



IERAL

Fundación
Mediterránea

Monitor Fiscal

Año 12 - Edición Nº 30 – 27 de Diciembre de 2018

Reforma en Contribuciones Patronales: Un cambio necesario, aunque con algunas consecuencias negativas en términos regionales y para PyMEs

Marcelo Capello
Marcos Cohen Arazi
Franco Vico

Edición y compaginación
Karina Lignola y Fernando Bartolacci



IERAL Córdoba
(0351) 473-6326
ieralcordoba@ieral.org

IERAL Buenos Aires
(011) 4393-0375
info@ieral.org

Fundación Mediterránea
(0351) 463-0000
info@fundmediterranea.org.ar

Resumen

- A partir del examen de los cambios que estableció la reforma tributaria reciente, se tiene que en lo relativo a contribuciones patronales se prevén cambios en tres aspectos principales: i) introducción de un mínimo no imponible (MNI) exento del pago de contribuciones patronales; ii) convergencia entre los dos tipos de alícuotas marginales existentes a una alícuota única del 19,5% (previamente existían dos situaciones alternativas, alícuota de 17% ó 21%, según umbral de facturación y sector, en que se beneficiaba industria y pymes); iii) extinción del esquema de créditos fiscales según localización por Decreto 814/2001 (este decreto permitía computar puntos porcentuales de pago de contribuciones patronales a cuenta de IVA, con mayores beneficios para provincias más alejadas de CABA y con mayor NBI).
- Considerando el efecto conjunto de los cambios implicados, la reciente reforma tributaria implicará importantes y heterogéneos cambios de carga tributaria laboral hacia 2022. Las empresas situadas en provincias que eran más beneficiadas por el régimen del Dec. 814/01, enfrentarán un sustancial incremento en la carga tributaria laboral. Además, tendrán un aumento de carga impositiva las empresas de menor envergadura (PyMEs).
- Las empresas localizadas en CABA y Gran Buenos Aires son las más beneficiadas por la reforma. Asimismo, el beneficio será mayor entre las empresas grandes del sector servicios, mientras que las PyMEs serán perjudicadas o menos beneficiadas (con diferencias según su localización).

Impacto de reforma tributaria sobre Contribuciones Patronales por provincias
Variación de carga laboral (en pp.)

Provincia	Industrias		Servicios			
	PyMEs y Grandes empresas		PyMEs		Grandes empresas	
	2017-2018	2017-2022	2017-2018	2017-2022	2017-2018	2017-2022
Partidos de GBA	-0,57	-3,18	-0,47	-2,59	-1,45	-6,59
Capital Federal	-0,51	-3,11	-0,36	-2,27	-1,31	-6,27
Resto de Buenos Aires	-0,30	0,09	-0,32	-0,04	-1,30	-4,04
Catamarca	-0,22	3,10	-0,24	2,96	-1,29	-1,04
Córdoba	-0,28	1,53	-0,32	1,27	-1,33	-2,73
Corrientes	-0,24	2,92	-0,18	3,54	-1,22	-0,46
Chaco	-0,12	4,30	0,01	6,13	-1,03	2,13
Chubut	0,05	5,92	-0,01	5,32	-0,98	1,32
Entre Ríos	-0,44	0,40	-0,33	1,29	-1,35	-2,71
Formosa	-0,03	5,66	-0,01	5,83	-1,06	1,83
Jujuy	-0,01	5,90	-0,02	5,71	-1,05	1,71
La Pampa	-0,47	-0,23	-0,31	1,04	-1,31	-2,96
La Rioja	-0,26	2,76	-0,22	3,16	-1,26	-0,84
Mendoza	-0,56	-0,95	-0,39	0,35	-1,41	-3,65
Misiones	-0,29	2,08	-0,03	5,66	-1,06	1,66
Neuquén	0,00	4,29	0,03	4,58	-0,90	0,58
Río Negro	-0,37	0,90	-0,15	2,69	-1,12	-1,31

Salta	-0,05	5,37	0,03	6,40	-0,98	2,40
San Juan	-0,35	1,41	-0,28	1,99	-1,31	-2,01
San Luis	-0,28	1,17	-0,44	-0,04	-1,47	-4,04
Santa Cruz	0,06	6,49	0,13	7,31	-0,80	3,31
Santa Fe	-0,25	2,16	-0,23	2,37	-1,23	-1,63
Santiago del Estero	-0,43	0,92	-0,17	3,68	-1,21	-0,32
Tierra del Fuego	0,20	8,05	0,05	6,39	-0,91	2,39
Tucumán	-0,18	3,55	-0,17	3,63	-1,20	-0,37

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea

- La reforma iniciada en 2018 brindará mayores incentivos al crecimiento del empleo en grandes empresas comerciales y de servicios, y en jurisdicciones que tienen gran preponderancia en el empleo a nivel nacional (CABA, GBA). No generará los mismos incentivos en una gran cantidad de jurisdicciones más alejadas de CABA y en algunos sectores (especialmente en industrias y en PyMEs). Esto último no resulta tan bueno desde el punto de vista de la competitividad.

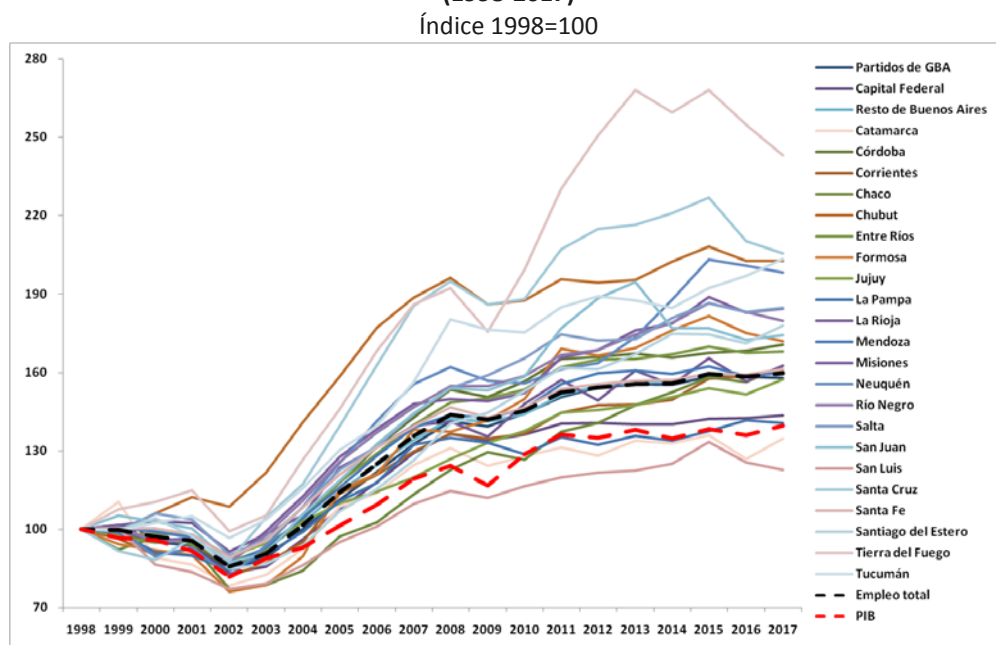
Reforma en Contribuciones Patronales: Un cambio necesario, aunque con algunas consecuencias negativas en términos regionales y para PyMEs

