PONTIFICIA UNIVERSIDAD CATÓLICA DEL ECUADOR

FACULTAD DE ECONOMÍA

Disertación previa a la obtención del título de Economista

Tendencias tributarias y de cohesión social en América Latina y Europa desde 1990

Andrea Salomé Yánez Arcos
andreyanez89@gmail.com

Director: Eco. Lenin Parreño Velásquez
Leninparreno@hotmail.com

Quito, octubre de 2012

Resumen

El presente documento tiene por objeto presentar una mirada general a las tendencias tributarias de América Latina en las dos últimas décadas en el contexto del acelerado proceso de apertura de mercados comerciales, laborales y financieros. Adicionalmente se comprara la situación latinoamericana con las tendencias europeas en tributación. Al estudiar los dos sistemas tributarios, se pretende determinar las preferencias de los países de cada región por gravar impuestos de tipo directo o indirecto y situar dichas tendencias dentro del tradicional debate entre eficiencia y equidad en materia impositiva.

Adicionalmente, se compara la evolución de la estructura tributara de ambas regiones con la evolución de los principales indicadores de cohesión social. El fin es determinar el grado de correlación entre la presión tributaria de un país y su capacidad de redistribución, a la vez que se examina que tipo de impuestos, directos o indirectos contribuyen a la cohesión social de un país.

Palabras clave: Impuestos, cohesión social, distribución del ingreso, América Latina, Europa.

Dedicatoria

Para Mamá y Nenin

Tendencias tributarias y de cohesión social en América Latina y Europa desde 1990.

Introducción 4

Metodología del trabajo 8

Fundamentación teórica 10

1.1 Los impuestos como instrumento de política 10

1.2 Principios de eficiencia y equidad 12

1.3 Clasificación de los impuestos 19

1.4 Fundamentos teóricos cohesión social 20

1.5 Midiendo la cohesión social 23

1.6 Evaluación del fundamento teórico 25

Capítulo 1 Tendencias de tributación en América Latina, una mirada cruzada con la situación europea 27

1.1 Nivel de recaudación y presión Tributaria, una tarea pendiente para América Latina 29

1.2 Estructura de la recaudación, problemas persistentes en el diseño de la política tributaria latinoamericana 32

1.3 Capacidad de cumplimiento tributario y evasión fiscal 44

1.4 Principales problemas identificados en los sistemas tributarios de América Latina 48

1.6 Los nuevos retos de las futuras reformas fiscales en América Latina 53

Capítulo 2 El debate sobre la cohesión social en América Latina y Europa 55

2.1 Algunas variables sobre la cohesión social 55

2.2 Ejercicio de cruce: análisis de conglomerados 61

Conclusiones 73

Recomendaciones 75

Referencias bibliográficas 76

Introducción

La política tributaria es uno de los principales instrumentos de acción de un gobierno, ya que además de representar su mayor ingreso, es una herramienta para cumplir varios objetivos de política económica. Entre las funciones de la política tributaria, las de mayor importancia a nivel social, son la capacidad de redistribución del ingreso y la capacidad de cumplir las necesidades básicas insatisfechas de los grupos menos favorecidos de una sociedad, impulsando así el desarrollo de la sociedad en su conjunto.

La relación entre fiscalidad, políticas sociales y desarrollo ha sido exitosamente comprendida y aplicada por los países pertenecientes a la Unión Europea. Los mismos que, bajo la influencia de un sinnúmero de factores de índole ideológica e histórica, han logrado fusionar las buenas prácticas de política tributaria con las políticas de índole social.

Latinoamérica, por otro lado, comparte la preocupación de lograr un grado eficiente de recaudación tributaria. No obstante su sistema de redistribución todavía es débil y su sistema administrativo, pese a las mejoras evidenciadas, desde las reformas implantadas en la década de los 80, todavía no logra cumplir los criterios de eficiencia y equidad deseados.

Aún siendo tan distintos, ambos sistemas tributarios, el europeo y el latinoamericano, convergen en ciertos puntos de su tendencia tributaria: en ambos el proceso de globalización ha propiciado la disminución de impuestos al comercio exterior. Además, en ambas regiones ha crecido la tendencia de gravar impuestos indirectos, sobretodo en el caso de los impuestos generales aplicados al consumo de bienes y servicios. Es importante remarcar, que en Europa, según las políticas de protección social existentes, el impuesto a la renta es mucho mayor al cobrado en América Latina. La razón radica en la necesidad de cubrir el alto costo social que demandan los avanzados sistemas de inclusión social en varios países europeos.

Entre las razones de la marcada preferencia de algunos gobiernos por los impuestos sobre consumo tenemos: En primer lugar, los costos bajos administrativos que implican las cargas tributarias al consumo. En segundo lugar, bajo la necesidad de atraer capitales extranjeros, o por mantener políticas de apertura comercial, los impuestos al capital y arancelarios tienden a disminuir. En este caso los impuestos al consumo vienen a ser un substituto a los ingresos de los gravámenes mencionados. En tercer lugar, las economías latinoamericanas adolecen de un alto grado de informalidad, los cual vuelve a los impuestos directos menos rentables que los impuestos indirectos.

De todas formas, sea cual fuese la fuente con mayor peso del sistema tributario, el éxito está en el grado de correlación que tenga la política fiscal con las políticas sociales y la creación de capacidades en la sociedad civil, sector productivo, instituciones entre otras. En conjunto estos instrumentos deben favorecer a la cohesión social. Es decir, se debe generar un círculo virtuoso entre los ingresos generados por la política tributaria, el gasto social y los resultados visibles en las variables sociales, los que a su vez van a propiciar una mejor recaudación en los periodos subsiguientes.

En consecuencia existen dos factores fundamentales en a nivel para equilibrar la relación ingreso gastos. El primero, consiste en que la estructura tributaria esté compuesta en una mayor proporción por tributos directos, es decir que exista progresividad. El segundo es que el gasto público este orientado a la inversión en capital social, con la finalidad de que se creen las condiciones necesarias para generar el desarrollo económico del país en el mediano y largo plazo, lo que a su vez ampliará la base imponible en el futuro.

En base a lo expuesto, la presente investigación estará compuesta de dos capítulos. En primer lugar, se analizarán las tendencias de tributación tanto en Europa como en Latinoamérica, y las características estructurales principales de la recaudación tributaria de ambas regiones, poniendo énfasis en la región latinoamericana. En segundo lugar, se analizarán algunos indicadores de cohesión social[1] con la finalidad de determinar la correlación directa entre en nivel de presión tributaria de cada región y sus resultados en el tema de redistribución de los ingresos y mejora de las condiciones de vida de los habitantes. La correlación se establecerá a través de un ejercicio de conglomerados, probando que los países que tienen un mejor diseño de la política tributaria, tienen un mejor desempeño en las variables de cohesión social.

1.1 Preguntas de investigación

Bajo estos antecedentes, es necesario verificar cuál es la estructura tributaria actual en América Latina y el estado de la cohesión social. A la vez al comparar dichas variables con los países de mayor grado de desarrollo se puede establecer un punto de referencia para los países de la región. Por lo tanto, la pregunta central del presente documento de investigación es:

¿Cuáles son las tendencias de tributación de América Latina y Europa y cómo dichas tendencias de tributación influyen sobre la sobre la cohesión social en ambos continentes?

A partir de la pregunta principal del documento, se desprenden las siguientes preguntas secundarias:

- ¿Cuáles son los principales rasgos, problemas y desafíos de los sistemas tributarios latinoamericanos en comparación con Europa?
- ¿Cuál es la influencia de la política tributaria y su función redistributiva bajo las variables de cohesión social en ambas regiones?

[1] Entre las variables para mediar la cohesión social están el Índice de Gini, las distancias entre quintiles de ingreso el acceso a servicios básicos y el gasto gubernamental en políticas sociales, principalmente salud y educación.

1.2 Delimitación

Dentro de los alcances de la investigación, es necesario mencionar que al interior de la Unión Europea (UE), el análisis se focalizó en los países que conforman la UE 15[2], los mismos que conformaban dicha unidad económica hasta el año 2004 y que posee sistemas sociales y tributarios similares. El análisis se limitó al estudio de las tendencias de tributación a partir de la década de los noventa en adelante. La razón radica en que en dicho periodo se observan cambios relevantes en la estructura tributaria de ambas regiones; cambios ligados a fenómenos externos, como el proceso de globalización, y a procesos internos, como reformas tributarias; y cambios relacionados a la corriente ideológica dominante y las recomendaciones de política económica del consenso de Washington.

Adicionalmente, el espacio temporal en el cuál se recabarán los datos necesarios para el análisis es 1990-2009. Dicho periodo ha sido escogido principalmente en razón de la disponibilidad de datos en las bases de datos de los organismos internacionales, las cuales será uno de los principales insumos para la presente investigación. Es necesario señalar además, que en razón de los cambios a nivel ideológico y teórico que han influido sobre las estructuras tributarias, se tomará en cuenta los cambios producidos en dicho dominio desde los años 60.

1.4 Justificación

El presente documento resalta a través de herramientas teóricas y econométricas, la importancia de la conexión que debe existir entre ingresos y gastos en la política fiscal de un país. Es así que al demostrar que las variables relacionadas con la recaudación tributaria influyen significativamente sobre la cohesión de un país se demuestra que la calidad de la gestión pública es primordial en el desarrollo de un país. Esta última variable influirá a la vez en el futuro de los sistemas tributarios.

La importancia de demostrar la existencia de dicha conexión implica a la vez remarcar que no solo existe una relación directa entre los ingresos del Estado y las variables sociales sino existe una relación bidireccional entre las mismas. Es así, que los estados latinoamericanos no solo adolecen de administraciones tributarias ineficientes, sino de una base imponible insuficiente. Este problema puede ser resulto en el largo plazo únicamente a través de una buena gestión fiscal en el presente.

[2] Alemania, Austria, Bélgica, Dinamarca, España, Finlandia, Francia, Grecia, Holanda, Italia, Irlanda, Luxemburgo, Portugal, Reino Unido, Suecia

1.3 Objetivos

Finalmente, el objetivo principal de la presente investigación es:

- Determinar las tendencias actuales de tributación en América Latina y Europa y comparar dichos resultados con la evolución de los indicadores de cohesión social.

De esta manera, los objetivos específicos consisten en:

- Describir la tendencia de los sistemas tributarios en las dos regiones escogidas señalando sus principales rasgos e identificando los problemas y desafíos de los sistemas tributarios latinoamericanos;
- Inferir sobre la influencia de la política tributaria y su función redistributiva bajo las variables de cohesión social en ambas regiones a través de la comparación de la situación tributaria y social en diferentes grupos de países de similares características.

Metodología del trabajo

La investigación se basa en el proceso de análisis de una base de datos que recopila la información de las regiones en análisis (América Latina y Europa). Dicho proceso inició con una etapa de recopilación de información bibliográfica y estadística de las principales fuentes de información disponibles, sobretodo basándose en las grandes bases de datos de organismos internacionales como el Fondo Monetario Internacional (FMI), las Naciones Unidas (ONU), la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE), la Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), y el Banco Central Europeo (BCE).

En base a las estadísticas e información complementaria recopilada, se procedió a calcular los principales indicadores requeridos para el análisis planteado. Los resultados del análisis permiten establecer la tendencia de comportamiento de la política tributaria tanto en América Latina como en Europa. Como se mencionó, las principales fuentes de información con las que cuenta la presente investigación son las bases de datos de organismos internacionales y ministerios de hacienda de cada país analizado. El análisis de los datos sobre las tendencias tributarias de la región latinoamericana será nutrido con análisis realizados por varios autores pertenecientes a instituciones internacionales como la Corporación Andina de Fomento (CAF), la CEPAL, el FMI y el Banco Interamericano de Desarrollo (BID).

La investigación, pretende ligar dichas tendencias tributarias al concepto de cohesión social desarrollado en Europa y últimamente utilizado por la academia en el dominio de la economía del desarrollo. Notablemente en los documentos producidos por instituciones dedicadas al estudio del desarrollo en la región latinoamericana como CEPAL y EUROsociAL[3].

En este sentido lo que se pretende es determinar si las políticas de redistribución tributaria tienen un efecto positivo sobre la cohesión social de las naciones. En este sentido se utilizó la herramienta econométrica de conglomerados, con la finalidad de agrupar los países analizados en función de sus similitudes en cuanto a variables de tributación y de cohesión social.

Es así que para la construcción del análisis planteado se desarrollaron las siguientes actividades:

- Revisión de la literatura existente sobre tributación, con énfasis en la discusión teórica reciente sobre eficiencia y equidad. Además se estudió las metodologías propuestas por la Unión Europea y la CEPAL para la medición de la cohesión social.
- Construcción de una bese de datos con los principales indicadores que permitieron medir la evolución del nivel de recaudación, las estructuras tributarias y demás variables relacionadas con las tendencias tributarias en América Latina y en Europa. De la misma manera se recabaron las principales variables que explican el estado de la cohesión social en las regiones mencionadas.

[3] EURsociAL es una iniciativa de cooperación técnica entre de la Comisión Europea, que consiste en un programa regional para promover la cohesión social en Latinoamérica.

- Análisis de los datos previamente sistematizados y contrastación de los resultados obtenidos con varios trabajos empíricos ya realizados sobre el tema
- Aplicación de la metodología de conglomerados para reforzar el análisis de la relación tributación-cohesión social

Con las actividades descritas, la contribución de la presente investigación es contribuir a la discusión teórica y empírica sobre la relación existente entre la tributación y la cohesión social en América Latina; y el círculo virtuoso que se produce entre estas variables. En este sentido se proporciona un análisis de la literatura más importante relacionada con el tema, lo cual permitirá al lector informarse sobre el estado de los sistemas tributarios de la región. Al mismo tiempo el análisis estadístico empleado grafica de manera sencilla los objetivos del presente trabajo.

Fundamentación teórica

1.1 Los impuestos como instrumento de política

Según Ricardo (1817: 11), los impuestos son una porción del producto de la tierra y de la mano de obra de una país, puestos a disposición del gobierno; su pago proviene siempre, en último término, ya sea del capital o del ingreso del país. Los ingresos por impuestos públicos resultan del ejercicio del poder colectivo del Estado para obligar a sus componentes a pagarle tributos (Ralph, 1958: 93 y 94). Un impuesto es una transferencia que da origen a los rendimientos tributarios que son renta para el Fisco, y no se paga a condición de obtener un producto particular o servicio. Los y las contribuyentes, al cumplir con el pago de sus impuestos, adquieren, por un lado el derecho a no ser perseguido por evasión fiscal y, por otro lado el derecho a obtener bienes y servicios públicos. Sin embargo, el hecho de que el Estado proporcione servicios a las y los ciudadanos no depende directamente de los impuestos que pagan, a pesar de que estos representan una gran porción de los ingresos de un gobierno.

Según Ralph (1958: 93 y 94) el tratamiento de los impuestos (trasferencias forzosas) y subsidios (transferencias voluntarias), en la contabilidad de la renta nacional, deben ser considerados simultáneos. Todos los impuestos, incluyendo los indirectos (impuesto al consumo o uso de bienes y servicios), y los pagos oficiales gratuitos, incluidos los subsidios, deben ser tratados como pagos transferidos. Los impuestos deben considerarse como transferencias.

De la eficiencia y equidad que posean las políticas públicas a la hora de cobrar y redistribuir impuestos depende la mejora del bienestar social de un país en particular. Sin embargo, los conceptos de eficiencia y equidad suelen ser opuestos; es decir, una medida que favorezca a la eficiencia, no favorece necesariamente a la equidad y viceversa.

La eficiencia, por lo general, se mide en el sentido de Pareto; es decir una medida económica es eficiente en el sentido de Pareto mejora el bienestar de todo el mundo (es decir si el bienestar de un grupo de la sociedad no implica la pérdida de otro). Por otro lado, la equidad es medida en función de la redistribución que logra a posteriori una medida fiscal. Según Stiglitz (2002: 124), la eficiencia se mide agregando las pérdidas o las ganancias de las personas, mientras que la equidad se mide a través de un indicador que capture la desigualdad existente en el ingreso, como por ejemplo, el coeficiente de Gini.

1.1.1 Funciones de la política tributaria

Se puede enumerar las siguientes funciones que tiene la imposición como herramienta de política económica Ralph (1958: 116 y 1117):

Esquema 1 Funciones de la Política tributaria

Función redistributiva:

- Entre las principales funciones, la aplicación de cargas tributarias es la redistribución del ingreso. Es decir, mediante la aplicación de un impuesto, el Estado financia el presupuesto a ser redistribuido hacia los sectores más necesitados. Los sectores productivos deben, de esta manera, ser quienes financien la carga social que debe ser cubierta por el Estado.

Función macro:

- Los impuestos son un mecanismo de ajuste macroeconómico. Estos pueden disuadir el consumo, estimular el ahorro y la inversión, atraer capitales extranjeros e incluso cubrir déficits fiscales. En suma, la aplicación de una carga tributaria es uno de los principales instrumentos de política económica con los que cuenta el gobierno central.

Función Monetaria:

- El análisis fiscal requiere de la teoría del dinero para explicar de qué modo las distintas medidas financieras del Estado afectan a los gastos privados. Según Ralph (1958: 116 y 1117), los impuestos se necesitan para compensar el efecto inflacionista de los gastos monetarios privados resultantes de los pagos oficiales de subvenciones, subsidios e intereses. Según Barro (1995: 19), la función tributaria, mirada como un arbitrio financiero, consiste en reducir las rentas monetarias privadas y aumentar la renta del Estado. Los impuestos redistribuyen las rentas monetarias entre los grupos privados. Los tributos pueden aumentar o disminuir la desigualdad en la distribución de la renta. Pueden resultar erráticos en el sentido de reducir los ingresos de algunas personas de un grupo dado, dejando inalteradas las rentas en ese grupo.

Función incentivos:

- Los impuestos están ligados a un objetivo determinado, y el público quizá se vea inducido a comportarse diferentemente a causa de su relación con el objetivo que se encuentra detrás de la aplicación del impuesto En este sentido, la tributación es importante desde el punto de vista de la eficiencia económica. Los efectos reales de los impuestos y los subsidios dependen de las clases de ellos que se apliquen, de la actitud del público y de las características de orden social.

Fuente: Ralph (1958: 116 y 1117)
Elaboración: Andrea Yánez

1.1.2 Condiciones deseables de un sistema tributario

Los siguientes aspectos deben tomarse en cuenta a la hora de plantear un sistema tributario (Stiglitz, 2002: 124):

1. Eficiencia económica: Los impuestos tributarios no deben de provocar grandes distorsiones en la economía, en lo posible deben mejorar la eficiencia en la economía.

2. Sencillez administrativa: Se debe procurar tener bajos costos administrativos y de cumplimiento de las leyes, con el objetivo de no desviar los recursos generados por los ingresos tributarios.

3. Responsabilidad política: El sistema tributario debe ser transparente, mostrar la información a las y los contribuyentes.

1. **Justicia:** Equidad vertical y horizontal, las personas con menores necesidades básicas insatisfechas, deben pagar más tributos. Se debe tomar en cuenta la base tributaria adecuada, tomando en cuenta la capacidad de pago o el ingreso disponible, el consumo de las personas, el nivel de renta a lo largo de la vida, y el beneficio económico
2. **Flexibilidad:** El sistema tributario debe adaptarse fácilmente a los cambios circunstanciales.
3. **Legislación:** El sistema tributario debe basarse en normas y leyes que permitan ser eficientes y equitativos.

Según Stigliz Una reforma tributaria se debe procurar disminuir el exceso de gravamen. Para esto se debe tomar en cuenta la elasticidad de los bienes o movimientos que serán gravados. Si es un bien inelástico el exceso de gravamen es pequeño y al realizar una reforma que, por ejemplo, aumente la tasa impositiva la perdida de bienestar será mínima. Sucede lo contrario para el caso de bines elásticos.

1.2 Principios de eficiencia y equidad

La política tributaria empleada en una economía tiene dos principios fundamentales: la eficiencia y la equidad. Por lo general, un impuesto puede cumplir de manera efectiva únicamente con una de las dos características. Por ejemplo, una carga tributaria a la renta cumple con el principio de equidad, ya que cada agente paga una cantidad proporcional a sus ingresos. Sin embargo, la dificultad en el cobro de dicho impuesto hace que no sea tan eficiente. Por otro lado, un ejemplo de un impuesto eficiente es el caso de la carga tributaria al consumo, la cual es mucha más fácil de cobrar e incluye menos costos administrativos que el ejemplo anterior. No obstante, el impuesto al consumo no cumple con criterios de equidad, ya que las personas deben pagar la misma cuantía de impuesto al consumir un bien x, sin importar su nivel de ingreso.

A continuación, se describen las definiciones de ambos principios ligados a la imposición tributaria:

1.2.1 Eficiencia

Eficiencia, en el sentido de *Pareto,* es la situación donde no es posible mejorar el bienestar de ninguna persona sin empeorar el de alguna otra (Stiglitz 2002: 197). Dicha noción es similar a la del equilibrio de mercado, donde la condición necesaria para llegar a un *óptimo de Pareto* superior consiste en eliminar las imperfecciones del mercado. No obstante, la evaluación de la eficiencia incluye un espectro más amplio como el que propone la economía del bienestar.

Por definición, la pérdida de eficiencia es la perdida de bienestar de al menos un individuo. Esta está dada por la disminución del ingreso al pagar los impuestos, a lo que se denomina *excedente de la carga.* Generalmente el análisis de la eficiencia se realiza a partir de un agente representativo, evaluando cómo se ve afectado su bienestar social. Se asume, a la vez, que las fluctuaciones del bienestar de dicho agente representarán los cambios en el bienestar social después de la aplicación de un impuesto.

Ahora bien, la mencionada pérdida en el bienestar social como producto de un impuesto se puede dar de forma directa e indirecta. En el primer caso, la pérdida directa tiene que ver con las transferencia de ingresos de las personas al Estado, causando así un efecto ingreso. En el segundo caso, la forma indirecta en la que se ven afectadas las personas implica un aumento de la relación entre los precios de los bienes gravados y los no gravados, causando, en este caso, un efecto ingreso y un efecto sustitución

La eficiencia desde la perspectiva del mercado se mide a través de la función de equilibrio. Para lo anterior, se requiere que el beneficio marginal en la producción sea igual a su costo marginal. De manera análoga, el beneficio marginal por el consumo de un bien debe ser igualado al precio que se tiene que pagar por dicho bien (Stiglitz 2002: 197).

1.2.2 Equidad

Según Jiménez (2009: 4) el concepto de equidad debe ser separado de otros conceptos próximos como la justicia o la igualdad. Por ejemplo, el significado etimológico del término equidad ("aequitas", que se podría traducir por "igual") general cierta confusión entre los conceptos de equidad y justicia. La equidad, más bien, debe ser vinculada a la actuación de los poderes públicos para asegurar a los ciudadanos un trato igualitario y justo.

Para este autor, se puede resumir el concepto de equidad, desde tres puntos de vista: En primer lugar, se puede identificar la equidad en relación a las variables de condiciones de partida de un individuo (por ejemplo, la garantía de igualdad formal de derechos, de igualdad de oportunidades y la de capacidades). En segundo lugar, en concepto de equidad incluye los procesos de asignación y distribución a través de mecanismos económicos como el mercado o la importancia del factor trabajo respecto a otros factores productivos. El tercer grupo incluye la visión dentro de la cual, la equidad es el que se refiere a la defensa de la igualdad de resultados. Es decir, lograr la máxima la utilidad de los miembros de una sociedad o dicho de otra manera "crear la mayor felicidad para el mayor número" (Jiménez, 2009: 5).

Como se mencionó, un ejemplo que ilustra bien el principio de equidad es el impuesto a la renta, y de hecho en base al nivel de renta se puede clasificar a las y los contribuyentes según su capacidad de pago. El análisis de equidad se ilustrará a continuación tomando en cuenta el ingreso o renta del universo imponible:

- **Equidad vertical**

Según Alby (2009: 26) Es cuando la carga se distribuye de una manera justa entre personas que tiene distintas capacidades de pago, en relación al ingreso disponible. Alguien que tiene mayor ingreso debe pagar más tributos, aunque no quede claro qué tanto más debe pagar.

En consecuencia, el impuesto verticalmente más equitativo será aquel que pueda maximizar el bienestar social después de la recaudación.

- **Equidad horizontal:**

Según Alby (2009: 26) El sistema es equitativo horizontalmente si dos agentes con el mismo ingreso pagan el mismo impuesto. Cuando los agentes son idénticos en todos los aspectos relevantes, reciben el mismo trato. Empíricamente es muy difícil aplicar este concepto, porque los individuos son diferentes por naturaleza, en preferencias, edades, sexo, etc.

1.2.3 El debate eficiencia Vs equidad y la estructura óptima de un sistema tributario

En los países en desarrollo (PED), la mayoría de reformas fiscales emprendidas desde finales de los 80 han procurado privilegiar el principio de la eficiencia. Es decir, la mayoría de reformas fiscales han buscado eliminar impuestos que afecten indirectamente el crecimiento económico, como los impuestos al comercio exterior y los impuestos al capital. Al mismo tiempo han procurado aplicar impuestos generales al consumo, los cuales si bien son tachados de inequitativos, no irrumpen con la eficiencia económica y son fáciles de administrar.

Los impuestos son necesarios para eliminar el problema del pasajero clandestino relacionada con la provisión de bienes y servicios públicos, para controlar otras imperfecciones de mercado y para proporcionar justicia social a través de la redistribución (Avi-Yonah Margalioth, 2006: 10). El crecimiento económico, es decir la eficiencia, se alcanza a través de primeros dos objetivos descritos, mientras que la justicia social o equidad es promovida a través de la redistribución y la provisión de bienes públicos a favor de la inversión en capital humano como la salud y la educación. Dicho de otra manera, un sistema tributario debe estar diseñado para cumplir con estos dos principios fundamentales: la eficiencia y la equidad.

Según Bird y Zolt (2008: 5), los impuestos progresivos no nacieron con las tasas al ingreso. A través de la historia, los países han colectado, proporcionalmente más tasas de los ricos que de los pobres con el uso de impuestos sobre las herencias, propiedad y otras formas de tributos a la riqueza. A pesar de esto, en la mayoría de PED, la imposición directa no ganó la fuerza que debía y las reformas apuntaron al fortalecimiento de los impuestos indirectos. Para el final del siglo pasado se expandió en el mundo la teoría de que un exceso de impuestos directos resulta perjudicial para el crecimiento económico (eficiencia), ya que desincentivan y distorsionan la actividad económica. Es así que en el mundo y específicamente en la región latinoamericana, se expandió el uso de tasas al consumo en el siglo pasado.

Según Gómez-Sabanini (2006: 10), la política tributaria puede influir en la estructura de la distribución de ingresos de un país a través de dos vías. La primera es a través de la captura de fondos para ser dedicados a gastos públicos orientados a la creación y fortalecimiento del capital humano, financiando gastos en salud, educación, sanidad y otros. Es así que la política tributaria que contribuye a la formación de capital humano, mejorando el ingreso de mercado y por lo tanto "distribución primaria". En consecuencia, la distribución es básicamente el diseño de impuestos y transferencias. Bajo este primer enfoque, el objetivo principal del estado es capturar los recursos suficientes para financiar su gasto social, sin importar que estos provengan de impuestos directos o indirectos. De hecho en economías pequeñas y con un alto grado de informalidad como es el caso de muchos países de América Latina, los impuestos que garantizan una mayor recaudación son los indirectos. Es decir el principio de eficiencia se privilegia a la equidad en el momento de diseñar la política tributaria y las distorsiones creadas por la regresividad de los impuestos son compensadas a través del gasto social.

La segunda vía mediante la cual la política tributaria puede influir en la estructura de la distribución de del ingreso es mediante un sistema de impuestos progresivos, esquema en el cual existe una "distribución secundaria. En estas circunstancias la imposición directa (sobre la renta y los patrimonios) es la principal fuente de ingresos, y por consecuencia, se sobrepone el principio de equidad en la tributación.

Otro argumento a favor de la eficiencia son las condiciones estructurales de los países en desarrollo (PED). Para Avi-Yonah Margalioth (2006: 2) el rol de las tasas directas en los PED es mucho más limitada que en el caso de los países industrializados. En los PED, la base imponible para los tributos directos es baja y los costos administrativos son altos, razón por la cual los impuestos sobre la renta y el patrimonio son menos prácticos en este tipo de economías.

El tamaño del sector informal en los PED es uno de los factores que explica comúnmente los problemas de aplicación de los impuestos directos. Según Auriol y Warlters (2004:1) el sector informal es más amplio en las economías en desarrollo que en las economías desarrolladas. Este es el resultado de un nivel elevado de costos fijo de entrada al mercado formal en los países en desarrollo.

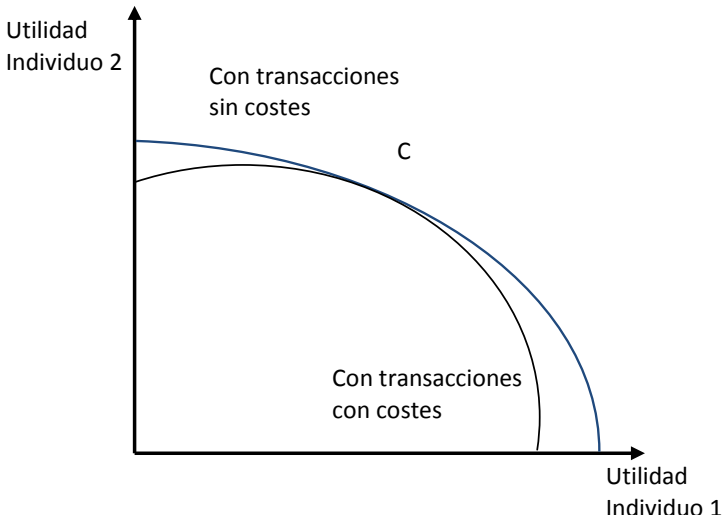
Sin embargo para algunos autores, el problema de la informalidad implica también un limitante para los impuestos indirectos. Este tipo de tributos fueron altamente recomendados en las reformas tributarias de los años 80 y 90 en los PED al ser aparentemente la herramienta tributaria más eficiente. En ese sentido, Emran y Stigliz (2005: 2) explican que existe un consenso en cuanto a la política tributaria en los PED que consiste en eliminar las tasas al comercio internacional y a apoyarse sobre impuestos indirectos. Según dichos autores, dado que los PED presentan un alto grado de informalidad en el mercado, las tasas indirectas como el IVA terminan por disminuir el bienestar de sus habitantes. Lo anterior se debe a que, al existir una parte del mercado exenta de la aplicación del IVA (por tratarse de un mercado informal), se producen distorsiones y por consecuencia tiene efectos negativos sobre el bienestar. En este caso la eficiencia de los impuestos indirectos es puesta en tela de duda ya que no captura el total de la población y cae en el mismo problema que los impuestos directos.

