

LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS Y EL DESARROLLO EN LOS NUEVOS ESQUEMAS DE INTEGRACION LATINOAMERICANOS*

Roberto Javier Mirabelli

Abogado

Especialista en Políticas de Integración y Derecho Comunitario Europeo

I. Introducción

Los nuevos esquemas de integración en Latinoamérica que se han ido desarrollando a partir de los albores del siglo XXI, han modificado las reglas de juego establecidas por el denominado “*regionalismo abierto*” cuya preponderancia se acentuó en la década del 90 del siglo pasado, fundamentalmente en materia de comercio e inversiones y cedieron paso a una especie nueva de relación de bloques o esquemas cuya denominación más común es la de “*post liberal*”, entendido como un regionalismo que destaca las “dimensiones sociales, políticas, de seguridad y políticas comunes como la energética o la de infraestructura” y deja de centrarse en el comercio y las inversiones (Sanahuja, 2010)¹.

En este contexto, cobran fuerza a partir de la conformación de estas nuevas formas de integración, dimensiones que en los años finales del siglo pasado habían sido relegadas o no formaron parte esencial de las agendas de las relaciones internacionales en general y específicamente en las relaciones de bloques como son las sociales y políticas.

Estas nuevas dimensiones requieren una activa participación de los Estados nacionales, necesitando de un fuerte impulso político o una decidida voluntad política para que las mismas sean parte principal de las agendas de negociación dentro de los bloques ya conformados o a conformarse. Ejemplo claro de esta afirmación resultan ser los modelos de la *Unión de Naciones Suramericanas (UNASUR)*, la Alianza

* Trabajo realizado en el marco del IV Simposio de Regionalismo Sudamericano: sus desafíos en el contexto internacional en el siglo XXI. Realizado en el Instituto de Integración Latinoamericana, Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales Universidad Nacional de la Plata, los días 21 y 22 de septiembre de 2017.

¹ Mellado, N. (2014). Regionalismo Latinoamericano: Dimensiones actuales. Córdoba, Argentina: Lerner Editora SRL, p. 17.

Bolivariana para los Pueblos de Nuestra América (ALBA) y la Comunidad de Estados Latinoamericanos y del Caribe (CELAC) entre los más característicos.

Para desarrollar esta activa participación, los gobiernos del cono sur, fundamentalmente aquellos que han mostrado un fuerte desarrollo e impulso de corrientes populistas (Argentina, Brasil, Bolivia, Ecuador y Venezuela como los más destacados en este sentido) han mostrado o avanzado hacia una nueva concepción en materia de *política fiscal* y más específicamente en materia de *política tributaria*, a partir de la cual se ha orientado un cambio de las bases impositivas, ejerciendo una presión mayor sobre los denominados *impuestos directos* (es decir, sobre el patrimonio fundamentalmente) tratando de desacelerar dicha fuerza impositiva en materia de consumo (*impuestos indirectos*) buscando con este tipo de políticas, a la postre, establecer un escenario de mayor *equidad distributiva* a partir del afianzamiento de un flujo de ingreso de recursos constante.

Corresponde sentenciar, *a priori*, que la intención descripta no siempre ha sido bien receptada o ejecutada de manera exitosa dado que en muchos casos las reformas propuestas no han tenido un conveniente marco de aceptación y además existe una gran tendencia a la evasión tributaria por parte de los contribuyentes (distinta de la elusión que implica buscar resquicios o “lagunas” legales para pagar menor cantidad de impuestos) que genera que el panorama de ingresos fiscales deseable por parte de la autoridad tributaria, no resulte fácilmente posible de realizar.

II. Particularidades tributarias latinoamericanas

En los últimos años se ha observado en América Latina, una tendencia de cambio creciente en cuanto a la imposición o a la conformación de los sistemas tributarios, en el sentido de priorizar la aplicación de gravámenes o *impuesto directos* (sobre patrimonio y rentas) en detrimento de los *impuestos indirectos* (sobre el consumo).

En lo tocante al impuesto a la *renta o ganancias*, en el cuadro siguiente se reflejan las modificaciones de la situación mostrada en cuanto a la evolución de dichos tributos en los países Latinoamericanos.

