La constitución financiera en la reforma de 1994: análisis de las relaciones intergubernamentales fiscales nación-provincias en Argentina a 30 años de la reforma constitucional (1994-2024)

The financial constitution in the 1994 constitutional reform: analysis of the fiscal intergovernmental relations between nation and provinces in Argentina after 30 years of the constitutional reform (1994-2024)

Cristian **Altavilla**

https://orcid.org/0000-0001-6592-435X
Universidad Nacional de Córdoba. Argentina
Correo electrónico: cristian.altavilla@unc.edu.ar

Recepción: 19 de abril de 2024
Aceptación: 2 de septiembre de 2024
Publicación: 30 de junio de 2025

DOI: https://doi.org/10.22201/iij.24484881e.2025.53.19395

Resumen: El presente trabajo tiene como objetivo analizar la constitución financiera en la reforma constitucional de 1994, a treinta años de su sanción, entendiendo por constitución financiera el conjunto de disposiciones constitucionales que regulan y definen la competencia fiscal, distribuyen los poderes tributarios y los poderes de gasto de los niveles de gobierno. Con este objetivo, el trabajo realizará un análisis sobre las normas incorporadas al texto constitucional, para finalizar con algunas conclusiones acerca de su impacto en las relaciones fiscales intergubernamentales en estos últimos treinta años.
Palabras clave: federalismo fiscal; reforma constitucional; constitución financiera; federalismo.

Abstract: This paper's aim is to analyze the financial constitution in the constitutional reform of 1994, thirty years after its sanction, understanding by financial constitution the set of constitutional provisions that regulate and define the fiscal competence, distribute the tax powers and the spending powers between the different levels of government. With this purpose in mind, the paper will analyze the norms incorporated into the constitutional text, to conclude with some conclusions about their impact on intergovernmental fiscal relations in the last thirty years.
Keywords: fiscal federalism; constitutional reform; financial constitution; federalism.

Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional
Instituto de Investigaciones Jurídicas de la Universidad Nacional Autónoma de México

Sumario: I. *Introducción. Federalismo fiscal y constitución financiera en el federalismo argentino.* II. El artículo 75, inciso 2): federalismo fiscal y régimen de coparticipación. III. *El futuro de las relaciones fiscales nación-provincias.* IV. *Algunas pautas propositivas a modo de colofón*. V. *Referencias*.

I. Introducción. Federalismo fiscal y constitución financiera en el federalismo argentino

Uno de los aspectos más conflictos del federalismo fiscal argentino ha sido el régimen de coparticipación federal de impuestos. El Constituyente de 1994 decidió darle rango constitucional, rodeando el instrumento con una serie de garantías, principios y fórmulas de procedimiento que no son otra cosa que la cristalización de décadas de reclamos provinciales por un sistema más justo y equitativo.

La norma bajo análisis puede dividirse en varias partes y disposiciones, que pasaremos a analizar en tres grandes temas: 1) distribución de competencias tributarias; 2) distribución de recursos tributarios (el régimen de coparticipación federal de impuestos), y 3) régimen fiscal federal posterior a la reforma.

El artículo 75, inciso 2) constituye el corazón de lo que la literatura denomina la "*constitución financiera*". Esta puede ser definida como "la suma de las disposiciones constitucionales que afectan a la *fiscalidad y al gasto*, incluyendo tanto las normas que definen la *competencia fiscal* de los poderes del gobierno federal como las normas que *distribuyen los poderes tributarios y de gasto* entre el gobierno federal y los estados" (Dam, 1977). Este conjunto de normas se encuentra en la Constitución federal, pero no se limitan por supuesto a ella; la constitución financiera en su aspecto formal se compone de las disposiciones expresas del texto constitucional, y son complementadas por acuerdos interjurisdiccionales, legislación nacional e incluso, jurisprudencia de la Corte Suprema. A ello también cabe agregar las prácticas fiscales concretas del país.

El conjunto de normas que constituyen la "constitución formal", dentro del texto constitucional federal, son los artículos 4o.; 5o.; 9o.; 10; 11; 12; 75, incisos 1), 2), 3), 6), 8), 18) y 19); 123; 125; 126 y 129.

Agrupando las disposiciones en función de la conceptualización de Dam (1977), podemos agruparlas en tres categorías:

— Normas que definen la *competencia fiscal* de los niveles de gobierno
— Normas que *distribuyen los poderes tributarios*
— Normas que *distribuyen los poderes de gasto*

1. *Normas que definen la competencia fiscal de los poderes del gobierno federal*

El esquema de la Constitución nacional (CN) en el reparto de competencias fiscales entre niveles de gobierno es muy escueto, a diferencia de lo que sucede en otras federaciones (*v. gr.*, Alemania, Brasil, etcétera).

De acuerdo al texto constitucional actual (es decir, luego de la reforma de 1994), las *competencias* entre nación y provincias han quedado determinadas de la siguiente manera:[1]

— El gobierno federal puede establecer como a) *competencia permanente y excluyente*: A) derechos de importación y exportación (artículos 4o., 9o., 75, inc. 2) y 126); B) como *competencia excepcional*: impuestos directos ("por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan" (artículos 75, inciso 2), párrafo 1o.), C) como *competencia concurrente* con las provincias: impuestos indirectos (artículo 75, inciso 2), párrafo 1o.).
— Las provincias, por su parte, y según el principio general sentado en el artículo 121, pueden establecer todos aquellos impuestos "no delegados por esta Constitución al Gobierno federal", tal cual reza el principio general de distribución de competencias y, en consecuencia, "no ejercen el poder delegado a la Nación" (artículo 126). En función de ello, y en concordancia con las competencias federales establecidas constitucionalmente, tenemos que las provincias pueden establecer A) como *competencia concurrente* con el gobierno federal, a) impuestos indirectos (artículo 75, inciso 2), párrafo 1o.); B) como competencia permanente, a) impuestos directos (artículo 121 y a *contrario sensu*, artículo 126); C) como competencia *prohibida, derechos de importación y exportación* (artículos 9o. y 126).

[1] Nótese que aquí se habla de distribución de *competencias* y no de poder o potestad *tributaria* la cual, como se ha sostenido en otros trabajos (Altavilla 2019a), es originaria e inherente a los cuatro niveles de gobierno.

e-ISSN: 2448-4881 | DOI: https://doi.org/10.22201/iij.24484881e.2025.53.19395
Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional

Cabe mencionar, además, como *competencia prohibida* a ambos niveles de gobierno el establecimiento de aduanas interiores (artsículos 10-12).

Con respecto a la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA), la reforma constitucional de 1994 le reconoció calidad de *autónoma*, equiparándola a las provincias y, en consecuencia, con las mismas facultades tributarias que aquellas (artículo 129, CN).[2] También la Constitución menciona expresamente a la CABA cuando habla de la distribución de los fondos coparticipables (artículo 75, inciso 2), párrafo 3o.), de la transferencia de competencias, servicios o funciones (artículo 75, inciso 2), párrafo 5o.), y de la representación en el organismo fiscal federal (artículo 75, inciso 2), párrafo 6o.).

2. *Normas que distribuyen los poderes tributarios*

Como hemos sostenido en trabajos previos, en la federación argentina los cuatro órdenes de gobierno gozan de poder tributario originario (Altavilla, 2019a); esto se desprende necesariamente del reconocimiento constitucional expreso de las provincias (artículos 5o., 121 y 122), de los municipios (artículo 123) y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (artículo 129).

3. *Normas que distribuyen los poderes de gasto*

En relación con las normas sobre *distribución del gasto*, la Constitución distribuye las competencias entre niveles de gobierno; nuevamente en este aspecto, la Constitución es muy sintética y realiza una distribución genérica de las competencias entre niveles de gobierno. En este sentido, se ajusta a lo que la doctrina clásica del federalismo fiscal reconoce como competencias exclusivas del gobierno federal: relaciones internacionales, fuerzas armadas, economía, política monetaria, etcétera.

Por otro lado, el federalismo argentino se caracteriza por reconocer importantes atribuciones en materia de políticas sociales a las provincias, y las hace corresponsables con el gobierno federal del progreso y el bienestar general. Ello se desprende de la conjunción del artículo 75, inciso 18) la denominada cláusula del progreso, que faculta al gobierno federal a "Proveer lo conducente a la prosperidad del país, al adelanto y bienestar de todas las provincias, y al progreso de la ilustración, dictando planes de instrucción general y universitaria, y promoviendo la industria, la inmigración,

[2] La equiparación a las provincias, sin embargo, no es plena. Véanse Hernández (2011) y Barrera Buteler (2011).

la construcción de ferrocarriles y canales navegables, la colonización de tierras de propiedad nacional, la introducción y establecimiento de nuevas industrias, la importación de capitales extranjeros y la exploración de los ríos interiores, por leyes protectoras de estos fines y por concesiones temporales de privilegios y recompensas de estímulo" (artículo 75, inciso 18).

