

CENTRO DE ESTUDIOS EN ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Previsión de impuestos en tiempos imprevisibles



Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas

CEAT

Centro de Estudios en Administración Tributaria
Investigación y capacitación adscritos a los ingresos públicos



2023

**Rodrigo Luis
González
Cao**

FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS, UBA

Previsión de Impuestos en Tiempos Imprevisibles

Rodrigo Luis González Cao

Universidad de Buenos Aires

Facultad de Ciencias Económicas

Centro de Estudios en Administración Tributaria

Buenos Aires, Argentina

Octubre de 2023.

Nota del Autor

Las opiniones y conclusiones expresadas en los contenidos que presenta este trabajo de investigación son de exclusiva responsabilidad del autor y pueden no coincidir con las del CEAT.

© CEAT: El CEAT se siente complacido de que terceros citen los contenidos de sus investigaciones para su uso personal, sin fines comerciales, sin ningún derecho a revender o redistribuir las mismas. Agradeceremos que siempre se aclare que la fuente de información es el presente material.

Todas las publicaciones del CEAT se encuentran disponibles en
http://www.economicas.uba.ar/extension_centros/ceat



Agradecimientos

Al Centro de Estudios en Administración Tributaria (CEAT) de la Facultad de Ciencias Económicas de la Universidad de Buenos Aires (UBA), y a sus autoridades, por generar espacios para la investigación académica en la universidad pública.

Resumen

En tiempos imprevisibles el pronóstico de la recaudación de impuestos es clave tanto para la administración tributaria como para la gestión presupuestaria exitosa. En este trabajo presentamos el estado del arte en la previsión de ingresos públicos desde una mirada cualitativa.

Se presentan los conceptos básicos sobre previsión de ingresos públicos y ofrecemos una introducción práctica a los aspectos cualitativos útiles para pronosticar los recursos fiscales. Asimismo, exploramos temas relacionados como las características de un marco institucional sólido y los principios clave de la elaboración de un “buen” pronóstico.

Palabras clave

Administración Tributaria, Impuestos, Recaudación Tributaria, Plan estratégico.

Abstract

In unpredictable times, forecasting tax collection is key for both tax administration and successful budget management. In this work we present the state of the art in public revenue forecasting from a qualitative perspective.

The basic concepts of public revenue forecasting are presented and we offer a practical introduction to the qualitative aspects useful for forecasting fiscal resources. We also explore related

topics such as the characteristics of a strong institutional framework and the key principles of developing a “good” forecast.

Keywords

Tax Administration, Taxes, Tax Collection, Strategic Plan.

Un Marco para la Previsión Tributaria

Previamente hemos presentado el marco cualitativo para la evaluación del “*buen impuesto*” (GONZÁLEZ CAO, El buen impuesto, 2023) e introducimos los conceptos básicos referidos al *desempeño fiscal* (GONZÁLEZ CAO, Nociones básicas de desempeño fiscal, 2023).

Para poder analizar la política de ingresos y el buen desempeño desde la faz de la administración tributaria consideramos que los aspectos cualitativos del marco institucional son tan importantes como las técnicas cuantitativas de estimación de ingresos.

Por consiguiente, antes de entrar en consideraciones econométricas sobre la producción de pronósticos de impuestos, consideramos importante dedicar nuestro análisis a establecer en qué consiste un marco institucional deseable y cuál es su vínculo con el ciclo presupuestario.

En el ensayo por establecer en qué consiste un “*buen marco institucional*” aspiraremos a definir las funciones y responsabilidades de quienes participan en la producción de previsiones oportunas y fiables. Para plantear el itinerario que recorreremos comenzamos preguntándonos:

- ¿Qué tan útil sería un pronóstico si se produjera tan tarde en el proceso presupuestario que no ayudara a los decisores públicos en la toma de decisiones?
- ¿Cuán informativo puede ser un pronóstico si quienes deben confeccionarlo no tienen acceso a toda la información disponible?
- ¿Qué tan creíble sería un pronóstico si la falta de transparencia en su confección dejara sospechas de potenciales manipulaciones?
- ¿Cómo puede un gobierno decidir cuánto va a gastar si no conocer a ciencia cierta cuántos ingresos va a recaudar?
- ¿Cómo puede el Estado comprometerse con un objetivo de equilibrio fiscal si desconoce las expectativas de ingresos públicos a recolectar?
- ¿Cómo puede el Congreso evaluar si el proyecto de presupuesto es apropiado si la estimación de los ingresos fiscales es errada?

Estas y otras inquietudes son las que nos animan a proponer un marco institucional sólido basado en ciertos elementos que deben estar presentes:

- Confección de un pronóstico a partir de hechos identificables;
- Relación del pronóstico de ingresos con el proceso de elaboración del presupuesto;
- Definición de las características de un marco institucional sólido;
- Reglas claras y establecidas previamente para cada etapa del proceso;
- Creación de una Unidad de **Análisis y Evaluación de la Administración Tributaria** que apoye técnicamente el proceso de confección de pronósticos.

La principal garantía de fiabilidad de las previsiones de ingresos es la aplicación de procesos y metodologías predefinidos. Esto, a su vez, evita los sesgos, tanto optimistas como pesimistas. Los sesgos optimistas pueden obligar luego a realizar recortes presupuestarios no planificados y generar reacciones

en los sectores afectados que erosionen la cohesión social. Por el contrario, los sesgos pesimistas pueden acotar innecesariamente el gasto público y limitar el margen de respuesta rápida del gobierno ante necesidades sociales no atendidas o ante emergencias o imprevistos. Incluso puede llevar a las autoridades a solicitar préstamos que generan intereses o incentivar una emisión monetaria que conspire contra las metas inflacionarias.

El Ciclo Presupuestario y la Previsión de Recursos

El ciclo presupuestario se organiza a partir de ciertos componentes concatenados que se desarrollan con periodicidad anual y, a su vez, retroalimentan al nuevo ciclo del ejercicio siguiente. Entre los diferentes componentes del ciclo presupuestario podemos identificar los siguientes:

- ***Marco legal***
- ***Marco fiscal***
- ***Elaboración del presupuesto***
- ***Ejecución Presupuestaria***
- ***Contabilidad y rendición de cuentas***
- ***Control y Auditoría***

Marco Legal del Ciclo Presupuestario

En el centro de todo el ciclo se encuentra el marco legal, el cual sustenta todas las instituciones, procesos y reglas involucradas en el contexto del ciclo presupuestario.

La Ley N.º 24156 establece y regula la administración financiera y los sistemas de control del sector público nacional. La administración financiera estará integrada por los siguientes sistemas, que están interrelacionados entre sí:

- Sistema presupuestario;
- Sistema de crédito público;
- Sistema de tesorería;
- Sistema de contabilidad.

La gestión financiera pública se refiere a las normas, la organización, sistemas y procedimientos necesarios para que un gobierno implemente la política fiscal de manera adecuada. La previsión de ingresos es una herramienta esencial para mejorar la eficacia de la implementación de la política fiscal.

El artículo 12 de la Ley N.º 24156 define que los presupuestos deben comprender todos los recursos y gastos previstos para el ejercicio, los cuales deben figurar por separado y por sus montos íntegros, sin compensaciones entre sí.

Por su parte, el artículo 13 de la Ley N.º 24156 establece que los presupuestos de recursos contendrán la enumeración de los distintos rubros de ingresos y otras fuentes de financiamiento, incluyendo los montos estimados para cada uno de ellos en el ejercicio.

A su vez, dicho artículo señala que las denominaciones de los diferentes rubros de recursos deberán ser lo suficientemente específicas como para identificar las respectivas fuentes.

En lo que respecta la organización del sistema, la Oficina Nacional de Presupuesto (ONP) es el órgano rector del sistema presupuestario del sector público nacional.

El artículo 19 de la Ley N.º 24156 prescribe que la ley de presupuesto general constará de tres títulos cuyo contenido será el siguiente:

- Título I - Disposiciones generales;
- Título II - Presupuesto de recursos y gastos de la administración central;
- Título III - Presupuestos de recursos y gastos de los organismos descentralizados.

El artículo 21 de la Ley N.º 24156 considera como recursos del ejercicio para la Administración Central a todos aquellos ingresos públicos que se prevén recaudar durante el periodo en cualquier organismo, oficina o agencia autorizadas a percibirlos en nombre de la administración central, el financiamiento proveniente de donaciones y operaciones de crédito público, representen o no entradas de dinero efectivo al Tesoro y los excedentes de ejercicios anteriores que se estime existentes a la fecha de cierre del ejercicio anterior al que se presupuesta.

No se incluirán en el presupuesto de recursos, los montos que correspondan ser girados a las provincias en función de la coparticipación federal de impuestos nacionales con las jurisdicciones subnacionales.

Por su parte, para los organismos descentralizados, el artículo 22 de la Ley N.º 24156 define que la reglamentación establecerá los criterios para determinar los recursos que deberán incluirse como tales en cada uno de esos organismos.

Previsión de Impuestos en Tiempos Imprevisibles

10

Como se expone en el Cuadro N.º 1 los ingresos públicos son una medida que se construye a partir de la acumulación de la recaudación de una variedad de recursos y de impuestos a la que la bibliografía llama “*combinación de ingresos*”.

Cuadro N.º 1

Recursos recaudados.

Recursos recaudados por tipo. En millones de pesos. Año 2022.

Concepto	Recaudación	%
Ingresos tributarios	\$ 8.594.013,00	65,90%
Aportes y Contribuciones a la Seguridad Social	\$ 3.679.075,90	28,21%
Ingresos no tributarios	\$ 260.904,20	2,00%
Rentas de la propiedad	\$ 405.773,90	3,11%
Transferencias de capital	\$ 62.161,90	0,48%
Venta de bienes y servicios públicos	\$ 24.866,10	0,19%
Transferencias corrientes	\$ 13.941,00	0,11%
Recuperación de préstamos	\$ 115,30	0,00%
Recursos propios de capital	\$ 18,50	0,00%
Venta de acciones y participaciones de capital	\$ 10,20	0,00%
Total de recursos recaudados	\$ 13.040.880,00	100%

Fuente: Elaboración propia con base a datos del informe “¿De dónde vienen los recursos?”

(Oficina Nacional de Presupuesto, 2022).

Como podemos apreciar en el cuadro previo el 65,90% de los recursos públicos proviene de Ingresos Tributarios, siguiéndole en importancia los Recursos de la Seguridad Social con un 28,21%. Ambos conceptos explican casi en su totalidad los ingresos públicos que recauda el Estado.

Por su parte, el artículo 72 de la Ley N.º 24156 regula que el sistema de tesorería está compuesto por el conjunto de órganos, normas y procedimientos que intervienen en la recaudación de los ingresos y en los pagos que configuran el flujo de fondos del sector público nacional, así como en la custodia de las disponibilidades que se generen. La Tesorería General de la Nación es el órgano rector del sistema de tesorería.

Marco Fiscal

Definir el Marco fiscal consiste en establecer qué objetivos de política fiscal buscan alcanzar las autoridades públicas. Es decir, que el **marco fiscal** consiste en determinar los objetivos de política fiscal, el nivel de deuda, cuántos ingresos tributarios se deberían recaudar y cómo deberían ser las tendencias de gasto.

Cuando nos referimos al marco fiscal en el contexto del ciclo presupuestario hacemos mención a la etapa en la que se determina la **política fiscal**, o sea, las decisiones sobre el gasto público, por un lado, y las fuentes de financiamiento, por el otro.

