

Política tributaria y desigualdad en América Latina

Bruno Martorano, Instituto de Estudios de Desarrollo de la Universidad de Sussex

Junio de 2018

AGRADECIMIENTOS

El autor desea agradecer a Juan Carlos Gómez-Sabañi y Dalmiro Morán por sus valiosas sugerencias.

Esta publicación fue desarrollada como parte del proyecto de investigación, incidencia y aprendizaje sobre Gastos Tributarios en América Latina (LATERAL).

El objetivo del proyecto LATERAL es apoyar el trabajo de la sociedad civil dirigido a mejorar la transparencia, la equidad y la rendición de cuentas de las políticas de gasto tributario a nivel nacional y regional en América Latina. A través del proyecto LATERAL, diez organizaciones de la Sociedad civil Latinoamericanas (OSC) y el International Budget Partnership (IBP) buscan promover una reforma de las políticas, visibilizando el impacto de los gastos tributarios sobre la desigualdad en toda la región, sensibilizando la opinión pública sobre la importancia del problema, y persiguiendo un esfuerzo de incidencia coordinado; tanto a nivel nacional como en el plano regional.

LATERAL es una iniciativa innovadora de investigación colaborativa, de creación de capacidades y de incidencia lanzada por IBP y sus socios de las OSC en 2016. Con la coordinación y la asistencia de IBP, los diez socios han emprendido un análisis que compara las políticas y prácticas de gasto tributario en la región y examina el impacto de estas políticas y prácticas sobre la desigualdad. El Proyecto LATERAL ha contribuido en la construcción de una comunidad regional energizada cuyos miembros de las OSC aprenden y se ayudan mutuamente a mejorar su investigación, incidencia y comunicación en torno a las cuestiones tributarias.

Los socios del Proyecto LATERAL son:

- ACIJ - Asociación Civil por la Igualdad y la Justicia (Argentina)
- CAD – Ciudadanos al Día (Peru)
- Dejusticia (Colombia)
- ICEFI – Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (Guatemala)
- INESC – Instituto de Estudos Socioeconômicos (Brazil)
- ISD – Iniciativa Social para la Democracia (El Salvador)
- Fundación Solidaridad (Dominican Republic)
- Fundar – Centro de Análisis e Investigación (Mexico)
- Grupo Faro (Ecuador)
- Sonora Ciudadana (Mexico)

RESUMEN EJECUTIVO

El sistema tributario es una importante herramienta de políticas para promover la movilización de ingresos y el desarrollo económico. Sin embargo, también tiene implicancias importantes en términos de desigualdad: no solo determina la cantidad de ingresos disponibles para invertir en servicios públicos y la redistribución de recursos de ciudadanos de ingresos altos a bajos, sino que también determina quién paga en la sociedad para generar esos ingresos. Sin embargo, a partir de la década de 1970, el pensamiento neoliberal, bajo el llamado Consenso de Washington, desplazó el énfasis de un enfoque en la equidad hacia un enfoque en la eficiencia. Más recientemente, dado que la desigualdad aumentó en muchas partes del mundo, el rol redistributivo de los sistemas tributarios ha reaparecido como tema central de los debates sobre política.

Tal vez no haya otra región en el mundo que haya sido tan afectada por estos puntos de vista opuestos sobre la política tributaria como América Latina.

LA EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LAS POLÍTICAS FISCALES EN AMÉRICA LATINA

Los países de América Latina tenían muy poca autonomía en términos de políticas fiscales durante el período colonial. Políticas fiscales establecidas por los españoles y portugueses con el objetivo de extraer ingresos de sus colonias. Las políticas dieron preferencia a la élite terrateniente sobre la mayoría de la población y permitieron que la riqueza se acumulara en el período poscolonial. Después de la Gran Depresión, los países de América Latina buscaron la industrialización y aumentaron los ingresos tributarios para apoyar un papel más grande del estado en el desarrollo económico.

A mediados de la década de 1970, el Consenso de Washington influyó fuertemente en la política fiscal de la región. Esto desplazó el énfasis de los sistemas fiscales progresivos hacia la eficiencia y la ampliación de la base tributaria, bajo el supuesto de que la desigualdad podría abordarse mejor a través del gasto público. Se redujeron las tasas del impuesto a las ganancias personales y corporativas, y la liberalización del comercio, otra característica del Consenso de Washington, también impulsó reducciones drásticas en los aranceles en toda la región. Los gobiernos adoptaron los impuestos al valor agregado (IVA) para compensar la pérdida de ingresos; Brasil (1967) y Ecuador (1970) fueron los primeros en adoptar el IVA, y el resto de la región los imitó. El consenso general es que estas reformas socavaron la capacidad de los países de América Latina de movilizar ingresos y redujeron la estabilidad económica.

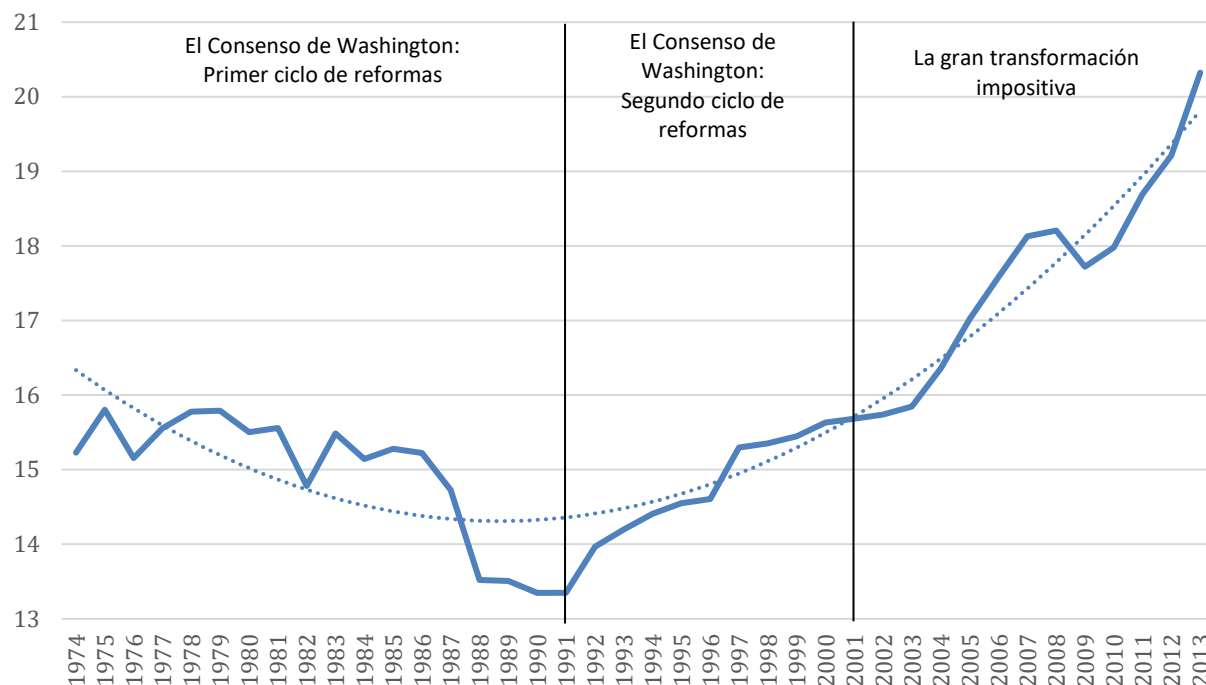
Un nuevo ciclo de reformas impositivas en la década de 1990 tuvo como objetivo responder a estas fallas; sin embargo, el potencial de los sistemas tributarios para desempeñar un papel redistributivo seguía fuera de la agenda. El objetivo de estas reformas era aumentar la movilización de recursos gravando sectores previamente

excluidos, tomando medidas severas contra la evasión fiscal y mejorando la administración tributaria. Los gobiernos también comenzaron a establecer enfoques más pragmáticos que se adaptaron al contexto particular de sus países.

A principios de la década de 2000, comenzó un tercer ciclo de reformas tributarias en América Latina, respaldado por cambios sociales y políticos en la región. En América del Sur, los impuestos comenzaron a desempeñar un papel central en las políticas de los gobiernos recién elegidos de la izquierda. Fundamentalmente, comenzó a afianzarse la idea de que los impuestos no solo eran importantes para la movilización de ingresos, sino también para promover la igualdad de forma más directa. Varios gobiernos introdujeron nuevos impuestos y aumentaron las tasas impositivas con el objetivo de abordar la desigualdad. Perú, por ejemplo, introdujo un impuesto progresivo sobre la renta y comenzó a gravar las ganancias de capital y ganó intereses. Varios países también tomaron medidas para responder mejor a las condiciones externas, incluida una mayor imposición de los recursos naturales no renovables.

La Figura E1 rastrea la evolución de la política tributaria en América Latina en términos de movilización de ingresos, y divide el período de 1973 a 2013 en tres fases distintas. Como se puede observar, la proporción promedio impuesto/PIB cayó durante la primera fase, antes de aumentar marcadamente desde principios de la década de 1990 en adelante, particularmente después de la adopción del tercer ciclo de reformas impositivas a principios de la década de 2000. Sin embargo, la proporción promedio impuesto/PIB regional oculta variaciones importantes entre países. Argentina, por ejemplo, registró las mayores ganancias (+14.6 puntos) y, junto con Brasil, tiene una relación impuesto/PIB superior al 30 por ciento. En general, la tendencia regional ha sido hacia una mayor movilización de recursos, con la excepción de ligeras reducciones en México y Guatemala.

FIGURA E1. PROPORCIÓN IMPUESTOS/PIB EN LA REGIÓN DE AMÉRICA LATINA, ENTRE 1973 Y 2013



La composición de los impuestos en la región también experimentó una importante transformación entre 2002 y 2013. La contribución promedio a los ingresos totales provenientes de los impuestos directos aumentó en más de 6 puntos, mientras que la contribución de los impuestos indirectos se redujo en alrededor de 7 puntos. A pesar de esta tendencia positiva, los sistemas impositivos de América Latina siguen estando muy dominados por los impuestos indirectos.

SISTEMAS TRIBUTARIOS Y DESIGUALDAD

Los sistemas tributarios suelen modificar la distribución de ingresos en el mercado. Por lo general, los impuestos directos disminuyen la desigualdad, mientras que los impuestos indirectos la aumentan debido a su impacto desproporcionado en las poblaciones de ingresos más bajos. Las reformas promulgadas desde la década de 2000, incluido el cambio a una política fiscal más progresiva, han contribuido a la reducción de la desigualdad en América Latina. La tendencia positiva ha sido más pronunciada en los países de América del Sur, como Argentina, Brasil y Perú, y menos en los países andinos y centroamericanos. En El Salvador y Honduras, donde persisten proporciones bajas de impuestos/PIB y una alta dependencia de los impuestos indirectos, los impuestos aún tienden a aumentar la desigualdad.

Los impuestos también pueden jugar un papel indirecto importante en la lucha contra la desigualdad al financiar el gasto público que promueve el desarrollo inclusivo. Esto incluye inversiones en infraestructura y servicios, así como programas de protección social que apoyan a familias de bajos ingresos. Los niveles más altos de impuestos también permiten a los responsables de elaborar políticas aumentar el gasto público sin poner en peligro la estabilidad macroeconómica. Esta última acción ha sido crucial en América Latina, donde una mayor movilización de ingresos en los últimos 15 años ha permitido a los gobiernos promover el crecimiento y la equidad.

GASTOS FISCALES

Los gastos fiscales son herramientas de política que los gobiernos pueden usar para lograr diferentes objetivos económicos o sociales. Si bien no existe una definición categórica de los gastos fiscales, generalmente se consideran como disposiciones que reducen los ingresos tributarios por el tratamiento preferencial de contribuyentes, actividades, sectores o áreas específicos. Son utilizados por los gobiernos para lograr diferentes objetivos económicos o sociales; los responsables de elaborar políticas pueden usar los gastos tributarios para cambiar a varios actores hacia actividades que el gobierno considere deseables. Por ejemplo, se podrían otorgar concesiones para inversiones en sectores que se consideran cruciales para el desarrollo económico. Los gastos fiscales también pueden diseñarse para hacer que el sistema tributario sea más progresivo, como reducir el IVA en artículos esenciales como los alimentos.