Cuadro 1

PAIS	MODIFICACION DE TASA/ALICUOTA	BASE IMPOBIBLE
Argentina	Retenciones sobre las ganancias de contratos a futuro en moneda extranjera (35%). Se eliminan las retenciones aplicables al dólar ahorro, Se retiene el 5% a los servicios turísticos, y de transportes en el exterior cancelados en efectivo.	Modificaciones en las escalas del impuesto a las ganancias a las personas físicas en cuanto a los mínimos no imposables y eximición de dicho impuesto para el SAC
BOLIVIA	Adicional del impuesto sobre las utilidades de las empresas (IUE) para entidades financieras: de 12,5% al 22% (si el coeficiente de rentabilidad respecto del patrimonio excede el 6%).	
BRASIL	Contribución social sobre la ganancia neta (CSLL): del 15% al 20% para las instituciones financieras en general y hasta un 17% para las cooperativas de crédito.	
COSTA RICA	Eliminación de la exención de retención al pago de intereses, comisiones y otros honorarios a entidades financieras no domiciliadas (15%).	
ECUADOR	Se eliminan exenciones por ventas de acciones o similares	Aumento de deducciones del 15% a remuneraciones y beneficios sociales
EL SALVADOR	Se crea una contribución especial del 5% sobre la renta neta de grandes contribuyentes.	Se extienden en 5 años los beneficios tributarios para el sector turístico y se amplían los beneficios promocionales para promover la energía renovable
HONDURAS		Se restablece la exención del impuesto sobre la renta (ISR) para las cooperativas y se crea una nueva contribución social del 15% sobre los excedentes brutos del sector cooperativo
MEXICO	Se reduce la tasa de retención sobre los intereses pagados por las instituciones financieras mexicanas (del 0,60% al 0,50%)	Incentivos fiscales temporales para la adquisición de activos fijos en empresas de menor escala, inversiones en infraestructura de transporte, hidrocarburos y en el sector de la energía
PANAMA	Se incrementa la tasa de retención aplicable a la distribución de dividendos de empresas dedicadas a inversiones inmobiliarias.	Se deroga la exención de retención que tenían las acciones preferentes y se condiciona la exención de retención por pagos al exterior de dividendos,

		honorarios y otros
PERU		Se aumenta la deducción por gastos en proyectos de ciencia e innovación tecnológica. Exención provisoria para ciertas transferencias de acciones. Incentivos para fondos de inversión
URUGUAY	Se suprime el ajuste por inflación si el mismo es superior al 10% anual	Exoneración para rentas por enajenación de viviendas de interés social
VENEZUELA	Aumento de la alícuota al 40% del impuesto sobre la renta para entidades bancarias, financieras de reaseguro a empresas con domicilio en el país.	

Fuente: Comisión Económica Para América Latina y el Caribe (CEPAL, 2016).

Como puede observarse, las medidas implementadas han sido establecidas en función de aumentos de las tasas o alícuotas a personas jurídicas por un lado, complementadas con el doble juego de aumento de deducciones y de incentivos fiscales –principalmente exenciones- a personas físicas y a ciertas actividades en búsqueda de promocionar actividades productivas específicas.

La situación descrita precedentemente en cuanto al establecimiento de nuevas medidas que hacen a aumentos de los impuestos denominados *directos* que han tomado los distintos países latinoamericanos, no se ven relacionados con las modificaciones que se han propugnado en materia de impuestos *indirectos*, fundamentalmente en el tributo emblema como lo es el *Impuesto al Valor Agregado* (IVA).

Solo Brasil, Panamá, Ecuador y Perú han propiciado reformas en este sentido, según se detalla en el cuadro siguiente:

Cuadro 2

PAIS	INCLUSION EN BASE IMPONIBLE	EXCLUSION EN BASE IMPONIBLE
BRASIL	El Estado de São Paulo cambia el cálculo de la base imponible del ICMS (<i>impuesto sobre circulación de mercaderías</i>) para la venta de programas de computación	
ECUADOR		Devolución del IVA pagado por adultos mayores en la adquisición de bienes y servicios de primera necesidad de uso o consumo personal (hasta cierto límite).
PANAMA	Se deroga la exención sobre las importaciones de helicópteros, aviones, embarcaciones, veleros y vehículos similares	
PERU		Se extiende tres años más la exoneración del pago del impuesto general a las ventas (IGV) por la venta o importación de libros y afines.

Fuente: Comisión Económica Para América Latina y el Caribe (CEPAL, 2016).

En relación a este tipo de *impuestos indirectos* –aquellos que gravan específicamente el consumo y se consideran regresivos- se observa que las modificaciones planteadas no han generado cambios sustanciales o que impliquen un impacto directo en las composiciones tributarias.

