieza de mi calle, pero le pagaré al

sector público al final del mes, para ese entonces, inflación de por medio, el monto en pesos se verá disminuido. De esta manera, el sector público se encontrará en problemas a la hora de afrontar sus gastos.

3. 2 LA REPRODUCCIÓN MATERIAL DEL ESTADO EN LA ARGENTINA

Luego de haber señalado la necesidad de los Estados de hacerse de las fuerzas materiales necesarias para reproducirse, y haber identificado a la tributación como su fuente principal, pasaremos a estudiar cómo se desempeña esta en el caso argentino. A la breve mención sobre las otras fuentes de financiamiento a las que ha recurrido el país, le sigue un análisis más detallado de los cambios acaecidos en la estructura tributaria a lo largo de los gobiernos del siglo XX.

3. 2. 1. Fuentes circunstanciales de financiamiento

3. 2. 1. 1. La inflación

La inflación en la historia argentina estuvo ligada a la puja por la distribución del ingreso en el marco de un proceso de «crecimiento errático» como el que imponía los ciclos de *stop and go*, sobre todo a partir de la segunda fase de la Industrialización por Sustitución de Importaciones.¹¹ Si bien en el primer peronismo se llega por primera vez a una tasa de inflación del 30 % anual, los problemas importantes comienzan en la década del '70. Para ello se debe tener en cuenta que se trató de un fenómeno que alcanzó a la mayoría de las economías del planeta. Nos referimos a cuando en 1973 los países productores de petróleo, nucleados en la OPEP, contestaron a la devaluación norteamericana con una suba abrupta del precio del crudo. Lanusse toma el poder con una inflación anual del 39.1% y lo lleva a 64.1%. Perón la baja a 40.1%, muere, e Isabel la lleva al 347.5%. Los militares entregan el poder con el 433.7% de inflación, y Alfonsín la lleva a su máximo de 4.923.3%, «la hiper». Es menester observar que la fuerte inflación se presenta como un fenómeno transversal, asociado a problemas macroeconómicos, seguramente originados por la puja distributiva, pero que no se fundan necesariamente el financiamiento del Estado. Y si bien tal puja se puede dar en el marco de las políticas monetarias y fiscales del Estado, no se circunscriben ahí. Ya se ha demostrado que la inflación durante la ISI estaba vincu-

11 Vitelli, Guillermo.
Cuarenta años de
inflación en la Argenti-
na: 1945-1985. Buenos
Aires, Editorial Legasa,
1986.

12 Braun, Oscar.
«Desarrollo del capital
monopolista en la
Argentina», en: Braun,
Oscar (Comp.). *El
capitalismo argentino
en crisis*. Buenos Aires,
Siglo XXI, 1975.

13 Levit, Cecilia;
Ortiz, Ricardo. «La
hiperinflación argenti-
na: prehistoria de los
años noventa», en:
Revista Época. Año 1,
Nº1, diciembre de 1999.

14 Calcagno, Alfredo; Calcagno Eric. La deuda externa explicada a todos (los que tienen que pagarla). Buenos Aires, Catálogos, 2002.

15 En la sección sexta del presente trabajo se analiza con más detenimiento la relación entre convertibilidad, deuda externa y tributación.

16 Calcagno, Alfredo; Calcagno, Eric, *op. cit.*

17 Son privados en relación al Estado Argentino, pues en algunos casos el nuevo propietario era el sector plúblico de otro país.

18 Consultar los trabajos que Daniel Azpiazu y el equipo de FLACSO han hecho cabalmente sobre las privatizaciones. Entre otros, Azpiazu, Daniel. «Privatizaciones y regulación pública en la Argentina. Captura institucional y preservación de beneficios extraordinarios». Documento de Trabajo N°2, Proyecto «Privatización y Regulación de la Economía Argentina», FLACSO/SECYT/ CONICET, 2001; y Azpiazu, Daniel. Las privatizaciones en la Argentina. Diagnóstico y propuestas para una mayor competitividad y equidad social. Buenos Aires, CIEPP, 2003.

lada a la dinámica de los ciclos económicos,¹² y que la hiperinflación de los ochenta se debió a la disparada del dólar por parte de los bancos extranjeros asociados que representaban los intereses de los acreedores externos que habían quedado marginados en el último tramo del gobierno de Alfonsín.¹³ En todo caso, ante el aumento del nivel de precios, el Estado no tienen más que acompañar el proceso con emisión monetaria, quedando como el responsable de la inflación ante los ojos ansiosos de los monetaristas.

3. 2. 1. 2. *El endeudamiento externo*

La gran explosión de la deuda externa ocurrió durante la última dictadura militar. Este gobierno tomó el poder con una deuda externa total de u\$s8.085 millones, para llevarla a u\$s40.703 millones en 1982, estatización de la misma incluida. Esta etapa es señalada como la de «vieja deuda», donde la función de la misma fue permitir los negocios financieros del poder económico que había liderado el golpe militar.¹⁴ Tal escenario es agravado por el gobierno de Menem, quien inicia su gestión con una deuda de u\$s61.316 millones, y deja su mandato con una deuda externa pública de u\$s120.000 millones. En este período de «nueva deuda», fueron el peso de los intereses de la «deuda vieja» y el cerrojo de la Ley de Convertibilidad los factores que obligaron a contraer mayor endeudamiento. La dinámica del modelo agudizaba cada vez más la situación.¹⁵ Tal es así que en 2001 se llegaron a pagar u\$s12.086 millones en concepto de intereses.¹⁶ Por lo cual, el uso abusivo del endeudamiento parece ser un fenómeno del último cuarto de siglo.

3. 2. 1. 3. *La privatización*

Como en ningún otro caso, la venta y/o concesión de activos del Estado al «sector privado»¹⁷ recién se volvió fiscalmente relevante, durante la década de los noventa.¹⁸ A partir de la Ley 23.696, conocida como «Ley de Reforma del Estado» se dio el puntapié inicial del proceso privatizador. En 1990 se transfirieron a manos privadas la empresa nacional de telecomunicaciones y la empresa estatal aerocomercial, entre otras. Los ingresos fiscales alcanzaron la suma de u\$s1.787 millones, de los cuales u\$s886 millones correspondieron a la entrega de títulos

19 Dirección Nacional de Cuentas Internacionales, El proceso de privatizaciones en la Argentina desde una perspectiva del balance de pagos, Ministerio de Economía y de Obras y Servicios Públicos, 2000.

20 Dirección Nacional de Cuentas Internacionales, *op. cit.*

21 Dirección Nacional de Cuentas Internacionales, *op. cit.*

22 Sbattella, José, Sistema tributario. Su adecuación a la realidad. Buenos Aires, Facultad de Ciencias Económicas, abril 2002.