Gráficamente Stiglitz (2002: 197) propone una curva para expresar la relación entre eficiencia y equidad. La curva de posibilidades de utilidad expresa la relación entre los cambios de utilidad que se pueden presentar entre dos grupos sociales. A la vez, su forma determina la eficiencia con la que se puede transferir recursos de una persona a otra. Es decir la eficiencia de un sistema de impuestos o de subsidios (trasferencias positivas o negativas). Por ejemplo, sin en una sociedad, se trasfieren los recursos de un grupo a otro (por ejemplo entre ricos y pobres) gravando a las personas ricas y subvencionando a las pobres. Con dicha política normalmente se interfiere con la eficiencia económica de la sociedad en su conjunto.

De esta manera, se puede dar el caso de que las y los ricos trabajen menos, ya que sus rendimientos (fruto de su esfuerzo) bajan; al mismo tiempo es posible que las y los pobres decidan trabajar menos, ya que su nivel de ingresos subió gracias a la ayuda del Estado. Además, trabajando menos reúnen más condiciones para recibir prestaciones. En función de dichos desincentivos, la eficiencia económica en su conjunto desciende provocando de esta manera que cada vez la totalidad de recursos a ser redistribuidos sea mejor.

El anterior es uno de los principales argumentos en favor de la búsqueda de la eficiencia, por encima de la equidad. En el gráfico 1, ilustra la curva de posibilidades de utilidad. La curva en azul representa el caso donde no existen costos al transferir recursos, el punto C representa el punto donde no hay ninguna redistribución. La curva inferior representa, entonces, el espacio donde los costos de la redistribución soy muy altos.

Gráfico 1 Curva de posibilidades de utilidad con transferencias



Fuente y elaboración: Stiglitz (2002: 197)

En suma, la literatura existente coincide en que, bajo las condiciones estructurales de los PED, los impuestos al consumo son la forma más eficiente de recaudación a pesar de su regresividad. La informalidad de los mercados es una de las condiciones estructurales de mayor peso para esta conclusión. Sin embargo, algunos autores como Enram y Stigliz sostienen que aún las tasas al consumo pierden eficiencia por el tamaño considerable de la economía subterránea observada en las economías en desarrollo. Al mismo tiempo, la literatura revisada reconoce que históricamente los impuestos directos son reconocidos como el método óptimo de redistribución, el problema de la aplicación de este tipo de impuestos en los PED es la reducida base imponible. Problema que se resuelve únicamente en el mediano y largo plazo a través de la inversión en políticas de sociales e industriales.

De todas maneras, un punto en el que la mayoría de autores expuestos coinciden en que la redistribución depende no únicamente en la eficiencia y la equidad en la recaudación sino en la calidad del gasto público. En este sentido existe una complementariedad entre el ingreso y el gasto en la política fiscal que serán los determinantes del éxito del sistema tributario de un país.

Finalmente para Bird (2008: 7), la redistribución es el balance entre las pérdidas de eficiencia contra lo que se gana en equidad. Es decir, tanto en la curva de posibilidades de utilidad con transferencias (gráfico 1) propuesta por Stiglitz como en el concepto de redistribución propuesto por Bird se evidencia el *trade off* entre eficiencia y equidad dentro de un sistema tributario. De este punto nace el interés por la medición de la equidad, con la finalidad de poder medir los beneficios de la redistribución. En este sentido, en la siguiente sección se presentan algunos indicadores que se utilizan para medir la equidad, y por consecuencia la eficiencia de la redistribución.

1.2.4 Medición de la equidad

La erradicación de inequidades a nivel geográfico (entre países) y social (en el interior de un país) (Bertauth, 2009: 20) es una de las mayores preocupaciones de las y los tomadores de políticas públicas. En la práctica, las medidas más utilizadas para medir los resultados de una política redistributiva son: el umbral de la pobreza, brecha de la pobreza, el coeficiente de Gini entre otros. Existen indicadores más complejos, como el índice de desarrollo humano, propuesto por las Naciones Unidas.

El índice de desarrollo humano es una medida alternativa del bienestar económico de una nación. Se trata de un índice agregado de tres componentes: educación, ingreso, esperanza de vida al nacer y su escala corresponde a un intervalo entre el 0 el 1 (un nivel inferior al 0,5% implica un nivel de pobreza de las personas de una región o país) (PNUD, 2009). Dicho indicador, al ser comparado entre los países de una región, por ejemplo, nos da una idea de la desigualdad que existe al interior de la región.

1.2.4.1 Curva de Lorenz

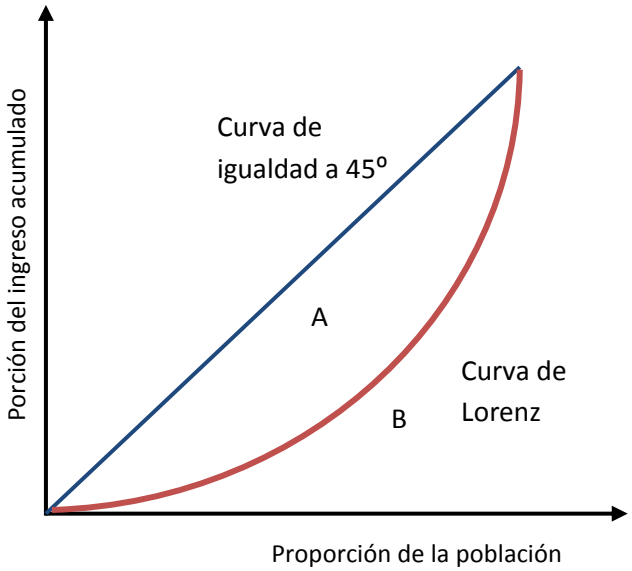
La curva de Lorenz es una forma gráfica de mostrar la distribución de las renta en una población. En dicha curva se relacionan los porcentajes acumulados de la población con porcentajes acumulados de la renta que la población recibe (Fenochietto, 2006: 183 y 184).

EL área A comprendida entre la curva de Lorenz y la línea de igualdad perfecta y el área B ubicada por debajo de la curva de Lorenz. El **coeficiente de Gini** se define como Gx=A/(A+B). Si el coeficiente de Gini es igual a cero (Gx=0) existe equidad perfecta, si es igual a uno (Gx=1) existe total inequidad en la distribución del ingreso.

La progresividad de un impuesto puede medirse comparando la desigualdad de la carga tributaria con la desigualdad del ingreso per cápita. Si el impuesto per cápita se distribuye en forma más desigual (cercano a uno) que el ingreso per cápita, el impuesto es progresivo; porque el quintil de la población con altos ingresos es el que soporta mayor carga tributaria.

Se puede expresar mediante la curva de Lorenz la concentración de impuestos (o gastos). Se utiliza el coeficiente Cuasi-Gini o de concentración del impuesto que se define de la misma manera que el índice de Gini con la formula Cx=A/(A+B), mide la carga tributaria per cápita para cada quintil o decil de la población, mientras más cercano a uno el impuesto será más progresivo, si se aproxima a cero presenta características regresivas. Gx-t es el coeficiente de Gini del ingreso (o gasto) per cápita deducidos los impuestos. Cx-t, x es el coeficiente de concentración del ingreso deducidos los impuestos.

Gráfico 2 Curva de Lorenz



Fuente y elaboración: FENOCHIETTO (2006: 184)

1.3 Clasificación de los impuestos

1.3.1 Impuestos directos

Según de Lora (2011: 3) los impuestos directos son los que gravan los ingresos de las personas o de las empresas como el impuesto a la renta o a las ganancias. En el caso del impuesto a la renta, los y las contribuyentes deciden varios factores con la finalidad de no afectar su función de utilidad. De esta manera, pueden elegir cuanto trabajo realizan, es decir arbitrar su utilidad entre trabajo y ocio, siendo el trabajo menos remunerado después de un impuesto; pueden aumentar la cantidad de trabajo con la finalidad de no alterar su ingreso, una vez que éste es sujeto a una tasa impositiva (Auten, Gerald y Carroll, Robert, 1999: 682). Las personas pueden decidir cuanta proporción de su ingreso ahorran o invierten, si la tasa de rentabilidad que reciben los individuos por sus ahorros o por cualquier forma de inversión es alta, el o la contribuyente puede preferir dejar de consumir.

Comúnmente los impuestos directos son calificados de progresivos y "deseables" para privilegiar la equidad, y al mismo tiempo son criticados por influir negativamente sobre la eficiencia. Según Sanguinetti y Reuter (2012: 155) el efecto negativo de los impuestos directos sobre la eficiencia puede darse a través de múltiples canales:

- En función de la elasticidad de trabajo respecto al salario, un impuesto sobre los ingresos puede tener consecuencias negativas sobre la oferta de trabajo.
- Los impuestos al ingreso no solo gravan el ingreso salarial, sino también el ingreso proveniente de la acumulación de activos de las familias. Por consecuencia, este tipo de impuestos influyen en el ahorro e indirectamente influyen sobre las decisiones de inversión de la economía.
- Además, este tipo de gravámenes se aplican a los beneficios de las empresas lo que también influye sobre el stock de acumulación de capital de la economía.
- Adicionalmente los impuestos directos pueden incidir sobre la acumulación de capital humano. Es decir, dado que el salario de una persona puede ser afectado por un impuesto, los individuos evaluaran los beneficios marginales de la educación como oportunidad para mejorar sus ingresos.

1.3.2 Impuestos indirectos (Impuestos al consumo)

Según de Lora (2011: 3) los impuestos directos son aquellos que gravan los bienes y los servicios, y por consecuencia únicamente gravan de forma indirecta a las personas y las empresas que consumen dichos bienes. El impuesto al valor agregado (IVA) pertenece a esta clasificación). Este gravamen, al incidir sobre el consumo, tiene una importante repercusión en el funcionamiento del mercado interior.

Una de las críticas a este tipo de impuestos es el efecto cascada que producen los mismos[4]. Otro de los argumentos contra el IVA es que es un impuesto inequitativo, ya que aplicarse una sola tasa impositiva a todas las personas no existe diferenciación para aquellas tienen más y menos recursos, incumpliendo con el principio de equidad. Por esta razón se afirma por lo tanto que un impuesto al valor agregado es más eficiente pero no más equitativo. Para poder disminuir la inequidad causada por el IVA se ha planteado la posibilidad de encontrar algún tipo de progresividad a este impuesto, gravando con una tasa inferior a bienes que sean más consumidos por estratos de renta baja y viceversa, sin embargo los gobiernos se hallarían ante una disyuntiva ya que la implementación de este tipo de imposición podría ser más costosa administrativamente que el uso de una tasa general al consumo.

1.3.2.1 El efecto cascada de los impuestos al consumo

Cuando se grava un impuesto a las ventas se produce un *efecto cascada* que consiste en el impuesto general sobre el número de negocios que se aplica en las diferentes etapas de la cadena de producción, es decir a todas las transacciones de una venta. El efecto cascada hace que la suma recaudada por el estado al momento final de la transacción puede ser mayor que la tasa nominal que se aplica explícitamente en la etapa en que los y las consumidores efectúan la compra, el efecto cascada además hace que esto piensen que un producto no está gravado, pero, en realidad, ha pagado un precio que cubre en cierta medida los impuesto del proceso transaccional, esto produce distorsiones en el mercado, el proceso se hace *menos eficiente.*

Gráfico 3 Efecto cascada en los impuestos de bienes de consumo



Fuente y elaboración: Andrea Yánez

1.4 Fundamentos teóricos cohesión social

En su tesis, la división del trabajo, Émile Durkein (1983: 26, 27) ofrece uno de los primeros análisis de los fundamentos de la cohesión social. Durkein observaba el rápido progreso de la diversificación social ligada principalmente a la existencia de una especialización profesional cada vez mayor. Dado este

[4] Ver punto 1.3.3

fenómeno, el sociólogo se interrogó sobre cómo la creciente especialización afectaría a la cohesión social. Durkein logró demostrar, aunque con pocos datos empíricos, que volviendo a las personas más independientes los unos de los otros, la división del trabajo refuerza la solidaridad social (Roehner, 2004: 77). Sociólogos de su misma escuela como Marx y Webber proponen que el proceso continuo de acumulación capital contribuye al debilitamiento de las clases sociales más débiles y al enriquecimiento de los dueños del capital. De este modo, el crecimiento económico y la expansión industrial son los causantes de la deterioración del tejido social.

El pensamiento de dichos autores es distinto de la escuela neoliberal que se impone en los años posteriores. La cohesión social evoca un concepto de la sociedad en su conjunto, muy distinto al planteado por la escuela neoliberal al plantear al *Hommo Economicus.* Otra parte importante de la doctrina liberal es la existencia de una economía de mercado, la cual será capaz de asignar eficientemente los recursos entre los miembros de la sociedad. Históricamente la crítica teórica a dicha doctrina suele estar fundamentada sobre la incapacidad del mercado para repartir eficientemente los recursos de una sociedad. Es este contexto, la existencia de un Estado regulador se vuelve fundamental para la erradicación de la pobreza y la lucha contra la exclusión social.

El economista inglés Jonh Maynard Keynes, responde a la escuela neoliberal, al plantear una teoría económica con principios distintos. Basándose sobre el concepto de demanda efectiva, Keynes demuestra que los mercados no están en equilibrio por sí solos, que hace falta que la demanda sea incentivada para que pueda encontrar a la oferta. Beneficiándose de esta manera ambas partes del mercado y facilitando para las empresas el proceso de inversión fundamental para el crecimiento de la economía en su conjunto. De esta manera nace el concepto de "Estado de bienestar". La doctrina Keynesiana fue ampliamente aceptada y aplicada por muchos de los estados europeos en su etapa de reconstrucción post-guerra.

Desde entonces, la conciencia por la búsqueda del bienestar de los habitantes de una sociedad ha crecido con los años. Creándose en varios países complejos sistemas de protección social apoyados en no menos complejos sistemas impositivos. En este contexto, **la cohesión social puede ser definida como un estado en el que existe una visión compartida entre las y los ciudadanos y el gobierno acerca de un modelo de sociedad basado en la justicia social, la primacía del estado de derecho y la solidaridad**. Esta visión compartida permite el establecimiento de consensos sobre la canalización del gasto público entre distintos sectores, generaciones y territorios, la recaudación impositiva, la financiación de los servicios sociales, la seguridad, las políticas de inclusión y protección social y la generación de empleo. Los sistemas de protección e inclusión que caracterizan una situación de cohesión social hacen que sea posible atacar con mayores posibilidades de éxito los problemas de pobreza y desigualdad en la distribución de los ingresos. Las políticas públicas a favor de la cohesión social se observan en el Gráfico 4.

En el idioma francés, la palabra "cohesión", que evoca "el arte de vivir juntos", se define como un "conjunto de fuerzas que mantienen asociados los elementos de un mismo cuerpo". La cohesión se construye en oposición con la fractura. Se basa en valores que tienen vocación unificadora. Nunca fue fácil y todavía no lo es enunciar, de modo consensuado para las distintas fuerzas económicas, sociales y

culturales, la totalidad de valores y objetivos que le dan legitimidad al sistema "de adhesión". Sin embargo, se observa, en los hechos, que estos valores se encarnan dentro de una realidad fuerte en Europa.

Gráfico 4 Políticas a favor de la cohesión social



Fuente: Eurosocial, 2007
Elaboración: Autora

Aún más, tres tipos de análisis facilitan la comprensión de la cohesión social como proceso (Consejo Europeo, Guía metodológica de Indicadores, 2005: 23):

- La naturaleza del modelo económico y del paradigma de gobiernos, ambos enraizados sobre la idea de los territorios nacionales. Lo anterior ha conducido la afirmación de sociedades inclusivas y fundadas sobre los derechos.
- El carácter de la evolución institucional que ha fundado el modelo de cohesión social alrededor de un espacio público (el Estado) y las decisiones políticas para proteger a los más vulnerables.
- El crecimiento inevitable del espacio público.

Entre las principales tendencias que constituyen amenazas para la cohesión social, destacan la profundización de las brechas económicas, sociales y culturales; la pérdida de confianza en las instituciones públicas y los problemas de gobernabilidad; el debilitamiento de las fuentes tradicionales de identidad y pertenencia, y el creciente desinterés por la participación y el ejercicio ciudadano (Rivera, Elizabeth y Villatoro, Pablo; CEPAL, 2007: 7).

1.5 Midiendo la cohesión social

1.5.1 Portafolio de indicadores Laeken

En diciembre del 2000, los jefes de Estados de las naciones pertenecientes a la unión europea llegaron a la conclusión de que la mejor manera de luchar contra la pobreza y la exclusión social[5] sería utilizar un método abierto de coordinación. Dicho método implica la definición de un conjunto de objetivos colectivamente aceptados por el conjunto de países de la UE. Dichos objetivos deberán materializarse y verificarse en los planes de gobierno de cada uno de los estados miembros (Eurostat, 2003: 1). En este contexto, el Consejo Europeo aprobó en diciembre del 2001 una serie de 18 indicadores (indicadores de Laeken[6]) comunes en el domino de la inclusión social. Dichos indicadores cubrirían las áreas de ingresos, empleo, educación y salud, lo cual permitiría el seguimiento de los objetivos de la agenda de la UE.

Al seleccionar los 18 indicadores se determinó que estos debían:

- Captar la esencia del problema y tener una interpretación normativa clara y aceptada
- Ser robustos y válidos estadísticamente
- Ser sensibles a las intervenciones de política pero no ser sujetos a manipulación
- Ser suficientemente comparables/practicables de acuerdo a los estándares internacionales
- Ser oportunos y susceptibles a revisión
- No imponer una carga demasiado pesada a los estados, empresas o ciudadanos

En cuanto a los criterios del sistema completo, el portafolio debería:

- Ser balanceado entre las diferentes dimensiones.
- Ser consistente, y el peso de los indicadores individuales debía ser proporcional.
- Ser transparente para las y los ciudadanos de la UE.

Dentro de este contexto, se emplean siete indicadores:

1. Distribución del ingreso.

[5] Es necesario aclarar que los conceptos de pobreza y exclusión social no son necesariamente iguales. La pobreza consiste en la falta medios materiales y puede conducir a la exclusión social, pero no es idéntica a esta.

[6] Los indicadores de Laeken son construcciones estadísticas establecidas para poder realizar un diagnóstico de la realidad social (ex-ante) y una evaluación de políticas ex post. Dichos indicadores fueron creados en el contexto de la "Estrategia de Lisboa", proceso en el cual los Estados miembros de la UE establecieron objetivos comunes a cumplirse en el periodo 2000-2010. El objetivo general de la Estrategia de Lisboa es hacer de la UE "la economía más competitiva y dinámica del mundo, basada en la gestión del conocimiento y la innovación, capaz de crecimiento económico sostenible, con más y mejore puestos de trabajo y mayor cohesión social". Se persiguen cuatro metas principales: "desarrollo económico sustentable, más y mejores empleos, cohesión social y sostenibilidad medioambiental".

$$RI = \frac{parte\ del\ ingreso\ capturada\ por\ el\ quintil\ más\ pobre}{parte\ del\ ingreso\ capturada\ por\ el\ quintil\ más\ rico}$$

2. Porcentaje de la población por debajo de la línea de la pobreza, antes y después de las transferencias.

3. Persistencia de la pobreza, es decir el porcentaje de la población que se encuentra en la pobreza durante 3 años consecutivos.

4. Proporción de hogares sin miembros en el mercado laboral.

5. Disparidades regionales: coeficiente de variación de las tasas de desempleo regional.

6. Baja escolaridad: proporción de personas de 18-24 años que no están ni en educación o capacitación y que tienen solamente baja secundaria.

7. Tasa de desempleo a larga duración.

1.5.2 Indicadores de cohesión social para América Latina y el Caribe

La Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), planteó su propia definición de cohesión social como indicador de desarrollo. Dicha definición dice que: la cohesión social es la dialéctica entre los mecanismos instituidos de inclusión/exclusión[7] sociales y las respuestas, percepciones y disposiciones de la ciudadanía frente al modo en que ellos operan (CEPAL/SEGIB, 2007).

Bajo este concepto y con la finalidad de medir la cohesión social en un determinado grupo de individuos, la CEPAL ha planteado tres componentes: las distancias o brechas, los mecanismos institucionales de exclusión o inclusión y el sentido de pertenecía. Cada uno de estos componentes que reúne a un grupo de indicadores (tabla 1):

1. Las distancias o brecha. Este componente agrupa los resultados o expresiones visibles de la operación de los mecanismos de exclusión-inclusión y se refiere a las condiciones materiales en que viven los grupos y comunidades excluidos de la participación en actividades sociales esenciales para la vida, del ejercicio de sus derechos básicos y del acceso a los recursos y oportunidades necesarios para el desarrollo de sus potencialidades. Así por ejemplo, el empleo, el acceso a la educación y el acceso a la salud.

[7] Se entiende a la inclusión-exclusión como la estructura y los procesos de la desigualdad y de acumulación de desventajas, que tienen como consecuencia la incapacidad de ciertos individuos grupos y comunidades para acceder a los recursos sociales, económicos, políticos y culturales y participar plenamente en la vida social.

2. Mecanismos institucionales de inclusión exclusión comprende las acciones ejecutadas por los distintos actores institucionales y que pueden repercutir en la estructura de oportunidades, en la acumulación de ventajas y desventajas y en los procesos y resultados de inclusión-exclusión. Por ejemplo el grado de democracia o el nivel de corrupción.

3. Sentido de pertenencia incluye las expresiones psicosociales y culturales que dan cuenta de los grados de vinculación e identificación ciudadana con respecto tanto a la sociedad mayor como a los grupos que la integran, elementos que constituyen el adhesivo básico que permite a la sociedad permanecer junta y que, al mismo tiempo, inciden en las reacciones de los actores frente a las modalidades específicas en que actúan los diferentes mecanismos de inclusión-exclusión. Por ejemplo el multiculturalismo o el sentido de integración y afiliación social.

En la Tabla 1 se resumen los indicadores o las dimensiones correspondientes a cada uno de los componentes de medición de cohesión social descritos en cada una de las tres categorías propuestas por la CEPAL

Tabla 1 Indicadores de cohesión social de la CEPAL

Componente	Distancias	Mecanismos institucionales de inclusión-exclusión	Sentido de pertenencia
Indicadores	Pobreza e ingresos	Sistema democrático	Multiculturalismo y no discriminación
	Empleo	Estado de derecho	Capital social y participación
	Acceso a la protección social	Lucha anticorrupción	Valores prosociales y solidaridad
	Consumo de bienes y acceso a servicios básicos	Justicia humana	Expectativas de futuro y de movilidad social
	Acceso a la educación	Políticas públicas	Sentido de integración y afiliación social
	Acceso a la salud	Operación de mercado	
	Acceso a nuevas tecnologías		

Fuente: CEPAL/SEGIB (2007)
Elaboración: Autor

1.6 Evaluación del fundamento teórico

La contribución más notable del marco teórico expuesto es la síntesis de la discusión existente sobre los principios de eficiencia y equidad en la tributación. Es primordial exponer la base teórica de dicho debate para la evaluación de las tendencias tributarias a ser presentadas en el Capítulo 1.

Con relación a lo anterior, una de las fortalezas del marco teórico es que los autores seleccionados para analizar la estructura óptima de un sistema tributario proponen documentos de investigación especializados para el caso de las economías en desarrollo. Este tipo de precisión es importante ya que dentro la siguiente sección se identificarán los principales problemas en la estructura tributaria latinoamericana cuyas economías se adaptan a las características de las economías en desarrollo descritas por la teoría: una nivel alto de informalidad, una industria poco desarrollada, y una alta dependencia de la explotación recursos naturales no renovables.

A pesar de que existe un gran número de documentos que tratan el tema de eficiencia y equidad en la tributación, no existe un consenso claro sobre cuál es el tipo de impuesto más deseable para una economía y en particular para un PED. La teoría comúnmente afirma que los impuestos directos son socialmente más deseables, aunque según varios autores dichos impuestos tienen un efecto distorsionador en la economía.

De igual manera, la mayoría de estudios empíricos reflejan que los impuestos directos no son necesariamente los más aplicados. Por otro lado los impuestos al consumo han sido ampliamente aplicados en las dos últimas décadas aunque la teoría afirma que son de carácter regresivo. Este tipo de tributo son políticamente más aceptados que los impuestos directos, lo cual implica una limitación para la teoría que recomienda un sistema tributario progresivo.

Adicionalmente, el concepto de cohesión social es ampliamente utilizado en las dos regiones que serán analizadas en el marco empírico. Sin embargo, la amplitud de este concepto requiere que los indicadores con los que se van a tratar en la investigación sean definidos previamente. Uno de las limitaciones del marco teórico es que abarca a los indicadores propuestos por la CEPAL y la Unión Europea. Sin embargo, no son todos las herramientas de medición que pueden ser planteadas en este domino. Las variables a ser tratadas en el dominio de la cohesión social varían en cada investigación. En el capítulo 2, por ejemplo, se utilizaran únicamente los indicadores de los cuales se disponen datos uniformes para las dos regiones en análisis, con la finalidad de aplicar con éxito la metodología de conglomerados

Capítulo 1 Tendencias de tributación en América Latina, una mirada cruzada con la situación europea

A nivel mundial, la década de los 90 estuvo marcada por una serie de cambios estructurales como: la apertura de los mercados financieros y la intensificación del proceso de apertura comercial, que había comenzado ya hace más de una década. Adicionalmente se presenciaron fenómenos como la creciente informalidad en los mercados laborales, la concentración de la renta y la pérdida de poder de decisión de la fuerza laboral de las empresas a favor de accionistas financieros de las mismas. Dichos cambios en la estructura social, económica y política mundial han tenido su influencia sobre los sistemas tributarios latinoamericanos.

En este contexto, la reforma fiscal y la liberalización del comercio exterior son dos entre los diez "mandamientos" del Consenso de Washington[8] que influenciaron el diseño de la política fiscal en América Latina a partir de la década de los 90. Según Tanzi (2000: 10), muchos países latinoamericanos se rigieron a dichas recomendaciones disminuyendo las tasas a la exportación y a la importación. La final de dichas medidas era propiciar el crecimiento del comercio exterior, lo que a su vez incrementaría el crecimiento económico; liberando así a dichas economías, en el mediano plazo, de la crisis de deuda en la que se encontraban. De esta manera, se efectuaron numerosas modificaciones en el sistema impositivo de los países de la región. El objetivo era volver al sistema tributario más eficiente, en términos económicos, es decir disminuir las distorsiones que los impuestos sobre la actividad económico. No obstante, dicha medida implicaba la necesidad de encontrar ingresos que compensen la disminución de las tasas al comercio. Es así que la respuesta de muchos países de la región fue aumentar las tasas al consumo, volviendo de esta manera a la estructura tributaria de la región mucho más regresiva que en décadas pasadas.

Según Tanzi (2000: 6), en la década de los 90, los países de América Latina trataron de emprender reformas fiscales con el fin de simplificar los sistemas tributarios de la región, es decir para hacerlos más fáciles de administrar y de ejecutar. Sin embargo, los gobiernos de la región lograron únicamente realizar pequeños ajustes a la estructura ya existente. Según dicho autor entre los principales obstáculos para lograr una verdadera reforma en la región estuvieron: la fuerte oposición política y las dificultades administrativas. Tanzi argumenta además que *mutis mutandis*, las tasas deben ser aumentadas cuando son demasiado bajas para financiar el gasto público. En este sentido, un nivel bajo de tributación puede ser un obstáculo para el crecimiento de un país. No obstante, los países de la región, a pesar de las reformas emprendidas, siguen siendo "alérgicos" a las tasas al ingreso. Dicho fenómeno se explica por cuatro causas principales:

[8] El consenso de Washington una lista de recomendaciones de política económica para aplicarse en la recuperación de las economías que después de la década de los 80 enfrentaban una crisis de deuda. Dichas recomendaciones de política económica están plasmadas en 10 recomendaciones inspiradas en un artículo de John Williamson publicado en 1989.

- La existencia de múltiples excepciones a las tasas sobre el ingreso ya establecidas
- El temor de los países latinoamericanos a perder los flujos de ahorro e inversión extranjera
- La administración fiscal de la mayoría de países es aun ineficiente para combatir la evasión.

En un análisis de las recientes tendencias de tributación en América Latina Bird (2003: 10-11) concluye que: Primero, en las últimas décadas, los impuestos no han sido incrementados en la región, las tasas al consumo como el IVA han aumentado, pero en contra parte, las tasas directas sobre el ingreso han disminuido. Según Bird, la disminución de la capacidad de los estados latinoamericanos para recaudar también implica una disminución de la capacidad de los mismos para redistribuir el ingreso. De manera más concreta se observa que la región latinoamericana posee, relativamente, un sector público más pequeño que otras regiones del mundo.

Adicionalmente, a nivel de la región, todavía no existe un consenso sobre la estructura tributaria adecuada. Persiste el dilema entre eficiencia y equidad, que implica la disyuntiva entre gravar el ingreso y la renta frente a gravar el consumo. Dentro de este contexto, impuestos como el IVA han ganado fuerza en la región. Este fenómeno está ligado a la necesidad a suplir el ingreso proveniente de aranceles y demás gravámenes al comercio exterior, que en un contexto de acuerdos comerciales crecientes debieron desaparecer gradualmente. Otro fenómeno observa es que cada vez se aplican menos impuestos al capital y el ingreso con el objetivo de competir a nivel internacional en el campo de la inversión extranjera directa.