Solo en el caso de Ecuador se muestra que la medida establecida busca un objetivo claro de incentivar un *mayor consumo con un contenido de neto corte social*. En los demás casos las modificaciones han resultado nulas o insuficientes o no han reflejado una voluntad de buscar un aliciente en la sociedad, contemplándose ciertas actividades que afectan a sectores muy específicos (Brasil, Panamá y Perú).

Teniendo en cuenta entonces lo mencionado precedentemente, podemos considerar que a partir de las reformas impulsadas por los distintos gobiernos de la región, ha habido una evolución de los ingresos provenientes de fuente impositiva. Ello se debe fundamentalmente a que las modificaciones impulsadas tuvieron dos objetivos bien claros: por un lado, la incorporación al sistema de ciudadanos/contribuyentes que estaban fuera de los sistemas registrales (planes de regularización de situación impositiva) y por el otro un fuerte compromiso por parte de las distintas administraciones tributarias de enfrentar y eliminar el flagelo que atenta contra las posibilidades recaudatorias de los Estados: *la evasión*.

Cuadro 3

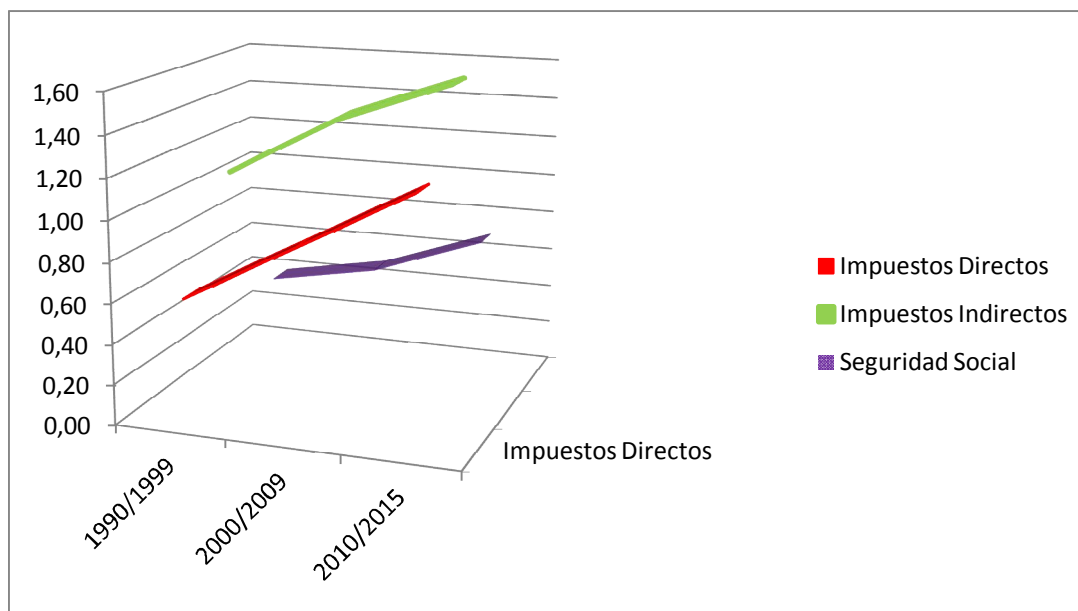
América Latina: tasas de evasión impositiva (En porcentajes)

	IVA		Impuesto sobre la renta			
	Año	Evasión	Año	Total	De las personas jurídicas	De las personas físicas
Argentina	2007	19,8	2005	49,7	49,7	49,7
Bolivia (Estado Plurinacional de)	2013	17,9	...	...	...	...
Brasil	2015	27,5	2014	28,1	26,6	34,1
Chile	2015	20,3	2009	31,0	31,0	27,0
Colombia	2015	20,1	2012	34,4	34,4	...
Costa Rica	2013	33,1	2013	66,2	70,0	57,3
Ecuador	2004	31,8	2005	63,8	65,3	58,1
El Salvador	2010	33,1	2005	45,3	51,0	36,3
Guatemala	2015	34,2	2006	63,7	62,8	69,9
México	2012	24,3	2012	28,9	31,4	26,3
Nicaragua	2013	31,8	...	...	...	...
Panamá	2012	39,7	...	...	...	...
Paraguay	2014	30,9	...	...	...	...
Perú	2014	28,3	2006	48,5	51,6	32,6
República Dominicana	2014	38,6	2009	65,2	68,9	51,8
Uruguay	2012	13,4	2013	...	39,6	...
Venezuela (República Bolivariana de)	...	...	2000-2005	45,6	...	...

Fuente: Comisión Económica Para América Latina y el Caribe (CEPAL, 2016).

