

Avances de Investigación sobre el Impuesto a las Ganancias en Argentina, como Renta de Cuarta Categoría. Aspectos históricos y cuantitativos¹

Mariana Barreña² - Rosa Ana Catalano³ - Miguel Ángel Tregob⁴ – Juan Manuel Sierra⁵ – Iván Charriere⁶ – Sol Cañal⁷

Resumen

En los presentes Avances de Investigación hacemos un recorrido de la historia del Impuesto a las Ganancias en Argentina, su origen en 1932 y evolución a lo largo del siglo XX hasta los años que corren, con énfasis en la aplicación a la renta de Cuarta Categoría para empleados en relación de dependencia. Asimismo, realizamos el relevamiento cuantitativo del impuesto durante las últimas dos décadas, con el análisis estadístico de la recaudación a nivel nacional y el impacto en el reparto a través del Sistema de Coparticipación vigente. El aspecto estadístico de nuestra investigación deja expuestas las contribuciones del impuesto al sostenimiento del modelo económico, político y social argentino durante el período referido.

Palabras clave

Impuesto a las ganancias – Cuarta categoría – Federalismo fiscal – Régimen impositivo – Presión tributaria

Abstract

In this current Progress Report, we present an overview of the history of Income Tax in Argentina, from its beginnings in 1931 through its evolution over the 20th century up to the present day, with special emphasis on its application to Fourth Category income for salaried employees. We also developed a quantitative survey of the tax over the past two decades, including a statistical analysis of national revenue collection and its impact on distribution through the current Revenue Sharing System. The statistical aspect of our research highlights the contributions of the tax in supporting Argentina's economic, political, and social model during the period analyzed.

Keywords

Income Tax- Fourth category - Fiscal Federalism - Taxation System – Tax burden

Origen y evolución histórica del Impuesto a las Ganancias en Argentina

A efectos de dar tratamiento al título de esta investigación debemos hacer un poco de historia, respecto al origen del impuesto a las ganancias, su evolución a lo largo del tiempo y hacer una

¹ El presente trabajo presenta avances de la investigación desarrollada en el marco del proyecto denominado "El Federalismo

² Universidad de Belgrano, mariana.barrena@comunidad.ub.edu.ar

³ Universidad de Belgrano, rosa.catalano@comunidad.ub.edu.ar

⁴ Universidad de Belgrano, miguel.tregob@comunidad.ub.edu.ar

⁵ Universidad de Belgrano, juan.sierra@comunidad.ub.edu.ar

⁶ Universidad de Belgrano, ivan.charriere@comunidad.ub.edu.ar

⁷ Universidad de Belgrano, sol.canal@comunidad.ub.edu.ar

revisión de carácter conceptual en cuanto al termino remuneración y entender su importancia también desde el punto de vista recaudatorio.

Antecedentes de aplicación a Empleados en Relación de Dependencia

El 19 de enero de 1932 nace bajo el gobierno de José Félix Uriburu un impuesto conocido con el nombre de impuesto a los réditos (luego continuado por la presidencia de Agustín P. Justo que asume la presidencia el 20 de febrero de 1932) a efectos de paliar la recesión que atravesaba el país como consecuencia de la gran depresión del año 1929 lo cual había hecho estallar la economía a nivel mundial. Este impuesto de carácter de emergencia nacional regiría desde el 1 de enero de 1932 caducando el 31 de diciembre del 1934.

Figura 1. Ley del Impuesto a los Réditos

338 CONGRESO NACIONAL	
Reunión núm. 79 CAMARA DE DIPUTADOS	
electorales, sin perjuicio de sus funciones actuales.»	<i>Exenciones</i>
Las disposiciones de este artículo regirán desde el 1º de Enero de 1932.	Art. 5º — Quedan excluidos de este gravamen:
Art. 5º — Deróganse las leyes 11.582 y 11.652 y todas las demás leyes, en cuanto se opongan a la presente.	a) Los réditos de los fideicomisos, provinciales y municipales, y de las instituciones pertenecientes a los mismos;
ANEXO A	b) Los réditos provenientes de los títulos públicos emitidos por los gobiernos nacionales, provinciales y municipales, y de las cédulas del Banco Hipotecario Nacional y del Banco de la Provincia de Buenos Aires, en cuanto sus leyes de emisión respectivas, eximiéndolos de impuesto, sean de aplicación;
LEY DEL IMPUESTO A LOS REDITOS	c) Los réditos de entidades comerciales, de transportes, etcétera, en cuanto las leyes nacionales de concesión o autorización respectivas, eximiéndolos de impuesto, sean de aplicación;
Disposiciones generales	d) Los réditos oficiales de los diplomáticos, agentes consulares y demás representantes oficiales reconocidos y las rentas de los edificios de propiedad de gobiernos extranjeros, en cuanto estén destinados para los cuarteles o enajenación de los representantes, y los réditos de los depósitos bancarios oficiales de los mismos; todo a condición de reciprocidad;
Concepto	e) Las utilidades propias de las sociedades.
Artículo 1º — Todos los réditos producidos a partir del 1º de Enero de 1932 o correspondientes al tiempo transcurrido desde el 1º de Enero de 1932 y derivados de fuente argentina, a favor de argentinos o de extranjeros, residentes o no residentes en el territorio de la República, con excepción de los expresamente excluidos en las disposiciones siguientes, quedan sujetos al gravamen de emergencia nacional que establece la presente ley. <u>El presente impuesto caducará el 31 de Diciembre de 1934</u>	
Art. 2º — A los fines del impuesto se entiende como rédito el remanente neto, o sea	

El tributo debía durar hasta el 31 de diciembre de 1934 (Diputados: archivo).