La política fiscal para el próximo año presupuestario a menudo está restringida por un conjunto de objetivos o metas con los cuales el gobierno se ha comprometido a mediano plazo. Dichos objetivos

pueden comprender, por ejemplo, un techo para la deuda pública, un objetivo para la relación fiscal entre la recaudación tributaria y el PBI o un objetivo de inversión pública fijado en la estrategia de desarrollo del país.

Elaboración del Presupuesto

La etapa de elaboración del presupuesto consiste en planificar la composición real de los gastos del gobierno, los ingresos que se prevén recaudar y la presentación de una propuesta integrada de ambos que se expresa en el proyecto de ley de presupuesto.

Durante esta etapa, la composición del gasto es planificada por el Poder Ejecutivo, con base en la cantidad proyectada de recursos disponibles, es decir, la previsión de ingresos.

Por lo tanto, como venimos señalando, la disponibilidad oportuna de pronósticos de ingresos confiables es fundamental para respaldar la toma de decisiones gubernamentales sólidas.

Comenzando con dichas decisiones empieza a transitarse la segunda etapa: la ***elaboración del presupuesto anual*** a partir de la asignación de gastos a cada área en función de los potenciales recursos que se prevé recaudar.

Cumplida dicha formulación, el inciso 6° del artículo 100 de la Constitución Nacional asigna al Jefe de Gabinete de Ministros la responsabilidad de enviar al Congreso el proyecto de ley de presupuesto nacional, previo tratamiento en acuerdo de gabinete y aprobación del Poder Ejecutivo.

El artículo 26 de la Ley N.º 24156 obliga al Poder Ejecutivo Nacional a presentar el proyecto de ley de presupuesto general a la Cámara de Diputados de la Nación, antes del 15 de setiembre del año anterior para el que regirá, acompañado de un mensaje que contenga una relación de los objetivos que se propone alcanzar y las explicaciones de la metodología utilizada para las estimaciones de recursos y para la determinación de las autorizaciones para gastar, de los documentos que señala el artículo 24 de la referida ley, así como las demás informaciones y elementos de juicio que estime oportunos.

Esta segunda etapa concluye con la sanción de la ley de presupuesto por parte del Congreso, la cual contiene la autorización para que el ejecutivo recaude los ingresos definidos. Las previsiones de ingresos son de particular importancia en esta segunda etapa de preparación del presupuesto. De hecho, sin un buen sentido de los recursos que vendrán el año siguiente, el gobierno no puede tomar decisiones acertadas sobre cuál podría ser su gasto.

Ejecución Presupuestaria

La tercera etapa del ciclo presupuestario comprende la ejecución presupuestaria. Corresponde a la etapa en la que el gobierno implementa las políticas establecidas en el presupuesto.

Es decir, la ejecución del gasto real y la recaudación de ingresos públicos. Esto implica, por un lado, la recaudación efectiva de los ingresos oportunamente estimados y, por otro lado, el uso de esos fondos para implementar las políticas establecidas en el presupuesto sin excederse en los límites asignados, pero tampoco subejecutando los cupos otorgados.

Durante esta fase, el gobierno lleva a cabo el gasto real y hace cumplir las leyes fiscales aplicables para garantizar una recaudación de ingresos adecuada. Pero también administra el flujo constante de efectivo y gestiona su endeudamiento para asegurarse de que en cada momento cuenta con los recursos disponibles suficientes para llevar a cabo los compromisos asumidos (el gasto comprometido).

Tanto las eventualidades imprevistas, así como ciertas situaciones de emergencia tales como sequías o inundaciones pueden motivar una prórroga de vencimientos de impuestos. Este descalce entre el ritmo de recolección de ingresos públicos que estaba originalmente pronosticado y el desempeño real puede tener incidencia en la ejecución del presupuesto y generar postergaciones o cancelaciones de partidas de gastos previamente comprometidas.

Los gobiernos deben asegurarse de tener suficientes recursos a su disposición para pagar las facturas de sus gastos. Estos recursos pueden provenir de ingresos tributarios o no tributarios, o del endeudamiento, si los ingresos no son suficientes.

Contabilidad y Rendición de Cuentas

La cuarta etapa del ciclo presupuestario es el registro contable y la confección de informes para rendir cuentas a la ciudadanía.

En esta etapa de Contabilidad y rendición de cuentas se informa sobre lo realmente gastado y lo efectivamente recaudado.

Diversos organismos participan en la elaboración de los datos sobre la recaudación efectiva de ingresos públicos y en la registración del gasto real, tanto en formatos detallados y consolidados como de acuerdo a normas estadísticas y contables previamente establecidas.

Decimos que la última etapa es sobre la rendición de cuentas del gobierno porque los administradores del mandato popular deben informar a la ciudadanía sobre el uso de los fondos públicos, señalando qué se gastó y cuánto se recaudó de acuerdo con la normativa de la Contaduría General de la Nación.

En cumplimiento de lo establecido por el Artículo 75, inciso 8 de la CONSTITUCIÓN NACIONAL la Contaduría General de la Nación prepara anualmente la Cuenta de Inversión que el Congreso aprobará o rechazará.

La Cuenta de Inversión expone, entre otros aspectos, los estados que reflejan la ejecución de Recursos y Gastos oportunamente contemplados en la Ley de Presupuesto General de la Administración Nacional para cada Ejercicio.

En ella se comparan los resultados realmente ejecutados con lo estimado en los presupuestos, lo cual constituye un instrumento fundamental para evaluar la gestión gubernamental y el cumplimiento de las decisiones políticas incluidas en los planes del Gobierno Nacional en materia económica, financiera y patrimonial, detallados en la Ley de Presupuesto de cada ejercicio fiscal.

De acuerdo a los lineamientos del artículo 95 de la Ley N.º 24156 de Administración Financiera y de los Sistemas de Control del Sector Público Nacional la Cuenta de Inversión incluye los Estados Contables de la Administración Central, elaborados por la CONTADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN.

La Cuenta de Inversión se integra de los Patrimonios Netos de los Organismos Descentralizados, Instituciones de la Seguridad Social, Universidades Nacionales, Sociedades y Empresas del Estado, Entes Públicos, Fondos Fiduciarios y resto de los Entes del Sector Público Nacional, al 31 de diciembre de cada año. Dicha información surge de los pertinentes Estados, según su ejecución presupuestaria financiera y patrimonial, confeccionados conforme el marco normativo para el Sector Público Nacional dictado por la SECRETARÍA DE HACIENDA.

La inclusión de dichos Estados Contables (Balance General, Estado de Resultados Corrientes - Recursos y Gastos-, Estado de Origen y Aplicación de Fondos y Estado de Evolución del Patrimonio Neto), junto con la Cuenta de Ahorro - Inversión - Financiamiento, permiten una mejor comprensión de los resultados del ejercicio, facilitan la elaboración de análisis comparativos de las variaciones contables operadas entre ejercicios, respecto de la gestión de los entes alcanzados por las normas de la Administración Financiera Gubernamental y la transparencia fiscal de las transacciones económico-financieras del Gobierno Nacional.

Control y Auditoría

El objetivo de la etapa de Control y Auditoría es asegurar que los informes confeccionados sean controlados y auditados.

Las tareas de auditoría buscan garantizar que los gobiernos sean sinceros en sus informes, no omitan nada y cumplan con las normas contables.

La ejecución del presupuesto es auditada y evaluada para asegurar la rendición de cuentas del gobierno y el apego a la normativa que encuadra la actividad.

La SINDICATURA GENERAL DE LA NACIÓN evalúa la eficiencia del control interno de los sistemas de información contable y presupuestaria de los Organismos del Sector Público Nacional. Por su parte, la AUDITORÍA GENERAL DE LA NACIÓN realiza en esta etapa los controles de auditoría externa.

Conformada esta etapa, el ciclo presupuestario anual puede entonces comenzar de nuevo sobre la base de los informes auditados.

Idealmente las cuentas definitivas son la base sobre la que se prepara el nuevo ciclo presupuestario. Sin embargo, como veremos más adelante, la dinámica del ciclo presupuestario requiere contar anticipadamente con información confiable para poder elaborar pronósticos que sean oportunos. La extemporaneidad de un pronóstico invalida toda su potencial utilidad y precisión.

Síntesis del capítulo

Hemos presentado una síntesis del ciclo presupuestario y sus diversos componentes. En conjunto, el ciclo presupuestario representa un proceso anual sistemático que el gobierno debe emprender para ejecutar con eficacia las responsabilidades de gestión de las finanzas públicas.

El Marco institucional

Riesgos de la Previsión Imprecisa de Ingresos

Durante el ciclo presupuestario la mayor cantidad de tiempo y de energías se dedica a discutir el gasto público y su asignación entre programas de gobierno, sectores y ministerios.

Sin embargo, aunque parezca obvio decirlo, debemos recordar que ningún gasto presupuestado va a poder ejecutarse exitosamente si no se realiza una estimación acertada de los recursos con los cuales se va a contar. Por eso consideramos que, en tiempos imprevisibles, cobra gran importancia recordar algunas de las preguntas que formulamos previamente:

- ¿Cómo puede un gobierno decidir cuánto gastar sin saber cuántos ingresos se pueden esperar para financiar este gasto?
- ¿Cómo puede un gobierno comprometerse con un objetivo de equilibrio fiscal o incluso de reducción del déficit si se desconocen las expectativas de ingresos que recaudará?
- ¿Cómo puede el Congreso evaluar si los planes de gasto del gobierno son apropiados sin tener una idea de los ingresos fiscales que se estima que entrarán?

Todas estas preguntas implican que la capacidad de pronosticar los ingresos con precisión es crucial para el ciclo presupuestario. Pero, principalmente, queremos enfatizar que los objetivos de política fiscal poco realistas, la preparación defectuosa del presupuesto, la subejecución de partidas y el endeudamiento innecesario son riesgos serios que surgen cuando se hacen pronósticos de ingresos poco confiables. Debe lograrse un equilibrio virtuoso entre la discusión de cómo repartir y la atención que se pone en cómo se recolectarán los fondos para pagar esas erogaciones.

Un Equilibrio Inestable en Tiempos Imprevisibles

Recurriendo a una imagen conocida, podemos decir que hay un elefante presente en la sala del cual nadie habla.

En los últimos años el gobierno suele establecer su política fiscal bajo una serie de restricciones, entre ellas la reducción del déficit presupuestario¹.

Es importante entender que, en materia presupuestaria, al tener margen limitado de maniobra debido a dichas restricciones, cuando no se tiene certeza sobre la evolución de los ingresos, las decisiones repentinas que se tomen durante la etapa de ejecución del presupuesto pueden conspirar contra los objetivos que se hayan fijado al redactar el pronóstico de ingresos y gastos.

Esta dificultad puede convertirse en un problema mayor cuando la economía tiene déficits complejos que son difíciles de reducir a corto plazo.

Bajemos a la realidad y veamos un ejemplo verdadero con números concretos.

Cuadro N.º 2

¹ El déficit presupuestario es el resultado de restarle a los ingresos totales todos los gastos.

Gasto primario presupuestado y ejecutado.

Gasto por finalidad. En millones de pesos. Año 2023.