23 Con este trabajo no pretendemos violar la multicausalidad de los fenómenos sociales, sino que todo lo contrario, la intención es contribuir y dar una explicación más sobre el comportamiento de la recaudación.

de deuda a valor nominal, que en el mercado cotizaban al 14% de su valor.¹⁹

A partir de 1992 se priorizar la obtención de efectivo, no obstante se siguieron recuperando títulos de deuda que cotizaban al 46% de su valor nominal. Las operaciones más relevantes fueron la venta de Gas del Estado por U\$S 2.077 millones, de los cuales U\$S 680 fueron pagados en efectivo y el resto con títulos de deuda interna y externa; la venta de SEGBA por U\$S 1.294 millones; y 30% de Entel por U\$S 1.227 millones que, al igual que en el caso de Telefónica de Argentina, se realizó a través de una colocación en la bolsa de valores.²⁰

Durante 1993 se obtiene una recaudación parecida a la del año anterior. Se privatizan empresas de diversos sectores de la economía. Sobresale la privatización del 58% de YPF, por la que el gobierno y las provincias obtuvieron u\$s3.918 millones. Esta operación se llevó a cabo a través de la colocación del capital en la bolsa local y en bolsas del exterior, y del canje de acciones por títulos de deuda.

En definitiva, como señala el informe mencionado, a lo largo de la década del noventa los ingresos fiscales (nacionales y provinciales) en concepto de privatizaciones, ascendieron a u\$s23.849 millones, de los cuales u\$s19.422 millones fueron recaudados por el sector público nacional (81%) y u\$s4.427 millones por los gobiernos provinciales (19%).²¹

3. 2. 2. Fuente primaria: la tributación

Hasta aquí las formas de financiamiento del Estado. Como vemos, sus participaciones en la reproducción material del Estado no han sido constantes, sino que estuvieron asociadas a momentos particulares de la historia del país, y dicho sea de paso, nunca llegaron a constituir la fuente principal de financiamiento. Como señala José Sbattella,

«El sistema fiscal no es una creación técnica teórica, sino el producto histórico de las relaciones sociales que fueron determinando que la incidencia tributaria fuera variando de acuerdo a las distintas hegemonías políticas que se fueron sucediendo».²²

En este sentido, pasamos a estudiar la evolución de la recaudación tributaria a lo largo del siglo XX.

24 Alejandro Bunge, en su monumental «Una nueva Argentina» publicó unas series de valor de la producción y cargas fiscales para el período 1910-1939. Dicho autor confeccionó un índice efectuando el cociente entre ellas. Los resultados son sorprendentes, pues arrojan un promedio de 21.6 %, con un pico de 31.4 % para 1939, guarismo que está lejos del estimado por los datos de la AFIP para ese mismo año.

25 Como sostiene Muck, puede identificarse una corriente en la literatura sobre democracia que se basa en estudios cuantitativos. Dichos trabajos sólo han evaluado un número reducido de variables, que por lo general se trata de aquellas fácilmente medibles, lo cual soslaya el rol de los actores y los procesos por medio de los cuales se producen cambios políticos. *Op. cit.* p. 599.

26 También en el 2000, pero tal presidencia consistió en sólo dos años, por lo que no tiene sentido unir dos puntos con una recta. Digamos que, entre las cosas que «heredó» el gobierno de De La Rúa del gobierno de Menen, fue la presión tributaria.

A partir de los gráficos adjuntos cabe preguntarnos, por qué los gobiernos no democráticos suelen a disminuir la presión tributaria (recaudación de impuestos sobre PBI) y los democráticos suelen aumentarla.²³

La serie original que permitió la elaboración de los gráficos demuestra que Argentina llegó con el primer peronismo a una recaudación del 17, 2% del PBI, nivel que sólo se alcanzaría recién en 1994, es decir, cuarenta y cuatro años después. A partir de allí la tendencia es a la alza.²⁴ (Gráfico 3). Debe repararse en la diferencia estructural que experimenta la presión tributaria a mediados de los cuarenta. Allí se da un quiebre importante, asociado, como se verá en la próxima sección de este trabajo, a los cambios en el régimen de acumulación.

Sin embargo, no hay que apresurar conclusiones. Leyendo las estadísticas²⁵ se podría argumentar, de manera errónea, que se necesita un gobierno justicialista para lograr importantes niveles de recaudación, ya que no podemos hablar de democráticas, pues los radicales tiran para abajo el promedio. Incluso tienen guarismos inferiores que ciertos gobiernos militares. Es que en realidad, una presión tributaria alta no dice mucho. Hay que ver cómo se logra esa agradable proporción entre recaudación y producto. Es decir, la estructura tributaria, que nos hablará de la eficiencia y equidad de la participación del Estado, y la composición del PBI, que nos describe cuáles son los sectores protagonistas de cada modelo económico. Como vemos en el gráfico, la barrera del 15% sólo la superó el justicialismo,²⁶ pero sabemos que hay un abismo entre la economía política del '40, y el menemismo. No hay que olvidar que la política tributaria no es un indicador cabal de la política del gobierno, en el sentido que una alta recaudación se puede requerir tanto para implementar un programa de desarrollo, como para «honrar los compromisos internacionales».

Lo mismo correspondería a los gobiernos no democráticos y al radicalismo. Puede que «el ciclo no los acompañó». Pero vemos que no podemos agrupar a los democráticos en los períodos de «*stop*», y a los democráticos en el período de «*go*». El ciclo del PBI parece no tener que ver con la tendencia detectada. Además, a su disposición estaban las mismas variables de decisión

que los gobiernos que superaron el 15 %, a no ser que pensemos en cuarenta y cuatro años de mala suerte. Lejos de esto, preferimos resaltar la inestabilidad política durante ese período. No por nada las dos veces que se pasó el pico del 15 % fue con gobiernos que duraron diez años (aunque ambos alcanzaron ese nivel en el primer lustro). Ahora podemos arriesgar que la única manera que tiene Argentina de alcanzar niveles de recaudación importantes es afianzando el marco institucional, que le permita construir una estructura impositiva coherente con las metas de gobierno, más allá estas sean, claro está, siempre en un marco democrático. Esto último se nota más fácilmente si observamos los gráficos de la presión tributaria de cada gobierno de manera aislada. Cada vez que estuvieron los gobiernos no democráticos (conservadores y militares) en el poder, la presión tributaria presenta una clara tendencia a la baja (ver gráficos nros. 4 a 16). Esto puede servir para explicar, en parte, los bajos niveles de recaudación de los radicales. Estos gobiernos recibían la herencia de los militares, con lo cual se veían obligados a revertir una tendencia; todo esto en un escenario caracterizado por la inestabilidad política. Pero el resultado de los gráficos es concluyente: los gobiernos no democráticos tienen una función de recaudación con pendiente negativa (línea recta en el gráfico), y los constitucionales tienen pendiente positiva.