Por su parte, el artículo 125 establece las potestades provinciales:

> Las provincias pueden celebrar tratados parciales para fines de administración de justicia, de intereses económicos y trabajos de utilidad común, con conocimiento del Congreso Federal; y promover su industria, la inmigración, la construcción de ferrocarriles y canales navegables, la colonización de tierras de propiedad provincial, la introducción y establecimiento de nuevas industrias, la importación de capitales extranjeros y la exploración de sus ríos, por leyes protectoras de estos *fines, y con sus recursos propios. Las provincias y la ciudad de Buenos Aires pueden conservar organismos de seguridad social para los empleados públicos y los profesionales; y promover el progreso económico, el desarrollo humano, la generación de empleo, la educación, la ciencia, el conocimiento y la cultura.*

La reforma de 1994 introdujo en este aspecto una cláusula trascendental, la llamada nueva cláusula del progreso, que imprime a la decimonónica cláusula del progreso originaria, producto de la genialidad de Alberdi, una clara tendencia social y una dimensión humana con foco en el desarrollo humano:

> 19. Proveer lo conducente al desarrollo humano, al progreso económico con justicia social, a la productividad de la economía nacional, a la generación de empleo, a la formación profesional de los trabajadores, a la defensa del valor de la moneda, a la investigación y al desarrollo científico y tecnológico, su difusión y aprovechamiento.
> Proveer al crecimiento armónico de la Nación y al poblamiento de su territorio; promover políticas diferenciadas que tiendan a equilibrar el desigual desarrollo relativo de provincias y regiones. Para estas iniciativas, el Senado será Cámara de origen.
> Sancionar leyes de organización y de base de la educación que consoliden la unidad nacional respetando las particularidades provinciales y locales; que aseguren la responsabilidad indelegable del Estado, la participación de la familia y la sociedad, la promoción de los valores democráticos y la igualdad de oportunidades y posibilidades sin discriminación alguna; y que garanticen

e-ISSN: 2448-4881 | DOI: https://doi.org/10.22201/iij.24484881e.2025.53.19395
Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional

los principios de gratuidad y equidad de la educación pública estatal y la autonomía y autarquía de las universidades nacionales.
Dictar leyes que protejan la identidad y pluralidad cultural, la libre creación y circulación de las obras del autor; el patrimonio artístico y los espacios culturales y audiovisuales.

Como puede verse, esta cláusula tiene una dimensión federal muy importante: "Proveer al crecimiento armónico de la Nación y al poblamiento de su territorio; promover políticas diferenciadas que tiendan a equilibrar el desigual desarrollo relativo de provincias y regiones. Para estas iniciativas, el Senado será Cámara de origen". Hay un imperativo del constituyente al gobierno nacional, es decir, a los poderes constituidos, de crear planes de desarrollo federales que tiendan a superar las históricas disparidades verticales y horizontales del federalismo argentino.

Más allá de estas previsiones constitucionales, las *prácticas concretas* del federalismo argentino han reforzado la descentralización en favor de provincias y municipios en la gestión directa y administración de políticas sociales clave como salud y educación, estando todos los establecimientos educativos primarios y secundarios (los universitarios quedaron en manos del gobierno federal, paralelamente a las universidades provinciales) y los hospitalarios en todos los niveles de atención, en manos de las provincias y, en muchos casos, de los municipios también. Sin embargo, estos procesos no fueron llevados a cabo con los respectivos recursos y no ha habido, hasta la actualidad, una agenda federal que prevé un financiamiento adecuado ni la previsión de estándares o pisos mínimos de calidad en la prestación de estos servicios (véase Altavilla, 2022a).

II. El artículo 75, inciso 2): federalismo fiscal y régimen de coparticipación

En relación a los fundamentos de la incorporación del régimen de coparticipación al texto constitucional, el convencional Rubén Marín (PJ-La Pampa), al exponer el dictamen de mayoría, aclaró sucintamente cuáles fueron los porqué de su inserción en el texto constitucional:

La *inserción constitucional del régimen de coparticipación reconoce sucintamente varios fundamentos*: ajustar el texto normativo constitucional a una prác-

tica de distribución fiscal que desde hace aproximadamente seis décadas se ha consolidado en el país, eliminando de esta manera una situación de incertidumbre jurídica; conferir racionalidad a la administración y distribución de recursos financieros y fiscales entre las diferentes jurisdicciones; *estructurar un espacio institucional de concertación federal* desde donde se diseñe, en un marco de participación igualitaria, la matriz tributaria y la pauta distributiva de los fondos que se recauden; *superar los inconvenientes que genera un sistema rígido de separación de fuentes tributarias*; beneficiar al contribuyente individual, disminuyendo la presión fiscal global y reduciendo los costos de la percepción, fundamentalmente dando posibilidad a las provincias chicas de poder compartir la recaudación de otras provincias; favorecer a los estados provinciales más pobres, que permite su subsistencia en este momento, como acabo de expresar.[3]

El artículo 75, inciso 2), en su versión definitiva, es una de las disposiciones más largas de la Constitución —lo que de alguna manera devela la importancia que le dio el constituyente a la temática—

Podemos analizar la norma de acuerdo con las distintas partes y disposiciones en que se divide:

1. *Distribución de competencias, concurrencia y coparticipación (artículo 75, inciso 2), párrafo 1o.)*

El primer párrafo establece que corresponde al Congreso "Imponer *contribuciones indirectas* como facultad concurrente con las provincias. Imponer *contribuciones directas*, por tiempo determinado, proporcionalmente iguales en todo el territorio de la nación, siempre que la defensa, seguridad común y bien general del Estado lo exijan".

Se trata de una norma de distribución de competencias tributarias, es decir, qué impuesto (o tipología de impuestos) establece cada nivel de gobierno.

En primer lugar, en relación con los impuestos indirectos, la norma no realizó ninguna modificación al texto originario de 1853: los impuestos directos siguen siendo de competencia excepcional para el gobierno federal, y como tales, *establecidos por tiempo determinado*.

En segundo lugar, la norma aclara de manera contundente que los impuestos indirectos son concurrentes entre ambos niveles de gobierno.

[3] Convencional Rubén Marín (PJ – La Pampa), Diario de Sesiones de la H. Convención Constituyente, 24ª Reunión, 3ª Sesión Ordinaria (Continuación), 4 de agosto de 1994, p. 3174.

e-ISSN: 2448-4881 | DOI: https://doi.org/10.22201/iij.24484881e.2025.53.19395
Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional

Con esto se puso fin a más de un siglo de discusiones doctrinarias acerca de si el gobierno federal tenía o no competencia para establecer impuestos indirectos.

El debate comenzó en 1895, cuando el ministro de hacienda nacional, Juan Terry del entonces presidente Luis Sáenz Peña, propuso la creación de un nuevo impuesto interno (finalmente sancionado como Ley Núm. 3.221). El ministro interpretó que los artículos 4o. y 67, inciso 2) de la Constitución regulaban situaciones diferentes: el artículo 4o. hacía referencia a los recursos normales con que cuenta la nación, interpretando el término "contribución" como sinónimo de "impuesto", y por tanto, abarcativo de ambos tipos de impuestos, directos e indirectos; y por su parte, el artículo 67, inciso 2) se refiere a las facultades impositivas *excepcionales* del gobierno nacional, siendo los únicos que revisten este carácter los impuestos (o *contribuciones*) directos, por ejemplo, los que gravan el patrimonio (Spisso, 2009 y García Vizcaíno, 1997). El impuesto fue finamente sancionado por el Congreso, a pesar de que gran parte de la doctrina mantuvo —prácticamente hasta la reforma de 1994— una posición contraria. Poco despues de la sanción de la Ley Núm. 3.221, la Corte Suprema determinó que la concurrencia no era inconstitucional, desde que no estaba prohibida por la Constitución, y que el gobierno federal tenía facultades para imponer impuestos internos, igual que las provincias; para llegar a esa conclusión, el cimero tribunal sostuvo que si bien el artículo 4o., CN no encierra una delegación de poder expreso a favor de la nación, contiene la *facultad implícita* de crear y percibir los referidos impuestos federales al consuno (CSJN, 1915, fallos, 121:264).

A partir de entonces, quedó consagrado un régimen de concurrencia de fuentes en materia de impuestos indirectos, que se mantendrá hasta la reforma de 1994.

Décadas más tarde, y nuevamente en un contexto de crisis económica, el gobierno federal echó mano a su facultad excepcional de crear impuestos directos, estableciendo el impuesto al rédito mediante decreto-ley de 1931, que luego será ratificado por Ley Núm. 11.586 de 1932. Este impuesto será mantenido a lo largo de décadas, hasta que en 1970 será transformado en el actual impuesto a las ganancias mediante Ley Núm. 20.628 (enero de 1974).

La última parte del párrafo 1o. establece que "Las contribuciones previstas en este inciso, con excepción de la parte o el total de las que tengan asignación específica, son coparticipables".

Los impuestos con *asignaciones específicas* son aquellos impuestos cuyo producido tiene una *finalidad específica* declarada por Ley del Congre-

so. Históricamente han quedado fuera de los regímenes de coparticipación. En la práctica, se evidenció que esta fue la forma más recurrente por parte del gobierno federal de sustraer importantes recursos de la masa coparticipable, perjudicando la parte de las provincias en la distribución primaria.

Por ello, el Constituyente de 1994 reconoce esta facultad de establecer asignaciones específicas a determinados impuestos en manos del Congreso, al mismo tiempo que reglamenta esa facultad, dificultando la decisión. Así, el artículo 75, inciso 3) establece los requisitos que debe tener la asignación:

— Debe ser por tiempo determinado.
— Debe decidirse por ley especial aprobada por la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara.

A pesar de estas "dificultades" (la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara) y "restricciones" (el tiempo determinado), podemos observar que el gobierno federal, a través del Congreso, sigue estableciendo asignaciones específicas y, en algunos casos, del 100% del producido.

2. *Constitucionalización del régimen de coparticipación*

El artículo 75, inciso 2), párrafo 2o. establece: "Una ley convenio, sobre la base de acuerdos entre la Nación y las provincias, instituirá regímenes de coparticipación de estas contribuciones, garantizando la automaticidad en la remisión de los fondos".

