

UNIVERSIDAD NACIONAL DE LA PAMPA



***FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS  
Y JURIDICAS***

Trabajo Final de Graduación de la Carrera de  
Técnico Administrativo Contable Impositivo

---

**TITULO: "RECURSOS PÚBLICOS"**

---

---

*Apellido y Nombre del/la alumno/a:* **ARBÍA, Marilina Inés**

---

---

*Asignatura sobre la que se realiza el Trabajo:* **Seminario sobre Nociones**

---

**Básicas de Finanzas Públicas**

---

*Encargado del Curso Prof.:* **PIZZUTO, Felipe Liberato**

---

---

*Año que se realiza el Trabajo:* **2014**

---

## ÍNDICE

<b>RECURSOS PUBLICOS</b> .....	2
<b>Breve reseña histórica</b> .....	2
<b>Base Constitucional de los Recursos Públicos</b> .....	4
<b>Concepto</b> .....	5
<b>Clasificación de los Recursos Públicos</b> .....	5
1. <b>Recursos Ordinarios y Extraordinarios:</b> .....	5
2. <b>Recursos Originarios y Derivados:</b> .....	6
3. <b>Recursos regidos por el Derecho Privado o por el Derecho Público:</b> .....	8
4. <b>Recursos Patrimoniales y Tributarios:</b> .....	8
5. <b>Recursos Corrientes y de Capital:</b> .....	9
6. <b>Recursos Provenientes de liberalidades de Particulares, otros Estados u Organismos:</b> .....	9
7. <b>Recursos Provenientes de Sanciones Patrimoniales:</b> .....	9
<b>Diferentes Géneros de Recursos</b> .....	9
▪ <b>Recursos Tributarios:</b> .....	10
A. <b>Tasas</b> .....	13
B. <b>Contribuciones especiales</b> .....	15
C. <b>Impuestos</b> .....	17
▪ <b>Recursos del crédito</b> .....	25
▪ <b>Emisión monetaria</b> .....	26
<b>BIBLIOGRAFÍA</b> .....	29

## RECURSOS PUBLICOS

### Breve reseña histórica

Los mercantilistas, los fisiócratas y luego los clásicos asignaron una importancia fundamental a los ingresos públicos, relacionándolos con las distintas concepciones filosóficas del Estado. Una buena prueba de ello es que casi inmediatamente después de la declaración de la independencia de los Estados Unidos en 1776, su primer secretario de Hacienda “Alexander Hamilton”, sostuvo que “el dinero es el principio vital del cuerpo político, sostiene su vida y su acción y le permite llevar a cabo sus más esenciales funciones. Consecuentemente, un completo poder para procurar su suministro regular y adecuado debe ser considerado indispensable”.

Por esto, se puede definir a los recursos públicos como toda riqueza devengada a favor del Estado y acreditada como tal por su Tesorería, o bien, como todo caudal que afluye a una entidad pública, en virtud del ejercicio financiero de ésta, y que se destina a la realización de sus fines.

Este concepto ha evolucionado con el tiempo:

➤ Para los economistas de la escuela clásica, los recursos públicos debían tener siempre una exclusiva **finalidad fiscal**: la de servir sólo como medios para satisfacer los gastos que el Estado necesariamente debía realizar a fin de cumplir con sus funciones esenciales. De allí que los recursos públicos, al menos en principio, debían limitarse a ser sólo entradas al Tesoro para financiar tal tipo de gastos.

Esta concepción teórica y limitada con respecto a la finalidad de los recursos públicos fue paulatinamente abandonada durante el curso de este siglo, como consecuencia directa de las nuevas funciones asignadas al Estado.

➤ Para las finanzas modernas, los recursos públicos cumplen una doble función, ya que a la par de la acción fiscal asignada por los clásicos, se les encarga otra de trascendental importancia, la denominada **finalidad extrafiscal**, la cual es la de actuar como medios intervinientes en el ordenamiento de las distintas actividades desarrolladas por el país.

Tal idea, de concebir los recursos públicos como instrumentos reguladores de la economía, tiene su antecedente en el sistema mercantilista que imperó hacia fines del siglo XVI y principios del siglo XVII. Sin embargo, dicha concepción fue en parte abandonada posteriormente a causa de la puesta en vigencia de los postulados de la economía liberal, la cual tenía como una de sus máximas la de menor intervención posible del Estado en las actividades económicas del país.

Justamente por ello, durante el siglo XIX, se tendió a limitar los ingresos de los Estados a los recursos tributarios y en el siglo XX, se ha recomendado la utilización del crédito público. Además, la mayoría de los países han hecho resurgir vertiginosamente la importancia de los recursos de tipo patrimonial sin identificarlos, como ocurrió en otros tiempos, con los bienes inmuebles de propiedad del Estado.

En actualidad, no es la tierra pública la que tiene mayor importancia, sino las empresas estatales, a las cuales se les confían actividades industriales, comerciales, financieras, de servicios, etc.

En conclusión, se puede afirmar que actualmente, los ingresos públicos son obtenidos por el Estado de muy diversas maneras, entre ellas:

- ✓ explotando sus propios bienes patrimoniales,
- ✓ empleando su poder coercitivo en el caso de los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales,
- ✓ mediante la explotación de empresas estatales,
- ✓ haciendo uso de su crédito, etc.

## **Base Constitucional de los Recursos Públicos**

Tanto en la redacción de la Constitución Nacional en su artículo 4º, como en la redacción de la Constitución de la Provincia de La Pampa en su artículo 43º se contempló la procedencia de los Recursos que conformarían las arcas del Estado y su utilización para afrontar los gastos.

**C.N. Artículo 4º.-** “El Gobierno federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro nacional formado del producto de derechos de importación y exportación, del de la venta o locación de tierras de propiedad nacional, de la renta de Correos, de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General, y de los empréstitos y operaciones de crédito que decreta el mismo Congreso para urgencias de la Nación, o para empresas de utilidad nacional”.