Si bien la falta de una definición clara hace que las comparaciones entre países sean muy difíciles, el costo de los gastos fiscales es alto en América Latina. El promedio regional estuvo cerca del 4.5 por ciento del PIB en 2012, con proporciones aún más altas entre los países centroamericanos. Los gastos tributarios se concentran principalmente en el IVA y el impuesto a las ganancias en los sectores de comercio, educación y salud, mientras que muchos países latinoamericanos han introducido un IVA más bajo en bienes básicos.

Si bien uno de los objetivos de política perseguidos por los formuladores de políticas a través de los gastos fiscales es la igualdad, existen solo unos pocos trabajos que analizan las consecuencias distributivas de los gastos fiscales. Un examen de los gastos fiscales por el impuesto a la renta personal en Ecuador y Chile revela que la mayoría de los beneficios se destinan a los hogares de mayores ingresos. Un segundo examen del IVA de Colombia concluye que los gastos fiscales reducen el impacto sobre los pobres, lo que lleva a una distribución más equitativa de los ingresos.

CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES DE POLÍTICAS

Los sistemas tributarios latinoamericanos han sufrido una serie de cambios importantes en las últimas décadas. Si bien el aumento de los ingresos fiscales en la década de 1990 se debió principalmente a aumentos en los

impuestos indirectos regresivos, las reformas de la última década se han centrado en el rol redistributivo de la tributación. Este cambio ha dado como resultado una reducción de la desigualdad en la región. Sin embargo, las reformas pueden considerarse incompletas: los impuestos indirectos aún representan una porción mucho más alta de los ingresos fiscales en América Latina en comparación con las economías avanzadas.

Los gobiernos latinoamericanos deberían aumentar la contribución de los impuestos directos, que son bajos en comparación con las normas internacionales, y promover la movilización de ingresos y la progresividad mediante el aumento de la contribución de los impuestos sobre los bienes inmuebles. Su porción del total de los ingresos tributarios es aún baja debido a la presencia de tasas impositivas bajas, exenciones y varias debilidades administrativas, así como la oposición histórica de la élite económica que tiene fuertes lazos con el poder político.

Tomar medidas drásticas respecto de la evasión fiscal sigue siendo una prioridad importante en la región. Las mejoras administrativas han sido muy útiles para realzar las capacidades impositivas y reducir la evasión fiscal en la región. Los gobiernos deberían continuar promoviendo las mejoras administrativas y favoreciendo la adopción de nuevas tecnologías para mejorar la movilización de los ingresos tributarios.

Los gobiernos latinoamericanos deberían reducir su uso de los gastos fiscales. Existe un creciente consenso en que no son útiles para promover el crecimiento económico, y no mejoran la igualdad horizontal ni vertical. Los gastos fiscales en impuestos a las ganancias personales son regresivos por naturaleza y, en general, benefician a quienes tienen mayores ingresos. Y aunque es más probable que las exenciones impositivas indirectas para los bienes y servicios básicos benefician a los pobres, los mismos objetivos se pueden alcanzar mejor a través de los programas de protección social.

Por último, el gravamen de impuestos no es un ejercicio aritmético. Al igual que con otras políticas, los impuestos deben ser creíbles y predecibles. Vincular los impuestos con los objetivos de desarrollo y los beneficios podría ser un ingrediente crucial para la implementación exitosa de una nueva reforma tributaria.

CONTENIDOS

Agradecimientos	1
Resumen ejecutivo	2
La evolución histórica de las políticas fiscales en América Latina.....	2
Figura e1. Proporción impuestos/PIB en la región de América Latina, entre 1973 y 2013	4
Sistemas tributarios y desigualdad	4
Gastos fiscales	5
Conclusiones y recomendaciones de políticas.....	5
1. Introducción	8
2. La evolución histórica de las políticas fiscales en América Latina	9
2.1 Desde la época colonial hasta la revolución neoliberal	9
2.2 El primer ciclo de reformas bajo el Consenso de Washington	10
2.3 El segundo ciclo de reformas bajo el Consenso de Washington	12
2.4 La gran transformación impositiva	13
2.5 Resultados en términos de nivel y composición de impuestos.....	14
3. Sistemas tributarios y desigualdad	18
3.1 El impacto directo de los sistemas tributarios en la desigualdad	18
3.2 El impacto indirecto de los sistemas tributarios en la desigualdad	20
4. Gastos fiscales	21
4.1 La reciente evolución de los gastos fiscales	21
4.2 Gastos fiscales en los países de América Latina	23
4.3 Las consecuencias de los gastos fiscales en la desigualdad	27
5. Conclusiones y recomendaciones de políticas	29
Anexo 1: Recomendaciones de reforma impositiva de las Instituciones Financieras Internacionales...	33

1. INTRODUCCIÓN

El sistema tributario es una importante herramienta de políticas para promover la movilización de ingresos y el desarrollo económico. Sin embargo, también tiene importantes implicancias en cuando a la desigualdad. En primer lugar, la política fiscal influye sobre la distribución de ingresos en el mercado; su capacidad de distribución depende del nivel de ingresos fiscales y de la progresividad de los cronogramas impositivos. En segundo lugar, el sistema tributario genera recursos para financiar los gastos sociales. Sin embargo, históricamente, no ha habido un consenso general respecto del rol del sistema tributario ni de la manera más eficaz de promover el bienestar. Originalmente, las políticas fiscales se consideraban útiles no solo para recaudar ingresos sino también para promover un proceso más inclusivo de desarrollo económico. La revolución neoliberal de la década de 1970 influyó fuertemente la política fiscal en todo el mundo, y trasladó la atención de los capitales a la eficiencia. La idea era promover la neutralidad impositiva mediante la reducción de las tasas fiscales sobre los ingresos y la ampliación de la base impositiva. En este contexto, los gastos públicos se consideraban la única manera de promover la redistribución. Recientemente, la desigualdad ha aumentado en muchos países del mundo. En consecuencia, el rol redistributivo de los sistemas tributarios ha reaparecido como tema central de los debates sobre política y los análisis de investigación.

Este documento contribuye a este debate con un enfoque en el caso de América Latina, que ha sido la región más afectada por estas opiniones opuestas sobre las políticas fiscales. De hecho, las reformas tributarias en los países de América Latina durante la época del Consenso de Washington intentaron promover la eficiencia y la equidad horizontal, incluso la desigualdad creció rápidamente y alcanzó su pico a principios del año 2000. Sin embargo, la política fiscal ha sufrido importantes cambios en los últimos años. El aumento considerable de la contribución de los impuestos directos ha favorecido la progresividad y ayudó a abordar las desigualdades de los sistemas tributarios de la región. Durante el mismo período, los países de América Latina registraron importantes resultados en términos de reducción de la desigualdad.

En coincidencia con estos conceptos, el objetivo de este artículo es describir la evolución de los sistemas tributarios y sus implicancias para la redistribución en América Latina durante las últimas décadas. El documento se presenta de la siguiente manera: La Sección 2 informa las diferentes fases del sistema tributario en América Latina; la Sección 3 se centra en la relación entre los sistemas tributarios y la desigualdad; la Sección 4 informa sobre gastos fiscales en América Latina y sus implicancias en términos de desigualdad; y la Sección 5 concluye este trabajo y brinda algunas recomendaciones de políticas.

2. LA EVOLUCIÓN HISTÓRICA DE LAS POLÍTICAS FISCALES EN AMÉRICA LATINA

Como se explicó anteriormente, América Latina se vio muy afectada por las opiniones opuestas en cuanto al rol de los sistemas tributarios. Esta sección revisa brevemente esta tendencia histórica en la región, con un énfasis especial en la evolución de los ingresos tributarios y la composición impositiva durante las últimas décadas.

2.1 DESDE LA ÉPOCA COLONIAL HASTA LA REVOLUCIÓN NEOLIBERAL

Los países de América Latina tenían muy poca autonomía en términos de políticas fiscales durante el período colonial. Los británicos solían gravar una carga impositiva relativamente baja en el Caribe, mientras que los españoles y los portugueses gravaban varios impuestos con la intención de extraer ingresos de la enorme riqueza de América del Sur.¹ Además, el sistema tributario servía como «las preferencias hipotéticas de los grandes propietarios de tierras y, en orden inverso, para las preferencias de la mayor parte de la población».² Tanto los *fazendeiro* y como los *latifundista* eran fiscalmente intocables gracias a su sólido vínculo con la élite política.³ En general, los impuestos directos representaban una pequeña porción de los ingresos tributarios, incluso en el período poscolonial.⁴ En consecuencia, el sistema tributario dependía en gran medida de los impuestos indirectos, mientras que la concentración de riquezas se veía ya en un drástico aumento a principios del siglo XX.⁵

Después de la Gran Depresión, los países de América Latina adoptaron una «estrategia de industrialización de sustitución de importaciones (ISI)» con la participación amplia del estado en la economía. Esta nueva estrategia de desarrollo condujo a un aumento de los ingresos tributarios.⁶ Aunque los gobiernos intentaron reformar los sistemas tributarios aumentando la confianza en los impuestos directos, estas políticas no fueron eficaces para promover la igualdad vertical. Al mismo tiempo, obstaculizaron la igualdad horizontal e introdujeron varias exenciones, incentivos y regímenes fiscales especiales otorgados a agentes, empresas, industrias o regiones específicas.⁷ Tal como lo informan Bird y Oldman, la «parte más grande del impuesto sobre la renta es pagada por

¹ K. Sokoloff y E. Zolt, «Inequality and Taxation: Evidence from the Americas on How Inequality May Influence Tax Institutions», *Tax Law Review* 59 (2006): 167-241.

² M. Best, «Political Power and Tax Revenues in Central America», *Journal of Development Economics* 3 (1976): 50.

³ M. A. Centeno, «Blood and Debt: War and Taxation in Nineteenth-Century Latin America», *The American Journal of Sociology* 102, n.º 6 (1997): 1565-1605. *Fazendiero* y *latifundista* son «granjeros» y «propietarios de tierras», respectivamente.

⁴ Sokoloff y Zolt, «Inequality and Taxation», 167-241.

⁵ S. Edwards, G. Esquivel y G. Márquez, eds., *The Decline of Latin American Economies: Growth, Institutions, and Crises* (Chicago: University of Chicago Press, 2007). K. Breceda, J. Rigolini y J. Saavedra, «Latin America and the Social Contract: Patterns of Social Spending and Taxation» (Policy Research Working Paper 4604, Banco Mundial, Washington, D.C., mayo de 2008).

⁶ R. M. Bird, «Taxation in Latin America: Reflections on Sustainability and the Balance between Equity and Efficiency» (International Tax Program Paper 0306, Institute for International Business, University of Toronto, Toronto, 2003).