Creemos que las respuestas provienen de ambos lados de los tributos. Es decir, de los contribuyentes y del Estado. Respecto a los contribuyentes, habrá que identificarlos, pues una presión tributaria alta por sí mismo no dice nada sobre la equidad del sistema, hecho que queda comprobado con la estructura impositiva vigente que se basa fuertemente en el IVA. Este impuesto afecta al consumo, y por lo tanto no discrimina por nivel de ingreso. Macri y «el cartonero Baez» pagan ambos 21 % de IVA cuando compran un alfajor. A su vez, sectores de altos ingresos pueden ser beneficiados por el poder estatal a partir de exenciones, condonaciones, moratorias y demás. Es pertinente descubrir cómo queda parado el contribuyente ante el fisco, cómo es construido a partir de este,²⁷ y cómo éste responde al llama-

27 La ley se encarga de definir al hecho imponible y al sujeto alcanzado por dicho impuesto, y luego la institución le da identidades como «responsable inscripto», «pequeños contribuyentes», «grandes contribuyentes», «contribuyente tipo A, B», etc.

28 En términos conceptuales, es posible ubicar en categorías las fuentes de la baja recaudación, teniendo en cuenta dos variables: la situación jurídica y el agente que interviene de

manera necesaria. Así tendremos un cuadro de doble entrada, donde llamaremos «elusión» a la situación en que el contribuyente no aporta, sin violar la ley; llamaremos «evasión» a la situación en que el contribuyente no aporta, violando la ley; llamaremos «exención» a la situación en que el Estado no cobra recaudación, sin violar la ley; y llamaremos «corrupción» a la situación en que el Estado no cobra recaudación, violando la ley. Estos son tipos «puros», por supuesto que en la práctica se pueden dar en el mismo fenómeno.

29 Esta cuestión no es tan fácil. Es dudoso sostener que se pueda caer en un estado de naturaleza donde «cualquiera puede matar a cualquiera». Donde todos serían iguales ante «La no Ley». Sino que habrá estructuras de poder, dominantes y dominados, con todo el tipo de las desigualdades que los neoclásicos están dispuestos a aceptar: distinta «dotación de factores»; diferentes «condiciones iniciales», y «asimetrías de información». Pero lo interesante es que esta relación no puede ser definida a priori. No hay garantías de cómo se puedan resolver las situaciones de conflicto.

30 Si usted es impaciente, pase a la Sección 5 del presente trabajo.

do «cumpliendo, eludiendo o evadiendo».²⁸ Aquí hay toda una sociología de la tributación, y con esto no hay que quedarse solamente con la percepción del contribuyente sobre su identificación con un proyecto nacional, con la diferente motivación que pueda surgir del hecho de aportar para un proyecto en común, donde las metas sobre la convivencia son pautadas democráticamente, y no bajo un régimen militar; sino que también se debe estudiar las relaciones de poder de los diferentes sujetos sociales - digámoslo de una vez- de los miembros de las clases sociales y fracciones de clase.

Los tributos sí que dan contrapartida, y no solo con los bienes y servicios del gasto público. No debemos caer en este empirismo abstracto. Es necesario identificar cómo la clase dominante es beneficiada por la existencia del Estado, en tanto garante de la continuidad del sistema capitalista. En este sentido, nos vuelve a parecer interesante proponer el ejercicio mental de preguntarnos quién tiene más para perder si mañana amanecemos sin Estado.²⁹

También es preciso preguntarnos por el Estado, cómo está conformado, a qué intereses responde. El que los gobiernos militares pierdan recaudación impositiva se puede deber a su proyecto de país. La cuantía y distribución del gasto público cambia considerablemente. Por un lado, priman los «ajustes» al gasto. Sobre todo en áreas vinculadas a la educación, salud, salarios de empleados públicos, etc. Y por el otro, aumentan los gastos en armamentos y obras públicas pensadas con fines bélicos (rutas, puentes). Puede que la recaudación sea usada para cumplir con los intereses de la deuda externa, u otorgar subsidios a los grupos de capital concentrado local, como los nefastos «Regímenes de Promoción Industrial». Lo cierto es que todo país que tenga un proyecto de desarrollo debe recurrir a aumentar la recaudación impositiva. Los países desarrollados tienen promedios de presión tributaria que van del 35% al 45%. Y en estos países tiene un peso importante los impuestos directos, es decir, prima el espíritu redistributivo.³⁰ Esto tal vez tenga que ver con una conciencia comunitaria, y nos permitimos ser «utilitaristas» al sentenciar que la única forma que tiene una nación de crecer es que crezcan todos sus miembros.

31 En esta presentación, por cuestiones de espacio (y seguramente de pericia) se omite el desarrollo del contexto histórico, dejando que tal actividad florezca en los jardines de la discusión.

32 El concepto de democracia es el primer escollo que se encuentra en toda bibliografía. Se llega a hablar de definición «fina», «gruesa», «amplia», «restringida», «popular», «normativa», «real», «nominal», etc. A nuestro entender, no considerar democráticos a los gobiernos conservadores nos parece razonable. Por haber gobernado antes de la Ley Sáenz Peña, primero; y por haber hecho fraude después («Década infame»).

33 Lascano, Marcelo. Desarrollo Económico, teoría, historia, política. Buenos Aires, Ediciones Forum, 1982.

3. 2. 2. 1. Estructura tributaria de los gobiernos

La historia parece mostrar que los gobiernos democráticos recaudan más que los de facto. Se tratará de dar cuenta, de manera sucinta, de cómo se lograron tales guarismos de presión tributaria, a partir del estudio de la participación porcentual de los distintos impuestos en la estructura tributaria.³¹ Por una cuestión metodológica se dividió en dos bloques, democráticos y no democráticos. Pero cabe destacar que cuesta hablar de gobiernos democráticos cuando el peronismo estaba proscrito.³² Esto merece una discusión, pues también cuesta hablar de democracia cuando la carga fiscal, es decir, el sostén del sistema, recae sobre los que menos tienen, como viene ocurriendo desde hace tiempo y se intensificó en los noventa.