En este artículo se establece de qué manera se forma y se mantiene el Tesoro Nacional, aclarando cuáles son los recursos que permiten obtener el dinero necesario para que el Gobierno Federal pueda hacer frente a los gastos que causa el funcionamiento del Estado nacional. Estos recursos se pueden clasificar en dos categorías:

Ordinarios: aquellos que son corrientes y sirven para hacer frente a los gastos comunes del Estado, como los impuestos a la importación y a la exportación de mercaderías denominados “derechos o aranceles aduaneros”, el producto de las ventas fiscales, el precio de los servicios que presta el correo y las contribuciones.

Extraordinarios: aquellos que deben ser utilizados para hacer frente a situaciones excepcionales como: los empréstitos, que son préstamos que el gobierno solicita a particulares o a otros países o a entidades financieras internacionales y que tienen plazos largos de amortización; las operaciones de crédito que decreta el mismo Congreso para urgencias de la Nación o empresas de utilidad nacional; y los impuestos directos creados por el Congreso federal.

De igual manera, el artículo 43 de la Constitución de la Provincia de La Pampa, debajo transcripto, enumera las posibles fuentes generadoras de recursos provinciales para hacer frente a las erogaciones en que incurra el Estado Provincial y sus dependencias.

**C.P. Artículo 43°.-** “El Gobierno de la Provincia provee a los gastos de su administración con los fondos del tesoro provincial, formado por las contribuciones que imponga la Provincia; las operaciones de crédito que efectúe; la actividad económica que realice; los servicios que preste; la enajenación y locación de sus bienes propios; los cánones y regalías que establezca o le correspondan por la explotación de las minas y yacimientos ubicados en su territorio; donaciones que perciba y todo otro recurso que arbitre la Cámara de Diputados.

### **Concepto**

Recursos Públicos: son los medios que permiten al Sector Público desarrollar sus actividades programadas y atender a las transferencias que demanden otras áreas ya sean públicas o privadas; como así también atender las obligaciones que se generan como consecuencia de la Deuda Pública; es decir, son los medios de que dispone el Estado para cumplir sus fines y así cubrir sus funciones y servicios públicos, además de regular los procesos económicos y sociales.

### **Clasificación de los Recursos Públicos**

Los Recursos Públicos se pueden clasificar básicamente en:

#### **1. Recursos Ordinarios y Extraordinarios:**

Los recursos ordinarios son aquellos de generación regular y continua, mientras que los recursos extraordinarios son los ingresos irregulares, que se crean para atender erogaciones no previstas.

Esta clasificación era de mucha importancia para los Clásicos que sostenían que existía una conexión de los ingresos con los gastos, es decir, los gastos ordinarios

debían ser atendidos con ingresos ordinarios y las erogaciones extraordinarias, en cambio, debían ser atendidas con ingresos extraordinarios.

En la actualidad esta relación se mantiene en la legislación, pero muchos autores entre ellos Dino Jarach, sostienen que se trata de una clasificación perimida, sobre todo a causa de la doctrina moderna, que ha refutado la correlatividad entre gastos y recursos ordinarios y gastos y recursos extraordinarios.

En la legislación nacional vigente existen reglas macrofiscales que son limitantes que se imponen a todo el ciclo presupuestario, donde una de ellas hace referencia a que el Estado no puede endeudarse para pagar gastos corrientes.

## 2. **Recursos Originarios y Derivados:**

Esta clasificación distingue entre:

➤ **Recursos originarios:** que son aquellos obtenidos por el Estado a través del aprovechamiento de su propio patrimonio. Por ejemplo:

1. el producto de tierras de propiedad del Estado a través de su explotación directa o por arrendamiento o aparcería;
2. el resultado de la venta de tierras públicas, tanto rurales como urbanas o suburbanas;
3. el producto de bosques o florestas, tanto naturales como artificiales, por explotación directa o por concesión a particulares;
4. el producto de empresas del Estado o de sus entidades autárquicas, en la minería, la industria y el comercio, incluyendo empresas de transporte marítimo, terrestre o aéreo, de carga y de pasajeros, de entidades bancarias o financieras, de empresas de seguros y reaseguros, de capitalización y ahorro;

5. las explotaciones de juegos de azar como casinos, loterías, quinielas, apuestas en hipódromos y similares;

6. el producto de la explotación del patrimonio artístico y turístico como entradas en museos, templos e iglesias, monumentos y ruinas históricas, visitas a castillos, palacios, jardines, entradas para el acceso a lugares de particular belleza natural como parques nacionales, cascadas, volcanes, grutas, etc.;

7. los frutos de la participación estatal en empresas mixtas de capital privado y estatal y en sociedades de capital con mayoría privada.

Económicamente, todos los recursos cuyas fuentes hemos ejemplificado, son los denominados “precios”.

➤ **Recursos derivados**: que provienen del sector privado de la economía. En éstos debe incluirse no sólo a los recursos tributarios como impuestos, tasas y contribuciones especiales, sino también a los procedentes del uso del crédito público como préstamos voluntarios efectuados por los particulares al Estado, porque el endeudamiento del Estado implica la creación de recursos tributarios para cubrir los servicios por intereses y amortizaciones.

Es dudosa, en cambio, la inclusión en ésta o en la otra clase de recursos, los que el Estado obtiene de la emisión de moneda-papel o de otras operaciones monetarias porque, por un lado, el régimen monetario es función típica del Estado que la cumple a través del Banco Central de la República Argentina, por lo que los recursos obtenidos podrían asimilarse a los originarios; y por otro lado, los efectos de la emisión sobre el nivel general de los precios y las consecuencias de la reducción del poder de compra de importantes sectores de la población, permitiría clasificar a estos recursos entre los derivados y, más precisamente, entre los tributarios. Cabe aclarar, que la emisión monetaria no siempre genera inflación, ya que esto va a depender de la relación existente entre la cantidad de dinero circulante y el nivel general de precios de los bienes existentes en la economía.

