

¿LA JUSTICIA FISCAL ES POSIBLE EN AMÉRICA LATINA?



Eduardo Fagnani
Pedro H. B. de Carvalho Júnior

PSI



¿LA JUSTICIA FISCAL ES POSIBLE EN AMÉRICA LATINA?

**Eduardo Fagnani
Pedro H. B. de Carvalho Júnior**

2019 • 1ª edición • São Paulo



**FRIEDRICH
EBERT
STIFTUNG**

Datos Internacionales de Catalogación en la Publicación (CIP)

ISBN **978-65-80986-00-2**

¿La justicia fiscal es posible en América Latina?

Eduardo Fagnani, Pedro H. B. de Carvalho Júnior.

São Paulo: PSI, 2019.

98 p. ; 15,7cm X 23,0cm.

¿LA JUSTICIA FISCAL ES POSIBLE EN AMÉRICA LATINA?

**Invitación al debate para la formulación
de propuestas para cambiar**

Eduardo Fagnani¹
Pedro H. B. de Carvalho Júnior²

1 Profesor del Instituto de Economía de la Universidad de Campinas (Unicamp), investigador del Centro de Estudios Sindicales y del Trabajo (Cesit-IE-Unicamp) y coordinador de la red Plataforma Política Social (www.plataformapoliticasocial.com). E-mail: eduardo.fagnani@uol.com.br

2 Economista, máster en Economía por la Universidad de Estado de Río de Janeiro (UERJ), PhD en Política Fiscal por la Universidad de Pretoria.

Copyright © , 2019

- *cip-brasil. catalogación en la publicación*
- *Todos los derechos reservados. Queda prohibida la reproducción, el almacenamiento o la transmisión de partes de este libro, a través de cualesquiera medios, sin previa autorización por escrito.*

- **Organización: Gabriel Casnati e Jocelio Drummond**
- **Editorial: Gabriel Casnati**
- **Proyecto gráfico: Cesar Habert Paciornik - HPDesign**
- **Imágenes de la capa: Jerzy Andrzej Kucia por Pixabay y Luis Carlos Adrianzen por Pixabay**
- **Agradecimientos: Todas las filiales de ISP Interaméricas, en especial AFIICH, ANEIIICH y Fenafisco que apoyaran directamente en la elaboración del estudio.**

AGRADECIMIENTOS

*La **Fundación Friedrich-Ebert-Stiftung (FES)** es la fundación política más antigua de Alemania, con una rica tradición socialdemócrata que remonta a su fundación en 1925. La Fundación debe su formación y su misión al legado político de Friedrich Ebert, el primer presidente alemán electo democráticamente.*

*La **Internacional de Servicios Públicos (ISP)** es un sindicato mundial de trabajadores y trabajadoras de servicios de naturaleza pública, como agua, energía, salud y servicios sociales, administración central, servicios municipales, judiciales, legislativos, entre tantos otros. Estamos presentes en 136 países y representamos a 20 millones de trabajadores. En las Américas, estamos articulados con la sociedad civil organizada alrededor del tema de la tributación justa a través de la Red Justicia Fiscal para América Latina y el Caribe (RJFLAC), Tax Justice Network, Global Alliance for Tax Justice y Latindadd. Otros temas de acción de la ISP son los derechos sindicales, tratados de libre comercio, defensa de los servicios públicos de calidad, organización de los trabajadores e igualdad de oportunidades.*

APRESENTACIÓN

08

PARTE 1 Breve análisis de los principales problemas de la tributación en América Latina 14

1 Indicadores Generales 14

1.1 Carga tributaria bruta 15

1.2 Composición de la carga tributaria 15

1.3 Impuesto a la renta de la persona física (IRPF) 18

1.4 Impuesto a la renta de la persona jurídica (IRPJ) 20

1.5 Impuestos sobre la propiedad 22

1.6 Tributación del consumo 25

1.7 Contribuciones sociales e impuestos sobre la nómina 26

1.8 Gasto tributario 26

2 Evasión y Guardidas Fiscais 29

Nota:

Esa investigación fue elaborada en Brasil y por eso, los gráficos, tablas y notas a pie presentan contenido en portugués, aunque no perjudica el entendimiento en español.

PARTE 2	La justicia fiscal es posible en Brasil: síntesis del ejercicio analítico realizado en el marco del proyecto “Reforma Tributaria Solidaria”	38
1	Las directrices orientadoras del estudio	41
2	Síntesis de los principales resultados	41
2.1	Más progresividad	42
2.2	Financiamiento de la protección social	51
2.3	Equilibrio federativo	52
2.4	Comparación con la OCDE	53
2.5	Carga tributaria potencial y efectiva	54
2.6	Reducción de la desigualdad	54
2.7	Posibilidades y límites del estudio	55
PARTE 3	Invitación al debate sobre cambios en la tributación de América Latina	58
1	Menos desigualdad	58
2	Premisas orientadoras da reforma tributária na América Latina	59
ANEXOS		68
1	Experiencia de Chile	68
2	Experiencia de Costa Rica	84

APRESENTACIÓN

La tributación de los países de América Latina está a contramano de los países capitalistas relativamente menos desiguales. La latinoamericana es una tributación sumamente regresiva, porque, en general, incide sobre el consumo, más que sobre la renta y la propiedad.

La Internacional de Servicios Públicos (ISP), mediante sus 195 organizaciones sindicales afiliadas en América del Norte, Central, del Sul y el Caribe, que representan alrededor de 3,3 millones de afiliados, está comprometida en la lucha por los derechos humanos, la promoción de la justicia social y el acceso universal a servicios públicos de calidad. Creemos que solamente a través de la justicia fiscal, con progresividad tributaria, según la cual los más ricos y las grandes empresas paguen lo justo, será posible poner al pueblo por encima de la ganancia.

¿Sería utópico imaginar que la tributación sobre la renta total en los países de América Latina puede acercarse a los niveles de Italia? ¿Sería una fabulación creer que la tributación sobre el patrimonio puede estar alineada a la practicada en España? ¿Sería una fantasía irrealizable proyectar la tributación sobre el consumo en estándares similares a los que se verifican en Portugal?

En el caso brasileño, un estudio reciente, elaborado en el marco del proyecto “Reforma Tributaria Solidaria”, organizado por la Asociación Nacional de los Auditores Fiscales de la Secretaría de Hacienda Federal (Anfip) y por la Federación Nacional del Fisco de los Estados y Distrito Federal (Fenafisco, afiliada a la ISP), en conjunto con otros aliados,¹ revela que, desde el punto de vista técnico, no hay ninguna limitación para alcanzar esas equivalencias.

Esta es la conclusión a la que llegaron más de 40 expertos que trabajaron durante casi dos años

¹ Asociación Brasileña de Economía de la Salud (Abres); Consejo Federal de Economía (Cofecon); Departamento Intersindical de Estadística y Estudios Socioeconómicos (Dieese); Fundación Friedrich-Ebert-Stiftung Brasil (FES); Fundación Anfip de Estudios Tributarios y de la Seguridad Social; Instituto de Estudios Socioeconómicos (Inesc); Instituto Justicia Fiscal (IJF); y Oxfam Brasil.

con el objetivo de responder a tales indagaciones, tras haber concluido un amplio diagnóstico sobre prácticamente la totalidad de los problemas crónicos de la tributación brasileña.² En el nuevo estudio, que presenta propuestas para cambiar,³ aquellos expertos pueden finalmente afirmar que:

“Es técnicamente posible que Brasil tenga un sistema tributario más justo y alineado con la experiencia de los países más igualitarios, preservando el equilibrio federativo y el Estado Social inaugurado por la Constitución de 1988”.

El documento no se propone ofrecer una propuesta acabada de reforma tributaria. Lo que se hizo fue un ejercicio de redistribución de las bases de incidencia de la tributación brasileña, a través de la reducción de las bases regresivas

que inciden sobre la renta, el patrimonio y las transacciones financieras.

Las simulaciones muestran que es posible ampliar la progresividad, dado que se puede casi duplicar el actual nivel de ingresos de tributación de la renta, el patrimonio y las transacciones financieras; en contrapartida, se puede reducir la tributación sobre bienes y servicios y sobre la nómina de pago. En el caso de que se quiera mantener la carga tributaria inalterada, esta reducción puede ser equivalente al monto obtenido por la ampliación de los ingresos. Ahora bien, si la sociedad está dispuesta a ampliar ligeramente la carga impositiva, la reforma tributaria, por su potencial de recaudación, puede ser un poderoso instrumento para reforzar la capacidad de financiamiento del Estado, reducir la desigualdad de la renta y promover el crecimiento de la economía.

2 A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas / Eduardo Fagnani (organizador). Brasília: ANFIP: FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. 804 p. ISBN: 978-85-62102-27-1/ CDU 336.22. <http://plataformapoliticasocial.com.br/a-reforma-tributaria-necessaria/>

3 A Reforma Tributária Necessária – Justiça fiscal é possível: subsídios para o debate democrático sobre o novo desenho da tributação brasileira / Eduardo Fagnani (organizador). Brasília: ANFIP: FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. <http://plataformapoliticasocial.com.br/justica-fiscal-e-possivel-subsidios-para-o-debate-democratico-sobre-o-novo-desenho-da-tributacao-brasileira/>

Este ejercicio de redistribución de la bases de incidencia concluye que es técnicamente posible aproximar la tributación brasileña al promedio de los 34 países con componen la OCDE. También es factible preservar las bases de financiamiento de la protección social, ampliando su progresividad, mediante la elevación de los tributos que inciden sobre la renta y sobre las transacciones financieras y la reducción de las que gravan el consumo y la nómina de pago.

Consideradas las simulaciones, poco se alteraría la participación de los entes federados en la recaudación total. Con los cambios propuestos, el sistema tributario brasileño dejaría de ser regresivo y pasaría a ser progresivo, pues la desigualdad de la renta cae incluso después de la tributación indirecta; actualmente, la desigualdad aumenta.

En suma, se concluye que no hay limitaciones técnicas para ampliar la progresividad del sistema tributario. El desafío por superar es de naturaleza política.

Transformación del estudio académico en instrumento de acción política

Luego de la conclusión de los estudios, Anfip y Fenafisco pasaron actuar en el campo político, buscando sensibilizar y buscar apoyo de parlamentarios, partidos políticos y movimiento sindical.

Tal objetivo, en parte, se alcanzó, en la medida en que, tras la divulgación de las primeras directrices de este proyecto, en abril de 2018, distintos temas – con alguna⁴ o poca⁵ proyección en el debate, que todavía no habían sido incorporados en las propuestas dominantes – pasaron a formar parte de la agenda económica de los candidatos a la presidencia de la República, del Partido Democrático Laborista (PDT), del Partido de la Socialdemocracia Brasileña (PSDB), del Partido Socialismo y Libertad (PSOL), del Partido de los Trabajadores (PT) y de la Red Solidaridad (Rede).

El siempre ignorado tema de la tributación ambiental en Brasil se incluyó en la agenda del PT y

⁴ Es el caso, por ejemplo, de temas relacionados a la ampliación de la progresividad, en especial la cuestión de la exención de tributación sobre la distribución de utilidades y dividendos.

⁵ Destáquense, especialmente, la tabla progresiva del Impuesto sobre la Renta de la Persona Física (IRRF); la tributación sobre transacciones financieras; el Impuesto sobre Grandes Patrimonios; la reformulación del Impuesto sobre la Herencia; la tributación ambiental; la extensión del cobro del Impuesto sobre la Propiedad de Vehículos Automotores (IPVA); la alteración del Impuesto sobre la Propiedad Territorial Rural (ITR); la revisión de las renuncias fiscales; la revisión del Impuesto sobre la Propiedad Predial y Territorial Urbana (IPTU), la mantención de las contribuciones para la Seguridad Social; el combate a la corrupción y a la evasión; y el fortalecimiento del federalismo.

de Rede y cuatro candidatos presidenciales incorporaron en sus agendas la propuesta de exención de los consumidores de bajos ingresos explicitada, originalmente, en la publicación elaborada en el ámbito de este proyecto.

Otro paso importante en ese sentido se dio en las conmemoraciones del último 1º de Mayo, cuando “la defensa de una reforma tributaria solidaria y justa” fue una causa abrazada por todas las centrales sindicales brasileñas. Según el presidente nacional de la CUT, Vagner Freitas:

*“Esta Reforma Tributaria Solidaria es una respuesta al actual sistema contributivo, que es injusto, regresivo, centralizador y pune a los más pobres. Es precisamente el carácter regresivo del sistema tributario vigente en Brasil una de las razones de nuestra vergonzante distribución de ingresos. Todo ello justifica que esta propuesta figure entre nuestras banderas de lucha este 1º de Mayo”.*⁶

No campo parlamentar também foram feitos avanços. A proposta de “Reforma Tributária Solidária” tem ocupado espaço no de-

bate nacional, colocando-se como contraponto à proposta formulada pelo governo (Proposta de Emenda Constitucional – PEC n. 45/2019), cujo objetivo é reduzir a carga de impostos, desonerar as empresas jurídicas e “simplificar” o sistema. Trata-se de agenda exigida, há décadas, pelas grandes corporações, sendo absolutamente omissa diante do vergonhoso caráter regressivo da tributação brasileira além de destruir o Estado Social de 1988 – o principal mecanismo de redução das desigualdades de renda –, pois ela extingue diversos tributos que estão constitucionalmente vinculados ao financiamento da Educação e da Seguridade Social, e tributos que serão substituídos por novo tributo sem qualquer vinculação.

Segundo o senador Paulo Paim (PT-RS) a “Reforma Tributária Solidária” “pode ganhar a digital da Comissão de Direitos Humanos e Participação Legislativa do Senado (CDH)”. A ideia é que ela seja apresentada na forma de uma sugestão legislativa, que pode ser transformada em um projeto de lei. “Se for aprovada aqui [na CDH], ela passa a ser uma proposta das entidades que a propuseram, mas com o aval da comissão”, disse senador.⁷

6 En defensa de una reforma tributaria solidaria y justa. CUT, 18/04/2019. <https://www.anfip.org.br/artigo-clipping-e-imprensa/em-defesa-de-uma-reforma-tributaria-solidaria-e-justa/>

7 Proposta de reforma tributária solidária poderá começar a tramitar pelo Senado. Senado Notícias. 10/06/2019. https://www12.senado.leg.br/noticias/materias/2019/06/10/proposta-de-reforma-tributaria-solidaria-podera-comecar-a-tramitar-pelo-senado?utm_medium=share-button&utm_source=whatsapp&fbclid=IwAR1RGPo4C9g_-ZyHTY_n2yTqRYXDu65ETvK8U-SEwWV9C2IbclhZV4IQHNLQ

¿La justicia fiscal es técnicamente posible en América Latina?

Sobre la base del referido estudio sobre el caso brasileño, se indaga también sobre las posibilidades técnicas de hacer ejercicios similares para los distintos países de América Latina. Se entiende que, en caso positivo, se podría avanzar en la construcción de una plataforma de lucha política más homogénea, lo que fortalecería la acción en el continente.

El primer propósito de esta publicación es hacer una invitación al grupo de líderes de gobiernos, del mundo académico, de la sociedad civil y de los movimientos sindicales de América Latina en el área de actuación de la Internacional de Servicios Públicos (ISP) para que conozcan y evalúen la Reforma Tributaria Solidaria.

El segundo propósito es sensibilizar a los movimientos sindicales de América Latina respecto al área de actuación de la ISP, por medio de seminarios y reuniones, invitándolos a que realicen estudios semejantes, con base en metodología común, para los distintos

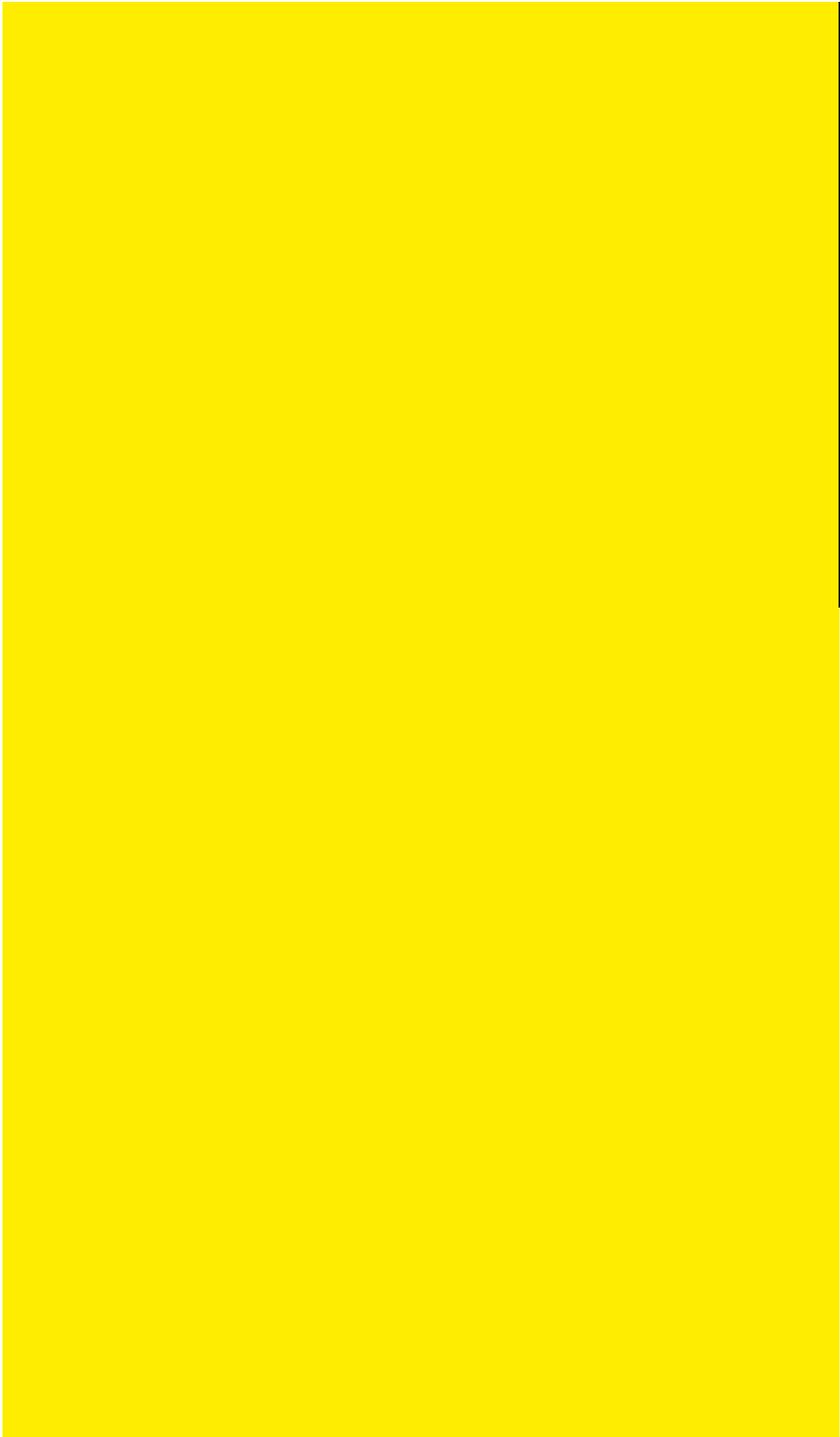
países de América Latina, respetadas las especificidades de los respectivos sistemas tributarios.

El tercer propósito es avanzar en el sentido de constituir un grupo permanente de debates que apunte a la formulación de una agenda conjunta de cambios orientados a la justicia fiscal.

Estructura del documento

Fundada en esos objetivos, esta publicación se subdivide en tres partes.

- En la primera parte, se analizan, de forma sumaria, los principales problemas de la tributación en América Latina.
- En la segunda, se sintetizan los principales resultados del ejercicio de redistribución de las bases de incidencia de la tributación en el caso brasileño.
- En la tercera y última parte, se ofrece para el debate en el ámbito de la ISP el esbozo de una metodología que podría orientar iniciativas similares en los países de América Latina. ■



Breve análisis de los principales problemas de la tributación en América Latina

A fin de apuntar, de forma sumaria, los principales problemas de la tributación de América Latina, se echó mano del análisis comparativo con la tributación practicada por una muestra de países de la OCDE que, en general, han alcanzado grados más elevados de desarrollo y son relativamente menos desiguales. Esa opción sirve tan solo como un norte orientador del análisis, sin perder de vista que ese ejercicio tiene límites propios, derivados de las marcadas diferencias entre los procesos históricos de los dos continentes. Además, el “promedio” de la OCDE esconde realidades particulares relacionadas a las especificidades de la tributación en cada país, asentadas en general en los tributos sobre la renta y sobre la propiedad. Esas realidades y especificidades son muy distintas del proceso histórico latinoamericano y de su sistema tributario, tradicionalmente asentado en impuestos regresivos que inciden sobre el consumo.

Esta parte se subdivide en dos apartados: (1) el primero presenta indicadores generales que comparan la tributación de la OCDE y la de América Latina; (2) el segundo apunta algunos problemas relativos a la evasión y las guaridas fiscales (comúnmente todavía llamadas paraísos fiscales por la literatura sobre el asunto).

1 Indicadores generales

Además del análisis comparativo de la carga tributaria, también se consideran los indicadores que demarcan el carácter progresivo o regresivo de los respectivos sistemas tributarios. Para evaluar el grado de progresividad, se considera la tributación de la renta (persona física y jurídica), del patrimonio y de los movimientos financieros. Para evaluar el carácter regresivo de la tributación, se observan sobre todo los indicadores sobre la tributación del consumo y de la nómina de pago. Se han tenido en cuenta, asimismo, los grados diferenciados de renuncias

fiscales (“gastos tributarios”) practicados por las naciones de la OCDE y de América Latina.

1.1 Carga tributaria bruta

Los Gráficos 1 y 2 muestran, respectivamente, las cargas tributarias de treinta países de la OCDE y de 16 países de América Latina en 2017. En la OCDE, Francia, Dinamarca, Bélgica, Suecia, Finlandia, Italia y Austria presentan una carga tributaria por en-

cima del 40% del PIB. En América Latina, Brasil, Argentina y Uruguay se distancian de los demás con cargas tributarias superiores al 30% del PIB; y el promedio de los 12 demás países fue del 19% del PIB en 2017.

1.2 Composición de la carga tributaria

La tributación de la renta es la base del sistema de impuestos

Gráfico 1 Carga Tributaria Bruta en la OCDE (en % del PIB, 2017)

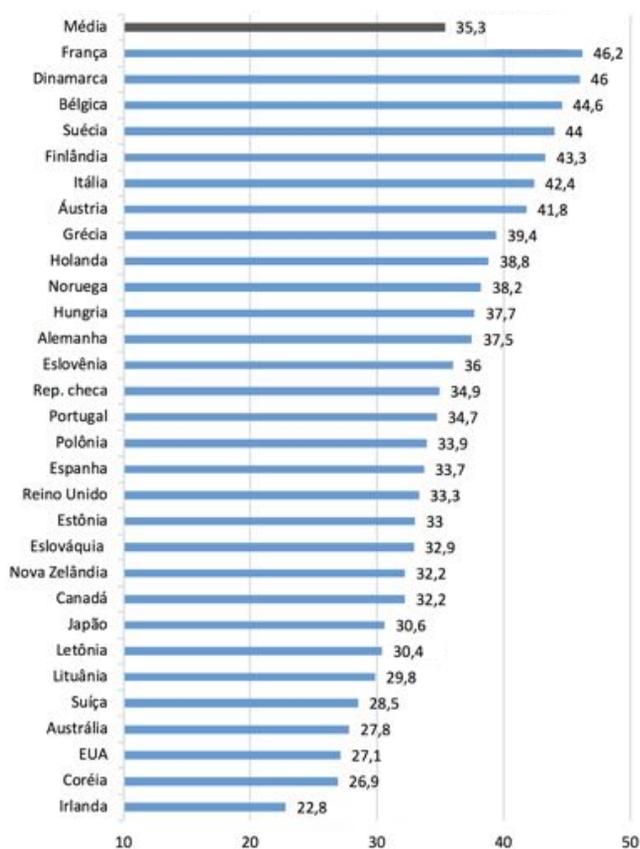
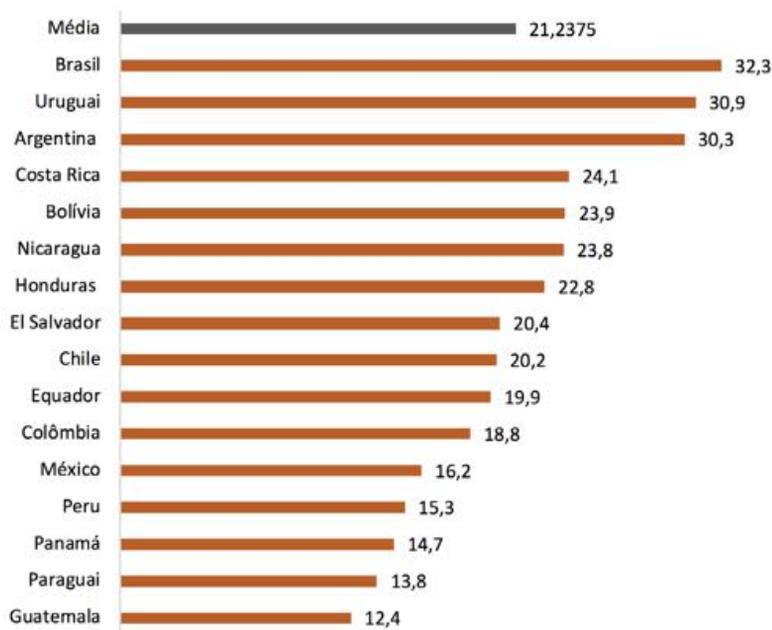


Gráfico 2 Carga Tributaria Bruta en América Latina (en % del PIB, 2017)



en los países de la OCDE, con una reducida participación relativa de la tributación del consumo. En contraste, la tributación en América Latina se asienta en impuestos al consumo, siendo reducida la participación relativa de la tributación de la renta y del patrimonio.

Como se observa en los Gráficos 3 y 4, en 2017 la tributación de la renta representó, en promedio, el 37% de la carga tributaria en la OCDE, y el 25% en América Latina. La tributación del consumo representó, en promedio, el 49% de la recaudación en América Latina, y el 28% en la OCDE. En todos los países de la muestra de la OCDE, la tributación indirecta varió entre

un 17% y un 32% de la carga tributaria, mientras que en América Latina ese indicador varió entre un 30% y un 61%.

La tributación sobre la propiedad tiene una participación poco expresiva en ambas regiones, representando, en promedio, un 7% de la carga tributaria en la OCDE y el 4% en América Latina. Sin embargo, dicho indicador presenta gran variabilidad entre países: representa, en promedio, el 12% de la carga tributaria en Australia, Canadá, Corea, Estados Unidos y Reino Unido; y un 11% en Colombia y Argentina (a causa de la tributación a las transacciones financieras).