⁷ La desigualdad puede medirse vertical y horizontalmente. En el primero de los casos, los individuos u hogares se alinean según (en la mayoría de los casos) indicadores económicos como el consumo, el ingreso, etc. Por el contrario, la desigualdad horizontal se centra en las diferencias entre grupos culturalmente definidos (o contruidos) con identidades compartidas. La

las empresas, por lo general, empresas extractivas extranjeras, de manera que su importancia refleja más las fortunas de los mercados mundiales que los esfuerzos de reformas tributarias domésticas exitosas».⁸

2.2 EL PRIMER CICLO DE REFORMAS BAJO EL CONSENSO DE WASHINGTON

A mediados de la década de 1970, los países en desarrollo fueron objeto de la revolución neoliberal. Aunque las organizaciones internacionales tuvieron un rol clave en el diseño de la agenda política en muchos países pobres, la política fiscal fue una de las áreas más afectadas de la reforma.⁹ La principal idea era que el sistema tributario era nocivo en términos de eficiencia.¹⁰ Aunque se creía que los impuestos eran necesarios y útiles para recaudar ingresos, la opinión dominante era que esto podría ser posible mediante la promoción de la neutralidad del sistema tributario y la expansión de la base impositiva. Esto dio como resultado el posicionamiento de la progresividad de un sistema tributario en un rol secundario, al tiempo que se suponía que la igualdad podría lograrse mejor a través de los gastos públicos.¹¹

Siguiendo estas sugerencias, varios países emprendieron una reforma tributaria. En particular, las tasas de impuestos a los ingresos personales y corporativos bajaron a fin de reducir los supuestos costos de eficiencia y promover la racionalización y simplificación del sistema tributario.¹² Por ejemplo, en la década de 1990, la tasa del impuesto sobre la renta personal más alta en Argentina se disminuyó de 45% a 35%, mientras que en Brasil bajó de 60 a 25 por ciento. En promedio, la tasa más alta de renta personal en América Latina disminuyó en más de 20 puntos, de 53% a 29% durante el período 1980 y 2000 (consulte la Figura 1).

Bajo el amparo del Consenso de Washington, los gobiernos también promovieron la liberalización del comercio. En particular, «la tarifa promedio sobre las importaciones en los países de América del Sur bajó de 55% en 1985 a aproximadamente 10% en 2000, y en el grupo de países centroamericanos y México, la caída fue aún mayor, de

equidad horizontal se refiere al tratamiento comparable de empresas o personas situadas en un lugar similar, mientras que la equidad vertical evalúa la distribución de impuestos sobre individuos o empresas en función de la capacidad de pago. Consulte F. Stewart, «Horizontal inequalities: a neglected dimension of development», en *Wider Perspectives on Global Development*, ed. UNU-WIDER (Londres: Palgrave Macmillan UK, 2005), 101-35.

⁸ R. M. Bird y O. Oldman, «Tax Research and Tax Reform in Latin America – A Survey and Commentary», *Latin American Research Review* 3 (1968): 5-28.

⁹ El Anexo 1 indica algunas de las recomendaciones de reforma impositiva de las Instituciones Financieras Internacionales.

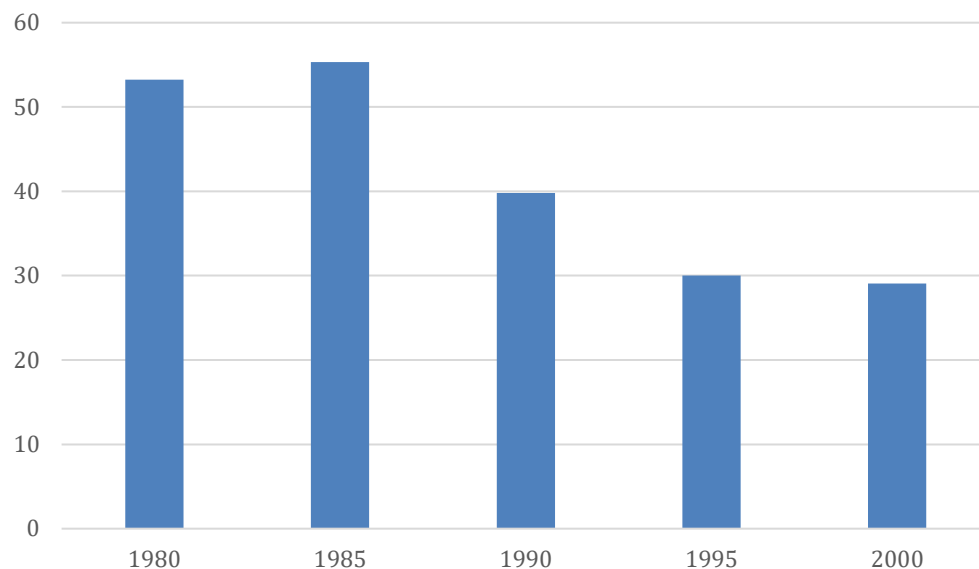
¹⁰ R. M. Bird y E. M. Zolt, «Rethinking Redistribution: Tax Policy in an Era of Rising Inequality», *UCLA Law Review* 52 (2005): 1627–95.

¹¹ J. C. Gómez-Sabaíni, B. Martorano y D. Morán, «Taxation and Inequality: Lessons from Latin America», en *World Social Science Report on Inequality* (París: UNESCO, próximamente).

¹² K. S. Peter, S. C. Buttrick y D. Duncan, «Global Reform of Personal Income Taxation, 1981-2005: Evidence from 189 Countries» (artículo de debate n.º 4228, Institute for the Study of Labor (IZA), Bonn, junio de 2009).

66% a 6%».¹³ En este contexto, los impuestos al valor agregado (IVA) representaban el cambio más innovador durante este período, y compensaban la pérdida de renta proveniente de los impuestos a los ingresos y al comercio. El IVA se implementó inicialmente en Brasil, en 1967, y en Ecuador, en 1970; unos años después, fue implementado por el resto de los países de la región.

FIGURA 1. TASA FISCAL SUPERIOR DEL IMPUESTO A LOS SERVICIOS MARGINALES



Fuente: R. L. Gwartney and J. Hall, «2016 Economic Freedom Dataset», *Economic Freedom of the World: 2016 Annual Report* (Canadá: Fraser Institute, 2016), http://www.freetheworld.com/datasets_efw.html.

Notas: Los datos provienen de Argentina, Brasil, Colombia, Costa Rica, República Dominicana, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, México, Nicaragua y Perú. Se refieren a la tasa superior marginal del impuesto sobre la renta y se computan como promedio simple.

Sin embargo, los resultados de estas reformas fueron mucho menos positivos. De hecho, los sistemas tributarios en América Latina se caracterizaron por lo siguiente: «(a) una tasa impositiva promedio baja; (b) una estructura fiscal ponderada hacia impuestos indirectos con bases impositivas estrechas, tasas múltiples y muchas exenciones; (c) una capacidad limitada de administración fiscal; (d) un impacto moderado en la redistribución».¹⁴ Actualmente, hay un consenso general respecto de que estas reformas fallaron; en particular, las reformas impositivas implementadas durante este período obstaculizaron la capacidad de los países latinoamericanos de movilizar los ingresos y contribuyeron a aumentar la volatilidad macroeconómica.¹⁵

¹³ E. Lora, ed., *The State of State Reform in Latin America* (New York: Banco Interamericano de Desarrollo / Stanford: Stanford University Press, 2007).

¹⁴ V. Lledo, A. Schneider y M. Moore, «Governance, taxes, and tax reform in Latin America» (Documento de trabajo 221, Instituto de Estudios de Desarrollo, Brighton, Inglaterra, 2004).

¹⁵ A. Cobham, «Tax evasion, tax avoidance and development finance» (Documento de trabajo número 129, QEH Working Paper Series, Queen Elizabeth House, Universidad de Oxford, Oxford, 2005).

2.3 EL SEGUNDO CICLO DE REFORMAS BAJO EL CONSENSO DE WASHINGTON

Desde principios de 1990, los gobiernos promovieron un nuevo ciclo de reformas a fin de generar más ingresos y promover la estabilidad macroeconómica. La estrategia era aún movilizar los recursos principalmente a través de una expansión de la base impositiva en lugar de un cambio en las tasas impositivas. En particular, los gobiernos ampliaron los sistemas tributarios a fuentes de ingresos o sectores que anteriormente estaban excluidos, e intentaron reducir la evasión fiscal. Sin embargo, el rol potencial del sistema tributario aún no formaba parte de la agenda. De hecho, se creía que las tasas de impuestos altas no solo eran nocivas para la actividad económica, sino que no eran eficaces en la promoción de la redistribución.¹⁶

Además, los gobiernos buscaban mejorar la eficiencia de la recolección de impuestos introduciendo cambios importantes en la administración fiscal. Entre los cambios más interesantes, estaba el cambio hacia una racionalización funcional de las estructuras de administración fiscal y la adopción de una Autoridad de Rentas Semiautónoma (SARA).¹⁷ La implementación de nuevas tecnologías contribuyó con la modernización de la administración impositiva y facilitó el proceso de movilización de ingresos.¹⁸ Como lo informa Cominetta, «la simplificación del sistema estuvo acompañada por un notable desarrollo de la informatización del proceso tributario, que alcanzó... un nivel más alto que en los países de la OCDE».¹⁹

Al mismo tiempo, los gobiernos comenzaron a tener más en cuenta las características individuales de sus países y a implementar políticas impositivas heterodoxas y más programáticas. Por ejemplo, algunos países implementaron unidades especiales para mejorar el sistema tributario de grandes unidades de contribuyentes (LTU), mientras que otros adoptaron sistemas simplificados o supuestos para facilitar el gravamen de impuestos de pequeñas unidades de contribuyentes. Entre los casos más notorios, se puede mencionar el supuesto régimen de sistema tributario denominado *Simplex*, que se implementó en Brasil en 1997, y el *Monotributo*, que comenzó a implementarse en la Argentina en 1998. El principal objetivo de estos regímenes especiales fue reducir la complejidad de los impuestos para las empresas pequeñas al tiempo que se aborda el problema de la alta informalidad. La implementación de impuestos sobre las transacciones financieras representó un interesante tercer ejemplo de formas heterodoxas de

¹⁶ D. De Ferranti et al., *Inequality in Latin America: Breaking with History?* (Washington, D.C.: Banco Mundial, 2004).

¹⁷ G. A. Cornia, J.C. Gómez-Sabaíni y B. Martorano, «A New Fiscal Pact, Tax Policy Changes and Income Inequality: Latin America during the last decade», (Documento de trabajo 2011/70, UNU-WIDER, Helsinki, 2011).

¹⁸ V. Tanzi, «Tax Reform in Latin America: A Long-Term Assessment», (Documento presentado en el XXV Seminario Regional sobre Política Fiscal, Santiago, Chile, 5 y 6 de marzo de 2013).

¹⁹ M. Cominetta, «Chile», en L. Bernardi et al., eds., *Tax systems and tax reforms in Latin America: country studies* (Documento n.º 5223, MPRA, Universidad de Pavia, Italia, marzo de 2007), 18.

políticas fiscales. Estos impuestos fueron implementados en un momento de crisis debido a su capacidad de movilizar ingresos rápidamente y a bajo costo administrativo.²⁰

2.4 LA GRAN TRANSFORMACIÓN IMPOSITIVA

Los cambios sociales y políticos influyeron fuertemente en la política fiscal a principios de 2000. En Sudamérica, los nuevos gobiernos de izquierda implementaron un nuevo modelo de políticas en el que el sistema tributario comenzó a tener un rol central, no solo en términos de movilización de ingresos, sino también para la promoción de la igualdad. En particular, varios gobiernos implementaron explícitamente medidas para abordar la alta desigualdad incrementando las tasas tributarias o incorporando nuevos impuestos. Por ejemplo, uno de los principales objetivos de la reforma tributaria de 2008 en Ecuador fue aumentar la progresividad del impuesto a la Renta (IR) de personas naturales y la redistribución general del sistema tributario. «Esto se hizo, en primer lugar, mediante la creación de dos escalas adicionales del impuesto a la renta, con una tasa impositiva marginal superior del 35%, y en segundo lugar, mediante la incorporación de nuevas deducciones del impuesto sobre la renta personal para gastos en vivienda, educación, salud, indumentaria y alimentos».²¹ Perú y otros países implementaron un sistema tributario doble. En particular, la Reforma Tributaria Peruana de 2009 tuvo como objetivo mejorar la distribución de ingresos e implementar un sistema tributario progresivo para la renta de la mano de obra (del 0 al 30 por ciento). Con el objetivo de ampliar la base tributaria, las ganancias de capital y los intereses comenzaron a gravarse, mientras que se abolieron los beneficios para restauración de automóviles usados. Sin embargo, la renta de capital se gravó a una tasa baja del 6,25 por ciento sobre 80 por ciento de la renta de capital a fin de reducir lo más posible las consecuencias supuestamente negativas en términos de eficiencia.