### **3. Recursos regidos por el Derecho Privado o por el Derecho Público:**

Esta clasificación se realiza desde un punto de vista jurídico, y sólo en ciertos casos coincide con la de recursos originarios y derivados. En efecto, algunos recursos originarios pueden estar sujetos al derecho privado, cuando las actividades o los bienes que los producen son frutos de empresas privadas o estatales o autárquicas sometidas voluntariamente al derecho civil y comercial. Pero esto no se verifica siempre, ya que el régimen legal de muchas entidades estatales que producen recursos es netamente de derecho público. Por otra parte, no es impensable que algunas operaciones de crédito estén regidas por el derecho privado.

Además, no es superfluo recordar que el distingo entre derecho privado y público es muy controvertido y que en algunos casos de empresas del Estado o de entidades autárquicas, si bien las operaciones pueden regirse por normas del derecho privado, el estatuto de la empresa o entidad, el control, el nombramiento de los administradores y su responsabilidad y otros aspectos de su organización y funcionamiento, son regidos por normas de derecho público.

Cabe destacar, que conjuntamente con esta clasificación coexisten otras como las que categorizan a los recursos en:

### **4. Recursos Patrimoniales y Tributarios:**

Esta teoría gradual de los recursos patrimoniales y su posterior desembocadura, al final de la escala, en los recursos tributarios y en los impuestos, se debe principalmente a los aportes de Seligman y a Einaudi, quienes sostienen que los recursos patrimoniales constituyen “precios” que el Estado percibe por la prestación de servicios en el mercado.

Pero aunque sea un operador en la economía de mercado, el Estado no pretende necesariamente obtener precios que logren las máximas ganancias, sino que ejerce sus contrataciones con los demás sujetos que actúan en el mercado,

teniendo presente el interés público y los fines políticos en los que se inspira su acción.

#### **5. Recursos Corrientes y de Capital:**

Se denomina recursos corrientes a aquellos que fluyen recurrentemente, siendo similares a los ordinarios.

Mientras que son recursos de capital el uso del crédito y todo lo que genere variación en el patrimonio del Estado.

#### **6. Recursos Provenientes de liberalidades de Particulares, otros Estados u Organismos:**

El ejemplo típico de esta clasificación son las donaciones que los particulares pueden efectuar a favor del Estado, pero también puede ocurrir que un Estado envíe recursos no retornables a las provincias, o bien, que un Estado ayude con recursos a otro u otros Estados.

#### **7. Recursos Provenientes de Sanciones Patrimoniales:**

Si bien muchos autores los clasifican dentro de los recursos tributarios, Héctor Villegas los distingue de los tributos porque son ingresos anormales, cuyo fin no es recaudar sino que no se cometan ilícitos.

Por tanto, son ingresos extraordinarios, cuya recaudación el Estado no puede prever presentando además naturaleza coercitiva.

#### **Diferentes Géneros de Recursos**

Los recursos del Estado son agrupables, según su naturaleza, en las siguientes categorías que a continuación se detallan:

▪ **Recursos Tributarios:**

Son los recursos del tipo coactivo, es decir, que el Estado los obtiene a partir del sector privado no por vía contractual o voluntaria, sino ejerciendo el poder y estableciendo la relación obligatoria Fisco-Contribuyente.

En la actualidad, la importancia de los recursos tributarios se manifiesta en un doble carácter:

- en primer término, podemos observar su especial significación cuantitativa, la cual se debe, simplemente, a la circunstancia de ser aquéllos el mayor rubro de ingresos de la mayoría de los tesoros públicos;
- en segundo lugar, y desde el punto de vista cualitativo, son también los recursos que más se distinguen, puesto que, por sobre todos los demás, los tributos cumplen una función especial como medios aptos para llevar a cabo la política económica y social de cualquier Estado.

Sus características distintivas son:

a. Es de carácter económico. En efecto, este tipo de recursos consiste básicamente en un traspaso o una detracción de parte de la riqueza de los particulares a favor del Estado o del ente que éste designe.

Dicha detracción puede tener una finalidad fiscal, extrafiscal o, como generalmente ocurre, mixta. Igualmente, cabe afirmar que en la mayoría de los casos consiste en una detracción de dinero, y no de especie.

b. Es coactivo, es decir, esas detracciones se caracterizan por no ser voluntarias. No se trata de liberalidades de los particulares a favor del Estado. El reclamo coactivo es formulado por el Estado y debe necesariamente ser aceptado por los particulares, porque no es sino una manifestación del poder de imperio de aquél o, conforme al lenguaje financiero, del poder tributario.

Consecuentemente, esas detracciones son prestaciones exigidas coactivamente por el Estado en ejercicio de su poder tributario.

c. Responde a mandatos legales, es decir, que las detracciones de parte de la riqueza de los particulares que exige el Estado, sólo pueden tener lugar por mandatos legales.

Esa prestación exigida por el Estado no es, para los particulares, sino una obligación ex lege concretamente de derecho público, dado que tiene como fundamento el poder de imperio de aquél. Esta tercera característica, de neto carácter jurídico, es muy importante, puesto que echa por tierra todas las viejas doctrinas privatistas, conforme a las cuales los tributos se caracterizaban por ser una clase de precio pagado por los particulares por el beneficio resultante de los servicios prestados por el Estado lo cual involucraba una relación prácticamente contractual entre éste y aquellos.

d. Tiene por finalidad promover el bienestar general. Este último rasgo los distingue también radicalmente de aquellas contribuciones exigidas, en otras épocas, en beneficio de una determinada clase o de quien ejercía el gobierno. Si no respondiesen a ese fin de interés público, en nuestro régimen republicano los tributos no sólo serían ilegítimos, sino que además caerían en el despojo.

