

a su origen en la considerada motor de la economía mundial –la estadounidense–, su trascendencia es de tal amplitud. Por tratarse de una crisis global, es necesario que los países de la región procuren mejorar su competitividad externa y reactivar la demanda interna, pero esto no es suficiente para alcanzar resultados positivos. Las políticas nacionales se deben complementar con medidas internacionales y regionales que permitan mantener el nivel de crecimiento requerido para impulsar un desarrollo superador de las precarias condiciones de vida de gran parte de la población de América Latina y el Caribe. + A-G.

## **MERCOSUR: posibilidad de armonización tributaria**

Roberto Mirabelli

Especialista en Políticas de Integración,

IIL-UNLP

### **Introducción**

El modelo de integración adoptado en el MERCOSUR –mercado común–, implica el desarrollo de un proceso progresivo y activo, que necesita desde el punto de vista fiscal la implementación de políticas que conduzcan a la libre circulación de bienes, servicios y factores de la producción sin interferencias tributarias.

Esta necesidad de implementar este tipo de políticas, se debe plasmar en la posibilidad de coordinar e instaurar un régimen tributario común a todos los Estados miembros.

Es por ello que dentro de este escenario surge el interrogante clave del presente trabajo: ¿es posible instaurar un único régimen tributario para los cuatro países miembros del MERCOSUR?

A partir de este cuestionamiento se plantea en términos hipotéticos que:

1. A mayor profundidad del proceso de liberalización comercial, mayor es la necesidad de coordinar las políticas tributarias de los Estados partes del proceso de integración.
2. La vigencia de un régimen tributario común incidiría en la disminución de desigualdades comerciales latentes entre los socios involucrados en el proceso.

Ahora bien, planteado el problema, ¿qué entendemos por armonización tributaria?

La doctrina en general coincide en que la armonización tributaria es un proceso de selección de las medidas necesarias para su adopción en los países involucrados en el proceso de integración económica, a fin de que la tributación no cree obstáculos ni distorsiones al desarrollo del mercado común y, de ser posible, para que la tributación contribuya a los objetivos del propio proceso de integración. Esto constituye un proceso dinámico de asimilación prudente y progresivo de las distintas estructuras fiscales tendientes a eliminar las distorsiones que obstaculizan la realización del mercado común.

En este sentido, debe entenderse al mercado común no como un fin en sí mismo, sino como un medio al que se debe dirigir la solución de divergencias suscitadas en la estructura del mercado común y la política fiscal cuando las mismas sean de una magnitud que produzcan consecuencias generales y prolongadas que impidan la realización de la integración económica.

El objeto de la armonización tributaria se puede subdividir en dos aspectos:

- A corto plazo: se tiende a eliminar las asimetrías que provengan de las diferentes cargas fiscales.
- A largo plazo: se deben coordinar las políticas fiscales y unificar las distintas estructuras tributarias.

De la lectura de los artículos 1, 5 y 7 del Tratado de Asunción se deduce que dicha norma incorpora plenamente a sus mecanismos los principios referentes a la armonización fiscal. Cabe reafirmar el carácter gradual y progresivo de todo proceso de armonización tributaria, a la luz de las pautas que surgen de la letra del Tratado. Advertimos que el Tratado de Asunción, en términos generales, ocupa más su atención en los aspectos arancelarios y aduaneros que en la problemática de los impuestos interiores de los países miembros.

Por ello, se considera imperioso eliminar los tratamientos discriminatorios que perjudican el libre acceso al mercado; como así también asegurar el mantenimiento de los márgenes de preferencias que se establecerán a partir de la implementación del arancel externo común y del desenvolvimiento del programa de liberalización comercial. Advertimos entonces, que la armonización fiscal deberá centrarse en dos aspectos fundamentales:

1. Aspectos de la política tributaria y de la política de incentivos fiscales que sean indispensables para evitar distorsiones en las condiciones de competencia del MERCOSUR

2. Eliminación de tratamientos discriminatorios que atenten contra el libre acceso al mercado y aseguren el mantenimiento de los márgenes de preferencia que se crearán a través del arancel externo común y el programa de liberalización comercial.

De lo expuesto, se desprende que la existencia de una unión tarifaria implica el establecimiento de un nuevo sistema arancelario, diferente del que rige en cada uno de los países miembros.