Según Lora (2011: 5-9) las estructura tributarias en América Latina tienen las siguientes características:

- Cargas tributarias muy bajas
- Estructuras tributarias muy sesgadas al impuesto al valor agregado
- Impuestos personales muy progresivos en el papel y no en la practica
- Numerosas excepciones y tratamientos preferenciales
- Importantes fuentes no tributarias de ingresos fiscales
- Baja descentralización tributaria

Adicionalmente, para este autor, el problema tributario de la región no se reduce al diseño técnico de los regímenes de impuestos, como tampoco al establecimiento de ciertas reglas del control del gasto o del déficit fiscal. El otro problema implícito al que se enfrenta el sistema tributario es lo que Lora califica como “la falta de voluntad política”, como resultado de la compleja interacción entre restricciones políticas institucionales y sociales.

Según Lora, otros rasgos generales de la política fiscal según de Lora son: un bajo nivel de gastos públicos en total, creciente participación en el gasto social, pero mal focalizado, y los constantes déficits corrientes y actuariales de los sistemas de seguridad social. Las estructuras fiscales pueden ser explicadas como el producto de características estructurales de las economías, elementos de diseño de los sistemas tributarios y fiscales, y factores políticos institucionales.

En un contexto de necesidades básicas insatisfechas, América Latina tiene alta urgencia de captar mayores recursos tributarios. En la mayoría de casos, dicha urgencia es suplida por la alta explotación de

recursos naturales en la región, como la explotación de minería e hidrocarburos, y la producción de bienes agrícolas[9].

Bajo estos antecedentes, a continuación se presenta la evolución de la estructura tributaria en América Latina en comparación con el sistema tributario de los países que conforman el grupo económico de Europa (15), como marco de referencia de un sistema tributario más eficiente. Dicha información se divide en tres grades módulos: en el primero se aborda el tema de los niveles de recaudación tributaria. En un segundo módulo se describe la situación de la estructura de los ingresos tributarios en ambas regiones y en tercer lugar se aborda el tema de evasión fiscal y nivel de cumplimiento de la recaudación tributaria en la región.

1.1 Nivel de recaudación y presión Tributaria, una tarea pendiente para América Latina

Según la CEPAL[10] "Los ingresos tributarios son pagos obligatorios al gobierno por parte de los demás agentes económicos. Los impuestos se clasifican según los tipos de actividad que gravan, pudiéndose distinguir entre ingresos tributarios directos e indirectos". Dentro de los impuestos tributarios directos se encuentran las tasas al ingreso y las utilidades, mientras que dentro de los impuestos indirectos encontramos, por ejemplo, los impuestos al consumo.

Adicionalmente, uno de los principales indicadores utilizados para medir el nivel de recaudación de un país es la presión tributaria[11], la misma que puede ser medida a través de la razón entre la recaudación tributaria y el PIB. A lo largo de la presente sección, este indicador será utilizado para determinar las principales tendencias de los sistemas tributarios en América Latina y Europa.

Con las consideraciones anteriores, en el gráfico 5 se observa la evolución del nivel de presión tributaria de las dos regiones en análisis. En Latinoamérica dicha variable fue equivalente a 16,44% del PIB en promedio para los últimos diez años. Entre la década de los 90 y el periodo 2000-2009 hubo un crecimiento de 15,17%. Cambio significativo, pero que no responde a las necesidades de la región con respecto al grado de desarrollo de sus sistemas sociales y la provisión de bienes y servicios públicos básicos. Según Gómez-Sabanini (2006: 33) los niveles de presión tributaria en América Latina no son suficientes para un gran número de países que presentan problemas de déficit fiscal, un alto nivel de endeudamiento y una alta demanda de gasto público para cubrir necesidades insatisfechas de la población.

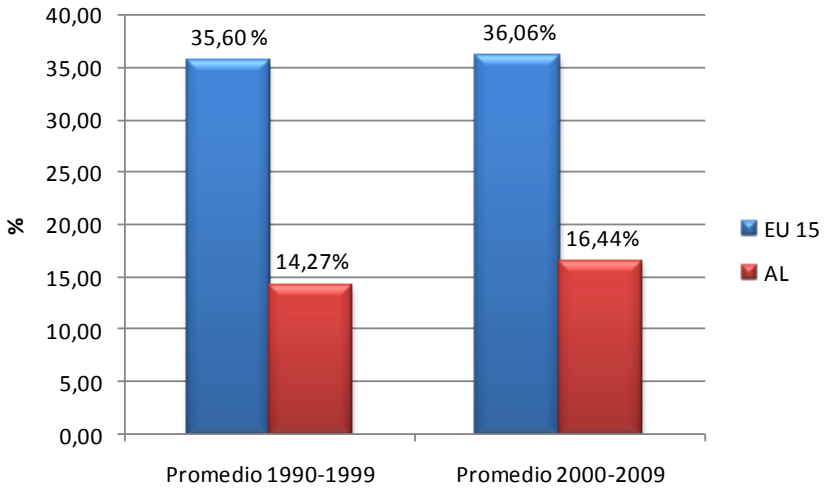
Según dicho autor, en las últimas dos décadas, en América Latina se han presenciado profundos cambios estructurales en cuanto a su situación tributaria, los mismos que no han sido "ni armónicos ni

[9] Ver anexo 6.
[10] Notas metodológicas base de datos de la CEPALSTAT.
[11] Cifra que incluye a las contribuciones sociales.

permanentes, sino mas bien desequilibrados y continuos" (Gómez-Sabanini, 2006: 16). Dicha inestabilidad, sumado a la alta dependencia de ingresos para fiscales (como la venta de recursos naturales no renovables) contribuyen a que la mayoría de países (exceptuando el caso de Brasil, Argentina y Chile) mantengan una presión tributaria todavía y ineficiente frente a las expectativas y necesidades de sus habitantes.

A la vez, es necesario señalar que la evolución de la carga tributaria, incluidas las contribuciones sociales, entre 1990 y 2009 se caracteriza por un crecimiento asimétrico entre los países de la región. Es así que, países como Argentina, Brasil y Uruguay que hace dos décadas ya contaban con una recaudación ventajosa en lugar al resto de la región, han podido desarrollar sus sistemas tributarios a mayor velocidad que países como Bolivia, Ecuador, Paraguay, Panamá y la mayoría de países centroamericanos.

Gráfico 5 Evolución de la presión tributaria en AL y EU 15



Fuente: CEPALSTAT y OCDE, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

Por otro lado en la región europea, la presión tributaria en la última década (2000-2009) fue de 36,06% y experimentó un crecimiento de 1,29% con respecto a la década anterior. No obstante, sus sistemas fiscales se encuentran consolidados de manera más equitativa y el tamaño del sector público en la región europea es mucho más grande que el de América Latina, por lo tanto el rango de acción sobre la política social en el continente europeo está mejor desarrollado.

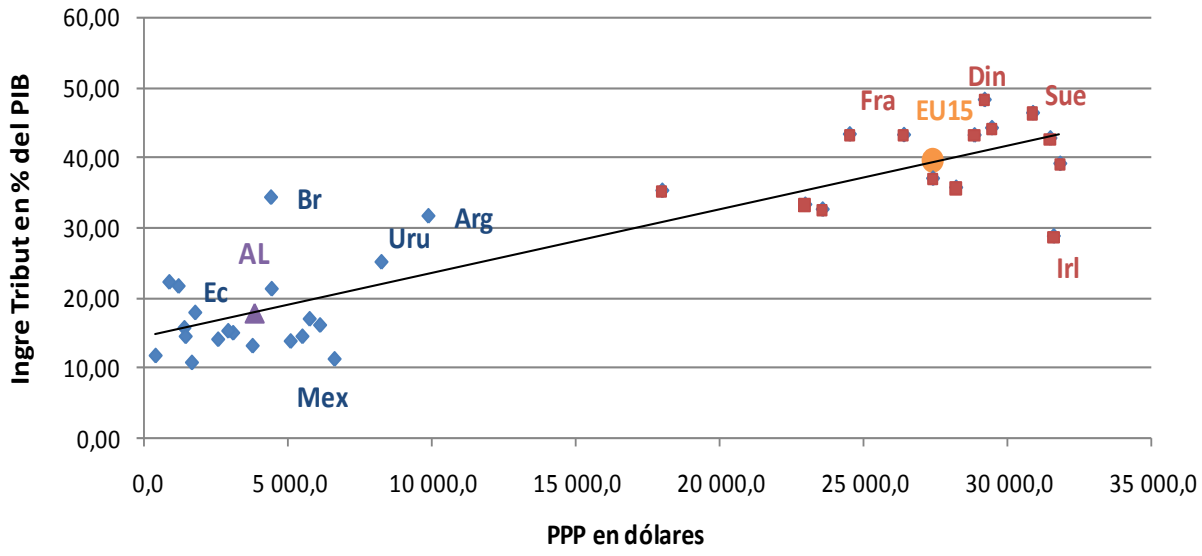
Los sistemas tributarios europeos han dado gran importancia al sistema público de seguridad social (con excepción de Irlanda y Reino Unido, donde existe alta tendencia a flexibilizar el mercado laboral). En América Latina, como se verá a continuación, el sistema de contribuciones sociales tiene una menor carga en el sistema tributario.

1.1.1 Presión tributaria y nivel de desarrollo económico

Además de la comparación entre niveles de presión tributaria, es necesario comparar dicha variable con un indicador de ingreso de un país como es el Producto Interno Bruto per cápita (PPP). En el Gráfico 6, se muestra dicha relación para las dos regiones de análisis, los datos fueron tomados en corte transversal de la serie de datos al 2009. Se observa que países como Uruguay, Brasil y Argentina están sobre la media en la recaudación, de acuerdo al desarrollo económico del país. Ecuador también muestra una tributación por encima de la media latinoamericana, con ingresos tributarios equivalentes a aproximadamente 17% en el 2009 (tres puntos porcentuales por encima de su promedio de recaudación en la última década).

Según el gráfico 6, de las 20 naciones latinoamericanas, seis tienen ingresos tributarios compatibles con su nivel de ingresos (Uruguay, Brasil, Nicaragua, Ecuador, Bolivia, Cuba). Los 14 restantes tienen una recaudación tributaria demasiado baja en relación a su potencial económico. Lo anterior pone en evidencia que el tamaño del sector público en la región no es lo suficientemente grande, en comparación con sus niveles de producción, razón por la cual es difícil atender las necesidades colectivas.

Gráfico 6 Ingresos tributarios Vs. PIB por habitante al 2009



Fuente: CEPALSTAT y OCDE, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

En el caso de la UE 15, seis de los países que la conforman se encuentra por debajo del nivel de tributación deseado en relación al PPP: Irlanda, España, Grecia, Alemania, Reino Unido y Holanda; de los cuales únicamente Irlanda presenta una lejanía significativa a la media europea. En gran medida se puede atribuir el bajo nivel de tributación de Irlanda a su bajo nivel de recaudación por contribuciones sociales (equivalente aproximadamente a 4% PIB mientras que la media europea es de aproximadamente 11% del PIB). Por otro lado, Dinamarca, Suecia y Francia presentan elevados niveles

de ingreso fiscales al comprarlos con su PPP (los tres países poseen una elevada recaudación por impuestos directos y contribuciones sociales).

Según Di John (2008), es difícil establecer una relación directa entre las tasas de imposición y las tastas nominales o reales de crecimiento, así como separar el efecto que tiene cada tipo de tasa (impuestos directos, indirectos, al comercio exterior, etc.), por lo que no se puede determinar qué tipo de estructura tributaria aporta en mayor medida para el desarrollo de la actividad económica. La principal razón es que existen políticas macro y micro económicas que condicionan el crecimiento. Según el autor, el hecho de que un país tenga la capacidad de recaudar impuestos no implica que esté en la capacidad para utilizar adecuadamente dichos recursos en políticas industriales adecuadas.

1.2 Estructura de la recaudación, problemas persistentes en el diseño de la política tributaria latinoamericana

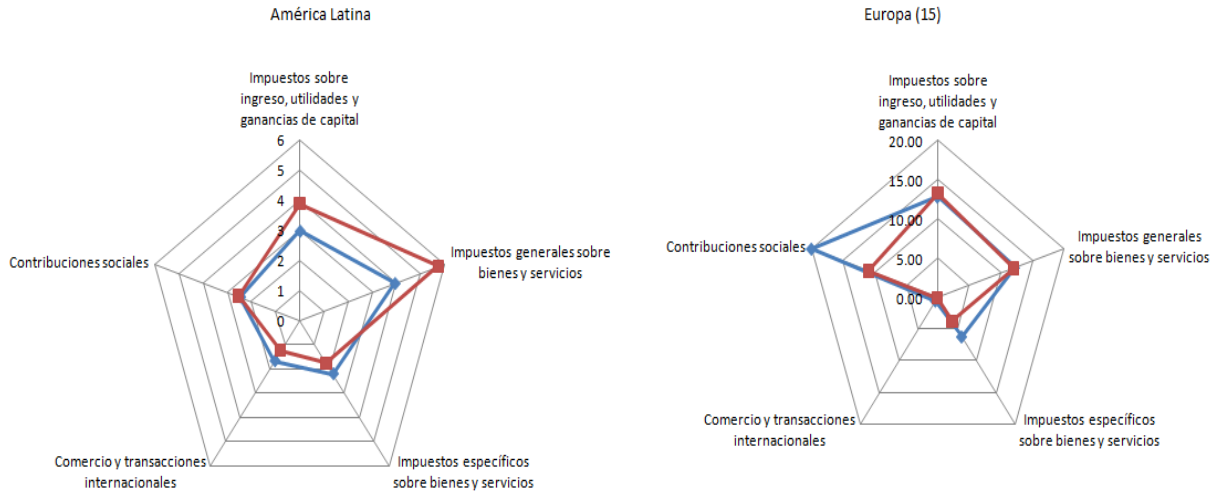
En el gráfico 7 se resume la evolución de la estructura de recaudación por tipo de impuesto. En el caso de América Latina, la recaudación por tributos está orientada claramente a los impuestos generales sobre bienes y servicios. Mientas en EU 15, las categorías de mayor fuerza a través de las últimas dos décadas son las de las contribuciones sociales y los impuestos sobre el ingreso, las utilidades y las ganancias de capital. Dicha situación concuerda con los objetivos de seguridad social de la región y la necesidad de ofrecer a sus habitantes las mejores condiciones de vida posibles para convertirse en la región de mayor desarrollo y la sociedad del conocimiento como lo expresa la estrategia de Lisboa[12].

En ambas regiones los impuestos a las transacciones internacionales y el comercio tienden a perder fuerza entre los periodos analizados. La tendencia es más fuerte en EU 15, debido a que se encuentran al interior de una unión económica consolidada en el tema comercial, como es la Unión Europea.

En el gráfico 8 se muestra la estructura de los ingresos tributarios en función del PIB en América Latina. Como se observa, los impuestos tributarios indirectos constituyen una proporción importante de los ingresos tributarios en los dos periodos analizados. En el periodo 2000-2009, los impuestos indirectos representaron, el 56,06% del total de los ingresos tributarios en promedio para la región. Los impuestos directos representaron el 26,85%, las contribuciones sociales representaron el 15,17% del total de ingresos tributarios. La categoría otros impuestos abarcó el 1,92%

[12] La Estrategia de Lisboa es un plan económico de la Unión Europea aprobado en el 2011, cuyo principal objetivo es convertir a la Unión Europea en la economía del conocimiento más competitiva y dinámica del mundo antes del 2010, capaz de un crecimiento económico duradero acompañado de la mejora cualitativa y cuantitativa del empleo y una mayor cohesión social" (Eurostat, 2011).

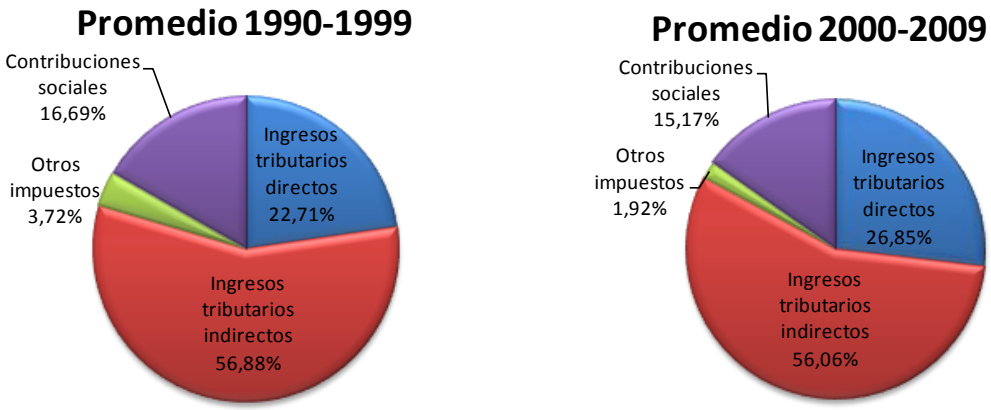
Gráfico 7 Resumen de la evolución de la estructura Tributaria en AL y EU 15 (2009)



Fuente: CEPALSTAT, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

En dicho periodo los países con mayores ingresos tributarios indirectos tuvieron en función de su Producto Interno Bruto son: Bolivia con el 12,67%, Uruguay con el 11,89% y Nicaragua con el 11.58%. Los países de la región con mayores ingresos por impuestos directos en función del PIB son: Brasil con 9,77%, Argentina con el 7,62%, Venezuela con el 6,02%, Colombia con el 5.75% y Chile con el 5,60%.

Gráfico 8 Evolución de la composición de la carga tributaria en América Latina

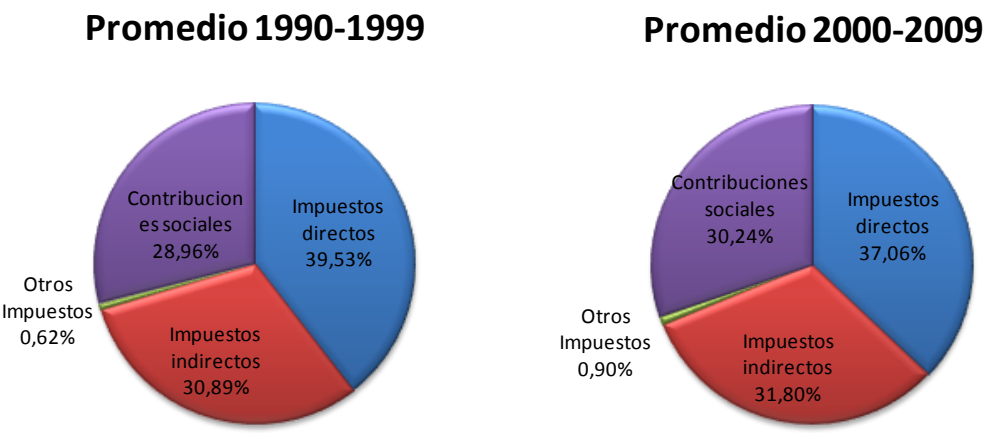


Fuente: CEPALSTAT, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

En los países de EU 15 no existe una tendencia sesgada a la imposición indirecta como en América Latina. Por el contrario existe un equilibrio entre la imposición directa y la indirecta. En el periodo 2000-

2009, los tributos directos abarcaron el 37,06% del total de la recaudación; la imposición indirecta representó el 31,80%. Las contribuciones sociales, por otro lado, representan el 30,24% del total de la recaudación. La estructura tributaria mencionada con énfasis en la tributación directa y las contribuciones sociales se debe a la necesidad de financiar el amplio sistema de pensiones y otras transferencias monetarias[13], además de los servicios básicos que ofrece el Estado (salud, educación, vivienda).

Gráfico 9 Evolución de la composición de la carga tributaria en EU 15



Fuente: OCDE, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

En la tabla 2 se resume los valores promedio de la distribución de los ingresos tributarios en ambas regiones en los periodos de análisis antes expuestos. Resulta importante señalar que aunque en promedio existe una brecha significativa entre los ingresos tributarios de América Latina y Europa, pero dicha brecha disminuye al observar los valores correspondientes a América Latina de manera desagregada. Para dicho fin, se divide a los países en tres grupos según su nivel de ingresos tributarios[14]. El grupo 1 está conformado por: Brasil, Uruguay y Argentina. El grupo 2 lo conforman los países con ingreso tributarios medios: Chile, Costa Rica, Honduras, Panamá, Nicaragua, República Dominicana, Perú, Colombia. Bolivia, México, y El Salvador. Por último, están los países de niveles tributarios bajos: Paraguay, Ecuador, Venezuela, Guatemala y Haití. En la Tabla 2 se muestra el resultado de dicha división para la presión tributaria en porcentaje del PIB.

Al dividir la recaudación tributaria de la región en grupos, se observa que en el grupo, 1 el nivel de tributación es de 27,22% del PIB para el promedio 2000-2009 y como en el resto de casos la mayor parte de sus ingresos tributarios provienen de los impuestos indirectos. No obstante, es importante señalar

[13] Como es el caso de los seguros de desempleo, por ejemplo en Francia dicho instrumento de política social se llama RMA (por sus siglas en francés que significan Ingreso Mínimo de actividad) y equivale a un salario mínimo.
[14] División tomada de la CEPAL, Gómez-Sabanini (2006).

que una de las principales características del grupo 1 de América Latina que concentra a los países de mayores ingresos tributarios es que tienen porcentaje de ingresos considerable por contribuciones sociales que los otros dos grupos y sus ingresos por tributación directa también es mayor. El peso significativo de estos dos rubros (tributación directa y contribuciones sociales) también es una característica de los países europeos.

Tabla 2 Evolución de estructura de la presión tributaria en AL según grupos de países en comparación con EU 15

Ingresos Tributarias (%PIB)	Promedio 2000-2009			
	Grupo 1	Grupo 2	Grupo 3	Europa (15)
Ingresos tributarios directos	7,35	3,90	3,14	13,6
Ingresos tributarios indirectos	13,41	8,48	7,68	11,7
Otros impuestos	0,38	0,35	0,44	0,3
Contribuciones sociales	6,09	1,78	1,33	11,1
Total	27,22	14,51	12,60	36,80

Fuente: CEPALSTAT, OCDE
Elaboración: Autora

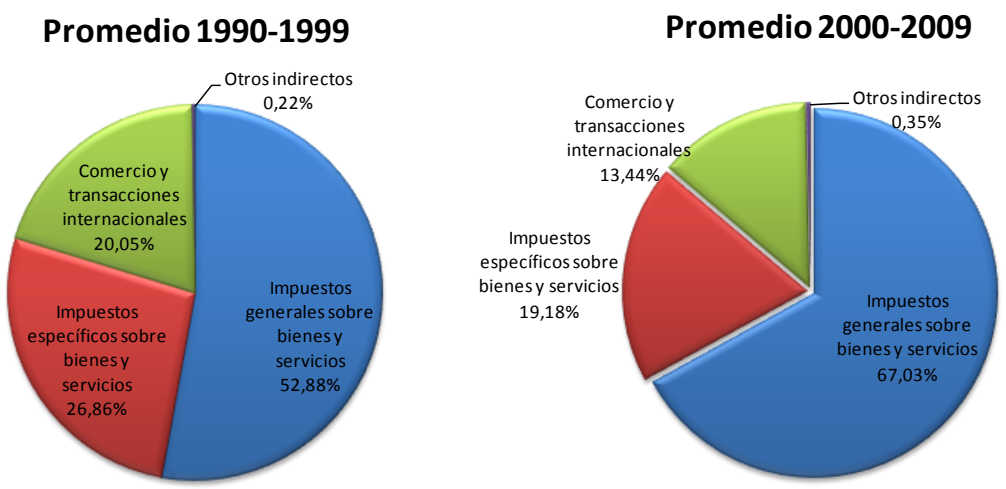
De los tres países que conforman el grupo 1, Uruguay es el que aplica el mayor número de impuestos sobre ingreso, utilidades y el capital. En esta categoría están incluidos: el impuesto a la renta por actividades económicas; a las personas físicas, a los no residentes, a los ingresos de las entidades aseguradoras, a las sociedades de inversión, al control de las sociedades anónimas y a la asistencia de la seguridad social[15].

1.2.1 Impuestos indirectos, la base de la estructura tributaria

La imposición indirecta, según la clasificación utilizada por la CEPAL, incluye a los impuestos: sobre bienes y servicios generales, sobre bienes específicos; y los impuestos sobre el comercio y las transacciones internacionales. En la región, dentro de la categoría de los gravámenes indirectos, existe una tendencia marcada a la disminución de aquellos relacionados con el comercio de mercancías en el mercado internacional. Este fenómeno está altamente ligado al crecimiento de acuerdos comerciales bilaterales y regionales. La firma de dichos acuerdos se ha acelerado en el mundo desde la década de los 90. Es así que actualmente existen 314 acuerdos comerciales en rigor en el mundo, de los cuales 177 son acuerdos bilaterales de comercio, según datos de la OMC (2011)[16]

[15] Ver anexo 6.
[16] Ver anexo 5.

Gráfico 10 Evolución de la estructura de los impuestos indirectos en AL



Fuente: CEPALSTAT, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

Es así que, en el periodo 1990-1999 dicha categoría representaba el 21,48% del total de la recaudación de los impuestos indirectos; mientras que en el periodo 2000-2009 representa el 14,45%. La tendencia es similar para todos los países de América Latina, sobre todo para las pequeñas naciones latinoamericanas. La única excepción dentro de esta tendencia es Argentina, donde los ingresos por gravar al comercio exterior no disminuyeron drásticamente como en el resto de la región, sino más bien permanecieron estáticos. Los anterior se debe a que en dicho país se cobran derechos de exportación o retenciones, gravámenes que se aplican en mayor proporción a los sectores agropecuario y de combustibles. Adicionalmente, en la tendencia de la estructura de impuestos indirectos, la recaudación de impuestos a bienes y servicios generales pasó de representar el 49,98% en el periodo 1990-1999 a abarcar el 64,91% en el periodo 2000-2009. Por otro, lado los impuestos sobre bienes específicos tuvieron en promedio más fuerza en la década de los 90 frente a los últimos 10 años.

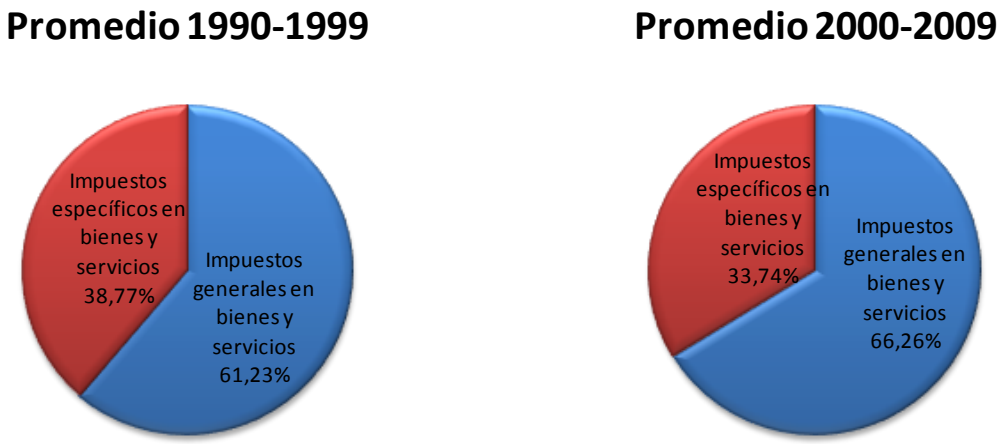
Por otro lado, para analizar a los países de EU 15 se tomaron datos de la OCDE, cuya metodología de división de la estructura tributaria es similar al de la CEPAL, con la diferencia de que los impuestos al comercio exterior no son analizados como una categoría subyacente de los gravámenes indirectos en general (más bien están incluidos en la categoría de bienes y servicios específicos).

En función de lo anterior, en el gráfico 11 se muestra el peso que las categorías de bienes y servicios generales y específicos. En el periodo 2000-2009, el 66% del total de impuestos indirectos estuvieron relacionados con aquellos sobre bienes y servicios generales, mientras que el 34% estaban relacionados con bienes y servicios específicos.

En el caso de EU 15 los impuestos sobre bienes y servicios específicos han disminuido en términos de representatividad, en el periodo 1990-1999 representaban 38,74% mientras que en la última década representaron el 34%, como ya se mencionó. Dentro de las políticas comunes de la Unión Europea se procura la armonización completa de los sistemas fiscales de los estados miembros. Adicionalmente, el

consejo de la UE manifiesta que debe existir armonización en la imposición indirecta (principalmente en las tasas sobre el valor añadido y los impuestos específicos al consumo) de los estados miembros, ya que pueden constituir un obstáculo inmediato a la libre circulación de mercancías y a la libre prestación de servicios en el mercado interior. Además, los impuestos indirectos pueden implicar distorsiones en la libre competencia.

Gráfico 11 Evolución de la estructura de los impuestos indirectos en EU 15



Fuente: OCDE, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

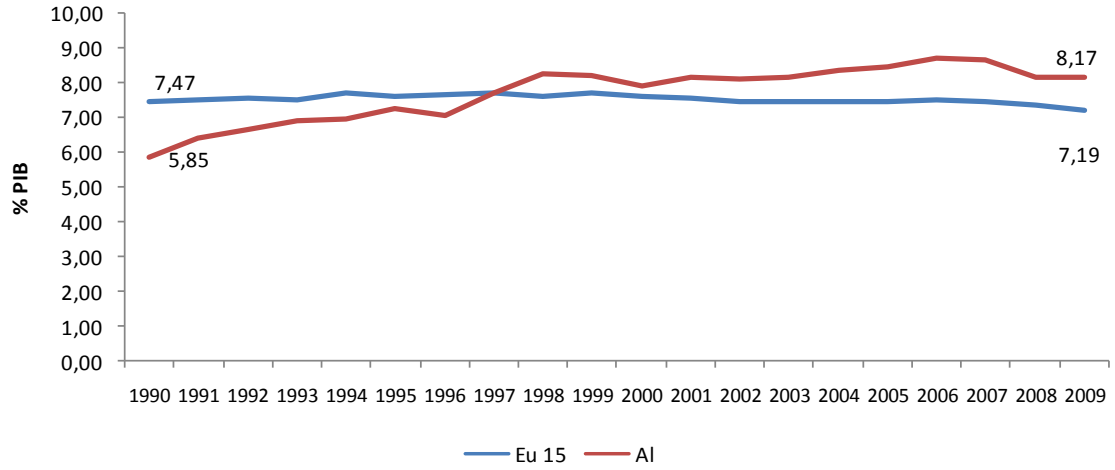
En el gráfico 12, se observa la serie histórica para los impuestos indirectos tanto en América Latina como en Europa. En el caso de la región latinoamericana se nota una marcada tendencia creciente en las dos últimas décadas. En términos porcentuales del PIB los impuestos indirectos pasaron de 5,85 a 7,19. En el caso europeo por otro lado, la tendencia es más bien estable y decreciente a partir del 2005.