Corresponde entonces, realizar una distinción entre precios y tributos, donde su análisis es a través del desarrollo de la teoría gradualista llevada a cabo por Einaudi, donde se advierte que la diferencia es una cuestión de grado en el financiamiento de las necesidades públicas. Entonces se puede decir que:

➤ los **Precios** son los pagados por los usuarios o consumidores voluntariamente, en contraprestación de la recepción de los servicios o bienes prestados o producidos por el Estado y se pueden subclasificar de la siguiente manera:

a) los **Precio Privados** son aquellos que conciernen a un sistema de mercado con empresas privadas. Este precio puede incorporar un cierto elemento tributario, si la actividad productora está de alguna forma gravada.

Así, el precio pagado por un paquete de cigarrillos puede tener incorporado un cierto componente tributario, dado que la empresa productora deberá hacer frente a un impuesto, pero el consumidor no está “obligado” a comprar el paquete de cigarrillos.

b) los **Precios Cuasi Privados** son fijados por el Estado en niveles muy similares a los que regirían en caso de que fueran provistos por empresas privadas. Así, si el Estado decide tener reservas forestales como forma de mantener a largo plazo ciertas riquezas naturales y como parte de sus tareas decide una cierta forma de explotación selectiva de dichos parques, podrá arrendar la explotación a valores similares a los de un dueño privado. Sin embargo, el hecho de que el Estado provea el servicio indicaría algún componente de beneficios social que excede el beneficio meramente privado, por lo que, en principio, los precios cuasi privados serán inferiores a los estrictamente privados;

c) los **Precios Públicos** responden a la idea de que el Estado, en la provisión de bienes de tipo privado, no debería lucrar, por lo que dichos precios no tendrían que exceder los costos de producción de los mismos (incluyendo la recuperación del capital). Por lo tanto, los beneficios netos deberían ser nulos;

d) en el caso de los **Precios Políticos**, el Estado estaría fijando el precio por debajo de los costos de producción del bien. Por ejemplo, con fines de fomento económico o de redistribución del ingreso, el Estado puede cobrar precios y tarifas por los servicios públicos a su cargo (electricidad, transporte, comunicaciones) por debajo de los costos.

Dicha situación se refleja visiblemente en la actualidad en los subsidios otorgados a los transportes urbanos como las líneas de colectivos, subtes y trenes, que surgieron por la necesidad de mantener en funcionamiento dichos servicios sin aumentar las tarifas a los usuarios luego de una gran crisis económica marcada por un alto nivel de desempleo en nuestro país.

De igual manera, el Estado también concede subsidios a servicios como el agua, la energía y el gas, intentando en éstos últimos años disminuirlos lanzando una campaña explicando que: una de las herramientas disponibles para colaborar con la redistribución equitativa es la renuncia voluntaria al subsidio, para aquellas industrias, comercios, edificios y domicilios particulares que consideren que pueden afrontar el costo total del consumo.

➤ los **Tributos** son recursos coactivamente establecidos por el Estado. El régimen jurídico del tributo está sujeto a la ley, mientras que en los precios prevalece el elemento contractual. Se pueden subclasificar en:

#### A. Tasas

Son el medio de financiación de aquellos servicios públicos divisibles, de demanda presunta o coactiva, que satisfacen necesidades públicas o colectivas.

Se materializa mediante un conjunto de prestaciones que a pesar de servir al interés público, benefician particularmente a aquellas personas que las solicitan o que deben requerirlas por exigencia de normas legales.

Las tasas con que son cubiertos los gastos ocasionados por los referidos servicios públicos deben ser exigidas a quienes en forma efectiva o potencial los utilizan y, por otra parte, estar afectadas al costo particular del servicio por el cual se las cobra. Las tasas más destacables en el orden Nacional son:

a) tasas por servicios portuarios: son las que recauda la administración aduanera en concepto de servicios de estadística, almacenaje, guinche y eslingaje;

b) tasas por servicios sanitarios: comprenden las recaudadas por la administración de Obras Sanitarias de la Nación en concepto de servicios de provisión del agua corriente, y también las tasas retributivas de los servicios de desagües cloacales;

- c) tasas por servicios de registros: son aquellas que se debe pagar por los diferentes servicios prestados, por ejemplo, por el Registro de la Propiedad Inmueble, el Registro de Créditos Prendarios y el Registro de la Propiedad Automotor;
- d) tasas de escribanía de gobierno: se trata de las tasas recaudadas por esta entidad en virtud de la prestación de su servicio notarial;
- e) aranceles consulares: consisten en las tasas percibidas por las representaciones consulares de nuestro país por servicios relativos al estado civil de las personas, servicios notariales de certificación de documentos, etc.;
- f) tasas de migraciones: son las recaudadas en oportunidad de la realización de trámites relacionados con el ingreso o la salida de personas;
- g) tasas diversas: un gran número de tasas son recaudadas por diversos tipos de servicios, por ejemplo, los aeronáuticos, análisis practicados por la Oficina Química de la Nación, entrega o revalidación de títulos, otorgamiento de diversos documentos, etc.

A su vez, en el orden Provincial, las principales tasas son las recaudadas por los servicios que prestan los distintos registros provinciales para diversos actos jurídicos. Igualmente, son de importancia las tasas de actuación ante los respectivos poderes judiciales provinciales.

Por último, en el orden Municipal, las tasas han constituido durante mucho tiempo el recurso tributario por excelencia; ha contribuido a tal circunstancia el hecho de que las municipalidades sólo tienen reconocido un poder delegado y no un poder tributario originario.

En virtud de esto, las municipalidades no pueden establecer tributos, salvo los casos especiales en que medie una expresa delegación en su favor por parte de la provincia respectiva y mediante la pertinente Ley Orgánica Municipal.