Introducción

Desde fines del siglo pasado, Argentina se ha caracterizado por la volatilidad manifiesta en su proceso de crecimiento. Dentro de este marco se percibe que la evolución del empleo formal privado ha seguido una dinámica muy relacionada con la macroeconomía. Considerando la cantidad de puestos de trabajo formales privados en cada provincia y a nivel país, se advierte una tendencia creciente en el periodo 1998-2017, aunque circumscripita en una evolución volátil que sigue el desempeño del nivel de actividad (Gráfico 1).

Este último factor se evidencia con mayor claridad al evaluar la performance provincial en algunos casos particulares. A modo de ejemplo, el empleo formal privado en la provincia de Santa Cruz se incrementó en un 105% entre 1998 y 2017, en un nivel similar a las restantes provincias pertenecientes a la región patagónica. En el otro extremo, San Luis aumentó en solo un 23% la cantidad de puestos de trabajo formales en el mismo periodo. Estas consideraciones diagraman un panorama de heterogeneidad entre provincias en lo que hace a las tasas de crecimiento acumuladas. Sin embargo, se aprecian tendencias muy similares, con impactos marcados de las crisis macroeconómicas que afectaron a la mayor parte de las provincias (aunque no siempre en la misma proporción).

Gráfico 1: Evolución del empleo formal privado provincial y total y PIB a precios constantes de 2004 (1998-2017)



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a OEDE-MTEySS e INDEC.

Con respecto a la relación entre carga impositiva laboral y niveles de empleo, el incremento en los niveles de desempleo y en la informalidad laboral ha impulsado intensos debates sobre la tributación laboral y el rol que desempeñan las políticas públicas en materia de empleo y crecimiento. Existe una vasta literatura en relación al impacto de las reformas laborales sobre los niveles de empleo, salarios, informalidad y el crecimiento económico.

La literatura existente arroja resultados mixtos, acorde al enfoque empleado, centrándose tanto en análisis temporales como de corte transversal. Los resultados disponibles, si bien arrojan luz sobre el comportamiento y efecto de la tributación laboral sobre el empleo y salarios, no son concluyentes debido a la presencia de factores específicos de cada país o región que generan comportamientos heterogéneos y problemas de endogeneidad. En particular, se observa una importante falta de estudios sobre el impacto de las reformas tributarias en el mercado laboral de Argentina.

A continuación, se plantean escenarios de variación de la carga tributaria en contribuciones patronales según lo que prevé la reforma tributaria recientemente aprobada. A partir de ello se realiza una evaluación ex ante del impacto probable que podría tener la medida, en el caso que se aplique como está prevista en su texto original, en lo que hace a la carga impositiva sectorial y regional. Con el objetivo de captar cambios diferenciales entre distintas regiones de Argentina, se realiza una apertura de análisis para las 24 jurisdicciones subnacionales del país (de acuerdo a la disponibilidad de información, se considera la desagregación de la Provincia de Buenos Aires entre GBA y resto de la provincia), para diversos sectores de actividad.

Impacto de la reforma tributaria 2018-2022 sobre contribuciones patronales

La Ley 27.430, aprobada el 27/12/2017, prevé cambios para una variedad de tributos, siendo uno de los componentes que exhibe mayores modificaciones el correspondiente a las obligaciones por contribuciones patronales. La aplicación completa de las modificaciones aprobadas sigue un sendero de ajuste gradual, en cinco años, con comienzo en el corriente 2018 y efecto pleno para 2022. Este tributo cuenta con cambios en tres aspectos principales:

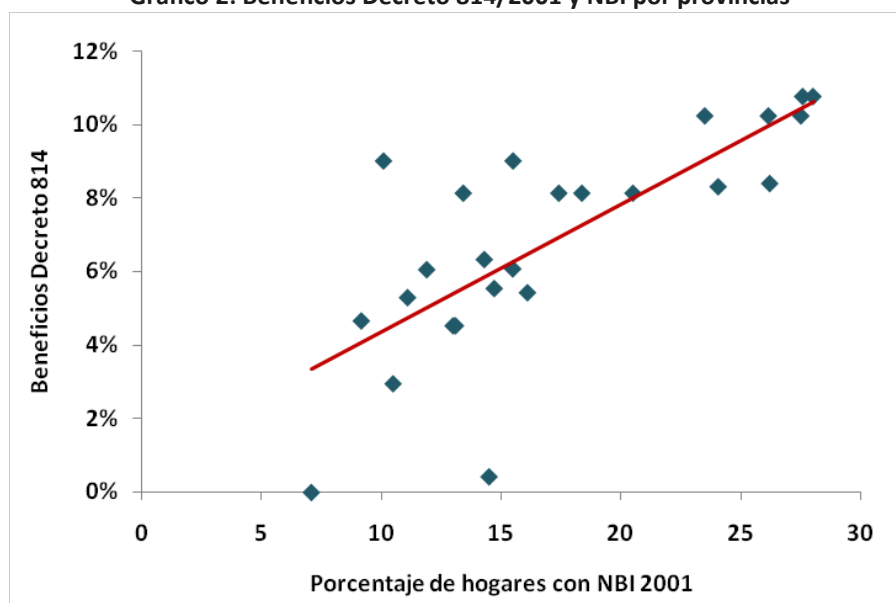
- Introducción de un mínimo no imponible (MNI) exento del pago de contribuciones patronales de \$2.400 en 2018. Este monto se aumentará gradualmente hasta alcanzar los \$12.000 en 2022. La reforma también prevé que este monto se actualizará por IPC desde enero de 2019.
- Convergencia entre los dos tipos de alícuotas marginales existentes. Previamente existen dos situaciones alternativas, alícuota de 17% ó 21%,

según umbral de facturación (que remite en forma aproximada a la separación entre PyMEs y grandes empresas) y sector. A partir de la mencionada reforma, se establece un esquema de convergencia gradual entre las dos alícuotas hasta alcanzar una tasa única del 19,5% en 2022.