Finalidad	Presupuestado anual	%	Ejecutado al 03/10/23	%
Servicios de Defensa y Seguridad	\$1.598.657,10	4,31%	\$1.038.485,70	4,33%
Administración Gubernamental	\$2.023.867,10	5,45%	\$1.311.608,10	5,47%
Deuda Publica	\$4.477.914,50	12,07%	\$2.335.389,20	9,74%
Servicios Económicos	\$5.463.860,80	14,72%	\$3.883.438,40	16,19%
Servicios Sociales	\$23.549.042,90	63,45%	\$15.419.621,40	64,28%
Total, de Gastos	\$37.113.342,40	100,00%	\$23.988.542,80	100,00%

Fuente: Elaboración propia con base a datos del proyecto de presupuesto (Oficina Nacional de Presupuesto, 2022). Ejecutado consultado al 03/10/2023 Fuente: eSidif

Como vemos en el Cuadro N.º 2, el 64,28% del gasto ejecutado en el año 2023 hasta el 3 de octubre está destinado al gasto de servicios sociales. (Oficina Nacional de Presupuesto, 2022).

Para comprender aún mejor dicha finalidad, veamos con un poco más de detalle en qué consiste ese rubro que se lleva el 64,28% del gasto primario presupuestado.

A continuación, en el Cuadro N.º 3 podemos apreciar la apertura de los servicios sociales en cada uno de sus componentes: Seguridad Social, Educación, Promoción y Asistencia Social, Salud, Ciencia y Tecnología e Innovación, Vivienda y Urbanismo, Agua potable y alcantarillado y Trabajo.

Cuadro N.º 3

Gasto primario en Servicios Sociales presupuestado y ejecutado.

Gasto por función. En millones de pesos. Año 2023.

Función	Presupuestado anual	%	Ejecutado al 03/10/23	%
Seguridad Social	\$ 15.955.900,60	67,76%	\$10.427.105,90	67,62%
Educación y Cultura	\$2.574.055,50	10,93%	\$1.728.155,00	11,21%
Promoción y Asistencia Social	\$2.203.511,50	9,36%	\$1.483.657,00	9,62%
Salud	\$1.336.660,20	5,68%	\$838.534,00	5,44%
Ciencia, Tecnología e Innovación	\$568.949,00	2,42%	\$357.657,90	2,32%
Vivienda y Urbanismo	\$418.840,10	1,78%	\$243.441,00	1,58%
Agua Potable y Alcantarillado	\$386.418,00	1,64%	\$273.392,80	1,77%
Trabajo	\$104.708,00	0,44%	\$67.677,80	0,44%
Total de Servicios Sociales	\$23.549.042,90	100,00%	\$15.419.621,40	100,00%

Fuente: Elaboración propia con base a datos del proyecto de presupuesto (Oficina Nacional de Presupuesto, 2022). Ejecutado consultado al 03/10/2023 Fuente: eSidif

Por su importancia respecto del total del Presupuesto, nos interesa destacar que el gasto en **Seguridad Social** aglutina casi el 43% del gasto total presupuestado y asciende a 15,955 billones² de pesos de los \$37,113 billones que el Congreso autorizó a gastar (Oficina Nacional de Presupuesto, 2022). Retengamos en la memoria esta cifra.

² Según la Real Academia Española cuando nos expresamos en la lengua castellana un billón es un millón de millones. No se debe confundir con la expresión inglesa “billion” que se refiere al millardo (mil millones).

Esta importante incidencia del componente de prestaciones de la Seguridad Social merece una consideración adicional al momento de analizar la previsibilidad de su pronóstico.

Dicho componente tiende a aumentar en virtud de la fórmula de actualización trimestral establecida en el artículo 32 de la Ley N.º 24241. Dicha fórmula ha sido objeto de debate varias veces en la historia legislativa reciente. Al tratarse de un sistema de reparto y contributivo mucho se ha discutido si dicha fórmula debe considerar entre los componentes de su cálculo a la variación de la recaudación de los Recursos de la Seguridad Social.

Tanto la actualización de los aportes del régimen de trabajo autónomo como el ajuste de los haberes previsionales de quienes perciben jubilaciones y pensiones en el sistema público de reparto se realiza trimestralmente, aplicándose el valor actualizado por el referido índice del artículo 32 de la Ley N.º 24241 en los meses de marzo, junio, septiembre y diciembre.

Dado que el gasto de pago de haberes previsionales se actualiza en cuatro oportunidades en cada ejercicio calendario, la correcta previsión de la entrada de ingresos destinada a financiar las prestaciones de la Seguridad Social será clave para garantizar que se alcancen los objetivos de reducción del déficit fiscal y que este rubro tan significativo del gasto no desequilibre las cuentas públicas.

Las prestaciones de la Seguridad Social se estructuran en un sistema público y contributivo de reparto. La contrapartida que financia dichas prestaciones son los aportes personales de las personas que trabajan bajo relación de dependencia, las contribuciones patronales de contribuyentes empleadores, las cotizaciones de independientes afiliados al Régimen de Trabajo Autónomo, el componente previsional del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (Monotributo) y algunas cotizaciones adicionales (Régimen de Trabajo para Casas Particulares).

Cuadro N.º 4**Recaudación de Recursos de la Seguridad Social.**

Recaudación por concepto. En millones de pesos. Año 2023.

Concepto	Total
Aportes personales	\$2,453,833.0
Contribuciones patronales	\$3,789,447.0
Otros ingresos de la Seguridad Social	\$158,151.9
Ajustes SIPA (-)	\$105,836.4
Recursos de la Seguridad Social	\$6,295,595.5

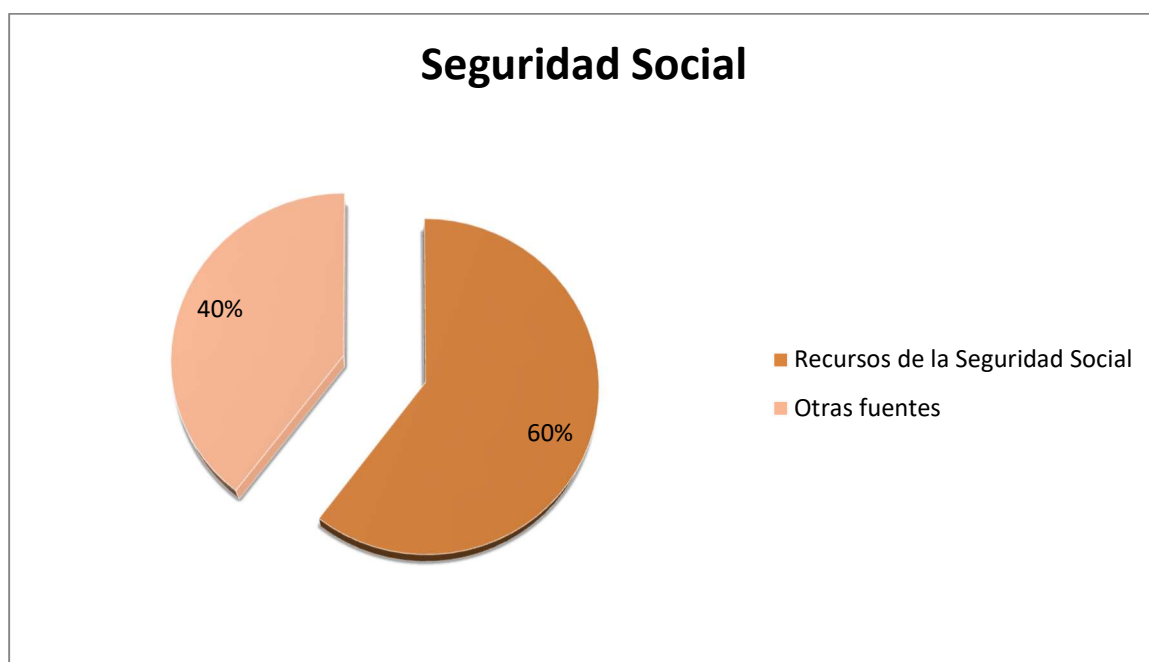
Fuente: Elaboración propia con base a datos de Subsecretaría de Ingresos Públicos (Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal, 2023) Recaudado consultado al 05/10/2023 Fuente: https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/2023_4.xlsx

Habíamos señalado que el gasto de Seguridad Social ejecutado al 03/10/2023 era de \$ 10,427 billones. Siendo la recaudación ejecutada de los Recursos de la Seguridad Social al 30 de setiembre de 2023 de 6,295 billones de pesos, podemos apreciar que el conjunto de las cotizaciones contributivas apenas cubre el 60,31% del gasto del rubro.

Gráfico N.º 1

Financiamiento de la Seguridad Social.

Recursos destinados a la Seguridad Social por fuente. En porcentaje. Año 2023.



Fuente: Elaboración propia con base a datos de Subsecretaría de Ingresos Públicos (Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal, 2023) y presupuesto (Oficina Nacional de Presupuesto, 2022).

Como podemos apreciar en el Gráfico N.º 1, los Recursos de la Seguridad Social cubren apenas el 60% del financiamiento de las prestaciones de los subsistemas de Seguridad Social.

El 40% del gasto en Seguridad Social restante que no es cubierto por los Recursos de la Seguridad Social contributivos que integran la CUSS³ deberá ser financiado con otras fuentes de ingresos públicos.

Hemos visto que la principal fuente de recursos públicos son los ingresos tributarios y, por consiguiente, a ellos recurriremos en virtud del artículo 4° de la Constitución Nacional. Sin embargo, para asegurar un flujo de fondos que cubra el referido faltante, el Congreso recurrirá a los impuestos con asignación específica⁴. Como informa la Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal en su informe sobre “*Destino de la recaudación de los tributos nacional al 31/03/2023*” (Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal, 2023) los impuestos con asignación específica destinados a cubrir las prestaciones de la Seguridad Social definidos en la Ley N.º 27.702 son:

- **11% del IVA:** que a su vez se distribuye: 6,27% a las Provincias cuyas cajas previsionales no fueron transferidas a la Nación y el 93,73% restante a la ANSES;
- **100% del Impuesto sobre los Créditos y Débitos en Cuentas Bancarias y Otras Operatorias** (Ley N.º 25.413 y Ley N.º 27.432);
- **100% del Impuesto Adicional de Emergencia sobre Cigarrillos** (Leyes N.º 24.625 y 26.658);
- **70% del componente impositivo** (impuesto integrado) del Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes (Monotributo);
- **70% del Impuesto PAIS** por una Argentina Inclusiva y Solidaria (Ley N.º 27.541, art. 42 y Decreto N.º 184/2020): que a su vez se distribuye: 60% a ANSES y 40% a PAMI;
- **28,69% de los Impuestos sobre los Combustibles Líquidos y al Dióxido de Carbono** (Ley N.º 23.966, Título III y Ley N.º 27.430) para ser destinado a la atención de las obligaciones previsionales nacionales.

³ Contribución Unificada de la Seguridad Social.

⁴ El inciso 3° del artículo 75 de la Constitución faculta al Congreso a establecer y modificar asignaciones específicas de recursos coparticipables, por tiempo determinado, por la ley especial aprobada por la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara.

Este ejemplo numérico basado en datos reales nos permite ilustrar la complejidad de pronosticar los ingresos en contextos volátiles signados por restricciones presupuestarias.

Si el pronóstico de ingresos es demasiado optimista y luego no se recaudan los fondos previstos, nos faltará financiamiento para pagar las prestaciones de la Seguridad Social.

Este equilibrio inestable puede desmoronarse rápidamente si, complementariamente a todos los factores reseñados, aumenta el gasto en mayor proporción a la presupuestada o disminuyen los ingresos a recaudar por una medida imprevista en el momento de formulación del presupuesto.

