FACULTAD DE CIENCIAS EMPRESARIALES

La Reforma Tributaria Argentina de 2017. Los cambios y modificaciones que llevaron a fluctuaciones en la recaudación de impuestos.

Trabajo Final de Grado

- **Alumna:** Malynowyc Chiara
- **DNI:** 40.896.772
- **Legajo:** A0990005712
- **Carrera:** Contador Público

Buenos Aires, Argentina

Noviembre 2020

Índice

Introducción……..……2

I. Referentes empíricos y palabras claves……...3

Justificación……...4

Objetivos de la investigación……...5

I. Objetivo general……..5
II. Objetivos específicos……..5

Marco teórico……..……..……6

I. Concepto: Reforma Tributaria…….....6
II. Sistema Tributario Argentino……8
III. Tributo……...10
- Tipos de Tributo……11

IV. Principios de los impuestos……12
V. Antecedentes del sistema tributario……..…….....14
- Estructura de la recaudación tributaria total……..18

VI. Reforma Tributaria……21
- Impuestos a las ganancias……..24
- Impuesto al valor agregado…….....28
- Impuestos internos y otros tributos selectivos……...29
- Impuestos provinciales: Consenso fiscal……...30

Resultados obtenidos…….….32

Conclusión……..…….37

Marco Legal…….....39

Bibliografía……...……..42

Introducción

El sistema tributario previo a la reforma ha sido el resultado de sucesivos cambios parciales que respondieron a las necesidades específicas.

Con el objetivo de aumentar la actividad económica, el gobierno nacional impulsó una reforma tributaria la cual fue aprobada con modificaciones el 29 de diciembre del 2017, y reglamentada a partir de los primeros meses del 2018. La modificación busca una actualización tributaria al estilo de los países más desarrollados, buscando la participación más activa de las empresas en la economía, pero a la vez, ejerciendo una presión tributaria mayor para personas físicas, ampliando la base de contribuyentes y de esta forma equilibrar las cuentas fiscales. Lo cual produce posturas diversas sobre la reforma.

Con este trabajo de investigación planteado se tiene como fin que se logren identificar cuáles fueron las decisiones tomadas durante el año 2017 a partir de la reforma tributaria implementada y de acuerdo a los resultados obtenidos, que estos se tomen como ejemplo para saber cuáles decisiones fueron las erróneas, y llevaron al Sistema Tributario a elevados niveles de presión tributaria, alta inequidad y gran presencia de tributos distorsivos, y por otra parte, cuáles fueron las decisiones que tuvieron impactos muy positivos y lograron mejorar la recaudación impositiva en aquel entonces, a fin de poder lograr un sistema tributario eficaz que logre un equilibro en la recaudación, que reduzca la presión fiscal y logre una reorganización de la estructura tributaria. Si bien la reforma previsional no ha producido cambios efectivos en el sistema tributario, su relación es indirecta ya que involucró mejoras en la previsibilidad y sostenibilidad del gasto público a financiar por el sistema tributario.

Algunos de los términos específicos o referentes empíricos que nos ayudan a comprender con mayor claridad los temas abordados en el presente trabajo son los siguientes:

- ***Recaudación impositiva.*** Este término hace referencia a las transferencias obligatorias que los contribuyentes deben hacerles al Gobierno central con fines públicos. La colecta de impuestos es la forma que tiene el estado para financiarse y obtener recursos para realizar sus funciones.

- ***Impuestos.*** En términos generales, es la cantidad de dinero que se le debe pagar a la Administración para contribuir a la hacienda pública.

- ***Reforma tributaria.*** Hace referencia al cambio de uno o varios aspectos de la estructura tributaria, buscando, a través de ella, aumentar o disminuir la cantidad de dinero que recibe el Estado por concepto de impuestos.

- ***Finanzas públicas.*** Se centran en el estudio del rol del gobierno en la economía. Están compuestas por las políticas que instrumentan el gasto público y los impuestos. De esta relación dependerá la estabilidad económica del país y su ingreso en déficit o superávit.

- ***Sistema tributario.*** El sistema tributario argentino es la organización legal, administrativa y técnica que crea el Estado con el fin de ejercer de forma eficaz y objetiva el poder tributario. Es el conjunto de tributos exigidos por las Haciendas Públicas de Argentina, que abarcan tres niveles: nacional, provincial y municipal.

Palabras claves: Reforma tributaria – Sistema tributario argentino – Recaudación impositiva – Impuesto a las ganancias – Impuesto al valor Agregado – Presión tributaria.

Justificación

En la presente investigación se planteó abordar el tema de la reforma tributaría implementada en el año 2017, desde la perspectiva de una selección de artículos cuyos contenidos presentan diversos enfoques sobre las modificaciones y cambios que se fueron implementando y cómo fue su repercusión. El estudio inscribe en la línea temática del mismo nombre, propuesto en el marco de las líneas de investigación en la Facultad de Ciencias Empresariales de la Universidad Abierta Interamericana.

La elección del tema comprende una justificación que incluye por una parte la aplicación de los conocimientos adquiridos a lo largo de la formación académica; y por la otra, la relación de dichos contenidos con un área de competencia social, así como también económica y contable, ya que, debido a las fluctuaciones ocasionadas por la reforma tributaria, se verían afectados de manera directa los contribuyentes, por el pago de los impuestos, lo que llevaría a una afectación no solo económica, sino que también, social.

En estos términos, es preciso señalar que se entiende por Reforma Tributaria al cambio de uno o varios aspectos de la estructura tributaria, buscando, a través de ella, aumentar o disminuir la cantidad de dinero que recibe el Estado por concepto de impuestos. En tanto con la investigación tenemos como fin conocer los motivos de las fluctuaciones en la recaudación de los impuestos, tales como el impuesto al valor agregado o el impuesto a las ganancias. Ya que son los impuestos que constituyen la mayor parte de la recaudación en el país al ser los más relevantes.

Dado estos aspectos, se dispuso el desarrollo de esta investigación que nos indicará las causas y consecuencias de esta reforma tanto en un contexto económico como social. Su abordaje se desarrolló por medio de una metodología documental, bibliográfica con características esencialmente cuantitativas ya que nos encontramos utilizando datos cuantitativos para recopilar información concreta, tales como las cifras de la recaudación monetaria del país luego de haber aplicado la reforma y el porcentaje en que fueron modificadas las alícuotas a aplicar en los impuestos como Impuesto al Valor Agregado, Impuestos a las Ganancias e Impuestos a los Ingresos Brutos.

Objetivos de la investigación

Objetivo general

Demostrar que las modificaciones implementadas en la reforma tributaria, realizada durante el año 2017, implicaron fluctuaciones en la recaudación impositiva, en la República Argentina.

Objetivos específicos

- ✓ Describir cuales fueron procesos aplicados para realizar las modificaciones dentro de la economía.
- ✓ Conocer cuáles fueron los impuestos más afectados con las medidas tomadas.
- ✓ Investigar cuales fueron los motivos por los que se implementó la reforma tributaria.
- ✓ Evaluar si las decisiones tomadas a partir de esta reforma impactaron de manera positiva o negativa en la economía del país.
- ✓ Explicar cuáles fueron los cambios implementados, en cada uno de los impuestos afectados, que llevaron a aumentos o reducciones en la recaudación impositiva.

Marco teórico

I. ¿A qué llamamos Reforma Tributaria?

Una reforma tributaria cambia uno o varios aspectos de la estructura tributaria, buscándose, a través de ella, aumentar o disminuir la cantidad de dinero que recibe el Estado por concepto de impuestos.

La propuesta de reforma fiscal debe contar con una descripción del sistema impositivo ideal propuesto, es decir, qué se pretende hacer y a dónde se pretende llegar con la reforma. Es clave realizar un muy buen diagnóstico del sistema vigente.

Ésta se realiza, naturalmente, tomando como parámetros el tamaño y dinámica del gasto público a financiar, y la distribución del ingreso. Desde el punto de vista técnico, el problema se puede reducir a la búsqueda de modificaciones al sistema actual que lo aproximen a uno que logre mayor bienestar, recaude los mismos recursos, y mantenga (o incluso mejore) la distribución del ingreso. De esta manera, una mejora en el sistema tributario está asociada a cambios en la eficiencia económica y no a decisiones políticas como el tamaño del sector público o las preferencias de la sociedad y sus gobernantes respecto de la igualdad vertical.

> *"El consenso general respecto a los sistemas tributarios exitosos señala que son sistemas transparentes, simples, neutrales y estables en el tiempo."* (Mirrlees, 2011)[1]

La facilidad con la que la población comprende un impuesto aumenta las chances de que tome decisiones correctas en términos de maximización de su bienestar, pero también su entendimiento en términos de incidencia favorece el debate en la sociedad sobre qué tributos son preferidos por la población. Los sistemas simples y transparentes logran este objetivo. A su vez, los sistemas basados en pocos impuestos y con pocas exenciones o

[1] James Mirrlees (2011). Diseño de un Sistema Tributario Óptimo. Recuperado de https://books.google.com.ar/books?hl=es&lr=&id=MXGnDAAAQBAJ&oi=fnd&pg=PR1&dq=Mirrless+et+al.&ots=WFSe7wUYk8&sig=vu1VNYwiV5BjHwndLIfVbjenckM#v=onepage&q&f=false

tratos especiales disuaden la elusión y evasión por parte de los contribuyentes, y facilitan el control y administración para la autoridad tributaria. Dado que existe un componente importante de esfuerzo y aprendizaje en el tiempo por parte de los contribuyentes, las ventajas mencionadas serán perdurables en tanto el sistema impositivo sea predecible y no sufra cambios frecuentes.

Consensos para un sistema tributario eficiente

Impuesto	Fundamento
Reducción de alícuotas de ganancias corporativas a niveles comparables internacionalmente	Capital es el factor de mayor movilidad geográfica. Incentiva la inversión y el empleo, generando más recursos en la recaudación de otros tributos.
IVA uniforme (alcance a todos los productos con misma tasa).	Minimiza distorsiones asignativas. Fácil recaudación.
Impuesto a las ganancias de personas físicas extendido (a todos los ingresos y tipo de trabajadores) y con leve pendiente en alícuota marginal.	Instrumento para dotar de progresividad al sistema (incluyendo créditos y deducciones fiscales para bajos ingresos). Ingresos personales son menos móviles que ingresos corporativos.
Evitar el uso de impuestos al consumo en cascada.	Ineficientes. Generan incentivos a la integración vertical por motivos fiscales. Fácilmente reemplazables por impuestos que gravan ventas finales o valor agregado.
Evitar el fomento de enanismo fiscal y asignaciones específicas	Enanismo fiscal: ineficiencia en las decisiones de expansión de las firmas. Asignaciones específicas: Inflexibilidad del gasto y distorsiones presupuestarias.
Uso de impuestos selectivos para corregir externalidades	Doble dividendo: recaudación con menor costo social de recursos.
Evitar el impuesto inflacionario	Inflación genera distorsiones a nivel macro y microeconómico. Reduce la competencia en mercados de productos.