- Extinción del esquema de pago de contribuciones patronales a cuenta de IVA según localización (Decreto 814/2001), que se irá eliminando paulatinamente desde 2019.

El beneficio que establecía este régimen (Decreto 814/2001) no era simétrico entre jurisdicciones (Gráfico 2), ya que existían diversos niveles de reducción de carga laboral en función de los niveles de pobreza y la distancia a la CABA desde cada jurisdicción. Para tomar una dimensión de estas divergencias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires tenía asignado 1,30 pp. como crédito fiscal a cuenta de IVA (en 2003, pierde este beneficio), mientras que regiones como el interior de Salta, Jujuy y Misiones contaban con la posibilidad de tomar 10,75 pp a cuenta de dicho impuesto. A su vez, se aplicaban distintos créditos fiscales para diferentes regiones dentro de una misma provincia. En esta presentación, se adopta el criterio de presentar el promedio simple de los beneficios fiscales existentes en cada jurisdicción provincial.

Gráfico 2: Beneficios Decreto 814/2001 y NBI por provincias



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a INDEC y legislación.

Volviendo al desarrollo de los cambios que implica la reforma, el primer punto, al ser un componente homogéneo a aplicarse en todo el territorio y para todo sector de actividad, el salario formal promedio inicial vigente en cada sector resulta relevante para determinar la significatividad del beneficio y su impacto sobre la alícuota final efectiva tributada. Aquellas provincias con salarios formales más bajos o sectores de actividad con remuneraciones más modestas asumirán un efecto de mayor cuantía en

relación al mínimo no imponible, resultando en una alícuota efectiva menor en relación a otras provincias/sectores con retribuciones más altas. Esto por cuanto el monto del MNI resulta homogéneo entre todas las provincias, cuando los salarios no lo son.

En relación a la segunda modificación, es claro el efecto sobre la alícuota efectiva final: empresas grandes del sector servicios o comercios verán una reducción de alícuota de 1,5 pp. cuando se complete la aplicación de la reforma (de 21% en 2017 a 19,5% en 2022); en el otro extremo, PyMEs del sector servicios o empresas en general (PyMEs o grandes) que no desarrollen actividades en el sector servicios/comercios sufrirán un incremento de la alícuota legal base (17% en 2017 a 19,5% en 2022).

Por último, la tercera modificación, que consiste en la extinción de los beneficios previstos como crédito fiscal para el IVA en el decreto 814/2001, tendrá un efecto negativo sobre aquellas jurisdicciones que contaban con mayores créditos.

Visto que estos tres mecanismos inciden de manera simultánea sobre la realidad de cada sector específico, en cada región y según el nivel de facturación de la firma, a continuación, se intenta sintetizar una variedad de situaciones referidas a los cambios en la carga laboral producto de la reforma tributaria. Para este análisis se proponen tres dimensiones que afectan las modificaciones discutidas más arriba. Se consideran empresas PyMEs y empresas grandes de los sectores industriales y de servicios, localizadas en 25 distritos - 23 provincias (Buenos Aires dividida en dos jurisdicciones) más la Ciudad Autónoma de Buenos Aires. A los fines de evaluar el impacto del mínimo no imponible, se consideró su incidencia sobre el nivel de salario formal promedio de cada provincia, tanto para el sector manufacturero y de servicios.

La tabla 1¹ exhibe las variaciones en puntos porcentuales, según cómo impactarán al año 2018 y al 2022, en comparación con la alícuota legal efectiva vigente en 2017 para cada sector de actividad y provincia. Queda claro que las empresas PyMEs de la mayoría de las provincias, independientemente de que desarrollen actividades en el sector industrial o de servicios, verán incrementada su carga tributaria por contribuciones patronales hacia 2022. Este desenlace se obtiene por dos factores principales: incremento paulatino de la alícuota legal hasta 19,5% y pérdida de los puntos porcentuales como crédito fiscal del IVA. Las diferencias en las variaciones observadas se atribuyen a los diferentes niveles salariales en cada provincia y el impacto absorbido por la extinción de los beneficios del decreto 814/2001. Si bien puede conjeturarse que el salario promedio en empresas PyMEs resulte menor que en las grandes, lo cierto es que los convenios colectivos no suelen contemplar esas diferencias.

¹ Se consideró la carga impositiva legal sobre el salario formal promedio de cada sector a 2017 y una paritaria promedio del 25% para 2018. La secuencia hacia 2022 prevé una actualización idéntica entre remuneraciones y MNI. Tal como fuera mencionado más arriba, se considera el criterio de trabajar con el promedio simple de los beneficios fiscales existentes por el Decreto 814/2001 en cada jurisdicción provincial.

Tabla 1: Impacto de reforma tributaria sobre Contribuciones Patronales por provincias
Variación de carga laboral (en pp.)

Provincia	Industrias		Servicios			
	PyMEs y Grandes empresas		PyMEs		Grandes empresas	
	2017-2018	2017-2022	2017-2018	2017-2022	2017-2018	2017-2022
Partidos de GBA	-0,57	-3,18	-0,47	-2,59	-1,45	-6,59
Capital Federal	-0,51	-3,11	-0,36	-2,27	-1,31	-6,27
Resto de Buenos Aires	-0,30	0,09	-0,32	-0,04	-1,30	-4,04
Catamarca	-0,22	3,10	-0,24	2,96	-1,29	-1,04
Córdoba	-0,28	1,53	-0,32	1,27	-1,33	-2,73
Corrientes	-0,24	2,92	-0,18	3,54	-1,22	-0,46
Chaco	-0,12	4,30	0,01	6,13	-1,03	2,13
Chubut	0,05	5,92	-0,01	5,32	-0,98	1,32
Entre Ríos	-0,44	0,40	-0,33	1,29	-1,35	-2,71
Formosa	-0,03	5,66	-0,01	5,83	-1,06	1,83
Jujuy	-0,01	5,90	-0,02	5,71	-1,05	1,71
La Pampa	-0,47	-0,23	-0,31	1,04	-1,31	-2,96
La Rioja	-0,26	2,76	-0,22	3,16	-1,26	-0,84
Mendoza	-0,56	-0,95	-0,39	0,35	-1,41	-3,65
Misiones	-0,29	2,08	-0,03	5,66	-1,06	1,66
Neuquén	0,00	4,29	0,03	4,58	-0,90	0,58
Río Negro	-0,37	0,90	-0,15	2,69	-1,12	-1,31
Salta	-0,05	5,37	0,03	6,40	-0,98	2,40
San Juan	-0,35	1,41	-0,28	1,99	-1,31	-2,01
San Luis	-0,28	1,17	-0,44	-0,04	-1,47	-4,04
Santa Cruz	0,06	6,49	0,13	7,31	-0,80	3,31
Santa Fe	-0,25	2,16	-0,23	2,37	-1,23	-1,63
Santiago del Estero	-0,43	0,92	-0,17	3,68	-1,21	-0,32
Tierra del Fuego	0,20	8,05	0,05	6,39	-0,91	2,39
Tucumán	-0,18	3,55	-0,17	3,63	-1,20	-0,37