El gasto en Seguridad Social aumenta más allá de la fórmula de actualización del artículo 32 de la Ley N.º 24241 previamente mencionado cuando el Poder Ejecutivo otorga “bonos” no remuneratorios para compensar el efecto de pérdida del poder adquisitivo de las prestaciones previsionales originado en la inflación. Por otra parte, iniciativas de reducción de las contribuciones patronales o de cómputo de éstas como pago a cuenta de impuestos como el IVA también atentan contra este equilibrio inestable por el lado de la menor recaudación de ingresos públicos.

Si adicionalmente suponemos que el gobierno se propone reducir el déficit fiscal, el efecto en cadena de estos desequilibrios alimentará un círculo vicioso que se potenciará en un contexto inflacionario creciente. Sumado a todo ello, la volatilidad, incertidumbre, complejidad y ambigüedad de esta época imprevisible de cambios exponenciales agrega mayores escollos a la capacidad de pronosticar con precisión el potencial de recaudación de ingresos.

Equilibrio Fiscal y Malabarismo con Platos

Como podemos apreciar, en un marco de restricciones con un contexto de cambios exponenciales, el esfuerzo por mantener el equilibrio fiscal se parece más a un malabarista que intenta mantener múltiples platos en el aire sin que se caiga ninguno.

Aun cuando el país se apegue a su gasto esperado, si no logra anticipar en sus pronósticos de ingresos el impacto de un potencial recorte de impuestos, el inestable castillo de naipes puede desmoronarse. Pero también, si no logra anticipar el efecto negativo sobre los ingresos de una desaceleración de la economía, una inundación o una sequía puede ver complicados sus compromisos de saneamiento de las cuentas públicas.

Si los ingresos reales resultan más bajos de lo que se necesitaba para alcanzar la reducción del déficit comprometido, el desequilibrio de las cuentas fiscales en realidad aumentará durante el período.

Esto significa que, intentar alcanzar el objetivo de déficit cuando la recaudación de impuestos no resulta suficiente, puede conducir a un aumento de la deuda potencialmente peligroso o a una espiral inflacionaria alimentada por la emisión de moneda.

La incapacidad de producir un pronóstico de ingresos preciso que tenga en cuenta toda la información, sumado a la pretensión de alcanzar un objetivo de déficit que sea poco realista, sin ningún cambio de política, cuando el nivel de gasto es demasiado elevado es un cóctel explosivo difícil de gestionar.

Muchas veces, en situaciones similares, cuando los ingresos tributarios son más bajos de lo esperado, los países generalmente intentan apegarse a los objetivos de déficit tanto como sea posible y, para ello, recurren al recorte o contención del gasto.

Esto significa abandonar las partidas de gastos que han sido presupuestadas y autorizadas por el parlamento. Sin embargo, como hemos visto en los Cuadros previos un 71,6% de ese gasto está compuesto por servicios sociales cuyo recorte genera resistencias y descontento social.

En estas circunstancias, elegir qué cortar suele ser un proceso doloroso, especialmente cuando las necesidades sociales y económicas son relevantes y las deudas con la ciudadanía en materia de asegurar el bienestar general y una vida digna son significativas.

Esta espiral conduce a la pérdida de confianza en el gobierno y erosiona la cohesión social (GONZÁLEZ CAO, Recursos de la Seguridad Social y Administración Tributaria, su contribución conjunta a la cohesión social, 2021).

En general, producir pronósticos de ingresos sólidos y confiables minimiza la necesidad de revisar el presupuesto. Las previsiones de ingresos fiables pueden contribuir a cerrar la brecha entre lo presupuestado y lo que realmente se gasta.

Otra consecuencia de las sorpresas en los ingresos durante la ejecución del presupuesto es que la gestión de caja y deuda no será óptima.

Cuando los ingresos solamente pueden cubrir una parte de las necesidades de gasto público, los gobiernos tienen déficits presupuestarios. Estos déficits necesitan ser financiados por otros medios. Por ejemplo, se puede pedir prestado mediante la emisión de bonos.

Si la recaudación de ingresos es mucho mayor de lo esperado, es posible que el país pida prestado más de lo necesario a los mercados financieros o a organismos multilaterales de crédito. Y esto tiene un precio, ya que se deberán luego abonar servicios de deuda y costos de interés innecesarios.

Por el contrario, si la recaudación de ingresos es inferior a la prevista surgirán necesidades de financiación adicionales. Sin embargo, los mercados pueden tomar esta escasez de ingresos como una señal de que el gobierno no podrá pagar todas sus facturas a tiempo, lo que generará más dificultades para obtener financiamiento del mercado o mayores tasas (aumento del llamado “riesgo país”).

Este círculo vicioso podría, eventualmente, conducir a una escasez de fondos que genere retrasos en el pago de las facturas a proveedores o, incluso, demoras en abonar los salarios del personal de la Administración pública.

En síntesis, sin tener una buena idea de sus ingresos futuros, un gobierno no puede planificar adecuadamente sus gastos y administrar sus finanzas. Por lo tanto, predecir con cierto grado de certeza la trayectoria del desempeño de los ingresos a mediano plazo le permitirá al gobierno saber si se necesitan medidas adicionales para aumentar los ingresos a fin de cumplir con las metas de déficit asumidas. En otras palabras, es esencial desarrollar pronósticos de ingresos creíbles basados en técnicas y metodologías confiables en primer lugar y, en segundo lugar, un marco institucional sólido.

El “*buen*” pronóstico

Hemos concluido que, sin tener una buena idea de sus ingresos futuros, un gobierno no puede planificar adecuadamente sus gastos ni administrar sus finanzas. Por lo tanto, es esencial que las autoridades desarrollen buenos pronósticos de ingresos.

Sin embargo, no es sencillo juzgar si un pronóstico es bueno o malo.

No cabe duda que las dificultades para evaluar la bondad de un pronóstico son grandes cuando intentamos evaluarlo *ex ante*, es decir, antes de que se conozca el resultado. Pero también podemos querer evaluar si un pronóstico es bueno luego de concluir el ejercicio (*ex post*).

En definitiva, ¿En qué debería basarse un juicio para determinar si un pronóstico es bueno?

La evaluación ex ante

¿Qué hace que un pronóstico sea mejor que otro incluso antes de que haya comenzado la recaudación de ingresos?

Podemos empezar diciendo que un buen pronóstico de ingresos debe tener en cuenta toda la información más reciente disponible, equilibrando objetivamente los desvíos positivos y negativos que pueden afectar los ingresos.

El mejor pronóstico *ex ante* no conduce necesariamente a la ausencia de error *ex post*, ya que el pronosticador no puede saber mucho en ese momento en un contexto imprevisible. En estos tiempos

de cambios exponenciales pueden ocurrir varios eventos imprevistos originados en las causas más diversas como epidemias, cambio climático, desastres naturales, conflictos internacionales o una combinación fatal de más de uno de ellos.

Idealmente, un buen pronóstico es:

- **preciso**: el error es lo más pequeño posible.
- **Imparcial**: el pronóstico no es voluntariamente optimista ni pesimista.
- **racional**: tiene en cuenta toda la información disponible.

En una primera mirada uno podría decir que un buen pronóstico es una previsión con un pequeño error ex post. Pero como veremos más adelante, la cuestión es más compleja y esta definición puede ser incompleta.

Cuando evaluamos ex-ante nuestro pronóstico se basa en cálculos estadísticos y probabilísticos, se analiza cuál es la mediana y se estudia toda la información disponible.

El proceso de pronóstico de ingresos puede ser sólido y los pronósticos pueden ser imparciales y racionales ex ante.

Sin embargo, al finalizar el ciclo presupuestario pueden resultar inexactos debido a cambios macroeconómicos imprevistos, por ejemplo. Por eso vale la pena enfatizar que un buen pronóstico no necesariamente implica no errarles a las previsiones.

La evaluación ex post

Parecería que es más fácil de determinar si un pronóstico es bueno cuando la evaluación es ex post. Hemos visto que al comienzo del ciclo presupuestario se hicieron pronósticos de ingresos y luego, durante la etapa de ejecución, se recaudaron los ingresos reales.

Por lo tanto, se puede evaluar ex post el error de pronóstico. El análisis debe ir más allá de determinar por cuánto se erró, y debe analizar las causas subyacentes de las diferencias. Por ejemplo, qué impuesto tuvo un rendimiento superior o inferior y por qué. A primera vista uno intentará alcanzar la precisión y, por consiguiente, se suele pensar que cuanto menor sea el error, mejores serán las proyecciones.

Sin embargo, el tamaño de un error de pronóstico no tiene el mismo significado según el tipo de ingresos que se esté considerando. Un error del 5% en un impuesto pequeño y muy volátil definitivamente no es equivalente a un error del 5% en un impuesto grande e inerte. Uno puede aceptar el primer error más fácilmente, ya que un impuesto volátil es más difícil de predecir y un impuesto pequeño no tiene las mismas implicaciones fiscales que un impuesto grande.

Ingresos fiscales y entorno macroeconómico

Hemos presentado conceptualmente lo que constituye un buen pronóstico de ingresos a partir de la evaluación ex ante y ex post.

Otro aspecto que debemos considerar es la relación entre los ingresos fiscales y el entorno macroeconómico. Comprender esta compleja relación es clave para la previsión de ingresos.

De hecho, la evolución de las bases impositivas o los costos de las nuevas medidas de ingresos generalmente se predicen utilizando indicadores macroeconómicos que deben ser cuidadosamente elegidos.

Existen múltiples interdependencias entre los principales macro agregados y los ingresos fiscales, y sus implicaciones en términos de previsión de ingresos.

Para empezar, necesitamos enunciar una intuición que generalmente se cumple: tanto la riqueza total producida en la economía sobre el producto interno bruto como los ingresos fiscales totales, salvo cualquier cambio en la legislación fiscal, debieran evolucionar de manera similar a largo plazo.

Esta intuición no nace de nuestra imaginación, sino que tiene una lógica: cuando la actividad económica es más dinámica y crece, debería haber más actividad a gravar.