Fuente: extraído de la Ley 11682 (1932b, pág. 338).

Tal como se indica en el extracto mencionado exponía que su duración solo sería de dos años. Cosa que no ha pasado y sigue presente actualmente con otro nombre que es Impuesto a las Ganancias con la Ley 20.628 (HCNA, 1973) sancionada un 27 de diciembre de 1973 bajo la tercera presidencia de Juan Domingo Perón.

En cuanto a su origen se tejieron una serie de conjeturas sobre cuáles fueron sus antecedentes de la aplicación del tributo sobre el personal en relación de dependencia.

Lo cierto que luego de una investigación más exhaustiva ubicamos al primer antecedente del impuesto a las ganancias del personal en relación de dependencia, en el año 1932, bajo la denominación de Impuesto a los Réditos.

Ley 11656

En su primer artículo se modificaba el impuesto de emergencia a los réditos, que regía a nivel provincial. Ahora bien, dicha norma sostenía que a partir del 1 de enero de 1932 todos los réditos derivados de fuente argentina a favor de argentinos o de extranjeros, residentes o no en el territorio de la República Argentina, quedan sujetos al gravamen de emergencia que establece la presente ley.

Conceptos alcanzados por el Impuesto a los Réditos. Sueldos, Salarios, Pensiones, Jubilaciones y Dietas

El artículo 16 de la ley 11656, establecía: "...Las personas comerciantes o entidades comerciales o civiles públicas o privadas que pagasen a sus empleados, obreros, pensionistas o jubilados, sueldos, salarios, pensiones, jubilaciones, dieta o cualquiera otra remuneración de servicios personales, excluidos los descuentos para jubilaciones, quedan obligados a deducir por cuenta del contribuyente el impuesto del artículo anterior (impuesto a los réditos) al efectuar el pago de dichas remuneraciones" (HCNA, 1932a).

La norma obliga a los empleadores (comerciantes o entidades comerciales), a actuar como agente de retención del personal que trabaja en relación de dependencia. Quedan alcanzados por el tributo tanto empleados, obreros, pensionistas o jubilados.

Asimismo todo tipo de haberes ya sean sueldos, salarios, pensiones, jubilaciones, dietas o cualquier otra remuneración de servicios personales. Quedando configurado el hecho imponible, con el pago de los haberes.

Agregaba el artículo: "...Pagarán también el recargo del 30% los jubilados, retirados y pensionistas que optasen por domiciliarse en el extranjero..." (HCNA, 1932a).

Es así, que la norma, aplicaba una sanción a aquellos jubilados, pensionados o retirados que hayan resuelto vivir en el extranjero, situación que desaparecerá con las modificaciones que sufrirá en el futuro la ley.

Profesiones Liberales

La ley también alcanzaba a quienes ejercían profesiones u oficios, es así que el artículo 17, establecía: "...A los fines del artículo 15 se presume que el rédito de los contribuyentes que ejercen una profesión u oficio es de tres veces el alquiler que pagan o que se les computa de acuerdo al artículo 6to letra b) por el local de su trabajo y es de su casa habitación, cuando dicho alquiler no exceda de doscientos pesos mensuales y de cuatro veces cuando el alquiler es superior a esa cantidad, sin perjuicio de la manifestación sobre las entradas reales" (HCNA, 1932a).

La norma, ya trae una presunción, en cuanto a la forma de establecer los ingresos de los profesionales o quienes desarrollan un servicio, y es en función al monto del pago del alquiler, ya sea por el local del trabajo o por la casa habitación, siendo el mismo progresivo, es así que cuanto más paga de alquiler mayor será el impuesto. Surge evidente, que estas presunción se aplica atento la poca propensión para facturar de los alcanzados por el gravamen.

A su vez la norma establecía un régimen de agente de retención para los profesionales que percibían honorarios, es así que el artículo 18, sostenía: "...Toda persona comerciante o

entidad comercial o civil, pública o privada que pague a un profesional liberal una remuneración u honorario no comprendido en el artículo 16, está obligado a descontar por cuenta del contribuyente al efectuar el pago, un impuesto del 2% cuando ese honorario no exceda de un mil pesos moneda nacional, de 3% cuando excediendo de esta última suma no sea superior a dos mil pesos moneda nacional y del 4% cuando se trate de una mayor cantidad” (HCNA, 1932a).

Asimismo para los profesionales que actuaban en la justicia, también, existía un régimen de agente de retención, el que consistía en el mismo descuento para las regulaciones judiciales de honorarios en el momento de su pago. Finalmente, la norma sostenía que estas retenciones podían ser imputadas al momento de realizarse la declaración jurada anual.

Características del Impuesto a los Réditos Ley 11656

Según la norma, el impuesto comenzó a regir a partir del 1 de enero de 1932, habiéndose aprobado por el Congreso con fecha 30 de junio de 1932, por lo que rigió en forma retroactiva.

- 1) A diferencia de la actualidad que se aplica el principio de renta mundial, el impuesto a los réditos solo gravaba las ganancias de fuente argentina.
- 2) Se trataba de un impuesto de emergencia.
- 3) La ley establecía que el impuesto iba a regir hasta el 31 de diciembre de 1934, por lo que comprendía, solo tres ejercicios (1932, 1933 y 1934).
- 4) El empleador debía actuar como agente de retención.