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea

Para el caso de empresas grandes que se desempeñan en el sector servicios o comercios, su situación tributaria en el marco laboral de la mayoría de las jurisdicciones provinciales, advierte una mejora con vista a 2022. El componente determinante para este resultado se basa en la reducción de la tasa legal aplicada para contribuciones patronales, de 21% en 2017 a 19,5% en 2022.

A los fines de clarificar los efectos diferenciados a nivel sectorial y regional, se presenta un análisis extensivo para 56 sectores de actividad y para las 25 jurisdicciones definidas anteriormente, evaluando la variación en puntos porcentuales para la alícuota efectiva de contribuciones patronales vigente en 2017 y 2022 (ver Tabla 2). Esta desagregación de mayor profundidad posibilita captar la influencia del mínimo no imponible en el nivel salarial formal promedio del sector para cada jurisdicción, aplicando la misma metodología de cálculo exhibida en la Tabla 1.

Se extraen conclusiones a partir del examen de las dos dimensiones de la matriz. En primer lugar, analizando la evolución de la carga laboral por jurisdicciones (columnas), se advierte que las provincias que alcanzan mayores reducciones en la carga impositiva

son la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y Buenos Aires – en sus dos porciones, partidos del GBA y resto de la provincia-. Estas perciben una disminución promedio de 5,3 y 4,7 pp. en la carga laboral respectivamente. Esto se explica primordialmente del magro impacto de la extinción de los créditos fiscales previstos en el Decreto 814/01 debido a que dicho régimen preveía escasos o nulos beneficios para las dos jurisdicciones en cuestión, y con la reforma se accederá a los beneficios que regirán de forma uniforme en todo el país.

Otras provincias que exhiben una baja en su carga laboral son Entre Ríos y Mendoza, con una caída promedio de 3,2 pp. entre todos los sectores evaluados. El distrito más perjudicado es Tierra del Fuego, donde se conjugan dos impactos negativos significativos: en 2017, las empresas residentes en esta provincia podían tomar 9 pp. de contribuciones a cuenta del IVA, beneficio anulado hacia 2022. Por otro lado, la incorporación del MNI no impacta significativamente, debido a que se trata de la jurisdicción que presenta las mayores remuneraciones salariales.

Atendiendo al análisis sector por sector (filas de la matriz), se advierten dos campos diferenciados: aquellos sectores ubicados en la parte superior de la matriz exhiben más casos donde se incrementa la carga laboral, mientras que los rubros localizados en la sección inferior de la tabla contabilizan más situaciones de reducción de la alícuota efectiva. Esto ocurre porque los primeros son rubros de actividad enmarcados en el sector primario e industrial, que sufren un incremento de la alícuota legal base de 2,5pp. a 2022, mientras que los segundos – actividades que conforman el sector servicios, se ven alcanzados por una alícuota legal base de 19,5% en 2022, partiendo de una tasa del 21% en 2017.

Asimismo, a partir de esta evaluación se puede detectar la incidencia del MNI dado el nivel salarial formal promedio del sector. Para ejemplificar algunos casos testigo, considérese sectores que exponen bajas retribuciones al trabajo, como "Agricultura y ganadería", "Silvicultura, extracción de madera" y "Madera". Estas actividades, incluidas en el sector primario e industrial, se ven impactadas por un incremento en la alícuota legal base y la detracción del crédito fiscal por el decreto citado según provincia. Sin embargo, en la gran mayoría de las provincias, estos sectores comprobarían una fuerte reducción en la carga laboral producto de la creciente exención del pago de contribuciones por la combinación de un mínimo no imponible uniforme y un salario formal relativamente bajo.

Tabla 2: Impacto de reforma tributaria sobre Contribuciones Patronales por provincias y sectores (con alícuota máxima) - Variación 2017-2022 (en pp.).
Jurisdicciones ordenadas por región, según clasificación oficial de INDEC