En el caso de la UE 15, en lugar de evidenciarse un crecimiento de las tasas generales al consumo, se evidencia un crecimiento de la imposición sobre bienes y servicios específicos como es el caso de los impuestos ambientales o impuestos verdes[17]. En esta nueva tendencia de tributación se grava por lo general a insumos o productos finales que tengan un efecto nocivo sobre el medioambiente, como es el caso de los combustibles (gasolina para motores, carbón, gas licuado de petróleo, gas natural, etc.), bolsas de plásticos, químicos y fertilizantes. Los países con mayores tasas implícitas al consumo en la región son Dinamarca, Luxemburgo y Holanda. Las tasas ambientales pueden ser divididas en 4 categorías amplias (energía, transporte, polución y recursos ambientales)[18]. Dentro de la Unión Europea, las tasas aplicadas a la energía son las más populares, representan tres cuartos de los ingresos por este

[17] Pese a la popularidad de este tipo de impuestos en las dos últimas décadas, es necesario señalar que estos instrumentos no han tenido el éxito esperado en el cuidado ambiental, instrumentos como los permisos de emisión han sido más ampliamente utilizados.
[18] En el anexo 7 se puede observar una clasificación de los impuestos verdes o impuestos ambientales.

tipo de impuestos y casi un quinceavo del total de ingresos tributarios, incluidas las contribuciones sociales.

Gráfico 12 Evolución de la imposición directa en América Latina y la Unión Europea (14) para el periodo 1990-2009



Fuente: OCDE Y CEPAL, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

1.2.2 Los impuestos directos, un reto en materia tributaria para América Latina

Según Di John (2008: 6), la literatura económica busca explicar el hecho de que un bajo nivel de recaudación está ligado a un deficiente manejo de las tasas directas en los países de menor ingreso. El autor explica que, generalmente, la capacidad de recaudación tributaria es más difícil de desarrollar en los países de bajo ingreso debido factores estructurales de los mismos. Así por ejemplo, los países en desarrollo, como es el caso de latinoamericano, tienen una estructura productiva altamente dependiente de actividades primarias como la agricultura y un alto nivel de la población ligada a mercados informales.

En este sentido, según Gómez-Sabanini (2006: 23), una de las respuestas de las administraciones tributarias latinoamericanas frente al problema de la informalidad en los mercados y los micro-emprendimientos ha sido la creación de sistemas sustitutivos de tratamiento integral para esta parte de los contribuyentes. Según el dicho autor, de los 17 países de América Latina, se observa que 14 han incrementado un régimen especial de tributación para los pequeños contribuyentes y únicamente 3 no lo han hecho (El Salvador, Panamá y Venezuela)

No obstante, aun si existe una baja capacidad de recaudación, los gobiernos de los países en desarrollo tienen una alta demanda de provisión de bienes públicos, razón por la cual dichos gobiernos se apoyan en el cobro de impuestos indirectos, como se pudo remarcar en la sección anterior. Adicionalmente, existen otros componentes que ayudan a financiar el gasto público. En primer lugar, la explotación de recursos naturales de propiedad pública, como el petróleo en el caso ecuatoriano o el cobre en el caso

chileno. La segunda fuente de financiamiento son las donaciones y los préstamos de los países industrializados bajo la forma de ayuda pública al desarrollo.

Como se ilustra en el gráfico 13, los impuestos sobre ingresos, utilidades y ganancias de capital, representan la mayor parte de los gravámenes en América Latina. En el periodo 2000-2009, representaron el 88,06% del total de la recaudación por impuestos directos. Aquellos sobre la propiedad, por otro lado, representaron el 11% de la recaudación directa en el mismo periodo. Argentina y Uruguay tienen una mayor recaudación en el caso los impuestos sobre la propiedad, el primero tiene un 33,66% (1,43% del PIB) del total de la recaudación directa, mientras que el segundo tienen una recaudación de 32,73% (1,52% del PIB) del total de los impuestos directos (para el periodo 2000-2009). En el resto de países de la región los ingresos por gravámenes sobre la propiedad no superan el 0,5% del PIB.

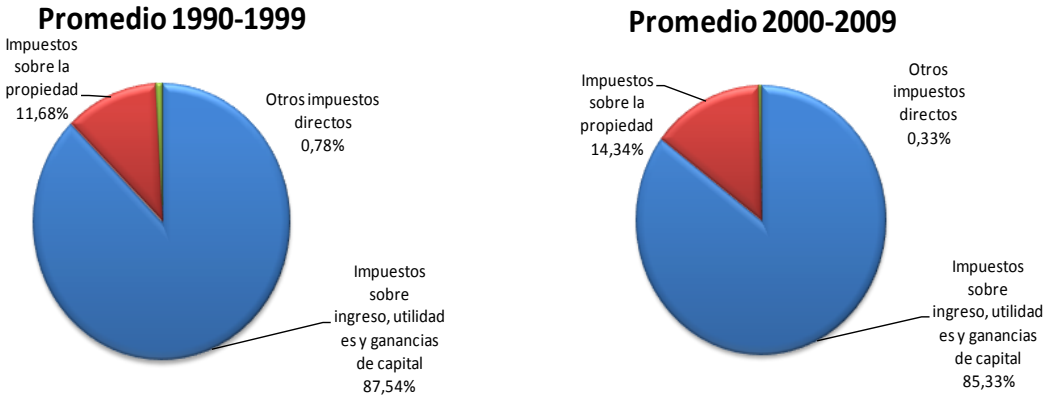
Di John (2008: 10), argumenta que el bajo nivel de recaudación de impuestos directos en América Latina se debe a varios factores: En primer lugar, a partir de la década de los 80, se observa en la región, una disminución del ingreso per cápita y por tanto un deterioro de la base imponible. En segundo lugar, existe una deficiente capacidad administrativa y un alto nivel de evasión. En tercer lugar, las excepciones al cobro de impuestos a la renta han aumentado en la región desde la década de los 90. De manera similar, Shome (1999:6) identifica al alto número de excepciones que existen en las leyes tributarias latinoamericanas como uno de los causantes estructurales del sistema fiscal de la región. Finalmente, existe un alto nivel de ahorro en el extranjero que no es gravado, mecanismo mediante el cual, según dicho autor, las elites latinoamericanas pueden acumular capital en bancos extranjeros evadiendo el pago de impuestos a la renta.

Adicionalmente, según Shome (1999: 5), si bien existe un aumento de la presión tributaria medida en términos del PIB para la mayoría de países de la región. Las tasas netas de impuesto sobre el ingreso en la región han tendido a disminuir, sobretodo en la década de los 90 se observa una alta flexibilización de dichos impuestos en la mayoría de la región.

En el caso se EU 15, los impuestos sobre ingresos, utilidades y ganancias de capital también representan el grueso de los ingresos por impuestos directos. En promedio en el periodo 2000-2009 representaron el 87,56% del total de los ingresos por imposición directa, mientras que los impuestos a la propiedad representaron aproximadamente el 13%.En dicho periodo, Francia, España y Reino Unido fueron países que mayor recaudación tuvieron por concepto de impuestos a la propiedad 3,28% del PIB; 2,55 % y 2,46% del PIB respectivamente.

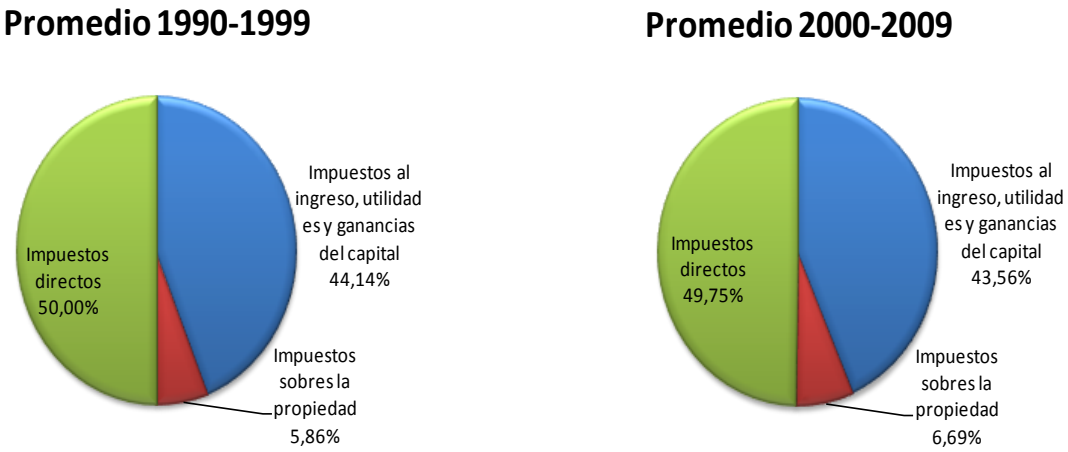
Según Gómez-Sabanini (2006: 23) al comparar la estructura tributaria de la región latinoamericana con aquella de los países industrializados, la diferencia se encuentra principalmente en el pobre desempeño de la imposición a la renta y la correspondiente a la seguridad social. Es decir, la falta de énfasis sobre la tributación progresiva. Por el contrario, los países industrializados han logrado impulsar el proceso de redistribución de ingresos apoyándose en la tributación directa y el principio de solidaridad en el cobro de las tasas de seguridad social. Lo anterior pone en evidencia la capacidad de dichos países de cambiar los índices de concentración de la riqueza a través de las políticas de impuestos y transferencias.

Gráfico 13 Evolución de la estructura del impuesto directo en AL



Fuente: CEPALSTAT, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

Gráfico 14 Evolución de la estructura del impuesto directo en EU 15



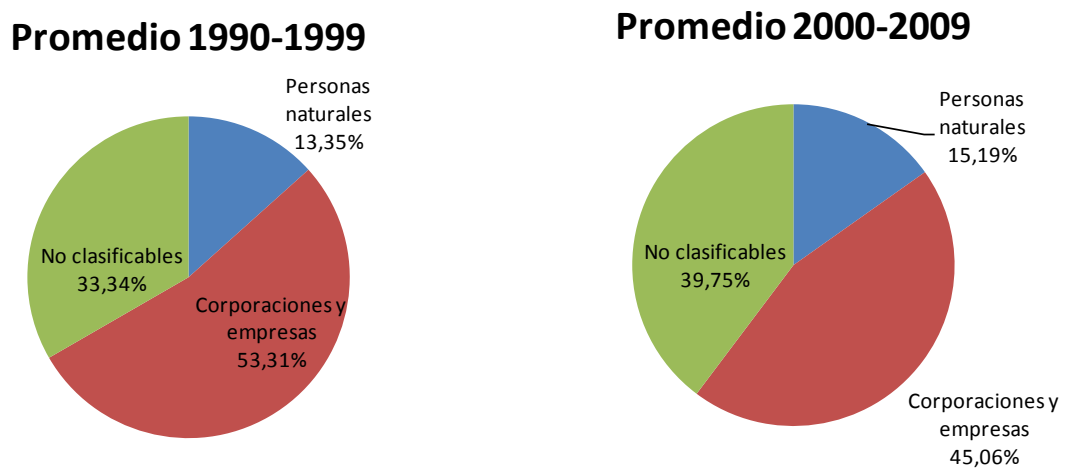
Fuente: OCDE, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

En el gráfico 14 se muestra la estructura de los impuestos a los ingresos, las utilidades y las ganancias de capital, de donde se distinguen dos categorías específicas: los impuestos a personas físicas o naturales y los impuestos a corporaciones o empresas. Además, está incluida la categoría "no clasificables" (que agrupa a impuestos de índole específica).

En AL, los gravámenes aplicados a empresas tienen una participación más grande que aquellos aplicados a personas naturales. En el periodo 2000-2009 los impuestos aplicados a empresas tuvieron una representatividad del 45,06% del total de la recaudación por ingresos, utilidades y ganancias de capital en promedio para AL. Los aplicados a personas naturales, por otro lado, tuvieron una participación de 15,19% dentro de la misma clasificación.

Sin embargo, entre los periodos 1990-1999 y 2000-2009, la recaudación en la categoría personas naturales creció en un 39.7%, mientras que la recaudación cobrada a empresas creció en un 3,8%. En América Latina existe un amplio nivel de excepciones e incentivos fiscales en el caso de la imposición directa. Entre dichos incentivos se encuentran las exenciones (totales o parciales), condonaciones, reducciones, suspensiones, créditos, aplicación de tasas reducidas a ciertos sectores y la aplicación de incentivos fiscales específicos que tienen la intención de promover la inversión y la reinversión de ganancias de capital.

Gráfico 15 Evolución de la estructura de los impuestos sobre el ingreso, las utilidades y ganancias de capital en AL



Fuente: CEPALSTAT, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

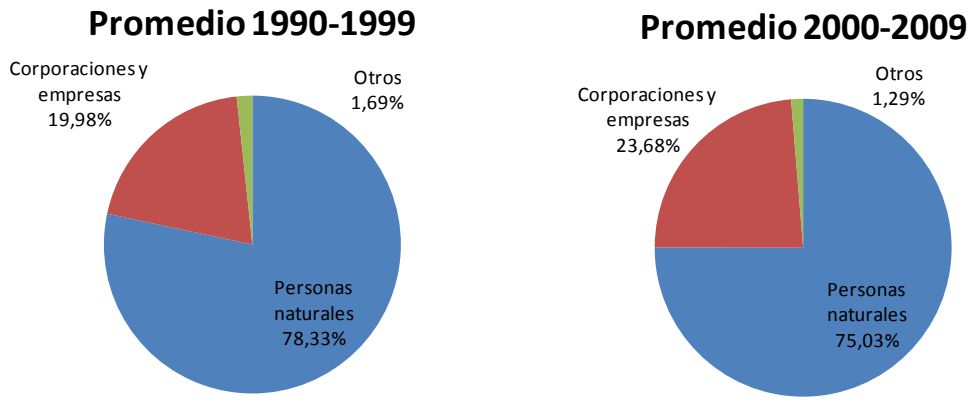
La estructura de los ingresos por impuestos sobre el ingreso, utilidades y ganancias de capital en EU 15 es completamente diferente a la de América Latina mostrada en el gráfico 15. En el periodo 2000-2009 la recaudación a impuestos a personas físicas representó el 75,23% del total de recaudación de la categoría de impuestos por ingresos en promedio para EU 15. Por otro lado, los impuestos a empresas y corporaciones representaron el 23,72% de la recaudación en dicha sub categoría de impuestos.

La tendencia en los recientes años ha sido disminuir los impuestos a la renta de las sociedades como es el caso de Alemania (paso de una tasa del 51,6% a una tasa 29,8%), Irlanda (de 24% a 12,5%) y España (de 35 a 30%) que a partir del 2008 en promedio disminuyeron la tasa a los ingresos de las sociedades.

En el caso de los gravámenes a las personas físicas, la Comisión Europea considera que deben estar administrados por cada uno de los estados miembros, al mismo tiempo, se considera que debe existir un consenso entro los Estados miembros. Adicionalmente, es importante coordinar en la región el cobro de impuestos al ingreso de las personas físicas con la finalidad de evitar la doble imposición o la no imposición involuntaria en el ámbito transnacional, creando así incentivos para la evasión fiscal trasfronteriza.

En efecto, el impuesto al ingreso de las personas físicas debe cumplir con las 4 libertades planteadas por la comisión europea: libre circulación de los trabajadores, de servicios y de capitales y libertad de establecimiento). En este sentido no debe existir ninguna forma de discriminación entre estados.

Gráfico 16 Evolución de la estructura de los impuestos sobre el ingreso, las utilidades y ganancias de capital en EU 15



Fuente: CEPALSTAT, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

Recuadro 1 Distorsiones en la estructura tributaria

En un estudio realizado por la CEPAL en el 2006 (Gómez-Sabanini Juan, 2006: 36) se afirma que si bien en parte el limitado efecto que tiene la política fiscal puede ser atribuido al reducido nivel de presión tributaria, por otra parte la misma obedece a la distorsionada composición de la estructura de la misma de los países que se caracterizan por el alto peso de la imposición directa. En este sentido, más allá del tipo de gravamen de que se trate, el nivel de recaudación producido por el mismo se encuentra por debajo de los niveles estimados según la metodología utilizada por Gómez-Sabanini para explicar el nivel de tributación potencial. Los resultados del análisis realizado al 2000 se resumen en la tabla 3[1].

Una de las principales conclusiones que se puede desprender de la tabla 3 es que el principal déficit en la recaudación latinoamericana radica en la imposición a la renta, el mismo que debe incrementarse en casi 3,4 puntos porcentuales del PIB en promedio para la región. De manera adicional, ya que las reformas tributarias en la región en los dos últimos años han estado basadas en impuestos indirectos, la recaudación en este tipo de impuestos es la única que ha logrado acercarse a la tributación potencial calculada por Gómez-Sabanini.

Tabla 3 Importancia de la brecha fiscal por grupos de países y tipo de impuesto en Latinoamérica (Estimación para el año 2000). Diferencia entre recaudación efectiva y recaudación potencial[1]

País	Renta			Propiedad			Consumo			Comercio exterior			Total	
	Ef.	Pt.	Pt./Ef.	Ef.	Pt.	Pt./Ef.	Ef.	Pt.	Pt./Ef.	Ef.	Pt.	Pt./Ef.	Ef.	Pt.
Grupo 1	3,9	8,8	2,26	1,5	1,5	0	10,7	11,5	7,1	0,5	1,8	257	17,8	21,5
Grupo 2	3,4	7	104	0,4	0,6	40,5	6,8	6,3	-6,4	2	2,9	45,1	12,8	16,4
Grupo 3	1,9	3,1	64,5	0,4	0,6	40,2	5,1	7,2	41,8	1,6	2,8	77,3	9,4	17,3
Total	3,1	6,5	109	0,6	0,7	23,1	7	7,2	4	1,6	2,7	62,5	12,7	17,1

Fuente: Gómez-Sabanini Juan, 2006: 37
Elaboración: Gómez-Sabanini Juan, 2006: 37

Tabla 4 Niveles de tributación observados en el 2009 en los tres grupos de países de Latinoamérica según nivel de recaudación tributaria

Tipo de impuesto	Grupo 1	Grupo 2	Grupo 3
Renta	5,84	5,03	3,75
Propiedad	2,12	0,44	0,05
Consumo	12,33	7,48	6,46
Comercio exterior	1,66	0,78	1,73

Fuente: Gómez Sabanini Juan, 2006: 37
Elaboración: Andrea Yánez

Al comparar con los valores efectivamente observados en la recaudación tributaria efectivamente observada en el 2009 y agrupando los países en los mismos grupos utilizados por Gómez-Sabanini;[1] se observa que en el caso de los países que conforman el grupo 1 (es decir los países con mayor recaudación), se concluye que si bien el nivel de recaudación en el caso de impuesto a la renta ha crecido, todavía no alcanza el nivel potencial planteado por el autor. El grupo 2, presenta un avance más significativo en comparación con su situación inicial. No obstante, el mayor crecimiento en recaudación a la renta está ubicado en el grupo de los países de menor presión tributaria, quienes superaron después de casi una década el nivel potencial de tributación calculado para dicho grupo en el año 2000.

En el caso de los impuestos a la propiedad, se observa un crecimiento en el grupo 1 y el grupo 2, mientras que en el grupo 3 de los países de menor ingreso tributario este rubro ha tendido a disminuir, tendencia marcada por la influencia de Venezuela en el promedio, país donde el ingreso sobre la propiedad disminuyó drásticamente en la última década.

Los impuestos al consumo, los de mayor peso en la región han crecido de manera significativa. En el caso del grupo 1 y el grupo 2 dichos tributos superaron la tributación óptima señalada para el 2000. Por último, los impuestos al comercio exterior, han disminuido en el caso del grupo 2, que reúne a países de la región con tendencia a la apertura comercial como Chile, Panamá, Colombia, México y Perú.

Fuente: Gómez-Sabanini (2006: 34-37)
Elaboración: Andrea Yánez

1.3 Capacidad de cumplimiento tributario y evasión fiscal

1.3.1 Nivel de informalidad

El nivel de informalidad es una de las variables que impide a los países latinoamericanos lograr una tributación óptima influyendo a la vez negativamente sobre la cohesión social, ya que las transacciones que se llevan a cabo en el mercado informal reducen la recaudación fiscal y por consecuencia los ingresos del gasto público. Según Sanguineti y Reuter (2012: 23)[19] el alto grado de informalidad en la región es uno de los factores que ha limitado el desarrollo de una estructura de tributaria con una mayor proporción impuestos directos. Según los autores, el problema en la estructura de los impuestos no sólo implica una limitación para la capacidad del Estado de hacerse de nuevos recursos, sino que sesga la recaudación hacia los tributos indirectos, al consumo y a las transacciones, los cuales son altamente regresivos. Lo anterior a la vez implica un obstáculo más para la lucha contra la inequidad en la región.

Según Scheneider y Enste (2000) la economía informal, paralela, oculta o subterránea incluye actividades ilícitas, ingresos no declarados procedentes de la producción de bienes y servicios ilícitos, tanto de transacciones monetarias como de trueque. En el grupo de actividades ilícitas se encuentran la producción y venta de drogas, el comercio de bienes robados, contrabando, etc. Por otro lado, en grupo de actividades no declaradas están trabajos por cuenta propia, ingresos, elusión de impuestos, etc.

Dichos autores realizaron estimaciones del tamaño de la economía subterránea en base a diversos métodos como el de insumos físicos o consumo de electricidad, el enfoque de la demanda de dinero y el de la variable latente o modelo DYMIMIC (Scheinder y Enste, 2000: 51-53)[20]. Los resultados de dicha estimación para los países de América Latina y el Caribe se describen a continuación en la tabla 5. Como se observa en la mencionada tabla los países con mayores problemas de informalidad, en función de su

[19] Artículo de investigación dentro de un reporte publicado por la Corporación Andina de Fomento intitulado "Fianzas públicas para el desarrollo".

[20] **El método de insumos físicos;** estima la trayectoria de la economía informal a partir del consumo de energía eléctrica. Para esto se resta la tasa de crecimiento del PIB de la tasa de crecimiento del consumo de energía eléctrica. **El enfoque de la demanda de dinero:** estima la economía informal a partir de la demanda de dinero en efectivo. Bajo el supuesto de que las actividades de la economía subterránea se realiza en efectivo, un crecimiento de la demanda de efectivo atípica implica un crecimiento de la economía subterránea. **El modelo DYMIMIC (dynamic multiple indicators-multiple causes):** estima las dimensiones de la economía como una función de variables observables (recaudación), así como de variables en las que la economía informal deja rastros (demanda de dinero en efectivo, jornada laboral).

Producto Interno Bruto, en la región son: Bolivia con 68,3 %, Panamá con 65,3%, Perú con 60,9% y Haití con 58,6%. En general el tamaño de la economía informal en la región ha aumentado en un 20,18% entre la década de los 90 y el 2000; y ha amentado en un 5,60% entre el 2000 y el 2003.

Tabla 5 Tamaño de la economía informal en países de América Latina y el Caribe

País	Promedio 1990-1991	Promedio 1999-2000	Promedio 2002/2003	Impuestos directos % PIB (2003)	Presión tributaria % PIB (2003)
Argentina	22,1	25,4	28,9	7,42	20,60
Bolivia	55,4	67,1	68,3	2,03	13,85
Brasil	32,5	39,8	42,3	9,49	24,01
Chile	13,6	19,8	20,9	5,14	17,17
Colombia	33,4	39,1	43,4	5,35	11,52
Costa Rica	22	26,2	27,8	3,82	12,98
República Dor	28,4	32,1	34,1	3,50	11,94
Ecuador	28,9	34,4	36,7	2,27	9,82
El Salvador		46,3	48,3	3,44	11,54
Guatemala	41,4	51,5	52,1	3,02	11,65
Haití		55,4	58,6	1,41	8,77
Honduras	40,7	49,6	51,1	3,26	14,47
México	24,1	30,1	33,2	4,62	10,15
Nicaragua	40,1	45,2	48,2	3,95	15,21
Panamá	51,4	64,1	65,3	4,05	8,97
Paraguay		27,4	31,4	1,75	10,31
Perú	47,1	59,9	60,9	3,98	12,92
Uruguay	41,3	51,1	51,9	3,89	15,60
Venezuela	27,4	33,6	36,7	4,96	11,28
Promedio	34,2	41,1	43,4	4,07	13,30

Fuente: Schneider, 2004 y 2006: 19 y CEPAL, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

Además, según Schneider (2006), América Latina tiene en promedio la economía informal más grande del mundo con 43,4% de su PIB, seguida de África y los Países en Transición[21]. Por el contrario, los países de la OCDE donde se encuentran los países europeos antes analizados, presentan la economía informal más baja en relación a su PIB con 16,3%.

Dentro la tabla 5, se muestran también los datos de los ingresos tributarios directos y la presión tributaria en función del PIB para el año 2003 con la finalidad de comparar los datos de informalidad y su relación con la recaudación. Se observa que los países de la región cuya economía informal es grande (Bolivia, Panamá, Perú, Haití y Colombia) presentan al mismo tiempo una menor recaudación tributaria altamente relacionada con el componente de imposición directa. Panamá por ejemplo, tiene la presión

[21] Países pertenecientes al antiguo bloque del Este, que a partir de la caída del muro de Berlín optaron por un sistema democrático y una economía de mercado.

tributaria más baja de la región en el 2003 8,97% del PIB y al mismo tiempo su economía informal es una de las más grandes de Latinoamérica. La informalidad afecta a la tributación directa sobre todo a través de los pequeños contribuyentes. América Latina cuenta con un elevado nivel de subempleo, lo cual es una de las causas para que exista un bajo nivel de recaudación a las personas naturales y a los pequeños empresarios. Dicha situación que no se evidencia en la Unión Europea donde el porcentaje de recaudación a las personas naturales es mucho más significativa que la recaudación a las empresas (Ver gráficos 15 y 16). En este sentido, según Gómez Sabanini y Moran (2012: 7) en la región latinoamericana existe un esquema "informalidad-tributación-pequeños contribuyentes-gobernanza" donde la situación de la contribución de las personas naturales se ve agravada por la informalidad y la existencia de una pobre calidad institucional, una baja moral tributaria y la desconfianza generalizada en la capacidad del Estado para aplicar las políticas adecuadas que conduzcan al bienestar general de la población.

Según Gómez Sabanini y Moran (2012: 15-16), las consecuencias de la informalidad no solo son visibles a nivel tributario. Una reducción en la informalidad tenderá a incrementar los ingresos tributarios, lo que a su vez estimulará el gasto público, sobre todo en infraestructura y servicios de apoyo a la expansión de la producción, conduciendo a un incremento de la tasa global de crecimiento económico.

Adicionalmente, según dichos autores, la existencia de un sector informal en la economía implica que ciertas transacciones económicas no son contabilizadas en las estadísticas oficiales. Este error de cálculo puede implicar a la vez un error en las estimaciones hechas por el gobierno para tomar decisiones sobre política productiva y social. Lo anterior lleva a los decidores de política económica a tomar decisiones sub-óptimas en relación a las necesidades reales de la población. Entre las variables que sufren dicho error de cálculo se encuentran el PIB, el nivel de precios, la presión tributaria o la tasa de desempleo (y sus implicancias). Los errores de estimación son más significativos mientras mayor sea el tamaño de la economía informal.

1.3.2 Evasión global en el impuesto a la renta en América Latina

Un alto nivel de evasión tributaria es otro de los grandes rasgos del sistema tributario de la región. Según Sanguineti y Reuter (2012: 41)[22] las estimaciones realizadas en base a estadísticas de cuentas nacionales y encuestas a los hogares afirman que la tasa de evasión promedio en la región es de 27% para el caso de los impuestos al consumo y 50% para el caso de los impuestos a las rentas. En la Tabla 6 se recopila la información de algunos estudios realizados en países de la región sobre evasión al impuesto a la renta. Se observa que las tasas de evasión tributaria son elevadas en todos los países de la región, resaltando entre ellos el caso de Ecuador

[22] Artículo de investigación dentro de un reporte publicado por la Corporación Andina de Fomento intitulado "Fianzas públicas para el desarrollo".