A. *La Ley-Convenio de Coparticipación*

En primer lugar, se "constitucionaliza" el régimen de coparticipación como mecanismo de distribución de recursos tributarios entre niveles de gobierno (nación-provincias, incluyendo ahora a la CABA). La constitucionalización del régimen vino acompañada de las prácticas fiscales que, desde 1935, utilizan el mecanismo de la ley-convenio para instituir el régimen de coparticipación. En materia fiscal, esta práctica ha caracterizado las relaciones fiscales intergubernamentales en Argentina desde 1935, cuando se sanciona el primer régimen de coparticipación federal de impuestos, el cual se implementa a través de una ley-contrato (como se la llamó originariamente) o ley-convenio (como pasó a ser más conocida posteriormente), que no es otra cosa que un

e-ISSN: 2448-4881 | DOI: https://doi.org/10.22201/iij.24484881e.2025.53.19395
Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional

acuerdo interjurisdiccional vertical (nación-provincias), con algunas modalidades que la caracterizan (Altavilla, 2020a).

El propio convencional Marín sostuvo que, entre los fundamentos de su constitucionalización , se tuvo en cuenta "ajustar el texto normativo constitucional a una práctica de distribución fiscal que desde hace aproximadamente seis décadas se ha consolidado en el país", lo que también de algún modo, venía a "elimina[r] de esta manera una *situación de incertidumbre jurídica*" (Marin, 1994) —ello en cuanto gran parte de la doctrina jurídica argentina discutió desde su origen, la constitucionalidad del régimen de coparticipación—.

Algunas de estas particularidades que denotan la práctica de las leyes convenio es que, por ejemplo, en la gran mayoría de los casos, no fueron producto de negociaciones (por ejemplo, la Ley 20.221 fue sancionada durante un gobierno de facto), o si lo fueron, se limitaron a un contrato de adhesión, por el todo o nada, lo cual también pone en duda su verdadera naturaleza de convenio interjurisdiccional.

El párrafo 2o. habla, por un lado, de "una" ley convenio, y por el otro, de "regímenes" de coparticipación; la ley es singular, mientras que el régimen es plural; ¿qué significa ello? ¿qué debe haber una sola ley que puede establecer uno o varios regímenes? La respuesta afirmativa sería si realizamos una interpretación literal del texto. Lo cierto es que tal interpretación sería restrictiva sobre un tema tan complejo y dinámico. Si nos atenemos a la voluntad del Constituyente, fácil es advertir que su intención fue darle un *carácter dinámico*, no al régimen de coparticipación en particular, sino al conjunto de las relaciones fiscales nación-provincias. Ello requiere también una interpretación dinámica de la Constitución, una interpretación que tenga en cuenta no un artículo en particular, sino el conjunto del articulado, la voluntad del Constituyente, la opinión de la doctrina y, por supuesto, los propios precedentes de la Corte Suprema.

Consideramos, siguiendo la opinión de Bidart Campos que la Constitución deja la alternativa de o bien sancionar una única ley o bien, de sancionar varias leyes, o, incluso, que exista una "ley-marco" que regule las relaciones, y otras leyes específicas que "instituyan regímenes de coparticipación". Bidart Campos se inclina por la posibilidad de varias leyes-convenios, sosteniendo que una interpretación literal rígida no infiere del singular ("una" ley) la imposibilidad de más de una (1998, p. 175).

Además, la expresión en plural "regímenes" deja entrever la posibilidad de que pueda existir más de un régimen de coparticipación, dejando

así abierta la posibilidad de instaurar *regímenes especiales*, como viene sucediendo desde la década de 1930.

Todas estas formalidades que rodean a la Ley-Convenio tienen como finalidad afianzar el *federalismo de concertación o de coordinación*. Institucionaliza el *principio de concertación*, el cual exige acuerdos consensuados entre las partes involucradas, a través de negociaciones y consensos que el Estado central y las provincias, incluida ahora la ciudad autónoma de Buenos Aires (*distribución primaria*) y entre estas (*distribución secundaria*) deben entablar para lograr un acuerdo sobre la forma en que se distribuirán los recursos.

El hecho de que tanto las autoridades nacionales como las provinciales participen en el debate sobre la *distribución primaria* y *secundaria* que formará la base de acuerdos sobre la coparticipación, obliga, indudablemente, a la *concertación*. El hecho, también significativo, de que se requiera la mayoría calificada a que alude el párrafo 4o., exige un *alto grado de consenso* entre los representantes del pueblo (Cámara de Diputados) y de las provincias (Cámara de Senadores). Y a ello debe sumarse la aprobación por parte de cada una de las provincias por medio de sus legislaturas provinciales. El convencional, en este punto, ha querido fortalecer el federalismo, en particular sobre un tema tan significativo y a la vez conflictivo como es el reparto de recursos, buscando una solución que establezca "un régimen definitivo con reglas claras, que permite un desarrollo equilibrado de la federación, en lugar de la arbitrariedad que ha signado la relación nación-provincias" (Hernández 2016, p. 8). El Convencional Marín sostuvo claramente que "La inclusión del instituto de las leyes convenio tiende a saldar también una dilatada discusión respecto de su constitucionalidad. En nuestro concepto, las mencionadas leyes son una *genuina interpretación y expresión de un federalismo concertativo y solidario*" (Marín, 1994) y que "Este imperativo categórico —que no podrá ser soslayado apelando a ningún subterfugio legal— *exige que las partes emprendan cuanto antes el diálogo institucional que desembocará en el nuevo Pacto Federal Fiscal*, que sentará las bases de la futura ley convenio" (Marín, 1994). Aunque para otros autores esta cláusula constitucional debilita el gobierno central y torna muy dificultoso el trámite para su sanción (Gelli, 2004, p. 544).

La propia Corte ha interpretado este régimen "manifestaciones positivas del llamado *federalismo de concertación*, inspirado en la búsqueda de un régimen concurrente en el cual las potestades provinciales y nacionales

e-ISSN: 2448-4881 | DOI: https://doi.org/10.22201/iij.24484881e.2025.53.19395
Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional

se unen en el objetivo superior de lograr una política uniforme en beneficio de los intereses del Estado Nacional y de las provincias (Fallos: 322:1781)".[4]

Finalmente, la "Automaticidad en la remisión de los fondos", es prevista como una garantía explícita para las provincias. El texto no lo dice, pero da a entender que los recursos que componen la masa coparticipable *son recaudados por el gobierno federal*, lo que dejaría de lado otros sistemas similares, pero con variantes como, por ejemplo, que quienes recauden sean las provincias, o bien, un sistema inverso, como el que utiliza la federación brasilera con respecto al impuesto al valor agregado, cuya distribución opera desde los estados hacia la Unión.

La práctica constitucional mostró que uno de los mecanismos de presión del gobierno federal a las provincias, era demorar el envío de los fondos, lo que podía causar grandes daños a la administración local. Esta cláusula estuvo prevista en todas las leyes anteriores.

B. *Acuerdos presidente-gobernadores*

El primer paso para sancionar la Ley-Convenio, son los acuerdos entre presidente y gobernadores, como lo manifestó la práctica anterior, pero esta vez forman parte de la sanción misma de la Ley, y no como resultado de las exigencias de la realidad política.

Este punto constituye una novedad interesante del texto constitucional, como sucede en la práctica con la firma y celebración de cualquier tratado o acuerdo interjurisdiccional. A partir de 1994, este será un paso formal en la creación y celebración del nuevo acuerdo fiscal, forman parte del proceso de formación y sanción de la ley. Con esto se fortalece un federalismo de concertación, pues busca el consenso previo de los poderes ejecutivos y los reconoce como sujetos con capacidades de negociaciones y como actores institucionales relevantes en los procesos de concertación. Al ser una ley-convenio, un acuerdo interjurisdiccional, y no cualquier ley, la misma tiene que ser decidida, negociada previamente por los ejecutivos de ambos niveles, y luego sancionada bajo el formato de ley por el Congreso; es decir, replica el procedimiento de negociación y firma, a cargo de los ejecutivos, y de

[4] CSJN, "Santa Fe, Provincia de c/ Estado Nacional s/ Acción Declarativa de Inconstitucionalidad" (fallos 338:1362-1389) sentencia del 24 de noviembre de 2015; CSJN, "San Luis, Provincia de c/ Estado Nacional y otra s/ cobro de pesos" (fallo CSJ 191/2009 (45-S)) sentencia del 24 noviembre de 2015; CSJN, "Córdoba, Provincia de, c/ Estado nacional y otro, s/ medida cautelar" (fallo CSJ 786/2013 (49-C)) sentencia del 24 de noviembre de 2015.

aprobación y ratificación, a cargo de los legislativos, como en los trámites del derecho internacional de los tratados. Es consecuencia directa de la aplicación del *principio de concertación*.

3. *Mecanismo de distribución. Artículo 75, inciso 2), párrafo 3o.*

El artículo 75, inciso 2), párrafo 3o. establece:

> *La* distribución *entre la Nación, las provincias y la ciudad de* Buenos *Aires y entre éstas, se efectuará* en relación directa a las competencias, servicios y funciones *de cada una de ellas contemplando* criterios objetivos de reparto*; será* equitativa*,* solidaria *y* dará prioridad al logro de un grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades *en todo el territorio nacional*.

Este punto resulta clave para la nueva relación fiscal nación-provincias; el Constituyente ha transformado el régimen de coparticipación en una herramienta para superar las históricas desigualdades y asimetrías existentes en la federación argentina, como un instrumento de política pública tendiente a lograr la *igualdad real interprovincial*, principio constitucional equivalente a la igualdad real personal, pero referida específicamente a los sujetos de la relación federal. El texto de 1853 reconoció la igualdad político-jurídica de las provincias desde una perspectiva netamente formal (por ejemplo, la representación paritaria en el Senado), pero nada dijo sobre la desigualdad conformación económica de estas, que ya por entonces era evidente. Incluso, la perspectiva del federalismo argentino decimonónico era la de un federalismo competitivo, cuando leemos en el viejo art*ículo* 107 (actual art*ículo* 125) que establecía las políticas y competencias a cargo de las provincias, debiendo afrontar las gastos que demanden, "*con sus recursos propios*"; y el art*ículo* 67, inciso 8) (actual artículo75, inciso 9 —sin modificaciones—), que establece como facultad de Congreso "Acordar subsidios del Tesoro nacional a las provincias, cuyas rentas no alcancen, según sus presupuestos, a cubrir sus gastos ordinarios".