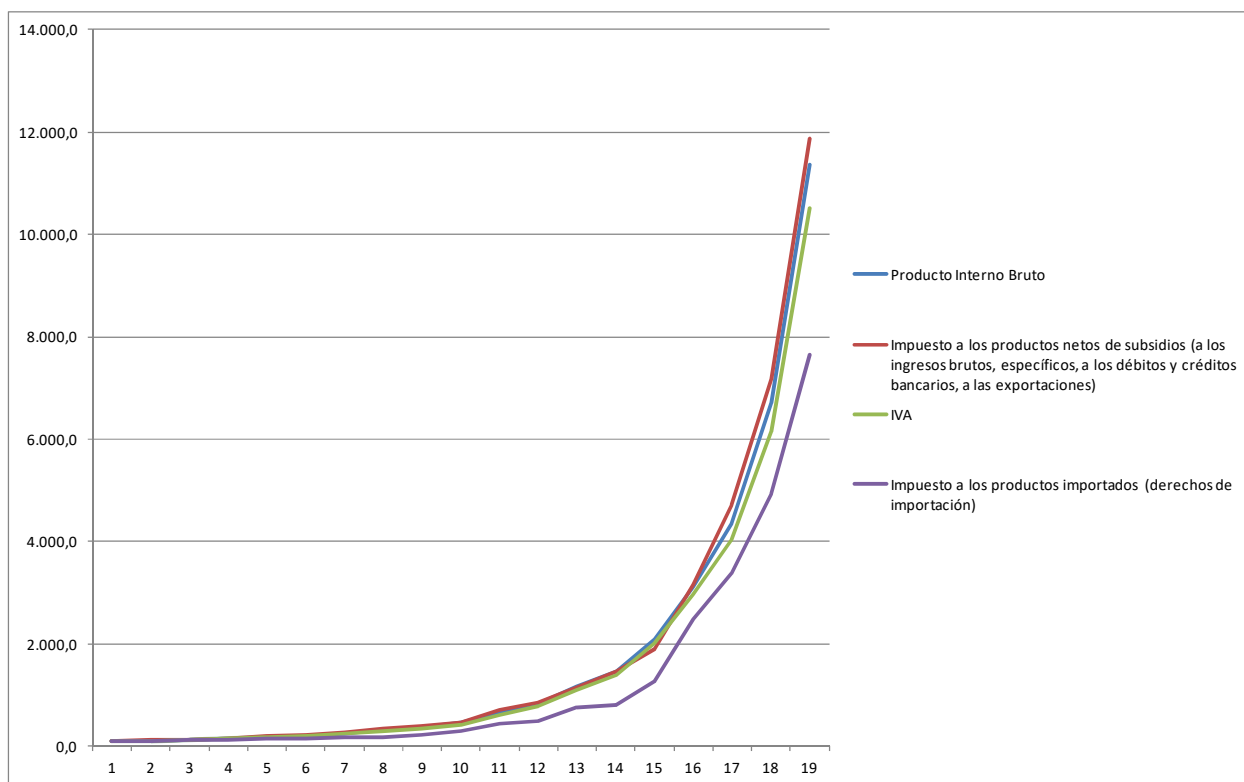
Aquí volvemos al concepto de relación fiscal entre los ingresos tributarios y el PIB.

Si analizamos la evolución de la recaudación de los ingresos tributarios y de los Recursos de la Seguridad Social frente a la evolución del PIB, podemos confirmar que históricamente el crecimiento del PIB y el crecimiento de los ingresos fiscales, corregidos por cualquier cambio legislativo, han sido muy similares.

Gráfico N.º 2

Relación fiscal entre Impuestos y Producto Interno Bruto.

Agregados macroeconómicos. En millones de pesos. Años 2004 a 2023.



Fuente: Elaboración propia con base a datos de Agregados macroeconómicos (PIB) del INDEC y la Dirección Nacional de Cuentas Nacionales. Series por sector de actividad económica: valor bruto de producción y valor agregado bruto. Años 2004-2023, por trimestre. Cuadro 13 Producto Interno Bruto,

por categoría de tabulación. Índice de precios implícitos. Recuperado de:

https://www.indec.gob.ar/ftp/cuadros/economia/sh_oferta_demanda_09_23.xls

Pero el análisis no es tan simple ni lineal. Podemos encontrarnos que esta supuesta regla general, en algunas oportunidades, tiene la excepción que confirma la regla. Es decir, las evoluciones del crecimiento de los ingresos fiscales y del crecimiento del PBI pueden divergir.

Relación entre la evolución de los ingresos fiscales y el crecimiento económico

Para comprender la relación entre la evolución de los ingresos fiscales y el crecimiento económico debemos analizar tres posibles variables: la composición del crecimiento del Producto Interno Bruto (PIB), la composición de los ingresos fiscales y los cambios en los mecanismos de recaudación de ingresos.

Comencemos por la composición del crecimiento económico y el Producto Interno Bruto (PIB). Lo primero que debemos advertir es que no siempre un mayor crecimiento del PIB se verá reflejado necesariamente en una mayor recaudación de ingresos tributarios.

Para entender este comportamiento divergente, debemos analizar cuáles son las fuentes de crecimiento. Por ejemplo, si se impulsa fuertemente un programa de sustitución de importaciones y, en consecuencia, las importaciones disminuyen, en igualdad de condiciones, el PIB podría aumentar debido a las mayores exportaciones netas. Sin embargo, los ingresos recaudados por los derechos aduaneros de importación disminuirán.

En segundo lugar, debemos analizar la composición de la mezcla tributaria. Es decir, cómo está diseñado el sistema tributario y qué incidencia relativa tienen, en la recaudación total, los impuestos indirectos respecto de los directos.

Como señalamos previamente (GONZÁLEZ CAO, 2023, "Nociones básicas de desempeño fiscal") no alcanza con analizar la recaudación tributaria agregada como un todo porque está compuesta por un amplio catálogo de impuestos con diferentes bases, tasas y reglas de exención.

En algunos casos, el vínculo con el PIB es claro. Por ejemplo, un impuesto de base amplia sobre el consumo interno final como el IVA tendrá un vínculo directo con el consumo privado agregado, uno de los componentes clave del PIB.

Sin embargo, cuando analizamos más a fondo encontramos, al menos, tres de estos aspectos que pueden generar divergencias entre el crecimiento del PIB y el crecimiento de los ingresos fiscales.

Lo primero que debemos analizar son las características del "buen impuesto" que identificamos previamente (GONZÁLEZ CAO, 2023, "Mejores impuestos para mejores tiempos: el buen impuesto"). Entre dichas características pondremos el foco en la progresividad relacionada con la equidad. Cuando las tasas impositivas son progresivas, varían según el nivel de ingresos de cada sujeto obligado. Este es el caso de los impuestos directos como los que gravan la renta personal.

Como empezamos a apreciar, no solamente los cambios en el ingreso nacional, sino también los cambios en la distribución del ingreso serán relevantes para acertar con el pronóstico de los futuros recursos públicos que se recaudarán.

Por otra parte, sumando complejidad al análisis, debemos tener en cuenta que algunos impuestos se aplican a las existencias, no a los flujos. Es el caso del Impuesto sobre los Bienes Personales que grava el patrimonio de las personas humanas al 31 de diciembre de cada año.

Como el PIB es un flujo, la evolución de tales impuestos patrimoniales basados en los stocks está en gran medida desconectada de la evolución del PIB, al menos en el corto plazo.

Y aun cuando analicemos impuestos que gravan flujos, algunos son más volátiles que el PIB, como pueden ser el Impuesto a las Ganancias de las personas jurídicas. Ante ciertas circunstancias como una devaluación o ante el impacto del ajuste por inflación impositivo los ingresos del impuesto sobre la renta de las empresas pueden disminuir mucho más que el PIB.

El tercer factor que puede explicar las divergencias entre el PIB y los ingresos públicos son los cambios en los mecanismos de recaudación impositiva. En este punto cobra gran importancia la efectividad de la Administración Tributaria y su gestión del cumplimiento de las obligaciones.

Sin embargo, debemos analizar también al estudiar la mejora en la eficiencia fiscal si un aumento en los pagos de impuestos de los agentes económicos puede, a su vez, generar cambios en el comportamiento de los contribuyentes que los alienten a ahorrar en lugar de invertir o consumir, incidiendo en la evolución del PIB.

Esto, de por sí, no es determinante porque si el gobierno gasta estos ingresos adicionales en un proyecto de infraestructura pública de gran utilidad, podría impulsar el PIB.

A esta altura queda claro que la fiscalidad es una palanca clave de política económica y social.

De hecho, otro factor a analizar es el gasto tributario compuesto por las exenciones impositivas y los tratamientos diferenciales. Otorgar desgravaciones fiscales cuando la economía se tambalea puede hacerse con el objetivo de respaldar la actividad económica en el corto plazo.

También la fiscalidad incide en otros comportamientos, como la reducción de la huella de carbono por medio de los gravámenes al dióxido de carbono que tributan los combustibles fósiles. O, en sentido contrario, las desgravaciones que incentivan a los agentes económicos a cambiar sus patrones de consumo hacia fuentes de energía más limpias como la eólica o solar. De hecho, la mitigación de externalidades por medio de la fiscalidad es el origen de los impuestos internos a ciertos consumos poco saludables como los impuestos sobre el tabaco y el alcohol, cuyo objetivo es incentivar a los consumidores para que reduzcan el consumo de dichos productos.

Pero no todo es tan simple, a veces, los efectos de comportamiento también pueden ocurrir por factores ajenos a la política fiscal como los conflictos internacionales o las sequías e inundaciones originadas en el cambio climático. Por ejemplo, en un país importador de energía, el aumento de los precios del petróleo incidirá sobre la balanza comercial y tendrá un traslado a los precios de los bienes de consumo interno. No hace falta explicar que esto tiene un impacto en la inflación, lo cual afectará los ingresos por IVA. Ese aumento de precios, ¿generará una mayor recaudación del IVA?

Son muchos los factores a considerar porque los hogares pueden decidir reducir su consumo, lo que tendrá un impacto negativo en los ingresos por IVA. Por otra parte, la imposición transitoria de acuerdos de precios a las empresas puede incidir en una potencial reducción de sus márgenes (en cuyo caso, el impuesto sobre las Ganancias de las personas jurídicas podría generar menos ingresos).

En resumen, comprender la relación mutua entre el entorno macroeconómico y los ingresos fiscales es uno de los desafíos clave que enfrentan los pronosticadores

Características clave de un marco de previsión de ingresos

Hasta aquí hemos enunciado las dificultades para pronosticar la recaudación impositiva en tiempos imprevisibles y la única certeza que tenemos es que una cosa es aspirar a lograr una sólida previsión de ingresos y otra muy distinta es hacer que suceda.

Sin embargo, nos vamos dando cuenta que la preparación de pronósticos de ingresos confiables requiere el establecimiento de un marco institucional que identifique claramente los requisitos de datos, así como las personas clave y áreas a cargo de producir estos datos.

Por lo tanto, podemos decir que las características clave de un marco de previsión de ingresos públicos deben contemplar, al menos:

- **Un acuerdo de intercambio de datos:** un acuerdo formal de intercambio de datos. Este acuerdo debe ser suscripto por el más alto nivel posible para garantizar su credibilidad y aplicabilidad. Para que el acuerdo de intercambio sea autosuficiente debe abordar "qué" información se va a compartir, "cuándo" debe compartirse y "cómo" debe compartirse. Establecer un calendario predefinido con funciones y responsabilidades claras garantiza que las previsiones se entreguen a tiempo para la preparación del presupuesto.
- **Productores de datos:** son todos aquellos proveedores y/o productores de datos necesarios tales como el Ministerio de Economía, la propia Administración Tributaria, el Instituto de Estadísticas y Censos, el Banco Central, otros ministerios o incluso analistas del sector privado.
- **Unidad Pronosticadora:** Es el área de pronosticadores. Esta puede ser una Unidad de Análisis y Evaluación dedicada dentro de la Administración Tributaria o como órgano

desconcentrado del Ministerio de Economía, o incluso una dependencia de la Oficina de Presupuesto del Congreso. Su rol comienza por identificar los datos necesarios para realizar las previsiones (datos de recaudación de ingresos, previsiones macroeconómicas, etc.).

Hecha una primera enunciación, analicemos con un poco más de detalle los componentes principales del marco institucional y los ingredientes necesarios para producir pronósticos de ingresos sólidos y confiables.

En primer lugar, necesitamos datos confiables. La previsión es una forma de análisis de datos. Sin datos, no puede haber pronósticos, solo conjeturas. Hay muchos tipos diferentes de datos que deben tenerse en cuenta en un proceso de pronóstico: datos sobre el pasado, el futuro y el presente.