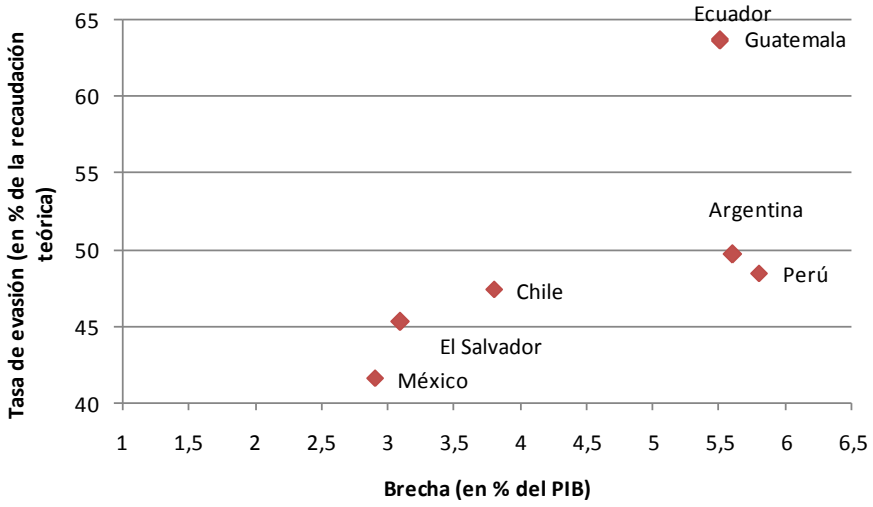
Tabla 6 Evasión al impuesto a la renta en América Latina

País	Presión tributaria	Recaudación teórica (imp. renta)	Recacudación efectiva (imp. renta)	Brecha (imp. renta)	Tasa de evasión (imp. renta)	Brecha/recaudación tributaria total
	(%)	En porcentajes del PIB			(%)	(%)
Argentina (2005)	27,2	11,3	5,7	5,6	49,7	20,6
Chile (2003)	18,8	8,1	4,3	3,8	47,4	20,4
El Salvador (2005)	14,2	7	3,8	3,1	45,3	22,2
Ecuador (2005)	14,9	8,6	3,1	5,5	63,8	36,8
Guatemala (2006)	12,1	8,7	3,1	5,5	63,7	45,8
Perú (2006)	16,7	11,9	6,1	5,8	48,5	34,7
México (2006)	10,3	7	4,1	2,9	41,6	28,5

Fuente y elaboración: Jorrat (2009), Roca (2009), Cabrera y Guzmán (2009), Cabrera (2009), Álvarez Estrada (2009), Arias Minaya (2009), Centrálogo y Sabanini 2009 y CEPAL

No obstante, en el gráfico 17 se muestra que entre los países analizados se pueden distinguir 3 casos: el primero es el de Ecuador y Guatemala, países que tienen un nivel de evasión alto con una brecha entre la recaudación igualmente alta (ver Tabla 8). El segundo caso es de México y El Salvador que presentan la menor tasa de evasión y la menor brecha en la recaudación. El tercer grupo lo conforman Perú y Argentina que poseen un nivel de recaudación intermedio respecto a los países analizados, pero con brechas elevadas.

Gráfico 17 Evasión al impuesto a la renta en América Latina



Fuente y elaboración: Jorrat (2009), Roca (2009), Cabrera y Guzmán (2009), Cabrera (2009), Álvarez Estrada (2009), Arias Minaya (2009), Centrálogo y Sabanini 2009 y CEPAL

1.4 Principales problemas identificados en los sistemas tributarios de América Latina

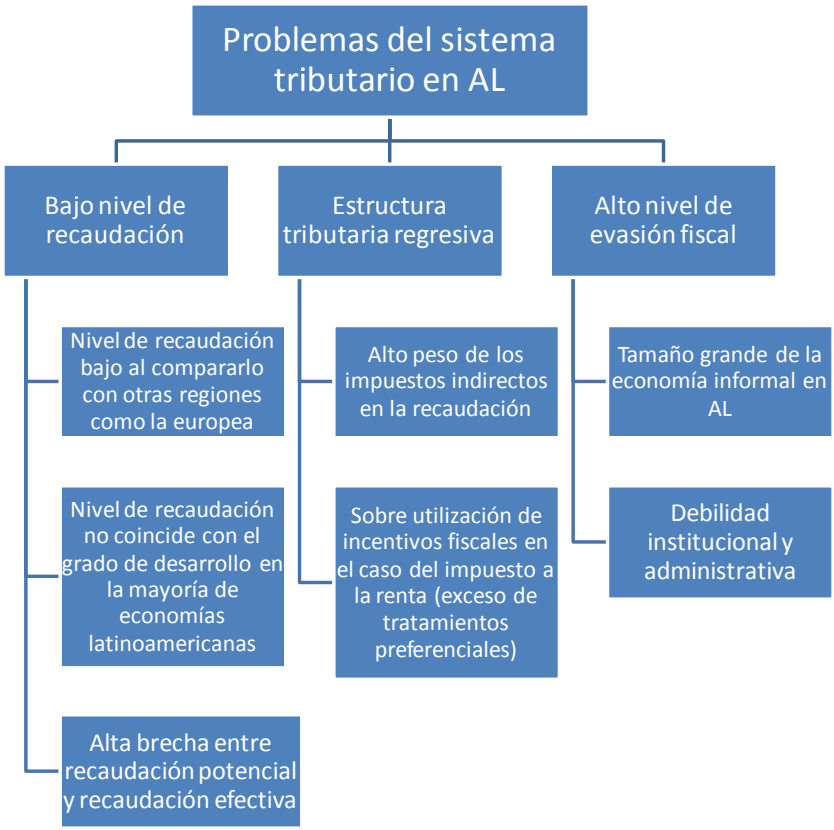
En suma en el gráfico 18 se resumen los problemas identificados en el sistema tributario latinoamericano después de ser contrastado con la tributación en los países europeos. De esta manera, los niveles de presión tributaria latinoamericanos son muy bajos en relación a los niveles de presión tributaria de los países europeos. Dicha situación puede disminuir las posibilidades de los países latinoamericanos para mejorar la distribución del ingreso y aumentar la cohesión social, como se verá en la siguiente sección. Adicionalmente, en la mayoría de países de la región existen un excedente entre la tributación potencial y la real como se evidencia al comparar el PPP y el nivel de ingresos; o como se observa en el análisis de Gómez-Sabanini y la CEPAL.

Al examinar, las estructuras tributarias de ambas regiones se pude notar que existe un nivel de imposición similar en el caso de los impuestos al consumo. La diferencia principal entre ambos sistemas (europeo y latinoamericano) radica en la recaudación por impuestos a la renta, y en particular a la renta a personas físicas o naturales que representa una gran proporción del ingreso de los gobiernos europeos. La tradicional discusión entre eficiencia y equidad en el tema tributario, se pone en evidencia al analizar las estructuras tributarias. En Europa se apunta a los impuestos de tipo directo, los mismos que son de tipo progresivo y apoyan a la equidad como principio tributario.

En América Latina, por otra parte, la deficiencia de los sistemas de recaudación implica la preferencia por los impuestos indirectos, de corte regresivo, los mismos que favorecen a la eficiencia. El cobro a los impuestos al consumo es mucho más fácil de controlar e implica menos costos administrativos. El alto nivel de evasión tributaria en el caso del impuesto a la renta en América Latina es uno de los indicadores que permite afirmar que los impuestos al consumo son preferidos dadas las fallas existentes en los administradores tributarios de cada país. En este sentido, Bird (2003: 41), afirma que los quintiles de ingreso más alto en América Latina cuentan con diversos recursos para evadir impuestos directos: presionar al órgano legislativo para introducir incentivos y excepciones para diluir sus efectos de dichos impuestos; pueden corromper a la administración tributaria; o pueden colocar parte de sus ingresos en paraísos fiscales.

Bajo la misma línea, Lora (2011:1) identifica tres problemas principales en cuanto a la tributación en América Latina: el primero es el problema de suficiencia, es decir el nivel de presión tributaria es demasiado bajo y es necesario recaudar más. El segundo es un problema de distribución, es decir se debe recaudar de manera más equitativa. Finalmente, el tercer problema está relacionado con la eficiencia, lo que implica que se debe recaudar de la manera menos distorsionante desde el punto de vista productivo.

Gráfico 18 Problemas del sistema tributario en AL



Fuente: en base a trabajos previos de Gómez Sabanini y la CEPAL
Elaboración: Andrea Yánez

Bird (2003: 44) afirma que el problema central a nivel económico y social en América Latina es la inequidad. En cuanto al tema de político y de gobernabilidad, uno de los mayores problemas es la falta de cuentas claras. Según el autor un sistema tributario, con las tres características principales, eficiencia, equidad y buena administración es la clave para la resolución de estos problemas. Privilegiar cada uno de estos componentes varía de país a país, así como: los intereses económicos y sociales dominantes; las principales instituciones políticas (la democracia, descentralización, el presupuesto) y económicas (el libre comercio, el proteccionismo, las políticas macroeconómicas, la estructura del mercado). Estos son elementos que interactúan en la formulación y la aplicación de la política tributaria, la estructura de los impuestos, y muchos de sus detalles fundamentales, tales como la progresividad de las tasas. De esta manera, se puede afirmar que la tributación es uno de los escenarios en donde se puede observar la interacción de todas estas variables económicas combinadas con elementos de economía política propios de cada país.

1.5 Evolución de los sistemas tributarios y reformas emprendidas en América Latina

Según Musgrave (1969: 33), en lo que se refiere a la estructura tributaria: Las tasas progresivas y otras tasas sobre el ingreso deberían jugar un rol más amplio en la estructura tributaria de una economía de mercado, mientras que las tasas sobre el consumo de bienes específicos deberían ser significativos en el caso de una economía planificada[23]. Para Musgrave (1969: 132-136) la evidencia histórica testifica una estrecha interacción entre los cambios de estructura política y los cambios de estructura tributaria y los cambios de equidad tributaria, los mismos que están estrechamente ligados a la filosofía social de la época. Esta última ha sido siempre un aspecto importante en la selección de los instrumentos tributarios adecuados. Así por ejemplo, en la época moderna, la estructura fiscal ha estado dominada por la imposición directa. Con la transición del sistema fiscal al sistema capitalista, las tasas la ingreso aparecieron como un sustituto al impuesto a la propiedad. En dicho proceso de transición, las tasas al consumo eran consideras, como lo son aún, instrumentos de tributación progresiva.

Musgrave argumenta que el inicio del desarrollo tributario empezó con la imposición directa antes que con la indirecta. Es así que, el antiguo imperio romano se basaba en la imposición directa focalizada en los grupos subyugados, aún si el carácter del tributo no era netamente progresivo. En la edad medieval de igual manera la imposición directa sobre los productos de la tierra jugó un rol fundamental. El uso de tasas indirectas se incrementaría únicamente con la disolución de la sociedad tradicional. El desarrollo de los estados-nación, el nacimiento de la industria y la expansión del comercio propició el crecimiento de la imposición al consumo, fortaleciéndose sobre todo en el marco mercantilista[24] el impuesto al comercio exterior.

De igual manera, la tendencia de la política tributaria en ambas regiones y las reformas fiscales han estado altamente influenciadas por la corriente de pensamiento dominante de la época y por factores de economía política que han sido, por lo general, homogéneos en la región. Así por ejemplo, a partir de la década de los 90, en mayor o menor medida, la mayoría de países de la región estuvieron influenciados por las recomendaciones de política económica del Consenso de Washington, mientras que en la época de los 60 los economistas de las escuela de desarrollo de la postguerra y en particular la escuela estructuralista en América Latina, influenciaban las decisiones de política económica de la región.

En la tabla 7, se examinan distintos aspectos que influenciaron la política económica en la época en los años 60, comparándolos con aquellos de los años 80 y 90, donde se llevaron a cabo numerosas reformas fiscales en América Latina. Según Bird (1992: 7) en la década de los 80, reformas fiscales significativas fueron emprendidas en México, Argentina, Bolivia, Colombia, Guatemala, Venezuela, Paraguay y Perú[25].

[23] Por economía planificada se entiende un sistema de económico de naturaleza socialista.

[24] Para los mercantilistas, la riqueza radicaba en la acumulación de metales preciosos gracias a un excedente comercial absoluto, razón por la cual, las importaciones debía ser controladas a través de impuestos.

[25] En un documento de investigación publicado en 1992, Richard Bird analiza el caso de 4 países latinoamericanos en los cuales se emprendieron reformas fiscales en la década de los 80, prestando particular atención a la reforma llevada a cabo en Bolivia en 1986.

El caso más emblemático de dichas reformas mostrado por el autor es el de Bolivia en 1986. Los ingresos fiscales bolivianos antes de esta reforma estaban altamente orientados a los impuestos al comercio exterior. Dichos impuestos fueron considerados dañinos para la economía por dos razones: la primera es que se trataban de un ingreso altamente volátil, lo cual implicaba un problema adicional para el Estado en momentos de crisis, ya que se trata de economía primario exportadora, cuyos ingresos depende de la trayectoria de los precios internacionales de las materias primas. En segundo lugar, los impuestos altos al comercio exterior impiden el crecimiento del mismo, lo que a la vez impide el crecimiento de ingresos para el Estado que acaba de entrar en un contexto de hiperinflación y sobre endeudamiento. (Bird, 1992: 10-17). De esta manera la reforma tributaria en Bolivia recortó drásticamente los impuestos al comercio exterior y sustituyó dichos ingresos con la aplicación de un IVA general del 10 % y varios impuestos al consumo de bienes específicos. Adicionalmente, los impuestos al ingreso de las personas naturales y jurídicas fueron recortados, argumentando que existía una doble carga tributaria para los ciudadanos con la introducción del impuesto al consumo. En lugar de los impuestos al ingreso, el impuesto directo utilizado fue una especie de impuesto sobre el patrimonio para la adquisición de vehículos o para la compra de terrenos. De esta manera se trato de simplificar el sistema tributario boliviano, disminuyendo el número de impuestos y generalizando los impuestos al consumo como principal ingreso.

Según Bird (2003: 10-15) Los cambios de visión en cuento a un sistema tributario ideal incluyen aspectos como: la estructura tributaria ideal, es decir privilegiar la eficiencia o la equidad a través de la aplicación de tasas al consumo o al ingreso respectivamente. Un segundo aspecto incluye el debate sobre la centralización o descentralización de los sistemas tributarios. En este punto la descentralización es apoyada por la mayoría de la literatura económica a partir de los años 90. Un tercer aspecto incluye la dimensión en la cual es analizado el sistema tributario nacional. A partir de las décadas de los 80-90, las reformas fiscales fueron diseñadas bajo la óptica de una economía abierta, a diferencia de las décadas precedentes.

Una cuarta diferencia señalada por Shome (1999:4) está relacionada con el objetivo general del sistema tributario. En la década de los 60, la política fiscal tenía dos objetivos principales: servir de ingreso al Estado para poder financiar el proceso de desarrollo y la redistribuir la riqueza. En el periodo de los años 80-90 el sistema fiscal conserva el objetivo principal de redistribuir los ingresos al mismo tiempo que deben estar diseñados para propiciar el desarrollo económico y mejorar la competitividad de un país a nivel internacional.

Uno de los puntos de interés recientes en temas tributarios es el del tamaño de la economía informal y como esta afecta a la capacidad recaudatoria de los países en desarrollo. Según Bird y Zolt (2008: 15-16), estudios recientes sobre la informalidad en los PED muestran que la economía informal o subterránea, tiende a aumentar en lugar de disminuir. Comúnmente se cree que el tamaño de dicha economía tiende a disminuir a medida que el grado de desarrollo de un país aumenta, pero en la práctica se observa lo contrario. Adicionalmente, se observa, que la economía subterránea implica no solo a las y los pequeños contribuyentes sino a un gran porcentaje de la población que se ubica en quintiles medios y altos que han decidido operar en ambos sectores, el formal y el informal.

Tabla 7 Evolución conceptual sobre un sistema tributario ideal

	1960	1980-1990	2000/2010
Corriente de pensamiento dominante	Influencia de la corriente de pensadores de economía del desarrollo de post guerra	Políticas neoliberales inspiradas en el Consenso de Washington	Se reconoce la falla de muchos de las políticas recomendadas por el Consenso de Washington en la región, pero se mantiene el apoyo a la apertura del mercado de bienes y servicios y de capitales a través de la diminución de tributos
Sistema tributario de referencia	La mayoría de analistas coincidían con que el sistema tributario ideal consistía en la aplicación de altas tasas al ingreso de las personas naturales y jurídicas. Las tasas al consumo eran aceptadas con la finalidad de aumentar los ingresos fiscales, pero las imposición directa debe ser siempre la mayo fuente de ingresos.	En contraste con la época de los 60, la corriente de pensamiento económico dominante sugería que los impuestos demasiado elevados no son un incentivo par la actividad productiva. Un exceso en la imposición es considerado como distorsionador, al mismo tiempo que no cumplen con su función redistributiva.	Según Bird (2012: 20), en las próximas reformas tributarias para los países en desarrollo, pese a que el IVA seguirá siendo el componente mayor del sistema tributario, deben incluir un aumento en las tasas al ingreso y el patrimonio, dependiendo de la estructura económica y la capacidad productiva del país en cuestión.
Centralización/ Descentralización	Ingresos fiscales centralizados, no se habla de los ingresos de los gobiernos locales	Se empieza a hablar de descentralización de los sistemas fiscales y países como Brasil y Argentina descentralizan un gran porcentaje de su recaudación	La descentralización de los sistemas fiscales sigue siendo uno de los temas principales de discusión
Dimensión local/internacional	Las impuestos eran considerados como un asunto netamente doméstico sin tomar mucho en cuenta las tendencias internacionales y su influencia	Los sistemas fiscales van a ser diseñados bajo la óptica de una economía abierta y no una economía cerrada	La globalización de los mercados internacionales de capital y la competencia internacional y regional por atraer capitales han influenciado fuertemente los impuestos (sobretodo los cobrados a las empresas).
Objetivos de la política tributaria	La política fiscal tenia dos objetivos principales: servir de ingresos al estado para poder financiar el proceso de desarrollo y la redistribución de la riqueza	En este contexto, los impuestos tienen el mismo objetivo de generar impuestos para que el Estado pueda redistribuirlos. Sin embargo, el sistema fiscal debe estar diseñado para procurar el crecimiento económico y mejorar la competitividad del país a nivel internacional. Así, los impuestos directos (sobretodo a las empresas) fueron dramáticamente recortados (Shome, 1999: 4). Al mismo tiempo se observa un descenso en las tasas al comercio exterior bajo la influencia de la OMC	El objetivo principal de la política tributaria sigue siendo recaudar la mayor cantidad posible con la finalidad de poder proveer los bienes y servicios públicos necesarios para el desarrollo de la población (y cumplir con los objetivos del milenio). En ese sentido, si bien los impuestos al consumo son criticados, se los sigue implementando ampliamente en los países en desarrollo al ser los que mayor recaudación reportan. Adicionalmente se observa una tendencia a cobrar nuevos tipos de impuestos como los impuestos sobre el uso de recursos naturales y el impuesto a las transacciones financieras. En este sentido se observa una diversificación del espectro tributario que se trató de simplificar con las reformas de la década pasada

Fuente: Bird (2003:10-15), Bird (2012: 20) y Shome (1999: 4)
Elaboración: Andrea Yánez

Por otro lado Bird (2012: 15-20), identifica en las últimas décadas, tres modelos que vinculan la política tributaria y el desarrollo: El modelo número 1 es aquel de los años 60 y 70 que privilegia el uso de los impuestos directos y la equidad en los modelos tributarios. Por otro lado el modelo número 2 es aquel que busca eliminar las distorsiones creadas por los impuestos directos y busca simplificar los sistemas fiscales para favorecer el crecimiento económico; para esto este modelo se basa en los impuestos al consumo. Por último el tercer modelo es el que debería existir a partir de la primera década de los años

2000. Donde se reconoce la eficiencia de los impuestos al consumo, pero a la vez se deben fortalecer las administraciones tributarias para recaudar un mayor nivel de impuestos directos. En este modelo se deben reconocer las limitaciones estructurales de cada país para poder recaudar tributos directos. Así por ejemplo se deben tomar en cuenta temas como la estructura productiva del país en cuestión, y el tamaño de su economía subterránea, factor que como se mencionó ya, ha ganado el interés del estudio tributario en los últimos años.

1.6 Los nuevos retos de las futuras reformas fiscales en América Latina

Según la CEPAL (2005) tres desafíos se plantean en la coyuntura actual en materia tributaria para Latinoamérica. De esta manera, entre los principales temas a ser resueltos en los sistemas fiscales de la región se tiene:

- La descentralización y autonomía federal: la mayoría de las naciones latinoamericanas poseen sistemas tributarios altamente centralizados, con la excepción de Brasil y Argentina, cuyos gobiernos federales contribuyen a un porcentaje importante de la recaudación.
- Combatir las amenazas a la cohesión social ligadas a la globalización y los procesos de integración, es decir no permitir que las tendencias de dumping fiscal y social contribuyan a un retroceso en las condiciones sociales de la población.
- Estabilización de la normativa relativa a los procesos tributarios, dicho elemento es fundamental para, por un lado mejorar los procesos de la administración tributaria, y por otro lado mejorar la relación fisco-contribuyente.
- Contar con un sistema fiscal estable, predecible y estable, de esta manera se mejoraría el cumplimiento voluntario de los contribuyentes y se reducirían las oportunidades de corrupción al interior de la administración tributaria.
- Adicionalmente otro de los problemas encontrados en América Latina es que el marco legislativo no otorga la independencia requería a las administraciones tributarias. En consecuencia el ámbito de acción de las mismas es limitado frente a la evasión de los contribuyentes.
- Según Centrágolo y Gómez-Sabanini (2005:36) los dos pilares a fortalecerse en la administración tributaria latinoamericana son: el cumplimiento voluntario y el control sanción/cumplimiento. El primero está relacionado con un tema de cultura tributaria, a la vez basado en la confianza que el fisco transmite a los contribuyentes. El segundo, por otro lado, está basado en dos condiciones necesarias: el poder que la legislación otorga a la administración tributaria para castigar el incumplimiento de los contribuyentes y de la calidad de las bases de datos que poseen los administradores tributarios.

Es así que para corregir las deficiencias del estado se requiere un nuevo pacto fiscal que consolide las reformas en proceso, promoviendo así un ambiente macroeconómico estable que:

- Comprometa al fisco a utilizar eficientemente los recursos.

- Que contemple mecanismos transparentes de acción pública.
- Que prevea la equidad como un objetivo importante.
- Contribuya a afianzar la institucionalidad democrática.

Capítulo 2 El debate sobre la cohesión social en América Latina y Europa

Según Gómez -Sabanini (2006: 9), la cohesión social es el conjunto de externalidades positivas que generan capital social más la suma de factores que fomentan el equilibrio de la distribución de oportunidades entre las personas. El concepto de cohesión social se aplica como medida de bienestar en varias regiones a nivel mundial como es el caso de América Latina y Europa. En esta sección, se presentan algunos de los indicadores para la medición de la cohesión social propuestos por CEPALSTAT, para Latinoamérica y Europa a través del programa EUROSOCIAL.

Como se verá a lo largo de la presente sección, los países de cada una de las regiones con un mayor nivel de presión demuestran ofrecer mejores condiciones de vida a sus habitantes y a su vez tienen la oportunidad de redistribuir de mejor manera el ingreso. Adicionalmente, las grandes distancias entre el ingreso de los habitantes en América Latina provoca que a su vez los ingresos por tributación directa aplicada a personas naturales sea significativa, lo que implicará a su vez menores oportunidades de redistribución.

Según Chu et al (2002:3), la interacción entre progresividad tributaria y políticas de redistribución no es tarea fácil en los países en desarrollo a causa de factores estructurales como: un bajo radio de recaudación tributaria con respecto al PIB, una débil administración tributaria y un alto nivel de evasión fiscal, la predominancia de tasas directas (sobre todo sobre el consumo) y un nivel limitado de tasas sobre el capital y el ingreso personal. Dichas debilidades fiscales han sido identificadas para el caso de América Latina en el Capítulo 1. En el presente capitulo, se muestra a través de un ejercicio de conglomerados que existe una correlación entre el grado de desarrollo del sistema fiscal de un país y el nivel de cohesión social del mismo.

Bajo este contexto, el presente capítulo cuenta con dos secciones: en la primera se describen variables relevantes en el dominio de la medición de la cohesión y que se encuentran a la vez relacionadas con las variables tributarias ya analizadas en el capítulo precedente. En la segunda sección, se utiliza la herramienta de conglomerados para apoyar el argumento de la correlación existente entre la política tributaria y la cohesión social.

2.1 Algunas variables sobre la cohesión social

2.1.1 Comparación de los efectos en el índice de Gini, antes y después de los impuestos

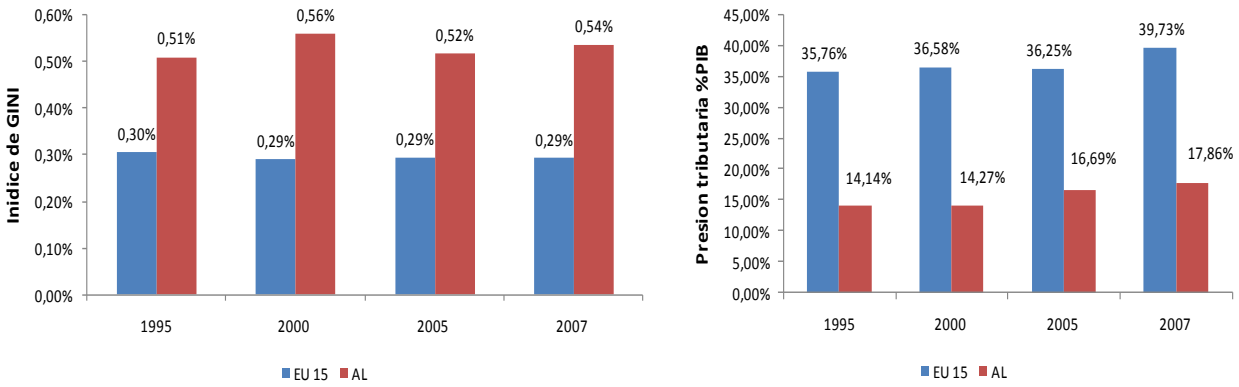
El índice de Gini es uno de los métodos más comunes para medir la inequidad, los valores del mismo están comprendidos entre 0 y 1. Mientras más se acerca el índice a 0 existe una mejor distribución del ingreso entre los habitantes de un país. En el Gráfico 18, se muestra los índices de Gini para los países

que conforman Latinoamérica y el agregado de los países Europa (15). En el periodo de 1990-1999 el promedio del Índice de Gini en la región en promedio fue de 0,55. Para el periodo 2000-2009 dicho índice cambió a 0,53, lo que implica que las desigualdades en la región disminuyeron en una mínima cantidad. La Unión Europea por otro lado, presentó un índice equivalente a 0,30 en el primer periodo y de 0,29 en el segundo.

Los países más inequitativos de la región en los últimos diez años fueron: Brasil (0,63), Honduras (0,59), Colombia (0,57) y Nicaragua (0,55). En la UE (15), los países con un índice de Gini más alto son: Portugal (0,37), Reino Unido (0,33) e Italia con 0,33. Países como Alemania (0,26), Francia (0,27) y Suecia (0,23), que son conocidos por tener amplios sistemas de protección social, tienen índices ubicados en los más bajos de la región.

En el gráfico 19 compara también el nivel de presión tributaria con la evolución de los Índices de Gini en las dos regiones analizadas. Se observa que en la región a pesar del crecimiento de la presión tributaria, no se observa una mejora en términos de redistribución. En el caso de la UE (15), la presión tributaria también tiene una tendencia creciente, mientras que el índice de Gini presenta una tendencia leve a disminuir, lo que implica una mejor distribución en la renta de sus habitantes.

Gráfico 19 Comparación en el nivel de presión tributaria y la evolución del índice de Gini



Fuentes: CEPALSTAT y OCDE, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

El índice de Gini, al mostrar los cambios en la redistribución de ingreso, es una de las herramientas utilizadas por varios autores para medir la efectividad de la política tributaria. Así por ejemplo, Chu et al (2002) analizan mediante el coeficiente de Gini, los cambios en la distribución antes y después de la aplicación de impuestos, comparando los resultados para los países en desarrollo y los países desarrollados. El trabajo de dichos autores concluye en que cuando se compara la distribución del ingreso entre los países desarrollados y en desarrollo, antes de los efectos de los impuestos, la desigualdad del ingreso es menor en los países en desarrollo que en los países industrializados. Sin embargo, en los países industrializados la distribución se mejora efectivamente a través de los

impuestos y gastos (en particular el gasto social y las transferencias directas), en los países en desarrollo no se cuenta con políticas redistributivas adecuadas para lograr un grado de igualdad comparable al de los países desarrollados. En resumen, las políticas de transferencia financiadas gracias a los ingresos tributarios son las que marcan la diferencia entre los índices Gini de los países según su grado de desarrollo económico. Además, dichos autores aseveran que es importante para una mejor redistribución del ingreso que el gasto público provenga de impuestos progresivos.

Chu et al (2002), también afirman que la reducción de la pobreza ante cambios en la tasa de crecimiento económico es menor mientras mayor es el grado de desigualdad de los países. Lo anterior implica que los países con mayor grado de desigualdad, es decir un crecimiento de Gini más elevado, necesitan tasas de crecimiento económico más altas, y un sistema fiscal más eficiente para disminuir un nivel inicial de pobreza dado.

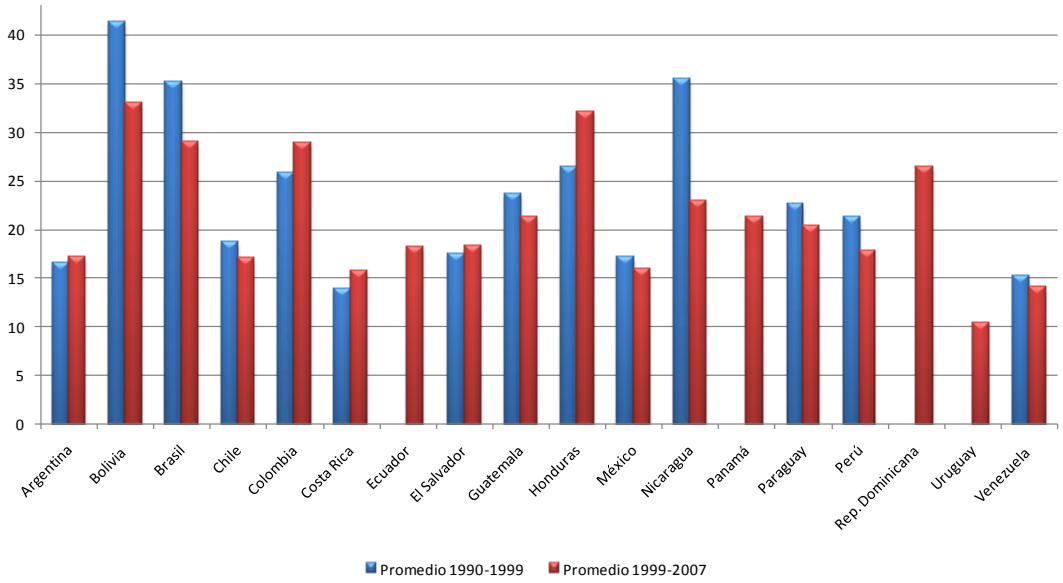
2.1.2 Distancias entre los quintiles de ingreso

Según Gonzales (2009: 20), hay pobreza porque hay desigualdad. En consecuencia ésta última es un factor clave para entender por qué un continente con una dotación de recursos naturales privilegiada y como el continente latinoamericano tiene tan importantes porcentajes de pobreza. El problema de distribución el ingreso en la región afecta la cohesión social ya que afecta a cada aspecto de la vida de los habitantes como el acceso a la educación, a la salud y los servicios públicos; el acceso a la tierra y a otros activos; el financiamiento de los mercados de crédito y laborales formales; y la participación e influencias políticas. En este sentido, la distancia entre quintiles es uno de los indicadores primordiales para medir la cohesión social.