Los países de América Central continuaron promoviendo una estrategia de aumento de los ingresos. En particular, los gobiernos buscaron ampliar la base impositiva, como puede apreciarse con el caso de las recientes mejoras impositivas en la República Dominicana y Guatemala en 2012, y en Costa Rica en 2014. Por el contrario, el gobierno mexicano intentó lograr ambos objetivos de movilización de ingresos y promoción de la igualdad. Por un lado, el gobierno aumentó la tasa del impuesto a la renta corporativa en un 2 por ciento (de 28 a 30 por ciento) en 2009.²² Por otro lado, la reforma tributaria de 2013 apuntó a ampliar la base impositiva tanto para la renta personal como corporativa. No obstante, recientemente, muchos países de América Central parecieron seguir la estrategia de Perú, y «establecieron tasas planas de entre el 10 y el 15% sobre la renta de capital que

²⁰ Comisión Europea para América Latina y el Caribe. *Fiscal Panorama of Latin America and the Caribbean: Tax Reform and Renewal of the Fiscal Covenant*. (Santiago, Chile: Comisión Europea para América Latina y el Caribe, Naciones Unidas, 2013).

²¹ L. Cano, «Personal Income Tax and Income Inequality: New Evidence from a South American Country; Ecuador 2007–2011», (Revisión de CEPAL, 2015), 3.

²² O. Celasun et al., «Fiscal Policy in Latin America: Lessons and Legacies of the Global Financial Crisis – Technical Appendix», Nota de debate del personal SDN/15/06, Fondo Monetario Internacional, Washington, D.C., 2015), <https://www.imf.org/external/pubs/ft/sdn/2015/sdn1506techapx.pdf>.

anteriormente estaba exenta de impuestos (con excepciones para no residentes), lo que se combinó con tasas más altas sobre las ganancias comerciales y tasas progresivas para la renta de la mano de obra».²³

Los países latinoamericanos también implementaron medidas específicas para obtener beneficios de la evolución de las condiciones externas. Durante la década de 2000, varios países, entre ellos, Argentina y Ecuador, implementaron diversas medidas para aprovechar el aumento de los precios de los productos básicos y la demanda de productos primarios. Sin embargo, como lo informan Gomez-Sabaini y Moran, «el amplio espectro de instrumentos utilizados en la región plantea una serie de desafíos para la identificación de la porción de ingresos tributarios totales que pueden atribuirse a recursos naturales. Algunas medidas impositivas tienen en cuenta explícitamente la explotación de recursos no renovables como base impositiva, lo que hace más fácil asociarlas con el sector de recursos incluso si no están clasificadas como impuestos. En algunos casos, la aplicación de criterios para identificar un impuesto puede ser particularmente problemática. Como se mencionó anteriormente, el mejor ejemplo son los derechos de producción de hidrocarburos en México, donde no existe un consenso general respecto de su clasificación como impuesto».²⁴

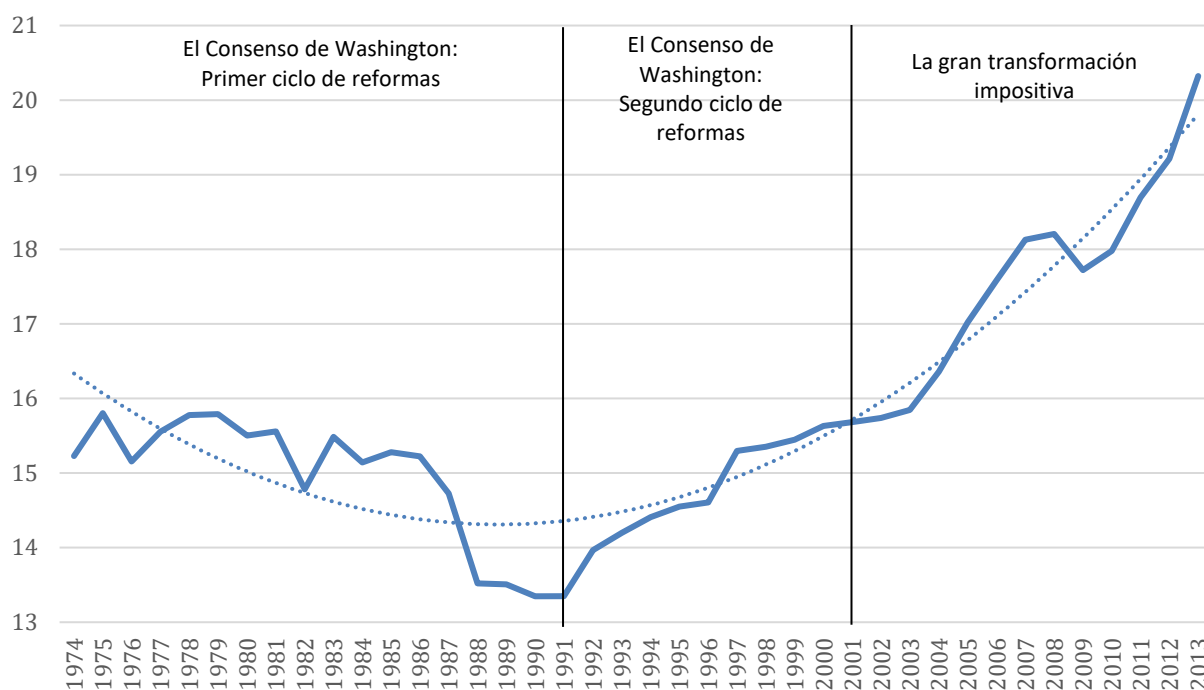
2.5 RESULTADOS EN TÉRMINOS DE NIVEL Y COMPOSICIÓN DE IMPUESTOS

La Figura 2 muestra la evolución de los ingresos tributarios como porción del PIB en América Latina durante el período 1973 a 2013. Confirma que las reformas tributarias implementadas en la década de 1970 y 1980 fracasaron en términos de movilización de los ingresos tributarios. De hecho, la proporción de impuestos/PIB cayó de 16 por ciento a principios de la década de 1970 a 13 por ciento a principios de la década de 1990. No obstante, los ingresos tributarios comenzaron a recuperarse en las décadas siguientes gracias a las nuevas medidas implementadas por los gobiernos. En particular, los ingresos tributarios como porción del PIB aumentaron por 3 puntos, a 16 por ciento en 2002 (Figura 2). Sin embargo, la variación más importante se registró en la década de 2000; en particular, los ingresos tributarios aumentaron en un 18 por ciento del PIB en 2008. El advenimiento de la crisis internacional afectó parcialmente la capacidad de los gobiernos latinoamericanos de movilizar los ingresos. De hecho, los ingresos tributarios sobre el PIB cayeron un 0,5 por ciento entre 2008 y 2009; no obstante, recuperaron rápidamente su tendencia alcista y aumentaron a 20 por ciento del PIB en 2013.

²³ J. C. Gómez-Sabañi y D. Morán, «Tax Policy in Latin America: Assessment and Guidelines for a Second Generation of Reforms», (Serie de Macroeconomía del Desarrollo, n.º 133, Comisión Europea para América Latina y el Caribe, Naciones Unidas, Santiago, Chile, 2014), 37, http://www.daghammarskjold.se/wp-content/uploads/2014/12/2014-Tax-policy-in-Latin-America_CEPAL.pdf.

²⁴ Ibid., 27.

FIGURA 2. PROPORCIÓN IMPUESTOS/PIB EN LA REGIÓN DE AMÉRICA LATINA, ENTRE 1973 Y 2013



Fuente: Elaboración del autor con datos de CEPALSTAT (Comisión Europea para América Latina y el Caribe, Naciones Unidas, Nueva York), http://estadisticas.cepal.org/cepalstat/WEB_CEPALSTAT/Portada.asp?idioma=i.

La proporción promedio impuesto/PIB oculta una importante heterogeneidad entre países. Por un lado, Argentina y Brasil tienen una proporción impuestos/PIB superior al 30 por ciento, mientras que en Bolivia, Costa Rica y Uruguay está entre el 20 y el 30 por ciento. Por otro lado, la República Dominicana, Guatemala, México, Paraguay y Venezuela tienen una proporción impuestos/PIB inferior al 15 por ciento. Más allá de las diferencias en las proporciones impuestos/PIB, es interesante observar que casi todos los países presentaron una tendencia alcista en los ingresos tributarios en la década de 2000. La mejora más sustancial en el rendimiento fue registrada por Argentina (+14.6 puntos). En Bolivia y Ecuador, la proporción impuestos/PIB aumentó en más de 6 puntos porcentuales, también gracias a las condiciones externas favorables. Uruguay también presentó un buen rendimiento (más de +6.8 puntos), algo que puede atribuirse más probablemente a la reforma tributaria implementada en 2007. Las únicas excepciones de esta tendencia positiva fueron Guatemala y México, que presentaron una reducción de la proporción impuestos/PIB de 0.8 y 1.6 puntos porcentuales, respectivamente.

TABLA 1. PROPORCIÓN IMPUESTOS/PIB EN 1991, 2002 Y 2013

	1991	2002	2013		Diferencia desde 1991 a 2002	Diferencia desde 2002 a 2013
Brasil	23.7	32.1	35.6		8.4	3.5
Argentina	15.1	16.6	31.2		1.6	14.6
Uruguay	21.5	21.5	28.3		0.0	6.8
Bolivia	9.9	17.3	23.6		7.4	6.3
Costa Rica	17.0	20.3	23.0		3.3	2.7
Chile	16.7	18.6	19.6		2.0	1.0
Ecuador	7.1	12.3	19.3		5.2	7.0
Nicaragua	9.8	13.4	19.3		3.6	5.9
Colombia	10.6	15.6	18.9		5.0	3.3
Perú	13.2	14.3	18.6		1.1	4.3
Honduras	14.2	15.6	18.1		1.4	2.5
El Salvador	10.9	13.0	17.2		2.0	4.2
Panamá	14.4	13.8	16.7		-0.5	2.9
República Dominicana	7.3	12.8	13.9		5.5	1.1
Venezuela	19.0	11.2	13.9		-7.7	2.7
Paraguay	8.3	9.0	13.1		0.7	4.1
México	12.2	13.8	12.2		1.6	-1.6
Guatemala	9.5	11.9	11.1		2.4	-0.8

Fuente: Elaboración del autor en CEPALSTAT

Otro cambio interesante se relaciona con la composición tributaria. Durante el período 1991-2002, el aumento de los ingresos tributarios fue estimulado por la creciente contribución de los impuestos indirectos. Sin embargo, un análisis más detallado presenta algunas diferencias interesantes. En realidad, aunque la contribución de los impuestos generales sobre los bienes y servicios aumentó en casi 10 puntos, la contribución de los impuestos sobre el comercio internacional y las transacciones disminuyó en 7 puntos, de 16,5 a 9,5 por ciento. Por el contrario, la contribución de los impuestos directos disminuyó levemente un 0.5. Los cambios más importantes se relacionaron con los impuestos a la renta, las ganancias y las ganancias de capital; en particular, su contribución disminuyó 3 puntos, impulsado principalmente por la reducción de la contribución de los impuestos sobre las corporaciones y empresas.

Los sistemas tributarios de los países de América Latina registraron importantes transformaciones entre 2002 y 2013. De hecho, la contribución promedio de los impuestos directos sobre los ingresos tributarios totales aumentó en más de 6 puntos, de 31.4 a 37.9 por ciento. Esto se debió principalmente al aumento registrado por la

contribución de impuestos a la renta, las ganancias y las ganancias de capital (8 puntos). Por el contrario, la contribución de impuestos a la propiedad disminuyó 1.7 puntos, y cayó por debajo del 5 por ciento. También vale la pena destacar que la contribución de impuestos directos disminuyó en alrededor de 7 puntos. Esto estuvo principalmente relacionado con la reducción de la contribución de impuestos sobre bienes y servicios específicos, y sobre el comercio y las transacciones internacionales. Por el contrario, la contribución de los impuestos generales sobre los bienes y servicios continuó aumentando hasta un 44 por ciento en 2013.