Gráfico 3 Composición de la Carga Tributaria en la OCDE (2017, en %)

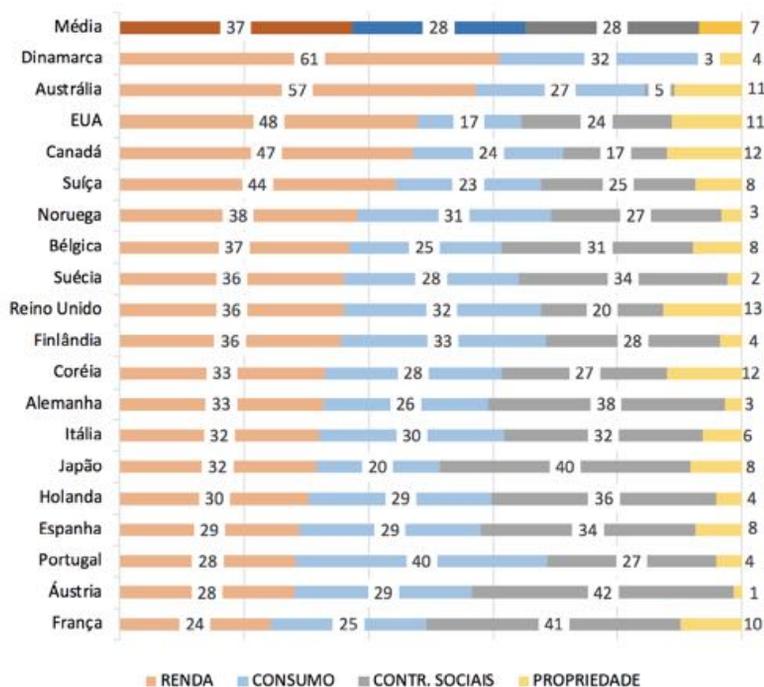
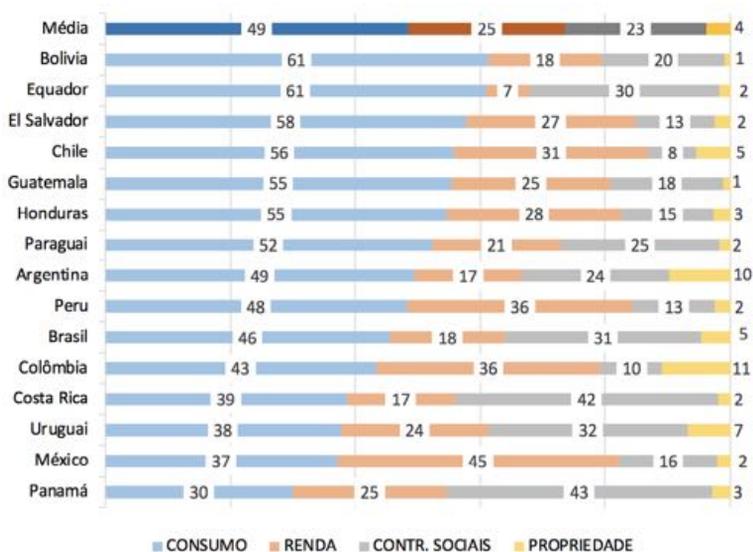


Gráfico 4 Composición de la Carga Tributaria en América Latina (2017, en %)



1.3 Impuesto a la renta de la persona física (IRPF)

Los Gráficos 5 y 6 indican que la recaudación del IRPF en la mayoría de los países de la OCDE osciló entre un 8,4% y un 13,1% del PIB en 2017. En la mayoría de los países latinoamericanos, por su parte, la misma osciló entre un 1,3% y un 2,2% del PIB en 2018 (en Guatemala, Bolivia, Ecuador y Paraguay, el IRPF representó menos del 1% del PIB).

Los Gráficos 7 y 8 muestran que, en 2018, el promedio de la alícuota máxima del IRPF sobre los salarios en América Latina era del 27%, equivalente a, aproximadamente, la mitad del promedio de la OCDE

(49%). En América Latina, la alícuota marginal en la mayoría de los países se situó entre el 25% y el 36%, mientras que, en la OCDE, osciló entre el 46% y el 59%.

La alícuota efectiva máxima del IRPF es el mejor indicador para analizar los aspectos distributivos del IRPF en esos países, pues abarca el impacto de las exenciones y otras renunciaciones fiscales. Considerando que la recaudación media en la OCDE es aproximadamente seis veces superior a la de América Latina (la alícuota marginal está en un nivel dos veces superior), se puede deducir que el nivel de exenciones, renunciaciones, fraude fiscal, evasión fiscal e informalidad económica en América

Gráfico 5 Recaudación del Impuesto a la Renta Persona Física en la OCDE (en % del PIB, 2017)

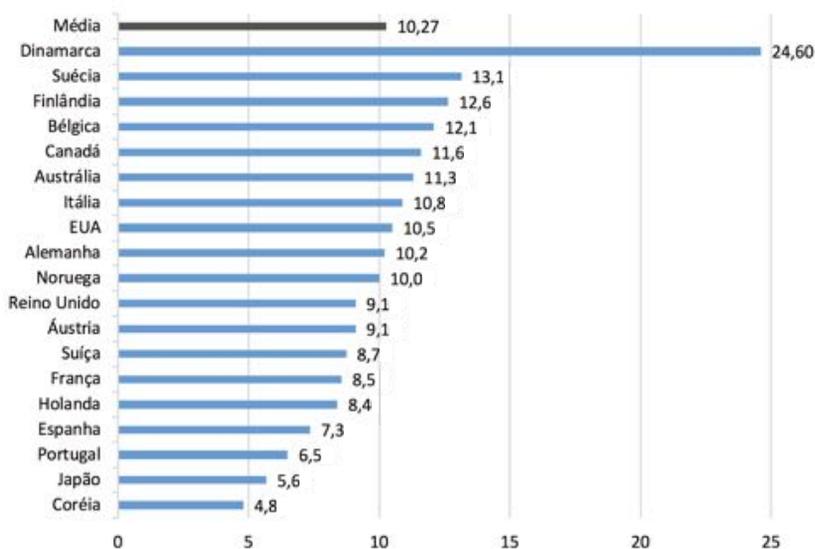
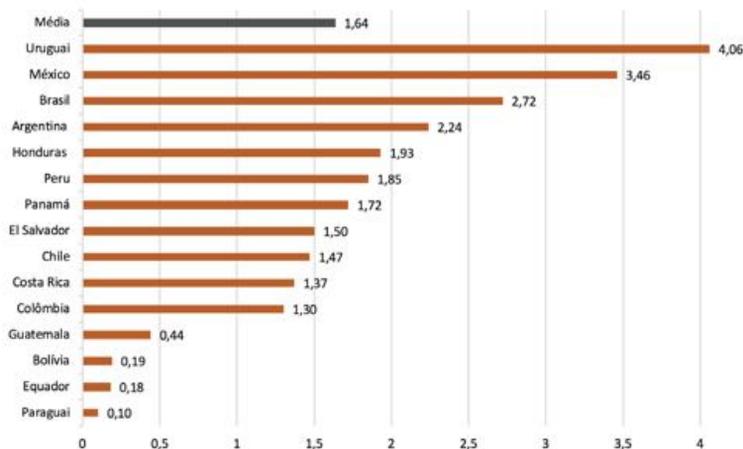


Gráfico 6 Recaudación del Impuesto a la Renta Persona Física en América Latina (en % del PIB, 2017)



Latina es mayor que el verificado en la OCDE. Ecuador, por ejemplo, posee un sistema amplio de impuesto a la renta con una alícuota marginal del 35%, pero recauda tan solo un 0,2% del PIB.

Por su parte, Finlandia practica una alícuota marginal del 31% (la menor en la muestra de la OCDE), pero su recaudación asciende a un 12,6% del PIB (la tercera mayor de la muestra de la OCDE).

Gráfico 7 Alícuotas Marginales del Impuesto a la Renta sobre Salarios en la OCDE, 2018

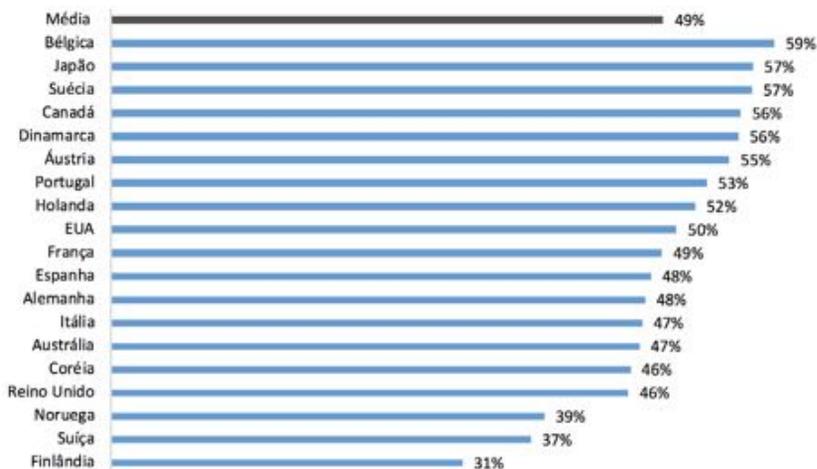
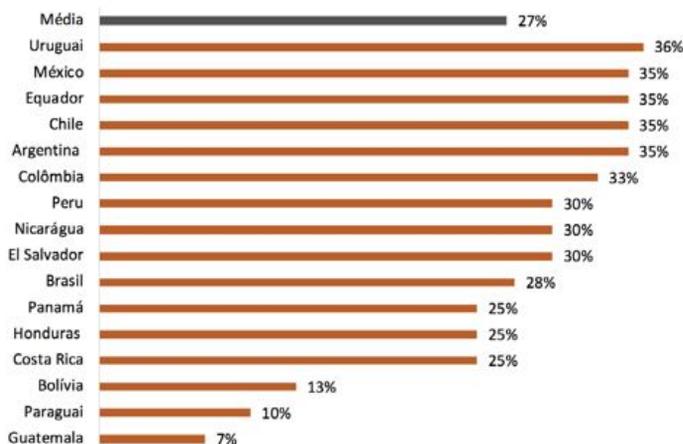


Gráfico 8 Alícuotas Marginales del Impuesto a la Renta sobre Salarios en América Latina, 2018



En los Gráficos 9 y 10 se aprecia que, en 2018, la alícuota marginal media del IRPF sobre ganancias de capital y sobre utilidades y dividendos en América Latina (13,5%) representaba cerca de un tercio de la alícuota media de los países de la muestra de la OCDE (31%). Vale observar que la mayoría de los países de la OCDE adopta alícuotas marginales entre un 20% y un 34%. En América Latina, la alícuota marginal se situó entre un 10% y un 15% (excepto en Chile y Ecuador, que adoptan el sistema amplio con alícuota marginal del 35%).

1.4 Impuesto a la renta de la persona jurídica (IRPJ)

Los Gráficos 11 y 12 muestran la recaudación del IRPJ como proporción del PIB en la muestra

de la OCDE y en América Latina para 2017. Se observa que tanto la carga tributaria como las alícuotas se encuentran en niveles similares en América Latina y en la OCDE, revelando una tendencia internacional de reducir el peso de ese tributo y armonizar su nivel debido a la competencia por inversiones entre países. El promedio recaudatorio del IRPJ en América Latina (3,2% del PIB) es similar al promedio de la OCDE (3,1% del PIB).

En los Gráficos 13 y 14 se verifica que las alícuotas marginales medias de América Latina y de la OCDE, en 2018, son idénticas (28%). En la OCDE, las alícuotas marginales se sitúan mayoritariamente entre un 19% y un 35%; en América Latina, oscilan entre un 25% y un 35% (con excepción de Paraguay, con un 10%).

Gráfico 9 Alícuotas Marginales del Impuesto a la Renta sobre Ganancias de Capital y Dividendos en la OCDE, 2018

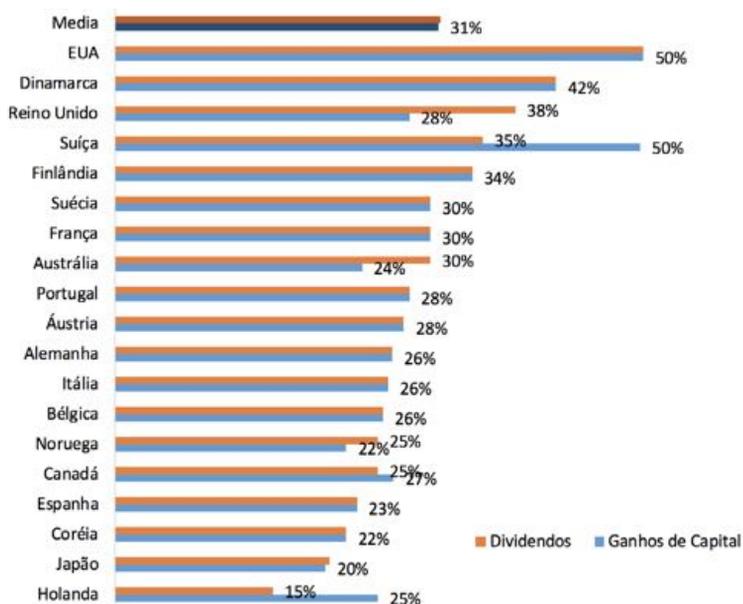
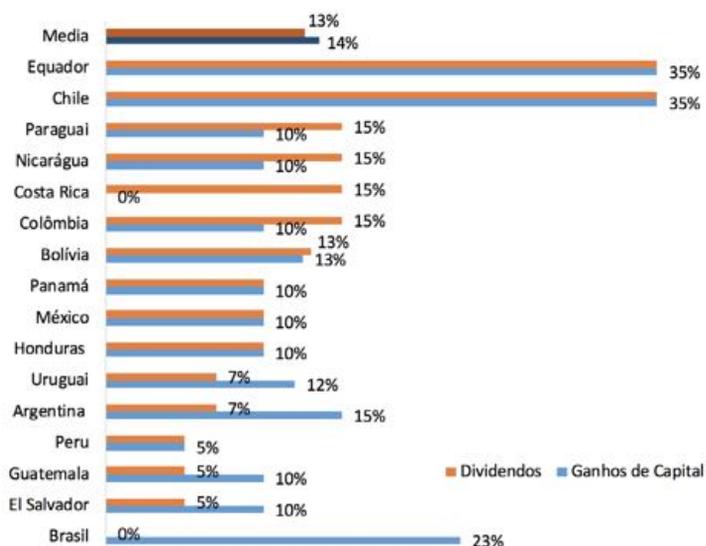


Gráfico 10 Alícuotas Marginales del Impuesto a la Renta sobre Ganancias de Capital y Dividendos en América Latina, 2018



1.5 Impuestos sobre la propiedad

Los impuestos sobre la propiedad engloban una amplia variedad de tributos, generalmente con bajo potencial recaudatorio, pero que, en su mayoría, presentan elevado potencial distributivo y bajo

impacto económico. Los principales de esta clase de tributos serían los que inciden sobre la propiedad inmobiliaria. Esta categoría incluye además los impuestos sobre herencias y donaciones y los que inciden sobre la riqueza personal, que, pese a su alto potencial redistributivo, suelen presentar baja recaudación y han sido abolidos

Gráfico 11 Recaudación del Impuesto a la Renta Persona Jurídica en la OCDE (en % del PIB, 2017)

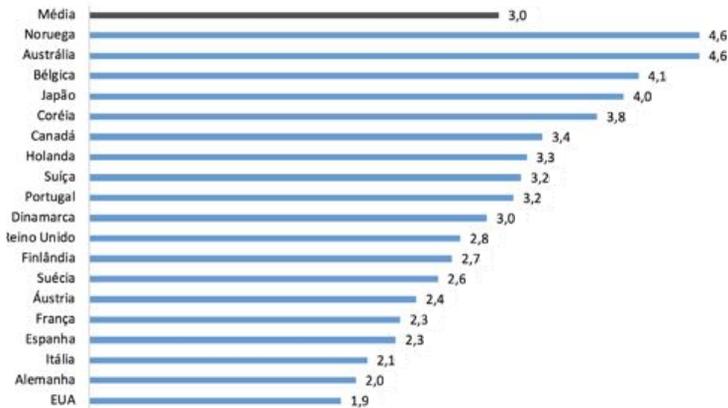


Gráfico 12 Recaudación del Impuesto a la Renta Persona Jurídica en América Latina (en % del PIB, 2017)

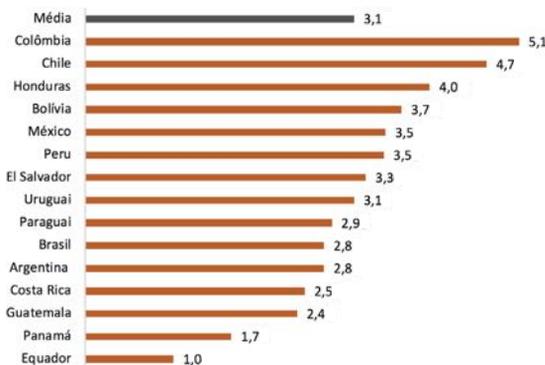


Gráfico 13 Alícuotas Marginales del Impuesto a la Renta Persona Jurídica en la OCDE, 2018

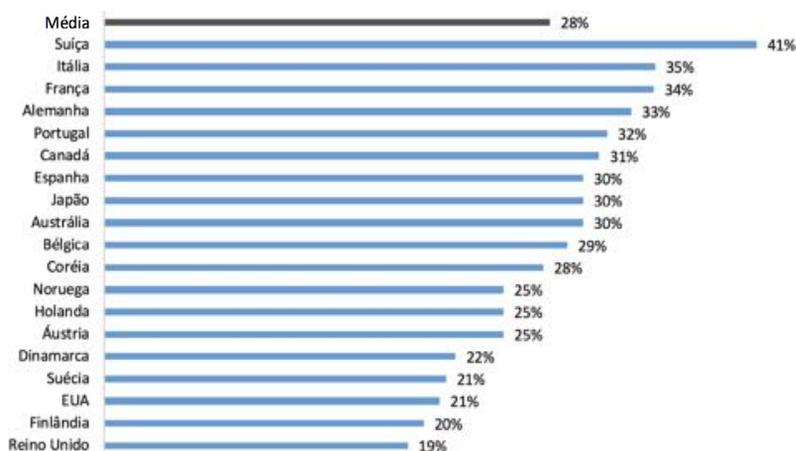
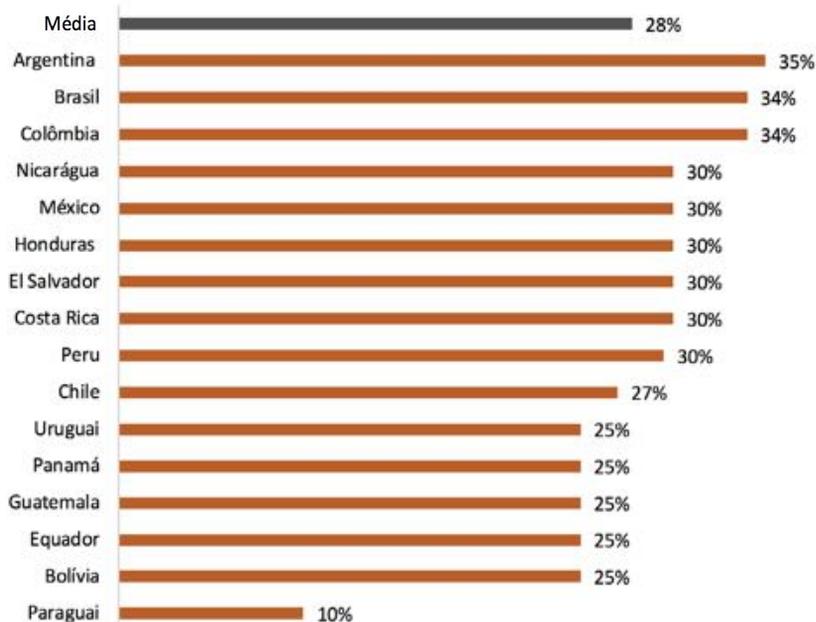


Gráfico 14 Alícuotas Marginales del Impuesto a la Renta Persona Jurídica en América Latina, 2018



en varios países (Carvalho Junior, 2018;¹ Carvalho Junior & Passos, 20182). La última clase importante serían los impuestos sobre transferencias financieras y de capital (incluidos inmuebles),² que no presentan perfil progresivo, pero pueden ser una importante fuente de ingresos para los gobiernos.³

Los Gráficos 15 y 16 muestran que, en 2017, el promedio de recaudación de los impuestos sobre la propiedad en América Latina (0,8% del PIB) correspondió a la tercera parte del promedio de la OCDE (2,4% del PIB). Esa relación sería aún menor si se excluyera la

tributación sobre los movimientos u operaciones financieras de Bolivia, Honduras, Argentina, Colombia y Brasil. En tal caso, el indicador de Bolivia caería al 0,05%; el de Honduras, al 0,12%; el de Argentina, al 0,7%; el de Colombia, al 1,3%; y el de Brasil, al 0,9% del PIB, haciendo que el promedio de la región se redujera al 0,5% del PIB. De todas maneras, por abarcar una gran variedad de tributos, la recaudación de los impuestos sobre la propiedad también es heterogénea en la OCDE.

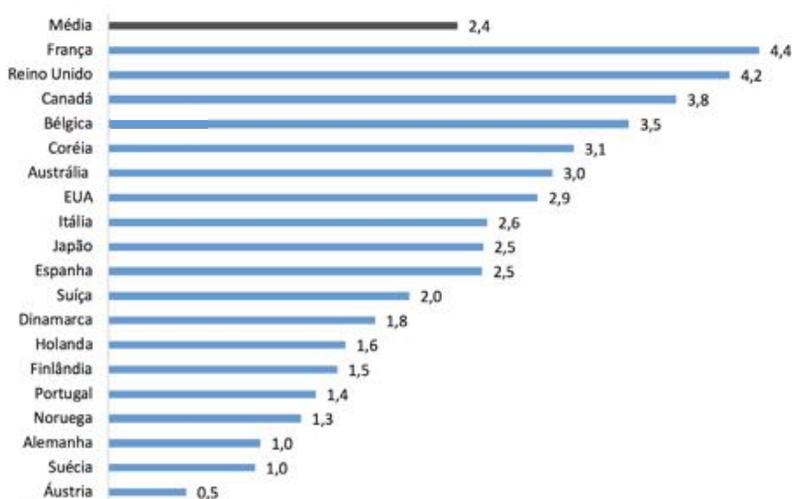
Los Gráficos 17 y 18 evidencian que los impuestos sobre la propie-

1 Carvalho Junior, PHB. O Imposto sobre Heranças e Doações. In: Fagnani, E. (ed), A Reforma Tributária Necessária: Diagnóstico e Premissas, 2018, p. 457-474.

2 Carvalho Junior, PHB; Passos L. O Imposto sobre Grandes Fortunas. In: Fagnani, E. (ed), A Reforma Tributária Necessária: Diagnóstico e Premissas, 2018, p. 475-488.

3 Clasificación número 4400 de la OCDE.

Gráfico 15 Recaudación de los Impuestos sobre la Propiedad en la OCDE (en % del PIB, 2017)



dad inmobiliaria representan la mayor base tributaria sobre la propiedad en la mayoría de los países de la OCDE (56% del total, en promedio) y de América Latina (54% del total, en promedio). Respecto a sus alícuotas, son generalmente de competencia de los gobiernos locales, no habiendo datos disponibles para catalogarlas.

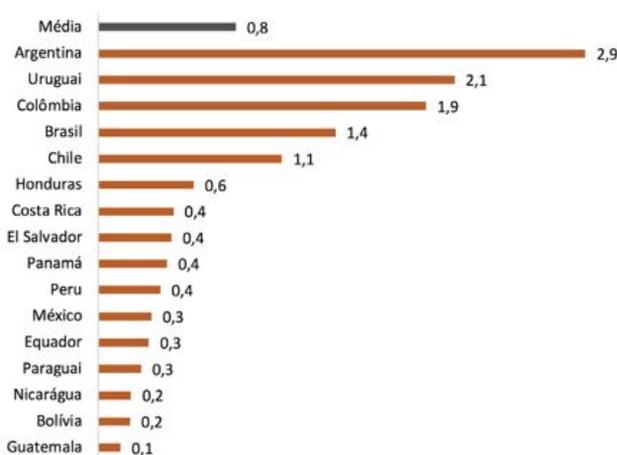
Las diferencias aparecen en el caso de la tributación sobre herencias y fortunas, que participa, en promedio, con un 16% de total en la OCDE y tan solo con 6% en América Latina. En Noruega y, sobre todo, en Suiza, la tributación sobre herencias y fortunas fue muy importante en la composición de la tributación sobre la propiedad, pero el impuesto sobre la riqueza personal es de competencia de los gobiernos subnacionales en esos países, sus-

tituyendo en parte al impuesto inmobiliario, que es en ambos poco relevante. Uruguay y Colombia son los únicos países latinoamericanos donde la tributación sobre herencias y fortunas no fue despreciable, ya que en los dos países existe el impuesto sobre el patrimonio personal (aunque en Uruguay la principal base de impuesto son los activos de personas jurídicas). Otra diferencia aparece en el caso de la tributación sobre las transferencias de capital (con bajo rol distributivo potencial), que participan, en promedio, con el 28% del total (OCDE) y el 40% (América Latina).

1.6 Tributación del consumo

Los Gráficos 19 y 20 presentan la recaudación de todos los impuestos de la parte relativa al im-

Gráfico 16 Recaudación de los Impuestos sobre la Propiedad en América Latina (en % del PIB, 2017)



puesto sobre el valor añadido (IVA) en la OCDE y en América Latina. Este análisis es importante, pues un sistema de tributación indirecta basado en el valor añadido causa menores impactos económicos que los impuestos indirectos acumulativos. Se observa que el promedio de recaudación de los impuestos indirectos sobre el PIB en la muestra de países de la OCDE y en América Latina fue de alrededor del 10% del PIB en 2017. El IVA tuvo una participación similar en las dos regiones (en promedio, 6,2% del PIB).

1.7 Contribuciones sociales e impuestos sobre la nómina

Esta sección analiza las contribuciones sociales⁴ y los impuestos generales sobre la nómina de pago.⁵ La diferencia entre estos dos tributos es que las contribuciones sociales son generalmente cobradas sobre la nómina de pago y usadas para financiar los sistemas de seguridad social. Los impuestos generales que inciden sobre la nómina de pago, a pesar de tener la misma base de cálculo, son utilizados para otras finalidades, sin contrapartida a la protección social de los trabajadores.

Los Gráficos 21 y 22 muestran

que en la OCDE, en 2017, el nivel estándar de contribuciones sociales y tributación sobre la nómina se encuentra entre un 9,3% y un 14,3% del PIB. En Francia y Austria, las contribuciones sociales e impuestos sobre la nómina llegan a un 18% del PIB. Dinamarca es una excepción, porque financia su sistema de seguridad social con el impuesto a la renta. En Australia, Canadá, Estados Unidos, Reino Unido, Suiza y Corea, el indicador es menor, dada la presencia más importante de los sistemas privados complementarios de previsión.

El promedio latinoamericano, en 2017 (4,7% del PIB), equivalió a menos de la mitad del indicador de la muestra de la OCDE (10,8% del PIB). Uruguay, Costa Rica⁶ y Brasil forman parte del selecto grupo de países donde la tributación sobre la nómina está por encima del 9% del PIB. Por su parte, México, El Salvador, Guatemala, Perú y Colombia presentan indicadores muy bajos (entre el 2 y el 2,5% del PIB). En Chile, donde predomina el sistema privado de previsión, el indicador es de tan solo 1,5% del PIB.

1.8 Exención Fiscal

Según la OCDE, la exención fiscal (gasto tributario) es una

⁴ Clasificación 2000 de la OCDE.