3. 2. 2. 1. 1. Gobiernos no democráticos

3. 2. 2. 1. 1. 1. Roca, *Quintana, Figueroa Alcorta, Sáenz Peña, De la Plaza (1898-1916)*

Durante la primera década y media del siglo XX, la presión tributaria muestra una clara tendencia decreciente. La participación del Estado en la economía era débil comparada con nuestros días y la recaudación dependía principalmente de la Aduana, en consonancia con el modelo agroexportador. Al estallar la Primera Guerra, los ingresos del Estado caen fuertemente, demostrando la inelasticidad intrínseca del sistema tributario del periodo.³³

3. 2. 2. 1. 1. 2. *Uriburu-Justo- Ortiz-Castillo-Ramírez-Farell (1930-1946)*

Durante el período 1930-1946, se sucedieron una serie de gobiernos militares y fraudulentos que no hizo posible una continuidad de las políticas gestadas cada vez que el alguno de ellos accedía al poder. Esto también fue válido en cuanto al sistema tributario. Durante este período se lleva a cabo la transición desde el modelo agro-exportador al modelo de industrialización por sustitución de importaciones. Ello se refleja el incremento en la recaudación respecto de los Impuestos a la Renta, las Utilidades y las Ganancias de Capital; a la vez que ocurre lo mismo con los Impuestos Internos sobre Bienes y Servicios, constituyéndose en el rubro de mayor recaudación dentro del esquema impositivo durante el

34 Rapoport, Mario. «¿Intervencionismo de Estado o liberalismo?». En: Revista Oikos, Facultad de Ciencias Económicas, año 1, N° 2, nov. 1993.

35 Vicente, Ricardo. «Los auténticos «intocables»». En: La Gaceta de Económicas, Facultad de Ciencias Económicas, Año 1, N° 5.

36 Sbatella, José. «Un sistema tributario progresivo» En: *Le Monde Diplomatique*. Buenos Aires, Agosto 2001.

37 Cesar Neffa, Julio Cesar. *Modo de regulación, regímenes de acumulación y sus crisis en Argentina (1880-1996) Una contribución a su estudio desde la teoría de la regulación*. Buenos Aires, Eudeba, 1998, p. 169.

gobierno de Ramón Castillo (1940–1943), representando aproximadamente el 54% del total recaudado. A su vez, disminuye la importancia relativa de los Impuestos sobre el Comercio y las Transacciones Internacionales.

En Argentina, fue el gobierno conservador de 1932 el que por primera vez instituyó el Impuesto a los Réditos.³⁴ Como sostuvo Ricardo Vicente, «la crisis de los años treinta resultó más convincente que las buenas intenciones».³⁵ Luego de haberlos resistido por más de una década, se vieron obligados a *reoxigenar* el sistema con tanques de equidad (luego de usar de los otros, claro).

Durante la presidencia de Ortiz, la presión tributaria cayó fuertemente, mientras que repunta durante Castillo, Ramírez y Farrell. Ello se da porque, en el gobierno de Ortiz, los impuestos directos avanzan de manera tibia, mientras que los impuestos sobre bienes y servicios aumentan de 32.5% a 39.2% del total recaudado. Por su parte, los gobiernos de Castillo, Ramírez y Farrell contrarrestan la pérdida de casi 10 puntos porcentuales correspondientes al comercio exterior, por un incremento igual en el rubro Renta, Utilidades y Ganancias de Capital. En 1943 aparece el Impuesto a los Beneficios Extraordinarios. Estas medidas, junto con la consolidación de la DGI a nivel nacional, permitieron que en 1944 los gravámenes a las Utilidades del Capital representaran alrededor del 30% de la recaudación total.³⁶ El año 1945 fue representativo de esta progresividad: los impuestos a los bienes y servicios pasaron de 36.7% a 31.8%, mientras que los provenientes por contribuciones a la seguridad social pasó de 16.1% a 27.4% de lo recaudado. La tendencia de la presión tributaria en el periodo (1930-1945) es prácticamente nula. Aunque, si analizamos al interior del mismo, notamos que durante los primeros años la presión sube, debido al debut del impuestos a los Réditos; luego cae, para volver a subir con los militares nacionalistas del G.O.U., quienes aumentan la proporción de los impuestos directos.

3. 2. 2. 1. 1. 3. *Lonardi – Aramburu (1955- 1958)*

Durante este gobierno se continúa con el modelo de industrialización por sustitución de importaciones. No obstante, se observa que dicho modelo entra en una nueva fase, enmarcada por cambios importantes a nivel institucional.³⁷ En esos cuatro años se puede destacar

el retroceso que tuvo la participación de la Seguridad Social sobre el total recaudado, la cual disminuye 4,7 puntos porcentuales; mientras que lo recolectado por Comercio y Transacciones Internacionales aumenta 1,6 puntos porcentuales. Se aprecia, no obstante, que la recaudación total durante el período cae en porcentaje del PBI. Pasa de constituir el 17,32% en 1955 al 13,65% en el año posterior al golpe.

Si bien los impuestos sobre la renta, las utilidades y las ganancias de capital aumentan en 2 puntos porcentuales, esto se ve más que contrarrestado por la caída de 5 puntos que experimentan los tributos por contribución a la seguridad social. Por su parte, los impuestos a la propiedad pierden posición debido a la anulación del rubro «Permanentes Sobre Bienes Raíces», en un claro embate de la Gran Burguesía agraria y urbana.

3. 2. 2. 1. 1. 4. Guido (1962-1963)

Durante este breve período ocurrieron cambios significativos en la estructura tributaria. Los impuestos sobre la Renta, las Utilidades y las Ganancias de Capital cayeron de 23.3% a 17.8% del total recaudado. Las Contribuciones a la Seguridad Social hicieron lo propio pasando de 31.7% a 28.4%. Los impuestos sobre la Propiedad disminuyeron de 4.3% a 2.4%. Los incrementos se dieron en los impuestos indirectos, donde los Internos sobre Bienes y Servicios pasaron de representar el 33.6% a representar el 34.7%; y los referentes al Comercio Exterior pasaron de 3.6% a 12.1%.