Este indicador mide las diferencias entre la población que más ingreso (quintiles más ricos) y los habitantes de menos ingreso (quintales más pobres). Mientras más alto es el indicador, mayores son las distancias entre ricos y pobres en un país. El gráfico 20 recoge la información de los países de América Latina, los que muestran más distancia entre quintiles de ingreso en el periodo 2000-2009 son Bolivia, Brasil, Honduras y República Dominicana.

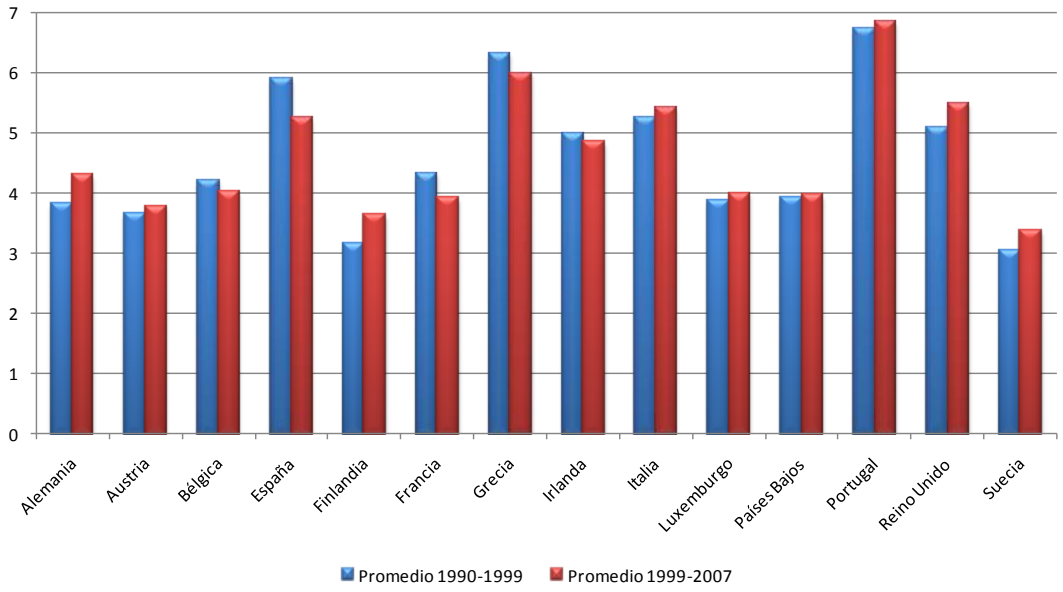
Un nivel de brechas tan grande en la repartición de la renta, implica un problema para la aplicación de impuestos a la renta a personas naturales. Los impuestos de este tipo solo se pueden aplicar al reducido número de personas que se ubican en los quintiles de alto ingreso. La repartición de ingresos según esta variable ha mejorado entre el periodo 1990-1999 y 2000-2009, pasando de 23,59 a 21,01. No obstante, aun la situación es de alta desigualdad entre los habitantes de cada país.

Gráfico 20 Razón de ingresos entre el quintil más rico y el más pobre América Latina (1990-2009)



Fuente: CEPALSTAT, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

Gráfico 21 Razón de ingresos entre el quintil más rico y el más pobre en EU 15[26] (1990-2009)



Fuente: CEPALSTAT, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

[26] En el caso América Latina, los países que presentan una sola barra no poseen datos disponibles para el periodo 1990-1999 según la base de datos de la CEPAL.

En el caso de los países europeos en el gráfico 21, la distribución es más uniforme que en el latinoamericano. En promedio en los países de la región europea analizada tienen una razón de 4,63 (2000-2009) entre el quintil de mayor ingreso y el de menor ingreso. Dicha proporción es mucho menor a la que en promedio presenta Latinoamérica (21,01).

Entre el periodo 1990-1999 y el 2000-2009, la relación entre quintiles de ingreso (promedio para la región europea) ha pasado de 4,50 y 4,73, es decir ha aumentado levemente la desigualdad en la región Europea.

2.1.3 Democracia y Recaudación

El índice de democracia, construido por Transparencia Internacional y publicado en la base de datos de la CEPAL (Comisión Económica para América Latina y el Caribe), mide el nivel de democracia en un país a través de la opinión ciudadana. Se asigna una escala numérica para dicho fin, la misma que va entre 1 y 7, donde 1 corresponde a libre y 7 a no libre.

En este contexto, en América Latina el promedio del índice de democracia es equivalente a 2,54 (promedio 2000-2008). Mientras que en EU 15, la cifra tiende más a 1 ubicándose en 1,19 en promedio. Al interior de las dos regiones existen también marcadas asimetrías.

Así, por ejemplo, uno de los países con menor calificación en este indicador es Venezuela con 3,7 en promedio para el periodo 2000-2009. No obstante, en el periodo 1990-1999, la calificación de su índice de democracia era equivalente a 2,8, lo que implica que el sistema democrático de dichos país era calificado por sus habitantes como “más libre”. En el caso venezolano, tipo de cambio está ligado a la percepción ciudadana del régimen político vigente.

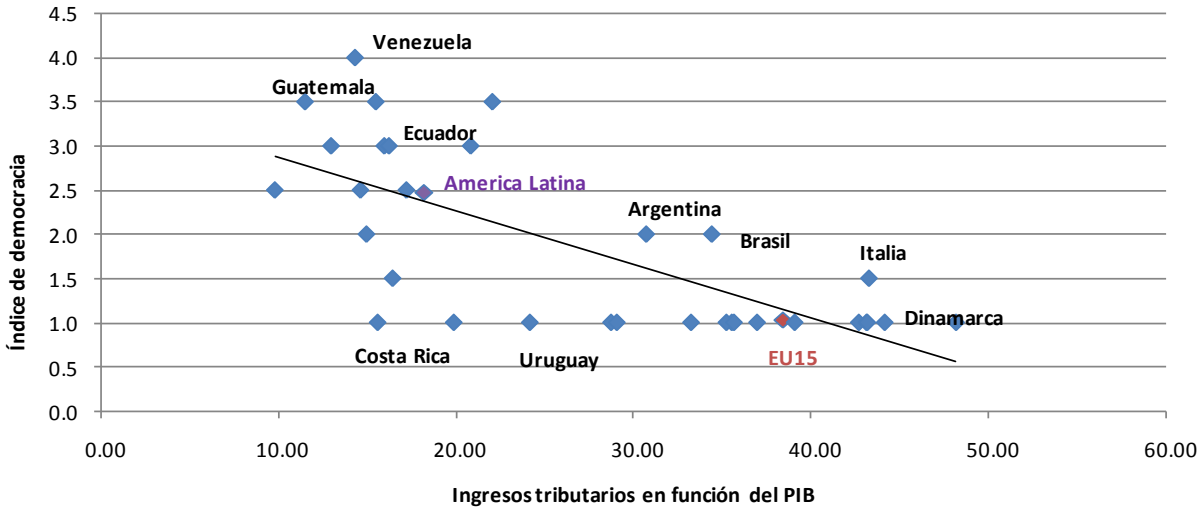
Perú, por el contrario, en la década de los 90 tenía un índice de democracia que implicaba una situación menos favorable, equivalente a 4,4. Para el primer decenio de los años 2000, la situación de Perú mejoró y su índice ahora se ubica en 2,54; lo cual implica una situación mejor en términos de la democracia según la precepción de los peruanos. Dicha mejora pudo estar ligada a una estabilización en el discurso político de dicha década. Los países de la región con un índice de democracia más favorable en la última década son Chile, Costa Rica y Uruguay.

En el gráfico 22 se observa la relación entre el índice de democracia y la recaudación tributaria. Dado que mientras más se acerca el índice de democracia a 1, implica un mejor indicador, existe una relación negativa entre el índice y el grado de recaudación tributaria. Los países de Europa poseen en la mayoría un índice equivalente a 1 y su recaudación tributaria es alta en relación a América Latina.

En la región latinoamericana, por otro lado, existe una mayor asimetría en dicho índice entre países. Se observa que en la región se cumple que mientras mejor es el índice mayor es la recaudación, como los indican los datos de Uruguay. Argentina y Brasil (países de alta recaudación) poseen un índice de

democracia peor al de Uruguay pero mejor que el de países centroamericanos como Guatemala y Nicaragua que presentan niveles bajos de recaudación tributaria.

Gráfico 22 Índice de democracia e ingresos tributarios en AL y EU 15 (2009)



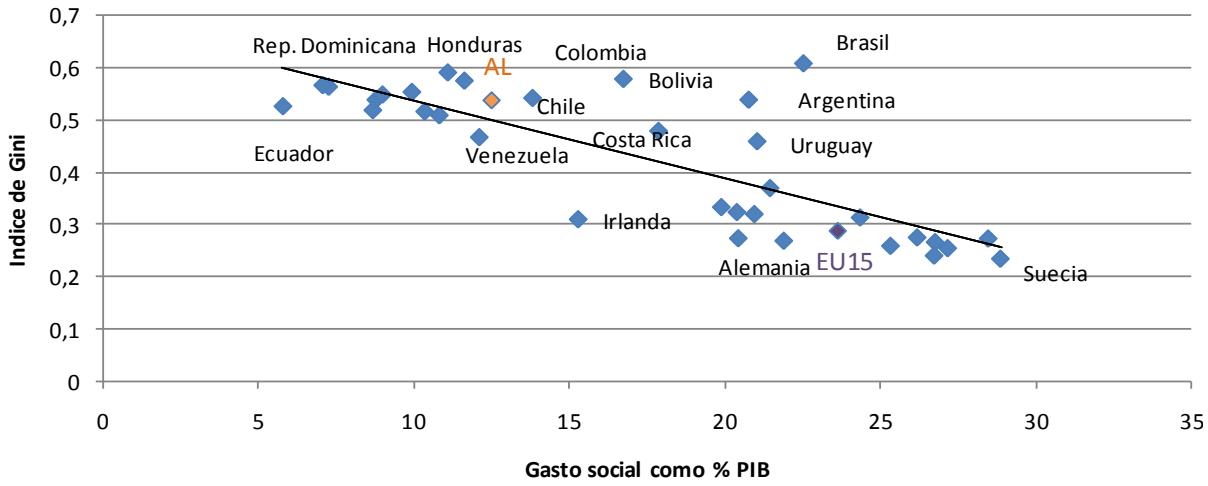
Fuente: CEPALSTAT, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

De lo anterior, se desprende que existe una correlación entre las dos variables presentadas. Adicionalmente, se puede afirmar que es el índice de democracia una variable fundamental que influirá sobre la recaudación tributaria, ya que un mejor ambiente político y económico incide positivamente sobre el comportamiento tributario de los agentes económicos de un país.

2.1.3 Nivel de gasto social

El gasto social es uno de los mecanismos tradicionales de redistribución de la riqueza, siempre y cuando dicho gasto esté bien focalizado a los quintiles de menor ingreso. Según Musgrave (1996: 69), el gasto publico juega un rol importante en el funcionamiento de una economía, sea esta de un nivel elevado o bajo de ingreso. Sin embargo, según dicho autor, el rol del gasto público, y en concreto el gasto social cambia según las necesidades de la economía. Es así que, como se ha descrito en las secciones precedentes, las economías latinoamericanas enfrentan un elevado nivel de desigualdad, lo que confiere al gasto social un rol central como herramienta para luchar contra la pobreza y la inequidad en la región.

Gráfico 23 Porcentaje de gasto público en el PIB en América Latina y EU 15 en comparación con el índice Gini



Fuente: CEPALSTAT, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

En el gráfico 23 se recopilan datos sobre la evolución del gasto social en América Latina, en promedio entre los años 2000-2006 el gasto social en porcentajes del PIB fue equivalente a 12,71% del PIB en promedio para la región. Los países con mayor porcentaje de gasto social en función del Producto Interno Bruto son Brasil (22%), Argentina (20,3%) y Uruguay (20,3%). Adicionalmente, entre 1990-1999 y 2000-2006, el gasto social promedio en la región creció en un 16,28%.

Por el contrario, Europa (15) aproximadamente dobla el gasto social de América Latina. Entre el periodo 2000-2006 el gasto social de la región en promedio fue de 23,6% del PIB. Entre los dos periodos de análisis que se observan en el Gráfico 23, existió un crecimiento de 1,65% en el gasto social promedio de los países analizados de la región europea. Los países en los que se evidencia un mayor gasto social son: Suecia, Alemania y Francia.

2.2 Ejercicio de cruce: análisis de conglomerados

Con las variables expuestas anteriormente, en la presente sección se llevará a cabo un análisis utilizando la herramienta estadística de conglomerados. Este ejercicio consiste en una suerte de clasificación llevada a cabo mediante la agrupación de los datos analizados. El objetivo principal del análisis de conglomerados es agrupar n objetos en k grupos (k es siempre mayor o igual a 1) en base a un número

"n" de variables. En el método de k-medias, el número de conglomerados a obtenerse esta predefinido[27].

De esta manera, se aplicó esta metodología al grupo de países en análisis bajo las siguientes condiciones:

- El análisis se realizó para todos los países latinoamericanos y europeos tomados en cuenta en las secciones anteriores
- Se utilizaron 3 variables de tributación (ingresos de impuestos directos, ingreso de impuestos indirectos y contribuciones sociales todos función del PIB) y tres variables de cohesión social (GINI, gastos social e índice de democracia).
- Se aplicó la metodología conglomerados de k-medias y definiendo la clasificación de los países en análisis en cuatro grupos predefinidos según el método de k-medias.

Resultados[28]

Los grupos en los que estadísticamente se dividió a los países analizados, según su similitud, están distribuidos como se indica en la tabla 8. En el primer grupo, el ejercicio de conglomerados ubico a los países de la UE con que presentan un grado de recaudación y de progresividad más alta acompañada un mejor desempeño en las variables de cohesión social. Así por ejemplo ente grupo incluye a Alemania, Francia, Suecia, Finlandia, etc.

Tabla 8 Clasificación en conglomerados entre los países de América Latina y Europa según variables de tributación y cohesión social

Grupo 1	Grupo 2	Grupo 3	Grupo 4
Austria	Argentina	Bolivia	Rep. Dominicana
Bélgica	Brasil	Chile	Ecuador
Finlandia	Uruguay	Colombia	El Salvador
Francia	Grecia	Costa Rica	Guatemala
Alemania	Irlanda	Panamá	México
Italia	Luxemburgo	Venezuela	Nicaragua
Suecia	Holanda		Paraguay
	Portugal		Perú
	España		
	Reino Unido		

Fuente y elaboración: Andrea Yánez

[27] El proceso matemático de clasificación de los conglomerados deriva de las métricas que se utilizan entre los diferentes elementos. Entre las métricas más habituales están: la Euclidea, la Manhattan, la Chebyseb y otras. La metodología para el uso de esta herramienta esta explicada en el Anexo 9.

[28] Ver Anexo 9 para observar el procedimiento seguido en SPSS.

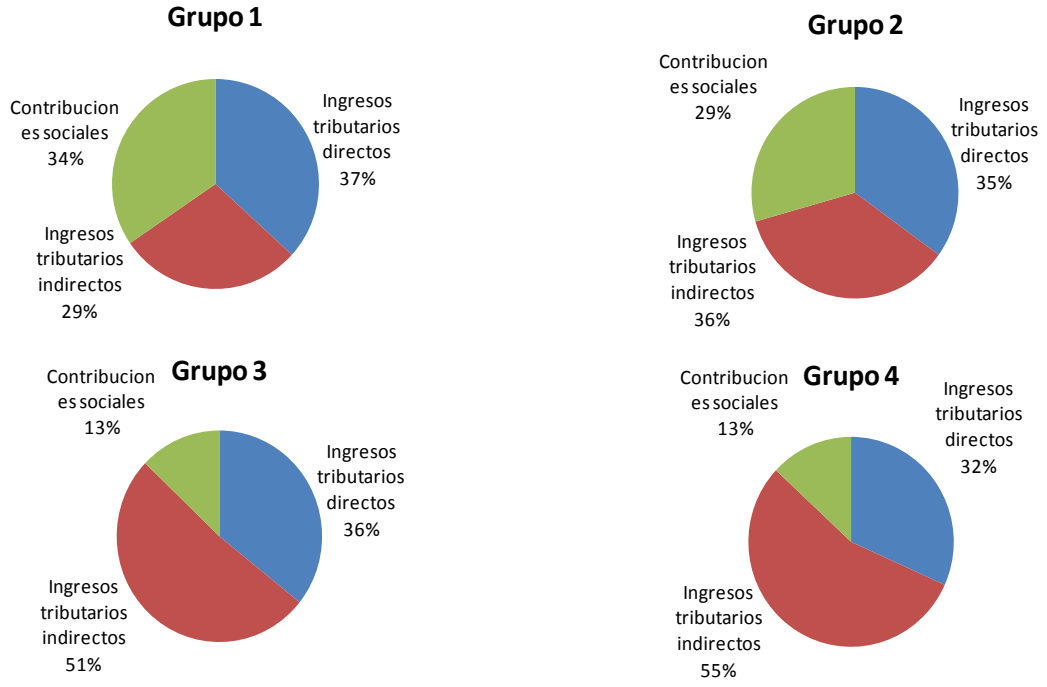
El segundo grupo incluye a países de la UE con sistemas tributarios menos progresivos y con una menor recaudación por contribuciones sociales y a países de América Latina como Argentina o Brasil que han logrado un nivel de presión tributaria por encima del promedio de la región. En el tercer y cuarto grupo se ubican el resto de países de América Latina y el Caribe, en función de su grado de recaudación y la calidad de sus políticas sociales. Para cada uno de los grupos el valor medio en las variables seleccionadas en el análisis de conglomerados se resume en la tabla 8Tabla 9.

Tabla 9 Valores medios en los conglomerados formados por los países EU 15 y AL según variables de tributación y cohesión social

Variable	Ingresos tributarios directos % PIB	Ingresos tributarios indirectos % PIB	Contribuciones sociales % PIB	Total de recaudación % PIB	Gini	Gasto social % PIB	Indice de democracia
Grupo 1	14,93	11,70	14,02	40,64	0,28	26,20	1,07
Grupo 2	11,25	11,46	9,45	32,16	0,37	25,00	1,25
Grupo 3	5,74	8,24	2,05	16,03	0,51	14,24	2,25
Grupo 4	4,67	8,12	1,92	14,71	0,52	9,19	2,67

Fuente: cálculos propios en base a datos de la CEPAL y OCDESTAT
Elaboración: Andrea Yánez

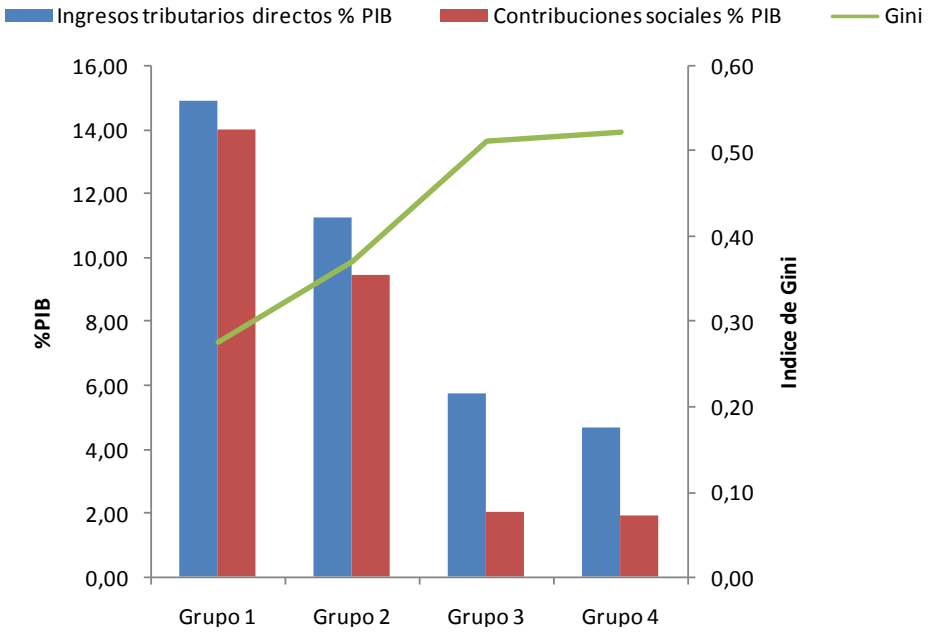
Gráfico 24 Estructura tributaria por clúster



Fuente: cálculos propios en base a estadísticas de la CEPAL y la OCDE
Elaboración: Andrea Yánez

Así, se observa que los grupos seleccionados mediante la metodología de conglomerados dividen a los países de manera congruente según su estructura tributaria y las variables de cohesión social resultantes de la aplicación de una determinada política tributaria. Se puede notar que en orden descendente los países se ubican en una situación de cohesión de social de mayor a menor, en concordancia con el nivel de recaudación tributaria. Lo anterior implica que existe un alto grado de correlación entre política tributaria y situación social de los países en análisis. Una vez determinados los diferentes conglomerados y su grado de desarrollo tributario y social, se observan las siguientes características en cada uno de los grupos analizados en los gráficos 24 ,25 y 26 y en el análisis posterior a los mismos.

Gráfico 25 Relación entre ingresos por impuestos directos y contribuciones sociales y el coeficiente de Gini

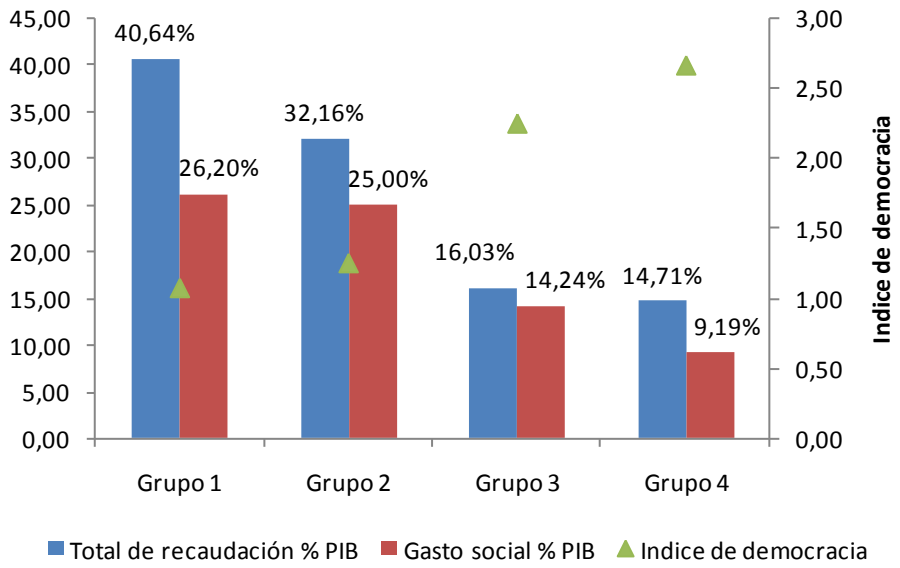


Fuente: cálculos propios en base a estadísticas de la CEPAL y la OCDE
Elaboración: Andrea Yánez

Grupo 1: Modelo de estado de bienestar y política tributaria

Este grupo lo conforman, como se muestra en la tabla 8 algunas de las naciones de mayor desarrollo económico en Europa: Austria, Bélgica, Finlandia, Francia, Alemania, Italia y Suecia. Uno de los componentes comunes de este conglomerado es tener un alto valor en contribuciones sociales, rasgo que diferencia principalmente al presente grupo del grupo número 2 (gráfico 24 y grafico 25).

Gráfico 26 Recaudación, gasto social y democracia por clúster[29]



Fuente: cálculos propios en base a estadísticas de la CEPAL y la OCDE
Elaboración: Andrea Yánez

Entre los países del grupo que tienen altos ingresos por seguridad social están Francia, Alemania, Bélgica y Austria. El sistema de seguridad social francés, por ejemplo, está principalmente financiado por contribuciones e impuestos deducidos de los ingresos de las personas físicas. En dicha contribución, la parte pagada por el empleador o la empleadora es alta y equivalente a valores entre 14% y el 45%, mientras que la de los empleados y las empleadas está alrededor del 14%. Por el contrario, en el caso del sistema de seguridad social alemán, la contribución de los empleados y las empleadas se encuentra por encima del promedio europeo mientras que la contribución del empleador o la empleadora es similar a la del resto de Europa. En el caso del sistema de contribuciones sociales de Bélgica, el financiamiento de dicho rubro se basa en la contribución de ambas partes en proporciones simétricas más un subsidio del Estado.

Dada la amplia cobertura del sistema de seguridad social y bonos de desempleo por parte del estado (como el Ingreso mínimo de inserción de Francia), en este grupo también existe un índice de Gini bajo equivalente en promedio a 0,28. Las dos otras variables de cohesión social utilizadas para el análisis también presentan los mejores resultados en el grupo de análisis con 1,07 en el índice de democracia. Dado que 1 es el valor que implica el mejor estado de democracia según este índice, el valor antes presentado implica que las personas pertenecientes a los países de dicho conglomerado se encuentran satisfechas con la institucionalidad de su país.

[29] Es necesario puntualizar en el Gráfico 41 que en la interpretación del índice de democracia, un país tiene una mejor situación percepción de democracia mientras más se acerca el índice a 1.

El gasto social que es una de las herramientas de distribución y locación de servicios, presenta un valor de 26,2% del PIB por año. Esto implica un alto gasto en salud, educación y la cobertura casi total del uso de servicios básicos. Es así que en los países que integran este conglomerado existe un 100% de acceso a agua potable, 100% de acceso a servicios de saneamiento en las zonas rural y urbana y menos del 5% de la población se encuentra por debajo del nivel de consumo de energía alimentaria.

De manera adicional, los gobiernos centrales en países tanto desarrollados como en vías de desarrollo han arrancado un proceso de descentralización[30] en los últimos años. A nivel internacional, los procesos de descentralización son considerados una herramienta para combatir la pobreza y lograr una mejor asignación de recursos. En este sentido, una característica adicional de los sistemas de tributación europeos es la alta importancia de los gobiernos seccionales en el total de los ingresos fiscales.

En el caso de América Latina únicamente Brasil y Argentina poseen dicha característica, países que por su similitud con los europeos en cuanto a tributación y cohesión social fueron ubicados en el grupo 2. Los ingresos del gobierno central de Argentina representan el 57,45% mientras que los ingresos del gobierno central de Brasil son de 69,37% del total (CEPALSTAT, 2011). La singularidad, en la descentralización de los ingresos tributarios en el caso de Brasil, se debe a que los ingresos aportados sobre la circulación de mercancías y la prestación de servicios (ICMS) es competencia de los estados y del distrito federal.

En el lado contrario de la moneda se encuentran los países latinos con mayor tendencia a la centralización de la recaudación como: Chile, Costa Rica, Ecuador y México donde, según datos de la CEPAL, los gobiernos sub-nacionales no concentran más allá de 6% de los ingresos por recaudación. Los países mencionados se localizan en los grupos 3 y 4 en la clasificación de clúster.

[30] La descentralización se refiere a la redistribución del poder de decisión y responsabilidad financiera y de administración desde niveles de gobierno central hacia oficinas no localizadas en las capitales.

Grupo 2: Nivel intermedio en el desarrollo de sistemas de seguridad social

En este grupo se encuentran países europeos como Holanda, Portugal, España, Reino Unido, Grecia, Irlanda y Luxemburgo cuyo, denominador común es un nivel de ingresos inferior por contribuciones sociales y por imposición directa; en comparación con las 7 naciones europeas que conformaban el conglomerado 1. Además, el Grupo 2 también está conformado por las tres naciones de AL con mayor nivel de tributación: Argentina, Brasil y Chile. A *grosso modo se* podría decir que las naciones que conforman este grupo tienen un nivel intermedio en la escala de desarrollo del sistema tributario y la función redistributiva del mismo.

En el tema de la seguridad social se puede mencionar el ejemplo del Reino Unido donde los ingresos por dicha categoría son inferiores a la de Europa de los 15 y únicamente las personas con un empleo tienen derecho a la misma ya que está basa en el principio de "no hay derecho sin responsabilidad" (Euzéby Chantal, 2008: 3). En este países se lleva a cabo una especie de "flexi - seguridad social"[31], concepto que implica una flexibilización de las reglas del mercado laboral (horarios y salario mínimo) y una reducción en la cobertura social de los trabajadores y las trabajadoras. En dicho país el tributo por seguridad social está divido en seis escalas dependiendo el tipo de empleo (independiente o bajo relación de dependencia) y los ingresos (altos o bajos).

Según Lora (2011: 17), las características de la seguridad social en América Latina reflejan la concentración de la influencia política en las clases altas y medias altas. En Europa los sistemas de seguridad social fueron establecidos como parte de objetivos ambiciosos de cohesión social, que respondían a las demandas de poblaciones más participativas políticamente que las latinoamericanas.

A pesar de tener uno de los ingresos más bajos por tributación a nivel de Europa, en Reino Unido la imposición directa representa un amplio porcentaje del total de la recaudación (46% del total de la recaudación). Uno de los argumentos a favor de flexibilizar el mercado laboral, es que así se ha podido contrarrestar el desempleo ocasionado por la crisis del 2008. Al limitar las jornadas laborales, más personas pueden acceder a empleos temporales o ajustar su horario de trabajo a sus necesidades familiares.