A. *Distribución primaria y secundaria*

El articulado continúa con la vieja clasificación en dos pasos de la distribución, una primaria y otra secundaria. Así, siguiendo con la práctica constitu-

e-ISSN: 2448-4881 | DOI: https://doi.org/10.22201/iij.24484881e.2025.53.19395
Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional

cional, distingue entre: *distribución primaria*, que consiste en una primera distribución de la masa coparticipable entre nación y el conjunto de las provincias; y una *distribución secundaria*, de la masa, entre cada provincia, del porcentaje que le corresponde del porcentaje de recursos destinados al conjunto de las provincias en distribución primaria.

B. *Criterios de distribución. Fijación de principios y estándares*

a) Distribución en relación directa a las competencias, servicios y funciones: la cláusula del párrafo 3o. establece claramente que "La distribución entre la Nación, las provincias y la ciudad de Buenos Aires y entre éstas, *se efectuará en relación directa a las competencias, servicios y funciones* de cada una de ellas". Se trata de otra garantía más para las provincias, a partir de experiencias previas, como en las décadas de 1970 y 1990, cuando el gobierno federal transfirió a las provincias servicios como educación y salud, sin los respectivos recursos financieros. El gobierno federal aceleró el traspaso, más preocupado por ordenar sus propias finanzas que por consolidar un modelo económico federal, y se comprometió con las provincias a asignar los respectivos recursos en un futuro cercano. Ello nunca ocurrió, lo que generó fuertes conflictos entre interjurisdiccionales.
b) Criterios objetivos de reparto: se intenta lograr un sistema más equitativo y justo, con criterios claramente determinados, razonables y exentos de parcialidad, impidiendo que las asignaciones a cada provincia se efectúan a través de negociaciones donde variables como el *clientelismo* y la *pertenencia partidaria* juegan un rol decisivo. Así sucedió con los ATN y con el manejo estratégico de la información necesaria para actualizar los coeficientes de distribución. Por otro lado, significa la superación del régimen transitorio de la ley 23548, en cuanto establece porcentajes fijos para cada provincia, sin ningún tipo de consideración sobre sus necesidades, brechas de desarrollo, calidad de vida, etcétera.
c) Principios de equidad y solidaridad: La distribución tiene que ser "equitativa", es decir, con justicia en el caso concreto: a mayor capacidad contributiva o poblacional, mayor participación. Pero también, debe ser "solidaria", lo que viene a moderar el criterio equitativo, pues de lo contrario, dada las fuertes asimetrías existentes, muchas provincias no recibirían lo suficiente para afrontar sus gastos. Se traduce en la ayuda mutua entre las provincias.

El convencional Constituyente también se refirió a la inserción de estos principios, aclarando que

> Se incorporan también como elementos y principios rectores la equidad, la solidaridad y la obtención de un nivel de desarrollo y calidad de vida homogéneos en todo el país. Estos principios generales, lejos de ser meras expresiones de voluntarismo o de ingenuidad política, configuran criterios o postulados a los que el legislador, así como la Nación y las provincias, deberán ajustarse imperativamente [...]. De esta manera, se reafirma la voluntad de esta Convención de ir abandonando progresivamente el signo de transitoriedad que ha caracterizado al régimen fiscal de los últimos años para arribar, *en un marco de concertación*, a un acuerdo más perdurable en el contexto de los principios rectores enunciados (Marin, 1994, p. 3175).

d) Prioridad al logro de un grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades en todo el territorio nacional: Este artículo debe concordarse con el artículo 75, inciso 19) (la "*nueva cláusula del progreso*"), se intenta paliar las desigualdades sociales existentes entre los habitantes de las distintas provincias; la calidad de vida en Buenos Aires no es la misma que en Formosa. Por otro lado, estos mismos criterios deben informar la Ley de Presupuesto (la "*Ley de leyes*") como lo indica el artículo 75, inciso 8).

Como se sostuvo anteriormente, este punto viene a convertir al régimen de coparticipación en algo mucho más grande que un mero mecanismo de distribución de recursos fiscales entre niveles de gobierno; es una herramienta para el desarrollo y progreso del país en clave federal; es el mecanismo para superar las cíclicas crisis económicas que ha venido sufriendo el país en el último siglo.

4. *Mecanismo y procedimiento de sanción de la Ley. Artículo 75, inciso 2), párrafo 4o*

En el párrafo 4o. del artículo 75, inciso 2) se establecen los pasos a seguir para la sanción de la o las leyes de coparticipación: "La ley convenio tendrá como Cámara de origen el Senado y deberá ser sancionada con la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara, no podrá ser modificada unilateralmente, ni reglamentada y será aprobada por las provincias".

e-ISSN: 2448-4881 | DOI: https://doi.org/10.22201/iij.24484881e.2025.53.19395
Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional

A. *El Senado como cámara de origen*

A diferencia del artículo 52, que sienta el principio según el cual corresponde exclusivamente a la Cámara de Diputados ser la cámara de origen en materia de contribuciones, el texto del artículo 75 establece que en materia de coparticipación lo será el Senado; Esta disposición no contradice la del artículo 52, ya que aquí no se trata de crear impuestos, sino de distribuirlos entre los distintos niveles de gobierno. La norma es acertada en cuanto en la cámara alta se encuentran representadas paritariamente las provincias; es la cámara federal y resulta adecuado que sea en ella donde se inicie el trámite. Además, es dable tener presente las modificaciones en el trámite parlamentario para la sanción de leyes, que eliminó el viejo sistema de envío infinito, suprimiendo la posibilidad de una segunda revisión, ya que los proyectos de ley pueden pasar *una sola vez* a la cámara revisora, y la cámara de origen *no puede introducir nuevas adiciones o correcciones* (artículos 79 a 81).

B. *Mayoría agravada*

La mayoría exigida por la Constitución es la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada cámara. El objetivo es claramente *lograr un alto grado de consenso*, ya que en la práctica resulta difícil lograr dicho *quorum* agravado.

C. *No podrá ser modificada unilateralmente, ni reglamentada*

Este punto es clave, en primer lugar, porque se erige como garantía para las provincias de que el gobierno federal, sea el presidente o el Senado, no puedan reglamentar la ley ni introducir modificaciones, si no es mediante el procedimiento utilizado para la modificación de los pactos intergubernamentales, es decir, de mutuo acuerdo entre las partes. Este punto tiene importantes precedentes, por ejemplo, el Decreto N*úm.* 559 (31 de marzo de 1992), por el que se dispuso a detraer de la parte de la distribución primaria correspondiente al conjunto de las provincias los montos proporcionales para el sostenimiento de la DGI. El decreto fue declarado inconstitucional por la Comisión Federal de Impuestos (CFI), en virtud de su facultad interpretativa otorgada por la Ley 23.548, y posteriormente derogado por el Pacto Fiscal I de 1992.

Por otro lado, esta característica refuerza el carácter de acuerdo interjurisdiccional de la Ley Convenio, y se enmarca en el principio de *concertación* las negociaciones y consensos que el Estado central y las provincias, incluida la ciudad autónoma de Buenos Aires (*distribución primaria*) y entre aquellas (*distribución secundaria*) deben entablar para lograr un acuerdo sobre la forma en que se distribuirán los recursos.

4. *Debe ser aprobada por las provincias*

La Ley, una vez sancionada por el Congreso de la Nación, debe ser aprobada por las provincias; la Constitución no lo dice, pero lo lógico es que esta aprobación debe ser dada por las legislaturas locales. Es el procedimiento adecuado en materia de acuerdos interjurisdiccionales. La mayoría requerida, dependerá de lo que establezcan al respecto las constituciones provinciales.

Hemos sostenido anteriormente que el hecho de que "no pueda ser reglamentada por el Poder Ejecutivo, constituye una protección contra las arbitrariedades del presidente y denota la naturaleza contractual o convencional de esta ley, naturaleza que queda reafirmada con la aprobación de las legislaturas provinciales, tal como sucede con la firma de un acuerdo o tratado, sea en el orden interno o en el internacional —de ahí también que puedan aplicarse, subsidiariamente, las normas del derecho internacional público—. Ante la ausencia de regulación expresa, tanto la doctrina como la CSJN han considerado que resultan aplicables "por directa analogía" las costumbres del derecho internacional y los principios establecidos en ciertas convenciones internacionales, como es el caso de la Convención de Viena de 1969" (Altavilla, 2009).

¿Hay alguna mayoría de provincias exigida por la Constitución nacional para que el nuevo régimen tenga vigencia? En la actualidad, ha cobrado mucha notoriedad la *supuesta* exigencia de unanimidad para que el régimen tenga vigencia legal. Esta lectura de la Constitución no tiene sustento alguno, desde ninguna de las técnicas de interpretación constitucional: no desde la interpretación literal, ya que la Constitución no exige la unanimidad en ninguna parte de su texto (no solo en lo referido a coparticipación), y no podemos obligar a la Constitución a decir lo que no dice, en particular, cuando la interpretación es restrictiva (y esta lo es, puesto que exige nada menos que el *consenso* de todos); desde una interpretación histórica o teniendo en cuenta la voluntad del legislador (convencional), tampoco es posible llegar a esta conclusión, ya que

e-ISSN: 2448-4881 | DOI: https://doi.org/10.22201/iij.24484881e.2025.53.19395
Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional

> Si se quisiera realizar una interpretación *histórica*, la conclusión sería la misma: no se exige unanimidad para que la nueva ley pueda tener vigencia, ya que la historia del federalismo fiscal en general, y de las leyes convenios en particular, nos muestra que no es necesaria la unanimidad. La doctrina constitucionalista más autorizada recepta esta postura. (Garat, 2016a y Hernández, 2024)

Hemos sostenido en otros trabajos que el artículo 75, inciso 2) instaura dos tipos de competencias: una *concurrente*, la cual se refiere a establecer impuestos directos de manera indistinta o paralela entre ambos niveles, y otra compartida, referente a crear el régimen de coparticipación. Esto significa que para que la decisión tenga validez, se requiere el concurso de voluntad de las partes interesadas (Altavilla, 2019a).