⁵ Clasificación 3000 da OCDE.

⁶ El indicador de Costa Rica comprende el 8,1% del PIB de contribuciones sociales y el 1,4% del PIB de impuestos generales sobre la nómina.

Gráfico 17 Composición de la Recaudación de los Impuestos sobre la Propiedad en la OCDE en 2017

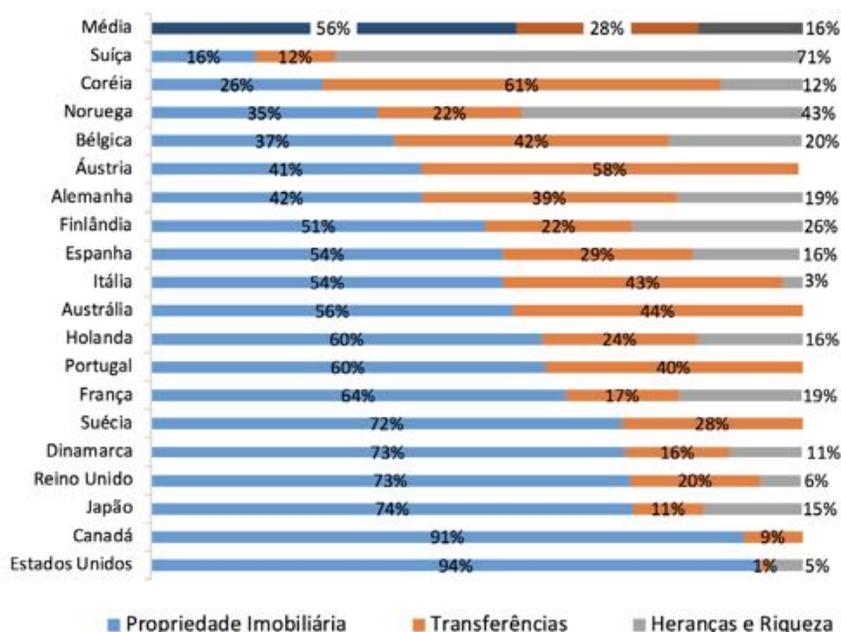


Gráfico 18 Composición de la Recaudación de los Impuestos sobre la Propiedad en América Latina en 2017

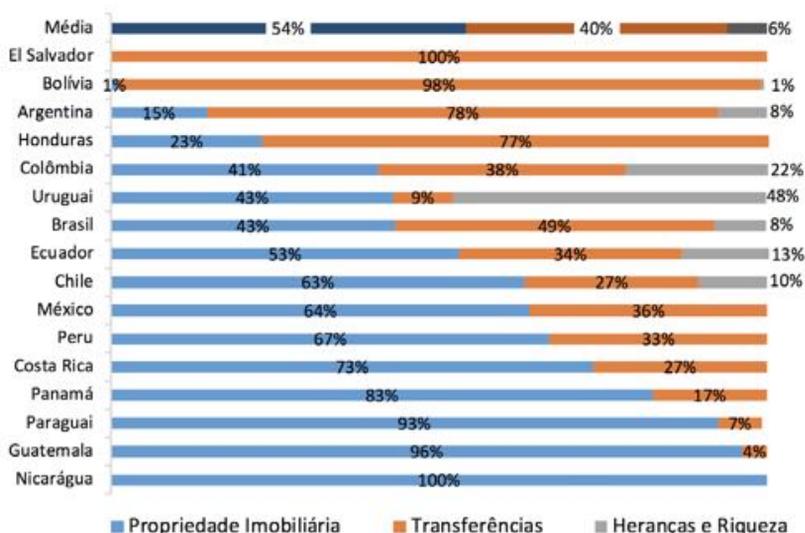
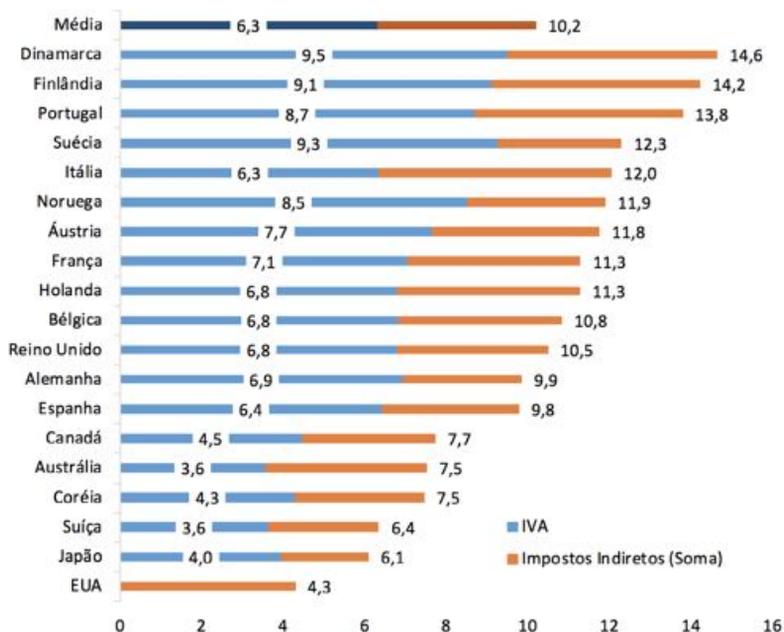


Gráfico 19 Recaudación de los Impuestos Indirectos y del Impuesto sobre el Valor Añadido en la OCDE (en % del PIB, 2017)



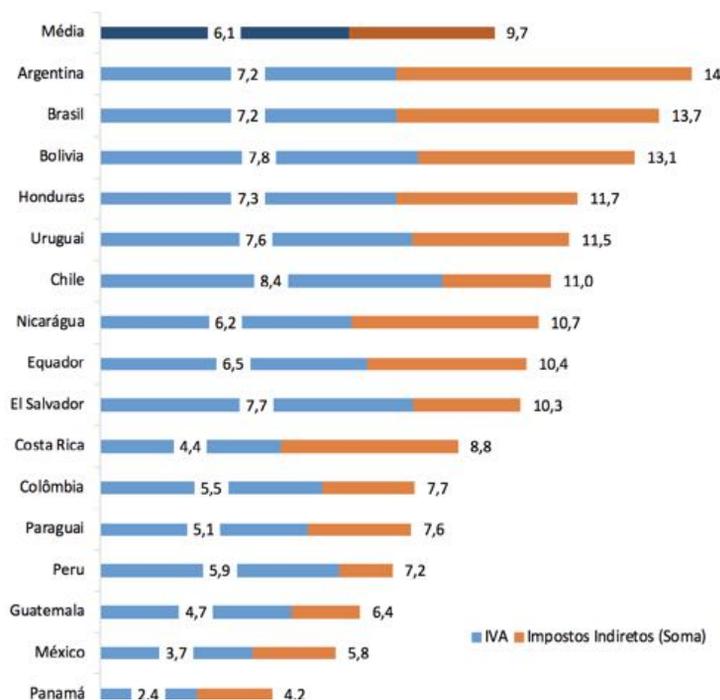
transferencia de recursos públicos al sector privado realizada por medio de reducciones tributarias respecto a la norma tributaria vigente, con un objetivo determinado, que podría alcanzarse por la vía del gasto directo. Estimar el gasto tributario por país es una operación bastante com-

pleja, debido a la multiplicidad de mecanismos de exenciones y reducciones tributarias en los diferentes impuestos, así como en función de las diferentes metodologías utilizadas para definir el gasto tributario.¹⁷

Los Gráficos 23 y 24 – cuyos datos fueron extraídos de docu-

7 Consultar: OCDE. Tax Expenditures in OECD Countries, 2010. <https://www.oecd.org/gov/budgeting/taxexpendituresinoecdcountries-oecdpublication.htm>; Pellegrini, JA. Gastos Tributários: Conceitos, Experiência Internacional e o Caso do Brasil. Brasília, Senado Federal, 2014. (Texto para Discusión 159). <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/503102/TD159-JosuePellegrini.pdf?sequence=1>; Longinotti, FP. Overview of Tax Expenditures in Latin America: main statistics of the CIAT Database. Inter-American Center of Tax Administrations, 2018. https://www.ciat.org/Biblioteca/DocumentosdeTrabajo/2018/WP_05_2018_pelaez.pdf; Cepal (Comisión Económica para América Latina y el Caribe). Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe, 2019. Cepal, 2019. <https://www.cepal.org/es/publicaciones/44516-panorama-fiscal-america-latina-caribe-2019-politicas-tributarias-la-movilizacion>.

Gráfico 20 Recaudación de los Impuestos Indirectos y del Impuesto sobre el Valor Añadido en América Latina (en % del PIB, 2017)



mentos oficiales de los países seleccionados que tienen diferentes metodologías de medición del gasto tributario – muestran que el gasto tributario en la OCDE (4,9% del PIB, en promedio) es levemente superior al de América Latina (3,6% del PIB, en promedio). En la OCDE, el indicador varió del 0,9% del PIB (Alemania) al 14,4% del PIB (Canadá); en América Latina, la variación va del 1,2% del PIB (Bolivia) al 6,7% del PIB (Honduras).

2 Evasión y guardidas fiscales

La evasión fiscal es más importante en los países latinoamericanos que en las economías avanzadas. Un indicio de ese hecho es que los países de la OCDE presentan un nivel recaudatorio muy superior al de los países de América Latina, pese a que las alícuotas legales (IVA, IRPJ, IRPF) son similares.

Los Gráficos 25 y 26 muestran las alícuotas marginales del IRPJ y del IRPF y su respectiva recaudación por el PIB, respectivamente, en la OCDE y en América Latina. Cabe

Gráfico 21 Recaudación de Contribuciones Sociales e Impuestos sobre la Nómina de Salarios en la OCDE (en % del PIB, 2017)

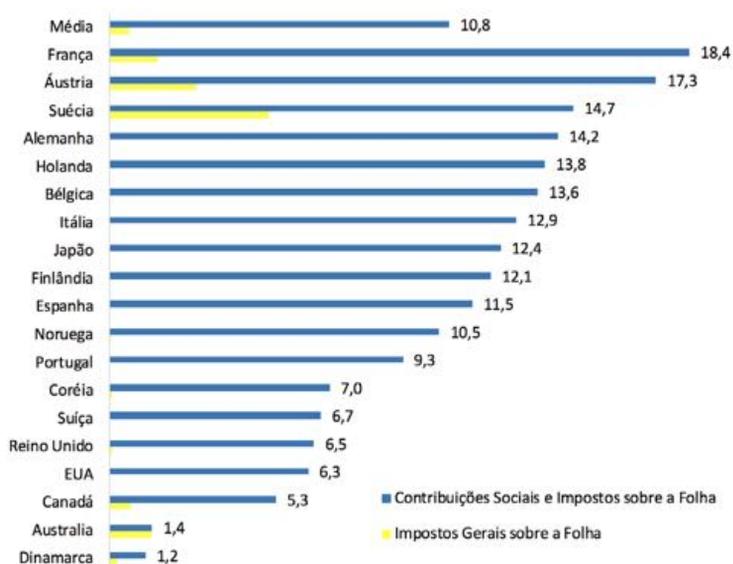
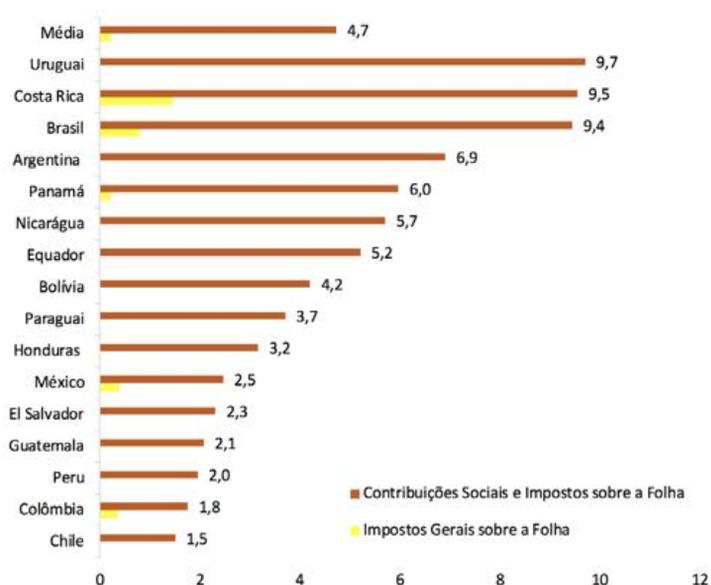


Gráfico 22 Recaudación de Contribuciones Sociales e Impuestos sobre la Nómina de Salarios en la América Latina (en % del PIB, 2017)



señalar que hay cierto descompaso entre las alícuotas marginales y el nivel recaudatorio del IRPJ y del IRPF en América Latina, si se los compara al de las economías avanzadas de la OCDE. La situación es más evidente para el IRPF. Chile y Argentina, por ejemplo, poseen una alícuota marginal del 35% del IRPF, pero recaudan alrededor del 2% del PIB con ese impuesto; por su parte, Finlandia, con una alícuota marginal del 31%, recauda el 12,6% del PIB.

Existen distintos estudios que estiman el costo de la evasión fiscal. Algunos son más abarcativos; otros se enfocan en la evasión fiscal del IRPJ. Bernal (2017),⁸ por ejemplo, basado en datos de la Cepal, estima en un 0,4% del PIB el costo de la evasión fiscal con precios de transferencia en América Latina, llegando a un 7% del PIB de la región, si se suman otras formas de evasión fiscal.

Crivelli, De Mooij y Keen (2016),⁹ en un estudio del FMI, estimaron el costo mundial de la evasión fiscal en 650 mil millones de dólares al año. Para estos autores, el costo de la evasión fiscal varió de un 2% a un 3% del PIB en las economías avanzadas de la OCDE y del 6% al 13% del PIB en países en desarrollo.

Cobham y Janský (2017),¹⁰ en un estudio de la ONU, estimaron una pérdida menor (500 mil millones de dólares en 2013), pero más concentrada en países en desarrollo (los autores calcularon la pérdida de recaudación para varios países).

Tørsløv, Wier y Zucman (2018)¹¹ también estimaron la pérdida de recaudación del IRPJ ocurrida en distintos países en 2015. Los autores calcularon el costo neto de la evasión y elusión fiscal por planificación tributaria y cambio de domicilio fiscal, considerando que algunos países obtienen ventajas

8 Bernal, RB. A Cambio de Nada: Incentivos Fiscales de las Transnacionales en Nuestra América. Red Latinoamericana sobre Deuda, Desarrollo y Derechos, 2017. http://www.latindadd.org/wp-content/uploads/2018/06/latindadd_privilegios-a-cambio-de-nada.pdf

9 Crivelli, E; De Mooij, R; Keen, M. Base erosion, profit shifting and developing countries. *Finanz Archiv: Public Finance Analysis* 72(3): 268–301, 2016. <https://doi.org/10.1628/001522116X14646834385460>

10 Cobham, A; Janský, P. Global distribution of revenue loss from tax avoidance: Re-estimation and country results. United Nations University World Institute for Development Economics Research (UNU-WIDER), 2017. (WIDER Working Paper 2017/55). <https://www.wider.unu.edu/sites/default/files/wp2017-55.pdf>

11 Tørsløv, T; Wier, L; Zucman, G. The Missing Profits of Nations. University of California, Berkeley, 2018. (Documento de trabajo). <http://gabriel-zucman.eu/missingprofits/>

Gráfico 23 Gasto Tributario y Carga Tributaria en la OCDE (en % del PIB, 2013-17)

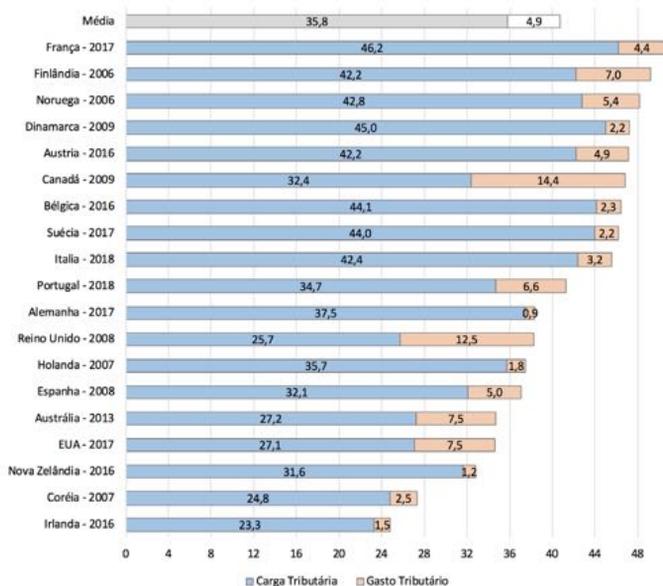
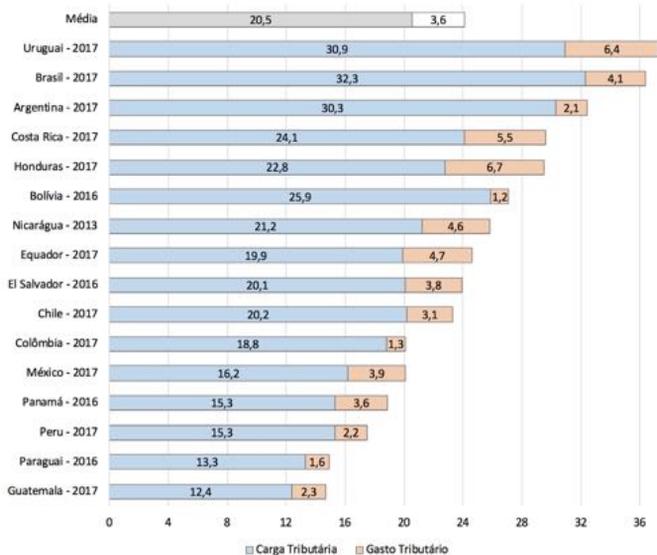


Gráfico 24 Gasto Tributario y Carga Tributaria en América Latina (en % del PIB, 2013-17)



fiscales con la adopción de esas prácticas, principalmente las guardias fiscales. Según este estudio, el costo de la evasión fiscal representó el 1,3% del PIB (40% de la recaudación del IRPJ) en los países latinoamericanos y el 0,3% del PIB (12% de la recaudación del IRPJ) en las economías más avanzadas de la OCDE. En el caso brasileño, los autores estimaron el costo de la evasión referente al IRPJ en un 0,2% del PIB o un 8% de la recaudación del impuesto.

Murphy (2011)¹² estimó el costo total de la evasión y elusión fiscal en el mundo en 3,1 billones de dólares o un 5,1% del PIB mundial, lo cual representa cerca de la mitad del gasto mundial con salud pú-

blica. El autor calculó el costo de la evasión para distintos países, considerando incluso el peso del mercado negro. De acuerdo con el estudio, los países que presentan la mayor pérdida recaudatoria son Brasil (13,4% del PIB) y Rusia (14,9% del PIB).

Con base en el estudio de Murphy (2011), los Gráficos 27 y 28 muestran el costo de la evasión fiscal para la muestra de países de la OCDE y en América Latina en 2011, respectivamente. Obsérvese que el costo medio de la evasión fiscal en la muestra de países de la OCDE fue del 6,5% del PIB (18% de la carga tributaria). Italia y Bélgica fueron los países más afectados con el costo de la evasión fiscal, re-

12 Murphy, R. The Cost of Tax Abuse. A Briefing Paper on the Cost of Tax Evasion Worldwide. Chesham: Tax Justice Network, 2011. http://openaccess.city.ac.uk/16561/1/Cost_of_Tax_Abuse_TJN%20Research_23rd_Nov_2011.pdf

Gráfico 25 Alícuota Marginal del IRPJ y Recaudación por el PIB (2017, en %)

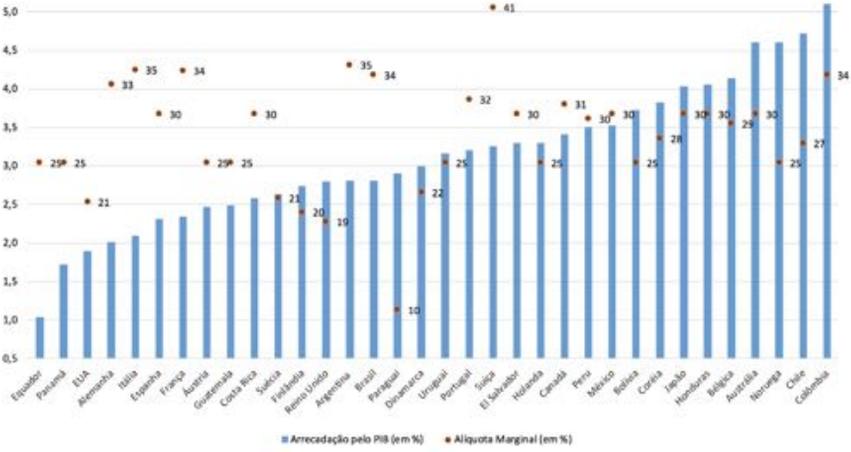
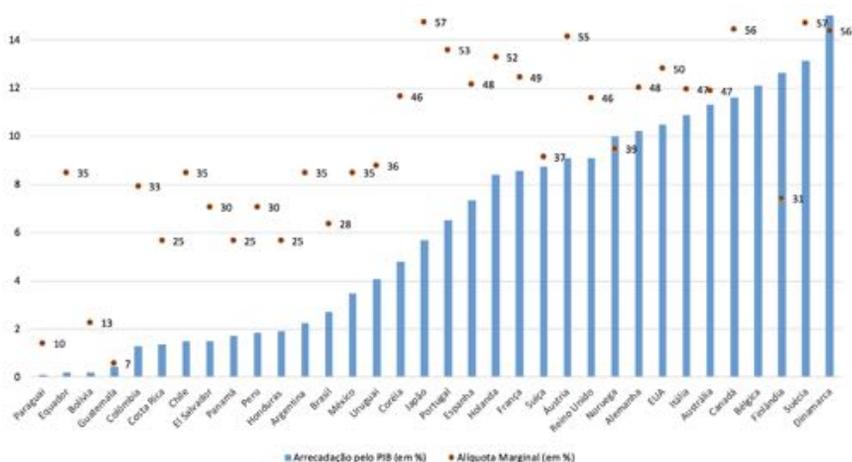


Gráfico 26 Alícuota Marginal del IRPF y Recaudación por el PIB (2017, en %)



presentando cerca del 10% del PIB. El costo medio de la evasión fiscal en América Latina fue, en promedio, 7,5% del PIB (36% de la carga tributaria media de la región). Bolivia y Brasil son los países más afectados, en los cuales el indicador representó el 18,8% (84% de la carga tributaria) y 13,4% del PIB (40% de la carga tributaria). En valores de 2011, el costo de la evasión fiscal en Brasil alcanzó los 482 mil millones de reales.

Los datos presentados ratifican la idea de que el debate sobre la reforma tributaria también debe priorizar los efectos de la tributación internacional y de la globalización de la economía sobre los sistemas

tributarios nacionales y sobre los ingresos públicos. La progresividad del sistema de impuestos también requiere que se avance en el debate y en la adopción de medidas concretas relacionadas con la creación de nuevas reglas legales de combate a la evasión y a la elusión fiscal practicadas en el comercio internacional y que corroen las bases domésticas de tributación.

Clair Hickmann (2018)¹³ analiza los principios de la tributación internacional que orientan a los tratados internacionales, observando que los mismos ya no son más adecuados para enfrentar la erosión de la base tributaria y la transferencia de ganancias hacia guar-

13 Hickmann, Clair M. A reforma tributária no atual contexto internacional. In: A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas / Eduardo Fagnani (organizador). Brasília: ANFIP: FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. 804 p. ISBN: 978-85-62102-27-1/ CDU 336.22. <http://plataformapoliticasocial.com.br/a-reforma-tributaria-necessaria/>

Gráfico 27 Carga Tributaria y Costo de la Evasión Fiscal en la OCDE (2011, en % del PIB)

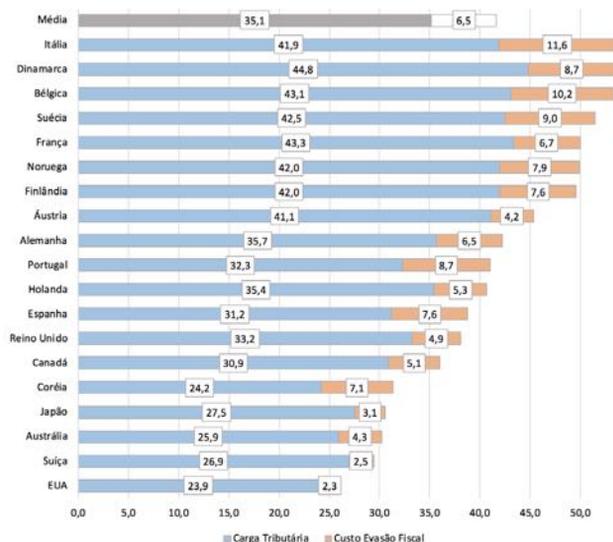
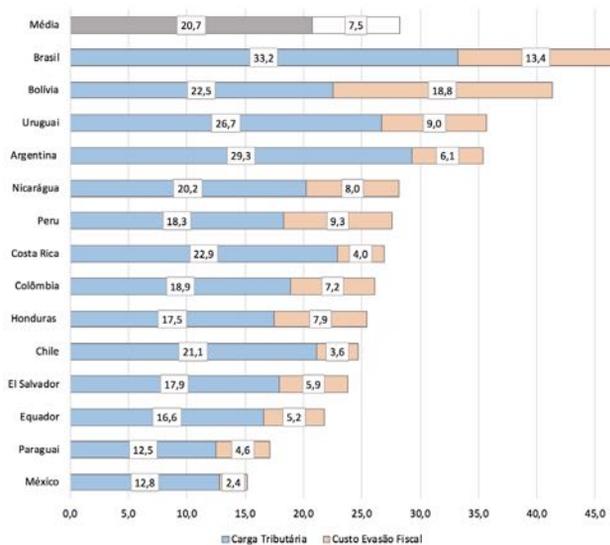


Gráfico 28 Carga Tributaria y Costo de la Evasión Fiscal en América Latina (2011, en % del PIB)



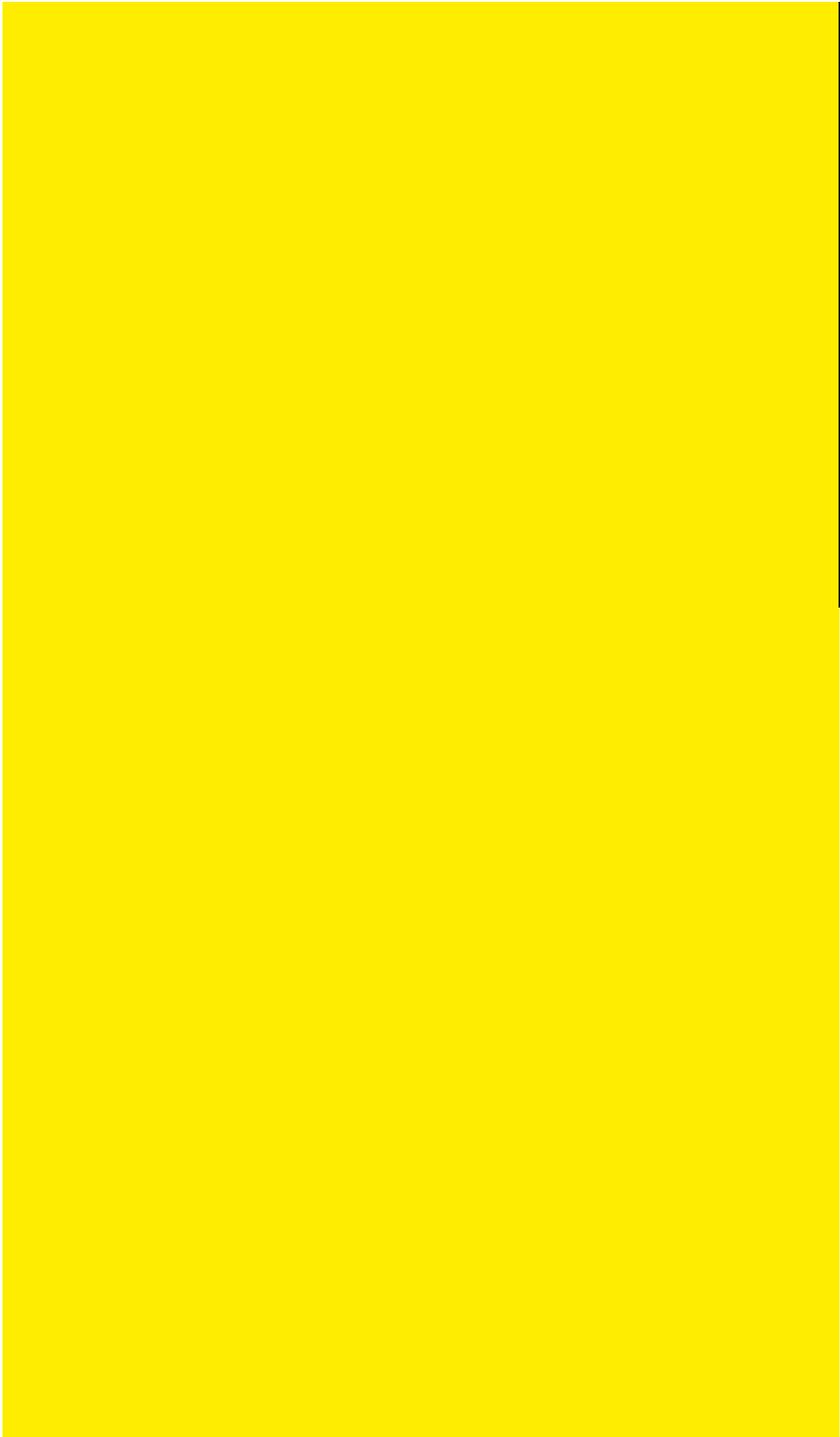
das fiscales. Con la globalización, las transacciones entre empresas multinacionales, que representan más del 60% de las transacciones globales, se basan en organizaciones con estructura matricial y cadenas de suministro integradas que centralizan varias funciones a escala regional. El componente de servicios en la economía y de productos digitales permite que los negocios tengan actividades en sitios distantes de la localización física de sus clientes.