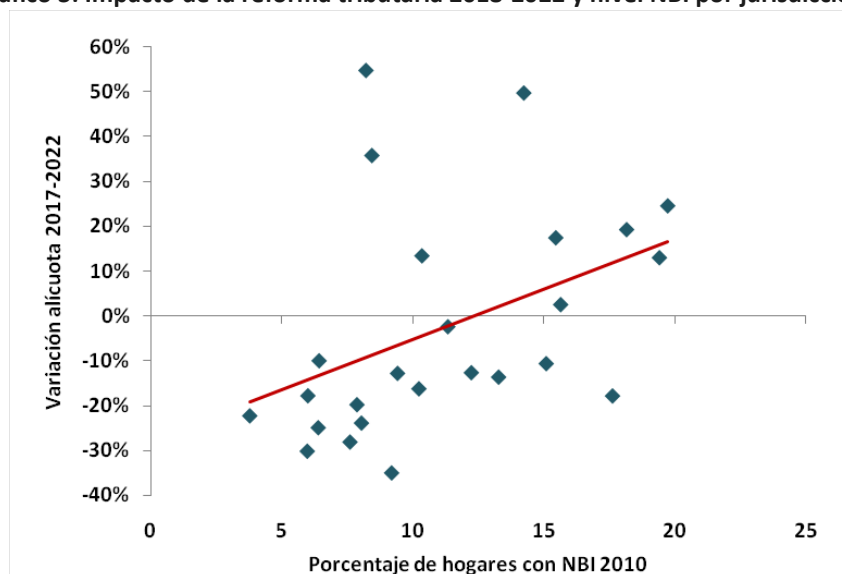
Regiones	Pampeana							Cuyo			NEA				NOA				Patagonia						
Sectores / Jurisdicciones	CABA	Partidos GBA	Resto BA	Córdoba	Santa Fe	Entre Ríos	La Pampa	Mendoza	San Juan	San Luis	Corrientes	Chaco	Misiones	Formosa	Salta	Jujuy	Tucumán	La Rioja	Catamarca	Santiago del Estero	Neuquén	Río Negro	Chubut	Santa Cruz	Tierra del Fuego
Agricultura y ganadería	-3.85	-6.53	-5.37	-3.58	-2.45	-4.29	-4.67	-11.17	-8.23	-2.68	-3.22	0.74	-11.74	0.72	-2.63	-4.11	-9.37	-5.07	-4.06	-2.06	-3.44	-5.47	-1.10	0.54	3.32
Silvicultura, extracción de madera	-3.09	-8.43	-7.40	-4.87	-4.00	-5.12	-3.78	-5.34	-3.65	-2.59	-5.76	-3.66	-1.68	-5.67	-3.05	-11.20	-7.32		-5.98	-19.91	-0.89	-8.14	-2.54	2.74	-0.90
Pesca y actividades relacionadas con la pesca	-1.35	-4.40	-0.79	-8.38		-7.88					-15.61										-7.10	-2.67	6.76	8.50	7.68
Extracción de petróleo crudo y gas natural	1.01	-0.13	2.35	3.95			3.66	4.49		6.22											6.30	5.49	8.52	9.27	9.55
Extracción de minerales metalíferos	0.54																								9.03
Explotación de otras minas y canteras	-1.19	-1.86	0.09	-1.45	3.05	-0.72	0.75	-0.95	3.87	-1.09	2.08	8.32	2.80		7.68	7.52	3.73	-0.65	2.21	-0.53	1.30	0.07	4.64	7.88	
Alimentos	-2.86	-2.53	-0.21	1.85	3.15	0.71	0.25	-1.60	0.32	2.22	4.57	4.64	1.29	6.90	5.16	6.17	3.95	2.19	4.21	1.27	1.39	0.59	4.38	3.44	6.39
Tabaco	0.76	-0.46									6.53				5.32										
Productos textiles	-6.12	-5.50	-3.39	-2.99	-0.24	-2.19		-6.35	0.26	-3.75	2.09	4.70	-1.83		2.82		2.45	1.79	1.90	1.14	-1.07	-3.91	5.05	0.99	7.91
Confecciones	-6.76	-4.86	-5.54	-2.12	-1.69	-5.57	-4.61	-3.33	-1.17	-4.49	-0.23	2.54	-1.12		2.20		-1.49	-0.16	1.04	-0.28	1.47	0.13	0.00		
Calzado y cuero	-6.12	-5.75	-1.85	-2.33	1.89	-4.03		-1.84	-3.46		-1.60	2.06	4.48		5.17		-9.50			-5.28					
Madera	-5.56	-6.98	-4.87	-3.77	-3.02	-1.79	-3.57	-5.95	-6.88	-6.73	-3.36	-3.42	-1.78	-4.31	-5.94	-3.05	-7.00		-3.77	-5.62	-0.29	-3.70	-0.24	2.03	1.80
Papel	-2.80	-3.23	0.30	1.27	2.58	3.02		1.08	3.15	2.38		2.27	8.15				3.32				1.74	2.57			
Edición e impresión	-3.28	-3.48	-2.25	0.85	1.63	-0.54	-0.02	-0.84	-3.65	-1.64	-1.33	4.98	0.73	4.21	3.75	3.24	5.48	5.24	-0.84	0.74	2.11	1.75	3.29	3.39	3.48
Productos de petróleo	0.16	-0.64	2.52	3.54	4.58			2.81													6.41				
Productos químicos	-1.02	-1.12	2.04	3.74	4.40	3.72	4.10	2.97	4.65	1.55	7.56	7.35	7.95	5.45	7.15	9.22	6.75	6.14	6.46	5.57	5.35	3.71	8.04	8.73	8.16
Productos de caucho y plástico	-4.44	-3.36	-0.51	0.57	-0.03	-0.82	-2.60	0.02	2.47	0.99	1.17	5.52	3.09		3.98	3.76	2.14	2.36	-0.91	-1.99	2.26	1.89	3.24		8.80
Otros minerales no metálicos	-2.63	-2.66	0.32	0.77	0.85	-1.58	0.54	1.41	2.55	0.23	-0.77	3.01	0.16	-3.14	5.26	7.06	0.43	0.87	5.96	-0.03	3.78	1.11	2.51	3.25	5.83
Metalurgia	-1.20	-3.05	1.65	-0.31	3.39	-1.52	-3.42	0.20	-3.59	2.69					-5.69	3.61	-2.09		0.94		6.25		7.79		
Otros productos de metal	-5.94	-5.51	-2.54	-1.34	-0.91	-3.63	-5.68	-3.43	-3.89	-1.09	-3.72	1.50	-3.85	-0.82	-0.68	-1.05	-2.13	-4.17	-0.16	-0.15	2.58	0.10	4.01	6.48	2.03
Maquinaria y equipo	-3.27	-3.97	-2.18	0.53	1.11	-0.50	-1.62	0.97	1.09	0.29	-3.25	1.30	-0.61		5.78	1.11	1.29	1.39	3.23	-0.13	5.93	-1.11	8.28	9.14	8.27
Maquinaria de oficina	-3.75	-3.40	-2.92	1.12	0.17			-0.86																	
Aparatos eléctricos	-3.54	-4.14	-1.24	-0.13	0.39	2.80		0.99	1.77	0.86	-1.38	-1.48			2.71		-1.10				3.95		5.04		
Radio y televisión	-1.08	-9.27	-2.65	-0.68	-0.55																				8.11
Instrumentos médicos	-4.36	-4.30	-2.70	1.67	0.89	-1.38		-3.52													1.71				
Automotores	-1.85	-1.47	1.79	3.46	2.79	0.58	-3.83	-2.67	1.39	2.06		3.46	-3.99				6.25		-4.19	-0.29	-0.99				9.03
Otros equipo de transporte	-3.30	-5.53	-3.32	2.84	1.49	-8.53	-3.71				2.34	4.48											1.53	4.66	
Muebles	-6.17	-5.12	-0.74	-1.49	-0.07	-0.05	-4.96	-1.36	-1.41	-0.02	-3.33	1.90	2.60	-1.11	3.40	1.17	-0.31		0.40	-0.97	0.22	0.38	0.29	3.01	