Fuente: Ministerio de Hacienda

II. Sistema Tributario Argentino

Los impuestos en Argentina están destinados mayoritariamente a mantener los gastos de estado, garantizando la prestación de servicios como seguridad, salud, educación, justicia, etcétera. A tal fin, el estado nacional, provincial y municipal tienen la potestad de crear y modificar gravámenes sobre el consumo, los ingresos y el patrimonio. Unilateralmente el estado toma las decisiones que tienen que ver con los tributos, expresado en el artículo N°39 en la constitución nacional.

Los ciudadanos tienen el derecho de iniciativa para presentar proyectos de ley en la Cámara de Diputados. El Congreso deberá darles expreso tratamiento dentro del término de doce meses. No serán objeto de iniciativa popular los proyectos referidos a reforma constitucional, tratados internacionales, tributos, presupuesto y materia penal.

El sistema tributario argentino está conformado por el conjunto de tributos existentes bajo los tres niveles de gobierno. Obedeciendo al ordenamiento que establece la constitución nacional. *"En un país federal, el sistema tributario tiene la función de armonizar los impuestos que cobran los distintos niveles de gobierno"* (Copello, 2013)[2]

El número de impuestos es amplio, sin embargo, el 85% de la recaudación del gobierno nacional recae en cinco tributos: impuesto a las ganancias, IVA, el impuesto a los créditos y débitos bancarios, y los aportes y contribuciones a la seguridad social.

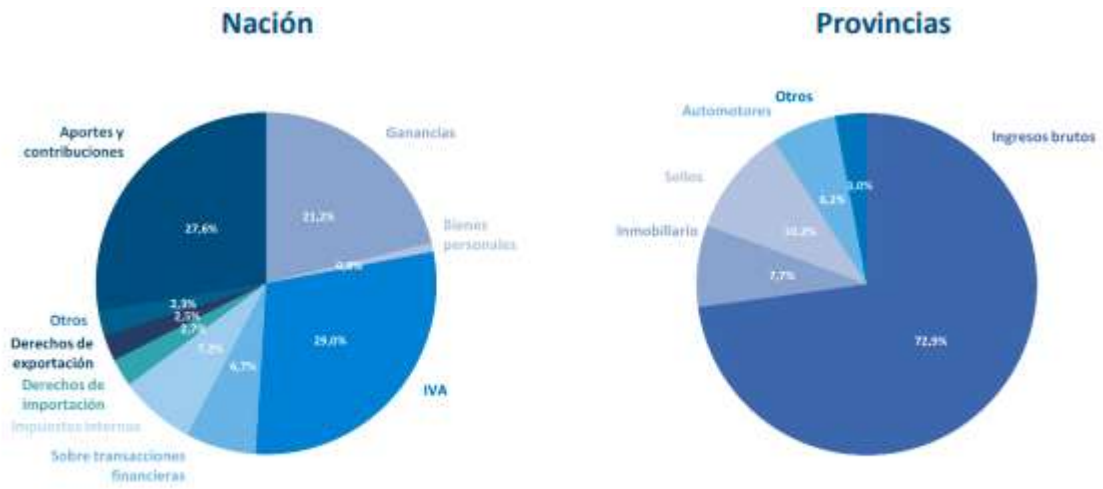
Las provincias definen sus tributos por medio de códigos fiscales y leyes impositivas y, si bien dentro de cada una de ellas existen diferentes imposiciones, la mayoría de sus ingresos propios surgen de la recaudación de cuatro impuestos: ingresos brutos (alrededor del 75%), sellos (9%), inmobiliario (7%) y automotores (6%). 26,27 Por último, los ingresos propios de los municipios surgen de tasas y contribuciones como la tasa por alumbrado, barrido y limpieza, tasa de inspección por seguridad e higiene, y derecho de publicidad y propaganda, entre otros.

[2] Copello, M. (2013). Los problemas actuales del federalismo fiscal argentino. Recuperado de https://www.researchgate.net/publication/264688352_Los_problemas_actuales_del_federalismo_fiscal_argentino

Característica	Tributos Nacionales Vigentes
Impuestos sobre los Ingresos, Beneficios y Ganancias de Capital	Impuesto a las ganancias (Ley 20.628 y Decreto 649/97). Gravamen de emergencia sobre Premios de Determinados Juegos de Sorteos y Concursos Deportivos (Ley 20.630). Impuesto a las Ganancia Mínima Presunta (Ley 25.063).
Aportes y contribuciones a la Seguridad Social	Régimen para los trabajadores en Relación de Dependencia (Ley 24.241 y 26.425). Régimen para los trabajadores autónomos (Ley 24.241). Otros regímenes específicos.
Impuestos sobre la Propiedad	Impuesto sobre los Bienes Personales (Ley 23.966 y 27.260). Contribución Especial sobre el Capital de las Cooperativas (Ley 23.427). Impuesto a la Transferencia de Inmuebles de Personas físicas y Sucesiones Indivisas (Ley 23.905). Impuesto sobre los Créditos y Débitos en Cuentas Bancarias y Otras Operaciones (Ley 25.413).
Impuestos Internos sobre Bienes y Servicios	Impuestos sobre los Combustibles Líquidos y Gas Natural (Ley 23.966). Impuesto a la Energía Eléctrica (Ley 15.336 y 24.065). Impuesto Adicional de Emergencia sobre Cigarrillos (Ley 24.625). Fondo Especial de Tabaco (Ley 19.800). Impuesto a las Entradas de Espectáculos Cinematográficos (Ley 17.741 y 24.377). Impuesto a los Videogramas Grabados (Ley 17.741 y 24.377). Impuesto a los Servicios de Comunicación Audiovisual (Ley 26.522). Impuesto sobre el Gas Oil y el Gas Licuado para Uso Automotor (Ley 26.028). Impuesto sobre las Naftas y Gas Natural destinado a GNC (Ley 26.181). Recargo Gas natural (Ley 25.565). Impuesto sobre el abono de Telefonía Celular (Ley 26.573). Impuesto Específico sobre la realización de apuestas (Ley 27.346). Impuesto indirecto sobre apuestas on-line (Ley 27.346).
Impuesto sobre el Comercio y las Transacciones Internacionales	Derechos de Importación (Ley 22.415 y modificaciones). Derechos de Exportación (Ley 22.415 y modificaciones). Tasa de Estadística (Ley 23.644). Impuesto a los Pasajes al Exterior (Ley 25.997).
Otros	Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (Ley 26.565).

Fuente: Ministerio de Hacienda.

Gráfico 1. Recaudación relativa de tributos nacionales y provinciales



Nota: Los recursos provinciales incluye sólo los ingresos por tributos de origen provincial.
Fuente: Ministerio de Hacienda.

III. Tributo

Tributos son las prestaciones pecuniarias que el estado exige en ejercicio de su potestad tributaria y como consecuencia de la realización del hecho imponible previsto en la ley, al que ésta vincula el deber de contribuir, con el objeto de satisfacer necesidades públicas.

Todo tributo debe responder a una arquitectura en los componentes que lo integran, para poder ajustarlo a cada contribuyente. Todo tributo requiere diferenciar como componentes básicos de su diseño los siguientes aspectos: hecho imponible, base imponible, alícuota, contribuyente y/o agente de retención.

Los costos de los tributos recaerán sobre los contribuyentes o beneficiarios a los que se impongan en su ámbito temporal y espacial de acuerdo a los niveles de gobierno que los impongan, cumpliendo con los requerimientos jurídicos preexistentes. Los tributos serán pagados en moneda de curso legal o especie.

Tipos de Tributo

De las anteriores definiciones de tributo, surgen los conceptos de impuestos, tasas y contribuciones especiales. Primeramente, los impuestos no implican una obligación del estado de retribuir una prestación específica e identificable, sino más bien se destinan al financiamiento de los bienes públicos.

Impuesto es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador y como fundamento jurídico una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente que pone de manifiesto una determinada capacidad contributiva del mismo.

Los impuestos se clasifican en:

- Directos: Son todos aquellos impuestos que no pueden ser trasladados a terceros. Son aquellos que gravan manifestaciones inmediatas o directas de riqueza; ellas son el ingreso y el patrimonio de una persona o contribuyente. El Impuesto a las Ganancias o el Impuesto Inmobiliario son considerados directos.

- Indirectos: Se puede decir de estos que sus costos son trasladados a terceros. Son aquellos que gravan manifestaciones mediatas o indirectas de la riqueza, como ser las transacciones, el consumo o la producción de bienes que denuncian la existencia de esa misma riqueza. El IVA o el impuesto a los IIBB son considerados impuestos indirectos.

Por otra parte, las tasas y contribuciones reciben una contraprestación de servicio específico por parte del estado, aunque esta contraprestación no está dirigida exclusivamente al contribuyente, ya que está a disposición de la población en general, sin embargo, el contribuyente concentrará el mayor beneficio del servicio recibido.

En tanto que las contribuciones, a diferencia de los impuestos, tienen un fin específico, como puede ser la generación de obras que benefician a la comunidad en general. La Contribución especial es el tributo, cuya obligación tiene como hecho generador beneficios especiales derivados de la realización de obras públicas, o ampliación de los servicios públicos.

IV. Principios de los impuestos

Los impuestos se encuentran bajo los principios que establece la constitución nacional, determinando las prácticas tributarias. Estos principios limitan al estado en alcance a los tributos que impone. La constitución consagra una serie de principios y garantías previstos en el aseguramiento de la libertad del hombre y que el legislador está obligado a respetar.

Estos principios son:

- ✓ Legalidad
- ✓ Racionalidad económica
- ✓ Instrumentalidad
- ✓ Potestad jurisdiccional
- ✓ Control judicial
- ✓ Igualdad
- ✓ Generalidad
- ✓ Proporcionalidad y progresividad
- ✓ No confiscatoriedad
- ✓ Libertad de circulación territorial
- ✓ Equidad

El principio de Legalidad indica que, para gozar del mismo, el tributo debe ser creado mediante una ley que lo establezca. El estado tiene la facultad de crear un tributo, por medio de su órgano legislativo, lo que representa una obligación para los contribuyentes que la ley encuadre.

Principio de racionalidad económica, pretende que exista un equilibrio entre el tributo exigido y el desarrollo económico de la sociedad.

Principio de instrumentalidad, implica la buena convergencia y la coexistencia armoniosa de distintos tributos.

Principio de potestad jurisdiccional, determina la distribución de las distintas jurisdicciones de acuerdo a los niveles de organización del estado.

Principio de control judicial, establece que el poder judicial actuará como contralor de las disputas del estado con los contribuyentes, aplicando, el poder judicial, su interpretación de la legislación vigente.

Principio de igualdad, indica que los contribuyentes tendrán un mismo trato a los demás contribuyentes de su misma categoría.

Principio de generalidad, hace referencia a que todo impuesto, tasa y contribución debe afectar a la totalidad de las categorías y/o personas, y no solo a un sector del universo de contribuyentes.

Principio de proporcionalidad y progresividad, indica que las contribuciones deben ser proporcionales a la capacidad contributiva de cada contribuyente.

Principio de no confiscatoriedad, las contribuciones que el fisco aplica no pueden ser confiscatorias, absorbiendo la propiedad o la renta del contribuyente.

Principio de libertad de circulación territorial, imposibilidad de que cualquier gravamen impida el tránsito dentro del territorio nacional, o la implementación de aduanas internas.