Entre las principales tasas municipales se puede mencionar las recaudadas por:

- a. alumbrado, barrido y otros servicios sanitarios;
- b. por uso y ocupación de sitios públicos;
- c. por la concesión de sepulturas y el arrendamiento de nichos;
- d. por la habilitación y la inspección de hoteles, hospedajes, etc.;
- e. por la habilitación de edificios en general;
- f. por la realización de diversas actividades lucrativas; etc.

## B. **Contribuciones especiales**

Son el medio de financiación de determinadas obras y servicios públicos divisibles, de los cuales derivan ventajas especiales de índole patrimonial para determinados particulares. Esta especie de tributo comprende a su vez, tres importantes categorías de contribuciones:

a) la contribución de mejoras: es la más antigua de las contribuciones especiales. Esta clase de contribución ha sido especialmente aplicada en los casos de obras viales, gravando generalmente a los propietarios de caminos, conforme a una escala establecida en relación con la distancia desde la propiedad hasta dicha obra pública y las medidas o la superficie del inmueble. También en el caso de poblaciones urbanas se ha hecho uso de esta clase de contribución, exigiendo el pago de ella a los propietarios frentistas como compensación por el incremento en el valor de sus respectivos inmuebles debido a las obras de pavimentación.

La contribución de mejoras es un tributo compensatorio de un beneficio patrimonial individual y, por dicha causa, es distinta de los impuestos, de las tasas y sobre todo, de las cargas reales.

Goza de las siguientes características:

1. por tratarse de un instituto tributario, la contribución de mejoras debe necesariamente ser exigida mediante una norma legal;

2. por estar fundamentada en el concepto de compensación por el incremento del valor del inmueble logrado por el propietario en virtud de la realización de una obra pública, la contribución de mejoras debe necesariamente ser exigida con carácter único, sin que importe que ella sea pagada en una o en varias cuotas;

3. en lo que se refiere al monto o al quantum de la contribución de mejoras, esta cantidad no sólo debe ser determinada por ley, sino además, no puede exceder el monto del incremento del valor venal de la propiedad producido por la obra pública. En ese sentido, es jurisprudencia de nuestra Corte Suprema que este tributo no es aplicable si incurre en confiscatoriedad, lo cual sucede muy a menudo, cuando la contribución de mejoras supera la tercera parte del valor venal del inmueble.

4. el peaje: se define como el tipo de contribución especial exigida a los usuarios de una obra vial por el beneficio o ventaja obtenida para su uso, y cuya exclusiva finalidad es amortizar los gastos de construcción, de mantenimiento y de servicios especiales de dicha obra.

5. las contribuciones parafiscales: obtienen su denominación por la prestación exigida coactivamente por el Estado a favor de un organismo público o semipúblico, con el objeto de asegurar la financiación automática de éste y cumplir con determinadas finalidades de carácter social o económico.

En nuestro país, las contribuciones parafiscales aplicadas en los últimos años representan una creciente cantidad. Esa circunstancia queda confirmada con una mera enunciación, no completa, de tales contribuciones:

- a) contribuciones que exigen los organismos profesionales, creados por ley, a sus matriculados, para financiar sus actividades de regulación de la profesión.
- b) aportes de subsidios familiares;
- c) contribuciones a la Junta de Carnes, a la Junta de Granos, etc.;
- d) contribuciones sindicales;

e) contribuciones al Fondo Algodonero Nacional, al Fondo de Emergencia Azucarero, al Fondo para la Vitivinicultura, al Fondo para la Industria del Té;

f) contribuciones al Fondo de Fomento Cinematográfico, etc.

Según José María Martín, el gran incremento en el número de tipos de estas contribuciones responde a dos motivos principales: el innegable intervencionismo del Estado moderno y la marcada tendencia registrada en los últimos tiempos hacia la descentralización de la Administración pública.

Existen cuatro características comunes a todas ellas:

- no están incluidas en el presupuesto general del Estado;
- son percibidas por organismos descentralizados;
- no están afectadas a determinadas finalidades específicas;
- su obligatoriedad es legal.

### C. Impuestos

El impuesto es el medio de financiación de servicios públicos indivisibles, de demanda presunta o coactiva, que satisfacen necesidades públicas, sean primarias o secundarias. Se trata de una obligación establecida por el Estado sobre cada contribuyente sin que exista ninguna contrapartida por parte del Estado respecto a los beneficios que reciba el contribuyente por los gastos públicos financiados con dichos impuestos.

Los gastos benefician a la comunidad en su conjunto, sin distinguir entre contribuyentes y no contribuyentes. Estos tributos no tienen, por lo común, una afectación especial. Los impuestos ingresan al Tesoro Público como recursos corrientes o rentas generales del Estado, y están primordialmente destinados a la atención de todas aquellas erogaciones que derivan del normal desenvolvimiento de los servicios.

## **Clasificación de los Impuestos**

### **➤ Impuestos directos e indirectos**

La clasificación que, históricamente y aún en la actualidad, ha tenido y tiene la mayor importancia es quizá aquella que distingue los impuestos en directos e indirectos. Sin embargo, en la doctrina no ha sido uniforme el criterio para encasillar los diversos impuestos en una u otra clase.

Un primer criterio de clasificación “Criterio Constitucional” consiste en considerar como impuestos directos aquellos que se recaudan periódicamente de contribuyentes registrados como tales, mientras que se consideran como impuestos indirectos aquellos que se recaudan accidentalmente de personas no registradas. Este criterio es el denominado “Administrativo”, y se fundamenta exclusivamente en la práctica recaudatoria.

Por ejemplo, el impuesto a las ganancias es calificable como directo porque es de recaudación periódica y existe una nómina de contribuyentes, mientras que otro típico gravamen, indiscutiblemente directo, como el impuesto sobre los beneficios eventuales, debería ser calificado como indirecto porque no se da ninguna de las circunstancias aludidas.