¿Qué pasa entonces cuando una provincia o varias, no aceptan el régimen? Ello, a nuestro entender no afectaría la vigencia y puesta en marcha respecto de las demás provincias que hayan aceptado, firmado y ratificado el nuevo convenio; con respecto a las provincias no adheridas, las opciones son varias: pueden tener un régimen especial, continuar rigiéndose por el régimen actual (el de la Ley 23.548) o bien, reasumir sus potestades tributarias otorgadas por la Constitución, y regirse por su propio sistema. Estas son opciones jurídicas; pero no se conducen con el espíritu de un federalismo cooperativo y de concertación. Es cierto que es preferible que todos los sujetos involucrados lleguen a un acuerdo consensuado; desde este punto de vista, es que consideramos al régimen de coparticipación como una *segunda Constitución*, y la historia argentina nos enseña que tampoco fue fácil llegar a un acuerdo de Constitución política; es de esperar que los actores políticos y la dirigencia argentina sepan superar las diferencias particulares por sobre el bienestar general, y demuestre un aprendizaje colectivo en relación a las tristes experiencias del pasado.

5. *Transferencia de competencias y reasignación de recursos. Artículo 75, inciso 2), párrafo 5o.*

El párrafo 5o. establece que "No habrá transferencia de competencias, servicios o funciones sin la respectiva reasignación de recursos, aprobada por ley del Congreso cuando correspondiere y por la provincia interesada o la ciudad de Buenos Aires en su caso".

Se trata de un aspecto crítico en las relaciones fiscales nación-provincias. Institucionaliza el principio de *funcionalidad*, según el cual, cada nivel de go-

bierno debe contar con los recursos necesarios e indispensables de acuerdo al cúmulo de competencias y funciones a cargo. Si alguna de las provincias se viera perjudicada en el reparto, cabría para ellas el control de razonabilidad por parte de los tribunales de justicia (Quiroga Lavié, 2012:369).

Nuevamente resalta el carácter dialógico y consensuado de las relaciones fiscales intergubernamentales: la transferencia de funciones debe ser aprobada por la provincia interesada, sin lo cual, no podría hacerse efectiva. Asimismo, se refuerza esta garantía con la cláusula transitoria 6a., que se analizará más adelante.

6. El organismo fiscal federal. Artículo 75, inciso 2), párrafo 6o.

El párrafo 6o. establece: "Un organismo fiscal federal tendrá a su cargo el control y fiscalización de la ejecución de lo establecido en este inciso, según lo determina la ley, la que deberá asegurar la representación de todas las provincias y la ciudad de Buenos Aires en su composición".

Esta norma eleva a nivel constitucional el órgano creado por la Ley 20.221 de 1972, la *Comisión Federal de Impuestos*, luego ratificado por la Ley 23.548. Se trata de un órgano consultivo, un consejo federal para agilizar las relaciones intergubernamentales —desde la década de 1994 estos consejos y comisiones federales han proliferado en número— sin embargo, el *Organismo Fiscal* es el único mencionado por la Constitución. En él, según la Constitución, tanto las provincias como la Nación tienen asegurada la representación. La principal misión de este órgano es llevar el control y la fiscalización de la ejecución de todo lo establecido en el artículo 75, inciso 2), dejando en manos del Congreso, la ley reglamentaria del mismo. La Constitución no establece criterios de composición: por ejemplo, si será paritaria o de número variable conforme a diferentes factores, ni tampoco si los representantes de los distintos niveles serán de carácter político o técnico-burocrático.

Si embargo, en la convención se sostuvo que la representación debía ser "igualitaria entre la Nación y las provincias". En relación a su facultad interpretativa, de control y de fiscalización, el organismo cumple una función crucial en tan complejo sistema, ya que permitirá determinar con certeza qué destinos tienen los fondos; finalmente, el Convencional dejó a salvo que, frente a un supuesto de conflicto con estas interpretaciones, fiscalizaciones o controles, será el Poder Judicial quien lo defina. La Ley actual (23.548) habilita la interposición del recurso extraordinario federal ante la Corte Su-

e-ISSN: 2448-4881 | DOI: https://doi.org/10.22201/iij.24484881e.2025.53.19395
Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional

prema de Justicia de la Nación con arreglo al artículo 14 de la Ley 48, frente a las decisiones adoptadas por la Comisión Federal de Impuestos.

La consagración constitucional jerarquiza este organismo y potencia esta estructura de participación en la medida en que contribuirá a garantizar una eficacia práctica de los objetivos de solidaridad, equidad y desarrollo armónico que se definen como principios rectores de orientación.

7. *La cláusula transitoria 6a.: fecha límite y garantías para las provincias*

La cláusula transitoria sexta establece cuatro disposiciones:

1) Fecha límite: diciembre de 1996

El convencional creyó que el plazo de dos años para sancionar el régimen era un *plazo razonable*; hay un imperativo categórico del Constituyente a los poderes constituidos no solo de sancionar un nuevo régimen, revestido de todas las modalidades y formalidades que el convencional estatuyó, sino además dentro de un plazo determinado. Con esto, además, el convencional ha creído necesario resolver el grave problema fiscal en el país de manera inmediata. La Corte Suprema por su parte, ha exhortado a los poderes públicos a cumplir con las mandas constitucionales. Así, por ejemplo, ha sostenido que

> el Tribunal tampoco puede dejar de señalar que han transcurrido casi diecinueve años desde la fecha fijada en la disposición transitoria sexta de la Constitución Nacional para establecer un régimen de coparticipación [...]. Si bien esta Corte no desconoce la complejidad que presenta la cuestión, atento a la pluralidad de jurisdicciones comprometidas en su definición así como los múltiples aspectos económicos, políticos y culturales que involucra –que necesariamente demandan de un amplio y profundo ámbito de negociación, debate y consensos-, estas circunstancias no pueden resultar un justificativo para un *inmovilismo* que ya supera ampliamente los tres lustros y que conspira claramente contra el objetivo de fortalecer el federalismo fiscal perseguido por los constituyentes de 1994 (CSJN, "Santa Fe", fallos 338:1362).

La Corte interpretó esta cláusula transitoria sosteniendo que

> A través de la cláusula transitoria sexta el legislador constituyente ha definido un mandato explícito e inderogable por la voluntad política de sus partes, es decir, la sanción de un nuevo régimen de coparticipación y la reglamentación del organismo fiscal federal de fiscalización y control antes de la finalización de 1996. Con esa norma reafirmó la inquebrantable decisión de salir de un régimen de distribución de recursos que lleva más de veinticinco años, y de ingresar definitivamente en un nuevo mapa de relacionales financieras y fiscales entre el gobierno federal y los estados provinciales. (CSJN, "Santa Fe", Fallos 338:1362)

El nuevo régimen no solo no se sancionó, sino que además ni siquiera se encuentra en la agenda pública la discusión de un nuevo régimen; todas las administraciones federales que se sucedieron desde la reforma hasta la actualidad han manifestado la necesidad de cumplir la manda, pero ninguna llegó incluso a proponer un borrador de acuerdo:

> -El "Compromiso Federal para el Crecimiento y la Disciplina Fiscal" de 2000 estableció que las partes presentarían un proyecto de ley de coparticipación durante 2001 (Cl. II).
> -El "Acuerdo Nación-Provincias sobre Relación Financiera y Bases de un Régimen de Coparticipación Federal de Impuestos" de 2002, acordó entre sus propósitos cumplir con este mandato constitucional "*antes del 31 de diciembre de 2002*" (artículo 7o.).
> -El Consenso Fiscal de 2017 estableció como "compromisos comunes", el de "Consensuar una nueva ley de coparticipación federal de impuestos en el marco de la Comisión Federal de Impuestos" (Cl. I, ap. "m") aunque esta vez no establece una fecha límite.

Los poderes constituidos continúan incurriendo en inconstitucionalidad por omisión en su labor legislativa y, lo que es más grave, en definir una agenda federal con políticas consensuadas de crecimiento y desarrollo.

2) Imposibilidad de modificar la distribución actual de competencias, servicios y funciones vigentes a la sanción de la reforma

La segunda disposición importante de la cláusula se refiere a que "La distribución de competencias, servicios y funciones vigentes a la sanción de esta reforma, no podrá modificarse sin la aprobación de la provincia inte-

e-ISSN: 2448-4881 | DOI: https://doi.org/10.22201/iij.24484881e.2025.53.19395
Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional

resada". La disposición es concordante con el contenido del artículo 75, inciso 2), en particular el párrafo 5o. que establece el *principio de funcionalidad*.

Se trata de otra garantía más para las provincias frente a los avances intempestivos del gobierno federal, y reconoce como antecedentes inmediatos los procesos de descentralización de las décadas de 1970 y 1990, en las cuales el gobierno federal transfirió escuelas y hospitales de manera inconsulta y unilateral, y lo más grave, sin los recursos correspondientes (Altavilla, 2022a y Falleti, 2010).