En el cuadro siguiente, se muestra una evolución de la composición de los ingresos tributarios en relación directa con el PBI de los países latinoamericanos, teniendo en cuenta no solo los impuestos directos e indirectos, sino agregando al mismo tiempo aquellas contribuciones propias de la *seguridad social* (aportes por jubilaciones y pensiones fundamentalmente).

Gráfico 1
América Latina: composición de los ingresos tributarios (En porcentajes del PIB)



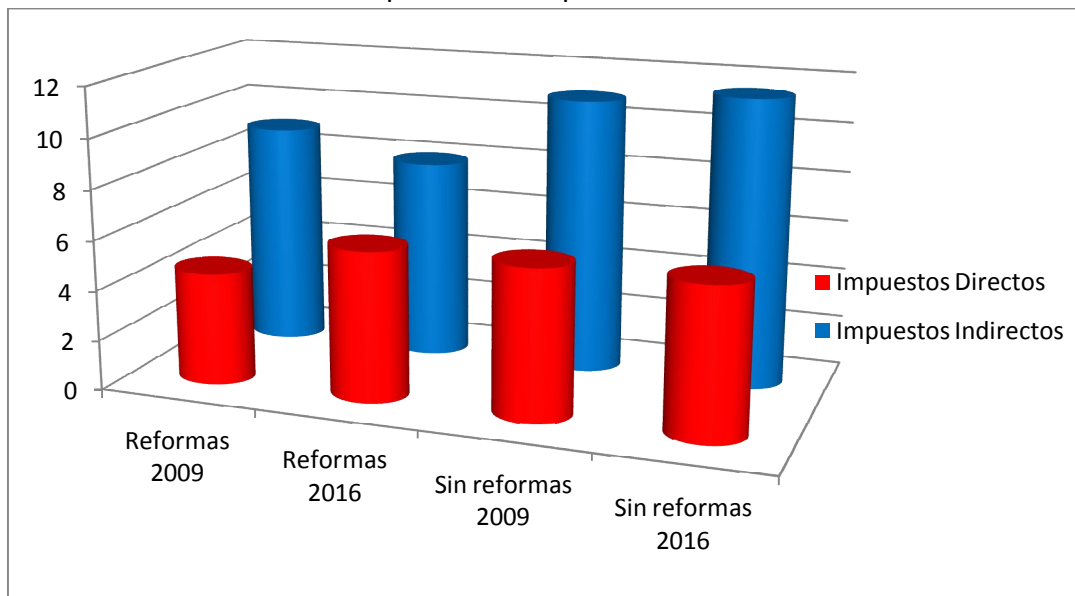
Fuente: Comisión Económica Para América Latina y el Caribe (CEPAL, 2016).

No podemos dejar de observar que aquellos países que han impulsado procesos de reformas en el periodo comprendido entre los años 2009-2016 y que han tenido un objetivo claro en varios sentidos, que es lograr un *mayor equilibrio fiscal, una mayor igualdad tributaria y un mayor nivel de eficiencia en sus potestades recaudatorias*, consiguieron un aumento de su nivel de recaudación en los *impuestos directos* (gravámenes o imposiciones sobre el patrimonio, la renta y toda aquella expresión directa de capacidad contributiva) en relación con los *tributos indirectos* (que gravan el consumo como el Impuesto al Valor Agregado –IVA-, Ingresos Brutos, actividades lucrativas, etc.) consiguiendo que sus sistemas sean más progresivos.

Por el contrario, aquellos Estados que mantuvieron inalterables sus esquemas de imposición y no han impulsado reformas sustanciales en cuanto a las capacidades contributivas de sus ciudadanos, registraron un alza considerable en los *tributos indirectos* y mantuvieron los niveles de recaudación en relación con los *impuestos directos* conservando en consecuencia sistemas frágiles y regresivos.

Gráfico 2

América Latina: evolución de la carga tributaria en países con reformas en comparación con países sin reformas