Principio de equidad, este reúne en sí mismo la totalidad de los demás principios, no basta con que los tributos sean creados por ley, sino que también deben ser generales, proporcionales, iguales y uniformes, justos y razonables. (Villegas, 2001)

V. Antecedentes del Sistema Tributario en Argentina

La recaudación impositiva es muy importante ya que constituye el método de mayor recaudación en el país. En los últimos años la Argentina ha concretado varias reformas tributarias que han modificado de manera importante el diseño del sistema impositivo del país. Dichas modificaciones se realizaron con la intención de cambiar la forma en que el gobierno recauda o administra los impuestos y generalmente se lleva a cabo para mejorar la administración tributaria o proporcionar beneficios económicos o sociales.

Tal como pudimos notar en la historia de las reformas tributarias en el país, entre los años 1975 y 2002, fue uno de los años con mayor recesión en cuanto al sistema impositivo, especialmente en los impuestos tales como los impuestos sobre la renta o los impuestos al valor agregado (IVA), ya que forman parte de los que tienen más impacto en la recaudación del país.

> *"La eliminación de la alta inflación permitió elevar la presión impositiva, la cual fue concentrada en el impuesto al valor agregado (IVA) y tornó entonces en más regresivo el sistema de tributos legislados."*(Grasso, 2008)[3]

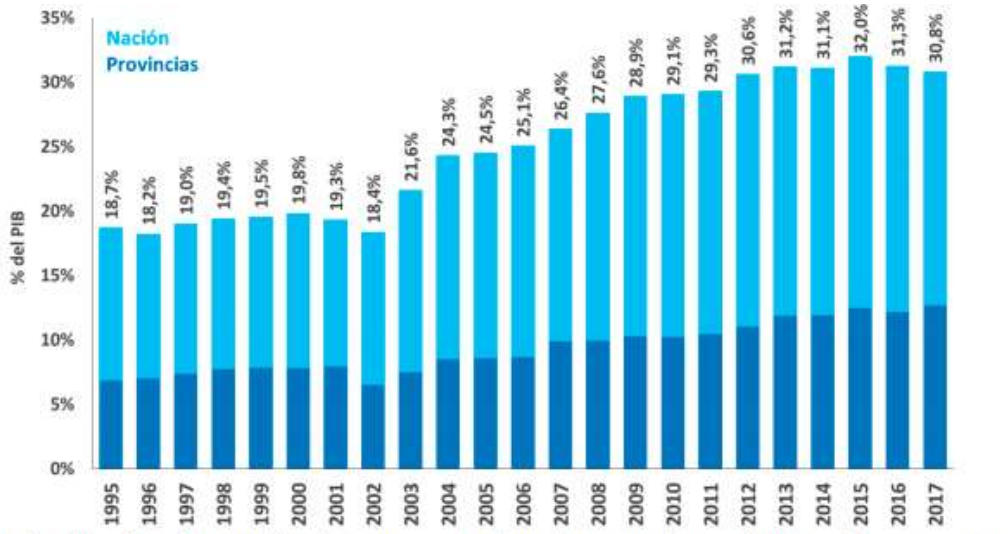
La presión tributaria, medida como la recaudación de impuestos de los gobiernos nacional y provinciales sobre el PIB, subió en los últimos veinte años de 19% a 31%. Este aumento de 12 puntos porcentuales no incluye el impuesto inflacionario, por lo tanto, la verdadera presión tributaria ha sido aún mayor en el período 2007-2017, donde la inflación promedio anual fue de 26%.

Durante la década de los 90 la presión tributaria ha sido relativamente estable y menor al 20% del PIB. A partir del 2000, se generan dos procesos de suba. El primero se produjo en el período 2000 - 2004 cuando la presión tributaria subió 5,4 puntos porcentuales por la creación de impuestos de emergencia con gran potencial recaudatorio

[3] Gaggero, J. & Grasso, F. (2005). LA CUESTIÓN TRIBUTARIA EN ARGENTINA LA HISTORIA, LOS DESAFÍOS DEL PRESENTEY UNA PROPUESTA DE REFORMA. Recuperado de http://www.iade.org.ar/system/files/dt5-lacuestiontributariaenargentina.pdf

como el Impuesto a los créditos y débitos bancarios ("impuesto al cheque"), y los derechos de exportación. El segundo proceso comprendió, aproximadamente, el período 2006 – 2015, con una suba de la presión tributaria de 7,3 puntos del PIB. Si bien en este período no se crearon impuestos significativos en términos de recaudación, el aumento de la presión tributaria obedeció a subas en las alícuotas de impuestos existentes como IIBB, sellos, retenciones y al gran aumento de contribuyentes alcanzados por la alícuota máxima del impuesto a las ganancias de personas físicas.

Gráfico 2. Presión tributaria (%PIB).



Nota: Presión tributaria neta (de reintegro a exportadores) presentada por nivel de gobierno receptor final de los fondos recaudados. No incluye impuestos nacionales que no son recaudados por AFIP (el Fondo Especial del Tabaco, los fondos de energía eléctrica, el Impuesto sobre Pasajes Aéreos).
Fuente: Ministerio de Hacienda.

Con el cambio de gobierno a finales de 2015 se inició un último subperíodo, en el cual comenzaron a evidenciarse nuevas tendencias relacionadas con el nivel de la carga tributaria total.

A diferencia de años anteriores, por primera vez en mucho tiempo se registraron dos años consecutivos de caída efectiva de los ingresos tributarios medidos en porcentajes del PIB, la cual se retrajo de un máximo histórico de 31,5% del PIB en 2015, a un 30,8% en 2016 y de 30,3% en 2017.

Los principales componentes que explican este cambio de tendencia fueron tributos nacionales, particularmente el Impuesto a las Ganancias -que redujo su importancia 1,2%

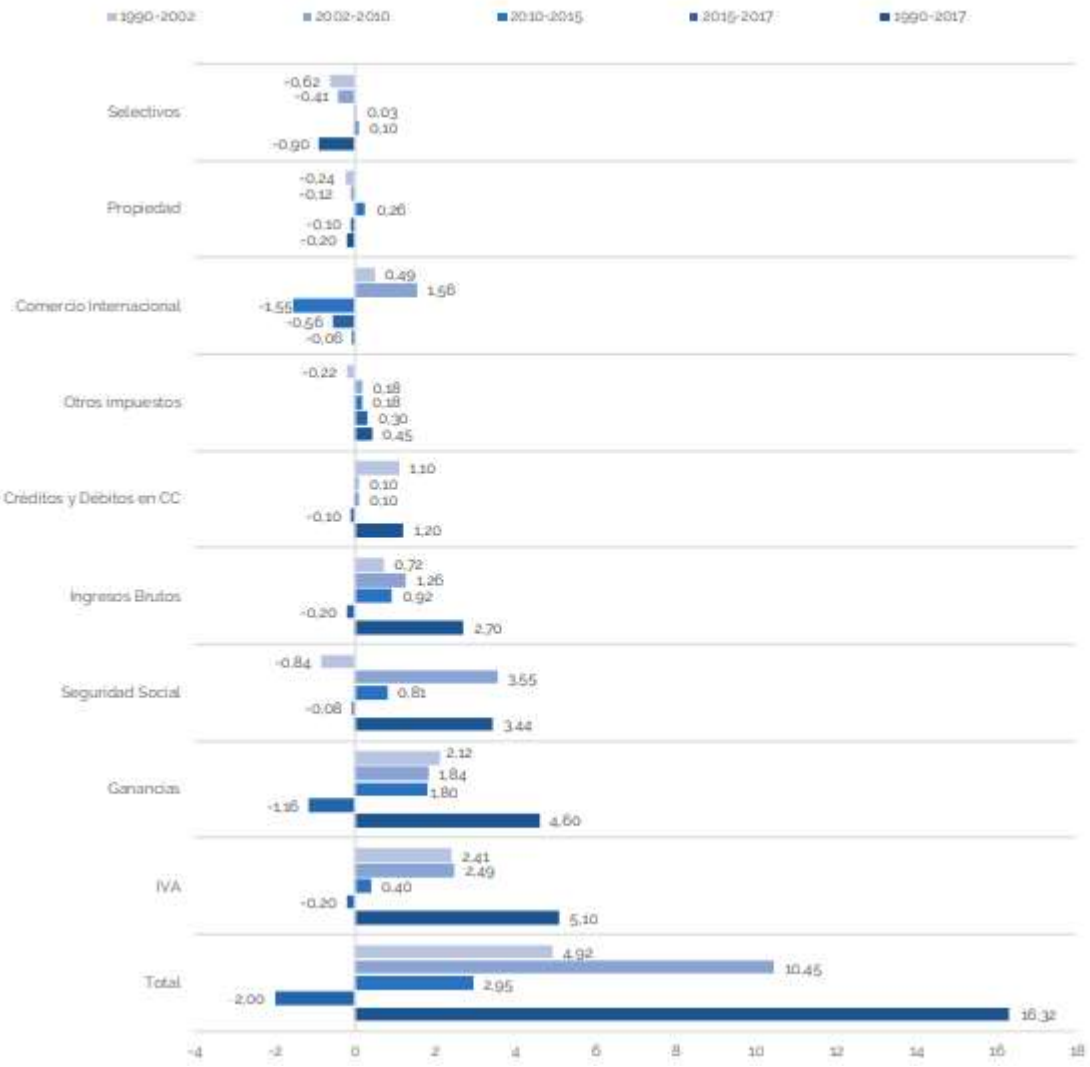
del PIB a raíz de la readecuación de los parámetros de cálculo del impuesto (tasas, mínimo no imponible y deducciones) en el año 2016- y los Derechos de Exportación -que cayeron 0,6% del PIB en virtud de la rebaja de alícuotas para varios de los productos gravados-.

Los más de 16 puntos porcentuales que creció la carga tributaria entre 1990 y 2017 -la mayor parte de los cuales se generaron entre 2003 y 2015- se explican en cuatro componentes principales del sistema tributario argentino: Seguridad Social (aportes y contribuciones), IVA, Ganancias, e Ingresos Brutos.

Sin embargo, cada uno de estos tributos se consolidaron en distintos subperíodos: IVA y Ganancias mostraron un crecimiento semejante durante los años noventa y dos mil, con una desaceleración y reciente retracción en su nivel recaudatorio; los recursos tributarios vinculados al financiamiento de la Seguridad Social explican casi todo el incremento acumulado en el subperíodo 2002-2010 en el cual se produjo la reforma del sistema previsional; algo similar ocurrió con el Impuesto sobre los Ingresos Brutos en el orden provincial como consecuencia de un proceso gradual de aumento de las alícuotas legales aplicadas sobre las actividades alcanzadas por este tributo.

El caso de los Derechos de Exportación es singular y muestra la gran volatilidad de este instrumento, el cual suele ganar relevancia sólo cuando el contexto internacional es favorable en cuanto a los términos de intercambio: cayó durante los años noventa, creció entre 2002 y 2010 y luego cayó fuertemente cuando los precios internacionales de los productos exportados sufrieron una baja sensible y prolongada, resultando en un saldo casi neutro al observar todo el período 1990-2017.

Gráfico 3: Variación de la carga tributaria por principales impuestos o grupos de impuestos. Períodos seleccionados 1990-2002, 2002-2010, 2010-2015 y 2015-2017. En porcentajes del PBI:



Fuente: Oficina de Presupuesto del Congreso.