Ley 11682

La Ley 11656 es reemplazada por la Ley 11682 (HCNA, 1932b), conservando el nombre de “Impuesto a los Réditos”, la que es sancionada por el Congreso de la Nación con fecha 30 de diciembre de 1932, conjuntamente con la Ley 11683 de Procedimientos Tributarios (HCNA, 1932c), la cual con modificaciones, rige en la actualidad; todavía seguía en la Presidencia de la Nación Agustín Pedro Justo.

Es así, que en el artículo primero se estableció: “...Sustituyese las leyes 11566 y 11567 a partir del 1 de enero de 1933...” (HCNA, 1932b). Vemos cómo a diferencia de su anterior, la presente ley no resulta retroactiva.

Como novedad, la ley incorpora la división de categorías, según el tipo de ingresos. Nosotros nos hemos de dedicar al estudio de la cuarta categoría réditos, la que trata del trabajo personal en relación de dependencia.

Es así, que el artículo 27, disponía: “...Los réditos provenientes de la prestación de servicios personales bajo órdenes directas del empleador y en una relación de dependencia, realizados por personas residentes en la República Argentina o no, en el territorio de la misma están sujetos al gravamen. También están sujetos al gravamen por los mismos conceptos los

réditos provenientes de servicios prestados ocasionalmente en el extranjero, por personas residentes en la República....” (HCNA, 1932b).

Por lo que la norma consagra el principio de territorialidad para alcanzar a los sujetos en el impuesto, haciendo la excepción que quienes perciben haberes están ocasionalmente prestando servicios en el extranjero.

A su vez, el artículo 28, establecía: “...Las disposiciones del artículo anterior, rigen para las personas que perciben pensiones, retiros o jubilaciones. Pagaran un recargo del 30% del impuesto los jubilados, retirados y pensionados que optaran por domiciliarse en el extranjero...” (HCNA, 1932b).

Vemos como también quedan alcanzados por el tributo, los jubilados, pensionados y retirados, e insistiéndose como en la ley No. 11656, de aplicar una suerte de multa del 30% sobre el impuesto liquidado, a aquellos que resuelvan residir fuera del país.

Por su parte, el artículo 29, afirmaba: “...las personas que se encuentran en el extranjero al servicio de la Nación, provincia o municipalidades se consideraran como domiciliadas en la República Argentina, siempre que sus réditos no sean gravados por el país donde están su actividad...” (HCNA, 1932b).

Es así, que también quedaban dentro de la imposición aquellos funcionarios públicos que se encuentren prestando servicios en el extranjero al servicio de la Nación, las provincias o municipalidades, en la medida que sus ingresos no se encuentren ya alcanzados por los países en donde se encuentran domiciliados para la prestación del servicio.

Retención

El artículo 30 disponía: “...Los empleadores –sean particulares, comerciantes o entidades comerciales o civiles, públicas o privadas que pagaren a sus empleados, obreros, pensionistas retirados o jubilados, réditos de la índole descripta en los artículos 27 y 28, bajo la denominación de sueldos, salarios, pensiones, retiros, jubilaciones, dietas, comisiones, participaciones, aguinaldos, habilitaciones, gratificaciones o cualquier otra remuneración en dinero o en especie susceptible de ser estimada en dinero (por ejemplo, habilitación o comida) incluyéndose los llamados viáticos, movilidad y gastos de representación (salvo los importes expresamente admitidos como tales por la Dirección y excluidos los descuentos para Jubilaciones, retiros, pensiones), quedan obligados a retener de esa renta “real”, como agentes de retención, e ingresar al fisco, por cuenta del contribuyente, el impuesto de esta categoría sobre tales remuneraciones, al efectuar el pago...” (HCNA, 1932b).

Vemos como en la norma se incorpora el concepto de “agente de retención”, por lo que quedan obligados a actuar como tales los empleadores en sus distintos tipos (sean particulares, comerciantes o entidades comerciales o civiles, públicas o privadas), alcanzado

a todo tipo de retribución, ya sean sueldos, salarios, pensiones, retiros, jubilaciones, dietas, comisiones, participaciones, aguinaldos, habilitaciones, gratificaciones o cualquier otra remuneración en dinero o en especie (en la medida que esta última pueda ser medida en dinero).

Tasas del Gravamen

El artículo 31 establecía las siguientes tasas:

- a) La tasa básica a aplicarse sobre los réditos imponible es del 6% en las categorías 1ra, 2da y 3ra y el 4% en la 4ta categoría.
- b) Las personas de existencia visible pagaran además una tasa adicional progresiva en línea continua, sobre el rédito imponible global en cuanto exceda la suma de \$ 10.000 moneda nacional anuales, de acuerdo en la tabla adjunta.

Como rédito imponible global se entiende el conjunto de los réditos netos imposables que han servido de base a las distintas categorías para la liquidación de impuesto celular, no admitiéndose otras deducciones que la que se debieron efectuar en la categoría o en la declaración conjunta (artículo 4to) ni imponer la deducciones de impuestos eventuales por la presente ley.

Resulta interesante ver que la tasa por la que se encontraban alcanzados por la cuarta categoría era del 4%, cuando en la actualidad, si bien estamos en presencia de una tabla progresiva (la tasa crece progresivamente en la medida que ocurre lo mismo con el ingreso), la misma alcanza al 35%, lo que equivale a decir alrededor del 900%. Asimismo la norma establecía un impuesto adicional para aquellos ingresos que superen los \$10000 en el año, aplicándose aquí una tabla progresiva. Finalmente, la norma establecía que quedan alcanzados el conjunto de ingresos, y admitiéndose como deducciones las fijadas para cada categoría.