Como señala la autora, tales factores han llevado a muchos países a ofrecer incentivos tributarios, entre ellos las guaridas fiscales, que son jurisdicciones de tributación favorecida para incentivar a las grandes corporaciones a reducir su carga tributaria global, ampliando la evasión y la elisión fiscal, minando la base tributaria de la mayoría de los países y provocando la caída de la recaudación de tributos.

En el artículo, Hickman describe los principales artificios de evasión y elisión fiscal (precio de transferencia, gastos financieros

excesivos y abuso de tratados) y analiza críticamente la propuesta de la OCDE (Base Erosion and Profit Shifting Project – BEPS) para combatirlos, propuesta que “no es suficiente y no enfrentó el problema de los paraísos fiscales de forma convincente”.

La autora apunta las críticas y las propuestas presentadas por otras instituciones y expertos, tales como Reuven S. Avi-Yonah, Sol Picciotto, Gabriel Zucmann o Thomas Piketty (que propone la creación de un impuesto mundial y progresivo sobre el capital, tenido por él como “una utopía útil”). Para finalizar, presenta algunas recomendaciones de políticas a ser adoptadas por Brasil para inhibir el uso de esas jurisdicciones. Para ella, “(e) s evidente que el problema central de la evasión y elusión fiscales deriva de la existencia de los paraísos fiscales”. Y concluye: “Lo que nos parece difícil de comprender es por qué los gobiernos de los países avanzado no usan mecanismos de presión y bloqueos para acabar con los paraísos fiscales”. ■



La justicia fiscal es posible en Brasil: síntesis del ejercicio analítico realizado en el marco del proyecto “Reforma Tributaria Solidaria”

Este capítulo sintetiza los principales resultados encontrados tras el ejercicio de redistribución de las bases de incidencia de la tributación en el caso brasileño realizado en el ámbito del proyecto “Reforma Tributaria Solidaria”.

Analizando la carga tributaria por bases de incidencia, se observa la desalineación absoluta de Brasil respecto a la mayor parte de los países de la OCDE.¹ El carácter regresivo del sistema tributario brasileño es patente por la reducida participación relativa del impuesto sobre la renta en la recaudación total (18,3%) en rela-

ción al promedio de los países de la OCDE (34,1%); y, por la menor participación relativa de la tributación sobre el patrimonio: 5,5% (promedio de la OCDE) y 4,4% (Brasil). En conjunto, renta y patrimonio participan con un 39,6%, en promedio, en la OCDE y 22,7%, en Brasil. En algunos países, esa participación se acerca al 50%, llegando a 67,2% en Dinamarca (Figura 1).

En contrapartida, la participación relativa de los impuestos que inciden sobre el consumo es bastante mayor en Brasil (49,7%) que en la OCDE (32,4%, en promedio), lo cual penaliza a las capas de medianos y bajos ingresos, reduce la renta disponible de las familias,

1 Consultar: OLIVEIRA, F.A. A reforma tributária necessária: uma introdução geral. In: A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas / Eduardo Fagnani (organizador). Brasília: ANFIP: FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. 804 p. ISBN: 978-85-62102-27-1/ CDU 336.22. <http://plataformapoliticassocia.com.br/a-reforma-tributaria-necessaria/>;

Figura 1 Composición de la carga tributaria, por bases de incidencia (en % OCDE y Brasil 2015)

PAÍSES	RENDA	PATRIMÔNIO	CONSUMO	OUTROS	TOTAL	CARGA TRIBUTÁRIA (% PIB)
Alemania	31,2	2,9	27,8	38,1	100,0	37,1
Bélgica	35,7	7,8	23,8	32,7	100,0	44,8
Chile	36,4	4,4	54,1	5,1	100,0	20,5
Coreia do Sul	30,3	12,4	28,0	29,3	100,0	25,2
Dinamarca	63,1	4,1	31,6	1,2	100,0	45,9
Espanha	28,3	7,7	29,7	34,3	100,0	33,8
Estados Unidos	49,1	10,3	17,0	23,6	100,0	26,2
França	23,5	9,0	24,3	43,2	100,0	45,2
Holanda	27,7	3,8	29,6	38,9	100,0	37,4
Irlanda	43,0	6,4	32,6	18,0	100,0	23,1
Itália	31,8	6,5	27,3	34,4	100,0	43,3
Japão	31,2	8,2	21,0	39,6	100,0	30,7
Noruega	39,4	2,9	30,4	27,3	100,0	38,3
Portugal	30,2	3,7	38,4	27,7	100,0	34,6
Reino Unido	35,3	12,6	32,9	19,2	100,0	32,5
Suécia	35,9	2,4	28,1	33,6	100,0	43,3
Turquia	20,3	4,9	44,3	30,5	100,0	25,1
MÉDIA OCDE	34,1	5,5	32,4	28,0	100,0	34,0
BRASIL (1)	18,3	4,4	49,7	27,6	100,0	32,6

Autor OLIVEIRA, Fabrício A. As reformas tributárias no plano internacional: a marcha da insensatez; In: A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas / Eduardo Fagnani (organizador). Brasília: ANFIP: FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. 804 p. ISBN: 978-85-62102-27-1/ CDU 336.22. <http://plataformapoliticasocial.com.br/a-reforma-tributaria-necessaria/> • **Fontes** OCDE: Revenue Statistics Comparative Tables. [HTTps://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode](https://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode); Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal. CETAD – Centro de Estudos Tributários e Aduaneiros. • **Nota: (1)** Carga Tributária de 2015, RFB.

reproduce la desigualdad, debilita la demanda agregada y, por consiguiente, limita el crecimiento económico y el desarrollo nacional.

El impuesto sobre la renta de la persona física (IRPF) es el tributo que mejor pone en evidencia las distorsiones de la tributación brasileña. Además de la baja o nula tributación sobre las rentas del capital, la alícuota máxima practi-

cada en Brasil (27,5%) es bastante inferior a la del promedio de la OCDE (43,5%) y su participación en la recaudación total es 3,5 veces menor (2,4% del PIB en Brasil y 8,5% en la OCDE). En 2015, en los países de la OCDE, la alícuota máxima del IRPF permanecía en niveles iguales o superiores al 50,0% en muchas naciones (Figura 2). Entre los países de Amé-

Figura 2 Evolución de las alícuotas del IRPF (en % países seleccionados, 2015)

PAÍSES DESENVOLVIDOS	2015 (%)	EMERGENTES E AMÉRICA LATINA	2015 (%)
Alemania	45,0	Argentina	35,0
Bélgica	50,0	BRASIL	27,5
Dinamarca	53,4	Chile	40,0
Estados Unidos	39,6	China	45,0
Espanha	47,0	Colômbia	33,0
França	45,0	Índia	34,0
Holanda	52,0	México	35,0
Itália	43,0	Nicaragua	30,0
Japão	50,8	Peru	30,0
Noruega	47,2	Turquia	35,0
Portugal	48,0	Uruguay	30,0
Suécia	57,0	Venezuela	34,0
Reino Unido	45,0	MÉDIA OCDE	41,0

Autor OLIVEIRA, Fabrício A. As reformas tributárias no plano internacional: a marcha da insensatez; In: A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas / Eduardo Fagnani (organizador). Brasília: ANFIP: FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. 804 p. ISBN: 978-85-62102-27-1/ CDU 336.22. <http://plataformapoliticasocial.com.br/a-reforma-tributaria-necessaria/> Fonte: Elaborado pelo autor com base em: KPMG. Global Tax Rate Survey, vários anos.

rica Latina, Argentina (35,0%), Chile (40,0%), Colombia (33,0%), México, Nicaragua y Perú (30,0%) contaban, en el mismo año de 2015, con alícuotas techo superiores a la de Brasil (27,5%).

En suma, así como ocurre en general en América Latina, la tributación brasileña está a contramano de otros países capitalistas relativamente menos desiguales. En ambos casos, la tributación es extremadamente regresiva, porque incide sobre el consumo, no sobre la renta y la propiedad.

Desde el **punto de vista técnico, no hay ninguna limitación para que la tributación brasileña sea más progresiva y se acerque al promedio de los países de la OCDE.** Esta es la conclusión de más de 40 expertos reunidos durante más de un año con el propósito de responder a tales indagaciones, tras cerrar un amplio diagnóstico sobre prácticamente la totalidad de los problemas crónicos de la tributación brasileña.

1 Las directrices orientadoras del estudio

Tres directrices han guiado la elaboración de este ejercicio de redistribución de las bases de incidencia de la tributación:

- *Ampliar la progresividad, por una mayor participación de la tributación sobre la renta y el patrimonio*

y una menor participación de la tributación sobre el consumo en la recaudación total.

- *Aproximar a los principales componentes de la tributación brasileña al promedio de los 34 países que componen la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico (OCDE).*
- *Preservar y fortalecer el Estado Social de 1988, buscando, en la medida de lo posible, sustituir las fuentes de financiamiento relativamente más regresivas por otras con menor carga de tributación y, sobre todo, por fuentes que incidan sobre la renta, la riqueza y las transacciones financieras.*

2 El nuevo diseño de la tributación brasileña

Este punto presenta los resultados generales del ejercicio de redistribución de las bases de incidencia de la tributación brasileña (reducción de las bases regresivas y elevación de las progresivas) realizado con el objetivo de proponer un diseño más justo. El punto de partida fue el diagnóstico y las recomendaciones de cambios realizadas previamente en el marco del proyecto. Aquí, estas se encuentran detalladas y se ha estimado además el impacto financiero de cada una, lo cual es inédito en la literatura disponible sobre el tema.

Se ha optado por presentar una visión general sobre los principales resultados alcanzados, sin entrar en el detalle de la compleja tributación brasileña. En el caso de que se quieran conocer esos detalles, se recomienda la consulta del documento que hace propuestas para cambiar.²

El propósito mayor del estudio es demostrar que no existen barreras técnicas para que Brasil tenga un sistema tributario más progresivo y más alineado con la experiencia internacional, reforzando el equilibrio federativo y preservando el Estado social inaugurado en la Constitución Federal de 1988.

Es importante subrayar que no se pretende ofrecer aquí una “solución” acabada de reforma tributaria, sino presentar insumos técnicos para el debate democrático, siendo que la configuración que resultó de las simulaciones realizadas es tan solo una entre varias posibilidades para alcanzar el mismo objetivo.

2.1 Más progresividad

Analizando los “grandes números” que resultaron de este ejercicio de simulación de redistribución de las bases de incidencia, se concluye que la progresividad

es posible, en la medida en que no hay restricción técnica (Figura 3):

- *Elevar en 253,7 mil millones de reales los ingresos de la tributación sobre la renta y reducir en 231,7 mil millones de reales el ingreso de la tributación sobre bienes y servicios;*
- *Elevar en 73 mil millones de reales la tributación sobre el patrimonio y reducir en 78,7 mil millones la tributación sobre la nómina de pago.*

Más específicamente, las simulaciones muestran que es técnicamente posible:

- *Casi duplicar el actual nivel de ingresos de la tributación sobre la renta, patrimonio y transacciones financieras, de 472 mil millones de reales a 830 mil millones (incremento de 357 mil millones de reales);*
- *En contrapartida, reducir la tributación sobre bienes y servicios y sobre la nómina de pago en 310 mil millones de reales. Esos ingresos pueden caer de 1,439 billón a 1,129 billón.*

La configuración de la tributación con carácter más progresivo

² A Reforma Tributária Necessária – Justiça fiscal é possível: subsídios para o debate democrático sobre o novo desenho da tributação brasileira Eduardo Fagnani (organizador). Brasília: ANFIP: FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. <http://plataformapoliticaso-social.com.br/justica-fiscal-e-possivel-subsidios-para-o-debate-democratico-sobre-o-novo-deseho-da-tributacao-brasileira/>

Figura 3 Aumento de la progresividad por el cambio de la base de incidencia: Situación actual y propuesta (en R\$ millones, valores de 2015 y estimaciones)

BASE DE INCIDÊNCIA	SITUAÇÃO ATUAL	PROPOSTA	DIFERENÇA
	R\$	R\$	R\$
Renda (I)	352.305,41	606.084,14	253.778,73
Patrimônio	85.696,86	158.699,55	73.002,69
Transações Financeiras	34.686,30	65.380,84	30.694,54
Total	472.688,57	830.164,53	357.475,96
Bens e Serviços	957.923,80	726.126,34	(231.797,46)
Folha de Salários	482.003,11	403.263,25	(78.739,86)
Total	1.439.926,91	1.129.389,59	(310.537,32)
Outros	15.567,38	15.567,38	0
TOTAL	1.912.615,48	1.959.554,12	46.938,64

puede alterarse de la siguiente forma (Figura 4):

- La participación relativa del impuesto sobre la renta en el total de la recaudación tributaria puede subir del 18,27% al 30,69% (del 5,97% del PIB al 10,27% del PIB);
- La participación relativa de la tributación sobre el patrimonio puede elevar-se del 4,44% al 8,03% del total de la recaudación tributaria (del 1,45% del PIB al 2,69% del PIB);
- La participación relativa de la tributación sobre transacciones financieras puede crecer del 1,80% al 3,31% del total de la recauda-

ción (del 0,59% del PIB al 1,11% del PIB).

En contrapartida, se puede reducir la tributación sobre bienes y servicios y sobre la nómina de pago:

- La participación relativa de la tributación de bienes y servicios puede caer del 49,68% al 36,76% del total de la recaudación tributaria (del 16,23% del PIB al 12,3% del PIB);
- La participación relativa de la nómina de pago puede caer del 25% al 20,42% del total de la recaudación tributaria (del 8,16% del PIB al 6,83% del PIB).

Figura 4 Aumento de la progresividad por el cambio de la base de incidencia: Situación actual y propuesta

(en % de la recaudación y del PIB, valores de 2015 y estimaciones)

BASES DE INCIDÊNCIA	PARTICIPAÇÃO NA ARRECADAÇÃO E NO PIB				DIFERENÇA	
	SITUAÇÃO ATUAL		PROPOSTA			
	ARRECADAÇÃO %	% PIB	ARRECADAÇÃO %	% PIB	ARRECADAÇÃO %	% PIB
Renda	18,27	5,97	30,69	10,27	12,41	4,30
Patrimônio	4,44	1,45	8,03	2,69	3,59	1,24
Bens e Serviços	49,68	16,23	36,76	12,30	-12,92	-3,93
Folha de Salários	25,00	8,16	20,42	6,83	-4,58	-1,33
Transações Financeiras	1,80	0,59	3,31	1,11	1,51	0,52
Outros	0,81	0,26	0,79	0,26	-0,02	0,00
TOTAL	100,00	32,66	100,00	33,46	0,00	0,80

2.1 Tributación de la renta de la persona física

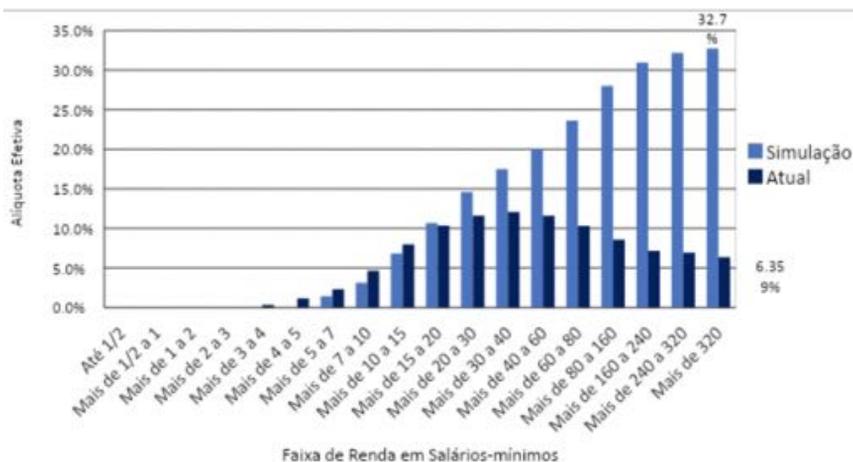
Es posible duplicar la recaudación de la tributación sobre la renta de la persona física, de 154,2 mil millones a 339,1 mil millones de reales (del 2,61% al 5,74% del PIB). Este incremento (R\$184,8 mil millones) puede obtenerse, principalmente, por medio de cambios en el IRPF (añadiendo R\$156,7 mil millones) y, en menor medida, mediante la creación de una Contribución Social sobre Altas Rentas de la Persona Física (CSPF) que apunta a compensar, parcialmente, la pérdida de recursos vinculados a la seguridad social, de-

rivada de la extinción de tributos que inciden sobre el consumo.

En el caso del IRPF, el incremento de 156,7 mil millones de reales resulta de la combinación de dos medidas principales:

- *Revocación de las diversas modalidades de exención de la tributación de las altas rentas, en especial la exención del impuesto sobre las rentas provenientes de utilidades y dividendos distribuidos a los socios y accionistas; e*
- *Implantación de una nueva tabla progresiva para el IRPF: de los 27,5 millones de declarantes del IRPF, un 38,5% quedaría exento;*

Figura 5 Tabla de alícuotas progresivas del IRPF:
Alícuotas efectivas reales por ingreso medio anual
(actual y propuesta/simulación, base 2015)



un 48,7% recibiría exoneraciones; un 10,0% mantendría la alícuota actual; la tributación se elevaría para tan solo 2,73% de los declarantes (cerca de 750 mil contribuyentes) que perciben más de 40 salarios mínimos (SM) mensuales.

Con esas medidas habría mayor equidad fiscal, si se comparan las alícuotas efectivas actuales con las alícuotas efectivas proyectadas (Figura 5).

2.1.2 Tributación de la renta de la persona jurídica

La tributación que incide sobre la renta de las personas jurídicas se divide en dos grupos: el Impuesto sobre la Renta de la Persona Jurídica (IRPJ) y la Contribu-

ción Social sobre la Utilidad Neta (CSLL), de la Utilidad Presumida y de la Utilidad Real. Este estudio propone:

- **La extinción de la modalidad de la Utilidad Presumida, agrupándose los dos regímenes en la modalidad de la Utilidad Real;** y
- **La modulación de las alícuotas de la Contribución sobre la Utilidad Neta (CSLL-Utilidad Real), aumentando las alícuotas en los sectores con elevado empleo de tecnología y baja utilización de mano de obra; en las empresas con elevada tasa de rotación de la fuerza de trabajo; en los segmentos con elevados niveles de rentabilidad (como los bancos que cobran intereses abusivos), o que producen externalidades negativas.**

La unificación de los dos regímenes promoverá un refuerzo del IRPJ y de la CSLL que incide sobre la Utilidad Real, acarreado un adicional de ingresos de 61,9 mil millones de reales. Con la modificación de la CSLL, se estima una elevación en la recaudación de este tributo. Así, el aumento de tributos sobre la persona jurídica (derivado del incremento de la tributación de la Utilidad Real y de la reducción de la tributación sobre bienes y servicios) será de 15,1 mil millones de reales.

2.1.3 Combatir la evasión y restringir el uso de las guaridas fiscales¹

Los cambios en la tributación de la renta de las personas jurídicas deben, necesariamente, estar acompañadas de medidas concretas sobre nuevas reglas legales a ser adoptadas para combatir la evasión y la elusión fiscal practicadas en el comercio internacional de bienes y servicios y que corroen las bases domésticas de tributación.

Un investigación liderada, en 2012, por James Henry, ex economista jefe de McKinsey, y realizada por la Tax Justice Network (2014)², muestra que el stock de recursos aplicados en guaridas fiscales se estimaban entre 21 billones y 32 billones de dólares a fines de 2010, o sea, entre un tercio y la mitad del PIB mundial. Brasil participaba con cerca de 520 mil millones de dólares – un poco más de un billón de reales –, cerca de la cuarta parte de nuestro PIB.

La institución GFI – Global Financial Integrity (2014)³ estima que la economía brasileña habría enfrentado una salida financiera ilícita de 219 mil millones de dólares entre 2003 y 2012. La mayor parte (cerca del 95%, o US\$ 208 mil millones) resultó de procedimientos adoptados por empresas para pagar menos impuestos y “disfrazar” la evasión de divisas. La subfacturación de exportaciones (precio de transferencia) fue el mecanismo más utilizado por las empresas brasileñas para transferir capital hacia el exterior.

1 Consultar: Hickmann, Clair. A reforma tributária no atual contexto internacional. In: A Reforma Tributária Necessária: diagnóstico e premissas / Eduardo Fagnani (organizador). Brasília: ANFIP: FENAFISCO: São Paulo: Plataforma Política Social, 2018. 804 p. ISBN: 978-85-62102-27-1/ CDU 336.22. <http://plataformapoliticassocial.com.br/a-reforma-tributaria-necessaria/>

2 TAX JUSTICE NETWORK – TJN. (2014). The Price of off-shore revisited. Julio. http://www.taxjustice.net/cms/front_content.php?idcat=148

3 GFI (2014) GLOBAL FINANCIAL INTEGRITY. Brasil: Fuga de Capitais, os Fluxos Ilícitos, e as Crises Macroeconômicas, 1960-2012. <http://www.gfintegrty.org/wp-content/uploads/2014/09/Brasil-Fuga-de-Capitais-os-Fluxos-Il%C3%ADcitos-e-as-Crises-Macroecon%C3%B4micas-1960-2012.pdf>

Un estudio del IJF – Instituto Justicia Fiscal (2017)⁴ estima que la pérdida de recaudación tributaria totalizó 12,4 mil millones de reales en el período de 2009 a 2015, solamente con la exportación de mineral de hierro.

Según un estudio divulgado por la Conferencia de las Naciones Unidas sobre el Comercio y el Desarrollo (UNCTAD, 2016),⁵ Brasil fue el quinto país que más envió recursos a guaridas fiscales, como las Islas Vírgenes e Islas Caimán, entre 2010 y 2014, en un total de 23 mil millones de dólares.

Las utilidades transferidas a las guaridas fiscales, así como el patrimonio y la renta de las personas ricas mantenidos en esas jurisdicciones, privan a los Estados de los recursos necesarios para la realización adecuada de sus funciones.

Con la globalización, las operaciones transnacionales entre empresas de un mismo grupo económico representan más del 60% de las transacciones globales. Es-

tos factores llevaron a la proliferación de las guaridas fiscales, que no son más que jurisdicciones con tributación favorecida para permitir que las grandes corporaciones reduzcan su carga tributaria global, ampliando la evasión y la elusión fiscal, corroyendo la base tributaria de la mayoría de los países y provocando un desplome en la recaudación de tributos. En tal contexto, la posibilidad de utilizar guaridas fiscales constituye el elemento central de la arquitectura económica y financiera internacional que potencia la erosión de la base tributaria y la fuga ilícita de capitales.

Algunas acciones internacionales ya se están adoptando para combatir ese fenómeno⁶, pero han resultado insuficientes, pues no enfrentan el problema de forma eficiente, incluso porque parte de las guaridas fiscales más tradicionales se encuentra bajo el control de los países que proponen tales soluciones.⁷ Brasil puede, a nivel

4 IJF – INSTITUTO JUSTICIA FISCAL (2017). *Extração de Recursos no Brasil*. Versión 10-10-2017.pdf. <http://ijf.org.br/wp-content/uploads/2017>

5 UNCTAD. (2016) *Global Investment Trends Monitor*. N. 23. http://unctad.org/en/Publications-Library/webdiaeia2016d2_en.pdf

6 OECD (2013). *Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting*, OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264202719-en>

7 Como ejemplo, vale observar que los EE.UU. poseen cuatro de las más importantes guaridas fiscales del mundo, que son los estados de Delaware, Nevada, Wyoming y Dakota del Sur. El Reino Unido tiene bajo su protección Bermudas, Islas Caimán y las Islas Vírgenes Británicas. Consultar: "John Christensen. ¿Por qué es tan difícil acabar con los paraísos fiscales?" Entrevista para la BBC, 08/05/2016. https://www.bbc.com/portuguese/internacional/2016/05/160505_paraísos_fiscais_obstaculos_fim_rb

nacional, tomar algunas medidas para restringir la utilización de las guaridas fiscales, destacándose las siguientes recomendaciones:

- *Prohibir la adquisición gubernamental de bienes y servicios de empresas que posean subsidiarias localizadas en guaridas fiscales;*
- *Vedar la concesión de beneficios fiscales a empresas que posean subsidiarias en guaridas fiscales;*
- *No autorizar concesiones públicas a empresas que posean subsidiarias en guaridas fiscales;*
- *Permitir a la Administración Tributaria y Aduanera arbitrar el valor de la transacción, para fines de determinación de la utilidad y del valor aduanero, de las operaciones que involucren a empresas localizadas en guaridas fiscales, en casos de no cumplimiento de determinadas exigencias, tales como la comprobación de toda la cadena de negocios o la presentación de la Declaración de Importación o Exportación emitida por el país, simétrico al de la operación registrada en Brasil;*
- *Exigir la retención en la fuente pagadora del impuesto sobre la renta, sobre todos los pagos efectuados, inclusive remesas de utilidades, a empresas o personas situadas en guaridas fiscales, con alícuotas superiores a las practicadas para otros países; e*

- *Instituir un impuesto sobre exportación especial, cuando el adquirente de la mercadería o servicio, directo o indirecto (con interposición de terceros países), está localizado en una guarida fiscal, independientemente del destino final de las mercaderías.*

2.1.4 Exenciones Fiscales y Evasión

A demás de las guaridas fiscales, existen dos mecanismos crónicos e históricos de transferencia de ingresos hacia las capas más privilegiadas que tampoco pueden ser ignorados en el debate sobre la tributación brasileña. Se estima que las exenciones fiscales concedidas solamente por el gobierno federal y la evasión fiscal totalizan un monto aproximado de 900 mil millones de reales anuales (12,8% del PIB), que representa el 64% del total del Ingreso Tributario anual recaudado por la Unión (R\$ 1,4 billón) y casi la mitad del total del Ingreso Tributario recaudado por los tres niveles de gobierno (R\$ 1,9 billón).