Ante todo, necesitamos saber sobre el pasado. Por ejemplo, los datos actualizados sobre la recaudación de ingresos públicos son de vital importancia. Pero además de conocer los datos históricos también es necesario comprender el comportamiento del desempeño fiscal en el pasado. Más importante que saber que la recaudación no alcanzó la meta espera es entender por qué se redujeron los ingresos en un período fiscal en particular.

Para encontrar una hipótesis de dichas razones debemos analizar los indicadores macroeconómicos, pero también el desempeño individual de los impuestos con mayor incidencia en la mezcla impositiva. Complementariamente a ello, también debemos reconstruir el historial de regulaciones y reformas que pueden haber impactado sobre los ingresos fiscales a lo largo del tiempo.

Luego, mirando hacia el futuro, necesitamos conocer tanto los pronósticos macroeconómicos como las decisiones políticas tomadas por el gobierno.

Y, finalmente, no podemos obviar las tendencias actuales. De hecho, los datos de recopilación mensuales o incluso diarios pueden ayudar a los pronosticadores a evaluar si sus proyecciones originales siguen siendo relevantes.

Al momento de decidir el marco institucional se deben considerar tanto las personas que posean las habilidades de análisis y pronóstico mencionadas como las agencias y áreas gubernamentales que deberán producir los datos necesarios.

Esta pléyade de profesionales incluye tanto a economistas y estadísticos responsables de formular los pronósticos macroeconómicos como a contadores y tributaristas especializados en recaudación impositiva y, también, a abogados fiscales que entiendan la legislación fiscal.

Para facilitar una integración fluida de las previsiones de ingresos con las decisiones presupuestarias, es fundamental que una unidad identificada establezca las funciones y responsabilidades de cada parte interesada, así como un cronograma claro de las diversas tareas que deben realizarse.

No obstante, el marco institucional debe mostrar cierta flexibilidad para garantizar que la unidad de pronóstico pueda incorporar shocks macro imprevistos o cambios de última hora en las leyes tributarias.

En esta diversidad queda claro que la coordinación, en un contexto de intercambio de información entre áreas y profesionales con habilidades tan diversas es un factor que puede incidir en el éxito o el fracaso del establecimiento del marco institucional.

Es decir, alguien debe hacerse cargo del proceso, establecer reglas básicas para la recopilación de datos y luego producir los pronósticos de manera oportuna, haciendo un uso completo de todos los datos recopilados.

Como se irán dando cuenta, este gran volumen de datos a tratar requiere de ciertas capacidades que no cualquier área de gobierno puede asumir. Y, en consecuencia, nuestra preferencia por la ubicación de la Unidad de Análisis y Evaluación tendrá un impacto directo sobre el éxito de su funcionamiento.

Si sumamos a ello la complejidad de la coordinación de saberes y profesionales tan diversos queda claro que la elegida para establecer una Unidad de Análisis y Evaluación suele ser la agencia de recaudación de ingresos.

Pronóstico impositivo y Calendario de Gestión Presupuestaria

Hemos señalado que un pronóstico de ingresos debe abarcar una amplia gama de información tales como datos anteriores sobre ingresos fiscales, pronósticos de ingresos anteriores, pronósticos macroeconómicos actuales generalmente realizados por otras agencias y estimaciones de los impactos de las medidas de política fiscal.

Para poder arribar a pronósticos oportunos la gestión de plazos y entregables es vital.

Se debe asignar suficiente tiempo a cada etapa del proceso para que los pronosticadores puedan incorporar cada uno de los elementos en sus proyecciones en forma oportuna. Un dato que llega extemporáneamente aumenta el margen de error de cualquier pronóstico de recursos.

Al establecer el marco institucional se debe considerar cuidadosamente cuándo deben enviarse los pronósticos macroeconómicos al equipo de pronóstico de ingresos y cuánto tiempo necesita el equipo de pronosticadores para su análisis e incorporación a las previsiones impositivas.

Debemos entender que la complejidad y volumen de los datos requiere plantear un proceso de, al menos, dos o tres meses.

Por otra parte, considerando las fechas de preparación del presupuesto establecidas por las normas legales, establecer un calendario claro de antemano para el procedimiento de previsión es la mejor manera de garantizar que el proceso se desarrolle de manera oportuna.

El artículo 26 de la Ley N.º 24156 obliga al Poder Ejecutivo Nacional a presentar el proyecto de ley de presupuesto general a la Cámara de Diputados de la Nación, antes del 15 de setiembre del año anterior para el que regirá, acompañado de un mensaje que contenga una relación de los objetivos que se propone alcanzar y las explicaciones de la metodología utilizada para las estimaciones de recursos.

Dicho plazo se ha establecido para que el Poder Legislativo discuta, modifique y apruebe el presupuesto.

Para poder presentar el proyecto de presupuesto a mitad de septiembre, el marco institucional debería asignar un período de tres a cuatro meses para las negociaciones presupuestarias entre el Ministerio de Economía y cada uno de los ministerios y sectores de gobierno. Este es el momento en el que tienen lugar las discusiones sobre las asignaciones presupuestarias.

Como buena práctica el monto total de gasto posibles tendría que conocerse antes de que comiencen las negociaciones. Para establecer esta "bolsa" a repartir, el gobierno necesita contar inexorablemente con un "buen pronóstico" de los ingresos proyectados. Como vemos una vez más, las previsiones de ingresos juegan un papel clave en todo el ciclo presupuestario.

Por lo general, a principios del año calendario, deben estar fijadas las reglas de juego del año fiscal y, como buena práctica, toda nueva medida fiscal que se discuta debiera tener efecto a partir del año siguiente para que sus efectos se integren completamente en las previsiones. Sin embargo, en la práctica, esto muchas veces no sucede así.

Por otra parte, en los actuales tiempos de cambios exponenciales influidos por conflictos internacionales y el impacto del cambio climático el entorno macroeconómico puede cambiar después de que se haya fijado la dotación presupuestaria y, como resultado, tanto la recaudación de ingresos como la estimación de gastos puede desviarse de lo que se proyectó inicialmente.

Toda esta información debe ser tenida en cuenta en la mayor medida posible, especialmente cuando el impacto de estos imprevistos es significativo. Sin embargo, muchas veces, estas actualizaciones de pronósticos se basan en análisis menos detallados.

El Proceso de Previsión de Ingresos

Habiendo destacado la importancia de establecer un calendario de plazos y entregables para un pronóstico oportuno y confiable de los ingresos públicos, los invito ahora a pensar cómo se puede iniciar este proceso en la práctica.

El punto de partida, sin dudas, es la recolección de una serie de datos tales como previsiones recientes e indicadores macroeconómicos.

Primero, uno necesita saber sobre el pasado reciente. El año más reciente para el que se disponga de datos sobre la recaudación real de ingresos constituirá la base para las previsiones de los años siguientes.

A partir de ese punto específico, podemos estimar la evolución de los ingresos tributarios en función de factores macroeconómicos, si se espera que disminuya el consumo, si se espera que aumenten los salarios, así como sobre nuevas medidas de política tributaria. En este momento del proceso de pronóstico el principal desafío será inferir las interacciones entre los ingresos y el entorno macroeconómico. Este paso tan delicado requiere intercambios de datos complejos entre los pronosticadores macroeconómicos y de ingresos públicos.

Por otra parte, conocer la estrategia fiscal del gobierno es fundamental. Por ejemplo, si el gobierno anuncia la implementación de medidas de consolidación fiscal durante los próximos tres años, que incluirán aumentos de impuestos, es probable que esta estrategia tenga un impacto positivo en los ingresos proyectados.

Por último, pero no menos importante, no es necesario comenzar desde cero para cada esfuerzo de pronóstico. Analizar los pronósticos anteriores y sus suposiciones subyacentes y actualizarlos suele ser suficiente, a menos que se revise el método de pronóstico.

Como señalamos, las interacciones entre el entorno macroeconómico y la recaudación de ingresos son complejas. Y este es el desafío clave. Para que los pronósticos incorporen estas interacciones, es necesario un proceso de ida y vuelta entre los pronosticadores macroeconómicos y de ingresos.

El inicio del proceso puede ocurrir desde el lado de la previsión macroeconómica. El equipo a cargo de pronosticar el entorno macroeconómico nacional recopilará información sobre el entorno macroeconómico mundial y sobre sectores o componentes más específicos de la economía nacional. Esto puede requerir cierta experiencia específica, por ejemplo, en el mercado laboral.

Este primer conjunto de previsiones se enviará a las unidades de previsión de ingresos. Sus proyecciones de ingresos incorporarán estos pronósticos a nivel macro y sectorial, así como el impacto esperado de las nuevas medidas de política tributaria.

El área de legislación tributaria de la Administración Tributaria y las áreas de estudios fiscales suelen ser de gran ayuda para comprender la dinámica de la recaudación y los efectos de las medidas tributarias complejas sobre la recaudación.

Una vez que se realizan las previsiones de ingresos, se envían de vuelta al equipo de previsión macroeconómica para su análisis y validación. Esta retroalimentación es importante porque las

proyecciones de ingresos más altas o más bajas pueden conducir a cambios en los pronósticos macroeconómicos.

Tanto la estrategia fiscal como las restricciones presupuestarias son fundamentales tanto para los equipos macroeconómicos como para los de previsión de ingresos, ya que ambas, a menudo, tienen como objetivo utilizar la política fiscal para influir en la economía.

En este punto ingresamos en una etapa de simulación de las interacciones macro fiscales derivadas de la estrategia fiscal. Estas simulaciones tienden a inferir cómo se comportará la ciudadanía ante las modificaciones tributarias o cómo afectará una variación del precio internacional de algunos Commodities que exportamos o importamos a la balanza internacional y al resto de la economía. En definitiva, se simularán escenarios que afecten a los ingresos fiscales.

Estas interacciones que pueden parecernos complejas hoy pueden responderse utilizando sofisticados modelos de simulación macro econométrica, lo cual requiere la captación, capacitación y liderazgo de un equipo de especialistas dedicado a la tarea. Tal equipo es un nexo que debe interactuar con ambos lados de los pronósticos. Para que las previsiones sean más precisas, debe haber al menos una ida y vuelta que apunte a captar las interacciones macro fiscales de manera satisfactoria.

Las previsiones de ingresos resultantes del proceso deben estar listas con anticipación para que se pueden utilizar como base para la preparación del presupuesto. Por eso señalamos que, al menos, pueden requerirse dos o tres meses para todo el proceso de previsión de ingresos.

En el hipotético calendario presupuestario que presentamos previamente, esto significa que el proceso de previsión de ingresos debe comenzar en enero para poder alimentar al próximo año presupuestario.

Métodos de contabilidad gubernamental: efectivo percibido versus devengado

De acuerdo con las prácticas modernas de contabilidad y presentación de informes fiscales, los gobiernos utilizan dos bases de registro diferentes:

- Con base en lo devengado.
- Percibido o Base caja (ingresos efectivamente percibidos).

No es cuestión de optar irrevocablemente por una base contable o por la otra. Ambas se utilizan ampliamente porque sirven para diferentes propósitos.

Base devengada

Bajo el criterio que considera como base lo devengado, las transacciones se registran en el momento en que se crea la obligación de pagar o recaudar los ingresos públicos, independientemente de cuándo se produzca la transferencia de efectivo.

Por ejemplo, la obligación se registra cuando se configura el hecho imponible, tanto sea por la firma de un contrato o cuando se produce una operación gravada por ley.