3. 2. 2. 1. 1. 5. Onganía – Levingston – Lanusse (1966-1972)

Para este período se tiene que tener en cuenta que, en término de seis años, el país quedó al mando de tres diferentes militares, lo que provocó cambios en la composición interna del sistema fiscal que no siempre siguieron una tendencia unidireccional. Por ejemplo, en el caso de los Impuestos sobre la Renta, las Utilidades y las Ganancias de Capital, dichos tributos disminuyeron su participación porcentual sobre la recaudación total de manera continua durante el lapso de tiempo considerado, a excepción del año 1970 que adquieren valores semejantes a los registrados durante la presidencia de Illia. Posi-

38 Dicho impuesto castigaba fuertemente la no explotación de la tierra. Fue establecido por el gobierno de Onganía, en el cual la gran burguesía industrial intentó romper el «empate hegemónico» que tenía con la burguesía agraria. Ver: Arceo, Enrique; Basualdo, Eduardo. «El impuesto inmobiliario rural en la provincia de Buenos Aires: del modelo agroexportador a la valorización financiera». En: *Realidad Económica* N° 149.

blemente por el cobro del impuesto a las tierras aptas, el cual se cobraba como anticipo no reintegrable del impuesto a los réditos con tasa fija del 1.6% sobre la valuación fiscal de la tierra libre de mejora, un primer intento de Impuesto a la Renta Potencial de la Tierra.³⁸ Pero el cambio es concluyente, estos tributos pasan de representar el 19.8% de la recaudación total en 1966, y el 12.9% en 1972. Ese mismo año (1970) marca un quiebre respecto de las tendencias recaudatorias, ya que los tributos Internos sobre Bienes y servicios registraron un aumento en la participación hasta 1970, para luego comenzar a declinar hasta la finalización de la administración de facto. Lo contrario ocurrió con los tributos Sobre el Comercio y las Transacciones Internacionales. Dentro de este rubro, cabe destacar que la mencionada tendencia se da, en parte, por efecto de la entrada en vigencia del Impuesto a las Transacciones Cambiarias, que representó para el año de su implementación un 3,2% del total de ese rubro.

No obstante, en este período se vuelven a acentuar los privilegios a ciertos grupos, en concepto de desgravaciones. La tasa efectiva que pagaba el sector agrario en concepto de impuesto a los réditos era del 3%, debido al tratamiento benévolo. En este marco, la U. I. A. pretendió la derogación lisa y llana del Impuesto a la Rentas, para que sean sustituidos por impuestos indirectos. En lo que respecta a las Contribuciones a la Seguridad Social, presentan un retroceso respecto de los gobiernos anteriores. La presión tributaria subió en los dos primeros años, pero a partir de allí se lanzó por un tobogán ininterrumpido hasta quedar a niveles inferiores a los registrados al comienzo del período.

3. 2. 2. 1. 1. 6. *Videla – Viola – Galtieri – Bignone (1976 – 1983)*

A lo largo de las sucesivas juntas militares que gobernaron la Argentina en este lapso de tiempo, se logró sentar las bases para la instauración del modelo de *hegemonía financiera*, desarticulando el modelo de industrialización por sustitución de importaciones. En concordancia con ello, durante el período se registra una fuerte suba en el porcentaje recaudatorio de los Impuestos sobre Bienes y Servicios sobre el total, que representaban el 31% en 1976, y el 54.4% en 1982. Es necesario destacar que en el

39 Como bien señalan Bocco y Repetto, si bien los impuestos al trabajo pasa del 5.45 % del PBI en el período 1973-75 a representar un 5.3 % entre 1976 y 1980, no menos cierto es que la participación de los asalariados en el ingreso nacional cae de 47.5 % del PBI en 1975 al 23.9 % en 1981, por lo que nuestros autores concluyen correctamente, que «no es que se reduce la presión sobre el trabajo, sino que se produce una disminución de la masa salarial y un aumento de las cargas en relación a ésta», *op. cit.*, p. 162.

40 Bocco, Arnaldo; Repetto, Gastón. «Mitos y paradojas de la reforma del Estado, Breve historia de destrucciones y miserias». En: Barsky, Osvaldo; Bocco, Arnaldo (Edits.). *Respuesta a Martínez de Hoz*. Buenos Aires, Ediciones Imago Mundi, 1991.

41 Bocco, Arnaldo; Repetto, Gastón. *op. cit.*

42 Katz, Jorge M. «Reestructuración industrial, gasto público y equidad». En: *Revista Ciclos*, Año II, vol. II, N°2, 1992, pp. 191-192.

año 1975 se había legislado la creación del Impuesto al Valor Agregado en reemplazo del impuesto sobre las ventas, pero el gobierno de facto fue quien extendió tal impuesto a las etapas mayoristas y minoristas, amplió la base imponible a bienes antes exentos, y eliminó las tasas diferenciales elevando la tasa general al 16%. Mientras que a ciertos bienes grabados con la tasa alta se les aplicó un impuesto especial del 5% incorporado a los impuestos al consumo interno. Ya en 1980 se eliminaron casi todas las exenciones y se impuso un régimen de tasas diferenciales del 10 y del 20%. Por otro lado, se observa una brutal caída en el rubro Contribuciones a la Seguridad Social, que pasan del 30.6% en 1976, al 13.8% en 1982,³⁹ destacándose, en este período, la eliminación en 1980 de los aportes patronales con destino al FONAVI y al Sistema de Seguridad Social. Estos fueron reemplazados por un aporte del Tesoro Nacional que provenía de lo recaudado por el IVA. Lo mismo ocurre con los Impuesto a la Renta, las Utilidades y las Ganancias, los cuales cayeron de un 11.8% a un 7.5% durante el período. Dicho fenómeno se explica por el cambio del sujeto gravado, que pasa de las personas físicas con tasa progresiva, a gravar a las sociedades con una tasa única, eximiendo del pago del impuesto a los preceptores de utilidades distribuidas.⁴⁰ A su vez, Martínez de Hoz desdobló el Impuesto sobre Capitales y Patrimonios vigente desde diciembre de 1973, en un impuesto al Capital que recaía sobre las sociedades, y un impuesto al Patrimonio Neto, a cargo de las personas físicas. Tal como señalan Bocco y Repetto, esta medida restó progresividad al sistema, puesto que permitía descontar para el pago del impuesto al Patrimonio Neto lo aportado en concepto de pago del impuesto a los Capitales, el cual era transferido fácilmente a los precios.⁴¹ Otro hecho importante es la derogación del Impuesto a la Herencia, que es considerado de los más equitativos. La presión tributaria había logrado subir en el período 1976-1980, pero a partir de 1981 se revierte la situación de bonanza fiscal. El sistema impositivo, que se había vuelto claramente regresivo, no estaba en condiciones de responder a las necesidades de la reproducción material del Estado, por lo que se recurre al financiamiento por deuda externa y emisión monetaria.⁴²

43 Arceo, Enrique;
Basualdo, Eduardo.
Op. cit.

3. 2. 2. 1. 2. *Gobiernos democráticos*

3. 2. 2. 1. 2. 1. *Yrigoyen-Alvear-Yrigoyen (1916-1930)*

Tras la Ley Sáenz Peña se suceden estos gobiernos radicales que no realizan grandes cambios en materia impositiva. Yrigoyen intentó introducir el Impuesto a los Réditos, pero fue resistido en el Congreso. Por su parte, Alvear dejó sin efecto un proyecto aprobado por ambas cámaras en el que se establecía un impuesto progresivo sobre el valor de los inmuebles que iba del 6 al 8 por mil.⁴³ No obstante, la recaudación presenta una tendencia alcista por el recupero del comercio exterior, donde se aplican aumentos de alícuotas a ciertos bienes.