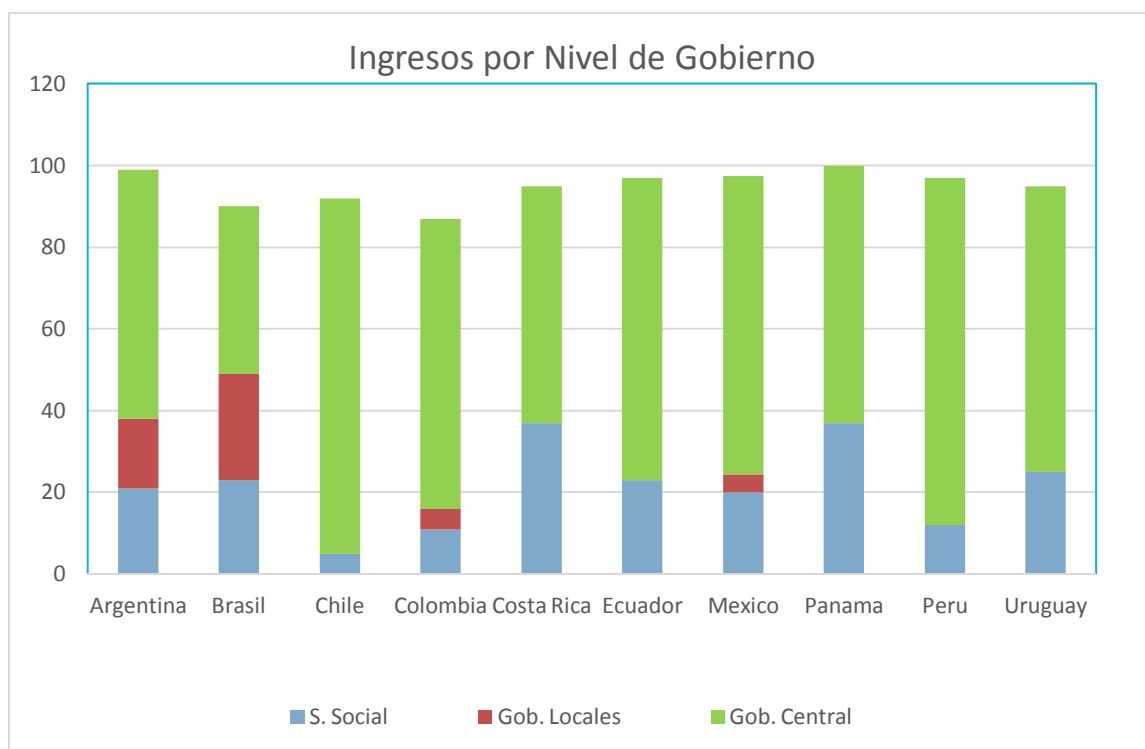


Fuente: Comisión Económica Para América Latina y el Caribe (CEPAL, 2016).

Debemos tener en cuenta, que en Latinoamérica existen diversas formas de instituir las potestades tributarias en función de la organización del Estado, entendiendo que hay Sistemas Federales y Unitarios que determinan la existencia de diversas esferas impositivas (gobiernos locales, gobierno central y contribuciones sociales).

Es decir que la facultad que reviste la autoridad estatal de fijar impuestos -establecida en relación con el sistema de gobierno-, implica que en los *estados o países federales* encontremos varias “*esferas tributarias*” entendiendo como tales a las provincias/estados (*gobiernos subnacionales*) y a la *nación o autoridad central* (*Argentina, Brasil*). En cambio, en los *países unitarios* (Chile) dicha potestad se encuentra únicamente en cabeza del poder central que fija los tributos que se aplican en todo el territorio del Estado.

Gráfico 3



Fuente: Comisión Económica Para América Latina y el Caribe (CEPAL, 2016).

Como podemos observar, los gobiernos centrales concentran la mayor cantidad de ingresos tributarios independientemente de la distribución de la potestad impositiva prevista en función de la organización de los países (unitarios o federales desde el punto de vista de la recaudación tributaria).

III. Desarrollo y distribución de recursos

Según Mario Althabe (1994), el desarrollo puede definirse como “el proceso que consiste en un movimiento expansivo autogenerado y sostenido por el propio sistema económico, debido a la aptitud global de sus estructuras **para movilizar sus recursos y emplearlos de forma tal que coadyuve a su progreso indefinidamente**. Como contrapartida, el subdesarrollo consiste en un estado estacionario (o involutivo) que impide la expansión por la propia dinámica del sistema económico debido a graves deficiencias estructurales y funcionales”².

² Althabe, M. E. (1994). El problema del desarrollo económico. Cuaderno del Instituto de Integración Latinoamericana de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad Nacional de La Plata.

Debe notarse que existe una estrecha relación entre los recursos de los Estados y la utilización adecuada de los mismos con el desarrollo según lo mencionado por el autor. Dentro de los recursos a los cuales se hace referencia, están comprendidos, fundamentalmente, los provenientes de los ingresos tributarios.