Aunque la contribución de los impuestos directos aumentó en el último período, el sistema tributario de América Latina está aun ampliamente dominado por impuestos indirectos. En particular, en 2013, la contribución de impuestos directos fue de casi el 38 por ciento, mientras que la de los impuestos indirectos fue superior al 60 por ciento (Tabla 2).

TABLA 2. COMPOSICIÓN IMPOSITIVA 1991, 2001 Y 2011

	1991	2002	2013		Diferencia 1991 a 2002	Diferencia 2002 a 2013
Ingresos tributarios directos	31.9	31.4	37.9		-0.5	6.5
Impuestos a la renta, las ganancias y las ganancias de capital	27.4	24.8	32.9		-2.6	8.1
Individuos	2.7	8.4	11.2		5.7	2.9
Corporaciones y empresas	21.9	13.7	19.2		-8.2	5.5
No distribuible	14.3	13.1	10.8		-1.2	-2.3
Impuestos a la propiedad	4.6	6.3	4.6		1.7	-1.7
Otros impuestos directos	1.1	2.9	3.2		1.9	0.3
Ingresos tributarios directos	64.0	67.4	60.7		3.4	-6.7
Impuestos generales sobre los bienes y servicios	33.4	41.9	44.2		8.5	2.4
Impuestos sobre bienes y servicios específicos	15.7	15.9	10.4		0.2	-5.5
Impuestos sobre el comercio y las transacciones internacionales	16.5	9.5	5.9		-7.0	-3.6
Otros impuestos indirectos	0.5	0.1	0.4		-0.3	0.2
Otros impuestos	4.1	1.3	1.6		-2.8	0.3

Fuente: Elaboración del autor en CEPALSTAT

3. SISTEMAS TRIBUTARIOS Y DESIGUALDAD

3.1 EL IMPACTO DIRECTO DE LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS EN LA DESIGUALDAD

Los sistemas tributarios suelen modificar la distribución de ingresos en el mercado. La literatura empírica confirma que los sistemas tributarios no son neutrales. Por lo general, los impuestos directos disminuyen la desigualdad, mientras que los impuestos indirectos la aumentan debido a la gran carga impositiva sobre las personas al final de la distribución (Tabla 3).

TABLA 3. HALLAZGOS EMPÍRICOS SOBRE LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS Y LA DESIGUALDAD

Autores	Período	Muestra	Hallazgos empíricos
Martinez-Vazquez <i>et al.</i>, 2012	1970-2009	150 países	El impuesto a la renta personal y el impuesto a la renta corporativa reducen la desigualdad (para la renta corporativa, el efecto es menor ante más globalización). Los impuestos al consumo y las tarifas de aduana aumentan la desigualdad.
Joumard <i>et al.</i>, 2012	Mediados de los 90 y fines de la década de 2000	Países de la OCDE	Los impuestos a la renta son los más progresivos, mientras que el consumo y los impuestos a los bienes inmuebles son los más regresivos.
Paulus <i>et al.</i>, 2009	Mediados de la década de 2000	19 países europeos	Los impuestos personales tienen el mayor impacto en la redistribución.
Chu <i>et al.</i>, 2000	Décadas de 1970 y 1990	19 países en desarrollo	Efecto impositivo menor en la redistribución. Los impuestos a la renta son progresivos. El cambio de los impuestos directos/indirectos es progresivo.
Gemmell y Morrissey, 2005	Décadas de 1960 y 1990	6 países africanos	Los impuestos a la renta personal son progresivos, los impuestos corporativos tienen un efecto en forma de U (regresivos y luego progresivos); la propiedad, los impuestos indirectos y los impuestos sobre las exportaciones son regresivos. Los sistemas tributarios, en general, son regresivos a bajos niveles de ingresos.

Fuente: Elaboración del autor según J. Woo et al., «Distributional Consequences of Fiscal Consolidation and the Role of Fiscal Policy: What Do the Data Say?» (Documento de trabajo WP/13/195, Fondo Monetario Internacional, Washington, D.C., 2013).

Aunque estos resultados están ampliamente confirmados para las economías avanzadas, existe menor certeza en relación con el impacto de los impuestos en los países en desarrollo. Bird y De Wulf llevaron a cabo los primeros estudios de la incidencia de los impuestos en América Latina en 1973, y descubrieron que los impuestos eran (medianamente) redistributivos solo en cuatro países.²⁵ La Tabla 4 confirma que el sistema tributario era regresivo en la década de 1990. Además, en un estudio de 2004, Lledo, Schneider y Moore informaron que «en ningún caso, la porción de impuestos es pagada por el decil más alto superior al 8 por ciento de su ingreso total, una carga

²⁵ R. M. Bird y L. De Wulf, «Taxation and Income Distribution in Latin America: A Critical Review of Empirical Studies», (Documentos del personal 20, n.º 3, Fondo Monetario Internacional, Washington, D.C., noviembre de 1973), 639-82.

impositiva real sustancialmente más pequeña que la tasa impositiva promedio que se podría anticipar a partir de las tasas impositivas marginales pronunciadas que se encuentran en el código fiscal. Este resultado es un claro indicio de los altos niveles de evasión impositiva entre los grupos de altos ingresos». ²⁶ Otros dos estudios más recientes descubrieron que los sistemas tributarios tienen efectos neutrales o regresivos debido al desempeño deficiente de los gobiernos al momento de recolectar ingresos y a la alta contribución de impuestos indirectos. ^{27,28}

TABLA 4. CAMBIO EN LOS ÍNDICES DE REYNOLDS-SMOLENSKY (RS) PARA IMPUESTOS EN PAÍSES SELECTOS DE AMÉRICA LATINA

País	Era del Consenso de Washington		Era de la gran transformación impositiva	
	Año	RS	Año	RS
Argentina	1997	-0.020	2008	0.004
Bolivia	2000	-0.011	2009	-0.007
Brasil	1999	-0.007	2009	0.016
Chile	1996	-0.008	2009	0.021
Costa Rica	1988	-0.010	2004	0.012
Ecuador	1998	-0.007	2003	0.007
El Salvador	2000	-0.014	2006	-0.008
Guatemala	2000	-0.008	2006	0.012
Honduras	2000	-0.028	2005	-0.001
México	1989	-0.044	2010	0.017
Nicaragua	1998	-0.052	2001	0.002
Panamá	2000	0.000	2003	0.009
Perú	2000	-0.008	2009	0.011
Uruguay	1996	-0.002	2011	0.020

Fuente: J. C. Gomez Sabaini, B. Martorano y D. Moran, «Taxation and Inequality: Lessons from Latin America», en *World Social Science Report on Inequality* (París: UNESCO, 2016).

Notas: Los datos de 2009 de Bolivia se refieren solo a los impuestos indirectos. El impacto general de los impuestos no debería ser diferente si se considera la pequeña contribución de los impuestos directos.

Sin embargo, otros estudios han descubierto que los sistemas tributarios han contribuido a la reducción de la desigualdad registrada por América Latina en la década de 2000. ^{29,30} Esta conclusión se vio fortalecida por recientes análisis de la incidencia de los impuestos, que muestra claramente una importante transformación con respecto al

²⁶ Lledo, Schneider, and Moore, «Governance, taxes, and tax reform in Latin America», 14.

²⁷ M. Hanni, R. Martner Fanta y A. Podestá, «The Redistributive Potential of Taxation in Latin America», (*CEPAL Review* 116, agosto de 2015), 7–26.

²⁸ E. Goñi, J. López y L. Servén, «Fiscal Redistribution and Income Inequality in Latin America», *World Development* 39, n.º 9 (2011), 1558–69.

²⁹ Cornia, Gómez-Sabaíni y Martorano, «A New Fiscal Pact».

³⁰ B. Martorano, «Taxation and inequality in developing countries: Lessons from the recent experience of Latin America», (Documento de trabajo 2016/98, UNU-WIDER, Helsinki, 2016).

pasado. Mientras que los impuestos fueron regresivos antes de la década de 2000, como lo muestran los signos negativos registrados por los índices de Reynolds-Smolensky en la Tabla 4, se han vuelto más progresivos en los últimos años.³¹ Además, los estudios de la incidencia de los impuestos también confirman que los impuestos a la renta son progresivos, mientras que el IVA, los impuestos al comercio y al consumo son regresivos (consulte el Apéndice 1 para conocer más detalles). Los resultados positivos se han producido principalmente en los países de América del Sur, como Argentina, Brasil y Perú.^{32,33} No obstante, el impacto de los sistemas tributarios en la redistribución en algunos países andinos y centroamericanos ha sido moderado, incluso a pesar de que las recientes reformas promovieron algunas mejoras. Finalmente, los sistemas tributarios aún suelen aumentar la desigualdad en países como El Salvador y Honduras.³⁴ La principal razón es que estos países tienen una proporción impuestos/PIB baja y una alta dependencia de impuestos indirectos.

3.2 EL IMPACTO DIRECTO DE LOS SISTEMAS TRIBUTARIOS EN LA DESIGUALDAD

Como se informa más arriba, los sistemas tributarios también podrían tener un rol importante en la financiación de los gastos públicos para promover un proceso de desarrollo económico más inclusivo y menos volátil.

En particular, los sistemas tributarios generan recursos para la infraestructura y los servicios públicos de financiación, y promueven la creación de empleos, todos ingredientes cruciales para fomentar el crecimiento económico. Además, pone a disposición recursos para financiar la protección social que es esencial para respaldar a las personas con ingresos bajos. Al mismo tiempo, los sistemas tributarios también crean el «espacio fiscal» necesario que les permite a los encargados de formular políticas aumentar los gastos públicos sin poner en riesgo la estabilidad económica.³⁵ Aunque la estabilidad macroeconómica en sí misma no es una condición suficiente para promover el desarrollo económico, es un ingrediente necesario para generar un entorno adecuado para el crecimiento económico.

³¹ El índice de Reynolds-Smolensky brinda información sobre la capacidad del sistema tributario de promover la redistribución. Se basa en la diferencia entre el índice de Gini antes de impuestos y el cuasi-Gini (es decir, coeficiente de concentración de impuestos) después de los impuestos. Un valor negativo de este índice indica que los impuestos aumentan la desigualdad, mientras que un valor positivo significa que los impuestos promueven la redistribución y reducen la desigualdad.

³² G. Cruces y L. Gasparini, «A Distribution in Motion: The Case of Argentina», (Documento de trabajo 0078, Centro de Estudios Distributivos, Laborales y Sociales, Universidad Nacional de La Plata, Argentina, noviembre de 2008).