3. 2. 2. 1. 2. 2. *Perón (1946-1955)*

Durante este gobierno se consolida el modelo económico basado en la industrialización sustitutiva para el consumo interno y el pleno empleo. Se instaura definitivamente el denominado Estado de Bienestar, con una gran intervención estatal en la economía. Todo lo cual queda reflejado en el esquema impositivo imperante en el período.

La presión tributaria sube fuertemente. Tal es así que la caída de este indicador durante la segunda presidencia de Perón (momentos en que la confrontación con la oposición es más fuerte), no logra revertir la tendencia general del período.

La recaudación en concepto de tributos sobre el Comercio y las Transacciones Internacionales disminuye su participación en la recaudación total del sistema nueve puntos porcentuales el año anterior al derrocamiento de Perón. Cabe mencionar que, si bien se registra un incremento en la recaudación de los impuestos a las ventas y al valor agregado, ello puede atribuirse a la elevación del salario real promedio de la población, lo que generó una enorme expansión de la demanda agregada durante todo el período en consideración.

Por su parte, se observa que para 1946 la recaudación por Contribuciones a la Seguridad social representaba el 27,8% del total recaudado ese año, mientras que para el año 1955 alcanzaba el 37,5%. Por lo que este tributo, en una situación de pleno empleo, se vuelve decisivo.

En lo que respecta al resto de los impuestos directos, en 1946 se instituye el Impuesto a las Ganancias Eventuales. Los Impuestos a la Ganancia aumentan en durante la primera presidencia, y luego disminuyen a su valor previo, tal vez señalando el debilitamiento del régimen ante las presiones de la gran burguesía; pero por otra parte, los Impuestos sobre la Propiedad logran multiplicar por cuatro su participación, con lo que tendíamos aquí un cambio de composición dentro de los impuestos directos. No obstante, al considerar las Contribuciones a la Seguridad social, el aumento de la progresividad del sistema es contundente.

3. 2. 2. 1. 2. 3. *Fronidzi (1958-1961)*

En 1958 comienza un proceso de transferencia de empresas estatales productoras de insumos industriales intermedios a manos de compañías transnacionales. Si bien al comienzo del gobierno aumentan los Impuestos sobre Ganancias y Contribución a la Seguridad Social, estos terminan cayendo a sus valores iniciales. Por otra parte, se incrementa la participación porcentual de lo recaudado en concepto de Impuesto sobre la Propiedad, que pasa de representar el 1,9% del total al inicio de la administración al 4,3% para 1961. Frondizi planeo cambios en el impuesto inmobiliario, que implicaban la unificación de urbanos y rurales, la duplicación del básico, mejoras en la base imponible, y progresividad de las alícuotas, pero es resistido por la Sociedad Rural y la CARBAP, mermando el proyecto original.⁴⁴

44 *Ibidem*.

3. 2. 2. 1. 2. 4. *Illia (1963 - 1966)*

Aunque se trata de un período breve, alcanza para ver cómo los impuestos directos avanzaron sobre los indirectos. Los rubros sobre la Renta, las Utilidades y las Ganancias de Capital pasan de un 17.8% del total a un 19.9%, las Contribuciones a la Seguridad Social pasan de 28.9% a 31%, y los Impuestos sobre Bienes y Servicios caen de un 33.4% a un 29.4%, compensados en parte por el aumento en los Impuestos sobre el Comercio y las Transacciones Internacionales. Aunque es pertinente aclarar que aquí recuperaron espacio los Impuestos a las Exportaciones, que lo pagan o bien los consumidores extranjeros o bien los exportadores, según el tipo de bien.

45. Dicha presidencia no fue incluida en los gráficos por tratarse solo de dos años y contar nosotros sólo con información anual.

Como sabemos, dos puntos bastan para obtener una recta, pero esto nos podría llevar a proposiciones apresuradas, pues no tiene sentido sacar conclusiones visuales con una serie tan corta.

46 Di Tella, Guido. *Perón-Perón*. Buenos Aires, Hyspamérica, 1983, p. 176.

47 Di Tella, Guido. *op. cit.*, p. 178.

48 Di Tella, Guido. *op. cit.*

49 Katz, Jorge M. *op. cit.*

3. 2. 2. 1. 2. 5. *Cámpora - Lastiri - Perón - De Perón (1973-1976)*⁴⁵

La presidencia Perón-Perón es otro caso que rompe la regla. Fue un gobierno democrático y la recaudación cayó. Pero lo interesante, y esta es la hipótesis que nos interesa, es que durante ese período los impuestos directos como el Impuesto sobre la Renta, las Utilidades y las Ganancias de Capital disminuyeron fuertemente su participación, pasaron de representar el 15% del total, a representar el 8.2% del total. Se podría decir que esto fue compensado por un aumento de igual cuantía en la Contribución al Seguro social, y es cierto; pero la balanza a favor de la regresividad se definió por la caída de 4 puntos porcentuales en la participación en el total de los Impuestos sobre la Propiedad, y un consiguiente aumento en Bienes y Servicios. En realidad, la recaudación comienza a caer tras la muerte de Perón, es decir, cuando se halla en el poder su esposa Isabel. Entre las medidas que buscaron la progresividad se encuentran: el aumento de la tasa a las Ganancias no Distribuidas de las Empresas; la identificación de los dueños de las acciones; la aplicación de un impuesto personal y progresivo a la renta de los accionistas; se aumentó la tasa del impuesto a las Ganancias de Capital; las firmas extranjeras debieron pagar, además del Impuesto a las Sociedades Anónimas, un gravamen extra, mientras que los pagos efectuados a las casas centrales por Conocimientos Especiales y Tecnología no fueron considerados como gastos, sino que se los trató como Ganancias ocultas.⁴⁶ De todos modos, el plan impositivo se cumplió de forma relativa, en parte por el carácter demasiado ambicioso de los objetivos, y en parte por los crecientes problemas políticos.⁴⁷ Tras este escenario, se otorgaron facilidades impositivas para inversiones en el mercado de valores, al tiempo que se ofrecieron moratorias.⁴⁸ Y, fundamentalmente, a partir de 1975, durante la gestión de Celestino Rodrigo en el Ministerio de Hacienda, se empieza a escribir la historia del IVA. Entre las causas que provocan la caída de la recaudación suele señalarse también la aceleración del proceso inflacionario.⁴⁹

3. 2. 2. 1. 2. 6. *Alfonsín (1983 - 1989)*

Durante este período se debe tener presente que hacia el final de la presidencia de Alfonsín la hiperinflación acaecida vuelve engañosas las cifras de la recaudación. Si bien la presión tributaria que se registra en esta administración no es muy pronunciada, hay que tener en cuenta la «crisis de la deuda» que aconteció durante toda la década del ochenta sobre Latinoamérica. Sin embargo, lo interesante vuelve a ser que, aunque de manera poco pronunciada, la tendencia es al alza. La composición del sistema fiscal registra un aumento en la recaudación en concepto de tributos sobre la Seguridad Social, que pasan de representar un 14.8% en 1982, a 24.5% en 1987. En lo que respecta a impuestos a la Propiedad, estos aumentan de 8.5% a 12.6%. La recaudación por Renta, Utilidades y Ganancias de Capital bajan al principio, pero terminan con los mismos guarismos del comienzo del período. El impuesto inflacionario fue contrarrestado por el efecto Olivera-Tanzi. En este marco, se registra una caída en concepto de Impuestos Internos sobre Bienes y Servicios, los cuales pasan de representar el 54.4% a representar el 34.2%.