En definitiva, a lo largo de un período de más de veinticinco años se observa que el incremento de la carga tributaria ha estado sustentado, en gran parte, en impactos o efectos de una sola vez sobre impuestos tradicionales permanentes (IVA y Ganancias de sociedades), o bien en aumentos experimentados por la aplicación de gravámenes no

convencionales de carácter transitorio (Derechos de Exportación y Créditos y Débitos bancarios), e incluso como efecto colateral de una coyuntura caracterizada por las elevadas tasas de inflación e incrementos salariales en años más recientes, lo cual ha puesto en evidencia la alta volatilidad del sistema tributario y su mayor sensibilidad ante cambios en las circunstancias macroeconómicas. La disminución en el nivel de la carga tributaria total durante los dos últimos años analizados, por su parte, estaría reflejando un cambio de tendencia la cual se espera que se consolide y profundice en los años venideros de implementarse efectivamente las modificaciones establecidas en la Ley Nº 27.430.

La estructura de la recaudación tributaria total

Los recursos tributarios que son potestad del gobierno central se apoyan sobres tres pilares. El primero son los impuestos internos sobre bienes y servicios (generales y específicos), los cuales han sido históricamente y continúan siendo la principal fuente de recursos impositivos a nivel nacional y donde se destaca el IVA cuya recaudación alcanzó un máximo de 7,4% del PIB en el año 2013 y se mantuvo en torno a 7,2% del PIB en los últimos dos años y un 38,7% del total recaudado entre Nación y Provincias en 2017.

Esto contrasta con los impuestos específicos sobre bienes y servicios (también denominados “impuestos selectivos” a nivel internacional o “impuestos internos” a nivel doméstico) que sufrieron una fuerte caída en su recaudación desde 2,7% del PIB en 1990 a 1,7-1,8% en los últimos tres años y en su peso relativo en la estructura tributaria desde un 19,7% del total en 1990 a sólo 6,0% en 2017.

Un segundo pilar está constituido por los impuestos sobre los ingresos, particularmente el Impuesto a las Ganancias que recuperó posiciones rápidamente a partir de los primeros años de la década del noventa hasta alcanzar, a finales de esta, una representatividad en torno al 18% de la carga tributaria total del país incluyendo a las Provincias.

A lo largo de los últimos quince años, la participación relativa del impuesto se ha mantenido en torno a ese valor -con un máximo de 20,2% en 2015 y un 17,7% en 2017, lo que se condice con un aporte absoluto creciente de recursos tributarios que pasó de 0,7%

del PIB en 1990, a 3,7% en 2000, a 4,7% en 2010, un máximo de 6,5% en 2015 y un 5,3% en el último año.

El tercer pilar histórico del sistema tributario argentino son los ingresos tributarios por aportes y contribuciones de la Seguridad Social cuya cuantía, si bien se había reducido progresivamente -en términos absolutos y relativos- a partir de la reforma del sistema previsional argentino puesta en vigencia en julio de 1994, se recuperó luego de la contrarreforma y la creación del Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA) a finales de 2008.

Tabla 1. Estructura relativa de la recaudación tributaria (Nación + Provincias)

Concepto	Prom 1990s	Prom 2000s	Prom 2010s
Impuestos Nacionales Bruto	**82,7%**	**84,5%**	**83,9%**
Renta y Ganancias de capital	**11,7%**	**18,0%**	**17,8%**
Personas físicas	3,4%	5,6%	7,3%
Personas jurídicas	7,3%	11,3%	9,8%
Otros	1,0%	1,1%	0,7%
Seguridad Social	**21,7%**	**14,8%**	**21,9%**
Empleados	2,6%	3,7%	8,5%
Empleadores	6,5%	9,6%	12,3%
Autónomos	2,1%	1,5%	1,2%
Empleados y empleadores no identificados	10,4%	0,0%	0,0%
Propiedad	**1,9%**	**7,2%**	**6,4%**
Créditos y Débitos en Cuenta Corriente	0,7%	5,7%	5,4%
Bienes personales	0,6%	1,3%	0,9%
Otros	0,6%	0,2%	0,1%
Generales sobre Bienes y Servicios	**30,9%**	**25,7%**	**23,5%**
Al Valor Agregado	30,9%	25,7%	23,5%
Específicos sobre Bienes y Servicios	**10,5%**	**7,9%**	**5,3%**
Combustibles líquidos y gas	3,2%	2,2%	1,4%
Cigarrillos	5,2%	4,4%	3,0%
Servicios	0,8%	0,5%	0,3%
Otros / No clasificable para 1990	1,4%	0,7%	0,6%
Sobre el Comercio internacional	**4,6%**	**10,2%**	**7,9%**
Derechos de Importación y otros	4,2%	2,7%	2,2%
Derechos de Exportación	0,2%	7,5%	5,6%
Otros	0,2%	0,1%	0,1%
Otros Imp. Nacionales	**1,4%**	**0,6%**	**1,1%**
Impuestos Nacionales Neto	**81,5%**	**83,4%**	**83,3%**
Impuestos Provinciales	**17,3%**	**15,5%**	**16,1%**
Propiedad	**6,2%**	**4,1%**	**3,5%**
Generales sobre Bienes y Servicios	**9,7%**	**10,1%**	**12,1%**
Otros Imp. Provinciales	**1,4%**	**1,3%**	**0,5%**

Fuente: Oficina de Presupuesto del Congreso.

En términos del PIB, estos recursos pasaron de 3,5% en 1990 a 3,0% en 2005, 6,2% en 2010 y 6,9% en 2017, lo que generó que recuperaran también peso en los recursos tributarios totales: pasaron de 25,3% a 12,2%, 21,2% y 23,0% en los mismos años señalados.

Adicionalmente, el sistema tributario argentino muestra en su estructura actual la presencia relevante de dos componentes particulares.

Por un lado, la reintroducción de los derechos de exportación a partir del año 2002 provocó un crecimiento sin precedentes de los recursos tributarios provenientes de la exportación de productos agropecuarios.

Si bien llegaron a representar cerca de 12,0% de la carga tributaria total en 2010 (y un máximo de 14,3% en 2008), en los últimos años esta participación relativa se ha reducido aproximadamente a menos de la mitad (4,5% en 2017).

Por otro lado, desde el momento de su introducción en 2001, el Impuesto a los Créditos y Débitos en Cuenta Corriente ha venido produciendo un monto nada despreciable de recursos tributarios (entre 1,5 y 2,0% del PIB) y esto le ha permitido mantener una importancia relativa en torno a 5% de la recaudación total. En cambio, los impuestos patrimoniales en Argentina no han tenido una importancia significativa -al menos en el nivel nacional con el Impuesto a los Bienes Personales- y se han mantenido durante un largo período en niveles inferiores a 0,3% del PIB.

Por último, los recursos tributarios provinciales también mostraron algunas tendencias que merecen ser destacadas. En cuanto a la estructura de los ingresos, el Impuesto sobre los Ingresos Brutos se ha venido consolidando como el principal recurso propio de la mayoría de las provincias desde 2003 hasta la actualidad, favorecido por el incremento general del nivel de actividad, la ampliación de su base y el aumento de alícuotas a distintos sectores productivos.

Los recursos aportados por este gravamen ascendieron a casi un 4% del PIB en los últimos años -siendo de 1,1% en 1990 y 1,9% en 2000- representando alrededor del 75% del total recaudado por el conjunto de provincias. En contraposición, otros tributos como el Impuesto Inmobiliario y el Impuesto a los Automotores han mostrado un retroceso durante las dos últimas décadas (en 2017 acumularon sólo el 13,3% de la recaudación provincial y sólo 2,3% de la carga tributaria total), especialmente el primero de ellos que ha resignado, desde el año 2010 y hasta el presente, el histórico segundo escalafón entre

los impuestos provinciales a costas del fortalecimiento del Impuesto de Sellos (0,6% del PIB y 2,0% del total en 2017).

El incremento en la presión tributaria en Argentina en los últimos veinte años se ha dado de manera desordenada y distorsiva.

VI. Reforma Tributaria

El sistema tributario previo a la reforma del año 2017 ha sido el resultado de sucesivos cambios parciales que respondieron a las necesidades de financiamiento inmediatas provocadas por cambios coyunturales en la macroeconomía y cambios estructurales en el nivel de gasto público. Como consecuencia, el sistema imperante se caracterizaba por un elevado nivel de presión tributaria, alta inequidad y gran presencia de tributos distorsivos. La Reforma tributaria, ley N°27430 puesta en vigencia en el año (2018), apuntó a reorganizar gradualmente el sistema tributario reduciendo ineficiencias en la asignación de recursos de la economía, y estimulando la inversión, las exportaciones y el empleo formal. Paralelamente, los cambios dotan de una mayor progresividad al sistema y una reducción de la presión tributaria, manteniendo todo constante, en aproximadamente 3 puntos del PIB en 2022. Es decir, sin tener en cuenta los efectos de la reforma sobre la reasignación de recursos productivos, sobre el crecimiento de la economía, y la evasión impositiva.

El proyecto de reforma fue elaborado con dos objetivos igualmente importantes. En primer lugar, intenta reducir las principales distorsiones asignativas que genera la estructura impositiva en la economía manteniendo el objetivo de progresividad del sistema tributario resultante. La Tabla 2 sintetiza la propuesta de reforma tributaria enviada al Congreso y el Consenso Fiscal firmado con las provincias respectivamente. La reforma incluye una reducción gradual del impuesto a las ganancias corporativas retenidas (es decir, ganancia previa distribución de dividendos), la eliminación gradual de impuestos distorsivos, una reducción general en los impuestos al trabajo, y el rebalanceo de los impuestos internos y a los combustibles para equilibrar de mejor manera los gravámenes con las externalidades generadas en la economía.

Por su parte, en el Consenso Fiscal con las provincias se acordaron máximos en las alícuotas de IIBB para 2018 y bajas graduales en estos topes hasta 2022. El objetivo principal del Consenso es reducir el peso del impuesto a los Ingresos Brutos en las actividades primarias. A su vez, las provincias acordaron la eliminación de las alícuotas diferenciales basadas en el concepto de extraña jurisdicción, y la desgravación de exportación de servicios y bienes.

El segundo objetivo de la reforma es reducir la presión tributaria de manera sostenible. Es decir, la reforma propone cambios tributarios de manera gradual en el tiempo. La ventaja de la gradualidad reside en aportar mayor estabilidad al sistema tributario y, por lo tanto, previsibilidad a las familias y firmas que encaran decisiones de inversión y consumo.

Los principales impuestos que sufrieron modificaciones fueron el Impuesto a las Ganancias, los Aportes y Contribuciones de la Seguridad Social, el Impuesto al Valor Agregado, el Impuesto sobre Créditos y Débitos en Cuenta Corriente, y el conjunto de Impuestos Internos.

Tabla 2. Principales alícuotas según el proyecto de ley y la reforma tributaria sancionada.