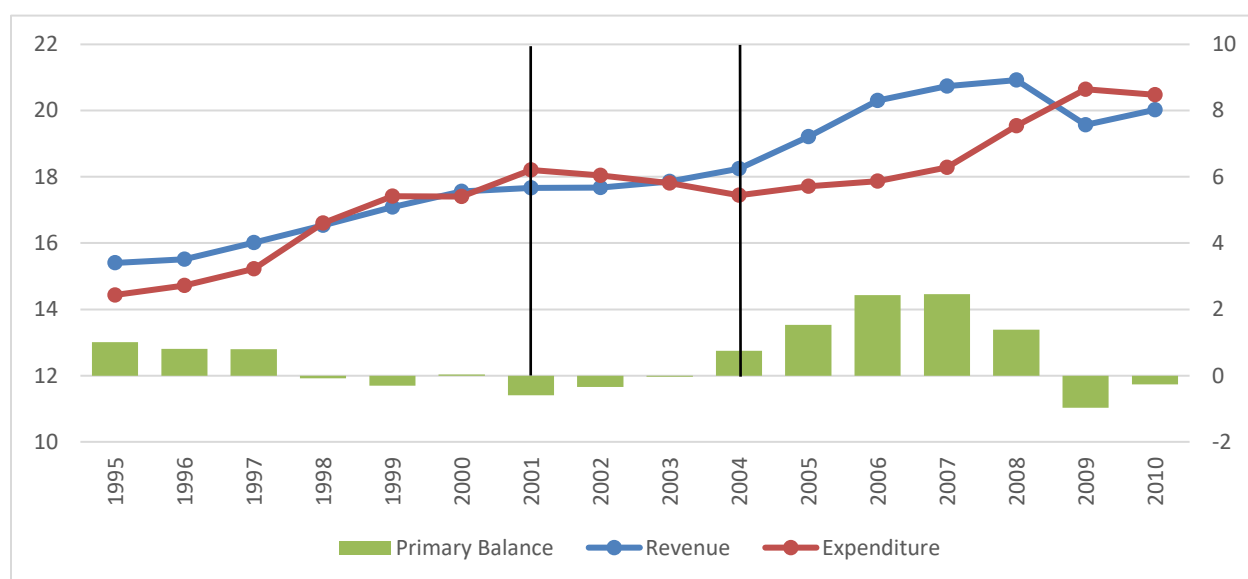
³³ N. Lustig, «El impacto del sistema tributario y el gasto social en la distribución del ingreso y la pobreza en América Latina: Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, México, Perú y Uruguay» (Documento de trabajo 37, Instituto de Compromiso con la Equidad, Uruguay, mayo de 2016).

³⁴ Cornia, Gómez-Sabañi y Martorano, «A New Fiscal Pact».

³⁵ J. A. Ocampo y R. Vos, «Policy space and the changing paradigm in conducting macroeconomic policies in developing countries», en *New Financing Trends in Latin America: A Bumpy Road toward Stability* (Documentos de BIS N.º 36, Bank for International Settlements, Basilea, Suiza, febrero de 2008), <http://www.bis.org/publ/bppdf/bispap36c.pdf>.

América Latina es un caso ilustrativo: la incapacidad de movilizar recursos nacionales y el excesivo uso de recursos externos aumentaron la volatilidad macroeconómica y provocaron eventos de crisis recurrentes en las décadas de 1980 y 1990. Sin embargo, los cambios en las políticas fiscales registrados en los últimos 15 años favorecían la consolidación fiscal en muchos países de América Latina. En particular, el rápido aumento de los ingresos tributarios entre 2004 y 2007 compensó el aumento del gasto público, lo que les permitió a los gobiernos promover el crecimiento y la equidad (Figura 3). Esta situación también le dio a los países de América Latina la oportunidad de reaccionar con solidez a la reciente crisis económica mediante la implementación de las medidas necesarias para promover la recuperación económica y proteger los grupos más vulnerables.³⁶

FIGURA 3. INDICADORES FISCALES (%DEL PIB), ENTRE 1995 Y 2010



Fuente: Elaboración del autor con datos de Martorano (2014) y CEPALSTAT

4. GASTOS FISCALES

4.1 LA RECIENTE EVOLUCIÓN DE LOS GASTOS FISCALES

Los gastos fiscales son herramientas de política que los gobiernos pueden usar para lograr diferentes objetivos económicos o sociales. Sin embargo, no existe un consenso general respecto de la definición de gastos fiscales. Por ejemplo, en Canadá, se definen como desviaciones del sistema tributario de referencia, y en Japón, como «medidas impositivas especiales» que se oponen al objetivo fundamental del sistema tributario, es decir, la igualdad, la neutralidad y la simplicidad. En un reciente informe del Banco Interamericano de Desarrollo (BID), los gastos fiscales se definen como «ingresos no percibidos», ya que pueden considerarse como la manera en la cual

³⁶ Martorano, «Taxation and inequality», (2016).

el tesoro desiste, ya sea en forma parcial o total, de aplicar el régimen impositivo general para intentar lograr un objetivo mayor de economía política o política social». ³⁷ En otras palabras, los gastos fiscales se conocen como diferencias entre los niveles de ingresos (potenciales) relacionados con la estructura legal impositiva y el monto real pagado por los contribuyentes después de incluir desviaciones de la ley. Por lo tanto, podrían considerarse pérdidas a causa de un tratamiento diferencial o preferencial de contribuyentes, actividades, sectores o áreas específicas.

Sin embargo, el problema más importante en la definición de gastos fiscales se relaciona con la referencia según la cual pueden compararse las reducciones o exenciones de las obligaciones de pago de impuestos. En consecuencia, la comparación entre países es bastante difícil debido al hecho de que la cuantificación de los gastos fiscales puede ser completamente diferente según las metodologías alternativas adoptadas. Obviamente, esto exige una estandarización de la definición de gastos fiscales, lo que sería muy importante para promover su comprensión y para desarrollar comparaciones internacionales adecuadas. Además, la información que está disponible sobre los gastos fiscales no es suficiente, en especial, en países en desarrollo. Por ejemplo, en América Latina, el primer documento público se publicó en Brasil, en 1989 (Tabla 5). En 1998, el Fondo Monetario Internacional (FMI) publicó la primera versión del *Manual on Fiscal Transparency* (Manual de transparencia fiscal), que incluía una definición. Durante el mismo período, otras organizaciones internacionales comenzaron a centrar su atención en los gastos fiscales, e intentaron analizar y cuantificar su tamaño. El Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT), que ha establecido un monitoreo de la evaluación de los niveles de gastos fiscales en países de América Latina, dedicó esfuerzos particulares a esto.

TABLA 5. MEDICIONES Y DATOS OFICIALES PUBLICADOS SOBRE LOS GASTOS FISCALES

	Año en el que se institucionalizaron las mediciones	Informe de gastos fiscales adjunto al presupuesto del proyecto	Los informes de gastos fiscales están a disposición del público
Argentina	1999	Sí	Sí
Bolivia	2013	No	Sí
Brasil	1989	Sí	Sí
Chile	2001	Sí	Sí
Colombia	2004	Sí	Sí
Costa Rica	2011	No	Sí
Ecuador	2010	Sí	Sí
El Salvador	2013	No	No
Guatemala	2002	Sí	Sí

³⁷ L. Villela, A. Lemgruber y M. Jorratt, «Tax expenditures budgets: Concepts and challenges for implementation», (Serie de documentos de trabajo n.º IDB-WP-131, Banco Interamericano de Desarrollo, Washington, D.C., 2010), 2.

México	2002	Sí	Sí
Paraguay	2015	Sí	Sí
Perú	2002	Sí	Sí
Rep. Dominicana	2008	Sí	Sí
Uruguay	2008	No	Sí

Fuente: Oficinas tributarias nacionales y Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) <https://www.ciat.org/>.

Los gastos fiscales podrían adquirir varias formas. Por ejemplo, el Manual de Transparencia Fiscal de 2001 del FMI informa lo siguiente: «los gastos fiscales incluyen las exenciones de la base impositiva, las asignaciones deducidas del ingreso bruto, los créditos fiscales deducidos de la obligación fiscal y las reducciones y el aplazamiento de impuestos (como la depreciación acelerada)».³⁸

Como herramientas de política, los gastos fiscales se consideran instrumentos útiles para lograr varios objetivos. Por ejemplo, los encargados de elaborar políticas podrían usarlos para brindar incentivos a agentes, empresas, sectores y regiones, así como para atraer inversiones extranjeras directas.³⁹ En particular, las concesiones fiscales podrían usarse como herramientas de la política industrial para mejorar las inversiones en sectores clave que se consideran cruciales para el desarrollo. En otros casos, los incentivos fiscales pueden usarse para promover ahorros a través de reducciones de tasas impositivas sobre la renta financiera, las exenciones de intereses financieros o las reducciones de la base impositiva para ahorros en herramientas financieras selectas. Los gastos fiscales pueden diseñarse para promover el consumo de bienes y servicios que se consideran «meritorios», es decir, actividades culturales, educación, salud, vivienda o actividades deportivas. Las exenciones, las tasas reducidas (IVA) o las deducciones de la base impositiva son los mecanismos típicos que se utilizan para este fin. Por último, los gastos fiscales también están diseñados para aumentar la progresividad del sistema tributario. El objetivo, en este caso, es reducir la carga impositiva para las familias de bajos ingresos. Por ejemplo, implementar ciertas exenciones impositivas para bienes o servicios que representan una gran parte de los gastos de familias pobres, es decir, bienes incluidos en la canasta alimenticia básica.

4.2 GASTOS FISCALES EN LOS PAÍSES DE AMÉRICA LATINA

En 2012, el impacto de los gastos fiscales en los países latinoamericanos fue, en promedio, cercano al 4.5 por ciento del PIB. Como lo explican Gomez-Sabaini y Moran, «En general, América Central muestra la mayor debilidad en términos de alto nivel de gastos fiscales en los países y ausencia de mediciones regulares y precisas de la magnitud y la composición de las concesiones, que brindarían la base para una evaluación y un análisis preciso de

³⁸ De manera similar, la OCDE confirma que podrían adquirir varias formas, como deducciones de la base impositiva (asignaciones), deducciones en forma de obligaciones impositivas (créditos), postergación o demora en el pago de los impuestos (aplazamientos), exclusiones de la base impositiva en términos de ingresos o transacciones (exención), tasas más bajas que la tasa general (alivio fiscal). Consulte OCDE, «Tax Expenditures. Recent Experiences», (París: OCDE, 1996).

³⁹ Villela et al., «Tax expenditure budgets».

su funcionamiento y utilidad». ⁴⁰ De hecho, los gastos fiscales fueron mayores que el 6 por ciento del PIB en los países de América Central (Tabla 6). En particular, los gastos fiscales fueron del 6.7 por ciento del PIB en Guatemala, mientras que, en Honduras, fueron de alrededor del 6.5 por ciento del PIB. Los gastos fiscales también fueron superiores al 6 por ciento del PIB en Uruguay y superiores al 4 por ciento del PIB en países como Chile, Ecuador y México.

Aun así, es necesario destacar que, en algunos casos, estos valores están afectados por las discrepancias metodológicas respecto de cómo se mide el impacto de los gastos fiscales en los distintos países. En Chile, por ejemplo, estos costos incluyen las «prórrogas estimadas derivadas de la diferencia entre la tasa marginal del impuesto a la renta corporativa y la tasa más alta de impuesto a la renta personal que se aplique a los dividendos distribuidos». ⁴¹ Sin incluir estos, los gastos fiscales serían menores que los de la mayoría de los países latinoamericanos, a saber, casi 2 por ciento del PIB. Finalmente, Paraguay y Perú son los dos países de América Latina que tienen el nivel más bajo de gastos fiscales (menos que el 2 por ciento del PIB). Algunas estadísticas adicionales se relacionan con la porción de gastos fiscales del ingreso tributario total. Como lo explican Gomez-Sabaini y Moran en un estudio de 2014, los gastos fiscales representan una pequeña porción de los ingresos tributarios totales en países como Argentina, Brasil y Perú (alrededor del 10 por ciento), mientras que, en países con escasa capacidad de movilización de impuestos, como los de América Central, representan alrededor de un tercio del total de los ingresos tributarios.

TABLA 6. GASTOS FISCALES COMO PORCENTAJE DEL PIB EN LOS PAÍSES DE AMÉRICA LATINA

País	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
Argentina	2.21	2.11	2.2	2.14	2.08	1.99	2.47	2.52	2.49			
Brasil	1.69	1.99	2.29	2.77	3.2	3.42	2.98	3.22	3.42			
Chile	4.38	4.05	4.88	5.3	5.08	5.01	5.09	4.45	4.93	4.32	4.52	4.2
Colombia	3.7	3.96	3.52	3.2	3.15	3.2	3.65	3.41	-			
Costa Rica						5.54	5.52	5.62				
Rep. Dominicana				6.41	6.24	5.5	5.11	5.13				
Ecuador					4.22	4.17	4.67	4.86		4.1		
El Salvador						3.4						
Guatemala								6.7	2.6	2.5	2.5	
Honduras							6.18	6.45			6.7	6.5
México	6.32	5.59	5.38	5.67	3.87	4.29	5.15	4.99	3.87			
Panamá								2.27				
Paraguay				1.92	1.82	1.9			1.73	1.92		

⁴⁰ Gómez-Sabaíni y Morán, «Tax Policy in Latin America», (2014), 62.