Reciclamiento de desperdicios y desechos	-3.17	-5.45	0.06	-0.30	3.13	-0.03	-4.83				-2.77				5.23								3.20	7.93	3.56
Electricidad, gas y agua	-0.26	-0.36	2.59	4.46	4.62	4.71	2.45	3.70	5.47	3.59	6.64	8.30	8.14	9.09	9.05	8.70	7.21	6.05	7.07	6.76	5.92	4.77	8.14	9.11	
Captación, depuración y distribución de agua	-0.45	-0.45	-0.55	2.72	4.44	-0.49		2.07		-0.75	3.85	5.52	6.22	7.26					3.82		2.25	4.30	2.04		
Construcción	-6.66	-7.71	-4.25	-2.98	-2.73	-2.52	-1.20	-3.39	-2.97	-3.81	-1.29	3.00	0.43	1.75	-0.58	0.58	-4.97	-1.17	-1.34	-0.65	2.49	-0.63	4.89	7.78	4.82
Vta y reparación de vehículos. vta por menor de combustible	-8.92	-8.64	-5.86	-3.72	-3.11	-4.27	-4.48	-4.94	-3.59	-5.50	-2.02	0.78	0.58	0.80	0.43	0.53	-1.75	-3.17	-2.63	-1.83	-2.55	-3.36	0.62	0.84	1.14
Comercio al por mayor	-7.12	-7.11	-6.04	-4.40	-3.05	-4.40	-4.24	-5.88	-4.19	-5.75	-2.64	0.42	-0.46	0.03	-0.14	-0.37	-2.30	-3.89	-4.57	-3.01	-2.46	-4.81	-0.08	1.85	2.83
Comercio al por menor	-9.62	-9.54	-8.37	-5.90	-5.24	-5.91	-5.98	-6.55	-4.69	-6.70	-3.88	-0.64	-1.31	-0.36	-1.42	-0.81	-3.99	-3.71	-3.49	-4.32	-2.68	-3.93	-0.49	0.63	2.68
Servicios de hotelería y restaurantes	-13.19	-13.72	-13.47	-12.30	-11.04	-11.15	-11.41	-10.39	-6.67	-12.02	-7.02	-6.45	-5.00	-2.56	-5.14	-4.92	-9.91	-7.36	-6.96	-8.02	-4.38	-6.06	-3.46	0.16	0.77
Transporte ferroviario y automotor y por tuberías	-7.13	-6.94	-4.12	-3.07	-2.05	-2.66	-3.09	-3.87	-2.00	-4.08	-0.90	2.18	1.68	1.66	2.59	2.06	-0.41	-1.41	-1.06	-0.49	0.64	-1.06	1.77	3.81	1.45
Transporte marítimo y fluvial	-4.20	-4.59	-1.67		0.65		-1.36				4.33		2.42								-2.15		2.14	5.26	3.31
Transporte aéreo de cargas y de pasajeros	-4.19	-4.02	-2.18	0.52	0.70		-0.75								4.81						1.52	0.98	4.16		5.17
Manipulación de carga, almacenamiento y depósito	-6.75	-6.90	-4.56	-3.56	-0.85	-5.62	-4.13	-5.18	-5.11	-5.12	-3.54	0.09	-0.30	0.21	-0.33	-2.05	-1.87	-3.35	-2.49	-2.95	0.74	-2.59	-0.99	0.30	1.68
Telecomunicaciones y correos	-5.58	-5.61	-3.00	-1.18	-0.84	-1.76	-1.80	-1.82	-0.70	-3.27	1.19	2.83	2.55	2.47	2.88	1.09	1.36	0.59	0.54	0.84	0.43	-0.61	2.43	3.22	4.29
Intermediación financiera y otros servicios financieros	-4.62	-4.79	-2.83	-0.03	0.97	0.03	-1.67	-0.89	0.65	-0.93	3.46	6.60	4.71	6.09	4.42	4.29	2.31	2.18	0.81	1.99	0.55	0.20	3.77	3.99	3.86
Seguros	-5.60	-7.57	-3.72	-1.90	0.57	-0.77	-1.74	-2.74	-3.36	-5.84	1.18	4.20	1.00	2.55	2.78	2.18	-0.59	-2.22	-0.98	0.12	-0.79	-2.02	2.48	3.57	3.04
Servicios auxiliares a la actividad financiera	-5.87	-9.39	-7.88	-5.43	-1.54	-7.31	-5.16	-5.45	-7.34	-9.99	-4.77	-1.41	-0.20	-5.48	-3.33	-3.75	-5.27	-7.11	-12.70	-6.72	-3.64	-5.34	-1.34	-0.68	2.09
Servicios inmobiliarios	-9.82	-10.68	-8.33	-6.24	-4.98	-7.53	-7.89	-7.87	-7.09	-9.21	-5.58	-1.10	-2.83	-1.28	-1.70	-1.94	-3.77	-6.36	-6.58	-4.55	-3.03	-5.01	-2.36	-2.12	0.51
Alquiler de equipo de transporte y de maquinaria	-8.13	-8.61	-5.82	-7.83	-2.50	-3.14	-6.41	-5.24	-8.08	-6.52	-2.27	-0.61	-0.66	-6.70	-1.71	-2.87	-5.25		-3.25	-8.51	-0.99	-3.75	0.76	1.65	-1.01
Actividades de informática	-6.35	-6.12	-3.70	-2.34	-1.17	-3.41	-3.29	-4.27	-5.26	-2.04	0.65	0.93	0.79	2.77	2.20	-1.28	-7.10	-0.37	-4.21	-1.06	-2.87	1.35	0.85	1.27	
Investigación y desarrollo	-5.70	-5.96	-2.83	-1.79	-1.77	-5.61	-3.93	-3.15			-8.53							-2.91			-0.19	-1.68			
Servicios jurídicos, contables y otros servicios a empresas	-8.96	-10.49	-8.50	-7.17	-6.14	-8.57	-9.29	-9.33	-5.46	-7.91	6.96	-2.38	-5.06	-2.07	-3.58	-4.60	-7.40	-5.19	-5.81	-7.82	-2.24	-6.60	-0.36	1.05	1.51
Agencias de empleo temporario	-11.04	-11.47	-8.10	-7.61	-4.79	-8.22	-15.55	-11.53	-8.20	-7.60	-5.18	-4.10	-4.61	-7.07	-4.21	-7.13	-6.20	-7.51	-7.82	-7.36	-5.17	-5.04	-2.13	0.45	2.20
Enseñanza	-11.89	-13.30	-11.82	-7.47	-8.19	-10.54	-7.53	-12.27	-12.20	-8.12	-6.51	-3.55	-3.80	-5.40	-4.67	-4.45	-5.11	-7.82	-6.67	-7.97	-6.26	-6.97	-3.64	-2.19	-1.44
Servicios sociales y de salud	-7.40	-9.11	-6.45	-4.23	-2.96	-4.74	-5.																		