Asimismo, el artículo 32 afirmaba: "...La obligación de los agentes de retención a retener e ingresar el impuesto por cuenta de los contribuyentes, se refiere únicamente a la tasa básica (artículo 31 inciso e), salvo otra disposición de la Dirección" (HCNA, 1932b).

Aquí se aclaraba que la obligación de los agentes de retención se limitaba a retener e ingresar el impuesto únicamente con relación a la tasa básica, salvo disposición en contrario de la Dirección.

Exenciones

La ley solo se limita a las indemnizaciones por accidentes o enfermedades profesionales, por lesiones o incapacidad parcial o absoluta para el trabajo temporal o permanente, es de hacer

notar que ya para esa época regía la ley No. 9688 (la que se remonta a 1915), la que reglaba sobre los accidentes de trabajo.. Se entiende la exención, atento que dicha ley, reglaba sobre minusvalías que padecían los trabajadores por lo que amputarle parte de ese ingreso en calidad de impuesto, se le restaba para del capital que se había otorgado al trabajador para suplir la incapacidad sufrida.

Deducciones por Cargas de Familia y Renta Mínima no Imponible

Surge del artículo transcrito más arriba, que la ley ya establecía un mínimo no imponible, como así también deducciones por cónyuge e hijos, debiéndose ser estos menores de edad, a excepción que estos sean incapacitados, asimismo incorporase a los ascendientes en la medida que se encuentren incapacitados En todos los casos para hacer opción de la deducción, se requería que ninguno posea fondos propios y que se encuentren a cargo del contribuyente. Finalmente se exigía, que el monto total de las deducciones no podían exceder de los quinientos pesos En la actualidad, rigen las limitaciones para el cómputo de las deducciones por carga de familia resultan ser más estrictas.

A su vez el artículo 7 de la ley, permitía: "...La renta imponible se determinaría aplicando la renta imponible contra los réditos de cualquier categoría a opción del contribuyente, pero empezándose siempre con los réditos de la cuarta categoría, pudiéndose aplicar al resto no cubierto en una categoría de réditos de otra..." (HCNA, 1932b).

Acá el legislador priorizo la posibilidad de aplicar el mínimo no imponible contra los ingresos de la cuarta categoría, permitiendo que el resto sea aplicado en función de lo que prefiera el contribuyente. Por ello de este capítulo concluimos que sus orígenes son de 1932 para luego replicarse en el 1973 con el nacimiento del nombre de la ley tal cual la conocemos.

Impacto para el Estado Nacional

Ganancias es un impuesto muy importante para el Estado Nacional porque es una fuente no menor de financiamiento además de ser coparticipable.

Categorías del Impuesto a las Ganancias

Según la normativa actual hay cuatro categorías que alcanzan a este tributo:

- PRIMERA: usufructo de inmuebles urbanos.
- SEGUNDA: ingresos de intereses, dividendos entre otros.
- TERCERA: ganancias de sociedades.
- CUARTA: ingresos que provienen del trabajo personal.

Integrantes de la Cuarta Categoría del Impuesto

- Desempeño de cargos públicos.
- Del trabajo ejecutado bajo relación de dependencia.

- De los servicios personales prestados por los socios de las sociedades cooperativa.
- Del ejercicio de profesiones liberales y de funciones de albacea, sindico, mandatario, gestor de negocios, director de sociedades anónimas y fideicomisario.
- Derivados de actividades de corredor, viajante de comercio y despachante de aduana.

Remuneración Versus Ganancia

Remuneración es lo que recibe un dependiente asalariado por las tareas que desempeña por parte del empleador, mientras que Ganancia es la retribución que se obtiene del capital.

Por lo indicado anteriormente para el dependiente es poner a disposición su fuerza de trabajo a cambio de un sueldo (Tu Espacio Jurídico, 2019).

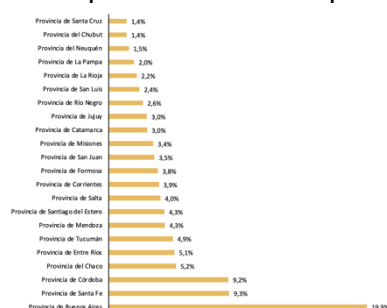
Sistema de Coparticipación Federal Argentino

Las características del impuesto a las ganancias sobre la coparticipación es 100% distribuible entre Nación y las provincias bajo un esquema establecidos por la ley 25.570 que establece la distribución de recursos. En el debate político, uno de los temas con mayor recurrencia en Argentina tiene que ver con el reparto de fondos del Gobierno nacional.

Por coparticipación se entiende que es un sistema federal que permite a los Gobiernos centrales la distribución de los impuestos que recauda a nivel nacional y va hacia las provincias. La ley vigente en Argentina data del año 1988 y cuenta con una coparticipación primaria y secundaria, de la primera hay una distribución entre Nación, Provincias y una reserva al Fondo del Aportes del Tesoro Nacional (ATN). La secundaria hace a la distribución entre las provincias cuyo criterio de distribución no está relacionado con lo demográfico o de extensión territorial para este reparto sino de negociaciones políticas.

La distribución provincial de los recursos tributarios del sistema de Coparticipación Federal argentino definida en la Ley No.23548 y modificaciones puede observarse en el Gráfico 1.