Por lo tanto, no tiene sentido hablar de una reforma tributaria progresiva y solidaria sin que se enfrente el hecho de que las exenciones y la evasión que benefician a los más ricos corresponden a casi la mitad del valor total recaudado por el país. La revisión de la política de incentivos fiscales y el perfeccionamiento y fortalecimiento de la Administración Tributaria mediante

la construcción de un aparato fiscal adecuado y eficaz en el combate a la evasión y la elusión fiscal tienen, necesariamente, que incluirse en los debates y en las propuestas de reforma tributaria.

2.1.5 Tributación del patrimonio

Adoptando parámetros conservadores, los ejercicios realizados en este estudio indican que los ingresos de la tributación sobre el

patrimonio pueden más que duplicar, pasando de 85,6 mil millones de reales a 158,6 mil millones, un incremento de 73 mil millones (de 1,45% a 2,69% del PIB) (Figura 6).

2.1.6 Tributación de las transacciones financieras

Se estima que el ingreso de las transacciones financieras puede subir de 34,6 mil millones de reales a 65,3 mil millones, un in-

Figura 6 Recaudación de la tributación del patrimonio: Situación actual y propuesta (en R\$ millones y en % del PIB, valores de 2015)

TRIBUTOS SOBRE O PATRIMÔNIO	ATUAL		NOVA PROPOSTA		DIFERENÇA	
	R\$	% PIB	R\$	% PIB	R\$	% PIB
Imposto sobre Grandes Fortunas (IGF)			37.193,97	0,63%	37.193,97	0,63%
Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR)	1.104,97	0,02%	19.093,90	0,32%	17.988,93	0,30%
Imposto sobre Transmissão Causa Mortis e Doações (ITCMD)	6.468,65	0,11%	15.002,96	0,25%	8.534,31	0,14%
Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores (IPVA)	36.257,11	0,61%	37.307,11	0,63%	1.050,00	0,02%
Imposto sobre a Propriedade Predial e Territorial Urbana (IPTU)	30.759,50	0,52%	38.994,97	0,66%	8.235,47	0,14%
Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis (ITBI)	11.106,63	0,19%	11.106,63	0,19%	-	0,00%
TOTAL	85.696,86	1,45%	158.699,55	2,69%	73.002,69	1,24%

cremento de 30,6 mil millones de reales (0,52% del PIB). Dicho incremento se obtendría por la creación de la Contribución Social sobre los Movimientos Financieros (CSMF). Con una alícuota del 0,38% (la misma de la antigua CPMF), la CSMF exentaré a las clases de menor poder adquisitivo.⁸ La restitución de esa tributación sobre las transacciones financieras tiene como objetivo suplir, parcialmente, la reducción de ingresos de la seguridad social resultante de la extinción de tributos sobre el consumo.

2.1.7 Tributación de bienes y servicios y de la nómina de salarios

Con la adopción de las propuestas de reforma aquí presentadas, esos ingresos pueden caer de 1,439 billón de reales a un nivel cercano a 1,129 billón. El déficit de la recaudación de los tributos sobre bienes y servicios (R\$232 mil millones), al igual que sobre la nómina de pago (R\$78,7 mil millones), será compensado por la mayor tributación sobre la renta y el patrimonio, ampliando la progresividad sistémica.

2.1.8 Tributación de bienes y servicios: reducir la complejidad

La reducción de cerca de 231 millones en la tributación de bienes y servicios es resultado de propuestas de reforma que contemplan la extinción de determinados tributos, la reducción de alícuotas practicadas en otros y la creación de nuevos tributos menos regresivos.

Para reducir el carácter regresivo y la complejidad de la tributación se propone que:

- *Se extingan siete tributos que inciden sobre la producción y el consumo de bienes y servicios, acarreado una reducción de ingresos del orden de los 734,8 mil millones.*
- *Se introduzcan siete tributos que promuevan la reducción del valor de tres otros tributos, resultando en una caída de recaudación de cerca de 67,8 mil millones.*
- *Para compensar, parcialmente, la reducción de recaudación (R\$803 mil millones), se propone que se creen cuatro tributos, que puedan*

8 Como se ha mencionado, existen varias posibilidades de establecer ese límite de exención. Una de ellas es situar un techo vinculado al límite de exención del impuesto a la renta. Otra posibilidad es establecer como límite el techo del Instituto Nacional do Seguro Social (transacciones por encima de este valor al mes estarían sujetas a la CSMF).

generar ingresos por 570,8 mil millones. Entre esos nuevos tributos a ser instituidos se destacan el Impuesto al Valor Agregado (IVA) y tributos ambientales.

El déficit de la recaudación de los tributos sobre bienes y servicios (R\$231 mil millones), así como sobre la nómina de pago (R\$78,7 mil millones) será compensado por la mayor tributación sobre la renta y el patrimonio, ampliando la progresividad sistémica.

2.1.9 Tributación de la nómina de salario

La expectativa de cambios estructurales en las relaciones de trabajo en función de la incorporación de las nuevas tecnologías de desregulación, nos imponen el desafío de prever una gradual sustitución de fuentes vinculadas a la base salarial por otras fuentes que inciden sobre el patrimonio. En este escenario, se propone, acumulativamente:

- *Aliviar la contribución patronal sobre la nómina de pago en 30%, lo que representa una reducción de costos para las empresas del orden de 41,5 mil millones.*
- *Retirar del costeo de la nómina de pago la Contribución para el Salario Educación, que pasa a ser fi-*

nanciado por el Impuesto sobre Grandes Fortunas propuesto en este documento (reducción de costos de cerca de R\$18,6 mil millones).

- *Retirar del costeo de la nómina de pago las contribuciones sociales destinadas al Sistema “S”, puesto que son recursos públicos de naturaleza obligatoria administrados por entidades privadas (reducción de costos para las empresas del orden de los R\$18,7 mil millones).*

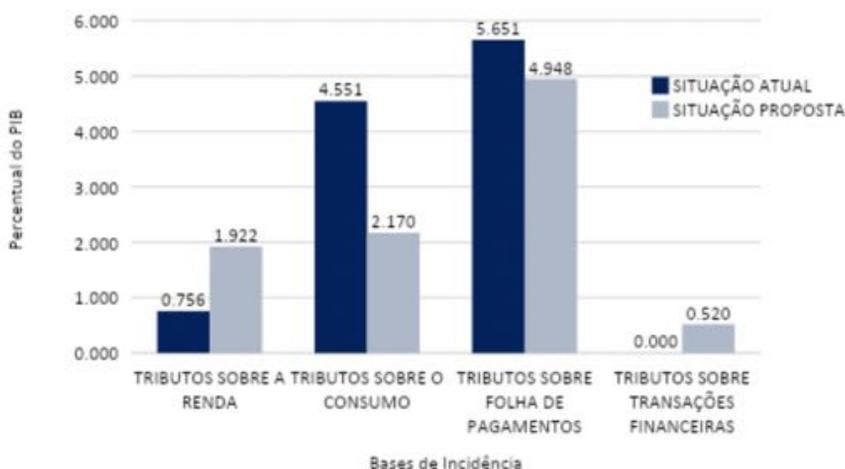
Con la adopción de ese conjunto de medidas, el monto de la tributación de la nómina de salarios caería de 482 mil millones de reales a 403,2 mil millones (de 8,16% a 6,83% del PIB), una reducción de 78,7 mil millones de reales.

2.2 Financiamiento de la protección social

El esfuerzo de reducir el carácter regresivo de la tributación implica una pérdida de ingresos de la Seguridad Social del orden de los 306,2 mil millones de reales. Para compensar esa pérdida de recaudación, se propone que la reconfiguración de las bases de recaudación se dé por la creación de nuevos tributos más progresivos y por el perfeccionamiento de los demás, con un incremento de recaudación estimado en 223,8 mil

9 Sesc, Senai, Senac, Senat, Senar, Sebrae, Sesi, SESCOOP y Sest.

Figura 7 Financiamiento de la Seguridad Social: Situación actual y situación propuesta (en % del PIB, valores de 2015 y estimaciones)



millones. Se propone, además, la extinción de la Desvinculación de los Ingresos de la Unión (DRU, por sus siglas en portugués), que retira el 30% de los recursos destinados al financiamiento de la Seguridad Social hacia otras finalidades (incremento de 82,5 mil millones de ingresos).

Comparando los ingresos actuales disponibles para la Seguridad Social y deduciendo el valor de la DRU, habría un incremento de ingresos por el valor de 3,3 mil millones de reales: pasarían de 561,2 mil millones (valor neto actual) a 564,5 mil millones.'

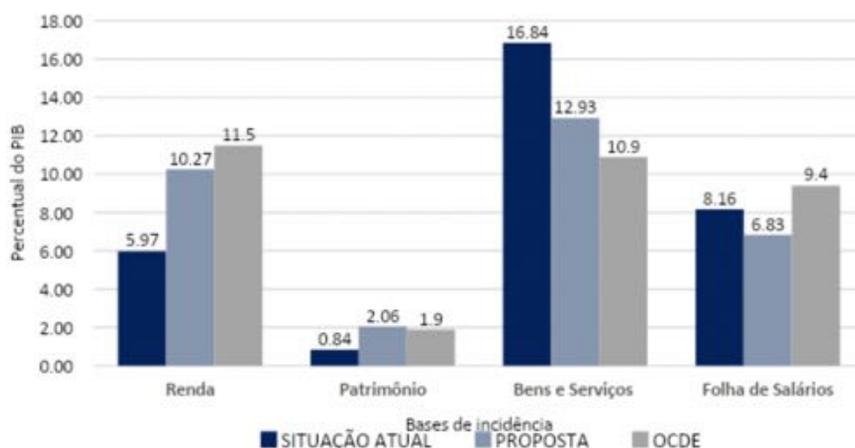
2.2.1 Mayor progresividad de las fuentes de financiamiento de la Seguridad Social

El estudio demuestra que es técnicamente posible preservar las bases de financiamiento de la Seguridad Social, ampliando su progresividad, mediante la elevación de los ingresos que inciden sobre la renta (del 0,75% al 1,92% del PIB) y sobre las transacciones financieras (de cero a 0,59% del PIB) y la reducción de las que gravan el consumo (del 4,55% al 2,71% del PIB) y la nómina de pago (del 5,65% al 4,94% del PIB) (Figura 7).

2.3 Equilibrio federativo

Una de las principales preocupaciones de este estudio fue la de mantener el mismo nivel de parti-

Figura 8 Incidencia de la tributación en % del PIB⁽¹⁾ comparativo de la situación actual, situación propuesta y promedio de la OCDE (valores de 2015)



Nota (1) Aquí, para efectos de comparación, se consideró el IPVA como tributo que incide sobre el patrimonio, criterio adoptado por Brasil.

cipación entre los entes, en la recaudación total. Se observa que la participación de los entes federados en la recaudación total quedó poco alterada respecto a la situación actual. La Unión tendría una reducción de ingresos del 0,09% del PIB; los estados y el DF tendrían un incremento del 0,58% del PIB; y los municipios, un incremento del 0,30% del PIB. En cuanto a la participación en la recaudación total, los estados y municipios obtendrían un pequeño aumento, y la Unión, una leve reducción.

2.4 Comparación con la OCDE

Como se ha mencionado, una de las directrices centrales que

guiaron los ejercicios realizados en este trabajo fue la de intentar aproximar a la tributación brasileña, en sus diversos componentes, al promedio de los países que componen la OCDE. La Figura 8 muestra la evolución observada en las principales bases de incidencia entre la situación actual y la propuesta, al igual que la comparación con el promedio de la OCDE, en lo concerniente a la participación relativa en el PIB. Queda muy claro que el conjunto de propuestas presentadas lleva a una aproximación bastante significativa de la estructura del sistema tributario brasileño a la de aquella observada en el promedio de los países centrales.

2.5 Carta tributaria

El propósito de acercar a la tributación brasileña a la del promedio de los países que componen la OCDE requiere un ligero aumento de la carga tributaria efectiva como proporción del PIB, puesto que, al contrario de lo que dice el sentido común, la carga tributaria de Brasil (32,4% del PIB en 2015) no es elevada en la comparación internacional, siendo inferior a la observada en el promedio de los países que integran la OCDE (34,1% del PIB).

A pesar de esos factores relevantes, la carga tributaria **se mantuvo en el mismo nivel en este ejercicio técnico**, que se restringió por el momento a proponer tan solo la redistribución de las bases de incidencia de la tributación. Esa opción se ha adoptado adrede para mantener la coherencia respecto a nuestro argumento central de que es técnicamente factible diseñar un modelo tributario más justo, aunque sin aumentar la carga tributaria.

2.6 Reducción de la desigualdad

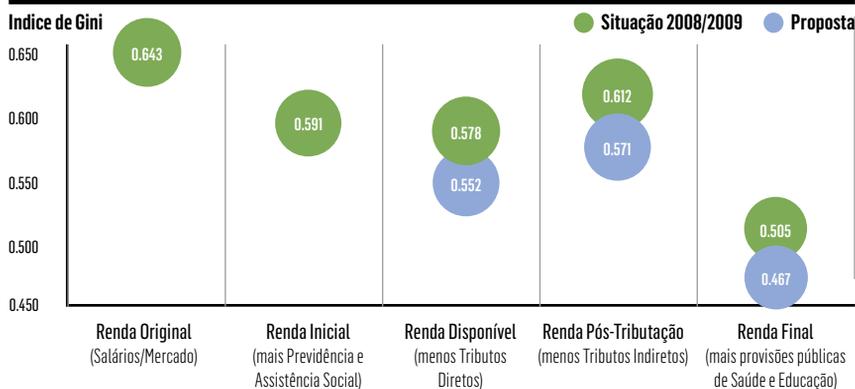
La evaluación de los impactos redistributivos de la tributación y del gasto social se ampara en las etapas del ingreso familiar, con cada etapa contemplando a uno de los principales instrumentos de la política fiscal:¹⁰

- **Ingreso original** (*Ingreso de mercado*);
- **Ingreso inicial** (*Ingreso original más las transferencias monetarias de la previsión y asistencia sociales*);
- **Ingreso disponible** (*Ingreso inicial menos tributos directos*);
- **Ingreso post tributación** (*Ingreso disponible menos tributos indirectos*); e
- **Ingreso final** (*ingreso post tributación más provisión pública de salud y educación*).

Las estimaciones de los efectos redistributivos con los cambios de la base de incidencia de la tributación propuestas en el ámbito de este estudio se hacen sentir en las alteraciones de los coeficientes de Gini del ingreso disponible y del ingreso post tributación directa

10 Consultar: SILVEIRA, F. G. Equidade fiscal: impactos distributivos da tributação e do gasto social. Brasília: ESAF; Tesouro Nacional, 2012 (XVII Prêmio Tesouro Nacional – 2012).

Figura 9 Comportamiento del Coeficiente de Gini resultante de las transferencias monetarias públicas, de la tributación directa, de la tributación indirecta y de la provisión pública
(Brasil situación 2008-2009 y situación propuesta)



(Figura 9). Comparando la situación de 2008-2009 con la situación propuesta, se observa que:

- **Ingreso disponible:** el coeficiente de Gini cae de 0,578 (situación actual) a 0,552 (propuesta), un estándar similar al que reporta la OCDE para los efectos de la tributación directa. Queda patente que el efecto de la tributación directa nos pone en el grupo de aquellos países que tienen en la tributación un importante instrumento de justicia distributiva; e
- **Ingreso post tributación indirecta:** el coeficiente de Gini cae de 0,612 (actual) a 0,571 (propuesta), una ganancia distributiva (6,6%) de gran magnitud, similar al efecto resultante de tener toda la población ocupada con, como mínimo, nivel secundario de escolaridad.

En síntesis, con los cambios aquí propuestos, el sistema tributario brasileño deja de ser regresivo y pasa a ser progresivo, pues la desigualdad del ingreso cae incluso después de la tributación indirecta (respecto al ingreso inicial), al contrario de la situación actual en la que la desigualdad aumenta.

2.7 Posibilidades y límites del estudio

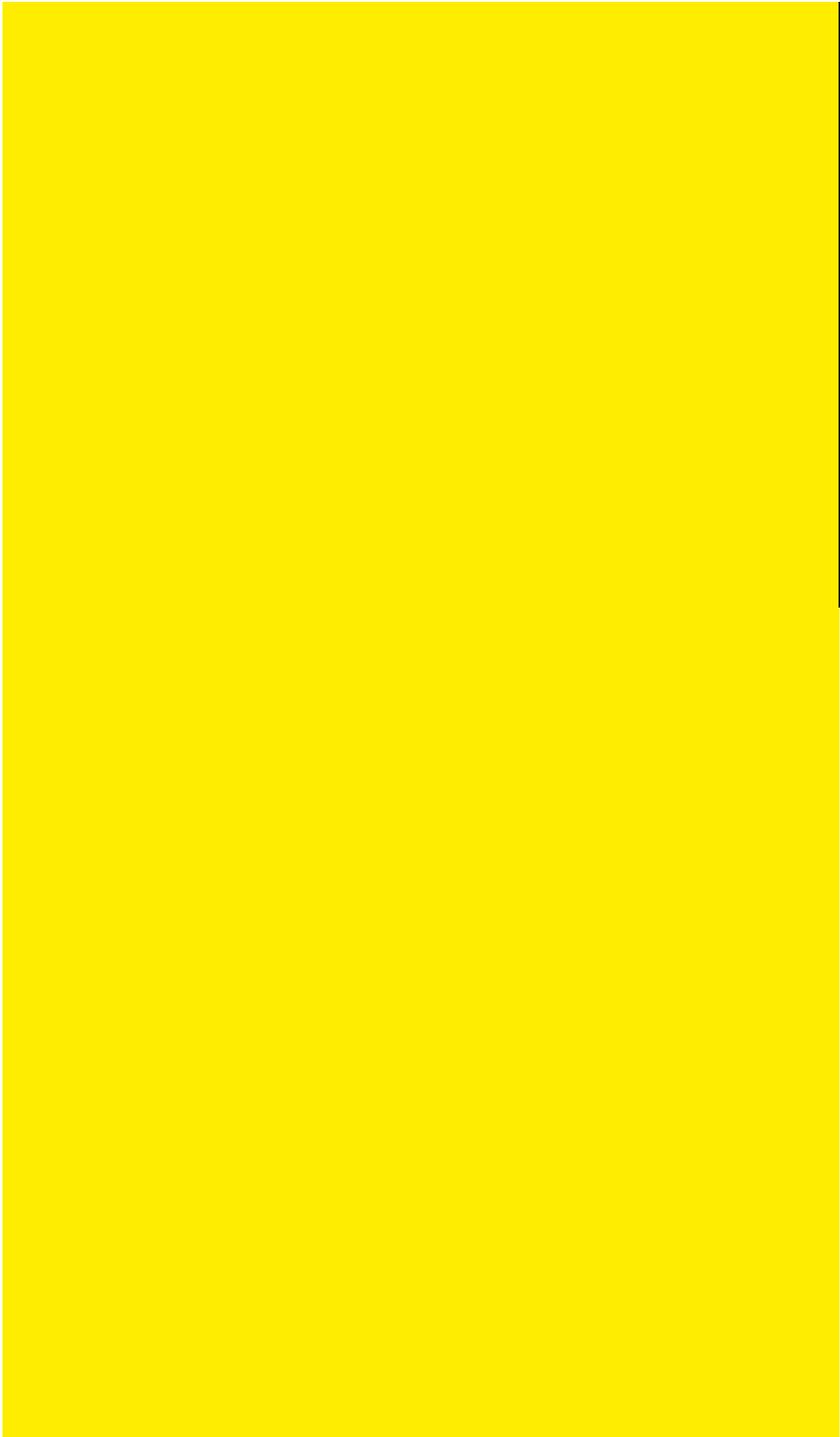
Es importante que el lector tenga claro el objetivo de este estudio, a saber, ofrecer insumos técnicos para el debate democrático sobre la reforma tributaria. Con este propósito, se presentan aquí los resultados de un ejercicio de redistribución de las bases de incidencia de la tributación brasileña. La configuración que resultó de las simulaciones realizadas es

tan solo una entre otras posibilidades de alcanzar una mejor justicia fiscal en Brasil. Se asume, por lo tanto, que hay otros diseños posibles, obtenidos por diferentes grados de ajustes y modulaciones, que pueden delinarse en el debate público. De ninguna manera se trata aquí de mostrar una “solución” acabada para la reforma tributaria que Brasil necesita.

En función de la naturaleza del estudio, no se avanzó en el sentido de detallar las medidas administrativas y legales necesarias para implantar los cambios propuestos, ni en la formulación de una estra-

tegia de transición del modelo regresivo al modelo más justo aquí diseñado. Estos temas serán objeto de próximas etapas de los trabajos en el ámbito de la “Reforma Tributaria Solidaria”.

Por su naturaleza, el estudio no tiene la pretensión de determinar a priori, o detallar todas las características de las nuevas especies tributarias (alícuotas, competencias, reglas, tiempo de transición, entre otras). El mantener abierto ese detalle favorece el debate democrático entre los diversos actores implicados y afectados por un proyecto de tal envergadura. ■



Invitación al debate sobre los cambios en la tributación en América Latina

Este capítulo es una invitación al debate en el ámbito de la Internacional de Servicios Públicos (ISP), con el propósito de incentivar la formulación de una agenda conjunta de propuestas de cambios en la tributación de las diversas naciones del continente latinoamericano a la luz de la experiencia del proyecto “Reforma Tributaria Solidaria”.

1 Menos desigualdad

Hay que fomentar el debate democrático para corregir las anomalías de la tributación en América Latina, observadas en la comparación con países capita-

listas relativamente menos desiguales, en los cuales el sistema de impuestos tiene un carácter progresivo, que proviene de una mayor participación de la tributación sobre el ingreso y la propiedad, respecto a aquel que incide sobre el consumo.

La desigualdad del ingreso es el aspecto más pungente de las disparidades sociales en el continente. Sin embargo, existen muchas otras disparidades, que están por toda parte, además de las asimetrías en la distribución del ingreso. Tenemos presentes en el continente las desigualdades raciales y de género, que se manifiestan en diversos aspectos de la vida social, incluso en el mercado de trabajo.¹ Las desigualdades

1 En el caso brasileño, se constató que, en promedio, las mujeres ganaban el 62% del valor de los rendimientos de los hombres; y los blancos, el doble que los negros en 2015. Si se mantiene el ritmo de inclusión de negros observado en los últimos veinte años, la equiparación del ingreso medio con el de los blancos solo ocurrirá en 2089. OXFAM (2017). La distancia que nos une – un retrato de las desigualdades brasileñas. São Paulo: Oxfam Brasil.

también se reflejan en el acceso asimétrico a bienes y servicios sociales básicos, entre clases sociales; en la elevada concentración de la estructura de la propiedad rural y urbana; en la injusticia tributaria; y en el mercado de trabajo, que presenta rasgos de economías subdesarrolladas o periféricas.

2 Premisas orientadoras de la reforma tributaria en América Latina

Como punto de partida para esta acción, se sugiere, como metodología común, que se adopten las mismas premisas sugeridas para el caso brasileño, las que, evidentemente, deben adaptarse a la especificidad de los sistemas tributarios de los diferentes países del continente.

PREMISA 1 La reforma del sistema tributario nacional debe pensarse desde la perspectiva del desarrollo.

La historia económica revela que el desarrollo de las naciones siempre ha sido resultado de decisiones políticas deliberadas coordinadas por el Estado y viabilizadas por instrumentos económicos, entre los cuales la tributación ocupa un rol central. En los países de seleccionados de la OCDE, el sistema tributario

tiene un carácter progresivo, caracterizado por una mayor participación de la tributación directa en la carga impositiva. Además de ello, los países que obtuvieron más éxito relativo en sus procesos de desarrollo combinaron una tributación progresiva con el Estado de Bienestar. En este sentido, la reforma tributaria debe estar en el centro de un proyecto de desarrollo social. La reforma es funcional al proyecto y a sus vectores de crecimiento económico en dos aspectos: (a) por la distribución del ingreso, al ampliar los rendimientos de las familias y estimular el mercado interno; (b) para la sustentación del financiamiento de las inversiones en la infraestructura (económica y social), que también son vectores dinámicos del crecimiento económico, requisito para el desarrollo; (c) por el estímulo a la pequeña y mediana empresa nacional, en función de la reducción de los tributos que inciden sobre bienes y servicios y sobre la nómina de pago, de la acumulatividad de los impuestos, de la elevación de la eficiencia económica, del aumento de la formalización de las operaciones comerciales de bienes y servicios entre las empresas y de la ampliación de las ventas debido a la menor tributación de las capas de menor poder adquisitivo.

PREMISA 2 La reforma del sistema tributario nacional debe estar adecuada al propósito de

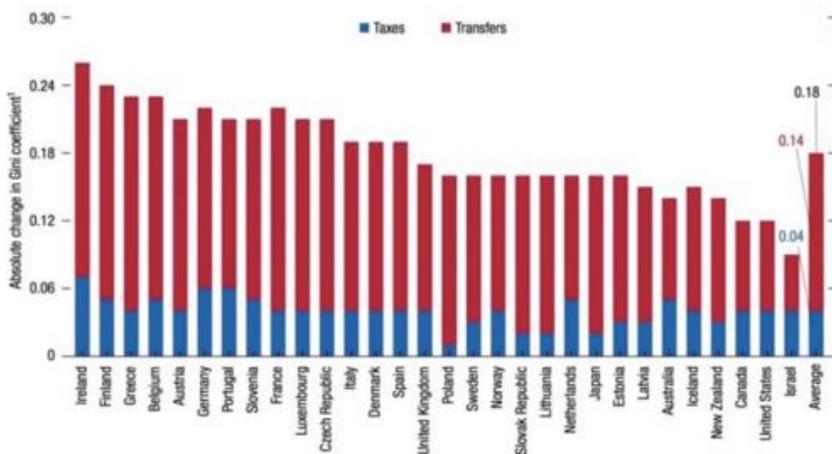
fortalecer el Estado Social, en función de su potencial como instrumento de reducción de las desigualdades sociales y promotor del desarrollo nacional.