Impuesto*	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Impuesto a las Ganancias						
Ganancias Sociedades	35%	30%	30%	25%	25%	25%
Dividendos	0%	7%	7%	13%	13%	13%
Rentas Financiera Personas Físicas - Instrumentos en $	0%	5%	5%	5%	5%	5%
Rentas Fin. Personas Físicas - Instrumentos en USD o indexados	0%	15%	15%	15%	15%	15%
Renta por venta de inmuebles	0%	15%	15%	15%	15%	15%
Impuesto a la Transferencia de Inmuebles	1,50%	0%	0%	0%	0%	0%
Contribuciones Patronales:						
Comercio y servicios con alto nivel de facturación	21%	20,70%	20,40%	20,10%	19,80%	19,50%
Resto de empleadores	17%	17,50%	18,00%	18,50%	19,00%	19,50%
Mínimo no Imponible para Cargas Patronales ($)	$ -	$ 2.400	$ 4.800	$ 7.200	$ 9.600	$ 12.000
Impuestos Internos						
Bebidas Alcohólicas						
Whisky, cognac, brandy, ginebra, pisco, tequila, gin, vodka o ron, y bebidas de alta graduación con más de 30gL	25%	35,10%	35,10%	35,10%	35,10%	35,10%
[Propuesta]		*40,80%*	*40,80%*	*40,80%*	*40,80%*	*40,80%*
Vinos y Sidras	-	0%	0%	0%	0%	0%
[Propuesta]		*11,10%*	*11,10%*	*11,10%*	*11,10%*	*11,10%*
Champañas	0%	0%	0%	0%	0%	0%
[Propuesta]		*20,50%*	*20,50%*	*20,50%*	*20,50%*	*20,50%*
Cervezas	8,70%	16,30%	16,30%	16,30%	16,30%	16,30%
[Propuesta]		*20,50%*	*20,50%*	*20,50%*	*20,50%*	*20,50%*
Bebidas Analcoholicas						
Bebidas analcohólicas con azúcares añadidos	8,70%	8,70%	8,70%	8,70%	8,70%	8,70%
[Propuesta]		*20,50%*	*20,50%*	*20,50%*	*20,50%*	*20,50%*
Bebidas analcohólicas sin azúcares añadidos	8,70%	8,70%	8,70%	8,70%	8,70%	8,70%
Agua Mineral	4,20%	4,20%	4,20%	4,20%	4,20%	4,20%
[Propuesta]		*0%*	*0%*	*0%*	*0%*	*0%*
Energizantes con azúcar añadido	11,10%	11,10%	11,10%	11,10%	11,10%	11,10%
[Propuesta]		*20,50%*	*20,50%*	*20,50%*	*20,50%*	*20,50%*
Energizantes sin azúcar añadido	11,10%	11,10%	11,10%	11,10%	11,10%	11,10%

Tabaco						
Cigarrillos	300,00%	233,30%	233,30%	233,30%	233,30%	233,30%
Cigarrillos: impuesto mínimo	$22 (CMV)	$28	$28	$28	$28	$28
Cigarros, Cigarritos	19%	25%	25%	25%	25%	25%
Rabillos	19%	233,30%	233,30%	233,30%	233,30%	233,30%
Tabaco en hoja	25%	33,30%	33,30%	33,30%	33,30%	33,30%
Automotores						
Automotores terrestres, para camping, chasis	0/11/25%	0/25%	0/25%	0/25%	0/25%	0/25%
Motos	0/11,10%	0/25%	0/25%	0/25%	0/25%	0/25%
Embarcaciones para recreo	0/11,10%	0/25%	0/25%	0/25%	0/25%	0/25%
Aeronaves	0/11,10%	0/25%	0/25%	0/25%	0/25%	0/25%
Productos Electrónicos						
Productos zona Tierra del Fuego	6,55%	0%	0%	0%	0%	0%
Productos extra Tierra del Fuego	17,00%	10,50%	9,00%	7,00%	5,50%	3,50%
Imp. a los Créditos y Débitos Bancarios (% Pago a Cta.)						
Micro y Pequeñas	100%	100%	100%	100%	100%	100%
Medianas Tramo I industriales	50%	60%	70%	80%	90%	100%
Grandes	17%	34%	50%	67%	83%	100%
Impuestos a los Combustibles						
Naftas	55,8% (ITC) + 4,0% (TH)					
[Propuesta]				$6,726/l (ITC) + $0,412/l ($ICO_2$)		
Gasoil	17,1% (ITC) + 22,0% (TV)					

Fuente: Ministerio de Hacienda.

Cambios que introdujo la ley

Dentro de la Ley 27430 nos encontramos con cambios sobre distintos impuestos e introducción de otros nuevos, procedimientos tributarios y la ley penal tributaria. La ley N°27430 se encuentra estructurada en grandes ejes, los cuales son:

- → Impuesto a las Ganancias
- → Impuesto al Valor Agregado
- → Impuestos Selectivos al Consumo
- → Impuestos sobre los Combustibles
- → Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes
- → Seguridad Social
- → Procedimiento tributario
- → Código Aduanero
- → Régimen penal tributario
- → Unidad de Valor Tributaria
- → Promoción y fomento de la Innovación tecnológica
- → Disposiciones finales

El artículo 43 de la ley 27430 modifica el artículo N° 69 de la ley de impuesto a las ganancias, estableciendo una alícuota del 25% para las sociedades de capital,

especificando, en el inciso d), que esta reducción de la alícuota será gradual alcanzando su totalidad en los ejercicios iniciados 01/01 del periodo 2020.

Por otro lado, los artículos N° 165, 166, 167 y 173 modifican en todo lo que tiene que ver con las contribuciones patronales, siendo estos artículos los estructurales de las modificaciones que tienen que ver con la seguridad social.

Impuesto a las Ganancias

El impuesto a las ganancias debe reunir las características y principios antes mencionados, por ello, se pondrá bajo análisis la reforma tributaria, ley N°27430 que dispone los siguientes cambios.

La ley N°27430 (2017, art. 2) Define, que son ganancias, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indiquen en ellas:

1) Los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación.
2) Los rendimientos, rentas, beneficios o enriquecimientos que cumplan o no las condiciones del apartado anterior, obtenidos por los responsables incluidos en el artículo N° 69 y todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas o explotaciones unipersonales, excepto que, no tratándose de los contribuyentes comprendidos en el artículo N° 69, se desarrollaran actividades indicadas en los incisos f) y g) del artículo N° 79 y éstas no se complementaran con una explotación comercial, en cuyo caso será de aplicación lo dispuesto en el apartado anterior.
3) los resultados provenientes de la enajenación de bienes muebles amortizables, cualquiera sea el sujeto que las obtenga.
4) los resultados derivados de la enajenación de acciones, valores representativos y certificados de depósito de acciones y demás valores, cuotas y participaciones sociales incluidas cuota partes de fondos comunes de inversión y certificados de participación de fideicomisos financieros y cualquier otro derecho sobre

fideicomisos y contratos similares, monedas digitales, Títulos, bonos y demás valores, cualquiera sea el sujeto que las obtenga.

5) Los resultados derivados de la enajenación de inmuebles y de la transferencia de derechos sobre inmuebles, cualquiera sea el sujeto que las obtenga.” (Ley 27430, 2017, artículo N°2)

Haciendo referencia a la territorialidad la ley N°27430 expresa, en tal sentido, las delimitaciones territoriales a las que deben someterse los alcanzados.

La ley N°27430 (2017, art. 1) Delimita el ámbito de aplicación de la ley y los sujetos que se encuentran alcanzados por el gravamen. El artículo N°3 establece el concepto de enajenación por venta, cambio, expropiación, aporte y todo acto en que se transfiera una cosa a título oneroso. El artículo N°5 determina el criterio general de la fuente, como que son ganancias de fuente argentina, aquellas que provienen de bienes situados en la república Argentina, o la realización que se efectuare en el territorio de la nación Argentina que produzca beneficios, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio o residencia de quien produjere el acto económico o el lugar en donde se realice el contrato que genere el beneficio. (ERREPAR, 2018)

La ley también grava, las ganancias generadas por, ventas de productos producidos en territorios argentinos y vendidos al exterior.

El artículo N° 8 indica que las ganancias generadas por exportación de productos manufacturados, tratados o comprados en el país son totalmente considerados de fuente argentina. La determinación de la ganancia neta y la ganancia neta sujeta a impuesto se determinará como lo indica el artículo N°17, primero se determina la ganancia neta que resultará de restar los gastos necesarios para la obtención a la ganancia bruta. Si se mantiene la fuente, se procederá a la determinación de la ganancia neta sujeta a impuesto en el gravamen que la ley dispone.

Se establece que la tasa del impuesto a las ganancias para las sociedades de capital incluidas las Sociedades Anónimas Unipersonales SAU y las Sociedades por Acciones Simplificadas SAS y los establecimientos permanentes será del 30% para los ejercicios que se inicien a partir del 1/1/2018 hasta el 31/12/2019, y se reducirá al 25% para los ejercicios

posteriores. También se gravan los dividendos que distribuyan los citados sujetos con una alícuota del 7% o del 13% para los períodos citados, respectivamente.

La ley N°27430 obedeciendo a los principios de igualdad y generalidad establece las categorías en la que se agruparán por actividad los contribuyentes.

La reforma establece varias modificaciones al Impuesto a las Ganancias con impacto directo en las decisiones de inversión de las empresas y personas físicas. El cambio más relevante consiste en la implementación de un sistema de integración parcial en donde se gravan las ganancias de la sociedad y la distribución de dividendos a sus accionistas. Previo a la reforma, las sociedades en Argentina tributaban una tasa uniforme de 35% sobre sus utilidades y los dividendos en cabeza del accionista se encontraban exentos. Con la reforma la alícuota sobre utilidades se reduce a 30% a partir del ejercicio fiscal 2018 y a 25% a partir del ejercicio fiscal 2020. A su vez, se gravan los dividendos distribuidos con una alícuota de 6,67 % en 2018 y 13,3% en 2020. La diferencia fundamental que introduce la reforma se encuentra en que las utilidades reinvertidas dejan de gravarse hasta que, eventualmente, son distribuidas a los accionistas. El efecto de aplazar el pago del gravamen reduce el costo marginal de la inversión y, consecuentemente, aumenta los incentivos a mayor reinversión de utilidades.

El mensaje claro que ellos desean dar, implementando este impuesto adicional es el de “Queremos que reinviertas” a fin de incentivar.

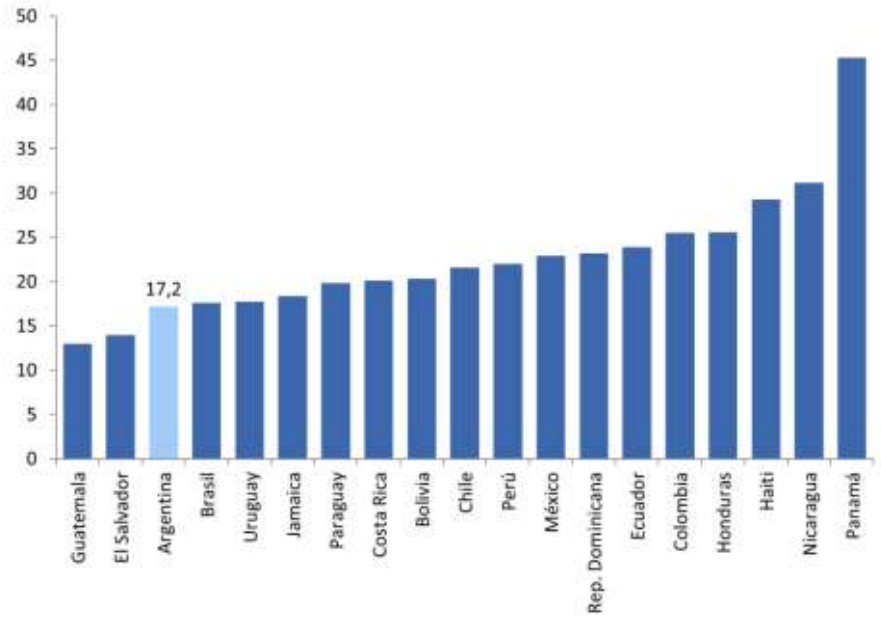
	2017	2018/2019	2020 en adelante
Renta corporativa	35%	30%	25%
Dividendos / Utilidades	-	7%	13%

Fuente: Elaboración propia sobre la base del Ministerio de Hacienda.