La actitud plasmada en el Tratado de Asunción se ve confirmada en el Protocolo de Ouro Preto, ya que de los quince Acuerdos suscriptos por los países miembros, sólo el número 5, relativo a tributación, se limita a establecer que deben tratarse las políticas públicas que distorsionen la competencia y beneficien a los agentes económicos localizados en el país que las practican; entre otras se consideran medidas de naturaleza tributaria crediticia, régimen de compras gubernamentales, etcétera.

Esta situación contemplada en los acuerdos marco del MERCOSUR, induce a sostener que en materia de armonización tributaria no se han planteado objetivos puntuales para su consecución, ni tampoco se ha manifestado explícitamente la necesidad de los países miembros de unificar en esta materia.

#### Necesidad de la armonización tributaria

A medida que avanza el proceso de liberalización comercial en un esquema de integración mediante la reducción gradual de los aranceles y las barreras no arancelarias, las distorsiones que la aplicación de los tributos internos introducen en el precio de los productos que son objeto de intercambio se hacen cada vez más evidentes y adquieren mayor relevancia.

Estas distorsiones, producidas por los impuestos internos en un proceso de integración, son de dos tipos:

- a) Distorsiones en las condiciones de competencia de los productos intercambiados, en virtud de la alteración que producen en la estructura relativa de precios y costos de los bienes susceptibles de cambio.
- b) Distorsiones en la rentabilidad de los proyectos que afecta la localización de las inversiones favorecidas por la ampliación del mercado.

El primer tipo de distorsión está relacionado con la tributación interna, básicamente con los impuestos internos sobre bienes y servicios, que generalmente se agregan al precio de los bienes y servicios intercambiados. Al identificar esta distorsión se intenta evitar que los bienes y servicios importados de otros Estados partes gocen del

mismo tratamiento tributario que los bienes similares producidos localmente (principio de no discriminación).

El segundo tipo de distorsión hace referencia a los impuestos directos aplicados sobre las empresas y las personas físicas, impuestos sobre el capital o sobre los activos de la empresa y personas físicas, así como también a los incentivos tributarios a la inversión que se ofrecen en casi todos los países. Estos impuestos afectan la libre movilidad de los factores de la producción, particularmente al capital atraído por las nuevas oportunidades que le ofrece el mercado ampliado.

La corrección de ambos tipos de distorsiones requiere la aplicación de mecanismos de armonización. Ellos son básicamente dos:

- Uniformación: es el mecanismo más conocido de armonización tributaria e implica igualar la presión impositiva que recae sobre la misma materia imponible en igualdad de circunstancias. Es decir, se busca la aplicación de la misma ley tributaria en todos los países miembros. De esta manera, la uniformación es equivalente a la igualación de la estructura técnico-formal del impuesto y la aplicación de tasas iguales. Esta igualdad de los sistemas tributarios en un esquema de integración introduce un factor de severa rigidez, ya que obliga al renunciamiento de la soberanía tributaria de cada país, para corregir las distorsiones de los impuestos en el mercado común. Por ello, este mecanismo sólo se puede utilizar en estadios muy avanzados de integración económica.

- Compatibilización: es menos rígido que el anterior y consiste en introducir ciertas modificaciones en los elementos constitutivos o integradores de un impuesto para armonizar su aplicación en los Estados partes con el objeto de evitar los efectos que producen distorsiones en la comunidad. Con este criterio, se busca adecuar la estructura de los tributos para poder aplicar mecanismos compensatorios que permitan neutralizar o disminuir la disparidad de la carga tributaria en el proceso de integración. No exige uniformidad de impuestos, sino que busca neutralizar las perturbaciones que sus desigualdades provocan en los procesos de integración. Es decir, que aunque coexistan impuestos diferentes en los Estados partes, se aplican mecanismos que tienden a la compensación de las diferencias de tratamiento. De este modo, cada país mantiene su independencia para aplicar los diversos gravámenes (estructura y nivel de la carga tributaria) y sólo debe acatar las normas comunitarias para aplicar los mecanismos de compensación o compatibilización. Este es el método recomendado para el proceso que desarrolla el MERCOSUR.