La experiencia internacional revela que el combate a las desigualdades requiere la tributación progresiva, pero el Estado Social también la requiere. Un estudio realizado por el FMI (2017)² revela que, en promedio, para un conjunto de países desarrollados seleccionados, el coeficiente de Gini cae 18 puntos porcentuales (de 0,49

a 0,31) por la acción de la política fiscal. Según el documento, aproximadamente dos tercios de esa redistribución son alcanzados por los efectos de las transferencias monetarias (gasto social), siendo que cerca de la mitad de esa redistribución fue proporcionada por los beneficios de jubilación y pensión (Figura 1). Por otro lado, la participación relativa de los impuestos que inciden sobre el consumo es mucho más grande en Brasil (49,7%) que en la OCDE (32,4%, em promedio), lo que penaliza la clase media y los más pobres, reduce la

2 FMI (2017) Fiscal monitor (October, 2017). Tackling Inequality. World economic and financial surveys. Washington, DC: International Monetary Fund.

Figura 1 Impacto redistributivo de impuestos y transferencias en economías avanzadas (2015 o último año)



Fonte 1 Organisation for Economic Co-operation and Development, Income Distribution Database. ¹Calculated as Gini Coefficiente for market income minus Gini coefficient disposable income.

Fonte 2 FMI, 2017:7

renta disponible en las familias, reproduce la desigualdad, debilita la demanda agregada y, por consecuencia, limita el crecimiento económico y el desarrollo nacional.

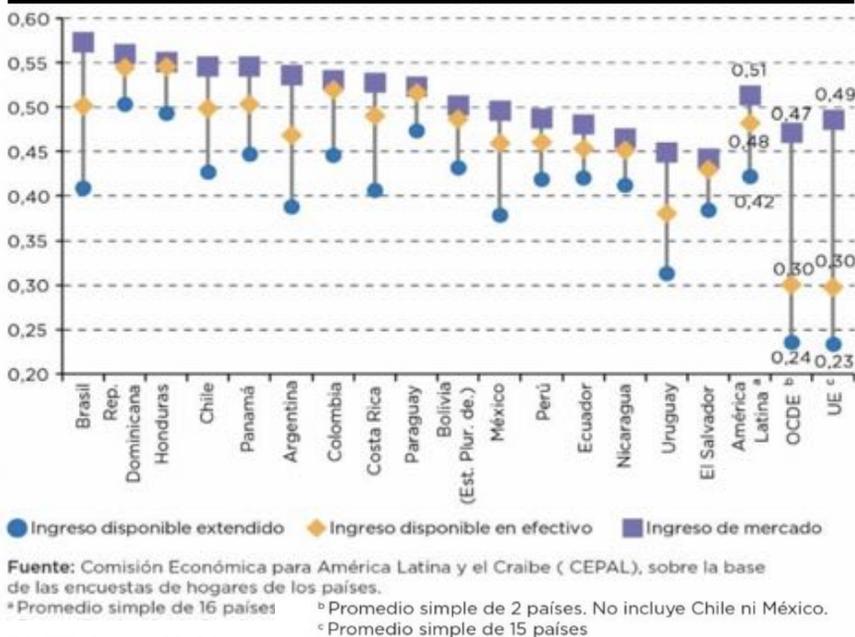
Estudios sobre la incidencia de la política fiscal en la distribución del ingreso realizados por la Comisión Económica para América Latina (CEPAL, 2015)³ revelan que, tras la acción de la política fiscal (tributación directa y transferencias sociales), el coeficiente de Gini decae, en promedio, 23 puntos por-

centuales (de 0,47 a 0,24) en la OCDE. En contraste, en América Latina, el coeficiente de Gini decae, en promedio, tan solo 9 puntos porcentuales (de 0,51 a 0,42). Tal resultado discreto se debe preponderantemente al gasto social, dado el carácter regresivo de los tributos en los países del continente (Figura 2).

Brasil, Argentina y Uruguay presentan la mejor posición relativa entre los países latinoamericanos en cuanto a la efectividad de

3 CEPAL (2015). Panorama Fiscal de América Latina y el Caribe 2015 – Dilemas y espacios de políticas. Santiago de Chile: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (Cepal).

Figura 2 Desigualdad medida por el Coeficiente de Gini del ingreso del mercado y del ingreso disponible en especie y extendido de la población total América Latina (16 países), OCDE y UE (en torno a 2011)



la política fiscal, cuyo efecto final resulta en la caída del coeficiente de Gini, de 16,4 puntos porcentuales en el caso brasileño; y de cerca de 15,0 puntos porcentuales en el caso de Argentina y de Uruguay. Para Brasil, el mayor impacto redistributivo es el gasto con educación, seguido de las jubilaciones y pensiones públicas y del gasto con salud, siendo que la contribución de los impuestos directos es prácticamente nula (Figura 3).

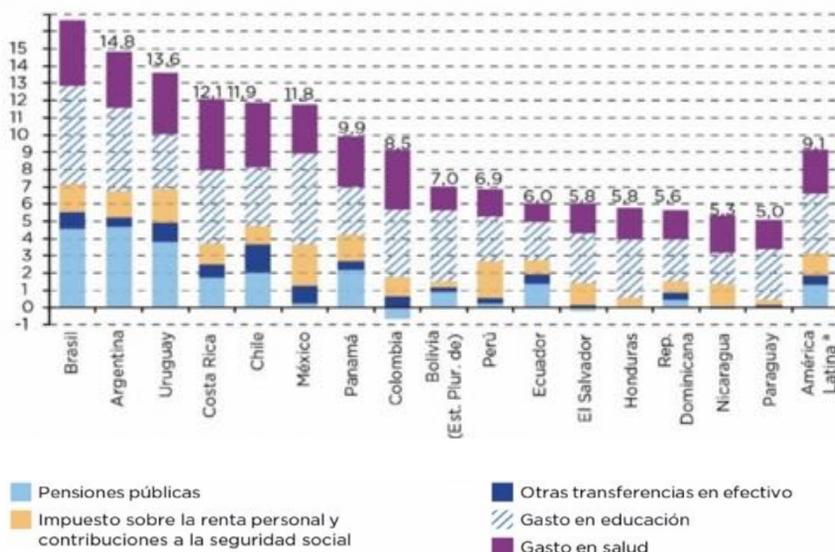
En general, América Latina se caracteriza, así, por una carga tributaria regresiva y un gasto público social relativamente más progresivo, que constituye el

principal instrumento de reducción de la desigualdad. Por ello, la Reforma Tributaria debe, simultáneamente, corregir las inequidades del sistema impositivo y asegurar la sustentación financiera de la protección social.

PREMISA 3 La reforma del sistema tributario nacional debe avanzar en el sentido de promover su progresividad por la ampliación de la tributación directa.

El impuesto a la renta debe ser el pilar de la tributación progresiva. Pero la progresividad del sistema

Figura 3 Reducción de la desigualdad según instrumentos de política fiscal en puntos porcentuales del Coeficiente de Gini en América Latina (16 países) en torno a 2011



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de las encuestas de hogares de los países.

* Promedio simple.

también requiere medidas relacionadas a la tributación internacional para combatir la evasión y la elusión fiscal, la tributación sobre la propiedad y la sobre las transacciones financieras.

Tributación de la renta de las personas físicas y de las personas jurídicas

El impuesto sobre la renta es el tributo que mejor revela las distorsiones del sistema tributario. En términos de gravamen de los rendimientos de las personas jurídicas y de las personas físicas, América Latina se encuentra muy lejos de los países desarrollados de la OCDE. En 2017, la carga tributaria media del impuesto a la renta de la persona física en América Latina representó solamente un sexto de la carga tributaria media de la muestra de países de la OCDE. En estos últimos, la alícuota techo del impuesto a la renta de la persona física es, en promedio, casi el doble de la practicada, en promedio, en América Latina.

Tributación internacional para combatir la evasión, la elusión y las guaridas fiscales

La progresividad del sistema impositivo requiere además que se avance en el debate y en la adopción de medidas concretas sobre la creación de nuevas reglas legales

de combate a la evasión y elusión fiscales practicadas en el comercio internacional, que corroen las bases domésticas de tributación. Este tema está en el centro del debate en los principales institutos de investigación del mundo (OCDE, universidades, gobiernos de países centrales, organizaciones no gubernamentales y ONU), en especial los esfuerzos que desarrolla el ICRICT (Independent Commission for the Reform of International Corporate Taxation),⁴ cuya creación contó con el apoyo de la ISP y de la FES. El ICRICT congrega a algunos de los mayores especialistas sobre el tema, así como a actores de la sociedad civil que, en conjunto, buscan construir una propuesta de reforma de la tributación de las multinacionales a nivel global. Esta tarea es fundamental para cohibir la elusión fiscal que viene acarreado la reducción de los recursos para el financiamiento público y una pérdida sustancial de soberanía tributaria para los Estados nacionales. Se estima que las estrategias de planificación tributaria agresiva y de evasión representan una pérdida del 40% del ingreso del impuesto a la renta de la persona jurídica en América Latina.

Tributación de las transacciones financieras

Un sistema impositivo progresivo también requiere el re-

⁴ <https://www.icriict.com/> y <https://www.icriict.com/resources/icriict-documents>

fuerzo de la tributación de las transacciones financieras, sobre todo en la etapa actual del capitalismo dominado por las finanzas, en la cual los flujos financieros se fueron haciendo más rápidos y complejos y el eje central de la economía se ha desplazado de las actividades productivas y socialmente útiles hacia la especulación financiera.

Este debate está en curso en el plano internacional desde la propuesta de la “Tasa Tobin” a principios de la década de 1970 (por parte de James Tobin, Premio Nobel de economía en 1981), pasando por la campaña para la institución de la Robin Hood Tax (2010), movimiento entonces apoyado por la ISP y por los movimientos del G20 para adoptar el Tributo sobre Transacciones Financieras (TTF) en el plano internacional. En el presente momento, 33 países tienen algún tipo de tributo sobre las operaciones financieras, destacándose en ello el Reino Unido y demás países de la OCDE. En cambio, tan solo ocho de los 16 países de América Latina adoptan algún tipo de tributación sobre movimientos o transacciones financieras.

Tributación sobre la propiedad y la riqueza

La progresividad del sistema de impuestos demanda asimismo la ampliación de la tributación sobre la propiedad y la riqueza a través de cambios en ese sentido

en los siguientes impuestos: impuesto sobre la herencia, impuestos sobre la propiedad territorial rural y urbana, impuesto sobre la transmisión de bienes inmuebles, impuesto sobre la propiedad de vehículos, impuesto sobre grandes fortunas. La comparación con legislaciones de otros países muestra que en América Latina esos tributos poseen un carácter residual. Desde el punto de vista recaudatorio, la participación relativa en la carga tributaria y como proporción del PIB es reducida en la comparación internacional.

PREMISA 4 La reforma del sistema tributario nacional debe avanzar en el sentido de promover su progresividad por la reducción de la tributación indirecta.

La tributación indirecta sobre el consumo es la base de la tributación de América Latina. En 2017 representó, en promedio, el 49% de la carga tributaria en el continente, ante el 28%, en promedio, de la carga tributaria en la muestra de países de la OCDE. Para ampliar la progresividad, la reforma tributaria debe alterar la tributación sobre bienes y servicios, avanzando en el sentido reducir su peso relativo, así como en el sentido de la simplificación. También será necesario repensar la tributación sobre la nómina de pago. Además de la injusticia fiscal, ese cambio es importante en virtud de la tendencia de reducción que se constata

en los ingresos de impuestos que inciden sobre la base salarial en función de la Cuarta Revolución Industrial en curso, que tiende a profundizar la corrosión de la base salarial y a perpetuar el desempleo estructural.

PREMISA 5 La reforma del sistema tributario nacional debe restablecer las bases del equilibrio federativo.

El refuerzo del federalismo fiscal debe ser uno de los propósitos de la reforma tributaria, al menos en el caso de Brasil, que es una federación integrada por tres niveles de gobierno (federal, de los estados y municipal). Hay que revisar el modelo federativo, para que se lo pueda rescatar como un instrumento que, fortalecido, contribuya para los objetivos del crecimiento económico y de reducción de las desigualdades sociales, con el aumento de la oferta de servicios esenciales para las capas más necesitadas de la población.

PREMISA 6 La reforma del sistema tributario nacional debe considerar la tributación ambiental.

La reforma del sistema tributario nacional no puede prescindir de la tributación ambiental necesaria para inhibir las prácticas predatorias, en un escenario de graves amenazas al medio ambiente y, simultáneamente, para susten-

tar el financiamiento de políticas socio-ambientales. Con el avance del debate sobre los límites del crecimiento, particularmente a partir de los años 1970 y 1980, la cuestión ambiental pasó a ganar espacio también en el campo de la política tributaria, sobre todo a partir de los años 1990, principalmente en Europa. Los países europeos están a la vanguardia de la tributación ambiental. Finlandia, Suecia y Dinamarca hicieron su reforma a principios de la década de 1990. Los siguieron otros países (Holanda, Alemania, Reino Unido, por ejemplo) que también hicieron “reformas fiscales ambientales”, ampliando la participación relativa de esos tributos en la carga impositiva total. Resulta emblemático que, como parte de la Estrategia Europa 2020, se haya trazado el objetivo de que, hasta ese año, por lo menos un 10% de la recaudación de los países miembros de la Unión Europea (UE) provenga de tributos ambientales. Los retos en esa dirección son considerables, pues, en 2014, esa participación relativa era del 6,3%. Hasta en América Latina existen algunas experiencias de reformas fiscales ambientales, aunque de forma más restringida, desatacándose los casos de Argentina, Bolivia Chile y México.

PREMISA 7 La reforma del sistema tributario nacional debe perfeccionar la tributación sobre el comercio internacional.

La reforma tributaria debe rescatar el papel de la tributación aduanera como instrumento para la planificación estratégica del país, a fin de estructurar su proceso productivo a niveles adecuados al proceso de desarrollo. Cada vez más a menudo, el comercio internacional se utiliza como instrumento de planificación fiscal abusiva, especialmente cuando se realizan en operaciones entre empresas vinculadas a guaridas fiscales.

De los tributos que inciden sobre el comercio exterior, merece especial atención el impuesto de importación y el impuesto de exportación, tributos de naturaleza extrafiscal por excelencia, que se prestan, básicamente, para materializar el poder del Estado de interferir en los flujos internacionales de comercio. Todos los países que, en algún momento de su historia, pusieron en práctica programas de desarrollo industrial, trataron de regular y controlar los flujos comerciales internacionales, por medio de la utilización de alícuotas diferenciadas de tributos aduaneros con vistas a crear condiciones adecuadas a su objetivo.

El pensamiento librecambista que predomina, de la mitad del siglo pasado hasta ahora, y que encuentra sus bases en el Acuerdo General de Tarifas y Comercio (GATT/1947), niega a los Estados la posibilidad de utilizar los tribu-

tos aduaneros como instrumentos de protección. De esta manera, muchos países se vieron forzados a abdicar de la utilización de esos tributos para promover políticas industriales, diferentemente de lo que hicieron los países desarrollados en el pasado.

La reducción generalizada de las tarifas de importación, especialmente a partir de la década de 1990, y el abandono completo del impuesto de exportación, cuyas alícuotas se encuentran en cero para casi la totalidad de las exportaciones brasileñas, son reflejos de la adhesión incondicional del país al proceso de apertura económica y de la renuncia a los programas dirigidos de desarrollo económico.⁵

PREMISA 8 La reforma del sistema tributario nacional debe fomentar acciones que resulten en el aumento de los ingresos, sin aumentar impuestos, mediante la revisión de las renuncias fiscales y el combate contra la evasión fiscal.

La reforma tributaria es uno de los mecanismos más importantes con los que se cuenta para recomponer la capacidad financiera del Estado. Sin embargo, existen otros instrumentos que avanzan en la misma dirección y que, por su potencialidad en términos recaudatorios, tienen, necesariamente,

⁵ http://www.world-psi.org/sites/default/files/documents/research/fraude_fiscal_america_latina_-_espanol_y_portugues_003.pdf

que ser incluidos en los debates y en las propuestas de reforma impositiva, desatacándose la revisión de los gastos tributarios (incentivos fiscales) y el refuerzo de la recaudación, por una mayor eficiencia de la administración tributaria y por la construcción de un aparato fiscal coercitivo adecuado y eficaz en el combate a la evasión de impuestos.

En suma, como ya se ha mencionado, estas premisas deben verse tan solo como un punto de partida para una acción conjunta – y organizada por una metodología

común – que, evidentemente, se tiene que adaptar a la especificidad de los sistemas tributarios de los diferentes países del continente. En este sentido, ratificamos la invitación al debate en el ámbito de las afiliadas de la ISP (Brasil, Colombia, Costa Rica y Chile) con el propósito de incentivar la formulación de una agenda conjunta de propuestas de cambios en la tributación de las diversas naciones del continente latinoamericano a la luz de la experiencia del proyecto “Reforma Tributaria Solidaria”. ■

Propuestas y acciones del movimiento social y sindical por una reforma fiscal progresiva en Costa Rica

Elaborado por Jorge Coronado Marroquín, investigador especialista en temas de fiscalidad de la Red Latinoamericana por Justicia Económica y Social (LATINDADD).

Antecedentes

El año 2018 fue un año completo de debate en torno al tema fiscal a partir de la propuesta presentada por el gobierno. El debate a lo largo de varios meses fue intenso, entre economistas, académicos y organizaciones sociales y sindicales. El proyecto ley presentado a la discusión en la Asamblea Legislativa en el mes de agosto 2018 intensificó los debates.

A partir de la presentación del proyecto ley, el movimiento sindical, sostuvo diversas reuniones con el gobierno e incluso con el presidente de la República, pre-

sentándole no sólo objeciones al proyecto, sino también diversas propuestas. Se conformó un espacio de unidad sindical de las distintas corrientes sindicales a fin de articular una respuesta conjunta y de preparar las acciones contra la reforma fiscal.

La reforma fiscal impulsada por el gobierno fue respaldada por los principales partidos políticos Partido Liberación Nacional (PLN), Partido Unidad Social Cristiana (PUSC), Partidos Neopentecostales, podría afirmarse que todo el arco político nacional respaldó dicha propuesta y a ellos se les sumó casi también en forma unánime todas las cámaras empresariales.

Ese apoyo de sectores políticos y empresariales a la reforma fis-

cal no fue sorpresivo, por cuanto el carácter regresivo de la misma, al no tocar decisivamente intereses económicos poderosos, al no abordar decididamente el combate a la evasión y la elusión, al poner el acento en aumentar impuestos al consumo y no a las ganancias y al patrimonio, hizo que todas esas fuerzas respaldaran sin mayor fijeza el paquete fiscal.

Luego de que se rompieran las conversaciones entre gobierno y sector sindical, y el trámite legislativo de la reforma fiscal avanzara, el movimiento sindical declaró la huelga a partir del 10 de septiembre, manteniéndose durante más de 5 semanas muy fuerte en sectores de salud, educación, municipalidades, gobierno central y universidades. El sector magisterial incluso se mantuvo por espacio de 12 semanas unos 3 meses en huelga, hasta el 11 de diciembre. La reforma fiscal fue aprobada el 3 de diciembre con una mayoría legislativa de 36 diputados, y 22 diputados en contra.

A La Ley 9635 una Reforma Fiscal regresiva

La Reforma Fiscal aprobada y convertida en la Ley 9635 de Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, plantea cuatro aspectos:

- Reforma del Impuesto de Ventas (IV) para convertirlo en Impuesto al Valor Agregado (IVA)

- Cambios en el Impuesto de Renta (ISR)
- Reforma al régimen salarial del sector público en lo que respecta a complementos salariales
- Establecimiento de la Regla Fiscal y reducción de transferencias de ley

Reforma del Impuesto de Ventas (IV) en Impuesto al Valor Agregado (IVA)

Costa Rica es de los pocos países en América Latina que no tenía establecido el IVA como principal impuesto al consumo. El Impuesto de Ventas (IV) existente gravaba principalmente bienes y muy pocos servicios, con la entrada en vigor del IVA eso cambia al gravarse casi la totalidad de los servicios. Ya se sabe que el IVA es uno de los impuestos más regresivos por su base imponible, porque no discrimina capacidad de pago y lo elevado de sus tasas. En el caso de Costa Rica no se aumentó la tasa, se mantuvo igual a la que tenía el impuesto de ventas que es de 13%.

El IVA va a golpear principalmente a los sectores más vulnerables y pobres y con mayor peso a los sectores medios que son los principales consumidores de servicios. Inicialmente va a provocar una escalada de precios:

- Factura de recibo eléctrico residencial, aumenta un 8% por

cuanto pasa de un 5% de impuesto de ventas a un 13% con IVA.

- Factura de recibo de agua potable residencial, aumenta un 13% por IVA ya que anteriormente estaba exonerada.
- Medicinas suben un 2% por tasa de IVA reducida, actualmente estaban exoneradas del impuesto de ventas.
- Universidades Públicas pagarán 2% por tasa de IVA reducida, actualmente estaban exoneradas de impuesto de ventas. Mientras que la educación privada desde preescolar hasta universidades quedará exonerada de pago de IVA.
- Canasta Básica Alimentaria de 189 productos empezará a pagar 1% por tasa de IVA reducida a partir de julio 2020, actualmente estaba exonerada de impuesto de ventas. Se sacaron más de 30 productos alimentarios que estaban exonerados y pasan a pagar 13% como el resto de los alimentos.
- Consultas de medicina privada pagará un 4% por tasa de IVA reducida, actualmente estaban exoneradas de impuesto de ventas.
- En materia de servicios empezarán a pagar un 13% de IVA, las entradas a estadios, cines, tea-

tros, espectáculos culturales y deportivos, salones de belleza, lavado de autos, todos los servicios profesionales, etc.

- Pagarán 13% de IVA los alquileres residenciales y comerciales, actualmente no pagan impuesto de ventas.

Exoneraciones en IVA la base de la regresividad

En materia de IVA se mantiene el actual régimen de exoneraciones, por ejemplo, en electricidad y agua se exonera a los sectores industriales y comerciales, sólo se grava lo residencial. Se mantiene exonerados a las Zonas Francas, al resto del sector exportador y a una buena parte de los sectores importadores. Se mantiene exonerados a todo el sector turístico, que ha disfrutado de dichos incentivos desde hace más de 30 años. Se exonera del pago de IVA por alquileres a las iglesias de todas las denominaciones lo que demuestra la fuerza política que ha adquirido este sector. Se exonera en el sector financiero los créditos por facturas, arrendamientos financieros y arrendamientos operativos en función financiera. Se exonera el pago de publicidad propia de televisoras y emisoras de radio privadas. Se exonera a toda la educación privada en detrimento de la educación pública.

No son sujetos del pago de IVA, la transmisión de la totalidad del

patrimonio o una o varias líneas de negocio en caso de reorganización empresarial, como son la adquisición de acciones, cuotas o partes de interés, aportes no dinerarios o en activos, fusiones, compra de establecimiento mercantil, compra total o parcial de activos y/o pasivos y otros.

Cambios en el Impuesto de Renta (ISR)

Se grava principalmente los salarios, creándose dos nuevas tasas de 20% y 25% de impuesto de renta a salarios más altos. La base imponible exonerada en ISR se mantiene igual que actualmente y se establecen cuatro tasas, de 10%, 15%, 20% y 25%.

En lo que respecta a exoneraciones de ISR por **ganancias de capital, los fondos de pensiones, fondos de inversiones, las herencias quedan exonerados.**

A nivel del sector financiero, los rendimientos de certificados de inversión y bonos del gobierno pasan de 8% a 15% de ISR; los excedentes financieros de cooperativas pasan de 5% a 7% hasta llegar a una tasa de 10% en 3 años; los rendimientos de títulos del Banco Popular de estar exonerados pasan a pagar 7% en el primer año, subiendo 1 punto por año hasta llegar a pagar 15%; lo mismo para rendimientos de títulos emitidos por cooperativas de ahorro y préstamos; los rendimientos de títulos emitidos por mutuales de vivienda pasan a pa-

gar 7%; los ahorros efectuados por cooperativas de ahorro y préstamo y por asociaciones solidaristas pasan a pagar un 8% y los rendimientos de fondos de inversión pasan de un 5% a un 15%.

Los principales cambios en el impuesto a la renta han sido el aumento de la tasa impositiva a los salarios más altos, luego a nivel del sector financiero se aumentan las tasas impositivas o se eliminan exoneraciones a rendimientos de ahorros de cooperativas y asociaciones solidaristas, lo cual es un golpe directo al ahorro de los sectores medios asalariados, que son quienes tienen recursos en dichas instituciones. Es importante destacar que hay un aumento de la tasa impositiva de renta en rendimientos de certificados de inversión y fondos de inversión, los que mayoritariamente están en manos de sectores económicamente fuertes.

Reforma al régimen salarial del sector público en lo que respecta a complementos salariales

Este apartado fue colocado como el eje de la política de reducción del gasto público en materia de remuneraciones. La estrategia neoliberal ha estado sustentada en la tesis de que el problema fiscal es producto principalmente del gasto público y de que el mayor disparador del gasto está representado por los complementos salariales,

que están mayoritariamente sustentados en convenciones colectivas suscritas por los sindicatos del sector público.

Con ese propósito se estableció en la ley la prohibición de negociar nuevos complementos salariales para el sector público que no se ajustaran a lo que se señala en esta ley. En la base de esta directriz está el hecho de que los complementos salariales representan, a nivel del sector público, entre un 55% y un 65% del salario total de los funcionarios públicos, ello debido a que la base salarial es relativamente baja, lo que ha obligado a complementar salarios más atractivos por la vía de los complementos salariales.

En un ataque directo al salario de los servidores públicos, se establecieron en la Ley 9635 los siguientes parámetros, que son de acatamiento obligatorio para todo el sector público. El sector público de Costa Rica está compuesto de aproximadamente 300.000 trabajadores, que representan entre el 19% y 20% del total de la población económicamente activa (PEA).

Anualidades: Se establecen como porcentajes obligatorios un 1,94% para personal profesional y un 2,54% para personal no profesional. Estos porcentajes son mucho menores que los de las convenciones colectivas vigentes. Además, dichos porcentajes deben convertirse en montos nominales fijos tomando como base el salario de julio de 2018.

Cesantía: Se determina que tendrá un tope de 8 años, como señala el Código de Trabajo, y que cualquier convención colectiva no podrá negociar un tope máximo de 12 años. A esta resolución habría que añadir lo planteado por la Sala Constitucional, que estableció que el tope máximo de la cesantía debe ser de 12 años, para que no se convierta en lo que ellos llaman algo abusivo y desproporcionado. Las convenciones colectivas vigentes tienen toques de cesantía mayores que 12 años.

Dedicación Exclusiva: Una retribución que se le ha pagado a los sectores profesionales a fin de que no realicen actividad profesional privada, y se dediquen con carácter de exclusividad a su actividad laboral en el sector público. Históricamente por ley se ha pagado un 55% para profesionales con título de licenciatura y superior; con la nueva ley, se reduce a un 25%. En el caso de profesionales con título de bachiller universitario, históricamente por ley se les ha pagado un 25%; con la nueva ley, se reduce a un 10%.