La eliminación completa de los créditos fiscales por contribuciones patronales a cuenta de IVA en 2022 obliga a considerar el panorama general que plantea la reforma respecto del desarrollo regional.

En esta línea, tal como se describió más arriba, la aplicación de diversas magnitudes de beneficios que establecía el Decreto 814/2001 atendía a paliar las diferencias en los niveles de pobreza y distancia a la capital de cada jurisdicción provincial. Vale la pena recordar, como se analizó precedentemente, que existía una relación inversa entre las alícuotas efectivas promedio por contribuciones patronales y el nivel de NBI en las jurisdicciones. De esta forma, las regiones menos desarrolladas contaban con menor nivel de alícuotas, lo que se presumía que podría ayudar a mejorar sus posibilidades de crear empleo formal privado y propender a una mayor convergencia.

Al examinar el impacto de la reforma tributaria reciente se aprecia una relación directa entre las variaciones en la alícuota efectiva tributada y el nivel de NBI por provincias, implicando que aquellas regiones que presentan mayores carencias a nivel socioeconómico experimentarían un incremento en la carga laboral (Gráfico 3). Este concepto pone de manifiesto la fuerte implicancia de la extinción de estos beneficios fiscales correspondientes al Decreto 814/2001, como también la ausencia de compensación (en muchos casos) que ofrecen los nuevos beneficios que buscan reducir la carga laboral (cambios de alícuotas, mínimo no imponible).

Gráfico 3: Impacto de la reforma tributaria 2018-2022 y nivel NBI por jurisdicciones

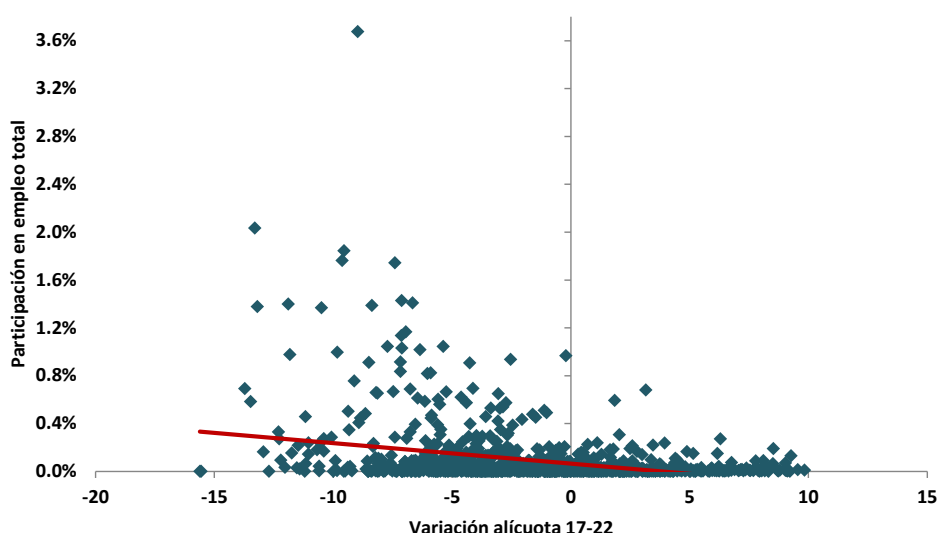


Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a INDEC.

Otro aspecto que resulta de interés examinar, es cómo impacta la reforma en los diferentes sectores y regiones, de acuerdo con la importancia que cada uno tiene en la generación de puestos de trabajo.

Considerando un análisis de dispersión entre las variaciones de alícuota efectiva para cada sector de actividad de las 25 jurisdicciones y el peso relativo del sector en el empleo formal nacional, se advierte en el Gráfico 4 una marcada correlación inversa (más allá de no ser un ajuste preciso). Es decir, los mayores beneficios de la reforma se corresponden con sectores y jurisdicciones (el cruce entre ambos) que son importantes generadores de empleo formal privado a nivel nacional. Ello refleja uno de los objetivos de la reforma, que es el incentivo a la creación de empleos formales.

Gráfico 4: Impacto de la reforma tributaria entre sectores y jurisdicciones según participación en empleo nacional



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a MTEySS.

Nota: Se consideran las alícuotas máximas, sin diferenciación por tamaño de firma.

Como ejercicio final, se realizó una estimación del potencial costo fiscal de la reforma tributaria en lo concerniente a las contribuciones patronales. Es importante aclarar que es apenas una estimación gruesa. Para hacerla, se evaluó la recaudación presunta a precios, salarios y empleo privado formal de 2017 para el esquema legal previo y para el nuevo sistema aplicado en 2022, con efecto pleno de la reforma tributaria. Para ello, la metodología de cálculo se basa en estimar la recaudación potencial bajo cada sistema, a partir de los datos de nivel de empleo sectorial a 2017, los salarios promedio efectivos 2017 y los estimados para 2018 y la carga tributaria legal teórica vigente según las modificaciones normativas.

Como primera conclusión, la reforma aprobada tendría un costo global estimado cercano al 25% de la recaudación potencial obtenida bajo el esquema previamente vigente. Sin embargo, este costo no estaría distribuido en forma homogénea entre provincias. El caso paradigmático se encuentra en la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, que representaría el 48% del costo fiscal total a nivel nacional, mientras que la provincia de Buenos Aires contaría con alrededor del 43% del costo fiscal global (ver Tabla 4)

En el otro extremo, las provincias patagónicas de Santa Cruz, Tierra del Fuego, Neuquén y Chubut presentarían incrementos en la recaudación por contribuciones patronales.

Un aspecto interesante se encuentra en la concentración geográfica del empleo formal privado en Argentina. Las provincias de Buenos Aires, Córdoba, Santa Fe y CABA generaron el 72,7% de los empleos formales en 2017, guarismo que dista de su aporte a la población argentina, cercano al 62%.