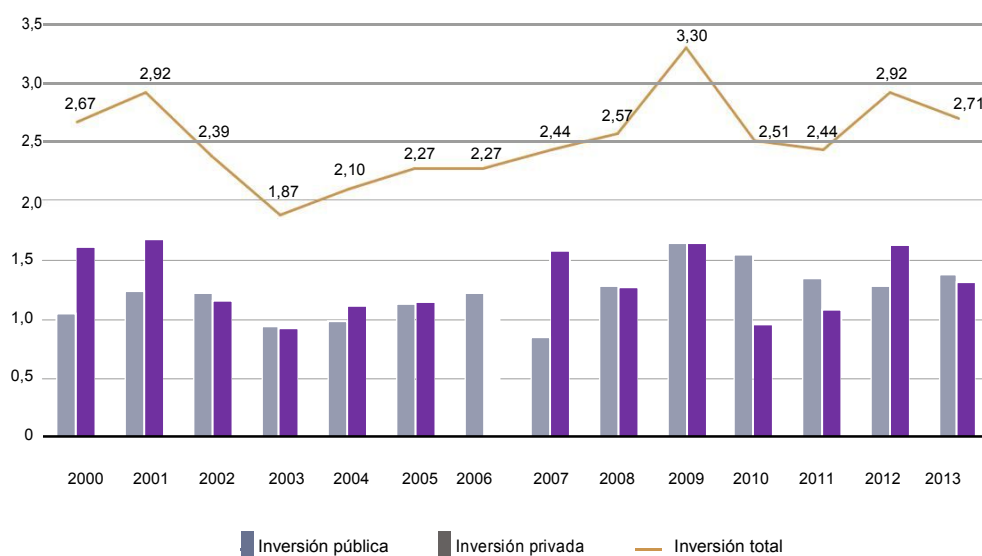
Ahora bien, la pregunta que corresponde realizar es si los países latinoamericanos han impulsado reformas en sus sistemas tributarios con un objetivo de mayor y mejor distribución de los mismos en pos de lograr un desarrollo más avanzado. O si por el contrario, las reformas no han sido lo suficientemente eficientes y una mala política de distribución de los recursos con la participación activa de los Estados ha dificultado el avance hacia el desarrollo.

Al comienzo del presente trabajo, sosteníamos que en los países de Latinoamérica existía una nueva visión en cuanto a la integración regional en función de una nueva etapa que se denomina integración “*post liberal*” por su tendencia a priorizar lo social, la seguridad y lo político por sobre lo estrictamente comercial.

Este nuevo paradigma merece una mayor participación del Estado en un rol dinámico y activo, orientando la inversión y convirtiéndose en un sujeto económico dispuesto a redistribuir los recursos de manera más eficiente.

Gráfico 4

América Latina: inversión en infraestructura (en porcentajes del PBI)



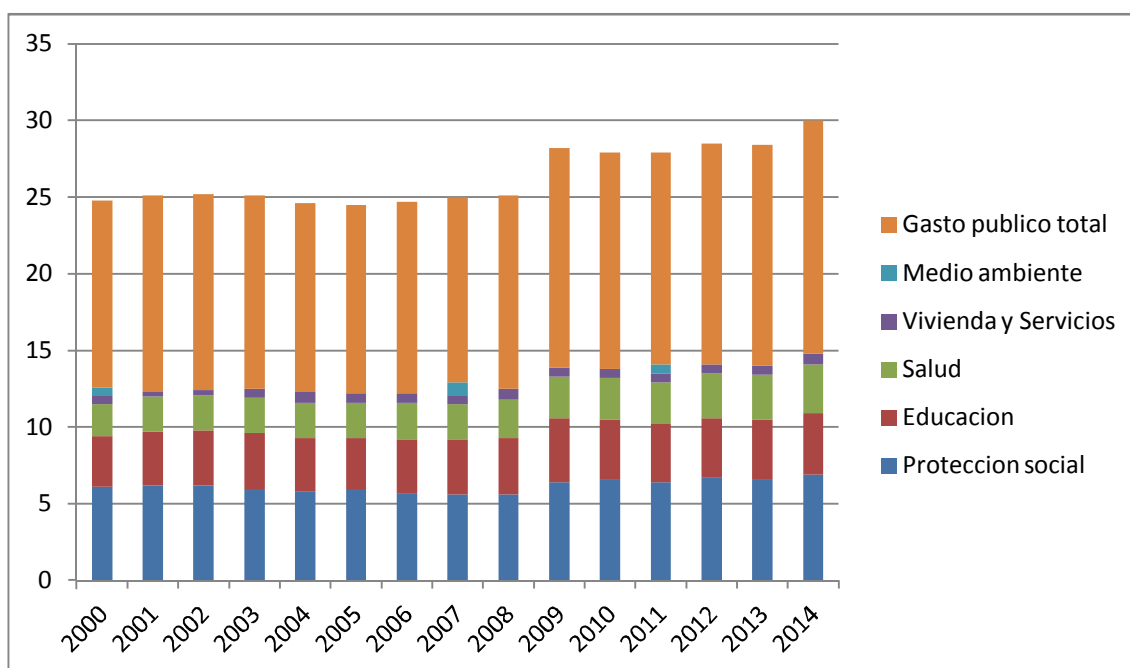
Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL, 2016).