En el tema de indicadores de distancia entre quintiles, conglomerado lo conforman países de las dos regiones con altos niveles de desigualdad, como Brasil en el caso latinoamericano y como Grecia en el europeo. Adicionalmente, este grupo contiene a países con niveles todavía altos de analfabetismo de personas mayores de 15 años en comparación con el conglomerado anterior donde existía una alfabetización del 100%. Brasil tiene la tasa más alta del conglomerado con 9,6% de analfabetos y analfabetas. Portugal es el país europeo dentro de este grupo que cuenta con el nivel más alto de analfabetismo en EU 15 equivalente a 4,3%.

[31] Concepto que está muy en boga en los sistemas de seguridad social europeos, dicho concepto combina la flexibilidad del mercado de trabajo y la seguridad económica de los trabajadores y trabajadoras.

Grupo 3: Recaudación tributaria creciente

El conglomerado 3 está conformado por todos los países latinoamericanos con un nivel medio de tributación que según la agrupación estadística de la metodología de clúster utilizada, también implica una situación proporcional en indicadores de cohesión social. Dentro de este grupo se encuentran: Bolivia, Chile, Colombia, Costa Rica, Panamá y Venezuela. Es necesario señalar que en los países que conforman este grupo se observa un crecimiento favorable en el nivel de recaudación en los últimos 20 años, situación que ha permitido mantener un nivel de gasto social e indicadores de cohesión social mejores a los del último grupo. En el grupo 3, se desprende casos de reformas exitosas como el de seguridad social chilena que optó por una forma de capitalización individual, administrando de manera privada los fondos de pensiones. Con dicha reforma se pretende universalizar el acceso a la seguridad social, minimizar el riesgo de pobreza en la vejez y redistribuir justamente el aporte de cada individuo dentro de la sociedad.

Los sistemas tributarios de los conglomerados 3 y 4 se caracterizan por ser altamente regresivos, ya que existe una brecha significativa entre los ingresos por impuestos indirectos y directos. El carácter regresivo en sí, es uno de los impedimentos para lograr una mejor distribución de los ingresos y reducir los niveles de desigualdad en la región.

Grupo 4: recaudación insuficiente y gasto social bajo

Este grupo lo conforman principalmente los países centroamericanos Ecuador, Paraguay y Perú. En este grupo, al igual que en el caso anterior, se encuentra países altamente dependientes de los ingresos fiscales por uso de recursos naturales. Dada la alta volatilidad del precios de las materias primas en el mercado internacional (sea que el destino de dichas materias primas sea para la producción de energía o para el consumo humano), los ingresos fiscales de dichos países son altamente aleatorios.

Entonces, si el ingreso fiscal por recursos naturales es altamente inestable y los ingresos por tributación son relativamente bajos, los estados de los países pertenecientes a este grupo no tienen la capacidad suficiente para asegurar la cohesión social de sus individuos, situación que se ve reflejada en los indicadores de cohesión social.

Según Sanguineti y Reuter (2012: 43), si bien la venta de recursos naturales permite al Estado aumentar la oferta de bienes y servicios públicos, la presencia de esta alternativa de financiamiento público también debilita el vínculo entre la ciudadanía y el Estado producido a través del cobro de impuestos. Dicho de otra manera, los ciudadanos pierden los incentivos para monitorear la gestión pública y exigir un uso adecuado de los recursos, ya que el financiamiento del presupuesto general del Estado no sale de los bolsillos de los contribuyentes.

Es así que los países centroamericanos tienen la peor situación en la provisión de servicios básicos: El Salvador, Guatemala y Nicaragua, cuentan con las tasas de analfabetismo más altas de la región. En

otros indicadores de cohesión social, países como Guatemala muestran valores críticos, por ejemplo, dicho país cuenta con uno de los niveles más bajos de esperanza de vida de la región equivalente a 71,36 años, 16% de sus habitantes no accede al nivel mínimo de consumo de energía diario y 20% de la población no tiene acceso a los servicios básicos de saneamiento. En promedio en el conglomerado 4 el gasto social total no supera el 9,19%, razón por la cual se evidencia este tipo de problemas que erosionan el tejido social de sus habitantes.

De esta manera, la escala de desarrollo tributario y social en los países analizados en conglomerados del 1 al 4 se puede resumir en el gráfico 27. Dicho esquema representa una especie de escalera de desarrollo tributario y de la relación que existe entre tributación-redistribución-cohesión social. El grado de desarrollo del dicho sistema fiscal es decreciente en los grupos ilustrados. Es así que el primero puede ser descrito como un Estado de Bienestar donde existe un equilibrio fiscal entre ingresos y gastos el cual se ve reflejado en sus variables de cohesión social. El segundo escalón puede ser clasificado como un nivel intermedio en el cual si bien existe un nivel elevado de presión tributaria, este no es complementado con una recaudación por contribuciones sociales suficiente, lo cual influye negativamente en el nivel de desarrollo social. El tercer grupo está caracterizado por una recaudación tributaria un deficiente, pero que han presentado una tendencia creciente significativa en los últimos años, y que a la vez como en el caso Chileno, se observa un esfuerzo por diversificar las fuentes en de ingreso en el sistema de seguridad social. Por último encontramos al cuarto grupo que recoge al resto de países de América Latina donde se observa una recaudación tributaria claramente insuficiente acompañada por una economía informal bastante representativa y una alta dependencia a los recursos naturales.

Gráfico 27 Escalera de desarrollo tributario en AL y EU15



Fuente y elaboración: Andrea Yánez

En la presente sección se observa través del ejercicio de conglomerados que las políticas de redistribución tributaria tienen un efecto positivo sobre la cohesión social de las naciones. Es así que los países que tiene mayor eficiencia recaudatoria, que a su vez tienen una estructura progresiva, presentan un mejor desempeño en las variables de cohesión social, es decir, al aplicar medidas tributarias como dar una mayor importancia a los impuestos directos y a los tributos por contribuciones sociales. Es notorio que dichos países están menos propensos a problemas estructurales que atentan contra la cohesión como: la exclusión, la pobreza, la desigualdad, la concentración y la falta de confianza en las instituciones.

Adicionalmente, dadas las condiciones estructurales (sociales y económicas) favorables de las naciones de mejor desempeño tributario, es posible mantener un nivel de ingresos tributarios altamente sustentada en los impuestos cobrados a personas naturales; entonces, es necesario recalcar que si bien la política tributaria progresiva tiene una función redistributiva, su éxito y aplicabilidad depende de condiciones estructurales previas. No se puede esperar mantener un ingreso tributario basado en impuestos progresivos constante si persisten los problemas de informalidad, empleo, pobreza, institucionalidad. Por dicho motivo y por otros problemas de tipo administrativo (como el alto nivel de evasión), los sistemas tributarios de la región prefieren apuntar a ingresos por tributos indirectos, pese a su criticada regresividad.

En suma, las variables de cohesión social deben ser analizadas no sólo como un producto de la política tributaria sino como un condicionante para el éxito de la misma. Existe un círculo virtuoso entre la relación recaudación- redistribución- cohesión social.

Gráfico 28 Círculo virtuoso entre la recaudación y la eficiencia pública



Fuente y elaboración: (Ortega et al, 2012: 190)

Una dimensión adicional relacionada con el ciclo fiscal ingresos-gastos, es la del nexo que existe entre la recaudación de los ingresos y el buen gobierno. Dicha relación eta sustentada por una encuesta llevada a cabo por la CAF en el 2011. En dicho estudio, se verifica a nivel sub nacional una correlación positiva y significativa entre la percepción de la calidad de la gestión del gobierno y la disponibilidad a cumplir con las obligaciones tributarias. Es decir, se observa un círculo virtuoso entre la recaudación y la eficiencia pública como se observa en el gráfico 28.

Para dicha encontrar el grado de disposición de la población a pagar impuestos la CAF utiliza el concepto de **moralidad fiscal,** el mismo que es definido como el grado en el que la población percibe que el pago de impuestos es una obligación ciudadana y no debe evadirse. En este sentido, la valoración del pago de impuestos está vinculada a la percepción que la ciudadanía tiene sobre si el Estado cumple una función positiva en la sociedad o no. Dicha apreciación puede variar significativamente entre países, ciudades e incluso personas tanto en el tiempo como en un mismo momento histórico (Ortega et al, 2012: 199). En este sentido en la tabla 10 se resumen la disposición a pagar impuestos de la población bajo ciertas circunstancias que califican el accionar del gobierno:

Tabla 10 Disposición a pagar más impuestos ante ciertas situaciones hipotéticas, relacionadas con el gobierno en cuidades seleccionadas de América Latina (2011)

Ciudad	Elimina la corrupción	Mejora la transparencia	Elimina la evasión	Mayor gasto para los pobres	Mejor salud y educación	Más seguridad	Promedio
Buenos Aires	5,27	7,73	-0,96	6,57	18,34	13,18	**8,36**
Córdoba	-3,12	-2,52	-8,15	-1,35	26,84	16,38	**4,68**
La Paz	14,07	15,54	8,51	20,57	30,55	29,26	**19,75**
Santa Cruz	-4,86	6,94	2,81	15,13	32,17	28,68	**13,48**
São Paulo	18,63	13,55	17,77	-6,78	-14,38	-10,57	**3,04**
Rio de Janeiro	23,93	29,96	32,16	18,31	10,29	20,08	**22,46**
Bogotá	13,15	12,17	7,91	37,30	43,66	33,44	**24,61**
Medellín	-11,49	-12,97	-13,51	-8,00	-0,10	-7,47	**-8,92**
Quito	-2,98	-8,28	-6,15	8,46	18,26	15,12	**4,07**
Guayaquil	-16,75	-21,84	-20,70	-16,41	-18,15	-16,04	**-18,32**
Ciudad de Panamá	-10,02	-16,42	-18,22	-8,88	-12,93	-7,55	**-12,34**
Lima	10,85	12,08	3,38	19,98	33,73	29,44	**18,24**
Arequipa	9,58	5,95	-3,22	5,63	21,60	10,67	**8,37**
Montevideo	3,02	2,40	-8,60	8,59	25,30	21,12	**8,64**
Salto	1,24	-0,37	1,60	16,80	43,54	30,27	**15,51**
Caracas	0,75	0,93	-3,04	16,52	18,72	19,31	**8,87**
Maracaibo	-11,56	-3,87	-13,47	-6,39	-3,64	-1,94	**-6,81**
Total[b/]	**11,56**	**11,52**	**9,98**	**9,23**	**11,37**	**11,44**	**10,85**

a/ Fracción que responde "sí, pagaría más" menos la fracción que responde "no, pagaría menos".

b/ Corresponde al promedio ponderado de las ciudades

Fuente y elaboración: Ortega et al (2012: 190) en base a los datos de la encuesta CAF 2011

Los resultados mostrados en la Tabla 10, reflejan lo opinión de las y los ciudadanos de las 17 ciudades más importantes en 9 países de América Latina. Se puede concluir que, en promedio, las personas manifiestan que estarían dispuestos a pagar más impuestos si hubiera un gasto en educación y salud más eficiente; si el gobierno proveyera más seguridad; si se aumentara la asistencia estatal para los segmentos pobres de la población y también en general; y si mejorara la gestión de los recursos públicos (menos corrupción, más transparencia y menos evasión).

De esta manera, se evidencia que el nivel de recaudación, particularmente de impuestos directos en un país, no depende solamente de la capacidad productiva de sus habitantes, sino de la percepción que tienen los mismos de la calidad de sus gobiernos. La solución planteada por los autores antes citados para el problema de mala percepción observada en América Latina, es la socialización del presupuesto del estado. De esta manera, la sociedad se informa del uso de sus recursos y se genera un mecanismo de empoderamiento de la ciudadanía con el uso de los recursos públicos.

Conclusiones

Si bien se ha evidenciado un crecimiento de la recaudación tributaria latinoamericana en las dos últimas décadas y el tema de cohesión social se ha vuelto uno de los ejes principales de análisis, las desigualdades en la región no han disminuido y en algunos casos se han acentuado. Es decir, la política tributaria no ha cumplido a cabalidad con su rol redistributivo. Las razones de dicha falencia identificadas a lo largo de la investigación son tres: la primera es una falta de suficiencia de los recursos recaudados por el Estado. **La presión tributaria de la región es muy baja** en relación a su grado de desarrollo. Sin los recursos necesarios, los estados de la región no están en la capacidad de proveer los bienes y servicios públicos necesarios para mejorar las condiciones de vida de sus habitantes. A lo largo de la investigación se han presentado datos que demuestran que el nivel de tributación de la región es bajo en relación a su PIB. Lo anterior se evidencia al comparar el nivel de recaudación de las naciones latinoamericanas con el de las naciones europeas. Es necesario mencionar que existen pocas excepciones en la región que logran tener ingresos tributarios comparables con el de los países europeos, como los gobiernos federales de Brasil y Argentina y el gobierno uruguayo.

Adicionalmente, la evidencia señala que en promedio los países latinoamericanos deberían aumentar su recaudación tributaria al menos en un 4% del PIB para disminuir la brecha entre recaudación tributaria efectiva y recaudación tributaria potencial. Dentro de dicha brecha es mayor el espacio existente entre recaudación efectiva y potencial en el caso de los impuestos directos que en el caso de los impuestos indirectos.

La segunda falencia radica en la estructura tributaria de la mayoría de los países de la región. **Existe un alto sesgo de la política tributaria hacia los impuestos indirectos**. Esta falencia de los sistemas tributarios de la región persiste desde las reformas implementadas a finales de los 80 e inicios de los años 90 bajo las normas del Consenso de Washington. La simplificación de los sistemas fiscales que fue recomendada por dicho consenso implicó la disminución e incluso desaparición de los impuestos al comercio exterior; y la disminución del peso relativo de los impuestos directos. Para compensar los ingresos perdidos en los gravámenes mencionados, los sistemas fiscales de la región privilegiaron la implementación de impuestos al consumo. Otro de los factores que influye en el sesgo hacia los impuestos indirectos es el alto grado informalidad en las economías latinoamericanas.

Un factor adicional que disminuye recaudación en el caso de los impuestos directos es el alto nivel de evasión. La baja *moralidad fiscal* implica que los ciudadanos no siempre perciben el pago de impuestos como una obligación ciudadana y no debe evadirse. No existe una buena percepción de los contribuyentes lo cual influyen negativamente en el cobro de gravámenes al ingreso y las utilidades.

Por último, a diferencia de las economías europeas, la matriz productiva de los países latinoamericanos es altamente dependiente de los recursos naturales, y la industria local es poco desarrollada. Por lo tanto el capital y las utilidades no pueden ser gravados con la misma intensidad. La inversión presente en política industrial, es la estrategia para poder recaudar a las empresas en el futuro.

La tercera falencia de los sistemas de la región es el alto nivel de evasión y elusión, sobre todo en el caso de los impuestos directos. Esta falencia tiene dos dimensiones: la primera es la falencia de la administración tributaria. La burocracia fiscal de la región aún no cuenta con la capacidad de controlar el alto grado de informalidad que aqueja a la región. Existen países como Colombia con una importante economía subterránea la cual no puede ser contabilizada por los organismos estatales. Por otro lado, la elevada evasión de la región también está relacionada con la percepción que tienen las y los contribuyentes del uso de sus fondos.

Con la finalidad de observar el grado de relación entre política tributaria y las variables de cohesión social se realizó un ejercicio de conglomerados. Esta herramienta permite agrupar variables en grupos según su similitud. En dicho ejercicio se obtuvieron cuatro grupos de países clasificados según su similitud en variables de recaudación tributaria y de condiciones sociales. De esta manera se evidenció que efectivamente los países de mejor desempeño recaudatorio poseen mejores variables de cohesión social y de esta manera se forma una especie de escalera de desarrollo tributario y social entre los países analizados.

Adicionalmente la política tributaria progresiva si bien tiene una función redistributiva y su aplicación en ampliamente recomendada para América Latina, su éxito y aplicabilidad depende de condiciones estructurales previas. Para alcanzar dichas condiciones la región primer debe combatir problemas de empleo, informalidad, pobreza e institucionalidad. A estas dificultades se suman dificultades de tipo administrativo a nivel de recaudación y la dependencia fiscal a los ingresos por recursos naturales.

Se evidencia que un componente fundamental de la política tributaria son los ingresos por contribuciones sociales. La universalización de la seguridad social, el seguro de desempleo o instrumentos de transferencia como el salario mínimo de inserción son políticas que aseguran el ingreso de los habitantes y por lo tanto fortalecen el tejido social. Bajo dichas condiciones se aplican principios de equidad, justicia y solidaridad que combaten los problemas de desigualdad ocasionados por el funcionamiento del mercado.

Finalmente, la contribución de la presente investigación consiste en ofrecer un panorama general sobre las tendencias tributarias en América Latina y compararlas con las tendencias de naciones consideradas desarrolladas para así mostrar que existen problemas estructurales a ser resueltos en la región para que la política tributaria pueda cumplir a cabalidad su acción redistributiva. Además, se muestra que las variables de cohesión social no pueden ser tomadas únicamente como variables dependientes en una ecuación de desarrollo sino como determinantes de la misma. El crecimiento debe ser paralelo entre tributación y variables sociales, institucionales, etc., de otra manera no se cumplirá con los objetivos de mejorar el desempeño en materia tributaria en la región. El desempeño de las variables de cohesión social es el resultado de un buen manejo de la política social del Estado, el mismo que debe ser financiado a través de una política tributaria eficiente y equitativa.

Recomendaciones

- Los sistemas tributarios de América Latina necesitan una reforma tributaria hacia la equidad que tienda a disminuir la brecha social favoreciendo la redistribución del ingreso. No obstante, se debe tomar en cuenta algunos cambios previos a dicha reforma. Los mismos incluyen variables como empleo y distribución del ingreso. Es así que, el tema de empleo y nivel de informalidad en el mismo debe ser tomado en cuenta previo al análisis de un cambio hacia un sistema tributario con mayor énfasis en impuestos sobre la renta personal. Adicionalmente, la inversión en capital social a largo plazo como educación y salud deben ser tomados en cuenta en la lista de problemas a ser resueltos en la región antes de implementar reformas tributarias.
  De manera general, el circulo vicioso de la desigualdad de ingresos, pobreza y desigualdad tributaria debe ser corregido a partir de los grades desequilibrios en el ingreso

- La descentralización de los ingresos tributarios es otra de las tareas pendientes en las futuras reformas fiscales a emprenderse en la región. De esta manera se eliminarán las brechas internas y se contribuirá a la lucha contra la inequidad y la pobreza. Es necesario acotar que uno de los problemas a ser resueltos antes de emprender procesos de descentralización es el tema de la ineficiencia de la administración tributaria. Entre las principales limitaciones que a su vez enfrentan las administraciones tributarias se encuentran las dificultades legales e institucionales para poder volver más eficientes sus procesos.

- En función de la correlación mostrada entre el índice de democracia y el nivel de recaudación, el fortalecimiento de la administración tributaria debe incluir el firme compromiso de crear una administración tributaria eficiente y profesional. Además, los cambios institucionales deben ser transmitidos a los y las usuarios, así como el destino de los fondos recaudados. De esta manera se fomentará a largo plazo confianza en las instituciones públicas encargadas de la administración tributaria.

- Como se mostró en el documento, América Latina es una de las regiones del mundo con mayor tamaño de economía informal. Este hecho implica una necesidad urgente de fortalecer la administración tributaria. Adicionalmente, el creciente grado de integración comercial y financiera. Implica varios retos el primero de ellos es la búsqueda de ingresos tributarios que sustituyan el ingreso perdido por la reducción de los gravámenes a comercio exterior. En segundo lugar los procesos de integración implican mayor complejidad en el control de la administración tributaria, ya que dicha apertura diversifica los distintos mecanismos de fraude fiscal.

- Finalmente, las futuras reformas tributarias deben tomar en cuenta la eliminación de los incentivos tributarios excesivos que disminuyen la capacidad recaudatoria de los impuestos directos sobre la renta y las utilidades.

Referencias bibliográficas

Alby, José, Gonzales-Paramo, Manuel y Zuribi, Ignacio (2009), ***Economía pública II***. España: Ariel S.A.

Atkinson, Anthony (1983), ***Social justice and public policy***, Estados Unidos: MIT Press

Auriol, Emmanuelle y Warlters, Michael (2004, julio) Taxation base in developing countries, ***MPSE Université de Toulouse,*** http://neeo.univ-tlse1.fr/1591/1/taxation_developing_countries.pdf, [consultado el 21 agosto del 2012]

Auten, Gerald y Carroll, Robert (1999, noviembre) The effect of income taxes on household income", ***Review of economics and statistics*****,** 81(4), Estados Unidos.

Avi-Yonah, Reuven y Margalioth , Yoram (2006, noviembre), Taxation in developing countries: some recent support and challenges to the convetional view, ***University of Michigan law school,*** http://faculty.law.wayne.edu/tad/Documents/Research/Avi_Yonah_TAXATION%20AND%20DEVELOPMENT.pdf, [consultado el 20 julio del 2012]

Barro, Robert (1995), ***Macroeconomía teoría y política***. España: McGraw-Hill

Bertauh Pierre (2009), ***Curso de economía internacional****, Francia:* Universidad Pierre Mendés France Grenoble

Bird, Richard (1992), **Tax reform in Latin America: review of some recent experiences,** Latin America research review. Vol. 27, N° 1, p. 7-36.

Bird, Richard (2003, junio), Taxation in Latin America: reflections on sustainability and the balance between Equity and Efficiency**.** ***University of Toronto. ITP paper 0306*** http://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=1393962 [consultado el 20 diciembre del 2011]

Bird, Richard (2012, enero), Taxation and Development, ***International center for public policy***, http://aysps.gsu.edu/isp/images/ispwp1202.pdf [consultado el 15 de agosto del 2012]

Bird, Richard y Zolt, Eric (2008, agosto), Redistribution via taxation: The limited role of the personal income tax y developing countries, **International tax program,** University of Toronto, http://www.rotman.utoronto.ca/iib/ITP0508.pdf [consultado el 15 de agosto del 2012]

Chu, Ke-young; Davoodi, Hamid; y Gupta, Sanjeev (2000, marzo), Income distribution and Tax government social expending policies in developing countries***, Documento de trabajo, Fondo Monetario Internacional.*** http://www.imf.org/external/pubs/ft/wp/2000/wp0062.pdf [consultado el 20 de enero del 2012]

Conseil de l'Europe (2005, agosto), Guía Metodológica***, Elaboration concertée des indicateurs de la cohésion sociale,*** http://www.coe.int/t/dg3/socialpolicies/socialcohesiondev/source/GUIDE_en.pdf [consultado el 20 de junio del 2010]

Dennis, Ian y Guio Anne Cathrine (2003, agosto) Pauvreté et exclusion sociale dans la UE après Laeken, partie 1***, Statistiques en bref (Eurostat)***, http://epp.eurostat.ec.europa.eu/cache/ITY_OFFPUB/KS-NK-03-008/FR/KS-NK-03-008-FR.PDF, [consultado el 20 de junio del 2010]

Di John, Jonathan (2008, septiembre), Fiscal reforms, developmental state capacity and poverty reduction, ***United Nations Research Institute for Social Development (UNRISD) flagship report on poverty ,*** http://www.unrisd.org/80256B3C005BCCF9/httpNetITFramePDF?ReadForm&parentunid=18D893883520B6ADC12574FE003A799C&parentdoctype=paper&netitpath=80256B3C005BCCF9/(httpAuxPages)/18D893883520B6ADC12574FE003A799C/$file/draft_DiJohn.pdf, [consultado el 20 de enero del 2012]

Euzéby, Shantal (2008, marzo), La flexisécurité, levier de l'intégration économique et sociale en Europe ? ***Revue du marché commun de L'Union Européenne, n° 156,*** Francia.

Feldstein, Martin (1983) ***Capital taxation,*** Estados Unidos: Harvard University Press.

Fenochietto, Fernando (2006) ***Economía del sector público: análisis integral de las políticas públicas y sus efectos***, Argentina: La Ley

Feres, Juan Carlos (2007, Diciembre), Un sistema de indicadores de seguimiento a la cohesión social en América Latina, ***CEPAL y Eurosocial Fiscal,*** http://www.eclac.cl/publicaciones/xml/3/33903/LCG2362e.pdf, [consultado en junio del 2011]

Gómez-Sabanini, Juan Carlos (2006, diciembre), Cohesión social, equidad y tributación. Análisis y perspectivas para América Latina***, Políticas Sociales, CEPAL, N°127,*** http://www.eclac.org/publicaciones/xml/9/27819/Serie_127.pdf, [consultado en varias fechas del 2010 y 2011]

Gómez-Sabanini, Juan Carlos y Moran, Dalmiro (2012, agosto), Informalidad y tributación en América Latina: Explorando los nexos para mejorar la equidad, ***Seminario "Tributación y crecimiento con equidad",*** http://www.cepal.org/ofilac/noticias/paginas/3/43813/DDR_Gómez_Sabaini_Moran.pdf, [consultado el 19 de agosto del 2012]

González, Darío; Martinoli, Carol; y Pedraza, José Luis (2009), ***Sistemas tributarios de América Latina, situación actual, reformas y políticas para promover la cohesión social***, España: Instituto de Estudios Fiscales, http://www.eurosocialfiscal.org/uploads/documentos/20090703_150705_SIST._TRIBU._AMERICA_LATINA.pdf , [consultado el 20 de agosto del 2012]

Jiménez, Juan Pablo; Gómez-Sabanini, Juan Carlos y Podesta, Andrea (2010, enero), Evasión y equidad en América Latina, ***CEPAL y GTZ*** http://www.eclac.cl/publicaciones/xml/8/38398/EvasionEquidad_final.pdf, [consultado en junio del 2011]

Lora, Eduardo (2011, Enero), La realidad fiscal: Una introducción a los problemas y políticas fiscales en América Latina**, *Banco Interamericano de desarrollo***

http://www.econ.uchile.cl/uploads/addon/archivo/post/5661/CursovirtualModuloFiscalUdeChile.pdf [consultado el 10 de septiembre del 2011]

Musgrave, Richard (1969), ***Fiscal systems***, Yale University Press, New Heaven.

Ortega, Daniel; Stern, Mauricio y Urbina, Mariana (2012, mayo), Impuestos y buen gobierno, empoderamiento y reciprocidad. ***Finanzas Públicas para el Desarrollo: fortaleciendo la conexión entre ingresos y gasto, CAF,*** http://publicaciones.caf.com/media/17942/red_book_2012_13-junio.pdf, [consultado el 15 de agosto del 2012]

Ralph, Earl (1958) ***Teoría de la economía fiscal***, Madrid: Aguilar, S.A.

Ricardo, David (1817) ***Principios de Economía Política y Tributación*** , México: Fondo de Cultura Económica

Rivera, Elizabeth y Villatoro, Pablo (2007) La cohesión social en los países desarrollados: Conceptos e indicadores***, CEPAL, División de estadísticas y proyecciones, Eurosocial,*** http://www.eclac.org/cgi-bin/getProd.asp?xml=/publicaciones/xml/2/30042/P30042.xml&xsl=/deype/tpl/p9f.xsl&base=/tpl-i/top-bottom.xslt, [consultado el 10 de junio del 2010]

Roehner, Bertrand (2004), ***Cohésion sociale: une approche observationnelle,*** Francia: Odile Jacob.