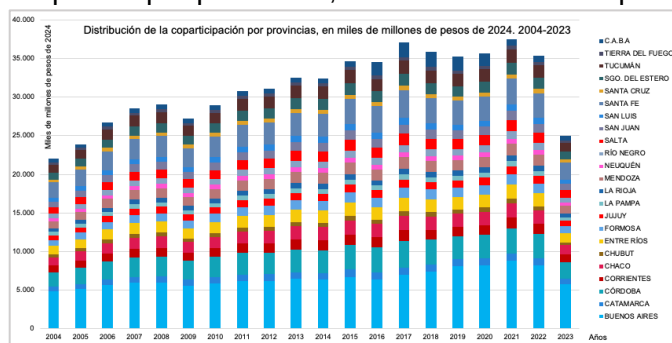
Gráfico 1. Distribución provincial de la Coparticipación Federal Argentina



Fuente: elaboración propia a partir de Diputados Argentina (2014).

Aun en términos reales, la coparticipación federal ganó peso en el período 2003 a 2023, alcanzando su máximo histórico en la segunda mitad de la segunda década del siglo XXI. En el Gráfico 2 podemos observar la distribución provincial del sistema de Coparticipación Federal de Argentina, durante los últimos 20 años.

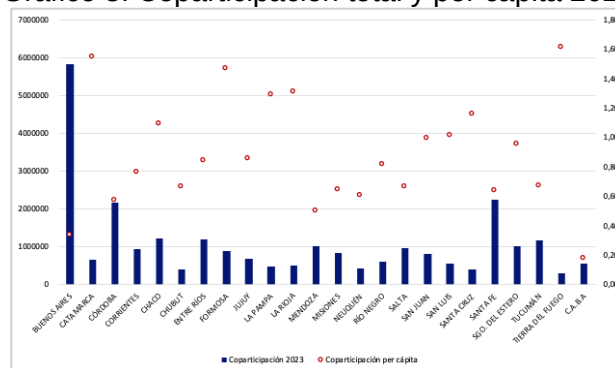
Gráfico 2. Coparticipación por provincias, miles de millones de pesos de junio de 2024.



Fuente: elaboración propia a partir de Diputados Argentina (2014).

En cuanto a la distribución de los recursos, según la Ley No.23548 y modificaciones, las provincias más favorecidas en términos absolutos son las de Buenos Aires (23%), Santa Fe (9%) y Córdoba (9%). Esto cambia sustancialmente cuando observamos el recurso per cápita, pasando la provincia de Buenos Aires a ocupar el anteúltimo puesto de la tabla, sólo superada por C.A.B.A., quien tiene reservado el último lugar; en el Gráfico 3 se puede observar la situación descripta. En el caso de C.A.B.A., también en términos absolutos ocupa las últimas posiciones (2%), con excepción de los años 2016 a 2020 (5% hasta 2019 y 4% el último de esos años).

Gráfico 3. Coparticipación total y per cápita 2023

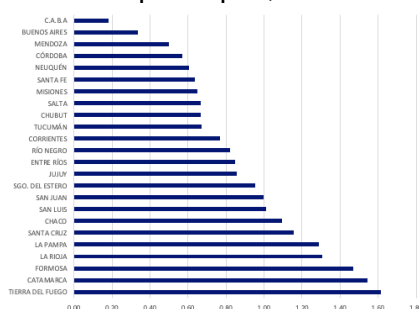


Nota: eje izquierdo cifras de coparticipación total en millones de pesos de junio de 2024; eje derecho cifras de coparticipación per cápita en miles de pesos de junio de 2024.

Fuente: elaboración propia a partir de Diputados Argentina (2014).

Considerando los recursos obtenidos de la coparticipación por habitante, las provincias más beneficiadas en 2023 fueron Tierra del Fuego, Catamarca y Formosa. Se las puede ver ordenadas en el Gráfico 4.

Gráfico 4. Coparticipación Federal per cápita, 2023. En miles de pesos de junio de 2024



Fuente: elaboración propia a partir de Diputados Argentina (2014) e INDEC (2024).

En este sistema, hay provincias que obtienen del reparto más de lo que aporta; son los “ganadores” de la coparticipación. Provincias como Formosa, Catamarca y La Rioja. Mientras tanto, están aquellas provincias que aportan al sistema más de lo que reciben. En ese sentido, la más perjudicada es C.A.B.A.; Neuquén, Chubut y Buenos Aires tampoco recuperan su aporte al sistema.

En Argentina en los últimos 40 años del siglo XX, la presión tributaria históricamente fue de 19,3pp del PBI; en las últimas 2 décadas ascendió en 10pp, representando el 28,7% del PBI, con un máximo de 31,5pp en el año 2015.

La recaudación tributaria se distribuye en 6 categorías de impuestos; a saber:

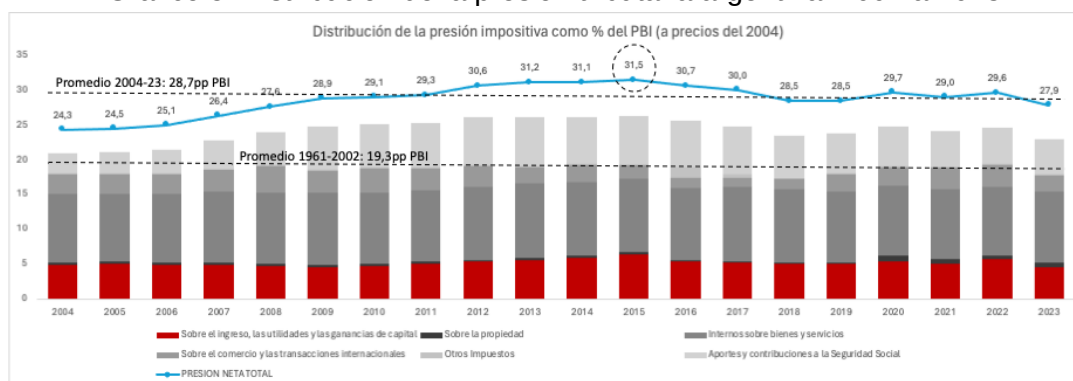
- Sobre el ingreso, las utilidades y las ganancias de capital, constituida por el Impuesto a las Ganancias (IIGG) casi en su totalidad.
- Sobre la propiedad.
- Internos sobre bienes y servicios.
- Sobre el comercio y las transacciones internacionales.
- Otros impuestos, de muy baja significatividad.
- Aportes y contribuciones a la seguridad social.