El criterio de "*devengado*" registra la obligación tributaria cuando queda firme la exigencia de pagar con independencia del momento en que se produzca el efectivo movimiento de los fondos. Este criterio suele ser utilizado, por ejemplo, por las áreas de seguimiento del presupuesto.

La base de devengado permite gestionar una mirada estratégica y de largo plazo sobre la efectividad de la política fiscal y su sostenibilidad.

Percibido o Base de caja

Por su parte, bajo el criterio de lo percibido, también llamado "*base caja*", las transacciones se registran en el momento en que se transfieren efectivamente los fondos. Por ejemplo, cuando la agencia de recaudación tributaria recauda efectivamente los impuestos.

La base de caja permite seguir de cerca las restricciones de liquidez.

Tanto la Administración Tributaria como el Ministerio de Economía en sus informes de seguimiento de ingresos y gastos suelen utilizar el criterio de "*base caja*", el cual registra la salida de fondos con independencia del ejercicio fiscal en el que se haya devengado la transacción.

Incidencia en el pronóstico de ingresos públicos

Aclarada la aplicación de ambos criterios, es necesario precisar que tanto los presupuestos anuales como los informes de seguimiento de la ejecución presupuestaria se preparan en gran medida sobre la base de caja. Esto tiene implicaciones importantes para el trabajo del pronosticador de ingresos y las fuentes de datos a las cuales recurrirá para sus previsiones.

Dado que puede transcurrir una cantidad significativa de tiempo entre el momento en que se registra una transacción en base devengado y el momento en que se produce la transferencia de efectiva de fondos (percibido), es importante para fines de manipulación de datos comprender cómo se han registrado los datos históricos y cómo proceder sobre la transformación de estimaciones basadas en devengado en estimaciones basadas en fondos efectivamente percibidos (base caja).

Hechas estas aclaraciones, queda en evidencia que el monto de los ingresos fiscales efectivamente recaudados durante el transcurso del año presupuestario (medidos en base caja) no van a ser iguales al monto de los ingresos fiscales generados por todas las actividades económicas realizadas durante el año fiscal (medidos en base devengado).

De manera similar, las obligaciones tributarias que aparecen en un año determinado se registrarían en ese año en particular de acuerdo con la base de lo devengado, mientras que su impacto en la base de caja podría ser gradual y durante varios años posteriores.

Como va quedando claro, al realizar pronósticos basados en indicadores macroeconómicos, el resultado de las previsiones será consistente con la contabilidad por devengado.

Sin embargo, la base de caja sigue siendo importante desde una perspectiva presupuestaria y de seguimiento periódico de la ejecución durante el ejercicio fiscal anual. Para medir la brecha entre la previsión de devengamiento y la previsión de ingresos a percibir utilizada con fines presupuestarios, los pronosticadores deben:

- considerar cuidadosamente la definición y el alcance de los indicadores económicos y fiscales y los supuestos en los que se basan y
- tener un conocimiento profundo de los mecanismos de pago de impuestos y de las normas y reglamentos relativos a la aplicación de deducciones y créditos fiscales.

Para cerrar les proponemos un ejemplo concreto. Supongamos que el Ministerio de Economía quiere pronosticar los ingresos del IVA. Al aplicar el criterio de base devengado, los ingresos por IVA deben registrarse cuando se realiza una transacción gravada, por ejemplo, cuando un consumidor final realiza una compra en un establecimiento.

En cambio, por aplicación del criterio de base caja, los ingresos por IVA se registran cuando se recaudan efectivamente. Por ejemplo, cuando el contribuyente ingresa efectivamente el saldo a pagar de la obligación tributaria determinada mediante transferencia electrónica de fondos a la administración tributaria (este ingreso será del 18 al 22 del mes siguiente).

Por ello, sucederá indefectiblemente que la recaudación del IVA asociada a una compra realizada en el último mes del ejercicio fiscal se recaudará efectivamente en el ejercicio fiscal siguiente.

En ese sentido, una previsión del IVA basada en indicadores macroeconómicos como el consumo de los hogares se acerca más a la lógica del devengado. El pronosticador tendrá que evaluar cuidadosamente el impacto de la demora en el pago para calcular el pronóstico del presupuesto para el IVA en base caja.

Cualquier medida de alivio que posponga extraordinariamente la fecha de pago de las obligaciones tributarias incidirá, por lo tanto, en las previsiones realizadas. Lo mismo, el establecimiento de pagos a cuenta que adelanten el ingreso de fondos antes del vencimiento general de la obligación.

Síntesis del capítulo

Sin dudas la previsión de ingresos es un factor crucial en el ciclo presupuestario.

Sin embargo, se suele dedicar mucho más tiempo a las discusiones sobre distribución de cupos para gastar que sobre impacto de las medidas de gobierno y de las tendencias macroeconómicas en la recaudación de los ingresos públicos.

No se puede alcanzar el equilibrio fiscal si no se acierta adecuadamente con el pronóstico de ingresos públicos que se recaudarán.

A su vez, una estimación desacertada de los ingresos a recaudar puede llevarnos a restringir gastos necesarios si el pronóstico tributario es menor a lo real.

En el otro extremo, una previsión recaudatoria sobreestimada inducirá un compromiso de gastos que luego no podrá ser adecuadamente atendido, o que obligará a recurrir a endeudamiento o emisión monetaria con el consecuente efecto de incrementar el pago de intereses de la deuda o inducir procesos inflacionarios.

Hemos definido los principales atributos de un "buen pronóstico", el cual debe:

- ser preciso;
- imparcial, lo que significa que no es persistentemente optimista ni pesimista y,
- racional en el sentido de que los pronósticos incorporan toda la información relevante, en la medida de lo posible, en particular la potencial interrelación entre la recaudación de impuestos y el entorno macroeconómico.

También debemos asegurarnos ciertas características institucionales que fomentan la producción de proyecciones de calidad.

Como primer paso, asegurarse la provisión de datos confiables es fundamental para que el proceso de previsión de ingresos públicos arribe a buen puerto.

Por otra parte, un marco sólido debe identificar claramente a los actores a cargo de producir dichos datos y proporcionar mecanismos claros de organización de toda la información y pronósticos macroeconómicos y fiscales que se recolecten.

En ese sentido, una Unidad de Análisis y Evaluación de la Administración Tributaria, es la clave de una coordinación efectiva entre las partes interesadas y los procedimientos oportunos de intercambio de datos.

Las proyecciones confiables ayudan a los formuladores de políticas a adoptar políticas fiscales sólidas que fomenten la asignación óptima de recursos.

Como señalamos sobrestimar los ingresos fiscales corre el riesgo de comprometerse demasiado en el gasto y poner al país en una posición fiscal incompatible con la búsqueda del equilibrio fiscal. Por otro lado, subestimar los ingresos restringe innecesariamente el gasto en políticas económicas y sociales clave y, además, puede inducir a tomar deuda que genere gastos financieros innecesarios.

Pero como hemos visto producir pronósticos no es simplemente un ejercicio técnico. Muchos actores de diferentes perfiles y conocimientos están involucrados en el proceso, desde la recolección de datos hasta la ejecución del pronóstico. Por lo tanto, la falta de coordinación de esta compleja red de recolección de datos e intercambio de información puede resultar en pronósticos poco confiables.

Queda claro que la correcta definición de un marco institucional sólido asegurará la coordinación entre todos los actores y, en definitiva, la toma de decisiones acertadas.

Conceptos Clave

A los fines del presente trabajo utilizaremos los siguientes conceptos clave en el sentido que aquí se definen:

- **Administración Tributaria:** También llamada “Agencia tributaria”. Es el órgano con carácter de autoridad fiscal, que tiene por objeto la realización de una actividad estratégica del Estado consistente en la determinación, liquidación y recaudación de impuestos, aportes y contribuciones a la seguridad social y de sus accesorios para el financiamiento del gasto público. En algunos países también asume el control del comercio exterior y la percepción de la renta aduanera.
- **Autoridad Fiscal:** Es el representante del poder público que está facultado para recaudar impuestos, controlar a los sujetos obligados y contribuyentes, imponer sanciones previstas por los regímenes punitivos y de procedimiento tributario, e interpretar disposiciones de la ley, entre otros. En la República Argentina el órgano con carácter de autoridad fiscal a nivel nacional es la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP).
- **Cohesión Social:** La cohesión social se refiere tanto a las relaciones verticales como horizontales entre los miembros de la sociedad y el Estado y se caracteriza por un conjunto de actitudes y normas que incluyen confianza, una identidad inclusiva y cooperación para el bien común.
- **Contribuyente:** Es la persona humana o jurídica que es susceptible de contraer obligaciones fiscales y que se encuentra obligada a ingresar las referidas obligaciones tributarias de conformidad con las leyes correspondientes. Es el sujeto pasivo del tributo, respecto de quien se verifica el hecho imponible.
- **Economía de Vigilancia:** Es la nueva organización de la economía en el marco de la digitalización y la plataformización. Se caracteriza por apropiarse de las experiencias humanas como

materia prima gratuita para alimentar procesos de predicción y comercialización con el objetivo de modificar conductas y generar súper rentas excepcionales para un oligopolio de plataformas virtuales.

- **Impuesto:** El Modelo de Código Tributario del CIAT (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, CIAT, 2015) lo define como la obligación que tiene como hecho generador y como fundamento jurídico una situación independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente que pone de manifiesto una determinada capacidad contributiva del mismo. Es decir que el pago del impuesto no origina por parte del Estado una contraprestación directa e inmediata en favor del sujeto contribuyente.
- **Línea base de ingresos:** Pronóstico de ingresos bajo un escenario sin cambio de política (un pronóstico hecho bajo el supuesto de que, durante el horizonte de pronóstico, no hay cambio en la política en relación con la legislación o el presupuesto actual).
- **Objetivo o meta de ingresos:** techo o piso numérico de los ingresos que el gobierno se compromete a lograr, generalmente a mediano plazo, como parte de su estrategia de política fiscal. Un objetivo o meta no es un pronóstico.
- **Previsión o proyección de ingresos:** la evaluación del resultado de ingresos más probable, que tiene en cuenta toda la información disponible. Como se mencionó, este curso se centrará en la previsión de los ingresos fiscales.
- **Tributo:** El Modelo de Código Tributario del Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT, 2015) lo define como la prestación en dinero que el Estado exige, mediante el ejercicio de su poder de imperio, con el objeto de obtener recursos para financiar el gasto público y, en su caso, para el cumplimiento de otros fines de interés general. Dentro de la categoría de tributo encontramos tres subcategorías: impuestos, tasas y contribuciones especiales.