Un segundo criterio de clasificación es el denominado “Criterio Económico” que consiste en considerar como impuestos directos a los que son soportados efectivamente por los contribuyentes designados como tales por la ley -o sea, que no se trasladan sobre otros sujetos-, y como impuestos indirectos los que, en cambio, se trasladan a sujetos distintos del contribuyente de jure.

En los impuestos indirectos surge la figura del “contribuyente de facto”, o sea aquel que en definitiva soporta la carga del impuesto a término de todos los procesos de traslación. Salvo unos pocos casos, en que puede afirmarse que el impuesto es soportado verdaderamente por el contribuyente de jure (por ejemplo, impuestos a las sucesiones y donaciones), en todos los demás casos la “traslación

de los impuestos” depende de muchos factores, entre los que pueden mencionarse la naturaleza del impuesto, y otros, tales como:

- cuantía del gravamen,
- régimen de mercado,
- estructura de costos de la industria gravada,
- elasticidad de la demanda y de la oferta de los bienes gravados,
- coyuntura económica,
- rigidez o elasticidad de la oferta monetaria por el sistema bancario,
- consideración de plazo corto, mediano o largo,
- movilidad de los factores, etc.

Un tercer criterio de clasificación “Criterio Financiero” agrupa como impuestos directos a los que gravan manifestaciones directas de la capacidad contributiva, o sea, la renta y el patrimonio; y como impuestos indirectos los que gravan manifestaciones indirectas, tales como el consumo, las transferencias de bienes, el volumen de los negocios, etc. Este criterio adolece de un grave defecto al suponer que los impuestos a la renta o al patrimonio gravan manifestaciones directas de la capacidad contributiva, lo que importa admitir implícitamente la no traslación.

La clasificación de los impuestos en directos e indirectos es utilizada por la doctrina para los propósitos siguientes:

- a) atribuir a los directos una incidencia progresiva y a los indirectos una incidencia regresiva, en el sentido que los primeros afectarían en mayor medida a los contribuyentes con más altos ingresos y los segundos a los de ingresos más bajos;
- b) determinar la incidencia diferencial de los impuestos indirectos con respecto a los directos;

c) determinar el ingreso nacional a valores de mercado, para lo cual se debe adicionar al ingreso nacional calculado al costo de los factores, los impuestos indirectos trasladables con la correspondiente detracción de los subsidios;

d) determinar el carácter progresivo o regresivo del sistema tributario de un Estado en su conjunto, a través del cómputo de la incidencia global sobre los diversos sectores de ingresos;

e) para la asignación de las potestades tributarias a la Nación y a las provincias en la Argentina.

### ➤ **Impuestos reales y personales**

La doctrina ha adoptado para esta clasificación cuatro distintos criterios.

Un primer criterio consiste en denominar “Personales” a los impuestos en que el contribuyente colabora con el fisco mediante una actividad que se expresa en declaraciones juradas o inscripciones en registros o padrones; siendo “Reales”, en cambio, los impuestos que prescinden de esa colaboración administrativa.

Un segundo criterio atañe a la técnica legislativa utilizada para determinar los aspectos subjetivos y objetivos de los hechos imposables. Denominanse “Personales” a los impuestos cuyas leyes ponen en evidencia la persona del contribuyente al lado del aspecto objetivo del hecho imponible y “Reales” aquellos otros en que la ley no enuncia ni define al sujeto pasivo, sino que éste emerge a través del carácter y concepto del hecho imponible objetivo.

Por ejemplo, son personales tanto el impuesto a la renta de las personas físicas como el de las sociedades, porque en ambos el legislador establece en normas expresas quién es el contribuyente; lo mismo ocurre en el impuesto sobre el capital de las sociedades comerciales.

Por el contrario, son “Reales” los impuestos cuyas leyes ponen de relieve es aspecto objetivo de los hechos imposables, siendo obra del intérprete la determinación del sujeto pasivo o contribuyente.

Esto ocurre, por ejemplo, en los derechos aduaneros, en los impuestos a la propiedad inmueble, impuestos a las ventas minoristas, varios gravámenes recaudados con el método del papel sellado o del timbre o del registro.

Un tercer criterio define como “Reales” a los impuestos cuyas obligaciones están provistas de una garantía real sobre los bienes comprendidos en el objeto de los hechos imponible y como “Personales” a los impuestos que carecen de esa garantía. Se trata de un criterio netamente jurídico, sin consecuencias de importancia en el aspecto económico.

Finalmente, un cuarto criterio de indiscutible significación consiste en clasificar entre los impuestos “Personales”, a aquellos impuestos que buscan determinar la capacidad contributiva de las personas físicas, discriminando la cuantía del gravamen según las circunstancias económicas personales del contribuyente, tales como: conjunto de riqueza o de réditos de la persona, deducción para un mínimo de existencias y cargas de familia, con la consecuencia de la adopción de la progresión del impuesto.

Por el contrario, se clasifican como impuestos “Reales” a aquellos que eligen como hechos imponible manifestaciones objetivas de la riqueza, prescindiendo de las circunstancias personales del contribuyente. Dichas manifestaciones pueden ser los réditos o productos de una fuente determinada, algún bien patrimonial (generalmente bienes de uso durable y de carácter de lujo, por ejemplo: casas destinadas a vivienda, o casas de verano o de fin de semana, mobiliario de lujo, automóviles y carruajes).

### ➤ **Impuestos Generales y Especiales**

Otra clasificación de los impuestos es la que los agrupa en las dos categorías de impuestos generales y especiales. Llámense generales a los impuestos que gravan todas las manifestaciones de la riqueza de una determinada naturaleza, sea en forma personal o real.