El principal aporte corresponde a Impuestos Internos, que incluye el Impuesto al Valor Agregado (IVA), con 10,3pp y un máximo en 2013 de 10,7pp. Le siguen los Aportes y Contribuciones a la Seguridad Social, con un promedio de 5,5pp y un máximo en 2014 de 7,1pp del PBI. En tercer lugar está el IIGG, que en el promedio del período ha representado el 5,2% del PBI, alcanzando el máximo en el 2015, de 6,5pp. El cuarto lugar le corresponde a los Impuestos sobre el Comercio y las Transacciones Internacionales, con 2,7pp en promedio y máximo en 2008 de 4pp del PBI (en los años de altos precios de *commodities* agrícolas).

En el Gráfico 5, el impuesto está representado por la categoría impuestos “sobre el ingreso, las utilidades y ganancias de capital”, constituido por 4 impuestos: impuesto a las Ganancias (el principal componente de la categoría), impuesto a los Activos /Ganancia Mínima Presunta

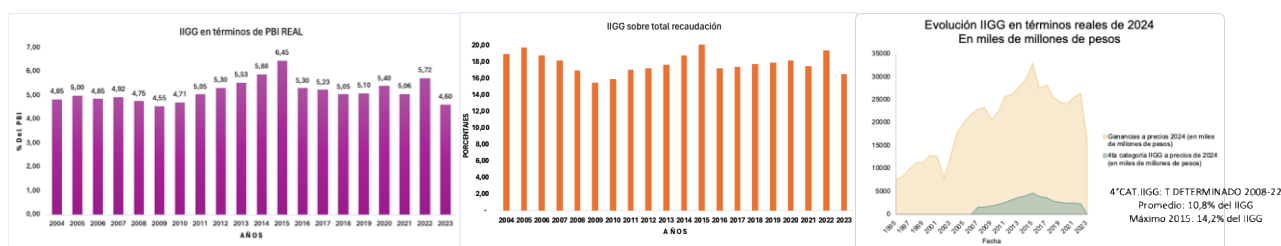
(por ser computados como pago a cuenta del Impuesto a las Ganancias), impuesto a los Premios, Juegos de Azar y Concursos Deportivos y Otros. Los dos primeros corresponden a lo recaudado en concepto de IIGG; los dos últimos no, pero tienen muy baja participación (en promedio representan 0,01p.p.).

Gráfico 5. Distribución de la presión tributaria argentina. 2004 a 2023



Fuente: elaboración propia a partir de Ministerio de Economía (2024). Promedio 1961-2002 de Eco Go (2021, pág. 421). El IIGG promedio 2004-2010 fue 4,80p.p. La suba en la participación del IIGG comenzó en 2011 hasta alcanzar su máximo en 2015, recaudando 1,65p.p. por encima del promedio (los 6,45p.p. del 2015). El cambio de signo político significó una reducción superior a 1p.p. (el promedio 2016-2019 es de 5,17p.p.). En 2022 volvió a verse una incipiente tendencia creciente, que es revertida fuertemente en 2023, por el Decreto N°473/2023 del 12 de septiembre de 2023, que disponía que a partir del 1 de octubre de 2023 dejaban de pagar este impuesto los trabajadores con sueldos mensuales brutos menores a 15 salarios mínimos, vitales y móviles (Presidencia de la Nación República Argentina, 2023). En el Gráfico 6 podemos observarlo.

Gráfico 6. El IIGG en términos del PBI real y de la recaudación total. 2004 a 2023



Fuente: elaboración propia a partir de Ministerio de Economía (2024) y ARCA (2024).

Con relación a la recaudación total, IIGG representó en el período completo el 17,8% en promedio, con máximo en 2015 (20,4%) y mínimo en 2009 (15,4%). A diferencia de su evolución en términos del PBI real, se observan un comportamiento más volátil en torno al promedio, que no descubre un patrón de cambio. Nuevamente, podemos observarlo en el Gráfico 6. Vemos que el IIGG ha seguido la evolución general de los impuestos, no pudiendo escapar al modelo de crecimiento basado en el Consumo, más que en la Inversión, como puede observarse en el Gráfico 7.

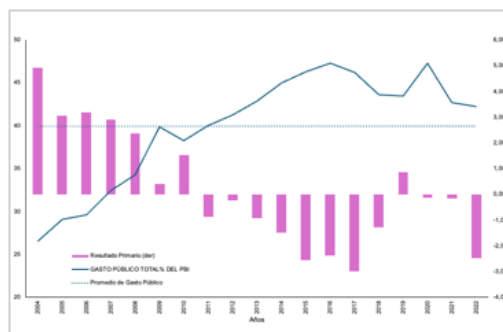
Gráfico 7. Evolución del PBI, la Inversión y el Consumo en Argentina. 2004 a 2024



Fuente: extraído de INDEC (2024).

No obstante, la suba en la presión tributaria de 10pp del PBI no fue suficiente para mantener las cuentas públicas equilibradas. Podemos ver en el Gráfico 8 que el déficit fiscal volvió a Argentina en la segunda década del siglo XXI, debido a que los egresos fiscales por gasto público primario y transferencias sociales y económicas subieron en promedio 15pp, aproximadamente.