Asimismo, se flexibilizaron los limites aplicables en la deducción de intereses de deudas financieras contraídas con sujetos vinculados.

La reducción de la alícuota del impuesto a las ganancias corporativas está en línea con la tendencia global de reducción de alícuotas. Mientras Argentina mantuvo la alícuota estatutaria constante en los últimos veinte años, los países de la OECD y América Latina han reducido las suyas en el tiempo a niveles por debajo del 35%. En efecto, en el ámbito de la OECD, el alícuota promedio del gravamen que recae sobre las utilidades corporativas no distribuidas se sitúa en la actualidad en el orden del 24,18%, siendo algo más elevada en los países de América Latina, donde el mismo indicador es del 27,98%. La tendencia decreciente del resto de países se ha dado junto a un desplazamiento de la carga tributaria hacia las personas físicas de manera que la alícuota global sobre las ganancias distribuidas a accionistas no cambia significativamente. La lógica detrás de este patrón de baja de alícuotas reside en que las firmas poseen cada vez mayor flexibilidad para relocalizar su capital y ganancias que los accionistas.

Gráfico 4. Inversión en América Latina en 2017 (% de PIB).



Fuente: Ministerio de hacienda

El resultado de la estructura tributaria previa a la reforma ha sido un bajo nivel de inversión y, consecuentemente, poca o nula creación de empleo. La inversión en Argentina en se ha mantenido por debajo del 20% del PIB en los últimos diez años y, en 2017 se encuentra entre las más bajas de América Latina (Gráfico 9).55 La reforma al impuesto a

las ganancias corporativas propicia una baja en el costo marginal del capital que genera incentivos a la reinversión de utilidades. Esto redundará en una mejora en las posibilidades argentinas de competir con otros países por inversiones globales. Es de esperar que el efecto de la alícuota menor genere mayor reinversión de utilidades en empresas que enfrentan restricciones de financiamiento ya que menores impuestos liberan flujo de caja.

Además, también hay cambios que impactan sobre los inversores no residentes. Se establece un impuesto sobre las ganancias financieras obtenidas mediante la venta de acciones de una entidad extranjera con activos sustanciales en el país. Por otro lado, en la medida en que los no residentes no vivan en jurisdicciones no cooperantes, o que los fondos invertidos no provengan de esas mismas, se aplica una exención. Dicha exención alcanzará: los intereses, rendimientos y resultados de la compraventa, permuta o venta de títulos públicos; las ganancias de compraventa, cambio, permuta o disposición de acciones con oferta pública en Argentina y certificados de depósito de acciones que coticen en bolsa extranjera.

Impuesto al Valor Agregado

Otra medida incluida en la reforma y que apunta a disminuir el costo de inversión es el mecanismo de devolución acelerado de IVA para inversiones. Se introduce un mecanismo permanente de devolución de los créditos fiscales originados en la compra, construcción, fabricación, elaboración o importación definitiva de bienes de uso que se realicen a partir de 2018 que luego de transcurridos seis meses, contados a partir de aquel en que resultó procedente su cómputo, conformaren el saldo a favor de los responsables.

Con este sistema, la empresa que invierte en un proyecto no tiene que esperar a la venta de su producto final para poder recuperar el IVA pagado en el momento de la compra del bien de capital. De no existir la devolución anticipada del IVA, el tamaño del crédito fiscal acumulado en proyectos de largo plazo puede reducir su rentabilidad de manera significativa. Esto es especialmente importante para proyectos de empresas nuevas, y en contextos inflacionarios con altas tasas de interés real.

Otro cambio a este impuesto:

Devolución saldos a favor IVA

En armonía con el mecanismo de devolución de crédito fiscal por inversiones descripto previamente, se permitió el recupero de los saldos "técnicos" para aquellos sujetos que desarrollen actividades que califiquen como servicios públicos, en la medida que las tarifas o ingresos que perciben se vean reducidas por el otorgamiento de sumas en concepto de subsidios, compensaciones tarifarias y/o fondos por asistencia económica, por parte del Estado Nacional en forma directa o a través de fideicomisos o fondos constituidos a ese efecto. Para evitar que se desvirtúe el objetivo perseguido con la norma, el tratamiento resultará procedente hasta el límite que surja de detraer del saldo a favor originado en las operaciones comprendidas en el régimen, el saldo a favor que se habría determinado si el importe percibido por los conceptos que lo motivan hubiera estado alcanzado por la alícuota aplicable sobre la tarifa correspondiente.

Impuestos Internos y otros tributos selectivos

La razón principal por la cual se utilizan impuestos selectivos es la corrección de fallas de mercado. De todas formas, en varios países también se grava el consumo de algunos bienes considerados suntuarios con fines redistributivos. Por ejemplo, los impuestos internos en Argentina gravan la venta de tabacos, bebidas alcohólicas, bebidas analcohólicas, jarabes, extractos y concentrados, automotores y motores, seguros, objetos suntuarios, telefonía celular y satelital, embarcaciones y aeronaves de recreo o deportes, y productos electrónicos.

El proyecto de reforma tributaria elaborado por el Ministerio de Hacienda buscó armonizar las alícuotas establecidas por la Ley de Impuestos Internos y otros tributos selectivos teniendo en cuenta las externalidades relativas de cada producto, los cambios tecnológicos, y el rumbo de políticas y prioridades del gobierno nacional. Excepto en el caso de productos electrónicos, el proyecto de reforma proponía subas combinadas con cambios en términos relativos de las alícuotas para los productos alcanzados por impuestos internos.

A su vez, la propuesta para los impuestos a los combustibles consistía en transformar el impuesto ad-valorem[4] en uno de suma fija actualizable para poder amortiguar las variaciones de precios que pudieran resultar de cambios en el precio del petróleo o el tipo de cambio, y en introducir un componente específico vinculado a la emisión de gases de efecto invernadero.

No obstante, la reforma finalmente aprobada difiere del proyecto primeramente enviado al Congreso en el tratamiento del impuesto a los combustibles y, a los tributos a las bebidas alcohólicas y analcohólicas.

Impuestos Provinciales: Consenso fiscal

El Consenso Fiscal 2017 plasmó el compromiso de la gran mayoría de las provincias. El gobierno nacional, la Ciudad de Buenos Aires y todas las provincias (excepto San Luis) firmaron un acuerdo para reducir la presión fiscal. Este mismo tenía como fin detener subas y disminuir gradualmente las alícuotas de sus tres tributos más importantes: el impuesto a los IIBB, Inmobiliario, y Sellos. Respecto al impuesto a los IIBB, el acuerdo estableció topes para las alícuotas de cada actividad y año hasta el 2022.

Las provincias también acordaron eliminar el tratamiento diferencial de contribuyentes de extraña jurisdicción, aboliendo así las aduanas interiores y simplificando el proceso de liquidación tributaria. Adicionalmente, se desgravan los ingresos de actividades de exportación.

Los compromisos asumidos en el Consenso transformarán lentamente el impuesto a los ingresos brutos en un tributo más parecido a un impuesto a las ventas finales. De esta manera, se reducirán las ineficiencias en la asignación de recursos entre diferentes actividades y se elimina el impacto diferenciado por tamaño de firma. A su vez, los cambios reducirán los problemas asociados a la liquidación del impuesto por parte de los

[4] El impuesto ad valorem es una imposición en forma de porcentaje sobre el valor de transacción del bien.
Un arancel que se impone en términos de porcentaje sobre el valor de la mercancía. Está basado en el valor de un bien inmueble o mueble.

contribuyentes y la administración de la recaudación entre jurisdicciones. En este sentido, las provincias se comprometieron a limitar la generación de saldos a favor del contribuyente implementando mecanismos de devolución automática.

Respecto de los impuestos inmobiliarios, las provincias se comprometieron a adoptar metodologías uniformes para el cálculo y determinación de las valuaciones fiscales. El compromiso adicional del Consenso comprende la fijación de las alícuotas en un rango entre 0,5% y 2%. Esto busca revertir la caída en la recaudación de los impuestos inmobiliarios que se ha llevado a cabo durante los últimos 20 años que ha alejado al país de los parámetros de las economías desarrolladas.

El Consenso Fiscal también establece limitaciones respecto de los impuestos a los sellos. Al igual que en ingresos brutos y otros impuestos, se elimina de inmediato el tratamiento diferencial de contribuyentes en función del domicilio. Las alícuotas para las transferencias de inmuebles, automotores y actividades hidrocarburíferas no podrán superar las de 2017, y las que apliquen a los restantes actos y contratos deberán caer gradualmente desde un tope de 0,75% en 2019 hasta su total eliminación desde el año 2022. Finalmente, también incluye el compromiso de que las provincias deroguen de manera inmediata los tributos selectivos que graven la transferencia de combustibles, gas, energía eléctrica y servicios sanitarios, excepto que se trate de ventas a consumidores finales.

El Consenso Fiscal incluyó compromisos para que la reducción de recursos originada en los cambios en el impuesto a los ingresos brutos sea atendida principalmente con mejoras en la calidad del gasto público. Las provincias reafirmaron en el Consenso su apoyo a la Ley de Responsabilidad Fiscal, que pone límites al crecimiento del gasto provincial, y establecer un programa de retiros para empleados provinciales y municipales. A su vez, las provincias consensuaron no incrementar las alícuotas del impuesto a los Sellos para transferencias de inmuebles, automotores, y actividades hidrocarburíferas y sus servicios complementarios. Para el resto de los contratos, se estableció un sendero decreciente de alícuotas máximas del impuesto a los Sellos hasta su eliminación en 2022.

Resultados obtenidos

En el año 2018, una vez aplicada la reforma, se realizaron algunas estimaciones sobre el impacto de esta en los ingresos efectivos.

En la Tabla 3, que encontraremos a continuación, podremos ver una adaptación n desde los componentes estimados sobre la base de lo devengado en la estimación de la Secretaría de Política Económica en el documento "La Reforma Tributaria 2017", hacia unas estimaciones del impacto en los ingresos efectivos de 2018, validando en los casos que resulten pertinentes tales ingresos a través de las demás fuentes analizadas.