Referencias

- CIAT. (2015). *Modelo de Código Tributario*. Ciudad de Panamá: CIAT.
- Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal. (2022). *Estructura de la recaudación desde 1980 según clasificación internacional*. Subsecretaría de Ingresos Públicos. Buenos Aires: Ministerio de Economía.
- Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal. (31 de Marzo de 2023). *Destino de la recaudación de los tributos nacionales al 31/03/2023*. (M. d. Economía, Ed.) Recuperado el 6 de Julio de 2023, de sitio Hacienda:
https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/destino_de_los_impuestos_al_31-03-2023.pdf
- Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal. (05 de 10 de 2023). *Recaudación Tributaria desde 1997 en adelante discriminada por mes. Setiembre 2023*. Obtenido de Subsecretaría de Ingresos Públicos: https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/2023_4.xlsx
- GONZÁLEZ CAO, R. L. (2021). *Recursos de la Seguridad Social y Administración Tributaria, su contribución conjunta a la cohesión social*. (U. d. Facultad de Ciencias Económicas, Ed.) Buenos Aires, Argentina: Centro de Estudios en Administración Tributaria, CEAT.
- GONZÁLEZ CAO, R. L. (2023). *Mejores impuestos para mejores tiempos: el buen impuesto*. Buenos Aires, Argentina: Centro de Estudios en Administración Tributaria, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Buenos Aires.
- GONZÁLEZ CAO, R. L. (2023). *Nociones básicas de desempeño fiscal*. Buenos Aires: Centro de Estudios en Administración Tributaria, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Buenos Aires.
- Oficina Nacional de Presupuesto. (Octubre de 2022). *El Presupuesto en Cifras*. Recuperado el 6 de Julio de 2023, de sitio de Presupuesto Ciudadano:
https://www.economia.gob.ar/onp/presupuesto_ciudadano/seccion3.php
- Oficina Nacional de Presupuesto, Subsecretaría de Presupuesto. (2016). *Manual de Clasificaciones Presupuestarias para el Sector Público Nacional* (Sexta edición ed.). (S. d. Hacienda, Ed.) Buenos Aires, Argentina: Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas.

Publicaciones del Autor

Serie "Mejores Impuestos"

- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis (2023d). "Mejores impuestos para mejores tiempos: el buen impuesto". Centro de Estudios en Administración Tributaria – CEAT. Universidad de Buenos Aires. Recuperado desde: <https://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2023/07/el-buen-impuesto.pdf>
- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis (2023e). "Nociones básicas de desempeño fiscal". Centro de Estudios en Administración Tributaria – CEAT. Universidad de Buenos Aires. Recuperado desde: <https://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2023/08/Nociones-basicas-de-desempeño-fiscal.pdf>

Serie "Gestión de personas y del capital humano"

- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis (2023a). "Gestión estratégica de personas y del capital humano". Centro de Estudios en Administración Tributaria – CEAT. Universidad de Buenos Aires. Recuperado desde: <https://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2023/04/gestion-estrategica-de-personas-y-capital-humano.pdf>
- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis (2023b). "Organizar la función de gestión de personas y del capital humano en una Administración Tributaria". Centro de Estudios en Administración Tributaria – CEAT. Universidad de Buenos Aires. Recuperado desde: <https://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2023/05/Organizar-la-funcion-de-gestion-de-personas-y-capital-humano-en-una-AATT.pdf>

- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis (2023c). “La organización del trabajo en una Administración Tributaria”. Centro de Estudios en Administración Tributaria – CEAT. Universidad de Buenos Aires. Recuperado desde: <https://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2023/06/La-organizacion-del-trabajo-en-una-AATT.pdf>

Serie "Administración Tributaria del Siglo XXI"

- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis (2022b). “Procesos críticos y buena gobernanza”. Centro de Estudios en Administración Tributaria – CEAT. Universidad de Buenos Aires. Recuperado desde: <https://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2022/10/procesos-criticos.pdf>
- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis (2022a). “Transformación organizacional: gestión del talento humano e innovación basada en datos”. Centro de Estudios en Administración Tributaria – CEAT. Universidad de Buenos Aires. Recuperado desde: <https://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2022/08/gestion-talento-e-innovacion-basada-en-datos.pdf>
- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis (2021a). “Recursos de la Seguridad Social y Administración Tributaria. Su contribución conjunta a la cohesión social”. Centro de Estudios en Administración Tributaria – CEAT. Universidad de Buenos Aires. Recuperado desde: <http://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2021/03/CEAT-RecaudacionImpuestos-y-SeguridadSocial.pdf>
- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis (2018c). “Fortalecimiento de las Capacidades de Gestión de Riesgo de los Recursos de la Seguridad Social”. Instituto de Estudios de las Finanzas Públicas Americanas IEFPA. XXVII Encuentro Internacional de Administradores Fiscales, noviembre de 2018, Villa Carlos Paz, Provincia de Córdoba. Recuperado desde: (academia.edu)

https://www.academia.edu/44926534/Fortalecimiento_de_las_Capacidades_de_Gesti%C3%B3n_de_Riesgo_de_los_Recursos_de_la_Seguridad_Social (versión en español en archivo IEFPA)
http://old.amfeafip.org.ar/seminario/2018/campus/gestion_riesgo_seguridad_social.pdf

Serie "Futuro del trabajo y trabajo del futuro"

- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis (2022c). “Empleos atípicos: la tercera posición, ¿liberación o dependencia?”. Centro de Estudios en Administración Tributaria – CEAT. Universidad de Buenos Aires. Recuperado desde: <https://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2022/12/Empleos-atipicos.pdf>
- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis; ALVAREZ, Shirdi Sebastián y REAL, Karina (2021). “Influencers, unboxers y eSports. Los empleos atípicos en las redes sociales y su impacto en los mercados laborales y en los Recursos de la Seguridad Social”. Centro de Estudios en Administración Tributaria – CEAT. Universidad de Buenos Aires. Recuperado desde: <https://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2021/09/2c1-CEAT-Influencers-Unboxers-eSports.pdf>
- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis; BOGGERO, Geraldine (2021). “Externalidades sociales de la plataformización económica. Impacto en el trabajo y la Seguridad Social y potenciales herramientas de mitigación”. Centro de Estudios en Administración Tributaria – CEAT. Universidad de Buenos Aires. Recuperado desde: <https://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2021/07/Externalidades.pdf>
- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis; ROCA, Guillermo (2021). “Plataformización de la economía y plataformas digitales. Su impacto en las relaciones laborales y los Recursos de la Seguridad Social”.

Centro de Estudios en Administración Tributaria – CEAT. Universidad de Buenos Aires. Recuperado

desde: <https://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2021/05/Plataformizacion-de-la-economia-y-plataformas-digitales.pdf>

- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis (2021b). “La economía de vigilancia y las plataformas. Su evolución y la mitigación de sus externalidades negativas a través de la regulación y la fiscalidad”. Centro de Estudios en Administración Tributaria – CEAT. Universidad de Buenos Aires. Recuperado desde: <https://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2021/03/economia-de-vigilancia-y-plataformas.pdf>

- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis (2020b). “Los desafíos de las administraciones tributarias ante el futuro del trabajo en la nueva normalidad”. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. Revista N.º 46 CIAT (Octubre/2020. Recuperado desde: (versión en español) https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_46/Espanol/2020_RAT_46_ebook_es.pdf (english version) Tax Administration Review CIAT/AEAT/ IEF No. 46 (November, 2020) https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_46/Ingles/2020_TR46_ebook_ing.pdf

- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis (2020a). “Trabajo forzoso y trabajo infantil. El combate a la esclavitud del siglo XXI desde la Administración Tributaria”. Centro de Estudios en Administración Tributaria – CEAT. Universidad de Buenos Aires. Recuperado desde: <http://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2020/09/Trabajo-forzoso-y-trabajo-infantil..pdf>

- VADELL, GONZÁLEZ CAO et al. (2020). "Fiscalidad de las criptomonedas y la economía digital". Consejo Profesional de Ciencias Económicas C.A.B.A. Ed. Edicon. Buenos Aires. Recuperado de: <http://edicon.org.ar/wp-content/uploads/2020/11/FISCALIDAD-DE-LAS-CRIPTOMONEDAS-Y-DE-LA-ECONOM%C3%8DA-DIGITAL.-web.pdf>

- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis (2019). “El futuro del trabajo en la economía del

conocimiento”. Instituto de Estudios de las Finanzas Públicas Americanas IEFPA. XXVIII Encuentro Internacional de Administradores Fiscales, noviembre de 2019, San Rafael, Provincia de Mendoza.

Recuperado de:

(academia.edu) https://www.academia.edu/44926422/El_Futuro_del_trabajo_en_la_econom%C3%ADa_del_conocimiento (versión en español en archivo

IEFPA) http://old.amfeafip.org.ar/seminario/2019/documentos/rodrigo_gc.pdf

- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis (2018a). “Los trabajadores de plataforma y la evolución de las relaciones laborales”. Presentación en VIII Congreso Nacional de Entes Recaudadores. Centro de Estudios en Administración Tributaria – CEAT. Universidad de Buenos Aires. Recuperado desde: [http://www.economicas.uba.ar/wp-](http://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2018/10/CEAT_Trabajadores_de_plataforma.docx.pdf)

[content/uploads/2018/10/CEAT_Trabajadores_de_plataforma.docx.pdf](http://www.economicas.uba.ar/wp-content/uploads/2018/10/CEAT_Trabajadores_de_plataforma.docx.pdf)

- GONZÁLEZ CAO, Rodrigo Luis (2018b). “La futura recaudación y fiscalización de las cotizaciones a la seguridad social ante los cambios de la economía digital”. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. Revista N.º 44 CIAT (Octubre/2018, en español). Recuperado desde: https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_44/espanol/2018_RAT44_ebook_es.pdf (English version) Tax Administration Review CIAT/AEAT/ IEF No. 44 (October,

2018) <https://biblioteca.ciat.org/opac/book/5625>

Tabla de contenido

Nota del Autor	3
Agradecimientos	3
Resumen	4
Palabras clave	4
Abstract.....	4
Keywords.....	5
Un Marco para la Previsión Tributaria	5
El Ciclo Presupuestario y la Previsión de Recursos	7
Marco Legal del Ciclo Presupuestario	7
Marco Fiscal	11
Elaboración del Presupuesto	12
Ejecución Presupuestaria.....	13
Contabilidad y Rendición de Cuentas	14
Control y Auditoría.....	16
Síntesis del capítulo	17
El Marco institucional	18
Riesgos de la Previsión Imprecisa de Ingresos.....	18
Un Equilibrio Inestable en Tiempos Imprevisibles.....	19
Equilibrio Fiscal y Malabarismo con Platillos	27
El “buen” pronóstico	30
La evaluación ex ante.....	30
La evaluación ex post.....	32
Ingresos fiscales y entorno macroeconómico	32
Relación entre la evolución de los ingresos fiscales y el crecimiento económico.....	35
Características clave de un marco de previsión de ingresos	39
Pronóstico impositivo y Calendario de Gestión Presupuestaria.....	42
El Proceso de Previsión de Ingresos.....	45
Métodos de contabilidad gubernamental: efectivo percibido versus devengado.....	48
Base devengada	48
Percibido o Base de caja	49
Incidencia en el pronóstico de ingresos públicos	50
Síntesis del capítulo	52

Conceptos Clave.....	55
Referencias.....	57
Publicaciones del Autor	58
Serie "Mejores Impuestos"	58
Serie "Gestión de personas y del capital humano"	58
Serie "Administración Tributaria del Siglo XXI"	59
Serie "Futuro del trabajo y trabajo del futuro"	60
Tabla de Contenido	62
Información del Autor.....	65

Información del Autor

Rodrigo Luis GONZÁLEZ CAO se recibió de Contador Público y Licenciado en Administración en la Pontificia Universidad Católica Argentina y ha cursado la Maestría en Administración Pública en la Universidad de Buenos Aires.

En el ámbito de las administraciones tributarias ha ejercido roles de jefatura en áreas de investigación, fiscalización, control de gestión y operaciones en la Dirección General Impositiva y en la Dirección General de los Recursos de la Seguridad Social de la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS (AFIP) de Argentina.



Universidad de Buenos Aires
Facultad de Ciencias Económicas

CEAT



Centro de Estudios en Administración Tributaria

Investigación y capacitación aplicados a los ingresos públicos