En cambio, se consideran especiales los impuestos que gravan sólo una determinada especie de manifestación de la riqueza, dejando libres de tributo a las demás especies de la misma naturaleza. Por ejemplo, son generales los impuestos sobre las ventas de bienes y servicios que se efectúan en la última etapa de negociación, o en todas las etapas con el método del impuesto al valor agregado. Lo es igualmente un impuesto sobre los beneficios de todas las empresas productivas.

Dos advertencias importantes deben formularse al respecto:

- 1) en la práctica, es muy difícil conseguir un impuesto que sea verdaderamente general, por cuanto siempre se establecen algunas exenciones o hay algunas operaciones que quedan al margen de la imposición;
- 2) un impuesto para ser general debe ser también uniforme, o sea, no discriminar a favor o en contra de ninguna industria o comercio.

La clasificación de los impuestos en las dos categorías analizadas tiene como propósito analizar la traslación e incidencia, llegándose, especialmente en los estudios de los últimos decenios, a la conclusión de que los impuestos generales provocan la mínima carga excedente, como también a la conclusión clásica de que los impuestos generales no se trasladan.

### ➤ **Impuestos Fijos, Proporcionales y Progresivos**

Esta clasificación tiene sólo en cuenta el tipo de alícuota que configura a aquellos. En atención a dicha circunstancia, se denomina impuestos fijos a aquellos que gravan con una medida o cantidad uniforme a todos los contribuyentes.

Tienen generalmente en cuenta una manifestación de riqueza determinada, y sobre ella se hace tributar una cuantía invariable.

Los impuestos proporcionales son aquellos que están estructurados con la aplicación de una alícuota constante y proporcional al crecimiento de la riqueza imponible. Casos concretos de esta categoría de impuestos son, por ejemplo, los impuestos a los ingresos brutos provinciales o el de sellos, tanto en el ámbito nacional como en el provincial.

Se denomina impuestos progresivos a aquellos tributos que tienen en carácter por cuanto se los aplica:

- 1) por clases;
- 2) por escalas o;
- 3) por deducciones.

Se hallan conformados por clases -también denominadas categorías- los impuestos en los cuales la progresión está dirigida y calificada conforme a determinados montos imposables para cada categoría de contribuyentes. De ese modo, a cada categoría de sujetos pasivos se le aplica una única tasa proporcional y constante, pero creciente de clase en clase.

Impuestos que aplicaban estos tipos de alícuotas eran por ejemplo, los que cada provincia argentina establecía para la transmisión gratuita de bienes.

Por su parte, la progresividad de las alícuotas que conforman a los impuestos por escalas o por grados es establecida dividiendo la riqueza de cada contribuyente en escalones, por cada uno de los cuales se debe pagar una suma fija más un porcentaje adicional por el excedente del monto imponible.

La aplicación de un régimen de este tipo está ejemplificada en el derecho argentino, por la ley del impuesto a las ganancias.

Finalmente, el método de la progresividad por deducciones resulta de aplicar una tasa proporcional a los distintos montos imposables, previa deducción de un mínimo no imponible para todas las categorías.

## Estructura de un impuesto

El estudio de los impuestos puede dividirse en dos etapas:

- 1) estructura del impuesto, donde se trata de determinar -según la legislación vigente o propuesta- si una unidad económica debe ser contribuyente, y en caso afirmativo, establecer el monto a tributar por la misma;
- 2) análisis de los efectos económicos del impuesto, donde se trata de determinar las consecuencias de la operación de determinado impuesto en comparación con otros alternativos.

Los elementos básicos de la estructura de un impuesto son los siguientes:

- a) **materia imponible**: el elemento material que el legislador elige como punto de impacto del tributo. Por ejemplo, bienes, factores, valor agregado, remuneraciones factoriales. Habitualmente, el mismo nombre del impuesto refleja la materia imponible.
- b) **hecho generador**: el legislador debe precisar la circunstancia concreta relacionada con la materia imponible que elige para hacer nacer la obligación tributaria, vinculando el contribuyente con el Fisco. Por ejemplo, producción o consumo de bienes, tenencia de factores productivos, generación de valor agregado, pago o percepción de remuneraciones factoriales, exportación o importación de bienes, etc.
- c) **unidad contribuyente**: para precisar el nacimiento de la obligación tributaria, habitualmente se requiere determinar exactamente la unidad contribuyente que es el contribuyente de jure: responsable de dicha obligación;
- d) **monto del impuesto**: para la determinación del monto del impuesto debe fijarse la base imponible que es una cantidad física o valor y las alícuotas que representan los pesos por unidad o porcentajes del valor.

Entre los efectos económicos de los impuestos cabe destacar, que el establecimiento de un impuesto supone siempre para quien lo paga una disminución de su renta y por lo tanto un deterioro de su poder adquisitivo, lo cual puede provocar variaciones en la conducta del sujeto que afectan a la distribución de la renta y de los factores.

Por otro lado, algunos impuestos al incidir sobre el precio de los productos que gravan, es posible que los productores deseen pasar la cuenta del pago del impuesto a los consumidores, a través de una elevación en los precios.

#### ▪ **Recursos del crédito**

El uso de crédito público es fuente de recurso a través del préstamo voluntario del sector privado al Estado. Hay entonces que distinguir entre “crédito público” y el “uso del crédito público”.

El **crédito público** es la confianza que despierta el Estado en los posibles prestamistas, en cuanto a la devolución del capital tomado en préstamo y al pago prometido de los intereses, que depende de las expectativas de futuros recursos y del cumplimiento de las obligaciones contraídas con anterioridad.

El **uso del crédito público** puede considerarse como un anticipo de tributos futuros, es decir, en lugar de que el Estado espere la recaudación futura de tributos, se anticipa y toma hoy esas sumas a través del uso del crédito, para posteriormente cancelar la deuda con impuestos adicionales.