Tabla 3. Estimaciones del impacto de La Reforma Tributaria en los ingresos efectivos

Impuesto	2018			
	Sec. de Pol. Económica (Asignado a 2018)	Correcciones Propias (Ingreso efectivo 2018)		
	En % PIB 2018 (proy ppto 2018)	En % PIB (equiv. Sec. Pol. Ec.)	Millones de $ Corrientes	En % PIB 2018 (proy ppto)
Ganancias	**-0,44%**	**-0,16%**	**-19.781**	**-0,14%**
Sociedades	-0,27%	0,00%	**0**	0,00%
Incremento de la deducción para autónomos	-0,02%	-0,02%	-2.473	-0,02%
Pago a cuenta del impuesto al cheque	-0,22%	-0,22%	-27.199	-0,20%
Otros	0,08%	0,08%	9.891	0,07%
Renta financiera	**0,17%**	**0,00%**	**0**	**0,00%**
Contribuciones patronales	**-0,26%**	**0,09%**	**10.994**	**0,08%**
IVA*	**-0,12%**	**-0,12%**	**-14.836**	**-0,11%**
Devolución anticipada para inversiones	-0,15%	-0,15%	-18.545	-0,13%
Beneficio a bienes de capital Dic.379/2001		0,00%	0	0,00%
Pagos a cuenta de contribuciones patronales	0,03%	0,00%	**0**	0,00%
Internos	**0,00%**	**0,01%**	**1.236**	**0,01%**
Cervezas	0,02%	0,02%	2.473	0,02%
Bebidas de alta graduación	0,01%	0,01%	1236	0,01%
Azucaradas generales	0,00%	0,00%	0	0,00%
Automotores y otros	-0,02%	-0,02%	-2.473	-0,02%
Electronicos		0,00%	0	0,00%
Impuesto a la Transferencia de Inmueble	**-0,01%**	**-0,01%**	**-1.236**	**-0,01%**
Total Reforma de Recaudación Nacional	**-0,64%**	**-0,19%**	**-23.624**	**-0,17%**

Fuente: Oficina de Presupuesto del congreso (OPC). Elaborado sobre la base de Mensaje de Proyectos de Presupuesto Nacional 2018 y 2019, Sec. De Política Económica del Ministerio de Hacienda de la Nación "La Reforma Tributaria 2017"; DNIAF "Informe Gastos Tributarios 2016-2018; legislación vigente y estimaciones propias.

Con la información disponible, se procedió a reestimar los rubros cuyas reformas habrían de producir las mayores modificaciones en los recursos de mediano y largo plazo, estimando su incidencia efectiva sobre los recursos recaudados en 2018.

Tanto por su incidencia recaudatoria como por la disponibilidad de información pertinente para su estimación, el estudio del impacto fiscal se centró en las modificaciones en el impuesto societario y las rentas financieras y en las contribuciones a la seguridad social.

Impuesto a las ganancias

Las modificaciones realizadas por la Ley Nº 27.430 en el impuesto a las ganancias de las empresas y sobre las rentas financieras obtenidas por las personas físicas, no tuvo efecto, en general, en la recaudación del año calendario 2018. En el primero de los casos como consecuencia de la no aplicación de mecanismos de retención sobre las ganancias que se devenguen durante 2018 para aplicar luego sobre la declaración jurada anual a pagar durante el año 2019.

En el caso de la reducción en la tasa societaria y la aplicación del impuesto cedular sobre los dividendos, la vigencia de la medida fue aplicable para los ejercicios iniciados a partir del 1º de enero de dicho año, a la vez que las distribuciones alcanzadas, lo fueron en la medida que se correspondan con ganancias distribuidas obtenidas desde tal año en adelante.

Ello significa que el impacto de tales modificaciones recién tuvo efectos a partir de 2019, como efecto más inmediato, y a partir del mes de mayo de ese año, oportunidad en que vence el plazo para la presentación de la declaración del citado tributo para sociedades que cierran su ejercicio el 31 de diciembre del año en curso.

A este respecto, más allá de los beneficios que se originen a partir del 1º de enero de 2018, cabe el pago de anticipos del impuesto a las ganancias por el año 2018 en base a las ganancias obtenidas en el ejercicio fiscal 2017. En tal virtud, las empresas deben abonar, en concepto de anticipos un importe equivalente al impuesto determinado el ejercicio 2017. Empero, para el ejercicio 2018 se redujo la alícuota que recae sobre los beneficios empresarios significando ello que, como es usual en este tipo de situaciones, la oficina recaudadora de impuestos debe proceder al dictado de una Resolución, que considere la

aplicación de la nueva tasa dispuesta por la Ley Nº 27.430 sobre los beneficios del período 2017.

Corresponde señalar, que el análisis realizado contempla solo el caso del efecto en la recaudación que provoca la reducción de anticipos derivada de la rebaja de la tasa sobre ganancias empresarias establecida por la Ley Nº 27.430.

Contribuciones a la Seguridad Social

A los fines de obtener la variación de recaudación de las contribuciones patronales en 2018 como consecuencia de la reforma, se procedió a la extrapolación de la diferencia en la tasa de variación interanual entre los Aportes y la Contribuciones SIPA.

Efectivamente, como consecuencia de constituirse las declaraciones de remuneraciones brutas como base imponible tanto para los aportes personales como para las contribuciones patronales, y al no haberse producido modificaciones por el lado de los aportes del empleado, pueden estimarse las contribuciones que hubieran sido correspondientes con la evolución de tales aportes como un reflejo de la recaudación que pudiera haberse obtenido en ausencia de reforma.

De esta forma, se obtuvo que la reducción en la recaudación generada se aproximaba a los $4.400 millones para el primer semestre de 2018. Por su parte, para poder extrapolar el período agosto-diciembre, se utilizó la tasa de variación interanual sólo de los meses de mayo, junio y julio, debido a que el atraso en la publicación de la RG AFIP 4209/2018 - 7 de marzo de 2018 -, no sólo demoró la efectiva aplicación de las rebajas, sino que también obligó a tomar en forma retroactiva las omitidas en febrero y marzo durante el mes de abril en adelante.

Tabla 4. Costo efectivo de la reforma en las contribuciones patronales (en millones de pesos corrientes)

Concepto	Ene	Feb	Mar	Abr	May	Jun	Jul	Ago	Sep	Oct	Nov	Dic
Total Contribuciones 2017	38.759	28.315	27.251	28.953	28.102	28.282	42.479	29.858	30.309	30.752	31.715	32.119
Total Contribuciones 2018	48.990	35.971	34.514	35.474	34.895	35.254	52.208	36.997	37.555	38.105	39.299	39.799
Variación interanual	26,4%	27,0%	26,7%	22,5%	24,2%	24,7%	22,9%	23,9%				
Total Aportes 2017	29.187	20.503	20.020	20.874	21.121	21.540	32.250	22.619	23.063	23.556	24.281	24.650
Total Aportes 2018	37.267	26.253	25.697	26.491	27.005	27.490	40.721	28.783	29.348	29.975	30.898	31.367
Variación interanual	27,7%	28,0%	28,4%	26,9%	27,9%	27,6%	26,3%	27,3%				
Estim. Contribuciones según crecimiento de aportes	49.490	36.255	34.978	36.743	35.932	36.094	53.638	37.994	38.568	39.132	40.358	40.872
Efecto Observado mensual	501	284	463	1.269	1.037	840	1.430	998	1.013	1.027	1.060	1.073
Total Semestral	4.394						6.600					

Fuente: Oficina de Presupuesto del congreso (OPC). Elaborado sobre la base de AFIP. Boletín de la Seguridad Social, Julio 2018.

Sobre la base del boletín de recaudación mensual de la AFIP, se elaboró el cuadro que se expone a continuación en el que se expone en forma conjunta la recaudación del primer semestre del año 2018 por impuesto y su tasa de variación interanual respecto del mismo período del año anterior, a los fines de detectar modificaciones sustantivas en los rubros en los que se manifiesta la reforma tributaria de la Ley Nº 27.430 y su reglamentación.

Tabla 5. Impacto efectivo en la recaudación en el primer semestre en millones de pesos y variaciones interanuales 2017/2018.

CONCEPTO	ENERO	FEBRERO	MARZO	ACUMULADO MARZO	ACUMULADO JUNIO
TOTAL GENERAL	293.193	259.735	263.187	816.116	1.722.898
	24,3%	35,6%	13,2%	23,8%	28,5%
IMPUESTOS 1/	164.285	156.476	161.709	482.470	1.062.374
	22,4%	35,2%	15,6%	23,8%	30,6%
IVA Bruto 2/	86.722	79.205	82.165	248.093	514.276
	43,8%	44,5%	47,2%	45,2%	44,3%
IVA Neto de Devoluciones	84.972	77.705	79.965	242.643	504.676
	45,1%	46,3%	49,7%	47,6%	45,4%
Ganancias	48.923	45.419	48.557	142.899	351.259
	12,5%	28,5%	47,4%	27,8%	37,3%
Cuentas Corrientes	16.156	16.856	16.550	49.562	104.080
	23,7%	32,5%	33,9%	29,9%	32,5%
Combustibles liquidos y GNC	5.968	8.190	7.473	21.621	51.778
	24,8%	38,0%	10,6%	23,8%	9,9%
Combustibles liquidos y GNC sin Rec. Cons. Gas	5.860	7.934	7.082	20.876	49.989
	23,3%	34,1%	5,6%	19,9%	6,3%
Combustibles liquidos (excepto gas oil, diesel oil y kerosene)	3.603	3.845	5.596	12.944	31.552
	30,2%	40,6%	55,3%	44,0%	43,4%
GNC y otros combustibles (gas oil, diesel oil y kerosene)	735	1.410	1.477	3.622	14.127
	-25,2%	15,6%	30,5%	8,6%	49,1%
Impuesto al gas oil	1.461	2.324	9	3.795	3.795
Fondo hídrico de infraestructura	161	355	0	516	516
Recargo consumo de gas	98	256	391	745	1.789

Internos	**6.552**	**6.265**	**5.796**	**18.613**	**56.304**
	9,6%	**21,5%**	**15,6%**	**15,1%**	**16,8%**
Tabacos	4.380	4.436	3.890	12.706	25.024
	3,6%	21,1%	10,1%	11,2%	11,5%
Resto	2.172	1.829	1.906	5.907	12.668
	24,4%	22,6%	26,4%	24,5%	31,2%
Adicional de emergencia sobre cigarrillos	686	562	467	1.585	3.213
	7,1%	33,5%	8,9%	15,8%	17,4%
Bienes personales	**611**	**664**	**1.829**	**3.103**	**7.831**
Ganancia mínima presunta	**92**	**110**	**106**	**308**	**1.300**
	-12,3%	**-51,7%**	**-66,6%**	**-52,6%**	**-27,9%**
Monotributo - Recursos Impositivos	**1.304**	**1.197**	**1.286**	**3.787**	**7.578**
Resto	**1.162**	**1.008**	**1.180**	**3.351**	**7.217**
Devoluciones, reintegros fiscales y reembolsos (-)	**3.750**	**3.000**	**3.700**	**10.450**	**23.850**
	9,6%	**2,6%**	**-0,7%**	**3,6%**	**19,9%**
Devoluciones	1.750	1.500	2.200	-	9.600
	-0,6%	-10,4%	-8,3%	-	2,8%
Reintegros fiscales	2.000	1.500	1.500	-	14.250
	20,4%	18,6%	13,0%	-	35,0%
SEGURIDAD SOCIAL	**113.948**	**87.920**	**89.463**	**291.331**	**566.777**
	28,0%	**27,2%**	**25,6%**	**27,0%**	**26,3%**
Facilidades de Pago pendientes de distribución 5/	**967**	**1.405**	**-289**	**2.083**	**-9.038**
RECURSOS ADUANEROS 6/	**13.992**	**13.935**	**12.305**	**40.232**	**102.783**
	11,9%	**115,1%**	**-6,9%**	**24,9%**	**38,6%**
RECURSOS TRIBUTARIOS 7/	**261.961**	**235.666**	**238.838**	**736.463**	**1.566.965**
	23,9%	**36,8%**	**12,5%**	**23,6%**	**28,8%**

Fuente: Oficina de Presupuesto del congreso (OPC).