50 Ferrer, Aldo. «Los ciclos de la economía Argentina. Del modelo primario exportador al sistema de hegemonía financiera». En: *Oikos*, año III N° 8, Sep. 1995.

3. 2. 2. 1. 2. 7. *Menem (1989 - 1999)*

Nos encontramos aquí en pleno auge del ciclo económico denominado de «hegemonía financiera».⁵⁰ El sistema impositivo sufre, durante todo este período, modificaciones muy significativas que resultaron funcionales al modelo económico aplicado. Dichos cambios resultaban indispensables para poder sostener al modelo de «crecimiento por deuda». Se buscó reestructurar el sistema fiscal de manera tal de obtener un esquema apoyado sobre los impuestos indirectos. Fundamentalmente a través del IVA.

El incremento en la recaudación de este impuesto se estructuró sobre la base de una gran expansión de la demanda ayudada, en un comienzo, por encontrarse la economía en una fase ascendente del ciclo, provocado por la entrada de capital especulativo, debido a las condiciones auspiciantes de la tasa de interés, y de divisas provenientes de las privatizaciones. El problema con la recaudación comienza a partir de la «crisis del tequila» en 1995, momento en que la economía entra en una fase de

desaceleración económica que continúa acentuándose hasta hoy día, como consecuencia directa del funcionamiento del modelo que, por un lado, ocasiona problemas estructurales de desempleo, y por el otro, torna más vulnerable al país frente a los vaivenes económicos internacionales. A partir de esa crisis, la recaudación por Contribuciones al Seguro Social cae del 29.1% a 19.2% del total recaudado, debido, principalmente, a la entrada en escena de las A.F.J.P.s. Los impuestos sobre la Propiedad prácticamente fueron desapareciendo desde el comienzo de la década, debido a las exenciones en el rubro «Sobre las Transacciones Financieras y De Capital».

Ahora bien, una vez desatada la crisis, la recaudación por IVA ya no pudo aumentar, debido a la magra elasticidad respecto a su elevada alícuota. A pesar que al principio se incrementó, la restricción que impartía esta elasticidad no tardó en hacerse sentir. Entonces, una vez más, se tuvo que recurrir a la imposición directa. Pero el pasaje de un sistema de reparto a uno mixto, -donde las A.F.J.P.s se quedaron con buena parte de los fondos-, el desempleo y la flexibilización laboral (desempleo a la segunda) hicieron imposible llegar a esta meta a partir de las Contribuciones al Seguro Social. Por eso, el incremento se dio en los impuestos a las Ganancias; mientras que la recaudación por IVA sigue su agónica y lenta marcha.

La estructura tributaria que desarrolla este gobierno consolida una perversa inequidad en el sistema, ya que le pide más al que menos tiene, y no le pide nada al que más tiene (exenciones en el sector financiero). De aquí ciertos paralelos con el «modelo» de «crecimiento» de los militares que merecen la discusión de la palabra democracia, y es así como ciertos autores (O'Donnell⁵¹) comienzan a hablar de «calidad de democracia».

3. 2. 2. 1. 3. *Algunas conclusiones*

El aporte de los militares al sistema tributario sigue la línea que implantaron en otros ámbitos: incapacidad, violación de la ley, irresponsabilidad, y violencia simbólica. Estos atributos los adquieren esta vez al introducir el «instituto» de la moratoria. Tanto los «blanqueos», como las condonaciones y moratorias, tuvieron origen en gobiernos de facto (Aramburu, Guido, Levinston, Lanusse).⁵² De esta manera, parecería que

51 O'Donnell, Guillermo. «*Illusions about Conso-lidation*». En: *Journal of Democracy*, v. 7, N° 2, 1996.

52 López Aguado, Antonio. «Distribución de la carga tributaria en la Argentina». En: *Realidad Económica* N°14, agostoseptiembre, 1973.

53 Silvani, Carlos. «Distribución de la carga tributaria en la Argentina». En: *Realidad Económica* N°14, agosto-septiembre, 1973..

54 Lascano, Marcelo. «Distribución de la carga tributaria en la Argentina». En: *Realidad Económica* N°14, agosto-septiembre, 1973.. *Realidad Económica* N° 16.

55 Para separar el ciclo de la tendencia se utilizó el filtro Hodrick-Prescott.

56 Se utiliza la clasificación convencional: Los impuestos directos son: el Impuesto a las Ganancias, el Impuesto a la propiedad y las Contribuciones a la Seguridad Social; los impuestos indirectos son el Impuesto a los Bienes y Servicios y al Comercio Internacional. De más está decir que se trata de un simplificado indicador de progresividad. Uno más fiable debería contemplar, por lo visto al comienzo de este escrito, los mínimos imposables, las alícuotas y las bases imposables.

se exhortara al contribuyente a no pagar a término sus impuestos. Por otro lado: la violencia. Esta vez representada en publicidades televisivas, como una célebre donde podía verse el dibujo animado del «tanquecito de la D. G. I.» que disparaba cañonazos contra los evasores. Estos infractores eran buscados entre los comerciantes y pequeños contribuyentes, ya que desde el '66 regían desgravaciones para con las empresas de mayor capital relativo, principalmente beneficiando a las de capital extranjero.⁵³ A partir de 1967 se llevó a cabo un fuerte proceso de desnacionalización, llevando a que de las 55 empresas más grandes, 35 sean extranjeras, las cuales tenían una capacidad de maniobra fiscal mucho más amplia que las empresas de capital nacional.⁵⁴ Estas empresas extranjeras simulaban las regalías y los pagos de intereses de empresas dependientes.