Según nos demuestra el gráfico anterior, los Estados Latinoamericanos han invertido, fundamentalmente a partir del año 2008, en infraestructura interna a la par o en mayor medida que la inversión proveniente de los sectores privados, buscando generar mayores y mejores condiciones de desarrollo dentro de sus territorios.

Esta inversión se ha visto reflejada en otros aspectos además del de infraestructura, y han tenido como objetivo mejorar la calidad de vida de los pueblos a partir de una alta distribución de los ingresos en cuestiones vinculadas con distintas políticas públicas, según se demuestra en el gráfico siguiente.

Gráfico 5

América Latina: gasto público social por sectores (en porcentajes del PBI)

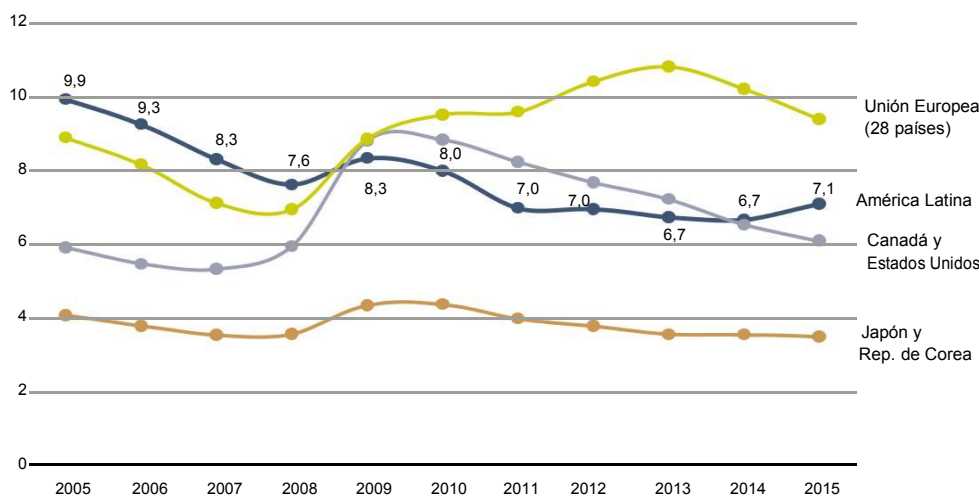


Fuente: Comisión Económica Para América Latina y el Caribe (CEPAL, 2016).

De los dos cuadros siguientes, se deriva que la orientación de los gastos de los Estados en políticas vinculadas a una mayor inversión pública en infraestructura (más obra pública) como en cuestiones sociales (salud, educación, protección social y mayor protección del medio ambiente) han tenido una profunda incidencia en las *tasas de desempleo*, el cual, comparado con otros países o regiones del mundo ha fluctuado con una tendencia mayor a la baja.

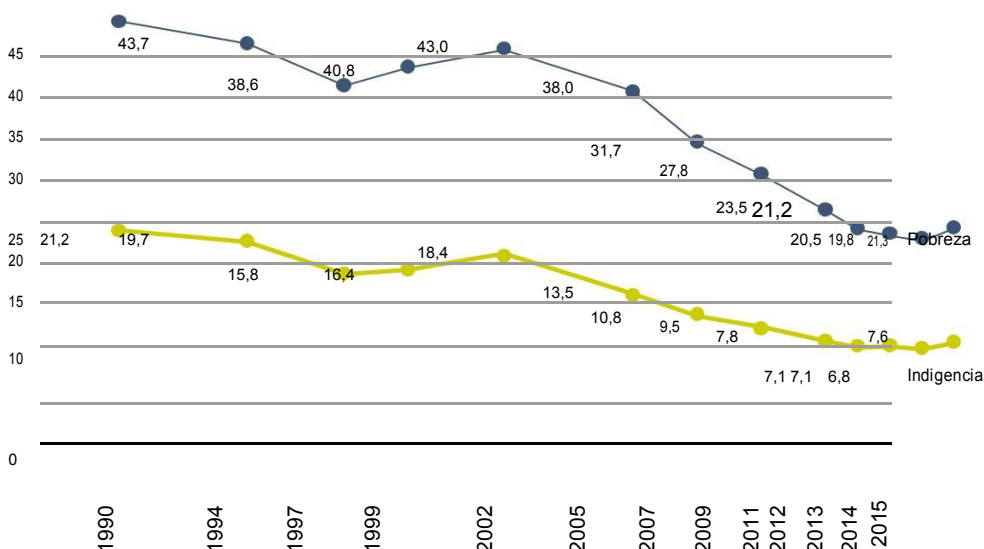
Igual situación se refleja en los índices de *pobreza e indigencia*, los cuales han disminuido considerablemente a partir de las políticas implementadas, según lo graficado a continuación.