Prohibición: Retribución por ley para puestos en los que queda totalmente prohibido el ejercicio de la actividad profesional privada. Con tal fin, se ha pagado históricamente por ley, para profesionales con título de licenciatura o superior, un 65%; con la nueva ley, se reduce a un 30%. En el caso de pro-

fesionales con título de bachiller universitario, históricamente por Ley se les ha pagado un 25%; con la nueva ley, se reduce a un 15%.

Anualidad cambia de principio: La anualidad fue siempre considerada un complemento salarial que reconocía experiencia laboral; a partir de la nueva ley, deja de ser vista de esa manera y se determina como el mecanismo para pagar la evaluación del desempeño, estableciéndose que para tener derecho a ese complemento se debe sacar una nota de muy bueno o excelente (calificaciones menores no dan derecho a disfrutar del complemento).

Inicialmente se planteó por parte del gobierno que los cambios en los complementos eran solo para los nuevos funcionarios contratados después de vigente la ley; luego se estableció en el primer decreto del Poder Ejecutivo para la aplicación de la ley que cubría a toda la fuerza laboral del sector público y que los nuevos parámetros fungían a partir de la vigencia de la ley. A continuación, otro decreto del Poder Ejecutivo, del 20 de mayo 2019, determinó que los parámetros nuevos serán de aplicación retroactiva, lo que crea una situación jurídica laboral muy peligrosa para toda la clase trabajadora del sector público.

Establecimiento de la Regla Fiscal y reducción de transferencias de

Se establece con carácter de obligatoriedad el principio de regla fiscal para todos los presupuestos de los entes y órganos del sector público no financiero. Se establece en la ley que el cumplimiento de la regla fiscal es la condición básica para obtener aval o garantía del Estado para adquirir obligaciones financieras, sean nacionales o internacionales.

La regla fiscal es el límite al crecimiento del gasto corriente, sujeto a una proporción del promedio del crecimiento del PIB nominal y a la relación ente deuda del gobierno central y PIB. Se establece además que los superávits de las instituciones deberán destinarse para pago del servicio de la deuda.

Esta es una medida claramente establecida en la lógica neoliberal de la austeridad presupuestaria del sector público: contraer crecimiento presupuestario que va a tener consecuencias directas en políticas públicas y en inversión pública.

La otra decisión establecida en la ley como parte de esta estrategia de contracción del gasto público es que, si la deuda del gobierno central supera el 50% del PIB nominal, el Ministerio de Hacienda podrá presupuestar y girar los destinos o transferencias legales considerando la disponibilidad de ingresos corrientes, los niveles de ejecución

presupuestaria y de superávit libre de las entidades beneficiarias.

Con la ley 9635 se establece como política económica la austeridad presupuestaria al Estado costarricense, entrando en una nueva fase la estrategia neoliberal de desmantelamiento del Estado.

B Que propuso el Movimiento Sindical en materia fiscal

En el marco del debate contra el “combo fiscal”, el movimiento sindical hizo un esfuerzo de elaboración de una propuesta fiscal¹ a fin de desarrollar con el gobierno y la Asamblea Legislativa un proceso de debate y discusión, de que era posible enfrentar el tema del déficit fiscal desde otra perspectiva, y además para evidenciar que el combo fiscal no resolvía el problema estructural del déficit fiscal y el carácter regresivo de la propuesta enviada por el gobierno. La propuesta fue formalmente presentada al gobierno el 30 de julio de 2018.

A continuación, se presenta una resumida síntesis de los aspectos principales de la propuesta sindical:

Ocho medidas para combatir el Fraude Fiscal

- 1** Levantar el velo de la personalidad jurídica.
- 2** Desjudicializar el requerimiento de información tributaria.
- 3** Reformar la Ley Orgánica del Banco Central de Costa Rica #7558 y sus reformas para la supervisión consolidada de los grupos financieros.
- 4** Reformar la sección primera, segunda y tercera del capítulo iii, del título ii, y los artículos 41, 195 y 197 del Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley #4755, para modernizar las definiciones de obligados tributarios, sus deberes y el régimen jurídico de las responsabilidades tributarias.
- 5** Reformar y adicionar a la Ley de Impuesto sobre la Renta, Ley #7092 de 21 abril de 1988, ley para fortalecer la lucha contra el fraude fiscal.
- 6** Establecer una cláusula antieclusiva general, adición de un artículo 12 bis al Código de Normas y Procedimientos Tributarios, Ley #4755, de 3 de mayo de 1971, y sus reformas.

¹ Véanse <https://anep.cr/?s=propuesta+sindical+fiscal>; <https://apse.cr/2018/08/una-reforma-fiscal-justa-y-solidaria-para-costa-rica-propuesta-sindical-comun/>; <https://www.ande.cr/noticia/V9LgA1AlP5Rm>; <https://undeca.cr/article/movimiento-sindical-entrega-propuesta-al-gobierno/>

- 7** Concretar una ley contra la participación de servidores públicos en paraísos fiscales.
- 8** Concretar una ley para la transparencia de las sociedades inactivas.

Ocho medidas para consolidar un sistema tributario progresivo

- 1** Reforma a la Ley #7092, Ley del Impuesto Sobre la Renta, del 19 de mayo de 1988, y sus reformas, para gravar las herencias, legados y donaciones de lujo.
- 2** Establecer una escala tarifaria progresiva para las personas jurídicas en el impuesto de renta.
- 3** Gravar las ganancias de capital.
- 4** Concretar el paso transitorio hacia un esquema completo de renta mundial y renta global.
- 5** Mejorar la eficacia de la valoración aduanera. Ley de ejecución eficaz de la valoración aduanera.
- 6.** Proteger la progresividad de la carga tributaria en bienes y servicios de consumo necesarios para la vida.
- 7** Establecer un impuesto a las transacciones financieras (Tasa Tobin).
- 8** Implementar el escaneo de contenedores para la inspección intrusiva.

Cuatro medidas para impulsar la actividad económica nacional

- 1** Establecer el empleo como objetivo primordial del Banco Central, no solo la inflación.
- 2** Generar recursos frescos al sistema de Banca para el Desarrollo para apoyar emprendimientos en zonas rurales.
- 3** Establecer iniciativas de mujeres y personas jóvenes como prioridad del sistema de Banca para el Desarrollo.
- 4** Ley contra la usura.

Cuatro medidas para combatir la corrupción

- 1** Fortalecer el combate a la corrupción y transparentar los patrimonios y los intereses económicos de los altos mandos del sector público.
- 2** Fortalecer la Procuraduría de la Ética.
- 3** Garantizar el conocimiento de los informes de las comisiones especiales de investigación.
- 4** Eliminar la inmunidad de miembros de los supremos poderes investigados por delitos de corrupción.

Soluciones de impacto inmediato

- Crear un impuesto sobre ganancias extraordinarias obtenidas por los bancos con altas tasas de interés.
- Hacer que los bancos asuman el costo de la supervisión.
- Aumentar, temporalmente, la tarifa de impuesto sobre grandes utilidades, de 30% a 36%, solamente a los grandes contribuyentes (empresas que tributan 250 millones o más, o con renta bruta de 40 mil millones o más, o con activos de 40 mil millones o más, lo que corresponde aproximadamente las 400 empresas más grandes del país).
- Eliminar los privilegios tributarios para los rendimientos de los fondos de inversión
- Congelar los salarios de lujo de toda la alta jerarquía del Sector Público y de funcionarios con remuneraciones superiores a 5 millones, por dos años.
- Congelar los montos de las dietas pagadas a miembros de juntas directivas de entidades públicas, por dos años.
- Aumentar temporalmente (2 años) impuesto sobre dividendos en 1,5 puntos porcentuales.
- Prohibir que se otorguen y mantengan exoneraciones a personas físicas o jurídicas que no están al día con el fisco o con la CCSS.
- Bajar el impuesto sobre la renta de los salarios pequeños y subirlo para los salarios de lujo.
- Hacer que los bancos paguen una contribución especial temporal para financiar la educación pública. Crear una exoneración temporal para el alquiler de locales comerciales por parte de micro, pequeñas y medianas empresas.
- Crear un impuesto extraordinario al existente sobre los casinos y las salas de juego.
- Detener las pensiones de lujo de expresidentes de la República.
- Reducir el financiamiento de los partidos políticos para las próximas elecciones municipales y nacionales.
- Establecer temporalmente una contribución especial solidaria de apoyo a las finanzas públicas proveniente de las empresas que se acogen al Régimen de Zona Franca.

El gobierno no asumió en términos generales ninguna de las propuestas; en varias de ellas lo que planteó es que ya estaban incorporadas, por ejemplo en lo que

tiene que ver con medidas contra el fraude fiscal. Señaló además que las propuestas sobre reactivación económica y lucha contra la corrupción no eran parte del debate sobre la propuesta fiscal; que estaba dispuesto a discutir, pero en otro escenario.

En síntesis, la propuesta no fue asimilada por ninguno de los actores tomadores de decisión, pero le sirvió al movimiento sindical, como eje comunicacional, para desmontar la narrativa de que no había propuestas. Un factor muy importante es que esa propuesta desarmó también el argumento de que los sindicatos estaban en contra del proyecto simplemente por el tema de los cambios en el sistema de remuneraciones del sector público. Pero principalmente le permitió al conjunto del movimiento sindical aprender y debatir sobre un tema bastante desconocido para él, así como para todo el movimiento social.

C Acciones desarrolladas por el movimiento sindical por una reforma fiscal progresiva

En agosto de 2017, el gobierno de Luis Guillermo Solís puso en la corriente legislativa el Proyecto ley #20.580 denominado Fortalecimiento de las Finanzas Públicas, convirtiéndose en la propuesta oficial de reforma fiscal.

A partir de ese momento y durante todo el período electoral de 2017/febrero-abril de 2018, diversas corrientes del movimiento sindical aglutinadas en la Coordinadora de Centrales Sindicales, el Bloque Unitario Sindical y Social Costarricense (BUSSCO) y Patria Justa, de los cuales forman parte las distintas representantes de la ISP (SITUN, SINDHAC, ANEP, ANPE, ANEJUD), empezaron a posicionar el tema tributario/fiscal en sus encuentros con los distintos partidos políticos en disputa, a fin de ir señalando algunas de sus propuestas.

Desde que asumió el presidente Carlos Alvarado, en mayo 2018, los encuentros y discusión de propuestas sobre el tema fiscal se hicieron más constantes. Hubo, entre mayo y agosto, cerca de ocho encuentros formales con representantes del nuevo gobierno, encabezados por el vicepresidente y/o el ministro de la Presidencia. En dichos encuentros, siempre se presentaron propuestas para enfrentar el tema del déficit fiscal y objeciones a la propuesta de reforma fiscal que estaba impulsando el gobierno.

Tal como lo hemos mencionado, el 30 de julio 2018, se presentó y entregó formalmente por parte del conjunto del movimiento sindical al gobierno el documento “Una reforma fiscal justa y solidaria para Costa Rica”, con la mediación de la jerarquía de la Iglesia Católica como testigo.

El nuevo gobierno presentó, en el mes de agosto de 2019, un texto sustitutivo de reforma fiscal que no había incorporado nada sustancial de la propuesta sindical y, por el contrario, seguía manteniendo el carácter regresivo de la propuesta.

Ante la nula voluntad de diálogo y apertura por parte del gobierno, se acordó por el conjunto del movimiento sindical convocar a una huelga general a partir del 10 de septiembre contra lo que se denominó el “combo fiscal”.

Durante los tres meses que duró la huelga, se desarrollaron diversidad de conferencias, conversatorios, sesiones de formación y capacitación, al igual que una gran cantidad de materiales escritos, audiovisuales y, por supuesto, gran cantidad de movilizaciones en todo el territorio nacional.

“Sindicatos costarricenses protestan contra la reforma fiscal propuesta por el gobierno PAC” ▼

D Que es lo pendiente en materia fiscal en Costa Rica

Aprobado el proyecto fiscal y convertido en ley en el mes de diciembre de 2018, lo real es que el problema de las finanzas públicas, déficit fiscal y situación económica no mejoraron en absoluto. Ello por cuanto no se quiso abordar estructuralmente las razones de la erosión de las finanzas públicas.

Nuestra valoración es que el problema central de los problemas financieros del país se debe fundamentalmente al extendido fraude fiscal corporativo que se ha desarrollado en las últimas cuatro décadas en el país, como parte de la apuesta económica neoliberal de apertura y desregulación de la economía nacional. Este fraude fiscal ampliado ha erosionado la capacidad recaudatoria de impuestos del país, provocando un fuerte proceso de endeudamiento como única salida para el financiamiento de las responsabilidades del Estado.



El fraude fiscal tiene la siguiente composición:

Figura 1 El verdadero problema: Fraude Fiscal Corporativa

Evasión del Impuesto de Ventas	Un 33.1% que representa un 2.36% del PIB
Evasión del Impuesto de Renta de Personas Jurídicas	Un 70% que representa un 4.23% del PIB
Evasión del Impuesto de Renta de Personas Físicas	Un 57.3% que representa un 1.63% del PIB 5.86% PIB
TOTAL DE LA EVASIÓN DE DOS IMPUESTOS EN CR: 8.22% DEL PIB	
Elusión vía Comercio Exterior (importaciones y exportaciones)	Falsa Facturación utilización Precios de Transferencia, se deja de percibir en impuestos el 38.8% del PIB
Sociedades Offshore (PanamáPapers)	Trasladan ganancias sin pagar impuestos a Paraísos/Guaridas Fiscales
Prohibir existencia de Sociedades Offshore	Eliminación del secreto bancario que estimula opacidad fiscal

Figura 2 Exoneraciones y Privilegios Fiscales, termina pagando el pueblo la factura

Exoneraciones del Impuesto de Ventas	Representan un 2.89% del PIB
Exoneraciones del Impuesto de Renta	Representan un 2.20% del PIB
Exoneraciones de otros Impuestos	Representan el 0.25% del PIB
Gasto/costo tributario total de Exoneraciones y Privilegios Fiscales	Representan un 5.34% del PIB
Zonas francas, importadores, exportadores y el sector financiero que tiene exoneración a los rendimientos y dividendos y a las ganancias patrimoniales.	
Costo de las desgravaciones arancelarias de 14 TLCs	Representan un 2.5% del PIB
Transformación del Impuesto de Ventas en IVA provoca aumento generalizado de precios	

Una estructura tributaria regresiva y desigual:

Figura 3 El verdadero problema: Fraude Fiscal Corporativa

64.1% del total de impuestos recaudados	Proviene de Impuestos Indirectos al Consumo
41.4% del total de impuestos recaudados	Proviene de un solo impuesto el Impuesto de Ventas y Consumo
35.9% del total de impuestos recaudados	Proviene de Impuestos Directos: a los ingresos (léase principalmente a los salarios que pagan los empleados públicos), utilidades y propiedad.
Costa Rica tiene una de las menores cargas tributarias de Centroamérica, sólo superamos a Guatemala	13.4% del PIB

Quienes principalmente financian el gasto público por medio del pago de impuestos en CR son los asalariados cuando consumen

Atacar el fraude fiscal en el país, significa tocar intereses económicos nacionales y transnacionales muy fuertes, algo que las élites políticas costarricenses no quieren asumir; por el contrario, la vía escogida ha sido mantener el status quo con respecto al mismo, sin aprobar medidas reales en materia de ataque al fraude. Y, por el contrario, mantienen el esquema de fi-

nanciar gasto corriente e inversión pública por medio de endeudamiento interno y externo en lugar de solucionar el problema de la erosión impositiva vía fraude fiscal.

La deuda se convierte en uno de los factores clave de otra forma de negocios privados con recursos públicos, con un impacto muy grave y peligroso para la ciudadanía en general.

Figura 3 Costa Rica: Evolución de la deuda (% PIB)

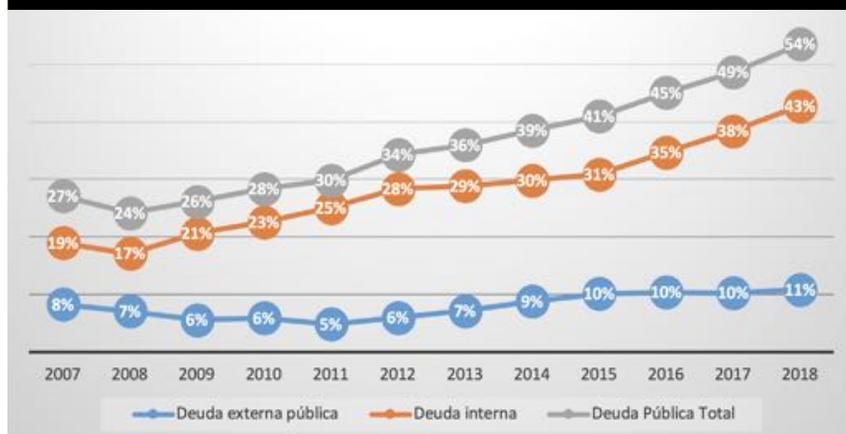


Figura 4 Composición Deuda Interna Bonificada Por Tenedor

	2004	2016	2017
Bancos Estatales	31.5%	14.7%	14.0%
Bancos y Sociedades Financieras Privadas	3.7%	7.7%	11.0%
Sector Privado	22.6%	36.0%	36.0%
Resto del Sector Público (Fondos de Pensiones Públicos y SPNF)	42.1%	41.6%	39.0%

Fuente Construcción propia con cifras del Banco Central de Costa Rica (BCCR)

Por tanto, lo que debe colocarse como prioridad es resolver el fraude fiscal estructural, lo que significa revisar los mecanismos utilizados para la evasión y elusión; decididamente promover legislación para detener el fraude tributario vinculado al comercio exterior (manipulación de precios de transferencia y falsa facturación); revisión bajo criterios de proporcionalidad y temporalidad de la estructura existente de incentivos, exoneraciones y privilegios fiscales; modificar la estructura de impuestos indirectos versus directos, y aumentar la carga tributaria. Adicionalmente a lo anterior, impulsar acciones para garantizar una mejor sostenibilidad de la deuda pública. Por tanto, lo que debe colocarse como prioridad es resolver el fraude fiscal estructural lo que significa revisar los mecanismos utilizados para la evasión y elusión; decididamente promover legislación para detener el fraude tributario vinculado al comercio exterior (manipulación de precios de transferencia y falsa facturación); revisión bajo criterios de proporcionalidad y temporalidad de la estructura existente de incentivos, exoneraciones y privilegios fiscales; modificar la estructura de impuestos indirectos vrs directos, y aumentar la carga tributaria. Adicionalmente a lo anterior, impulsar acciones para garantizar una mejor sostenibilidad de la deuda pública.

E Qué debe contener una propuesta fiscal progresiva en Costa Rica

En forma muy resumida se pueden señalar como prioritarios los siguientes ejes:

1 Para revertir la estructura regresiva nacional: Aumentar carga impositiva directa

- Establecer impuestos a las herencias, legados y donaciones de lujo
- Ampliar la base imponible a las ganancias y transacciones del capital financiero
- Gravar las grandes utilidades de los conglomerados corporativos nacionales y transnacionales
- Establecer los principios de Renta Mundial
- Gravar con Impuesto de Renta dividendos, participaciones y utilidades de fondos de inversión
- Gravar con Impuesto de Renta rentas provenientes de contratos, negociaciones sobre bienes o capitales localizados en el exterior
- Gravar con Impuesto de Renta distribución de dividendos cuando el socio sea otra sociedad de capital domiciliada en el país.

- Gravar con Impuesto de Renta intereses provenientes de títulos de valores emitidos por el Estado en el exterior
- Gravar con Impuesto de Renta utilidades financieras de operadores de tarjetas de crédito

2 Modificar la regresividad de la carga impositiva al consumo:

- Garantizar que la canasta básica alimentaria tributaria quede exonerada del pago de IVA
- Establecer una canasta básica alimentaria tributaria ampliada para beneficiar no solo a los deciles más pobres, sino también a sectores medios
- Ampliar el consumo exonerado del pago de IVA en el recibo residencial de electricidad
- Ampliar el consumo exonerado del pago de IVA en el recibo residencial de agua
- Eliminar el pago de 2% de IVA en medicinas

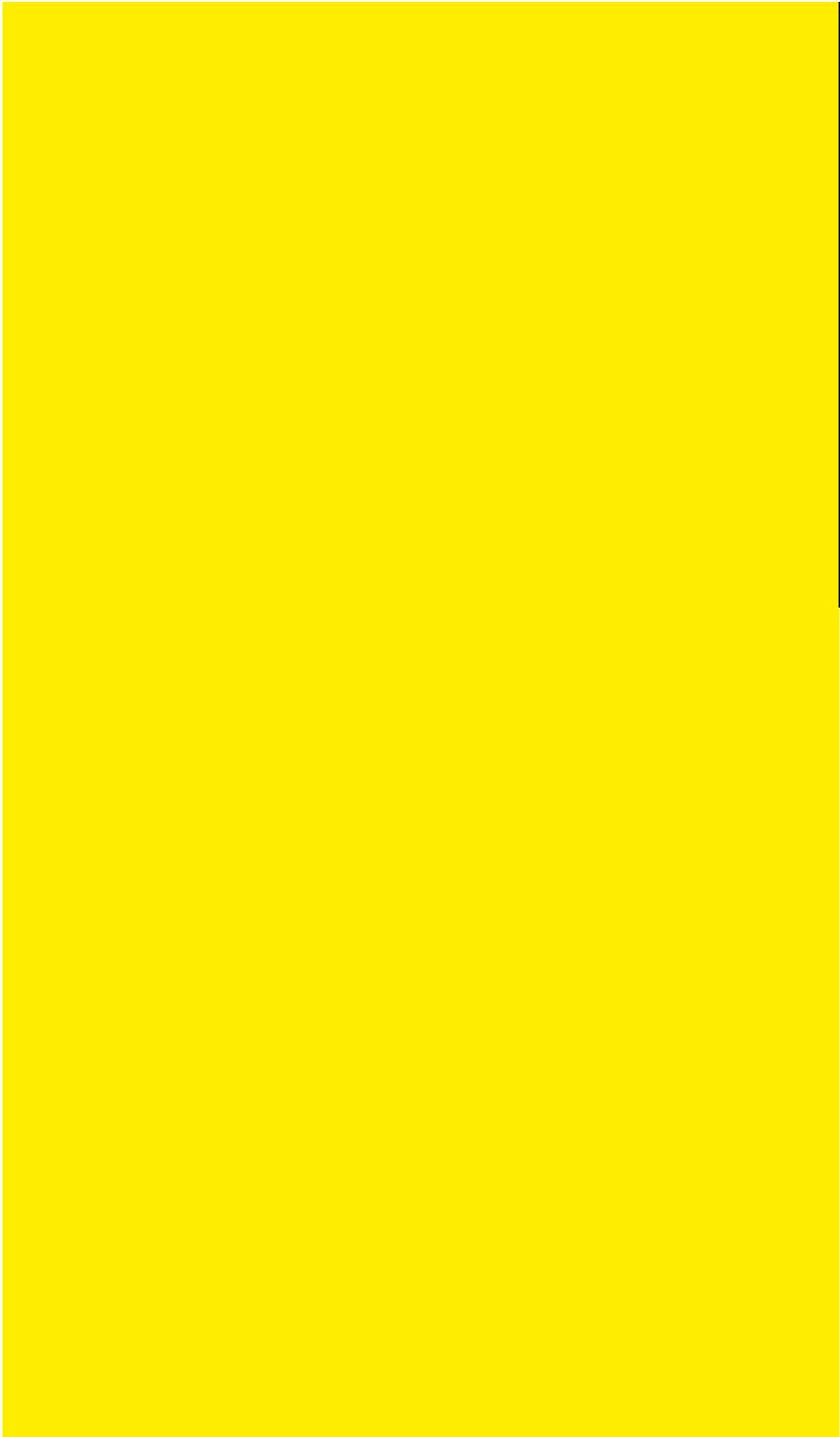
3 Revisión de exoneraciones, incentivos y privilegios fiscales:

- Eliminación de exoneraciones de IVA e ISR a Zonas Francas, otros sectores exportadores, importadores, sector financiero y sector turístico

- Eliminación de exoneraciones del IVA a educación privada, iglesias, centros universitarios privados, medios de comunicación privados

4 Lucha contra el fraude fiscal corporativo:

- Establecer una norma antielusiva más amplia que mejore lo aprobado en la Ley 9635
- Establecer una norma de anti-subcapitalización más robusta que enmiende los problemas de la Ley 9635
- Establecer una normativa ampliada contralos paraísos fiscales, que mejore lo aprobado en la Ley 9635
- Modificación a la Ley sobre Beneficiario Final o Efectivo, para garantizar que la misma no establezca como condición una autorización expresa de autoridad legal competente y que dicha información sea de acceso público
- Establecer legislación para eliminar el secreto bancario y la existencia de sociedades off shore.
- Establecer modificaciones a la resolución del Ministerio de Hacienda sobre implementación del Country by Country Reporting a fin de modificar los rangos de los holdings obligados y que dichos reportes sean de carácter público.



La justicia fiscal es posible en Chile: aportes desde el movimiento sindical

Elaborado por Asociación de Fiscalizadores de Impuesto Internos de Chile (AFIICH) y aportes de Michel Jorratt, exdirector nacional del Servicio de Impuestos Internos de Chile.

1 Contexto histórico de reformas tributarias

En Chile no son muchas las reformas tributarias implementadas durante el siglo pasado, siendo las más importantes la creación de normas tributarias a través de decretos leyes en pleno periodo de dictadura militar, como la ley de la renta, ley de IVA y código tributario en 1974, eso sí, comprometiéndose, al menos en la teoría, un sistema tributario procrecimiento, de alto contenido proinversión, pero que al correr de los años se desnaturalizó, fomentando un sistema tributario que no reducía en nada la brecha de la desigualdad entre los que más tienen y los que menos tienen, con una desmejo-

rada redistribución del ingreso y con un índice Gini por sobre el 0,5 catalogado como uno de los peores entre los países de la OCDE.

En este orden, la reforma tributaria de 2014, impulsada por la presidenta Michel Bachelet, fue consecuencia de un amplio debate sobre el sistema tributario chileno, basado en un diagnóstico previo que lo identificaba como un sistema regresivo, de baja recaudación, con asimetría, que beneficiaba fuertemente a las rentas empresariales y espacios que favorecían la evasión y la elusión.

El diagnóstico que dio cuenta de la serie de deficiencias que mantenía nuestro sistema tributario fue lapidario al momento de generar la propuesta para el Congreso, entre las que destacaron:

- 1 Insuficiencia recaudatoria**, impedía emprender las reformas que la sociedad demandaba, educación de calidad, salud, pensiones.
- 2 Inequidad vertical**, el sistema tributario era regresivo pues su recaudación se basaba fundamentalmente en el IVA, que es un impuesto regresivo. Por el contrario, el impuesto a la renta, cuyo diseño era progresivo, tenía un bajo poder recaudatorio.
- 3 Inequidad horizontal**, las personas que ganaban lo mismo no pagaban necesariamente el mismo impuesto, así las rentas del trabajo dependiente tributan en base devengada y las rentas empresariales lo hacen en base a retiros.
- 4 Asimismo**, los contribuyentes socios o dueños de empresas gozaban de un crédito por el 100% del impuesto corporativo que afectó a las utilidades que retiró o recibió como dividendo (rentas del capital), por lo que su tributación es menor que la de un contribuyente cuyas rentas provienen del trabajo, ya sea dependiente o independiente, por efecto de este crédito (socio y empresa son dos contribuyentes distintos).