En definitiva, la baja recaudación de los gobiernos de facto se debe a su tendencia a apoyarse en estructuras tributarias inequitativas, donde se deja de grabar a los impuestos directos, donde existen «intocables», como lo indican las desgravaciones y beneficios al sector agro-exportador. A lo largo del trabajo se pudo apreciar que estas tendencias al alza de la presión tributaria se debieron a un giro progresivo en la estructura impositiva. Los datos dicen que los gobiernos democráticos elevan la recaudación, mientras que los de facto la declinan. Luego dimos un paso más, y encontramos en los datos que había una correspondencia entre aumento de recaudación y aumento de progresividad. En efecto, si analizamos el ciclo de la progresividad y el ciclo de la presión tributaria, veremos que son coincidentes.⁵⁵ (Gráficos 17, 18 y 19). Si realizamos un gráfico en ejes cartesianos, donde las abscisas marcan un indicador de progresividad, y las ordenadas marcan la presión tributaria, esperaremos encontrar una distribución de los puntos de manera que la nube así formada tenga una tendencia positiva. (Gráfico 20) El indicador de progresividad está constituido por el cociente entre los impuestos directos y los impuestos indirectos, de tal suerte que será igual a la unidad si ambos representan la misma cuantía en la estructura tributaria.⁵⁶ Si bien el grado de regresión es bajo, la tendencia es inequívoca: a mayor progresividad, mayor pre-

57 El trabajo de Gerardo Munck señala justamente cómo se fueron decantando las problemáticas respecto de la democracia hasta concluir que el tema central es, una vez más, el Estado. En su artículo comenta un manuscrito inédito de Sebastián Mazzuca, el cual basándose en la distinción weberiana de Estado patrimonialista y Estado burocrático argumenta que los países Europeos transitaron hacia Estados burocráticos debido a la necesidad de aumentar la presión fiscal ante las guerras mientras que los países sudamericanos, al centrarse en la integración con la economía mundial más que en la expansión militar, dejaron descansar su recaudación en impuestos aduaneros, en vez de impuestos internos (ver Oszlak, Oscar; *La formación del Estado argentino. Orden, progreso y organización nacional*. Buenos Aires, Editorial Planeta, 1999).

58 Snyder, Richard. «*Paths out of Sultanistic Regimes: Combining Structural and Voluntarist Perspectives*». En: *Sultanistic Regimes*, Baltimore, Md., Johns Hopkins University Press, 1998.

sión tributaria. Si dividimos imaginariamente el gráfico en cuatro partes, cruzando el eje de ordenadas con una línea horizontal imaginaria a la altura de 12% de presión tributaria, la distribución aproximada de los gobiernos es la siguiente: los democráticos suelen estar por encima de esa línea y los no democráticos por debajo. Los años de Menem y de los de facto se agrupan a la izquierda (ironías de la geometría) del eje de presión tributaria, mientras que los demás democráticos tienden a agruparse a la derecha de esa línea. En fin, si a esa división la interpretamos en cuadrantes, Perón y algunos años radicales estarían en el primer cuadrante (alta progresividad y alta recaudación); Menem estaría en el segundo cuadrante (baja progresividad y alta recaudación); los conservadores y militares estarían en el tercer cuadrante (baja progresividad y baja recaudación); y los radicales y algunos años de Perón estarían en el cuarto cuadrante (alta progresividad y baja recaudación). Esto nos permite decir, por lo pronto, que los gobiernos constitucionales tienden a aumentar la participación de los impuestos directos, mientras que los de facto o no democráticos tienden a disminuirla. Lo cual es una conclusión importante para el análisis.

Hablar de impuestos directos o indirectos refiere a quién paga los impuestos, y quién paga los impuestos refiere a quién reproduce materialmente al Estado.⁵⁷ La historia de la tributación argentina nos ha enseñado que los gobiernos no democráticos no han logrado elevar los niveles de recaudación, seguramente debido a su desinterés por que el Estado participe de lleno en la cobertura social. Si aceptamos que la reproducción material del Estado se basa en la tributación, es posible reemplazar la frase de Richard Snyder⁵⁸ «*sin Estado no hay democracia*» por «*sin tributación no hay democracia*». El Estado en manos de los militares se deshace de sus compromisos con las clases más desprotegidas. Interviene como gran garante del capital reprimiendo física y simbólicamente a los sectores de la población que incomodan los designios de los miembros de las clases dominantes. Con añadidura, las actividades a las que se limitan, siendo la principal la represión, son financiadas principalmente por los que son víctimas de esa represión.

59 O'Donnell, Guillermo. *Modernization and Bureaucratic Authoritarianism: Studies in South American Politics*. Berkeley, Institute of International Studies, University of California, 1973.

60 *Op. cit.*

61 Un ejemplo de ello es la experiencia del Presupuesto Participativo que desde 1989 se viene desarrollando en Porto Alegre. Allí, los ciudadanos se reúnen en asambleas y deciden sobre los ingresos y los gastos de su comunidad. A partir del éxito demostrado, tal sistema fue aplicado en otros países americanos y europeos. Y si bien por ahora se limita al nivel municipal, por ello no debe ser menospreciado, aduciendo la falacia del estilo, «sí, en Atenas hacían asambleas porque eran pocos, pero en la actualidad

Se trata de un sistema perverso que aún hoy continuamos padeciendo. La estructura tributaria actual sigue descansando en los impuestos indirectos. En una publicación reciente, O'Donnell⁵⁹ sostiene que en los países menos igualitarios hay un quiebre entre democracia y distribución, pues un acuerdo de clase no representa un equilibrio.

La conclusión de Munck es que, con la versión neoliberal de democracia se ha escindido toda relación entre ésta y la redistribución del ingreso.⁶⁰ La población ya no es (tan) reprimida en las calles, pero tal vez ello no haga falta, porque el poder se ha encargado de anularla a través de mecanismos, que hoy ya no podemos decir que sean sutiles: desempleo, pobreza, y exclusión social.

Recuperar la discusión sobre estas transformaciones del Estado es empezar a recuperar el Estado. Y tal vez la construcción de un sistema tributario más equitativo sea el camino más directo para adueñarnos definitivamente de él.⁶¹

No obstante, la democracia después de la última dictadura no se caracteriza precisamente por tener un sistema tributario progresivo. Como puede verse en el gráfico 19, Alfonsín y Menen tienen varios años a la izquierda del eje que mide la relación entre impuestos directos e indirectos. Como en tantos otros campos, hay una inercia de la dictadura que aun no se ha erradicado del todo en el sistema tributario. Las causas pueden ser rastreadas en los cambios de fondo ocurridos en la estructura de la economía, que empezó en el «Proceso», y se afianzó en los noventa. Por eso, será interesante estudiar la relación entre la tributación y los regímenes de acumulación.

(Continúa en el Cuaderno N° 23)