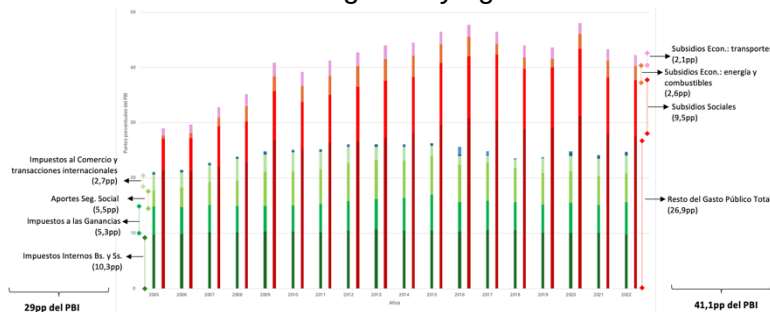
Gráfico 8. Evolución del resultado primario y del gasto público total. 2004 a 2022



Fuente: elaboración propia a partir de Ministerio de Economía (2024). Promedio 1961-2002: de Eco Go (2021, pág. 420).

Con mayor detalle, en el Gráfico 9 podemos ver el creciente y significativo desbalance entre los ingresos y egresos fiscales de las últimas dos décadas del siglo XXI, donde el protagonismo lo tiene el incremento de los subsidios sociales, económicos en energía y combustibles, y el gasto público primario.

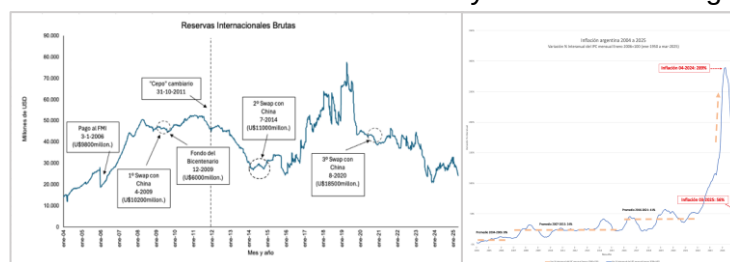
Gráfico 9. Evolución de los ingresos y egresos fiscales. 2005 a 2022



Fuente: elaboración propia a partir de: Ministerio de Economía (2024) y ASAP (2024).

Así, sumado a los recursos tradicionales del Estado, en Argentina se acudió al incremento del impuesto inflacionario, consecuencia del déficit fiscal, y al uso de las Reservas Internacionales del Banco Central; observamos los dos elementos en el Gráfico 10.

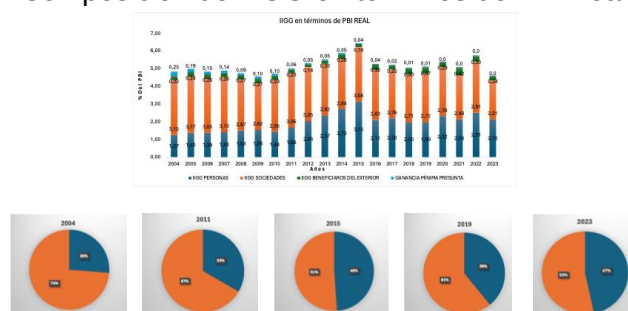
Gráfico 10. Evolución Reservas Internacionales Brutas y de la inflación argentinas. 2004-2024



Fuente: elaboración propia a partir de Banco Central de la República Argentina (2025) e INDEC (2025).

Volviendo al IIGG, observemos la evolución de sus categorías, donde también podemos ver un cambio en su composición. La cuarta categoría, que graba la renta del trabajo personal (el de los profesionales autónomos y en relación de dependencia), históricamente representa el segundo componente del IIGG, después de la percepción a las sociedades correspondiente a la tercera categoría. Sin embargo, desde el año 2011 hasta el 2015 la participación de la cuarta categoría subió, llegando en el último año mencionado prácticamente a igualar a la tercera categoría (si a la tributación de las sociedades le agregamos la contribución de los beneficiarios del exterior y por la ganancia mínima presunta), 3,15p.p. y 3.3p.p., respectivamente. En el Gráfico 11 se observa esta evolución y composición.

Gráfico 11. Composición del IIGG en términos del PBI real. 2004-2023



Fuente: elaboración propia a partir de Ministerio de Economía (2024).

La merma en la recaudación total de IIGG en el año 2023 corresponde a la baja tanto de Sociedades como de Personas; la primera se debe a la habilitación a realizar ajustes por inflación y la segunda por el Decreto N°473/2023, antes mencionado (Presidencia de la Nación República Argentina, 2023).

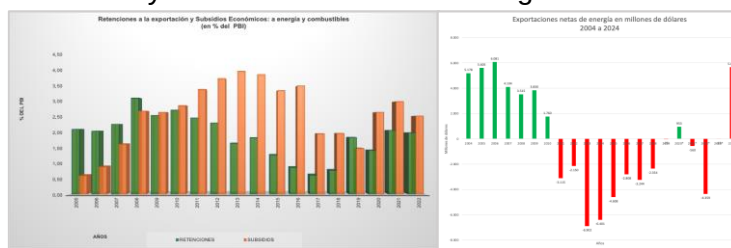
Entre 2004 y 2010 las Personas no llegaban a pagar un punto y medio del PBI (1,43p.p.), pero en el transcurso de 5 años, entre 2011 y 2015, su aporte se duplicó. Entre 2016 y 2019 la contribución de las personas al IIGG volvió a reducirse en torno a los 2p.p., promedio apenas por encima del correspondiente al período completo, 2004-2023, aunque medio punto porcentual del PBI por encima del promedio anterior a 2011. En el gráfico 11 lo podemos observar con mayor claridad.