Desde 1994 hasta la actualidad, se han producida muchas reformas al régimen de coparticipación, muchas de ellas en desmedro de las provincias:

— Los dos pactos fiscales celebrados en 1992 y 1993 y los compromisos federales de 1999 y 2000 sustituyeron los porcentajes establecidos en el artículo 3o. de la Ley Núm. 23.548/88 por sumas fijas.
— En el *Acuerdo Nación-Provincias sobre Relación Financiera y Bases de un Régimen de Coparticipación Federal de Impuestos* de 2002 se dejó sin efecto la garantía del piso mínimo del 34 % en la distribución primaria contenida en el artículo 7o. de la Ley 23.548, en una clara violación de la normativa constitucional que impide expresamente modificar la distribución de recursos vigentes en desmedro de las provincias (CT 6a., CN).
— El Consenso Fiscal de 2017 eliminó el 30 % del impuesto al cheque de la masa coparticipable.

A pesar de ir en contra del espíritu de la Constitución, tales acuerdos se llevaron a cabo con el consentimiento expreso de las provincias, por lo que, desde este punto de vista, no serían directamente inconstitucionales. El problema de fondo que se plantea aquí excede la legalidad constitucional de tales medidas; se refiere a una concepción de fondo que, consideramos, es errónea: han sido las crisis económicas el principal argumento, primero para avanzar por sobre las potestades provinciales en favor del gobierno federal, y segundo, para demorar la sanción del régimen de coparticipación. Creemos que es justamente al revés: es el régimen de coparticipación la herramienta idónea para superar las crisis que vive el país, y el instrumento adecuado para reestablecer la racionalidad y equilibrio de las relaciones fiscales intergubernamentales.

La mentalidad cortoplacista de la dirigencia política ha dado como resultado una "*proliferación de acuerdos de emergencia en reemplazo de es-*

quemas estables de reparto" (Cetrángolo y Jiménez, 2004, pp. 117-134), que importaron modificaciones *ad hoc* al régimen frente a situaciones de crisis y sin perspectivas de largo plazo, dando como resultado final la profundización de la brecha ya existente, tanto vertical (entre nación y el conjunto de las provincias) como horizontal (entre provincias), distorsionando el esquema de reparto y complejizándolo al extremo (Altavilla, 2022a).

3) Prohibición de modificarse en desmedro de las provincias la distribución de recursos vigente

El convencional Constituyente pensó en esta cláusula como una cláusula transitoria que debía regir el período de transición entre la promulgación de la reforma y la sanción del nuevo régimen, sanción que debió realizarse, como máximo, dos años después de que aquella entrara en vigor. ¿Qué pasaría entre medio? A modo de garantía para las provincias, se previó que "tampoco podrá modificarse en desmedro de las provincias la distribución de recursos vigente a la sanción de esta reforma y en ambos casos hasta el dictado del mencionado régimen de coparticipación". Se puede hablar aquí, siguiendo a Quiroga Lavié (2012), de la instauración del *principio de intangibilidad* del régimen.

Es concordante con el párrafo anterior y con el principio de *funcionalidad*. Sin embargo, aquí la Constitución no habla de acuerdos con las provincias, es decir, que *pueda modificarse, con el acuerdo de las provincias, la distribución de recursos vigente en desmedro de ellas*. Por tanto, podría afirmarse que no rige aquí el principio de concertación, y que se trata de una garantía *indisponible* por las partes; El *principio de intangibilidad* sería, entonces, una norma de orden público, de *ius cogens*, la cual no puede ser modificada o dejada de lado por las partes. ¿serían inconstitucionales entonces los pactos fiscales firmados con posterioridad por medio de los cuales se *modifica "en desmedro de las provincias la distribución de recursos vigente*"?

4) Cláusula Transitoria 6a., 2o. párrafo

El 2o. párrafo determina que «La presente cláusula no afecta los reclamos administrativos o judiciales en trámite originados por diferencias por distribución de competencias, servicios, funciones o recursos entre la Nación y las provincias».

e-ISSN: 2448-4881 | DOI: https://doi.org/10.22201/iij.24484881e.2025.53.19395
Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional

La mayoría de los pactos y acuerdos entre nación y provincias, solían establecer una cláusula por medio de la cual, las partes (es decir, las provincias) renunciaban a los reclamos administrativos o judiciales pendientes o en trámite. En este sentido, el Convencional volvió a pensar con esta disposición en una nueva garantía para las provincias.

A modo de ejemplo, el Consenso Fiscal 2017, en sus considerandos, menciona que actualmente "existen más de 50 procesos judiciales entre el Estado Nacional, las provincias y la CABA vinculados con el régimen de Coparticipación Federal de impuestos, afectaciones específicas de recursos y transferencia de competencias, servicios o funciones".

Dada la alta conflictividad en torno al régimen de coparticipación, las provincias han efectuado muchos reclamos, todos ellos administrativos, ya que por entonces no habían llegado a los estrados de la CSJN reclamos judiciales sobre distribución de recursos coparticipables. A partir del año 2008 varias provincias (Catamarca, San Luis, Chubut, Santa Fe, entre otras) recurrieron directamente a la CSJN para exigir el correcto cumplimiento del actual régimen de coparticipación (Ley 23.548) y sus modificaciones.

Es posible identificar un punto de inflexión en la jurisprudencia de la Corte a partir de 2015, con la resolución de las causas iniciadas por las provincias de Santa Fe (fallos 338:1362-1389), San Luis (fallo CSJ 191/2009 (45-S)) y Córdoba (fallo CSJ 786/2013 (49-C)). Con posterioridad, se pueden mencionar los casos de Entre Ríos (2019, fallos 342:1595) y CABA (2022, fallos 344:1159 y 2022, CSJ 1865/2020 véase Altavilla, 2020b y 2022b).

III. El futuro de las relaciones fiscales Nación-Provincias

El convencional ha sido claro en sostener que las previsiones del artículo 75, inciso 2) no son meros deseos o propuestas, cada una de sus disposiciones son imperativas y directamente operativas, aun cuando el régimen de coparticipación que ordena sancionar la Constitución, aun hoy, treinta años después, *sigue brillando por su ausencia*:

> Se incorporan también como elementos y principios rectores la *equidad*, la *solidaridad* y la *obtención de un nivel de desarrollo y calidad de vida homogéneos en todo el país*. Estos principios generales, lejos de ser meras expresiones de voluntarismo o de ingenuidad política, configuran criterios o postulados a los

que el legislador, así como la Nación y las provincias, deberán ajustarse imperativamente (Marín 1994, p. 3175).

Misma expresión que tomará la Corte Suprema en el ya citado precedente Santa Fe (2015, fallos 338:1362), donde, además de citar textualmente al convencional en relación al carácter imperativo y directamente operativo de los principios fijados por la Constitución reformada, reafirma que tales convenios

> han constituido la vía adecuada para estructurar un espacio institucional de concertación federal desde donde se flexibilizó, en un contexto de participación igualitaria, la distribución de la recaudación coparticipable, eliminando de esta manera la situación de incertidumbre jurídica generada por la falta de sanción del nuevo régimen de coparticipación conforme a las pautas fijadas en el artículo 75, inciso 2o. (Cons. N° 7).

Define a estos acuerdos como "manifestaciones positivas del llamado *federalismo de concertación*, inspirado en la búsqueda de un régimen concurrente en el cual las potestades provinciales y nacionales se unen en el objetivo superior de lograr una política uniforme en beneficio de los intereses del Estado Nacional y de las provincias (fallos: 322:1781)" y que "Dichos pactos fiscales, como las demás creaciones legales del federalismo de concertación, *configuran el derecho intrafederal* y se incorporan una vez ratificados por las legislaturas al derecho público interno de cada Estado provincial, aunque con la diversa jerarquía que les otorga su condición de ser expresión de la voluntad común de los órganos superiores de nuestra organización constitucional: nación y provincias. Esa gestación institucional los ubica con un rango normativo específico dentro del derecho federal. Prueba de su categoría singular es que no es posible su derogación unilateral por cualquiera de las partes (fallos: 322: 1781 y sus citas)" (Cons. N° 7).

Estableció las características esenciales de estos acuerdos: que la jerarquía superior que estos acuerdos tienen "es inherente a su propia naturaleza contractual"; Que por esencia misma del derecho intrafederal, estos acuerdos "no se encuentran en una esfera de *disponibilidad individual* de las partes" y que "solo pueden ser modificados por otro acuerdo posterior de la misma naturaleza, debidamente ratificado por leyes emanadas de las jurisdicciones intervinientes", como así tampoco resulta admisible que "sea reglamentada por la nación, que no es sino uno de esos Estados".

e-ISSN: 2448-4881 | DOI: https://doi.org/10.22201/iij.24484881e.2025.53.19395
Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional

Finalmente, resaltamos dos aspectos que consideramos clave en la materia: por un lado, reconoce que estos mecanismos constituyen "la máxima expresión del federalismo de concertación, condición de la que se desprende su virtualidad para *modificar* […] las relaciones interjurisdiccionales y recíprocas entre la Nación y las provincias", agregando que estas modificaciones deben hacerse "siempre en el marco de la Ley Fundamental", entendiéndose el respecto de los nuevos estándares que se mencionaban con anterioridad; la imposibilidad de reglamentación o de modificación unilateral que establece la propia Constitución es una regla que "ha recibido expreso reconocimiento constitucional en el citado artículo 75, inciso cuarto párrafo" (Cons. N° 8, *in fine*) y como aquí la Corte no se refiere a la futura ley de coparticipación que el Constituyente del 94 ordenó sancionar, sino a *todos* los acuerdos y pactos interjurisdiccionales que componen el actual derecho intrafederal (los que cita, *v. gr.,* en el Cons. N° 6), esta postura de la Corte viene a corroborar nuestra hipótesis de que el Constituyente ha fijado estándares de relacionamiento y pautas de coordinación independientemente de la sanción o no de la ley de coparticipación que manda el artículo 75; principios y estándares que resultan, en consecuencia, de *aplicación directa* a las relaciones nación-provincia.