Amplios espacios de evasión y elusión, el impuesto a la renta favorecía la evasión y la elusión, por

ejemplo, al incentivar la creación de sociedades de inversión con el único fin de postergar el pago de impuestos. Tampoco existía una norma general antielusión que se hiciera cargo de planificaciones tributarias agresivas.

En este orden de ideas, la equidad vertical, esto es, que las personas de altos ingresos paguen proporcionalmente más impuestos, fue uno de los objetivos principales de la reforma de 2014, cuestión corroborada por un estudio del Banco Mundial (2016), que concluyó que “el efecto de la reforma se concentra en el 1% más alto de la distribución de ingreso, para quienes la tasa media efectiva del impuesto a la renta pasa de 12,7%, antes de la reforma, a cerca del 18,5% con la reforma en régimen.”

La alta concentración de la riqueza en los últimos 30 años queda demostrada en el estudio de Jorrat y Fairfield, según lo muestra la siguiente tabla:

Esta reforma elevaba la carga tributaria en 3% del PIB, pero lo hacía de una manera progresiva y horizontalmente equitativa, eliminando el tratamiento preferencial a las rentas del capital, al mismo tiempo que fortalecía a la administración tributaria, creando una norma general antielusión, como las que existen en la mayor parte de los países desarrollados, otorgándole nuevas facultades y recursos.

Uno de los aspectos más importantes de esta reforma y que tuvo

Tabla 1 Distribución de las utilidades distribuidas y las ganancias de capital según percentil de ingreso

Percentil	Retiros de utilidades y dividendos		Ganancias de capital	
	Millones de \$	% del total	Millones de \$	% del total
99-100	1.728.583	44,5	238.455	74,8
95-99	1.386.792	35,7	35.307	11,1
90-95	336.131	8,6	10.302	3,2
80-90	239.601	6,2	16.154	5,1
60-80	143.399	3,7	5.201	1,6
40-60	50.777	1,3	8.324	2,6
0-40	2.517	0,1	5.093	1,6
Total	3.887.801	100	318.837	100

Fuente: Fairfield y Jorratt (2015), tablas de trabajo; en base a datos del SII del año 2010.

un gran rechazo desde la derecha fue la creación de un Sistema de Tributación en Base a Rentas Atribuidas. El principal cambio de este sistema, en relación con su antecesor, consistía en que los dueños de las empresas deberían declarar como rentas anuales su participación en las **utilidades devengadas** en las empresas, en vez de los **dividendos o retiros percibidos**. Junto con ello perfeccionaba y ampliaba un régimen simplificado para pequeñas y medianas empresas.

A la fecha, y a pesar de los cambios que sufrió en el Congreso principalmente por la derecha y parte de la coalición de gobierno, dicha reforma tributaria ha cum-

plido con las proyecciones financieras de recaudación y con la disminución de la evasión.

2 Propuestas de un sistema tributario progresivo para avanzar en justicia fiscal

Uno de los atributos que debiera tener un sistema tributario es la estabilidad, no obstante las mejoras legales que se puedan introducir a posterior, y que le otorguen mayores niveles de equidad, eficiencia, simplicidad y recaudación.

- **Avanzar en equidad**

No es posible otorgar un trato preferente a las rentas de capital,

se deben eliminar aquellos beneficios que aún persisten, como las tasas reducidas a las ganancias de capital de bienes raíces y las exenciones a las ganancias de capital de algunos activos financieros.

- **Avanzar en eficiencia y simplicidad**

Es recomendable terminar con los sistemas de tributación con base en retiros, que obligan a llevar registros de flujos y facilitan la evasión y la elusión, y otorgar incentivos eficientes a la inversión, como son los esquemas de depreciación acelerada. Se hace necesario entonces aumentar la participación de los impuestos progresivos como son los impuestos a la renta, seguridad social y a la propiedad.

- **Avanzar hacia medidas orientadas a una mayor equidad**

El impuesto a la renta es la herramienta más adecuada para dotar de mayor progresividad al sistema tributario. En este sentido, se debe avanzar en la dirección de la propuesta original que luego derivó en el proyecto de ley de reforma tributaria de 2014. La idea original de modificación al impuesto a la renta era similar a la planteada por Jorratt (2009), y luego por Agostini (2013), en cuanto a establecer un único régimen general de tributación para las empresas, con contabilidad

completa, ciento por ciento integrado, con tributación personal en base devengada (renta atribuida) y con una tasa de Primera Categoría¹ igual a la tasa marginal máxima del Impuesto Global Complementario².

Bajo este esquema, las empresas individuales, sociedades de personas y sociedades por acciones atribuirían sus rentas a los socios o accionistas, para que estos puedan declararlas en su impuesto personal, acreditando el Impuesto de Primera Categoría pagado en la empresa. Como en la empresa ya se pagó la tasa máxima, la declaración en el impuesto personal solo podría dar origen a devoluciones, en función del nivel de rentas de cada persona. Las distribuciones de utilidades nunca tributarían, siendo innecesario llevar registros de rentas empresariales.

Para las sociedades anónimas, el impuesto de primera categoría tendría carácter de impuesto único, salvo que voluntariamente decidan atribuir rentas a sus accionistas. De esta forma, se neutralizarían las críticas que recibió en su momento el régimen de renta atribuida, en cuanto a las dificultades para atribuir rentas en largas cadenas de sociedades o cuando existen inversiones cruzadas.

En cuanto a las pyme (micro, pequeñas y medianas empresas), se propone diseñar un régimen simplificado, esto es, sin contabilidad

1 Impuesto Primera Categoría: Porcentaje sobre la ganancia de la empresa.

2 Impuesto Global Complementario: Porcentaje sobre la utilidad de las personas naturales.

completa, exenta del impuesto de primera categoría, entre otros beneficios, extendiendo su aplicación a cualquier tipo de sociedad que no supere los 2 millones de dólares de ingresos anuales. Una de las virtudes de este régimen es que reduce los costos de cumplimiento, lo que también contribuye a la equidad.

Otra alternativa que ha surgido entre algunos tributaristas (Rodrigo Benítez, Juan Pablo Cabello, Felipe Ecclefield, por nombrar algunos) y economistas como Manuel Marfán, Eduardo Engel y Gonzalo Sanhueza es la desintegración total del sistema. El sistema desintegrado, que es el que posee la mayoría de los países OCDE y del G20, posee las siguientes ventajas:

- Es un sistema muy simple, que no necesita de registros para controlar créditos.
- Avanza en la equidad horizontal entre las rentas del capital (tan favorecidas actualmente) y las del trabajo.
- En cuanto a la progresividad o equidad vertical, dependerá cómo se estructure la tributación del socio final, si es una tasa fija o tasas progresivas o entran al global complementario como cualquier otra renta.
- Se consigue que las rentas finales del capital (socios y dueños

de empresas), por fin aporten a la recaudación del país, porque hasta ahora, casi todo se devuelve producto de la integración, tendiendo a cero el aporte a la recaudación proveniente de las rentas finales del capital.

- Se terminaría con la discriminación que se produce actualmente con el sistema parcialmente integrado, respecto de los inversionistas extranjeros residentes en países con convenio y los que no.
- Se puede acceder a tasas de impuestos corporativos bastante más bajas que en un sistema integrado, lo que podría hacer más competitiva la economía (para sostener la recaudación los sistemas integrados deben recurrir a tasas de impuesto corporativo que rondan el 30%, para compensar el poco aporte que hacen los socios o dueños de empresas producto de la reintegración, sobre todo en países con ingresos muy bajos como México y Chile (México posee un sistema totalmente integrado).
- Incentiva la inversión, porque funciona en base percibida.

Sin embargo, también muchos señalan que es recomendable mantener un sistema totalmente integrado para las pequeñas y medianas empresas como una forma de beneficiar a los socios o dueños de empresas de este sector, tan

importante en la generación de empleo y en mover la economía, y reservar la desintegración solo para las grandes empresas.

En el caso de la pequeña y mediana empresa, además, se hace entendible la lógica de la integración por cuanto el socio o dueño de la empresa tiene una identificación muy íntima con su negocio – son uno solo – lo que ya cambia cuando las empresas se hacen más grandes y se transforman en grupos empresariales o holdings. Podría ser un sistema de renta atribuida, ofreciendo mecanismos de incentivo a la reinversión (depreciación acelerada u otros) o basado en retiros.

Se deben establecer adecuadas normas de relación, para evitar que sociedades pertenecientes a grandes grupos empresariales o holdings se disfracen de pequeñas y medianas empresas.

En paralelo, se deben eliminar regímenes como son las rentas presuntas y algunos regímenes para pequeños contribuyentes, por cuanto no respetan el principio de capacidad de pago y se utilizan en prácticas elusivas y en el lavado de dinero.

También contribuiría a la equidad la eliminación de las exenciones y tasas reducidas a las ganancias de capital. Estas rentas deberían tributar como rentas normales, permitiendo, eso sí, su distribución en los años en que se mantuvo en poder del activo que la originó.

Por otra parte, se propone eliminar el impuesto de herencias, pasando a considerar esos ingresos como rentas normales, gravadas con el impuesto a la renta, con algún mecanismo de distribución en varios años, similar al de las ganancias de capital.

Finalmente, se debería explorar avanzar en una tributación a la renta en función del ingreso per cápita del hogar. Eso permitiría, por una parte, evitar la elusión del impuesto sobre rentas empresariales a través del fraccionamiento de estas entre todos los miembros del grupo familiar y, por otra, reducir la carga excesiva que soportan los hogares en donde solo uno de sus miembros percibe rentas.

- **Avanzar en medidas para incentivar la inversión**

Se propone otorgar un único incentivo a la inversión: la depreciación instantánea de los activos fijos. Cabe señalar que los esquemas de depreciación acelerada son el mejor incentivo a la inversión. En efecto, son más focalizados, pues se otorgan contra una inversión material; no producen distorsiones a favor de los activos de corto plazo, pues cualquiera sea la duración del activo, siempre se deprecia su costo de adquisición; son menos propensos a los abusos, pues el uso de figuras como la venta y recompra de un mismo activo no producen ahorros adicionales de impuestos; y tienen un menor costo fiscal, puesto que

solamente difieren el pago del impuesto. Lo importante de esta medida es que no afecta las decisiones de inversión.

La depreciación instantánea sería aplicable tanto para la determinación del impuesto a las empresas como para el impuesto personal de sus dueños. Cualquier otro incentivo a la inversión debería ser eliminado, por ejemplo, el crédito por compras de activo fijo y la deducción por utilidades reinvertidas.

- **Avanzar en simplificación**

Casi todas las medidas mencionadas anteriormente se traducen también en simplificaciones importantes para el sistema tributario. Es así como, al establecer un régimen único en base atribuida, con depreciación instantánea que no se revierte para el impuesto personal, más la eliminación de la deducción por utilidades reinvertidas, se hace innecesario el control de los flujos distribuidos a los dueños de las empresas, desapareciendo los denominados Registros de Rentas Empresariales.

Así, también, la igualación de la tasa de primera categoría con la marginal máxima del impuesto personal, que permite eliminar el impuesto único a los gastos rechazados, así como también la presunción de rentas por el uso personal de los activos de la empresa.

Junto con lo anterior, contribuiría a la simplificación la eliminación de los regímenes de rentas presuntas y

los incentivos a la inversión distintos a la depreciación instantánea.

Por otro lado, se propone homogeneizar la tributación de las rentas de capitales mobiliarios y ganancias de capital, eliminando todas las exenciones particulares que existen, las que no se justifican cuando el impuesto personal tiene un tramo exento amplio, y todos los tratamientos preferenciales para determinados instrumentos de inversión como, por ejemplo, el engorroso sistema de tributación para las ganancias de capital de los bonos.

- **Avanzar en recaudación**

Muchas de las medidas propuestas generarían incrementos importantes de recaudación. Por cierto, el nivel de carga tributaria que se defina como meta deberá hallarse en función de los requerimientos de gasto público. Sin embargo, hay algunos criterios que se deben tener en cuenta frente a la necesidad de incrementar la recaudación.

- 1 El primero es que en un sistema tributario poco equitativo se debieran privilegiar las fuentes de ingreso que apunten a corregir esa deficiencia.
- 2 El segundo es que siempre será mejor recurrir a medidas que apunten a reducir la evasión antes que aumentar las tasas. Es por ello que el combate contra la evasión y la elusión debe ser permanente, y las reformas

tributarias deben otorgar las herramientas necesarias a la administración tributaria.

3 La introducción de una Norma General Antielusión (NGA), similar a las que existen en la mayor parte de los países desarrollados y que permiten hacer primar el espíritu de la ley, por sobre la forma jurídica de los actos o contratos, es una herramienta disuasiva importante para poder obtener más recaudación.

• **Avanzar en el fortalecimiento de la administración tributaria.**

Existen múltiples razones y criterios para fortalecer a la administración tributaria de un país y, de esta forma, sustentar la implementación de una reforma tributaria. Lo anterior se explica porque cuando se presenta un proyecto de ley sobre reforma tributaria, muchas veces el legislador no considera la capacidad operativa de la administración tributaria, en cuanto a recursos disponibles, personal suficiente, equipos tecnológicos, etc.

Entendemos que un sistema tributario progresivo debe considerar los siguientes aspectos:

- 1** Personal suficiente para los requerimientos del control a través de la Fiscalización.
- 2** Equipos tecnológicos e informáticos robustos que soporten la creación de herramientas en

sistemas, ataques a la red, cruces de información, mantención de datos a través de documentos electrónicos, entre otros.

3 Infraestructura suficiente y óptima que permita el desarrollo de las actividades de fiscalización.

4 Mejorar las condiciones laborales de los trabajadores de la Administración Tributaria (AT), pues la implementación de una Reforma Tributaria progresiva significa capacitación constante de los fiscalizadores, generando más compromiso de recaudación con el Estado, lo que en la práctica se traduce en sobrecarga de trabajo, que debe ser compensada con mejoras salariales de los trabajadores de este sector.

En el caso de Chile, la implementación de la Reforma tributaria del año 2014 contempló una negociación sectorial con las autoridades de Gobierno, en la que las asociaciones de funcionarios de la AT demostraron que:

- 1** Entre el año 2005 y 2011 Chile se ubica en promedio entre los 10 países de la OECD con menores costos de recaudación, encontrándose en el puesto número 8, con un costo de 0,70 unidades (USD) por cada 100 (USD) recolectadas. Por su parte, el promedio de la OECD en este periodo fue de 0,91.

2 En cuanto a la población por funcionario, el país se encontraba en una relación de 1/4.137, es decir, 4.137 habitantes por cada funcionario de la administración tributaria chilena, más de 2,5 veces la cantidad promedio de la OECD, que es de 1.631 habitantes por cada trabajador tiempo completo, TTC, de las administraciones tributarias.

3 El gasto salarial promedio por funcionario indicaba que, dentro de las naciones pertenecientes a la OECD, los salarios promedios anuales de los funcionarios de las administraciones tributarias al año 2011, fueron de 60.973 dólares, un 13,5% por sobre el promedio en Chile, cuya cifra asciende a 53.720 dólares.

4 En resumen, la Administración Tributaria chilena y sus trabajadores en particular desarrollan sus labores con estándares incluso más altos que la media de los países que componen la OCDE, ello en condiciones de remuneraciones y de sobretrabajo muy desventajosas respecto de los países miembros de esta organización.

- **Avanzar en otros ámbitos tributarios**

1 En cuanto al Código Tributario, que entendemos como la carta de navegación del sistema tributario, es recomendable la guía que propone el modelo de

código tributario del CIAT, ahí encontraremos argumentos suficientes para defender una estructura tributaria progresiva, como por ejemplo la Norma General Antielusiva (NGA).

2 Por otra parte, se deben considerar las normas especiales antielusivas como son:

a Las disposiciones sobre tasación del artículo 64 del Código Tributario;

b Las normas sobre “gastos rechazados” del artículo 21 de la Ley sobre Impuesto a la Renta;

c Los preceptos sobre “justificación de inversiones” de los artículos 70 y 71 de la Ley sobre Impuesto a la Renta;

d Normas de control sobre enajenación de bienes mobiliarios y bienes raíces según el N° 8 del artículo 17 de la Ley sobre Impuesto a la Renta;

e Precios de transferencia, artículo 41 E de la Ley sobre Impuesto a la Renta;

f Exceso de endeudamiento según las normas del artículo 41 F de la Ley sobre Impuesto a la Renta;

g Sobre Impuesto a las Herencias y Donaciones según el artículo 63 de la ley 16.271.

- **Rol de la Administración Tributaria (AT) y el gasto tributario**

1 El rol de la AT debe ser neutral y autónomo ante los gobiernos de turno, es decir, las decisiones que

tomen deben estar alejadas de la influencia política, como lo vimos en el caso de financiamiento ilegal de la política en los casos Penta y Soquimich en Chile.

- 2 La AT no solo debe preocuparse de la gestión propia del negocio, esto es, la fiscalización y el plan de acción; sino que además debe ser capaz de elaborar estudios de evasión y elusión para identificar los focos a combatir y compartir estos estudios con otras AT, generando espacios de cooperación y acuerdos de combate a la evasión y elusión, en particular por ejemplo sobre los precios de transferencia.
- 3 La AT debe elaborar un plan de presupuesto acorde a las exigencias propias de una buena gestión. Es sabido que para el Estado el dinero que se aporta a las AT no es un gasto sino una inversión, pues el retorno sobrepasa con creces lo invertido. En el caso de Chile, según datos de la OCDE, el costo de la AT chilena, de recaudar 100 dólares, es de 0,76 dólares.
- 4 En cuanto al gasto tributario (GT), en Chile asciende a casi MMUS\$9.500; estos son beneficios, exenciones, créditos que se otorgan a las empresas para impulsar el desarrollo de la economía. En Chile el 80% se otorga a la gran empresa y el 20%, a las pymes. La realidad de la distri-

bución del GT nos hace reflexionar en varios sentidos:

- a ¿Es realmente necesario buscar esta vía para impulsar el desarrollo de la economía, o debemos buscar alternativas?
- b Si se hace necesario, ¿por cuanto tiempo se debe otorgar este beneficio?
- c Lo cierto es que debe equilibrarse la balanza más hacia las pymes, toda vez que son las que soportan más del 65% de la mano de obra y obtienen pagos de su facturación hasta en 150 días. Lo anterior solo fomenta el monopolio comercial.

**3 Campaña informativa
contra la reforma tributaria
de Sebastián Piñera:
#QueNoTePasenGatoPorLiebre**

I Contextualización de la campaña

Lo primero que queremos señalar es que esta campaña que desarrollamos no es solo por nuestra calidad de trabajadores públicos, sino que también en nuestra calidad de ciudadanos y contribuyentes, a quienes no nos son indiferentes las propuestas que realizan las autoridades en materia tributaria, de las cuales depende el financiamiento de servicios a la ciudadanía, tan valiosos como la salud, la educación y las pensiones.

Estamos convencidos que el debate tributario no es algo que solo pertenece a los “técnicos” o personas entendidas o especializadas en la materia, sino que se trata de un debate en el cual debiera participar **toda la ciudadanía**.

Es por esta razón que buscamos, con esta campaña, aterrizar a un lenguaje simple qué es lo que se juega con esta nueva reforma tributaria.

Cuando se analiza en detalle este proyecto de ley presentado al Parlamento en agosto del 2018 por el gobierno de Sebastián Piñera, lo primero que se aprecia, es que el título “modernización tributaria” y sus objetivos declarados de “simplificar el sistema tributario”, “apoyar a las pymes y clase media”, “mejorar la protección de los derechos de los contribuyentes” y fortalecer la “certeza jurídica”, no se corresponden con el contenido mismo del proyecto, que contiene un conjunto de medidas que:

- 1 Solo benefician a las grandes empresas y al 1% más rico de la población,
- 2 Complejizan la tributación de las pymes, obligándolas a llevar contabilidad completa, eliminando el beneficio de la depreciación instantánea permanente y aumentando sus costos operacionales a través de la boleta electrónica obligatoria.
- 3 Debilita el sistema de fiscalización

y justicia tributaria, favoreciendo la evasión y elusión de las grandes corporaciones, a través de planificaciones tributarias agresivas.

- 4 Retrocede en derechos laborales de los/as funcionarios/as públicos
- 5 Y pone en riesgo el financiamiento del Estado, y por ende, la sustentabilidad de proyectos sociales que benefician a las personas de menores ingresos.

Es decir, hay impactos negativos y de retroceso en:

- la equidad horizontal
- la equidad vertical
- la progresividad del sistema tributario
- la simplificación
- la certeza tributaria
- las pymes
- la Administración Tributaria
- la recaudación

Es por esta razón que decidimos bautizar esta campaña “Que no pasen gato por liebre”, un refrán ampliamente usado en Chile y en Latinoamérica, ya que se trata de un intento burdo por engañar a la ciudadanía, declarando una cosa, cuando se persigue otra muy distinta, como es devolver impuestos a los grandes empresarios y desmantelar las capacidades de fiscalización y sanción de los delitos tributarios por parte del SII y los tribunales tributarios y aduaneros.

II Actividades y logros de la campaña

#QueNoTePasenGatoPorLiebre

Justo en el mes de agosto del 2018, cuando el Gobierno presenta al Congreso el proyecto denominado “Modernización Tributaria”, la campaña se inicia con una movilización y paro de funciones de los trabajadores del Servicio de Impuesto Internos (SII), donde comunicamos a la prensa y la ciudadanía lo pernicioso de dicho proyecto.

Además, se realizaron una serie de acciones que tuvieron los efectos que nos trazamos, a saber:

- 1** Confeccionamos videos cortos de no mas de 1 minuto, explicando en un lenguaje no técnico sino sencillo a la ciudadanía los efectos de esta reforma de Piñera. Para eso cuantificamos la pérdida en la recaudación y señalamos los proyectos sociales que quedarían sin financiamiento, por ejemplo, que con la entrega de casi MMUS\$1.000 al 1% mas rico de la población se podrían construir 5 hospitales, aumentar las pensiones de los jubilados un 30%, financiar educación de calidad, financiar la Teletón por casi 30 años. Lo anterior para que la ciudadanía que muchas veces no logra dimensionar estas cantidades inmensas de dinero lo hiciera a través de ejemplos palpables.
- 2** Realizamos charlas educativas del tema en los distintos sindicatos públicos y privados, y en cuanta organización fuéramos requeridos, también con un lenguaje sencillo.
- 3** Confeccionamos lienzos que se instalaron en los frontis de las dependencias del SII. Además, se confeccionaron panfletos y carteles que se repartieron a los contribuyentes y a la ciudadanía en la calle, explicándoles brevemente el tema.
- 4** Se crea una comisión técnica tributaria de las asociaciones del SII para analizar exhaustivamente el proyecto del gobierno, quienes generaron reportes para ser entregados a los diputados en el Congreso.
- 5** Se mantuvieron reuniones de trabajo con los diputados de oposición de las distintas bancadas políticas, exponiéndoles en charlas de 1 hora los efectos de los diferentes artículos del proyecto.
- 6** Se realizaron diferentes puntos de prensa para explicar nuestra posición y se realizaron alianzas con diferentes actores sociales quienes participaron en estas actividades como No más AFP, CUT, ANEF, ISP, FES, Frente de Trabajadores de Hacienda, Jueces de los Tribunales Tributarios, entre otros.

- 7** Se realizó una campaña por redes sociales evidenciando nuestra postura a través de los videos y comentarios. Los medios escritos, radios y TV levantaron escasa noticia de esta campaña, la que prácticamente fue nula.
- 8** Se realizaron dos seminarios con connotados invitados, tanto de oposición como de gobierno, para conversar del proyecto tributario.

Los logros de la campaña se plasmaron en diferentes situaciones:

- 1** El gobierno pretendía aprobar el proyecto en diciembre del 2018; la campaña permitió develar la intención del gobierno neoliberal y, hoy, la discusión se extenderá hasta el año 2020. Los diputados opositores han declarado que rechazarán todo aquello que sea regresivo o atente con las facultades de la AT.
- 2** En marzo del presente año la encuesta CADEM, cuyo propósito es conocer las opiniones, juicios y percepciones de la ciudadanía en diferentes ámbitos de la esfera pública, especialmente el ámbito político, marcó un retroceso importante en el apoyo al proyecto de reforma tributaria del gobierno, esto es, una caída de 20 puntos (de 50 a 30), y aumentó el grado de conocimiento de este proyecto, coincidentemente en

20 puntos, es decir, la ciudadanía entendió que esta reforma es solo para los ricos en perjuicio del resto de la población.

- 3** Después de 9 meses desde que se presentó el proyecto, el gobierno nos invita a conversar al Ministerio de Hacienda para conocer nuestros reparos al proyecto; la reunión duró poco más de 2 horas.
- 4** Hemos recibido en 3 ocasiones invitación a la comisión de Hacienda de la Cámara de Diputados para dar nuestra visión del proyecto.
- 5** Al momento, a propósito de nuestras intervenciones, se han rechazado en la comisión de hacienda de la Cámara de Diputados, algunos numerales de artículos del proyecto.
- 6** Logramos crear conciencia en las personas que nos escucharon en las charlas y visitas donde hablamos de la reforma.
- 7** La frase de la campaña #QueNoTePasenGatoPorLiebre, está siendo internalizada por los diferentes movimientos en Chile, y utilizada por algunos diputados y actores sociales a propósito de desenmascarar proyectos de ley engañosos y perjudiciales.
- 8** Nos validamos no solo como una voz autorizada técnica, sino

JUSTICIA TRIBUTARIA PARA CHILE

Dile NO a La Nueva Reforma Tributaria



**QUE NO TE PASEN
GATO
X LIEBRE**

#QueNoTePasenGatoXLiebre

- ✗ El nuevo proyecto de reforma tributaria sólo favorece a grandes empresas y personas de mayores ingresos.
- ✗ No apoya a pequeños empresarios y emprendedores. Facilita la evasión y elusión tributaria.
- ✗ Debilita el sistema de fiscalización y justicia tributaria.
- ✗ Pone en riesgo el financiamiento para programas sociales que nos benefician a tod@s.







además en términos de políticas públicas tributarias.

9 Una de las intervenciones nuestras en el Congreso tuvo como consecuencia una eventual desarticulación de lo que el gobierno llamó “Comisión Antielusión” que contemplaba a personas ajenas a la AT como verdaderos jueces que determinarían si se aplicaba o no la Norma General Antielusiva. Muchas de estas personas eran parte de grandes consorcios empresariales, por lo que se configuraba claramente un conflicto de intereses. A la fecha el gobierno retiró dicha indicación.

10 Además, tanto en la reunión sostenida con el gobierno como en nuestra participación en el Congreso, logramos una modificación importante en la propuesta del gobierno deno-

minada DEDECON – Defensoría del Contribuyente –, que realmente tenía intenciones de paralizar la acción de la AT por la vía administrativa, toda vez que dependía del Ministerio de Hacienda, al igual que la AT, y no realizaba ninguna defensa legal a los contribuyentes.

Sin duda que la campaña #QueNoTePasenGatoPorLiebre recibió todo el apoyo de la ISP, FES, ANEF, CUT, FTH, entre otros, que no solo se involucraron escuchándonos, y apoyando en redes sociales, sino que aportaron financieramente a esta campaña. En estos momentos nos disponemos a seguir con la campaña 2.0 para seguir avanzando y creando conciencia tanto en la ciudadanía como en los legisladores, de quienes finalmente depende la aprobación o rechazo de los proyectos que envía el Ejecutivo. ■