Tabla 3: Estimación del costo fiscal de la reforma tributaria por provincias.
Índice Total país 2017=100

	2017	2022	Variación *	Participación en el costo fiscal estimado	Participación empleo formal privado	Participación población
CABA	35,8	23,8	-12,0	48%	24,9%	7,0%
Catamarca	0,2	0,2	-0,0	0%	0,5%	0,9%
Chaco	0,5	0,6	0,1	0%	1,2%	2,7%
Chubut	1,5	2,2	0,6	-3%	1,6%	1,3%
Córdoba	6,2	5,0	-1,2	5%	8,1%	8,3%
Corrientes	0,6	0,5	-0,1	0%	1,2%	2,5%
Entre Ríos	1,4	1,1	-0,4	1%	2,2%	3,1%
Formosa	0,2	0,2	0,0	0%	0,4%	1,3%
Jujuy	0,4	0,4	0,1	0%	0,9%	1,7%
La Pampa	0,5	0,4	-0,1	0%	0,6%	0,8%
La Rioja	0,2	0,2	-0,0	0%	0,5%	0,9%
Mendoza	2,9	2,0	-0,8	3%	4,0%	4,4%
Misiones	0,7	0,6	-0,0	0%	1,7%	2,8%
Neuquén	2,0	2,3	0,3	-1%	1,7%	1,4%
Partidos de GBA	20,8	13,4	-7,4	30%	18,2%	22,1%
Resto de Buenos Aires	13,1	9,8	-3,3	13%	13,4%	16,5%
Río Negro	1,4	1,1	-0,2	1%	1,7%	1,6%
Salta	0,8	0,8	0,1	0%	1,8%	3,1%
San Juan	0,8	0,7	-0,1	1%	1,3%	1,7%
San Luis	0,7	0,6	-0,1	1%	0,9%	1,1%
Santa Cruz	1,0	1,6	0,6	-2%	0,9%	0,8%
Santa Fe	6,1	5,4	-0,7	3%	8,1%	7,8%
Santiago del Estero	0,4	0,3	-0,1	0%	0,8%	2,2%
Tierra del Fuego	0,5	0,8	0,3	-1%	0,6%	0,4%
Tucumán	1,3	1,1	-0,3	1%	2,8%	3,7%
Total país	100	75	-25	100%	100%	100%

* Valores negativos implican costo fiscal y positivos aumento de recaudación.

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea

Cambios tributarios anunciados más recientemente

Con motivo de la compleja coyuntura económica, el gobierno nacional ha tomado algunas medidas impositivas para morigerar el impacto de la recesión en la industria Textil, que incluyen instrumentos incorporados en la reforma tributaria.

En este caso, la política específica estipula un adelantamiento del mínimo no imponible exento del pago de contribuciones patronales de \$12.000², previsto para aplicarse en 2022, a los salarios devengados entre diciembre de 2018 y diciembre de 2019. Como

² La actualización por IPC de este monto lo lleva a \$17.509,2 para 2019.

contrapartida para acceder a este beneficio, las empresas del rubro deben acreditar su plantilla de personal.

Esta política implica una fuerte reducción en la alícuota correspondiente al sector para el año entrante. Según lo planteado originalmente en la ley de reforma tributaria, para el año 2019, el mínimo no imponible alcanzaba lo \$4.800 (cuyo valor actualizado por IPC alcanza los \$7003).

La tabla 5 manifiesta que la alícuota efectiva para 2019 bajo el nuevo esquema de mínimo no imponible exhibe una baja en relación a la tasa potencialmente vigente, de cumplirse con lo detallado en la reforma, para todas las jurisdicciones analizadas.

Tabla 5: Impacto de modificación de alícuota 2019 para sector textil

	Alícuota con MNI=4800	Alícuota con MNI=12000	Variación (en pp.)
Partidos de GBA	14,62%	10,04%	-4,58
Capital Federal	14,82%	10,05%	-4,77
Resto de Buenos Aires	12,93%	8,63%	-4,29
Catamarca	9,77%	6,58%	-3,19
Córdoba	10,92%	6,27%	-4,65
Corrientes	9,66%	6,51%	-3,15
Chaco	8,19%	5,58%	-2,61
Chubut	10,54%	8,50%	-2,04
Entre Ríos	10,95%	6,59%	-4,36
Formosa	-	-	-
Jujuy	-	-	-
La Pampa	-	-	-
La Rioja	9,74%	6,51%	-3,24
Mendoza	10,60%	4,59%	-6,01
Misiones	7,24%	2,62%	-4,62
Neuquén	10,78%	6,79%	-3,99
Río Negro	10,54%	5,47%	-5,07
Salta	8,23%	5,08%	-3,15
San Juan	10,92%	7,43%	-3,49
San Luis	11,37%	6,53%	-4,84
Santa Cruz	8,81%	5,18%	-3,63
Santa Fe	11,04%	7,40%	-3,64
Santiago del Estero	9,37%	5,86%	-3,51
Tierra del Fuego	10,41%	9,16%	-1,24
Tucumán	9,90%	6,91%	-2,99

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea

Reflexiones finales

Considerando el efecto conjunto de los cambios implicados, la reforma iniciada en 2018 implicará importantes y heterogéneos cambios de carga tributaria laboral hacia 2022. En particular, a partir de una evaluación ex ante, se verifica que hacia 2022 corresponderán mayores alícuotas a las regiones más rezagadas en términos sociales

(considerando el indicador de Necesidades Básicas Insatisfechas), pues eran las más más beneficiadas por el régimen creado en 2001. También serán impactadas negativamente las provincias patagónicas.

Por otro lado, cuando finalice la aplicación de la reforma, en general les correspondería mayor carga impositiva a las empresas de menor envergadura. Las empresas localizadas en CABA y Gran Buenos Aires se ubican entre las más beneficiadas por la reforma, y el beneficio será mayor entre las empresas grandes del sector servicios. Existe una clara correlación entre los beneficios que establece la reciente reforma y la participación en el empleo nacional que tiene cada sector/jurisdicción. Asimismo, las resignaciones fiscales implicadas por la reforma se concentrarán en CABA y Gran Buenos Aires.

Por este motivo, es posible señalar que, con gran probabilidad, la reforma brindará incentivos para la creación de empleo en sectores y jurisdicciones que tienen gran preponderancia en el empleo a nivel nacional (CABA, GBA), y generará estímulos opuestos en una gran cantidad de jurisdicciones y sectores. En estos casos, al extinguirse el régimen creado en 2001, verán incrementada la carga impositiva laboral, y posiblemente complique la convergencia regional. El beneficio será mayor entre las empresas grandes del sector servicios, mientras que las PyMEs serán perjudicadas o menos beneficiadas (con diferencias según su localización).