Conclusión

La reforma tributaria argentina de 2017 se realizó en un contexto de alto déficit de las cuentas públicas y con un nivel récord de gasto público y presión tributaria. La normalización macroeconómica exige una adecuación del gasto público a niveles que puedan ser financiados sosteniblemente por la economía argentina. Para lograrlo, es importante que el gasto público sea sostenible y que la economía crezca. El conjunto de reformas aprobadas en 2017 constituye un plan de trabajo coherente, indivisible, y gradual para establecer el camino a seguir en materia fiscal durante los próximos años. Este plan de trabajo refleja un esfuerzo por alcanzar consensos, primero dentro del Gobierno Nacional, y luego con las fuerzas políticas representadas en el Congreso de la Nación y con los gobiernos provinciales.

La legislación argentina siempre busca actualizarse, en base a legislaciones o recomendaciones de organismos exteriores como la "Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico".

En base a reformas anteriores de las mismas características se ha obtenido como experiencias no sólo se benefició fuertemente a los sectores empresarios reduciendo sus costos y, por ende, incrementando su rentabilidad, sino que además se transfirieron los costos del financiamiento de la seguridad social al conjunto de los trabajadores, aún a aquellos que, por pertenecer al sector informal, ni siquiera contaban con el acceso efectivo a los derechos jubilatorios. En este marco, los desequilibrios financieros se agudizaron tanto por el estancamiento del mercado de trabajo formal, la evasión impositiva y el envejecimiento poblacional como por las crecientes dificultades causadas por la eliminación de los aportes patronales.

Teniendo en cuenta que la Ley, mediante beneficios fiscales intenta atraer nuevos inversores, sin embargo, estudios sobre los principales factores que busca los inversores arrojo los siguientes datos, en primer lugar buscan el "acceso a los consumidores", seguido luego por "ambiente político y social estable", la "facilidad de hacer Negocios" y la "calidad y confiabilidad de la infraestructura y servicios básicos". Es interesante destacar

que los inversores en promedio dan una valoración relativamente baja a los incentivos fiscales, como exenciones o rebajas tributarias.

En el desarrollo del presente Trabajo Final de Graduación se describió la situación de aquellos impuestos que fueron más afectados por la reforma, principalmente nombrar al Impuesto a las Ganancias seguido del Impuesto al Valor Agregado y las Contribuciones Patronales. Mediante el análisis de los principios constitucionales que se vieron favorecidos y desfavorecidos con la puesta en vigencia de la nueva legislación.

El sistema tributario previo a la reforma ha sido el resultado de sucesivos cambios parciales que respondieron a las necesidades específicas.

Con este trabajo de investigación planteado se tuvo como fin que se logren identificar cuáles fueron las decisiones tomadas durante el año 2017 y de acuerdo a los resultados obtenidos, que estos se tomen como ejemplo para saber cuáles decisiones fueron las erróneas, y llevaron al Sistema Tributario a elevados niveles de presión tributaria, alta inequidad y gran presencia de tributos distorsivos, y por otra parte, cuáles fueron las decisiones que tuvieron impactos muy positivos y lograron mejorar la recaudación impositiva en aquel entonces, a fin de poder lograr un sistema tributario eficaz que logre un equilibro en la recaudación, que reduzca la presión fiscal y logre una reorganización de la estructura tributaria.

La investigación se basa en la reforma aplicada durante el año 2017, no obstante, hoy en día, con el proyecto de la ley de Solidaridad y Reactivación Productiva y otras medidas que corren en paralelo, el Gobierno está planteando en los hechos la posibilidad de una nueva reforma tributaria, por lo que se podría continuar este trabajo realizando una investigación sobre dichos nuevos cambios.

Marco Legal

La reforma tributaria del año 2017 está regulada por la Ley 27.430. La cual introduce modificaciones a los siguientes impuestos:

Impuestos a las Ganancias, al Valor Agregado, sobre los Intereses Pagados y el Costo Financiero del Endeudamiento Empresario, sobre los Bienes Personales, de Emergencia sobre Altas Rentas, a la Ganancia Mínima Presunta, Internos, Adicional de Emergencia sobre el Precio de Venta de Cigarrillos y sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural. Fondo para Educación y Promoción Cooperativa. Fondo para el Financiamiento Educativo. Prórroga de los Impuestos a las Ganancias y del Fondo para Educación y Promoción Cooperativa y a los Bienes Personales y del Impuesto sobre los Combustibles Líquidos y el Gas Natural y del Pacto Fiscal Federal. Ley de Procedimientos Fiscales. Código Aduanero. Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (Monotributo). Régimen Especial de Seguridad Social para Empleados del Servicio Doméstico. Modificación de las Leyes Nros. 24.241 y 23.660. Deducciones aplicables a los Beneficios Previsionales.

En cuanto al Impuesto a las Ganancias, el cual fue el impuesto que se vio más afectado por la aplicación de esta reforma, detallaremos a continuación las modificaciones implementadas:

La ley N°27430 (2017, art. 2) Define, que son ganancias, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indiquen en ellas:

1) Los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación.
2) Los rendimientos, rentas, beneficios o enriquecimientos que cumplan o no las condiciones del apartado anterior, obtenidos por los responsables incluidos en el artículo N° 69 y todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas o explotaciones unipersonales, excepto que, no tratándose de los contribuyentes comprendidos en el artículo N° 69, se desarrollaran actividades indicadas en los incisos f) y g) del artículo N° 79 y éstas no se complementaran con una explotación comercial, en cuyo caso será de aplicación lo dispuesto en el apartado anterior.

3) Los resultados provenientes de la enajenación de bienes muebles amortizables, cualquiera sea el sujeto que las obtenga.
4) Los resultados derivados de la enajenación de acciones, valores representativos y certificados de depósito de acciones y demás valores, cuotas y participaciones sociales incluidas cuota partes de fondos comunes de inversión y certificados de participación de fideicomisos financieros y cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares, monedas digitales, Títulos, bonos y demás valores, cualquiera sea el sujeto que las obtenga.
5) Los resultados derivados de la enajenación de inmuebles y de la transferencia de derechos sobre inmuebles, cualquiera sea el sujeto que las obtenga." (Ley 27430, 2017, artículo N°2)

Haciendo referencia a la territorialidad la ley N° 27430 expresa, en tal sentido, las delimitaciones territoriales a las que deben someterse los alcanzados.

La ley N° 27430 (2017, art. 1) Delimita el ámbito de aplicación de la ley y los sujetos que se encuentran alcanzados por el gravamen. El artículo N°3 establece el concepto de enajenación por venta, cambio, expropiación, aporte y todo acto en que se transfiera una cosa a título oneroso. El artículo N°5 determina el criterio general de la fuente, como que son ganancias de fuente argentina, aquellas que provienen de bienes situados en la república Argentina, o la realización que se efectuare en el territorio de la nación Argentina que produzca beneficios, sin tener en cuenta la nacionalidad, domicilio o residencia de quien produjere el acto económico o el lugar en donde se realice el contrato que genere el beneficio.

La ley también grava, las ganancias generadas por, ventas de productos producidos en territorios argentinos y vendidos al exterior.

El artículo N° 8 indica que las ganancias generadas por exportación de productos manufacturados, tratados o comprados en el país, son totalmente considerados de fuente argentina. La determinación de la ganancia neta y la ganancia neta sujeta a impuesto se determinará como lo indica el artículo N°17, primero se determina la ganancia neta que resultará de restar los gastos necesarios para la obtención a la ganancia bruta. Si se mantiene

la fuente, se procederá a la determinación de la ganancia neta sujeta a impuesto en el gravamen que la ley dispone.

Se establece que la tasa del impuesto a las ganancias para las sociedades de capital incluidas las Sociedades Anónimas Unipersonales SAU y las Sociedades por Acciones Simplificadas SAS y los establecimientos permanentes será del 30% para los ejercicios 22 que se inicien a partir del 1/1/2018 hasta el 31/12/2019, y se reducirá al 25% para los ejercicios posteriores. También se gravan los dividendos que distribuyan los citados sujetos con una alícuota del 7% o del 13% para los períodos citados, respectivamente.

La ley N°27430 obedeciendo a los principios de igualdad y generalidad establece las categorías en la que se agruparán por actividad los contribuyentes.

Bibliografía

- Gaggero, J. & Grasso, F. (2005). LA CUESTIÓN TRIBUTARIA EN ARGENTINA LA HISTORIA, LOS DESAFÍOS DEL PRESENTEY UNA PROPUESTA DE REFORMA. Recuperado de http://www.iade.org.ar/system/files/dt5-lacuestiontributariaenargentina.pdf
- Ministerio de Hacienda. (2018). La Reforma Tributaria Argentina de 2017. Recuperado de https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/ministerio_de_hacienda_-_la_reforma_tributaria_argentina_de_2017.pdf
- Villegas, H.B. (2001). Curso de finanzas, derecho financiero y tributario. Buenos Aires, Argentina: Depalma.
- Bertazza, H.J. (2017). Reforma Tributaria 2017: Impuesto a las Ganancias, monotributo y creación de nuevo impuestos. Buenos Aires, Argentina: La Ley.
- Artana, D., Guardarucci, I., Lavigne, P., Puig, J. & Susmel, N. (2015). El sistema tributario argentino. Análisis y evaluación de propuestas para reformarlo. Buenos Aires, Argentina: FIEL. Recuperado de http://www.fiel.org/publicaciones/Documentos/DOC_TRAB_1440549015218.pdf
- Oficina de Presupuesto del Congreso (2018). ANÁLISIS ECONÓMICO DE LA LEY 27.430. Reforma Tributaria 2017. Recuperado de https://www.opc.gob.ar/politica-tributaria/analisis-economico-de-la-ley-27-430-reforma-tributaria-2017/
- ERREPAR. (2018). Reforma tributaria Ley 27430. Buenos Aires: ERREPAR SA.
- ERREPAR. (2018). Revalúo Impositivo y Contable. Buenos Aires: ERREPAR SA
- ERREPAR. (2018). Ley 27430. Reforma tributaria y revalúo. Obtenido de errepar: https://blog.errepar.com/2017/12/28/ley-reforma-tributaria/

- Villegas, Héctor B. (2001). Curso de finanzas, derecho financiero y tributario. Buenos Aires, Argentina: Depalma.
- Piffano, H. (2012). Análisis Económico del Derecho Tributario. Buenos Aires, Argentina: SeDiCI.
- Villegas C. (2001). Derecho de las sociedades comerciales. Abeledo Perrot.