⁴¹ Ibid., 63.

Perú	2.07	2.24	2.22	2.05	1.81	2.13	2.04	1.94	-			
Uruguay	4.39	4.23	4.3	5.67	5.69	6.31	6.31	6.4	-			

Fuente: la mayor parte de los datos provienen de Gomez-Sabaini y Moran (2014); los datos sobre Chile provienen de la Subdirección de Estudios Servicio de Impuestos Internos (2015) de Chile; los datos sobre Costa Rica, la República Dominicana, Ecuador, El Salvador, Honduras, Panamá provienen de M. Trigueros, «Gastos tributarios en América Latina: 2008-2012», (Documento de trabajo n.º 2-2014, Dirección de Estudios e Investigaciones Tributarias, Inter-American Center on Tax Administrations - CIAT, Ciudad de Panamá, Panamá, marzo de 2014); los datos sobre Ecuador 2014 provienen del Departamento de Estudios Tributarios - Centro de Estudios Fiscales (2015); los datos sobre Paraguay provienen de SET y CIAT, «Estimación de los Gastos Tributarios en la República del Paraguay 2013 -2016», (GIZ / CIAT / SET, 2015), https://ciat.org-public.sharepoint.com/biblioteca/Estudios/2015_estimacion_gasto_tributario_paraguay_giz_set_ciat.pdf.

Si se examina la evolución de esta tendencia, es posible observar que los gastos fiscales permanecieron estables en la mayoría de los países sobre los que hay datos disponibles. Por el contrario, disminuyeron en Guatemala en alrededor de 4 puntos, de 6.7 por ciento a 2.5 por ciento durante el período 2012 a 2015. Esto podría estar relacionado con los efectos de la Reforma Tributaria de 2012, que tuvo como objetivo reducir las exenciones y deducciones. Los gastos fiscales aumentaron en Brasil, de 1.7 por ciento en 2005 a 3.4 por ciento en 2013, como consecuencia de los incentivos implementados en relación con el Campeonato Mundial de Fútbol de 2014 y los Juegos Olímpicos de 2016. Además, los gastos fiscales aumentaron en Uruguay, de 4.4 por ciento en 2005 a 6.4 por ciento en 2012, como consecuencia de los efectos de la reforma tributaria de 2007, que implementaron algunos beneficios en relación con el nuevo impuesto a la renta personal (IRP).

Los gastos fiscales se concentran principalmente en el IVA y los impuestos a la renta (Tabla 7). Casi todos los países han implementado una tasa de IVA más baja para ciertos tipos de bienes, como los básicos. En 2012, los gastos fiscales relacionados con el IVA representaron alrededor del 2 por ciento del PIB. Esa porción fue particularmente alta en Argentina, Costa Rica, República Dominicana, Ecuador, El Salvador, Honduras, Paraguay y Perú. Por otro lado, las concesiones relacionadas con los impuestos a la renta representaron menos del 2 por ciento del PIB. En particular, el impacto fue especialmente alto en países como Chile (3.62 por ciento del PIB) y Guatemala (5.9 por ciento del PIB).

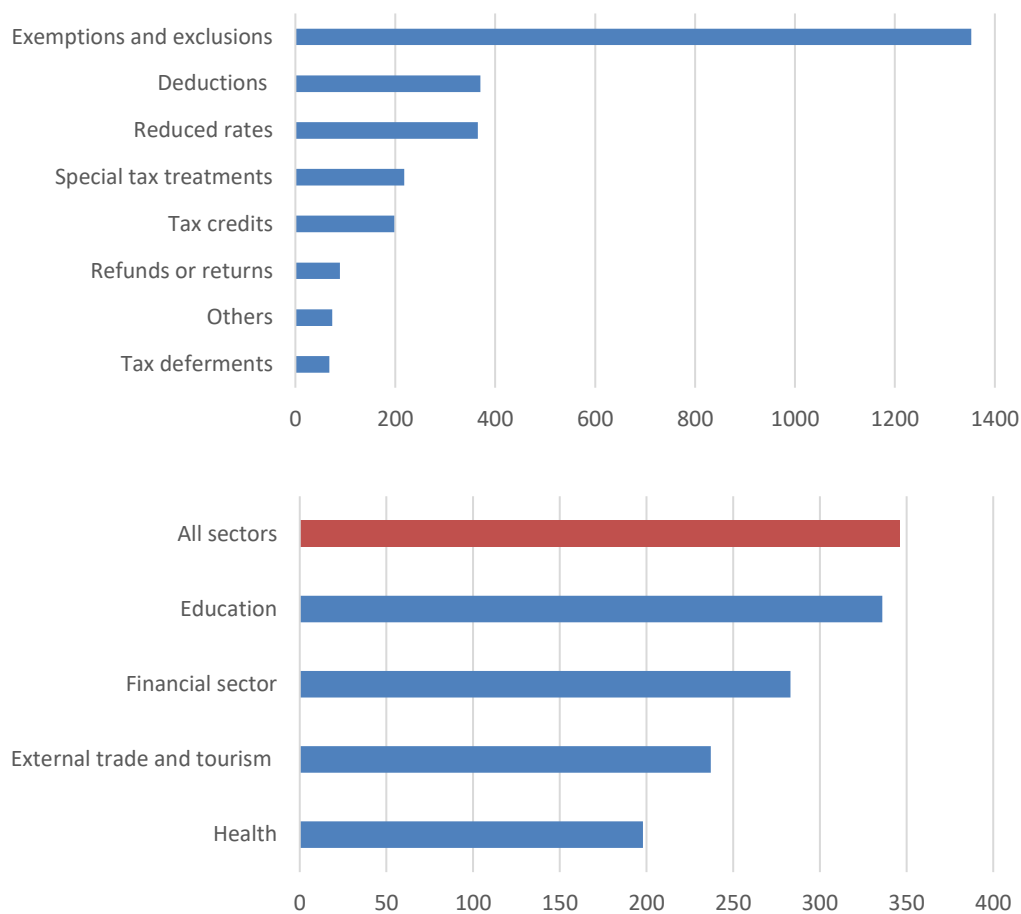
TABLA 7. GASTOS FISCALES POR TIPO DE IMPUESTO, ALREDEDOR DE 2012

	IVA	Impuestos a la renta			Total otros impuestos	Total
		Corporaciones	Individuos	Total		
Argentina	1.17			0.56	0.78	2.51
Brasil	0.48	0.69	0.7	1.39	1.35	3.22
Chile	0.83	0.85	2.77	3.62		4.45
Colombia	2.51	0.6	0.3	0.9		3.41
Costa Rica	3.54	0.8	1.02	1.82	0.28	5.64
Rep. Dominicana	3.23	0.42	0.1	0.52	1.37	5.12
Ecuador (2014)	2.13	1.3	0.7	1.94	0.1	4.17
El Salvador (2010)	1.97	Sin fecha	Sin fecha	1.42		3.39
Guatemala (2015)	1.50	Sin fecha	Sin fecha	0.70	0.30	2.5
Honduras (2011)	3.44	0.96	0.95	1.91	1.64	6.99
México	1.53	1.39	0.84	2.23	1.23	4.99
Paraguay (2014)	1.36	0.22	0.13	0.35	0.2	1.91
Perú	1.32	0.22	0.15	0.37	0.24	1.93
Uruguay	2.95	1.66	0.63	2.29	1.16	6.4
Promedio	2.03	0.83	0.75	1.80	0.81	4.47

Fuente: la mayor parte de los datos provienen de Gomez-Sabaini y Moran (2014). Los datos sobre Costa Rica y El Salvador provienen de Trigueros (2014); los datos sobre Ecuador provienen del Departamento de Estudios Tributarios - Centro de Estudios Fiscales (2015); los datos sobre Paraguay provienen de SET y CIAT (2015).

La Figura 4 muestra información útil sobre los gastos fiscales implementados en países de América Latina durante el período 2008 a 2012. Los gastos más importantes fueron en forma de exenciones, exclusiones, deducciones y tasas reducidas, y se concentraron principalmente en los sectores de educación, finanzas, comercio y salud. Las concesiones fiscales para los sectores de comercio, educación y salud fueron principalmente en forma de exenciones del IVA. Por el contrario, en el caso del sector financiero, fueron en forma de exenciones de los impuestos a la renta personal (IRP).

FIGURA 4. GASTOS FISCALES IMPLEMENTADOS DURANTE EL PERÍODO 2008-2012: FORMA DE LAS CONCESIONES (PANEL A) Y TIPOS DE IMPUESTOS (PANEL B)



Fuente: Elaboración del autor con datos de CIAT

4.3 LAS CONSECUENCIAS DE LOS GASTOS FISCALES EN LA DESIGUALDAD

Como se informa más arriba, uno de los objetivos de política que tienen los encargados de elaborar políticas a través de los gastos fiscales es la igualdad. Desafortunadamente, existen solo algunos trabajos que analizan las consecuencias de los gastos fiscales en la distribución. En el resto de esta sección, presentamos dos casos representativos.

El primero se refiere a las implicancias de los gastos fiscales relacionados con el impuesto a la renta personal (IRP) sobre la distribución en Ecuador. La Tabla 8 muestra que los contribuyentes del estrato superior de la distribución

se beneficiaron con concesiones que redujeron su tasa impositiva efectiva. En particular, los ganadores son claramente los dos deciles más altos que consideran que se benefician con alrededor del 94 por ciento de las concesiones totales. Estos gastos representan casi el 5 por ciento de los ingresos totales y el 0,7 por ciento del PIB. Un análisis SII (*Servicio de Impuestos Internos*) de 2005 muestra que la situación es bastante similar en Chile, ya que el quintil más adinerado se benefició con alrededor del 98 por ciento de los gastos fiscales totales.⁴² Obviamente, estas concesiones suelen aumentar la regresividad del sistema tributario.

TABLA 8. ECUADOR, GASTOS FISCALES EN EL IMPUESTO A LA RENTA PERSONAL POR DECIL, 2014

	Porcentaje del total	Porcentaje de los ingresos totales	Porcentaje del PIB
1	0	0	0
2	0	0	0
3	0	0	0
4	0	0	0
5	0	0	0
6	0	0	0
7	0	0	0
8	5	0	0
9	21	1	0.2
10	74	4	0.5
	100	5	0.7

Fuente: Ministerio de Finanzas, «Programación presupuestaria quadrienal, 2016 – 2019», (Quito, Ecuador, 2015).

El segundo estudio analiza la incidencia de los gastos fiscales relacionados con el IVA en Colombia. La Tabla 9 informa la porción promedio del IVA por deciles de consumo e ingresos, incluyendo o excluyendo gastos fiscales. En general, la Tabla 9 muestra que el IVA es regresivo, como se esperaba. En particular, el IVA representa el 17 por ciento de la renta del decil más pobre y el 10 por ciento de la renta del segundo decil más pobre. Por el contrario, representa casi el 6 por ciento y, de 9 por ciento, solo el 4 por ciento del décimo decil. En consecuencia, el IVA hace que la distribución de ingresos sea menos equitativa, como lo demuestra el aumento de 1,2 puntos registrado por el coeficiente de Gini después de impuestos. Sin embargo, la misma tabla muestra que el impacto del IVA podría ser aún más regresivo si excluyéramos los gastos fiscales. En particular, el efecto del IVA sobre la renta del decil más pobre aumentaría de 17 a 24 por ciento, mientras que aumentaría por menos de dos puntos para la renta del decil más alto, lo que generaría otro aumento del coeficiente de Gini de 0.5 puntos.

⁴² «Gasto Tributario 2014 – 2016», (Subdirección de Estudios Servicio de Impuestos Internos, Chile, septiembre de 2015), http://www.sii.cl/aprenda_sobre_impuestos/estudios/gasto_tributario_2014_2016.pdf.