IV. Algunas pautas propositivas a modo de colofón

¿Por qué no se ha sancionado la ley de coparticipación a 30 años de la reforma y a 28 de la finalización del plazo ordenado por el Constituyente? Hemos sostenido que no, desde el punto de vista constitucional, la unanimidad no es una exigencia de validez. Pero desde una perspectiva del federalismo de coordinación y concertación, la unanimidad es *deseable*. Ello no resulta fácil, y la historia argentina pasada y moderna está plagada de ejemplos en este sentido; en un escenario de polarización social y política, fragmentación intra y extrapartidaria, de fuertes crisis sociales y de representación, en contextos de debilidad institucional e inestabilidad económica, se configura un contexto poco propio para lograr este consenso. Pero estamos convencidos de que este es el mecanismo adecuado para superar, sino todas, si las mayorías de estas crisis.

Para avanzar hacia un escenario de diálogo y consenso, lo primero que debe hacerse es abandonar la idea de un régimen de coparticipación federal de impuestos considerado desde una perspectiva unidimensional fis-

cal-tributaria; sino que tiene que ser pensado en el contexto global de las relaciones fiscales-nación-provincias, incluyendo las deudas históricas de nuestro país, en particular por el escaso desarrollo del norte, el subdesarrollo y el despoblamiento del sur, la falta de infraestructura en la gran mayoría de las provincias que no están en la franja central del país, por las grandes asimetrías que existen entre las provincias y regiones del país en relación a indicadores socioeconómicos básicos como salud, educación, vivienda, necesidades básicas insatisfechas y otras más.

Entonces, es importante pensar un nuevo régimen de coparticipación en el marco de estas relaciones que son mucho más complejas y determinar, primeramente, cuáles son las cuestiones puntuales a tener en cuenta que este régimen debería resolver. El régimen de coparticipación no es solamente un mecanismo de distribución de competencias tributarias entre naciones y provincias, ni un mecanismo de distribución de recursos entre naciones y provincias; es mucho más que eso. Está pensado, como una herramienta para lograr superar las desigualdades de nación-provincias, las verticales y las horizontales, entre las provincias, y como una herramienta para superar también el caótico sistema tributario que tiene nuestro país. Así fue pensado por el Constituyente en 1994. Tiene que ser pensado entonces como una herramienta para superar las cíclicas crisis económicas que sufre el país, que se han debido en su gran mayoría al gasto excesivo, al descontrol del gasto público y a la cada vez más dependiente situación financiera de las provincias.

Enfocar el problema de la nueva ley de coparticipación desde una visión unidimensional como un sistema de reparto de recursos, nos llevará necesariamente a considerar las relaciones fiscales intergubernamentales desde una perspectiva de suma cero: lo que un nivel gana, el otro necesariamente lo pierde. Las duras negociaciones entre el gobierno federal y las provincias, y entre estas, entre 1984 y 1987 —que derivaron finalmente con la sanción del régimen provisorio—, demuestran lo complejo y difícil que ha sido lograr un acuerdo marco de las relaciones fiscales; dicho acuerdo solo fue conseguido porque se lo pensó como algo provisorio (duraría, en principio, solo un año), porque una de las partes (la provincia de Buenos Aires y el gobierno federal) resignaron parte de su cuota para favorecer al resto y porque, a grandes rasgos, se mantuvo el *statu quo* (los porcentajes fijados en la distribución reflejaban un promedio de lo que las provincias venían recibiendo hasta entonces). A su vez, el régimen fue revestido con una serie de garantías a favor de las provincias (la inclusión de todos los impuestos nacionales en la masa

e-ISSN: 2448-4881 | DOI: https://doi.org/10.22201/iij.24484881e.2025.53.19395
Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional

coparticipable, actuales o futuros; la incorporación de un piso mínimo coparticipable; la automaticidad en la remisión de los fondos, entre otras).

A partir de entonces, se generó una *parálisis institucional*, caracterizada por una fuerte desconfianza entre los niveles de gobierno (en particular, de las provincias hacia el gobierno federal), donde ninguno de los niveles estaría dispuesto a poner sobre la mesa lo conquistado en aquellas negociaciones. Reina así una perspectiva del todo o nada, de un juego de suma cero; el miedo a perder aquello que fue ganado. Las reformas que se realizaron con posterioridad fueron reformas puntuales, realizadas en contextos de marcadas crisis financieras, fiscales y económicas, siempre bajo la premisa de que debía ordenarse primero las finanzas a nivel central (un gobierno federal fiscalmente ordenado y saludable, significa una nación económicamente próspera —este ha sido el argumento utilizado desde los orígenes de nuestra federación—). Fueron enmiendas *ad hoc*, que buscaron reajustar algunos puntos problemáticos del sistema, y nunca afrontaron el problema del sistema en sí, en su conjunto. Por otro lado, todos estos pactos fiscales cristalizan preocupaciones y necesidades de las finanzas públicas federales, y no las provinciales o, a lo sumo, las nacionales (es decir, considerando el todo y las partes).

Podría decirse, desde esta perspectiva, que cada actor juega su juego; las provincias defienden sus intereses, y el gobierno federal el suyo. Encontramos aquí un primer gran problema que es la definición del rol de cada nivel de gobierno: la Constitución realiza una distribución de competencias (gasto) de forma muy sintética, dejando un gran espacio a los poderes constituidos de definir con mayor precisión esa distribución de roles, estableciendo *qué* hace cada nivel y *cómo*, cosa que no ha sucedido, al menos de manera ordenada; por otro lado, los procesos de transferencia de competencias y de descentralización han sido procesos apresurados, mal diseñados y limitados al contexto particular en el que se realizaron. Además, estos procesos estuvieron decididos, orientados e implementados desde el centro, tanto en períodos de gobierno de facto como en gobiernos democráticos (Falleti 2010).

Esta parálisis institucional, traducida en la falta de innovación institucional —y que, en el mejor de los casos, sólo logró cambios *ad hoc*, puntuales y coyunturales que no hicieron más que complejizar y des-racionalizar el sistema— puede explicarse por los actores involucrados tienen una marcada *perspectiva* que se reduce a la visión del régimen de coparticipación, como un *sistema de reparto*, cuando, como hemos visto, es mucho más que eso. Esta visión lleva necesariamente un juego de suma cero, y a un esquema ins-

titucional de decisiones basado en la negociación al estilo toma y daca ("tit for tat"). Por otro lado, dada las grandes asimetrías que caracterizan el federalismo argentino, los actores involucrados (presidente y gobernadores) tienen intereses muy diversos unos de otros.

Una de las estrategias para abrir el juego y destrabar la parálisis institucional es justamente pensar el régimen de coparticipación como un pacto fiscal que incluya: *a)* distribución de competencias tributarias (qué impuesto recauda cada nivel); *b)* distribución de recursos tributarios recaudados y definición de la masa coparticipable; *c)* redefinición del rol de cada nivel de gobierno, el federal, por un lado, y los provinciales, por el otro, considerando las particularidades geográficas, idiosincráticas, económicas, poblacionales, infraestructura, etcétera.

Tal como sostiene Luciano Di Gresia, "la primera discusión sobre el funcionamiento federal del país puede iniciarse por la asignación de responsabilidades de gasto y potestades tributarias" (2012, p. 45). La descentralización, como la gran mayoría de la literatura lo ha puesto de manifiesto, acarrea grandes beneficios, sobre todo en países extensos y diversos como el argentino; pero los procesos de descentralización que no están acompañados de esquemas racionales pueden generar grandes problemas y, en última instancia, opacar los supuestos beneficios de la descentralización.

La definición del rol de cada nivel de gobierno resulta entonces clave. Desde esta perspectiva, la distribución de tareas debe ser pensada desde abajo, y no desde arriba: "se trata antes de relaciones entre gobiernos locales y luego de la relación entre éstos y el gobierno central y no al revés" (Garat 2012, p. 27). El gobierno federal debería asumir un rol de coordinador, dejando la implementación y administración de las políticas públicas en manos de los gobiernos provinciales y municipales; definidas las tareas a cargo de cada nivel, resulta entonces necesario definir el presupuesto y el nivel de gasto necesario, considerando las particularidades de cada región. Las asimetrías interprovinciales son elevadas, y la calidad de los servicios más básicos, como salud, educación y vivienda varía enormemente de provincia en provincia (Altavilla 2019b). Por tanto, resulta clave un pacto fiscal que fije metas y objetivos de desarrollo sustentable, de lograr en primer lugar, estándares similares entre provincias, lo que requerirá mayor inversión de algunas provincias en determinadas políticas. De ello, se deriva lo que Rosatti (2012) denomina el derecho a los medios; en función de las competencias a cargo, deberán ser los recursos disponibles.

e-ISSN: 2448-4881 | DOI: https://doi.org/10.22201/iij.24484881e.2025.53.19395
Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional

En casi todos los países que han operado procesos importantes de descentralización, la mayoría de las políticas (sobre todo, las sociales) se encuentran compartidas o caen bajo la categoría de competencias concurrentes (Altavilla, 2020c; 2019c; 2020d y 2019d). Por ello, el verdadero desafío está en la coordinación, más que en la distribución de competencias: por lo general, el problema no es tanto si un determinado servicio debe ser prestado por el gobierno central, regional o local, ya que el servicio suele tener que prestarse con la intervención de los tres niveles; El verdadero reto consiste en cómo organizar la producción conjunta de ese servicio (Prud'homme 1994). Un proceso de descentralización mal diseñado y/o implementado, puede minar la eficiencia, aumentar las disparidades y poner en peligro la estabilidad (Prud'homme, 1994).