## Conclusión

Como resulta de lo expuesto precedentemente, en un proceso de integración económica, la armonización tributaria es necesaria para evitar las distorsiones fiscales que lo obstaculizan.

En los tratados marco o constitutivos de esquemas de integración se deben definir los principios tributarios básicos, establecer los mecanismos jurídicos y los órganos apropiados que garanticen la armonización.

A tales fines, los Estados deben establecer reglas internas que definan con claridad los dominios fiscales de los diferentes entes públicos dotados de potestad tributaria y los límites de su ejercicio. Es indispensable que el proceso de armonización tributaria contemple un programa concreto de disminución gradual y progresiva de los derechos o tributos aduaneros y una política arancelaria común. Es también fundamental que se contemple un programa de armonización de los impuestos indirectos al consumo, en sus diversas manifestaciones, tendiente a evitar que se distorsionen las condiciones de competencia o se obstaculice la libre circulación de bienes y servicios.

Los Estados involucrados en procesos de integración económica deben procurar la supresión de todo tipo de subvenciones o ayudas equivalentes directas o indirectas que distorsionen las condiciones de competencia.

Se concluye que la armonización de políticas fiscales deberá ser gradual y por etapas, considerando prioritariamente los aspectos relacionados con la constitución del mercado común, dejando un gran margen de autonomía para cada país miembro en la determinación de otros aspectos fiscales.

Es por ello que la armonización impositiva como proceso gradual debe enfocarse en los siguientes ámbitos:

1. En los aspectos de la política tributaria e incentivos fiscales necesarios para evitar distorsiones o desigualdades en las condiciones de competencia del grupo integrado. Particularmente, con respecto a los impuestos sobre el consumo, se advierte que ellos inciden sobre el precio final de los bienes o mercaderías. La diferencia de estos impuestos entre los países miembros de un esquema de integración –tal el caso del MERCOSUR– pueden alterar completamente las condiciones del mercado vía precios. Esto encontraría una solución si la relación de precios de los bienes nacionales e importados permanecieran inalterables. De este modo, el impuesto sobre el consumo no incidiría sobre las condiciones de equilibrio. Por eso se requiere que exista un impuesto armonizado en las bases de los países signatarios.

2. En la eliminación de cláusulas que discriminen y atenten contra el libre ingreso al mercado y aseguren el mantenimiento de los parámetros de preferencias que se implementarán mediante la fijación del arancel externo común y el programa de liberalización comercial.

En definitiva, lo que se busca respecto de los impuestos internos sobre bienes y servicios, es que los bienes importados de otros países miembros tengan el tratamiento tributario que similares productos manufacturados localmente (principio de no discriminación).

Es de resaltar, pues, que sería imperioso eliminar los tratamientos discriminatorios que perjudiquen el libre acceso al mercado; como así también asegurar el mantenimiento de los márgenes de preferencias que se establecerán a partir de la implementación del arancel externo común y del desenvolvimiento del programa de liberalización comercial.

La conclusión a la cual arribamos es la siguiente: se infiere que, al avanzar el proceso de integración –MERCOSUR- con miras a la constitución de un mercado común, se torna imprescindible coordinar políticas fiscales, dado que la vigencia de un régimen tributario común reduce las desigualdades comerciales intra-bloque.

Por ello, se considera que la armonización tributaria, en el estado actual que presenta el MERCOSUR, debe inscribirse dentro del marco del principio de compatibilización tributaria y de imposición exclusiva en el país de destino. +

## **Publicaciones**

Achard, Diego; García Pelufo, Juan Ignacio y González, Luis Eduardo; *América Latina a principios de siglo XXI: integración, identidad y globalización. Actitudes y expectativas de las elites latinoamericanas*; Buenos Aires, PNUD/BID-INTAL, 2001, 168 págs.

En el inicio del nuevo siglo, esta publicación enfoca desde la perspectiva de las elites latinoamericanas –de los ámbitos académico, político y empresarial– los dilemas que enfrenta la región respecto de la integración subregional y regional, y de la determinación de la identidad cultural. Tales aspectos se relacionan a su vez con el futuro de la inserción de América Latina en el mundo, la globalización –con sus ventajas y riesgos–, las dificultades que plantea y las posibles vías de superarlas.