Llamativamente, pueden observarse años de incremento de la participación del IIGG a Personas coincidentes con recesiones de la actividad económica, como 2012 (0,4p.p.), 2014

y 2020 (0,3p.p.), y 2009 (0,1p.p.), lo que refleja la suba efectiva de la alícuota tributaria (Gráfico 11). Esto nos lleva a concluir que, ocasionalmente, el IIGG cobrado a las Personas sirvió para subsanar la reducción de otros recursos ligados a la actividad económica.

Si observamos la evolución de las retenciones sobre las exportaciones (importante recurso fiscal de la primera década del siglo XXI), se evidencia una tendencia decreciente a partir del año 2011, en contraposición de la evolución de los subsidios a energía y combustibles, que siguieron mostrando una tendencia creciente (Gráfico 12); adicionalmente, hay que sumar el inicio del déficit comercial de los productos energéticos (Gráfico 12), que en un contexto de aislamiento del mercado internacional de capitales (previo a la crisis financiera mundial de 2008-2009), explican la preocupación por la evolución del stock de reservas internacionales y el inicio del control de cambios.

Gráfico 12. Evolución de las Retenciones a la exportación, los subsidios a energía y combustibles y la Balanza Comercial Energética. 2004 a 2024



Fuente: elaboración propia a partir de Ministerio de Economía (2024), ASAP (2024) e INDEC (2025).

Conclusiones

De los avances realizados hemos observado que el Impuesto a las Ganancias es una fuente importante de recursos para el erario público; en Argentina significa el 18% de la recaudación. No es trasladable, sino que repercute directamente en quien lo paga; excepcionalmente, en el caso de monopolios u oligopolios, se podrá trasladar a los consumidores. En nuestro país contribuyó fuertemente a la salud de las finanzas provinciales, que se vio afectada con su eliminación, en el año 2023. En el caso particular de la Cuarta Categoría, es de fácil recaudación, dado que aunque el número de contribuyentes es elevado, se reduce a la cantidad de empleadores que quedan obligados a actuar como agentes de retención. Finalmente, bien aplicado, resulta ser un impuesto justo, siempre que se consideren dos conceptos, un mínimo no imponible alto y tabla de tasas impositivas progresivas, donde a mayores ingresos, mayores alícuotas; de esta forma, contribuye a una distribución de la renta más equitativa, diferenciándose de aquellos impuestos que amplían la brecha entre los sectores de ingresos bajos y elevados.

Referencias consultadas

ARCA. (21 de octubre de 2024). *Anuario estadísticas tributarias*. Obtenido de afip.gob.ar/: [aquí](#)

- ASAP. (21 de octubre de 2024). *Asociación Argentina de Presupuesto y Administración Financiera Pública, ASAP. De la Administración Pública Nacional*. Obtenido de asap.org.ar/informes-detalle/: [aquí](#)
- Banco Mundial. (31 de marzo de 2025). *datos.bancomundial.org/*. Obtenido de Impuestos sobre la renta, las utilidades y las ganancias de capital (% del total de impuestos): [aquí](#)
- BCRA. (15 de abril de 2025). *Principales Variables*. Obtenido de bcra.gob.ar/: [aquí](#)
- Diputados Argentina. (21 de octubre de 2014). *Coparticipación Federal de Impuestos. Ley N°23.548 y modificaciones*. Obtenido de www2.hcdn.gob.ar/: [aquí](#)
- Eco Go. (2021). *15 años de Eco go. 2005-2020 (hasta 2017 Estudio Bein)*. C.A.B.A.
- HCNA. (27 de diciembre de 1973). *Ley 20628 Impuestos a las Ganancias. Régimen Legal*. Obtenido de InfoLEG: [aquí](#)
- HCNA. (29 de septiembre de 1932a). *Ley 11656 Seguridad Social, Beneficios Previsionales, Pensiones Graciables*. Obtenido de InfoLEG: [aquí](#)
- HCNA. (30 de diciembre de 1932b). *Ley 11682 Impuesto a los Réditos*. Obtenido de www4.hcdn.gob.ar/: [aquí](#)
- HCNA. (30 de diciembre de 1932c). *Ley 11683 Procedimiento Fiscal, Régimen Legal*. Obtenido de InfoLEG: [aquí](#)
- INDEC. (15 de abril de 2025). *indec.gob.ar/*. Obtenido de Indicadores del sector energético: [aquí](#)
- INDEC. (15 de abril de 2025). *Índice de precios al consumidor*. Obtenido de indec.gob.ar/: [aquí](#)
- INDEC. (2024). *Informe de avance del nivel de actividad. Segundo trimestre de 2024. Cuentas nacionales Vol.8, n°17. Informes técnicos / Vol.8, n°210. . C.A.B.A.: Instituto Nacional de Estadística y Censos*.
- Ministerio de Economía. (24 de abril de 2024). *Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal*. Obtenido de Argentina.gob.ar: [aquí](#)
- Presidencia de la Nación República Argentina. (12 de septiembre de 2023). *Decreto 473/2023*. Obtenido de Boletín Oficial: [aquí](#)
- Tu Espacio Jurídico. (4 de abril de 2019). *tuespaciojuridico.com.ar/*. Obtenido de Tu Espacio Jurídico. Revista Jurídica Online: [aquí](#)