TABLA 9. COLOMBIA: INCIDENCIA DEL IVA

	Consumo		Renta	
	IVA	IVA sin gastos fiscales	IVA	IVA sin gastos fiscales
1	3.8	4.0	17.3	24.3
2	4.5	4.7	10.0	13.9
3	5.6	5.7	9.1	12.2
4	6.3	6.3	8.3	10.9
5	7.1	6.9	7.5	9.7
6	8.5	8.2	7.4	9.6
7	10.1	9.7	7.2	9.2
8	12.3	12.0	7.0	9.0
9	14.9	14.8	6.2	8.2
10	27.0	27.9	4.7	6.5
Total	100.0	100.0	6.5	8.6
Gini antes del IVA		0.577	0.577	0.000
Gini después del IVA		0.586	0.591	0.005

Fuente: M. Jorratt, *Diagnóstico de la estructura tributaria de Colombia y propuestas de reforma tributaria*, (Banco de Desarrollo Interamericano, Washington, D.C., 2010).s

5. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES DE POLÍTICAS

Los sistemas tributarios de América Latina han experimentado importantes cambios durante las últimas décadas. Hasta la década de 2000, los gobiernos preferían implementar reformas que fomentaran los ingresos, y ubicaban la redistribución en un rol secundario. En consecuencia, el aumento de los ingresos tributarios registrado en la década de 1990 estuvo principalmente impulsado por el aumento en la contribución de impuestos indirectos, en especial, el IVA. Recientemente, los gobiernos han vuelto a destacar el rol redistributivo de los sistemas tributarios. A diferencia de las décadas anteriores, el aumento en los ingresos tributarios fue impulsado por la creciente contribución registrada por los impuestos directos y, en particular, por los impuestos a la renta personal. Aunque en el pasado, los impuestos tenían un impacto neutral o regresivo en la distribución de los ingresos, la evidencia empírica demuestra que los recientes cambios en los impuestos han contribuido a reducir la desigualdad en las últimas dos décadas. En general, las experiencias de los países latinoamericanos confirman que es posible crear un sistema tributario para promover la movilización de los ingresos y la igualdad, incluso en los países en desarrollo.

Sin embargo, muchos factores aún limitan la redistribución de las instituciones tributarias en la región. Los impuestos indirectos dominan los sistemas tributarios de los países de América Latina: mientras que en los países de la OCDE contribuyen alrededor del 40 por ciento de los ingresos tributarios totales, en América Latina

contribuyen más del 60 por ciento. La contribución de los impuestos indirectos disminuyó en la década de 2000, principalmente debido a la reducción de la contribución de los impuestos sobre bienes y servicios específicos, y sobre el comercio y las transacciones internacionales. Sin embargo, la contribución de los impuestos generales sobre bienes y servicios aún está creciendo, lo que destaca el rol central que tiene el IVA en la política fiscal para los gobiernos de América Latina. Por el contrario, los gobiernos deberían aumentar la contribución de los impuestos directos, que es más baja en comparación con las normas internacionales. Aunque los países con una alta proporción impuestos/PIB podrían promover un equilibrio entre los impuestos directos e indirectos, los países con una baja proporción impuestos/PIB deberían usar impuestos directos para movilizar ingresos adicionales y respetar las normas internacionales. En realidad, la gran mayoría de los países de América Latina, especialmente los de América Andina y Central, tienen una proporción impuestos/PIB menor que otros países del mundo que tienen las mismas características. Sin incluir Argentina, Brasil y Nicaragua, esta brecha debería ser de alrededor de 5.5 puntos del PIB.⁴³ Al cerrar esta brecha, los gobiernos también tendrán más amplitud fiscal para promover el desarrollo económico y financiar los gastos sociales.

Estudios recientes han demostrado que aún hay posibilidades de aumentar las tasas más altas sobre la renta personal sin generar consecuencias negativas en términos de eficiencia.⁴⁴ Otra limitación importante se relaciona con el gravamen del impuesto al capital. Como explica Tanzi, «no está claro cuán verdadera es la afirmación de que un aumento en el gravamen de dividendos, ingresos de intereses, alquileres, ganancias de capital y ganancias generarían a una (mayor) emigración de capitales».⁴⁵ El sistema tributario dual, a través de una tasa impositiva plana relativamente baja, podría representar una buena solución, como lo demuestran algunos países Sudamericanos. Sin embargo, una estrategia más poderosa podría representarse con una mayor coordinación impositiva internacional o regional.

Por último, los gobiernos deberían promover la movilización de ingresos y la progresividad mediante el aumento de la contribución de los impuestos a la propiedad, en especial, sobre los bienes inmuebles. Su porción del total de los ingresos tributarios es aún baja debido a la presencia de tasas impositivas bajas, exenciones y varias debilidades administrativas, así como la oposición histórica de la élite económica que tiene fuertes lazos con el poder político.

⁴³ Cornia, Gómez-Sabaíni y Martorano, «A New Fiscal Pact».

⁴⁴ CEPAL e IEF, «Los efectos de la política fiscal sobre la redistribución en América Latina y la Unión Europea», (Colección Estudios n.º 8, EUROsocial, Madrid, España, 2014), http://www.sia.eurosocial-ii.eu/files/docs/1412088027-Estudio_8_def_final.pdf. B. Martorano, «From Volatility to Stabilization: Cyclicity of Fiscal Policy in Latin America over the Last Decades», (Documento de trabajo n.º 07/2014, documentos de trabajo – Economics, Università degli Studi di Firenze, 2014).

⁴⁵ V. Tanzi, «Foreword: Tax System and Tax Reforms in Latin America», en *Tax Systems and Tax Reforms in Latin America*, ed. L. Bernardi et al., (Documento de trabajo n.º 591, Società Italiana di Economia Pubblica, Universidad de Pavia, Italia, Abril de 2007), 10.

Más allá de ello, un enérgico y eficaz procesamiento de la evasión impositiva debería representar una prioridad para todos los países de América Latina. La evasión impositiva es aún alta en muchas partes de la región, especialmente, en América Latina. Durante los últimos años, los gobiernos pudieron implementar algunas políticas más pragmáticas para reducir la informalidad o los regímenes especiales para actividades difíciles de gravar. Las mejoras administrativas han sido muy útiles para realzar las capacidades impositivas y reducir la evasión fiscal en la región. Los gobiernos deberían continuar promoviendo las mejoras administrativas y favoreciendo la adopción de nuevas tecnologías para mejorar la movilización de los ingresos tributarios.

Una cuestión importante se relaciona con los gastos fiscales. Existe un creciente consenso en que no son útiles para promover el crecimiento económico, y no mejoran la igualdad horizontal ni vertical. En particular, los gastos fiscales incorporan distorsiones económicas que, a su vez, afectan el funcionamiento de los sistemas económicos. Además, los gastos fiscales aumentan la desigualdad horizontal porque los contribuyentes son tratados de manera diferente en circunstancias similares según las desviaciones específicas de la ley. Los gastos fiscales también afectan la desigualdad vertical debido a su impacto en las diferentes partes de la distribución de ingresos. Como se muestra más arriba, los gastos fiscales en los impuestos a la renta personal son regresivos por naturaleza; esto se debe al hecho de que la carga impositiva es mayor para los contribuyentes adinerados dentro de un esquema impositivo progresivo. Por lo tanto, toda concesión para los ingresos sujetos a impuestos beneficiará solo a una pequeña porción de la gente, por lo general, quienes están en mejor situación en la sociedad. Además, las concesiones impositivas sobre los servicios o bienes considerados meritorios suelen aumentar la regresividad del sistema tributario. De hecho, «se relacionan con bienes y servicios que son preferentemente consumidos por hogares que tienen un mayor ingreso. En el caso de la educación y el cuidado de la salud, por ejemplo, los hogares que tienen los menores ingresos acceden a servicios gratuitos provistos por el estado, lo que significa que el gasto fiscal se concentra en los quintiles superiores».⁴⁶ La única excepción podría relacionarse con las exenciones a los bienes y servicios básicos, considerando que un buen sistema impositivo no tiene que gravar impuestos sobre los pobres. No obstante, los contribuyentes adinerados también se benefician con estas concesiones impositivas, mientras que los mismos objetivos de igualdad podrían lograrse mejor a través de programas de protección social.

Además, las concesiones impositivas podrían generar algunos problemas en términos de administración, en especial, en los países en desarrollo. La implementación de una gran cantidad de excepciones a la regla suele aumentar la complejidad de un sistema tributario y reducir la capacidad de control del sistema.⁴⁷ Una mayor incertidumbre en relación con la correcta interpretación de las leyes tributarias podría generar oportunidades para que los contribuyentes manipulen sus pagos de impuestos. Los gastos fiscales no requieren una revisión legislativa y no son responsabilidad de ninguna agencia funcional, a diferencia de los programas de gastos, que son

⁴⁶ Villela et al., «Tax expenditure budgets», 8.

⁴⁷ J. Slemrod, «Complexity, Compliance Costs, and Tax Evasion», en *Tax Payer Compliance: Social Science Perspectives*, ed. J. Roth y J. Scholz (Filadelfia, Pensilvania: University of Pennsylvania Press, 1989).

examinados en cada ciclo presupuestario. Además, el uso de gastos fiscales podría generar una situación en la que los grupos de interés intentan defender sus posturas. Como consecuencia de estos factores, podríamos observar un aumento de la evasión impositiva y la corrupción.

En general, el gravamen de impuestos no es un ejercicio aritmético. Al igual que otras políticas, el gravamen de impuestos debe ser creíble y predecible; de hecho, la incertidumbre podría aumentar el contraste entre los diferentes grupos de intereses y la inestabilidad social y política. Vincular los impuestos con los objetivos de desarrollo y los beneficios podría ser un ingrediente crucial para la implementación exitosa de una nueva reforma tributaria. Sin embargo, el aumento de los pagos de impuestos debería evitar el uso incorrecto de los fondos del gobierno y garantizar que la política cumpla con las expectativas de los contribuyentes en términos de cantidad y calidad de los servicios públicos.

ANEXO 1: RECOMENDACIONES DE REFORMA IMPOSITIVA DE LAS INSTITUCIONES FINANCIERAS INTERNACIONALES.

TIPOS DE IMPUESTOS	SUGERENCIA
IMPUESTOS A LA RENTA	- racionalizar múltiples cronogramas impositivos en uno o en la menor cantidad posible
	- reducir la cantidad de tasas marginales aplicables
	- aumentar el umbral de tasa marginal mínima pero quitar las exenciones y deducciones varias
IMPUESTOS AL COMERCIO:	- convertir la restricciones cuantitativas en aranceles
	- reducir el rango de aranceles
	- reducir el arancel nominal promedio
	- reestructurar los aranceles para racionalizar las anomalías de protección eficaces
	- eliminar o reducir los impuestos a las exportaciones
IMPUESTOS INDIRECTOS DOMÉSTICOS:	- incorporar impuestos a las ventas de base amplia (por lo general, IVA) a una tasa única (más tasas cero y posiblemente «de lujo»)
	- eliminar la «cascada impositiva» en los impuestos a las ventas existentes
	- eliminar los impuestos sobre los intermediarios
	- estipular impuestos a las ventas y aranceles a tasas iguales o similares
	- delimitar la base impositiva; reducir las tasas excesivamente altas (p. ej. restringir los impuestos al consumo a «sin impuestos», alcohol, tabaco, etc.)
IMPUESTOS A LA PROPIEDAD	- racionalizar (p. ej. actualizar la base impositiva de las propiedades) o eliminar
GENERAL	- aumentar la proporción ingresos/PIB
	- reducir los déficits presupuestarios
	- mejorar la administración fiscal

Fuente: M. Gemmill y O. Morrissey, «The Poverty Impacts of Revenue Systems in Developing Countries. A Report to the Department for International Development», (Departamento para el Desarrollo Internacional, Londres, Reino Unido, 2002).