Por ello, debe pensarse en un escenario más amplio que el de la mera transferencia de recursos; antes de definir cuántos recursos transferir, se debe definir el grado de desarrollo económico de cada provincia, sus competencias a cargo (salud, educación, vivienda, seguridad, administración de justicia, solo por mencionar las más importantes) y los déficits en cada una de ellas, el grado de desarrollo humano, el nivel de productividad y desarrollo económico, infraestructura, etcétera. Al decir de Garat (2016b y 2023), se debe pensar en un sistema federal de coordinación económica, financiera y fiscal. Se trata de pensar así en país económicamente integrado en sus regiones, con especialización y distribución de trabajos y tareas entre provincias y regiones que superen el modelo agroexportador de productos primarios centrado en la región pampeana del país.

El Constituyente dejó en claro esta visión abarcativa del régimen de coparticipación (véase, por ejemplo, las intervenciones del convencional (Marín, 1994, p.3177).

El nuevo régimen de coparticipación debe ser pensado en términos amplios para poder superar la inercia institucional y la inconstitucionalidad por omisión en que incurren los poderes constituidos. Debe ser pensado como una herramienta que posibilite un programa de desarrollo económico federal, en concordancia con los artículos 75, incisos 6) (banco federal), 8) (sobre presupuesto nacional), 9) (sobre subsidios del gobierno federal), 18) (cláusula del progreso), 19) (*nueva* cláusula del progreso), y artículos 121 (clausula residual en favor de las provincias), 123 (autonomía municipal), 125 (la cláusula del progreso *provincial*) y 129 (autonomía de la Ciudad de Buenos Aires).

V. Referencias

Altavilla, C. (2009). El rol de la Corte Suprema en los conflictos intergubernamentales. Análisis del caso Prov. de La Pampa c/ Prov. de Mendoza". *Cuadernos de Federalismo*, t. XXII, Academia Nacional de Derecho y Ciencias Sociales de Córdoba, Instituto de Federalismo.

Altavilla, C. (2015). La coparticipación del impuesto al cheque. Un análisis de las relaciones intergubernamentales a través de un estudio de caso. *Anuario XV (2013-2015) del CIJS (Centro de Investigaciones Jurídicas y Sociales).* Universidad Nacional de Córdoba.

Altavilla, C. (2019a). El sistema tributario argentino. Breve consideración sobre su evolución y situación actual. *Revista de la Facultad*, *X*(2). Nueva Serie II, 171-200.

Altavilla, C. (2019b). *Un dilema de la gobernabilidad en Argentina: el federalismo fiscal; perspectivas y propuestas*. Academia Nacional de Ciencias Morales y Políticas.

Altavilla, C. (2019c). Measuring fiscal descentralization in Argentina and Denmark". *Ars Boni et Aequi*, Año 15, (1) 31-53.

Altavilla, C. (2019d, agosto). Federalismo y descentralización en América Latina. Un análisis comparativo sobre las políticas de salud y educación en Argentina y Brasil. *Istituzioni del Federalismo*, (2).

Altavilla, C. (2020a). Derecho intrafederal y los nuevos estándares en las relaciones fiscales intergubernamentales en el federalismo argentino. Un análisis a 25 años de la reforma constitucional nacional (1994-2019). *Cuestiones Constitucionales. Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, (43), 27-55.

Altavilla, C. (2020b, septiembre 15) ¿Es constitucional el decreto del presidente por el que se detrae 1% de coparticipación a la CABA? *Comercio y Justicia.*

Altavilla, C. (2020c). Comparing Fiscal (De)Centralization and Multilevel Governments in Different Institutional Settings: A comparative study of Argentina and Denmark (2000-2010). *European Diversity and Autonomy Papers* (EDAP) 02/2020. Publicación del EURAC Research Center (Italia/Austria). http://www.eurac.edu/en/research/autonomies/minrig/publications/Documents/EDAP_20 20_02.pdf

Altavilla, C. (2020d). Measuring Fiscal Federalism and Decentralization in Latin America: Argentina and Brazil in Comparative Perspective. *Working Papers series*, Working Papers 2020- 01, Institute of Intergovernmental Relations, Queen's University (Canadá). https://www.queensu.ca/iigr/publications/working-papers

e-ISSN: 2448-4881 | DOI: https://doi.org/10.22201/iij.24484881e.2025.53.19395

Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional

Altavilla, C. (2022a). *Conflicto y coordinación política en las relaciones intergubernamentales en Argentina. Un análisis neoinstitucional a través del régimen de coparticipación federal de impuestos*. Nueva Editorial Universitaria; UNSL.

Altavilla, C. (2022b, diciembre 28). Conflicto CABA *vs*. Nación: claves para entender la judicialización de la coparticipación. *Comercio y Justicia.* https://comercioyjusticia.info/profesionales/conflicto-caba-vs-nacion-claves-para-entender-la-judicializacion-de-la-coparticipacion/

Bidart Campos, G. (1998). *Manual de la Constitución reformada*, t. I. Ediar.

Dam, K. W. (1977). The american fiscal constitution. *The University of Chicago Law Review*, *44*(2), 271-320.

Di Gresia, L. (2012, marzo). La cuantificación de desbalances fiscales: elementos para la discusión sobre finanzas federales. *Revista Civilidad.* Tercera Época, Año XXVIII, (31), 43-51.

Falleti, T. (2010). *Decentralization and subnational politics in Latin America*. Cambridge University Press.

Garat, P. (2012, marzo). ¿Tiene salida el 'laberinto' de la coparticipación?". *Revista Civilidad.* Tercera Época, Año XXVIII, (31) pp. 27-42.

Garat, P. (2016a). Aportes desde el derecho constitucional al debate sobre la relación fiscal federal. En *Aportes al Debate sobre la relación fiscal*. Artcom, 11-134.

Garat, P. (2016b). Hacia un sistema de coordinación económica, financiera y fiscal para el desarrollo federal. En *Aportes al debate sobre la relación fiscal.* Artcom, 187-210.

Garat, P. (2023). La coordinación financiera, fiscal y tributaria entre las provincias argentinas y sus municipios en el marco de la relación federal. En *Las relaciones de las provincias con sus municipios en el régimen federal argentino.* Educa, 107-144.

Garat, P. (2024, abril 16). Mas allá de la coparticipación: crisis y recuperación del régimen fiscal federal. Génesis e interpretación concordada de la reforma constitucional de 1994 en la materia y una propuesta integral ante el incumplimiento de sus disposiciones. Exposición en sesión del Instituto de Derecho Constitucional de la Academia Nacional de Derecho y Ciencias Sociales de Buenos Aires.

García Vizcaíno, C. (1997). *Derecho tributario*, t. III, parte especial, "El derecho tributario vigente". Depalma.

Gelli, M. A. (2004). *Constitución de la Nación Argentina. Comentada y concordada*. La Ley.

Hernández, A. M. (2024, mayo 29). La Ley Convenio de Coparticipación Impositiva: 30 años de la reforma constitucional. *Infobae*. https://www.

infobae.com/opinion/2024/05/29/la-ley-convenio-de-coparticipacion-impositiva-30-anos-de-la-reforma-constitucional/
Hernández, A. M. (2016). Los fallos de la CSJN sobre los reclamos provinciales de San Luís, Santa Fe y Córdoba por detracciones a la masa coparticipable y la confirmación de una jurisprudencia federalista. Academia Nacional de Derecho y Ciencias Sociales de Córdoba, 2016. http://www.acaderc.org.ar/doctrina/los-fallos-de-la-csjn-sobre-los-reclamos-provinciales-de-san-luis-santa-fe-y-cordoba-por-detracciones-a-la-masa-coparticipable-y-la-confirmacion-de-una-jurisprudencia-federalista
Marín, R. (1994, agosto 4). *Diario de Sesiones de la H. Convención Constituyente*, 24a. reunión, 3a. sesión ordinaria (Continuación).
Prud'homme, R. (1994). On the dangers of decentralization. *Policy Research Working*. Paper No. 1252. World Bank.
Quiroga Lavié, H. (2012). *Constitución de la Nación Argentina Comentada*. Zavalía.
Spisso, R. (2009). El poder tributario y su distribución. En *Tratado de tributación*, t. I, vol. 1, 1-25. Astrea.

Cómo citar

IIJ-UNAM

Altavilla, Cristian, "La constitución financiera en la reforma de 1994: análisis de las relaciones intergubernamentales fiscales nación-provincias en Argentina a 30 años de la reforma constitucional (1994-2024)", *Cuestiones Constitucionales. Revista Mexicana de Derecho Constitucional*, México, vol. 26, núm. 53, julio-diciembre de 2025, e19395. https://doi.org/10.22201/iij/24484881e.2025.53.19395

APA

Altavilla, C. (2025). La constitución financiera en la reforma de 1994: análisis de las relaciones intergubernamentales fiscales nación-provincias en Argentina a 30 años de la reforma constitucional (1994-2024), *Diario Oficial de la Federación*, 31 de diciembre de 2024. *Cuestiones Constitucionales. Revista Mexicana de Derecho Constitucional,* México, vol. 26, núm. 53, julio-diciembre de 2025, e19395. https://doi.org/10.22201/iij/24484881e.2025.53.19395

e-ISSN: 2448-4881 | DOI: https://doi.org/10.22201/iij.24484881e.2025.53.19395
Esta obra está bajo una Licencia Creative Commons Reconocimiento-NoComercial 4.0 Internacional