La diferencia fundamental entre el crédito público y el crédito privado está dada por especial situación del Estado como deudor, que puede echar mano a recursos -como la emisión de dinero o la creación de tributos- que no están disponibles para los deudores particulares.

El mecanismo típico de uso del crédito público es la emisión de empréstitos públicos, que son títulos públicos ofrecidos en venta a los ahorristas.

Éstos, al momento de la emisión son recursos, ya que el Estado recibe ingresos de particulares, cuando se pagan los intereses sobre la deuda pública son gastos corrientes denominados “gastos de transferencias” y cuando se pagan amortizaciones son gastos de capital llamados “inversiones financieras”, ya que aumentan el patrimonio del Estado por disminución de su pasivo, pero compensado con disminución de activos financieros en poder de los particulares.

También pueden recurrir a instituciones del mercado financiero, nacionales e internacionales, y su uso, constituye lo que se denomina la “deuda pública” o “endeudamiento público”.

- **Emisión monetaria**

Su utilización como recurso fiscal, se trata, a diferencia del uso del crédito público, de un recurso no auténtico o no genuino para financiar el gasto público o déficit presupuestario.

Esta fuente de ingresos se denomina ejercicio del “señoreaje”, que significa la facultad del Gobierno para obtener recursos mediante su derecho a crear dinero. Es una alternativa para el financiamiento del gasto público a través del Banco Central que pueden adquirir activos de distintos tipos (títulos, letras, bonos, etc.) del Estado y a la vez, efectúan emisión monetaria, poniendo en funcionamiento los mecanismos de creación del dinero bancario, con una diferencia importante con respecto a los tributos y al uso del crédito público, en que en éstos recursos hay una transferencia de medios de pagos del sector privado al sector público, en cambio, en la emisión monetaria, el Estado se provee directamente de dinero legal y con ello incrementa los medios de pago.

Ahora bien, cuando el Gobierno financia el exceso del gasto público en relación al financiamiento auténtico mediante los tributos y haciendo uso del crédito público con emisión monetaria o dinero, lo que está logrando es un incremento en el nivel general de precios, con la consecuencia de la pérdida del poder adquisitivo del

dinero de la población; es decir, lo que está haciendo el Estado es utilizar la inflación como impuesto.

Se quita poder de compra a los tenedores de activos monetarios como podría hacerse a través de un impuesto, pero la inflación como impuesto no corresponde a criterios económicos deseables ni de equidad como en general responden los tributos.

Además, no sólo se crea dinero por préstamos al Gobierno, sino también, cuando el Banco Central compra divisas provenientes de las transacciones del comercio exterior y/o utiliza redescuentos de obligaciones del sistema bancario y financiero.

También, este proceso de creación de moneda legal, no sólo procede como una necesidad de financiar el exceso del gasto público o como se lo denomina, la necesidad del financiamiento de los déficits presupuestarios, sino que se vincula primordialmente con la función primaria de regulación de la oferta monetaria de un país; siendo esto, la creación o absorción de medios de pago, cuestiones que escapan a las finanzas públicas y que son propias de la economía monetaria, lo que requiere de la autoridad política, la toma de decisiones de solución conjunta y combinada de la política fiscal y monetaria.

El caso contrario, ocurre cuando la cantidad de dinero en circulación en la economía es baja, el público no tiene dinero para comprar bienes o demanda una cantidad menor que la que se puede ofrecer según la capacidad productiva del país, por lo que las empresas se ven en problemas para vender sus productos, se presenta una abundancia de bienes y, consecuentemente, el precio de éstos baja, produciéndose, por lo tanto, el efecto contrario a la inflación, llamado deflación.

Por tal situación, para que exista un buen desempeño de la economía debe haber un equilibrio entre el dinero que se encuentra en circulación y los bienes que se encuentran disponibles en la economía.

Cabe destacar, que la emisión monetaria tiene una significativa importancia desde dos puntos de vista:

✓ como regulador económico: el Estado regula y controla directamente el intercambio de bienes y servicios a través de la correlación que debe existir entre el volumen de los medios de pago con el volumen de los bienes y servicios disponibles en la economía de un país. Esto se demuestra en las siguientes ecuaciones de cambio:

- de equilibrio:  $P \times T = M \times V$

- de inflación:  $P \times T < M \times V$

- de deflación:  $P \times T > M \times V$

Donde  $P \times T$  representa el volumen de bienes y servicios ofrecidos y  $M \times V$  representa el volumen de la capacidad adquisitiva

✓ como recurso fiscal: el Estado utiliza la emisión monetaria como un medio para obtener ingresos para financiar sus déficits presupuestarios.

Si la emisión no va acompañada del proporcional incremento de bienes y servicios se produce una presión inflacionaria, con los efectos similares a la de un impuesto, provoca una carga que debe soportar la población, logrando un incremento en el nivel general de precios y la consecuente pérdida del poder adquisitivo del dinero, y además, se perjudica el propio Estado, porque los aumentos de precios incrementan los gastos públicos que se realizan, lo que hace necesario obtener nuevos ingresos a través del incremento de la emisión monetaria, que ocasiona nuevos aumentos de precios y el consecuente aumento de los gastos públicos y así sucesivamente, conocida como la “espiral inflacionaria”.

## **BIBLIOGRAFÍA**

- ✓ Constitución de la Nación Argentina.
- ✓ Constitución de la Provincia de La Pampa.
- ✓ Jarach Dino. “Finanzas Públicas”. Editorial Cangallo.
- ✓ Martín José María. “Introducción a las Finanzas Públicas”. Editorial Desalma.
- ✓ Núñez Miñana Horacio. “Finanzas Públicas”. Editorial Macchi 2º Edición.
- ✓ Piffano Horacio. “Coparticipación Federal de Impuestos: el Enfoque de las Necesidades Fiscales como Criterio de Reparto Compatible con la Reforma Constitucional”. Facultad de Ciencias Económicas Universidad Nacional de La Plata.