Gráfico 6
América Latina: evolución de la tasa de desempleo en porcentaje



Fuente: Comisión Económica Para América Latina y el Caribe (CEPAL, 2016).

América Latina: evolución de la pobreza e indigencia en porcentajes



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL, 2016).

IV. Conclusión

Partiendo de la idea de un regionalismo “*posliberal*” con una fuerte y activa participación de los Estados Nacionales en cuestiones sociales más que en relaciones estrictamente comerciales, podemos precisar o concluir que los mismos han buscado, a partir de diferentes reformas en sus administraciones tributarias, obtener recursos que les permitan implementar políticas públicas de mayor y mejor inversión directa en sectores como la educación, la salud, el esparcimiento y la seguridad social.

Esas reformas, según pudimos observar, han sido orientadas en el sentido de gravar o imponer una mayor presión tributaria en una capacidad contributiva directa, fijando mayor control y presión fiscal sobre las *rentas y el patrimonio* de las personas (tanto físicas como jurídicas) con una clara búsqueda de alivianar la presión sobre las clases más vulnerables de las sociedades a partir de limitaciones en los *impuestos al consumo* (indirectos).

No obstante lo dicho precedentemente, y lo descrito en el trabajo, debe considerarse que los sistemas tributarios Latinoamericanos se encuentran entre los más regresivos e injustos del mundo dado que la mayor carga fiscal se encuentra aplicada en función del establecimiento de impuestos indirectos, fundamentalmente con alícuotas altas sobre el consumo. Esta tendencia o práctica común no ha podido ser modificada en profundidad, a pesar de lo loables que pueden parecer las reformas impulsadas.

En los extremos de las posiciones que se vinculan con esta afirmación y a título de ejemplo, podemos indicar que *Chile* –país organizado con un sistema de recaudación centralizada- se encuentra entre los mejores sistemas impositivos de Sudamérica (N° 33) mientras que *Argentina y Brasil* (países con raigambre impositiva federal) se ubican entre los peores (N°170 y N°178 respectivamente).

No debemos dejar de lado que cuestiones como la *evasión tributaria y la corrupción* que han imperado en varios de los países de la región, han atentado contra el desarrollo de una política distributiva ordenada y eficiente, a pesar de los indicadores mostrados.

Bibliografía

Althabe, M. E. (1994). El problema del Desarrollo Económico. *Cuaderno de cátedra del Instituto de Integración Latinoamericana*. Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la UNLP.

Aste Mejias, C. (2006). Curso sobre derecho y código tributario. Santiago de Chile, Chile: Ed. Lexis Nexis.

CEPAL (2016). Panorama Social y Económico Suramericano. Disponible en http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/40829/4/S1601163_es.pdf

CEPAL (2017). Panorama Fiscal de América y el Caribe. La movilización de recursos para el financiamiento del Desarrollo Sostenible. Disponible en http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/41044/4/S1700069_es.pdf

Mellado, N. B (2014). –Directora y editora- Regionalismo Latinoamericano. Dimensiones actuales. Córdoba, Argentina: Lerner Editora

Oviedo, E., Taccari, D. y Stockins, P. (2016). Panorama Social y Económico Suramericano. CEPAL. Disponible en http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/40829/1/S1601163_es.pdf

Titelman, D., Martner, R. (2016): Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe 2016. Las finanzas públicas ante el desafío de conciliar austeridad con crecimiento e igualdad. CEPAL. Disponible en http://repositorio.cepal.org/bitstream/handle/11362/39939/S1600111_es.pdf?sequence=22