Sanguineti, Pablo y Reuter, Alexandra (2012, mayo), Estado y desarrollo: redistribución eficiencia y representación. ***Finanzas públicas para el desarrollo: fortaleciendo la conexión entre ingresos y gasto, CAF,*** http://publicaciones.caf.com/media/17942/red_book_2012_13-junio.pdf, [consultado el 15 de agosto del 2012]

Shome, Parthasarathi (1999, febrero), Taxation in Latin America: structural trends and impact of Administration**. *Documento de Trabajo. Fondo Monetario Internacional,*** http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/UNPAN/UNPAN002501.pdf, [consultado el 10 de septiembre del 2011]

Stiglitz, Joseph (2002) ***La economía del sector público.*** Tercera edición, Barcelona: Antoni Bosh

Stiglitz, Joseph y Emran, Shahe (2005, abril), On selective indirect tax reform in developing countries, ***Journal of Public Economics N°89 pp. 599-623,*** http://policydialogue.org/files/events/Stiglitz_Emran_Indirect_Tax_Reform.pdf, [consultado el 15 de septiembre del 2011]

Tanzi, Vito (2000, noviembre), Taxation in Latin America in the last decade**, *Fondo Monetario Internacional. Documento preparado para la conferencia "Fiscal and financialrReforms in Latin America"*** http://www-siepr.stanford.edu/conferences/FFReform_LA/Tanzi_Taxation_in_LAC.pdf [consultado el 20 de septiembre del 2011]

Vojnikova, Dessislava (2005), Análisis de clúster con SPSS. Métodos de las K-medias, ***Metodología,*** http://portalevlm.usal.es/Portal/e_books/guiaalumno/Chapter4SG_Spanish.pdf, [consultado en junio del 2011]

Direcciones WEB

CEPALSTAT, ***Indicadores Económicos***, http://websie.eclac.cl/sisgen/ConsultaIntegrada.asp, [consultado en varias fechas]

Centro interamericano de administraciones tributarias, ***CIATdata, perfiles de los países miembros,*** http://www.ciat.org/index.php/es/productos-y-servicios/ciatdata.html, [consultado el 20 de junio del 2011]

EUROSTAT, ***Government Finance Statistics,*** http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/eurostat/home/, [consultado en varias fechas]

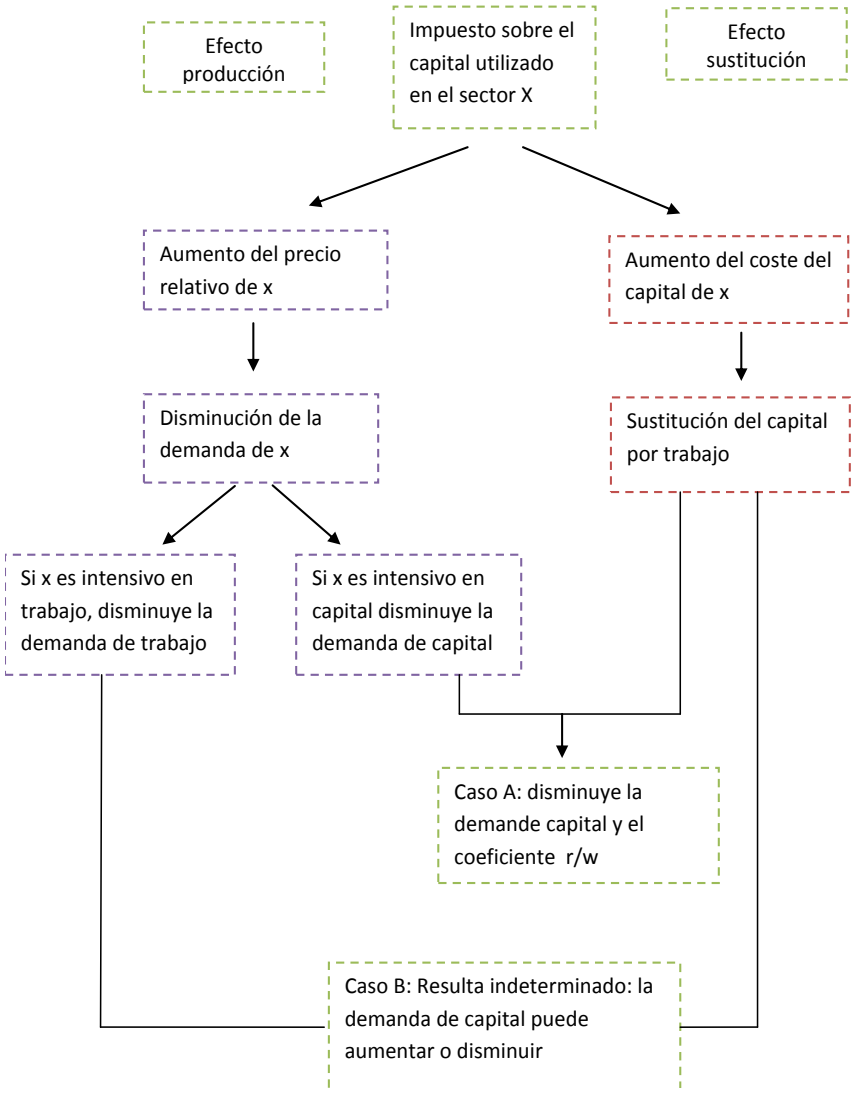
FMI, ***Estadísticas tributarias,*** http://www.imf.org/external/data.htm, [consultado en varias fechas]

Instituto Nacional de Estadísticas, ***Impuestos Ambientales,*** http://www.ine.es/daco/daco42/ambiente/aguasatelite/metimpuestos.pdf, [consultado el 23 de abril del 2011]

OCDESTAT, **Public sector, taxation and market regulation**, http://stats.oecd.org/Index.aspx, [consultado en varias fechas]

UNDATA, **World Development indicators 2008**, http://data.un.org/, [consultado en varias fechas]

Anexo 1 Posibles efectos de la aplicación de un impuesto sobre el capital



Anexo 2 Conceptos básicos:

- **Definición de inequidad de oportunidad:** Según Atkinson, la equidad de oportunidades se encuentra sí y solo sí, cualquier miembro de la comunidad, sin importar su edad, ocupación, o posición social, posee igual oportunidad de utilizar sus dones naturales físicos o intelectuales (Atkinson 1983: 93)
- **Definición de la pobreza:** Se consideran pobres: las personas cuyos recursos materiales, culturales y sociales son tan débiles que éstas son excluidas del modo de vida mínimamente aceptado en el Estado donde dichas personas habitan[32].

Definición de exclusión social: Es la negación de los derechos fundamentales y sociales y la negación a una calidad de vida mínima[33].

[32] European Anti-Poverti Network, http://www.eapn-france.org/spip/IMG/pdf/int_jpbultez.pdf.
[33] Id.

Anexo 3 Lista de indicadores Laeken modificados al 2006[34]:

Indicadores primarios
Tasa de renta baja después de las trasnferencias
Radio de repartición de los ingresos
Persistencia de la reta baja
Brecha entre la renta baja y mediana (base del 60% de la renta mediana)
Tasa de desempleo de larga duración
Cohesión regional
Niños o adultos que viven en los hogares dondde no trabaja ninguno de los miembros
Brecha de empleo entre los inmigrantes
Personas que abandonan prematuramente la enseñanza y no asistencia a nungún tipo educacuión ni capacitación
Estudiantes de 15 años con bajo rendimiento en la prueba de lectura
Esperanza de vida al nacer
Indicadores secundarios
Dispersión en torno al umbral de baja renta
Tasa de renta baja en un momento determinado t
Coeficiente de gini
Persistencia de la reta baja (base 50% de la renta mediana)
Tasa de renta baja antes de las transferencias
Trabajadores en riesgo de pobreza
Proporción del desempleo de larga duración (calculado para las personas de 15 años en adelante)
Tasas de desempleo de muy larga duración
Personas de bajos niveles educativos

[34] Rapport sur les Indicateurs dans le Domaine de la Pauvreté et l'Exclusion Sociale, Comité de la Protection Sociale, UE, 2006, pp. 3 y 4.

Anexo 4 Financiamiento de la estrategia de Lisboa para la lucha contra la exclusión social[35]:

Los principales instrumentos de financiamiento son los Fondos estructurales y especialmente el Fondo Social Europeo. Mediante dichos mecanismos, la UE buscan concretar los objetivos de apoyo a la política de cohesión social y económica. A continuación se describen los cuatro fondos estructurales existentes

Fondo europeo de desarrollo regional (FEDER): es tal vez el más importante en la actualidad. Desde 1975 concede ayudas para la construcción de infraestructuras y la realización de infraestructuras productivas capaces de generar empleo, sobretodo en beneficio de las empresas
Fondo social europeo (FSE): instaurado en 1985, finanza principalmente las actividades de formación para favorecer la inserción profesional de los desempleados y de los sectores más desfavorecidos de la población
Fondo europeo de orientación y de garantía agrícola (FEOGA) es el instrumento financiero de la política agrícola común y del desarrollo rural. Consta de dos secciones: la sección de orientación, que financia medidas de desarrollo rural y de apoyo a los agricultores establecidos en las regiones rurales de la Unión Europea, y la sección de "garantía", que financia sobre todo a las organizaciones comunes de mercado
El instrumento financiero de orientación a la pesca (IFOP) se creó en 1993, con el fin de adaptar y modernizar el equipamiento de este sector y diversificar las actividades económicas de las zonas dependientes de la pesca

[35] Cumbre de Lisboa, Estrategia Europea de Inclusión social, Cuaderno europeo 2, 2005, p. 35.

Anexo 5 Crecimiento del fenómeno del regionalismo y la integración comercial en el mundo

Según datos de la OMC, actualmente existen 314 acuerdos comerciales regionales en vigor. Los acuerdos regionales figuran entre los elementos más destacados en las recientes tendencias de integración comercial. A partir del año 1993 los acuerdos comerciales regionales han crecido de manera vertiginosa pasado de aproximadamente 15 a inicios de la década de los 90 a 314 en el 2010 (OMC, 2011). En la Tabla 11, Se observa el número de acuerdos comerciales regionales en vigor, según el grado de integración (es decir del grado de libertad comercial) entre las regiones que conforman dichos acuerdos. Se puede observar que los acuerdos de libre comercio son el tipo de acuerdo más ampliamente utilizado.

Tabla 11 Número de acuerdos regionales en vigor según el nivel de integración

Nivel de integración	Numero de acuerdos
Unión aduanera	17
Unión aduanera - Adhesión	6
Acuerdo de integración económica	85
Acuerdo de integración económica - Adhesión	3
Acuerdo de libre comercio	177
Acuerdo de libre comercio - Adhesión	1
Acuerdo de alcance parcial	14
Acuerdo de alcance parcial - Adhesión	1
Gran total	304

Fuente: OMC, 2011
Elaboración: Andrea Yánez

Anexo 6 Resumen de los impuestos aplicados en cada país de América Latina

Argentina (gobierno federal)
1. Impuestos sobre la renta, utilidades y ganancias de capital
• Impuesto a las ganancias, contenido en la Ley N° 20628, Ley de Impuesto a las ganancias, cuyo texto ordenado fue aprobado a través del Decreto N° 649-97 (publicado en el boletín oficial el 06.08.1997) y normas modificatorias.
• Impuesto a la ganancia mínima presunta, contenido en la ley N° 25063 (publicada en el boletín oficial el 30.12.1998) y normas modificatorias.
• Impuesto sobre los premios de juegos de sorteos y concursos de apuestas deportivas, contenido en la ley N° 20630 (publicada en el boletín oficial el 22.01.1974) y normas modificatorias.
2. Impuestos sobre la propiedad
• Impuesto a la transferencia de inmuebles de personas físicas y sucesiones indivisas, contenido en la ley N° 23905 (publicada en el boletín oficial el 18.02.1991) y normas modificatorias.
• Impuesto sobre los bienes personales, contenido en la ley N° 23966, cuyo texto ordenado fue aprobado a través del decreto N° 281-97 (publicado en el diario oficial el 15.04.1997) y normas modificatorias.
• Contribución especial sobre el capital de las cooperativas, contenido en la ley N° 23427 (publicada en el boletín oficial el 03.12.1986) y normas modificatorias.
3. Impuestos generales sobre el consumo
• Impuesto al valor agregado, contenido en la ley N° 20631, cuyo texto ordenado fue aprobado a través del decreto N° 280-97 (publicado en el boletín oficial el 15.04.1997) y normas modificatorias.
4. Impuestos selectivos
• Impuestos internos, contenidos en la ley N° 3764 –reemplazada por la Ley N° 24674 (publicada en el diario oficial el 16.08.1996)– y normas modificatorias.
• Impuestos internos a los seguros y otros bienes y servicios, contenidos en la ley N° 3764 y normas modificatorias.
• Impuesto adicional de emergencia sobre los cigarrillos, contenido en la ley N° 24625 (publicada en el boletín oficial el 09.01.1996) y normas modificatorias.
• Adicionales destinados al fondo especial del tabaco, contenidos en la ley N° 19800 y normas modificatorias.
• Impuestos sobre los combustibles líquidos y el gas natural, contenidos en la Ley N° 23966, cuyo texto ordenado fue aprobado a través del decreto N° 518-98 (publicado en el boletín oficial el 18.05.1998) y normas modificatorias.
• Impuesto sobre el gas oil y el gas licuado para uso automotor, contenido en la Ley N° 26028 (publicada en el boletín oficial el 06.05.2005) y normas modificatorias.
• Impuesto sobre la transferencia o importación de naftas y gas natural destinado a gas natural comprimido, contenido en la ley N° 26181 (publicada en el boletín oficial el 20.12.2006) y normas modificatorias.

• Recargo sobre el gas natural y gas licuado de petróleo, contenido en la ey N° 25565 y normas modificatorias.
• Impuesto a las entradas de espectáculos cinematográficos y videogramas grabados, contenido en la ley n° 17741, cuyo texto ordenado fue aprobado a través del decreto n° 1248-01 (publicado en el boletín oficial el 16.10.2001) y normas modificatorias.
• Impuesto sobre los servicios de radiodifusión.
• Cargo sobre la telefonía celular, contenido en la ley n° 26573 y normas modificatorias.
5. Impuestos sobre transacciones financieras
• Impuesto a los débitos y créditos en cuenta corriente bancaria, contenido en la ley n° 25413 (publicada en el boletín oficial el 26.03.2001) y normas modificatorias.
6. Impuestos sobre el comercio exterior
• Derechos de importación
• Derechos de exportación
7. Regímenes simplificados
• Régimen simplificado para pequeños contribuyentes, contenido en la ley n° 26565 (publicada en el boletín oficial el 21.12.2009) y normas modificatorias.
8. Otros
• Impuesto a los pasajes aéreos al exterior, contenido en la ley n° 25997 (publicada en el boletín oficial el 07.01.2005) y normas modificatorias.
• Recargo destinado al fondo nacional de energía eléctrica , contenido en la ley n° 15336 y normas modificatorias.
• Recargo destinado al fondo de la empresa servicios públicos sociedad del estado de la provincia de santa cruz, contenida en la ley n° 23681 y normas modificatorias.

Fuente: CIAT
Elaboración: Andrea Yánez

Bolivia (gobierno central)
1. Impuestos sobre la renta, utilidades y ganancias de capital
• Impuesto sobre las utilidades de las empresas.
• Régimen complementario al impuesto al valor agregado.
• Impuesto directo a los hidrocarburos.
• Impuesto complementario de la minería
2. Impuestos sobre la propiedad
• Impuesto a las sucesiones y a las trasmisiones gratuitas de bienes.
3. Impuestos generales sobre el consumo
• Iva – impuesto al valor agregado.
• Impuesto a las transacciones.
4. Impuestos selectivos
• Ice – impuesto a los consumos específicos.
• Impuesto especial a los hidrocarburos y sus derivados.
• Impuesto a las salidas aéreas al exterior.

5. Impuestos sobre transacciones financieras
• Impuesto a las transacciones financieras.
6. Impuestos sobre el comercio exterior
• Gravámenes arancelarios.

Fuente: CIAT
Elaboración: Andrea Yánez

Brasil (Gobierno Federal)
1. Impuestos sobre la renta, utilidades y ganancias de capital
• Impuesto sobre la renta (imposto sobre a renda)
• CSLL – contribución social sobre la ganancia neta de las personas jurídicas(contribuição social sobre o lucro líquido)
2. Impuestos sobre la propiedad
• Impuesto territorial rural (imposto territorial rural)
3. Impuestos generales sobre el consumo
• COFINS – contribución para el financiamiento de la seguridad social (contribuição para financiamento da seguridade social)
• PIS/PASEP – contribución para el programa de integración social y contribución para el programa de formación del patrimonio del servidor público (contribuição para o programa de integração social y para o programa de formação do patrimônio do servido público)
4. Impuestos selectivos
• IPI – impuesto sobre productos industrializados (imposto sobre produtos industrializados)
• Contribución de intervención en el dominio económico sobre los combustibles (contribuição de intervenção no domínio econômico sobre as operações realizadas com combustíveis)
5. Impuestos sobre transacciones financieras
• IOF – impuesto sobre operaciones de crédito, cambio y seguro, o relativas a valores (imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos e valores mobiliários)
6. Impuestos sobre el comercio exterior
• Impuesto de importación (imposto sobre importação)

Fuente: CIAT
Elaboración: Andrea Yánez

Chile (gobierno central)
1. Impuestos sobre la renta, utilidades y ganancias de capital
• Impuesto a la renta , contenido en el artículo n° 1 del decreto ley n° 824 (publicado en el diario oficial el 31.12.1974) y normas modificatorias.
• Patentes de mineras
2. Impuestos sobre la propiedad
• Impuesto a las herencias, asignaciones y donaciones, contenido en la ley n° 16271, cuyo texto refundido, coordinado y sistematizado fue fijado por el artículo 8 del decreto con fuerza de ley n° 1 (publicado en el diario oficial el 30.05.2000) y normas modificatorias.

• Sobretasa a los bienes raíces
3. Impuestos generales sobre el consumo
• Impuesto a las ventas y servicios, contenido en el decreto ley n° 825 –reemplazado por el decreto ley n° 1606 (publicado en el diario oficial el 03.12.1976) conservando su mismo número– y normas modificatorias.
4. Impuestos selectivos
• Impuesto a los tabacos manufacturados, contenido en el decreto ley n° 828 (publicado en el diario oficial el 31.12.1974) y normas modificatorias.
• Impuesto a los juegos de azar
• Impuesto sobre gasolinas y petróleo diesel, contenida en la ley n° 18502 y normas modificatorias.
5. Impuestos sobre el comercio exterior
• Derechos de importación
6. Otros
• Impuesto de timbres y estampillas (impuesto a los actos jurídicos), contenido en el decreto ley n° 3475 (publicado en el diario oficial el 04.09.1980) y normas modificatorias.
• Impuestos a las actuaciones del servicio de registro civil e identificación.

Fuente: CIAT
Elaboración: Autora

Colombia (gobierno central)
1. Impuestos sobre la renta, utilidades y ganancias de capital
• Impuesto sobre la renta y complementario de ganancias ocasionales.
2. Impuestos sobre la propiedad
• Impuesto al patrimonio
3. Impuestos generales sobre el consumo
• Impuesto sobre las ventas.
4. Impuestos selectivos
• Impuesto global a la gasolina y al aceite combustible para motores (ACPM), contenido en la ley n° 223 (publicada en el diario oficial n° 42160 el 22.12.1995) y normas modificatorias.
5. impuestos sobre transacciones financieras
• GMF– gravamen a los movimientos financieros
6. Impuestos sobre el comercio exterior
• Derechos de aduana contenidos en el decreto n° 2685 y normas modificatorias.
7. Otros
• Impuesto de timbre sobre la salida al exterior, contenido en la ley n° 2 y normas modificatorias.
• Impuesto al turismo sobre establecimientos hoteleros o de hospedaje e impuesto al cine, contenidos en la ley n° 49 (publicada en el diario oficial n° 39615 el 31.12.1990) y normas modificatorias.
• Impuesto al turismo por pasajes de transporte internacional de pasajeros, contenido en el decreto n° 272 y normas modificatorias.
• Aportación especial para la administración de justicia, contenida en la ley n° 6 (publicada en el diario oficial n° 40490 el 30.06.92) y normas modificatorias.

• Impuesto de timbre nacional

Fuente: CIAT
Elaboración: Andrea Yánez

Costa Rica (gobierno central)
1. Impuestos sobre la renta, utilidades y ganancias de capital
• Impuesto sobre la renta, contenido en la ley n° 7092 (publicada en la gaceta n° 96 el 19.05.1988) y normas modificatorias.
• Impuesto sobre los casinos y salas de juego, contenido en la ley n° 7088 (publicada en la gaceta n° 229 el 30.11.1987) y normas modificatorias.
• Impuesto único sobre los rendimientos y ganancias de capital de los fondos de inversión, contenido en la ley n° 7732 (publicada en la gaceta n° 18 el 27.01.1998) y normas modificatorias.
2. Impuestos sobre la propiedad
• Impuesto solidario para el fortalecimiento de programas de vivienda, contenido en la ley n° 8683 (publicada en la gaceta n° 239 el 10.12.2008) y normas modificatorias.
• Impuesto sobre la propiedad de vehículos automotores, aeronaves y embarcaciones e impuesto sobre la transferencia de los mismos, contenidos en la ley n° 7088 (publicada en la gaceta n° 229 el 30.11.1987) y normas modificatorias.
• Timbre de vida silvestre, contenido en la ley n° 7317 (publicada en la gaceta n° 235 el 07.12.1992) y normas modificatorias.
• Timbre para la educación y cultura, contenido en la ley n° 5923 (publicada en la gaceta n° 166 el 31.08.1976) y normas modificatorias.
• Impuesto sobre el traspaso de bienes inmuebles, contenido en la ley n° 6999 (publicada en la gaceta n° 176 el 17.09.1985) y normas modificatorias.
3. Impuestos generales sobre el consumo
• Impuesto general sobre las ventas (IGV), contenido en la ley n° 6826 (publicada en la gaceta n° 216 el 10.11.1982) y normas modificatorias.
4. Impuestos selectivos
• Impuestos selectivos de consumo (isc), contenidos en el texto ordenado de la ley de consolidación de ISC, aprobado a través del decreto ejecutivo n° 14616 (publicado en la gaceta n° 139 el 22.07.1983) y normas modificatorias.
• Impuesto único a los combustibles, contenido en la ley n° 8114 (publicada en la gaceta n° 131 el 09.07.2001) y normas modificatorias.
• Impuesto específico sobre las bebidas alcohólicas, contenido en la ley n° 7972 (publicado en la gaceta n° 250 el 24.12.1999) y normas modificatorias.
• Impuesto específico sobre las bebidas envasadas sin contenido alcohólico y los jabones de tocador, contenida en la ley n° 8114 (publicada en la gaceta n° 131 el 09.07.2001) y normas modificatorias.
• Impuesto sobre el precio de venta del cemento, contenido en la ley n° 6849 (publicada en la gaceta n° 51 el 15.03.1983) y normas modificatorias.
5. Impuestos sobre el comercio exterior
• Derechos de importación.

• Impuesto sobre el valor aduanero de las mercancías importadas, contenido en la ley n° 6879 (publicada en la gaceta n° 156 el 19.08.1983) y normas modificatorias.
• Contribución por caja de banano exportada, contenido en la ley n° 7147 (publicada en la gaceta n° 91 el 15.05.1990) y normas modificatorias.
• Impuesto sobre la exportación de banano, contenido en la ley n° 5515 (publicada en la gaceta n° 75 el 20.04.1974) y normas modificatorias.
• Impuesto por cada tonelada de carga que se movilice por puerto caldera, contenido en la ley n° 5582 (publicada en la gaceta n° 207 el 31.10.1974) y normas modificatorias.
• Impuesto general forestal, contenido en la ley n° 7575 (publicada en la gaceta n° 72 el 16.04.1996) y normas modificatorias.
• Derecho de salida del territorio nacional, contenido en la ley reguladora de los derechos de salida del territorio nacional – ley n° 8316 (publicada en la gaceta n° 205 el 24.10.2002) y normas modificatorias.
6. Otros
• Timbre fiscal, contenido en el código fiscal – ley n° 8 (publicada el 31.10.1885) y normas modificatorias.

Fuente: CIAT
Elaboración: Andrea Yánez

Ecuador (gobierno central)
1. Impuestos sobre la renta, utilidades y ganancias de capital
• Impuesto a la renta
• Gravamen a la actividad petrolera
• Impuesto a los ingresos extraordinarios
2. Impuestos sobre la propiedad
• Impuesto a las tierras rurales
• Impuesto a los activos en el exterior
• Impuesto sobre la propiedad de los vehículos motorizados
3. Impuestos generales sobre el consumo
• IVA – impuesto al valor agregado
4. Impuestos selectivos
• ICE – impuesto a los consumos especiales
5. Impuestos sobre transacciones financieras
• Impuesto a la salida de divisas
6. Impuestos sobre el comercio exterior
• Derechos de importación
7. Regímenes simplificados
• RISE – régimen impositivo simplificado ecuatoriano

Fuente: CIAT
Elaboración: Andrea Yánez

México (gobierno federal)
1.Impuestos sobre la renta, utilidades y ganancias de capital
• Impuesto sobre la renta, contenido en la ley del impuesto sobre la renta (publicada en el diario oficial de la federación el 01.01.2002) y normas modificatorias.
• Impuesto empresarial a tasa única, contenido en la ley del impuesto empresarial a tasa única (publicada en el diario oficial de la federación el 01.10.2007) y normas modificatorias.
• Impuesto a los rendimientos petroleros
2. Impuestos sobre la propiedad
• Impuesto federal sobre tenencia o uso de vehículos, contenido en la ley del impuesto sobre tenencia o uso de vehículos (publicada en el diario oficial de la federación el 30.12.1980) y normas modificatorias.
3. Impuestos generales sobre el consumo
• Impuesto al valor agregado, contenido en la ley del impuesto al valor agregado (publicada en el diario oficial de la federación el 29.12.1978) y normas modificatorias.
4. Impuestos selectivos
• Impuesto especial sobre producción y servicios, contenido en la ley del impuesto especial sobre producción y servicios (publicada en el diario oficial de la federación el 30.12.1980) y normas modificatorias.
• Impuesto sobre automóviles nuevos, contenido en la ley del impuesto sobre automóviles nuevos (publicada en el diario oficial de la federación el 30.12.2006) y normas modificatorias.
5.Impuestos sobre transacciones financieras
• Impuesto a los depósitos en efectivo, contenido en la ley del impuesto a los depósitos en efectivo (publicada en el diario oficial de la federación el 01.10.2007) y normas modificatorias.
6. Impuestos sobre el comercio exterior
• Impuestos generales a la importación y exportación, contenidos en la ley de los impuestos generales de importación y de exportación (publicada en el diario oficial de la federación el 18.06.2007) y normas modificatorias.

Fuente: CIAT
Elaboración: Andrea Yánez

Panamá (gobierno central)
1. Impuestos sobre la renta, utilidades y ganancias de capital
• Impuesto sobre la renta, contenido en el título I del libro cuarto.
2. Impuestos sobre la propiedad
• Impuesto de inmuebles, contenido en el título II del libro cuarto.
• Impuesto sobre bancos, financieras y casas de cambio, contenido en el título XI del libro cuarto.
• Impuesto de aviso de operación de empresas, contenido en el título X del libro cuarto.
• Impuesto de transferencia de bienes inmuebles.
3. Impuestos generales sobre el consumo
• ITBMS – impuesto sobre la transferencia de bienes corporales muebles y la prestación de servicios, contenido en el título XXII del libro cuarto.
4. Impuestos selectivos
• Impuesto al consumo de combustibles y derivados del petróleo, contenido en el título XIX del libro

cuarto.
• Impuesto sobre seguros, contenido en el título XII del libro cuarto.
• ISC – impuesto selectivo al consumo.
5. Impuestos sobre el comercio exterior
• Impuestos de importación, contenido en el libro tercero.
6. Otros
• Impuesto del timbre, contenido en el título VIII del libro cuarto.

Fuente: CIAT
Elaboración: Andrea Yánez

Paraguay (gobierno central)
1. Impuestos sobre la renta, utilidades y ganancias de capital
• Impuesto a la renta del servicio de carácter personal
• IRACIS – impuesto a la renta de las actividades comerciales, industriales o de servicios
• IMAGRO – impuesto a la renta de actividades agropecuarias
• Impuesto a la renta del pequeño contribuyente
2. Impuestos generales sobre el consumo
• IVA – impuesto al valor agregado
3. Impuestos selectivos
• ISC – impuesto selectivo al consumo
4. Impuestos sobre la renta, utilidades y ganancias de capital
• Tributo único maquila
5. Impuestos sobre el comercio exterior
• Gravámenes arancelarios a la importación

Fuente: CIAT
Elaboración: Andrea Yánez

Perú (gobierno nacional)
1. Impuestos sobre la renta, utilidades y ganancias de Capital
• Impuesto a la Renta, contenido en el texto único ordenado (TUO) de la ley del impuesto a la renta, aprobado por el decreto supremo nº 179-2004-ef (publicado en “El Peruano” el 08.12.2004) y normas modificatorias.
• ITAN - impuesto temporal a los activos netos, contenido en la ley n° 28424 (publicada en “El Peruano” el 21.12.2004) y normas modificatorias.
• impuesto a los juegos de casinos y máquinas tragamonedas, contenido en la ley n° 27153 (publicada en “El Peruano” el 09.07.1999) y normas modificatorias.
2. Impuestos generales sobre el consumo

• IGV - impuesto general a las ventas, contenido en el TUO del impuesto general a las ventas e impuesto selectivo al consumo, aprobado por el decreto supremo nº 055-99-ef (publicado en “El Peruano” el 08.12.2004) y normas modificatorias.
3. Impuestos selectivos
• ISC - impuesto selectivo al consumo, contenido en el TUO del impuesto general a las ventas e impuesto selectivo al consumo, aprobado por el decreto supremo nº 055-99-ef (publicado en “El Peruano” el 08.12.2004) y normas modificatorias.
• Impuesto extraordinario para la promoción y desarrollo turístico nacional, contenido en la ley n° 27889 (publicada en “El Peruano” el 19.12.2002) y normas modificatorias.
• IVAP - impuesto a las ventas de arroz pilado, contenido en la ley n° 28211 (publicada en “El Peruano” el 22.04.2004) y normas modificatorias.
4. Impuestos sobre transacciones financieras
• ITF - impuesto a las transacciones financieras, contenido en el tuo de la ley para la lucha contra la evasión y para la formalización de la economía, aprobado por el decreto supremo n° 150-2007-ef (publicado en “El Peruano” el 23.09.2007) y normas modificatorias.
5. Impuestos sobre el comercio exterior
• Derechos aduaneros
6. Regímenes simplificados
• Nuevo régimen único simplificado, contenido en el decreto legislativo n° 937 (publicado en “El Peruano” el 14.11.2003) y normas modificatorias.

Fuente: CIAT
Elaboración: Andrea Yánez

Venezuela (gobierno central)
1. Impuestos sobre la renta, utilidades y ganancias de capital
• Impuesto sobre la renta
• Impuesto de extracción
• Impuesto superficial
2. Impuestos sobre la propiedad
• Impuesto sobre sucesiones y donaciones
3. Impuestos generales sobre el consumo
• Impuesto al valor agregado
4. Impuestos selectivos
• Impuesto de consumo general de gasolina y derivados del petróleo
• Impuesto sobre alcohol y especies alcohólicas
• Impuesto sobre cigarrillos y manufactura del tabaco
• Impuesto a las actividades de juegos de envite y azar
• Impuesto de telecomunicaciones
• Contribución especial sobre el turismo
5. Impuestos sobre el comercio exterior

• Impuestos de importación
• Impuesto de registro de exportación
6. Otros
• Impuesto de timbres

Fuente: CIAT
Elaboración: Andrea Yánez

Uruguay (gobierno central)
1. Impuestos sobre la renta, utilidades y ganancias de capital
• IRAE – impuesto a las rentas de las actividades económicas.
• IRPF – impuesto a la renta de las personas físicas • IRNR – impuesto a las rentas de los no residentes.
• IIEA – impuesto a los ingresos de las entidades aseguradoras.
• ISAFI – impuesto a las sociedades financieras de inversión.
• ICOSA – impuesto de control de sociedades anónimas.
• IASS – impuesto de asistencia a la seguridad social, contenido en la ley n° 18314 y normas modificatorias.
2. Impuestos sobre la propiedad
• Impuesto al patrimonio.
• Impuesto a las transmisiones patrimoniales
3. Impuestos generales sobre el consumo
• IVA – impuesto al valor agregado.
4. Impuestos selectivos
• IMESI – impuestos específicos internos.
• IMEBA –impuesto a la enajenación de bienes agropecuarios
5. Impuestos sobre el comercio exterior
• Impuestos a la importación y exportación.
6. Otros
• Impuesto para el fondo de inspección sanitaria.

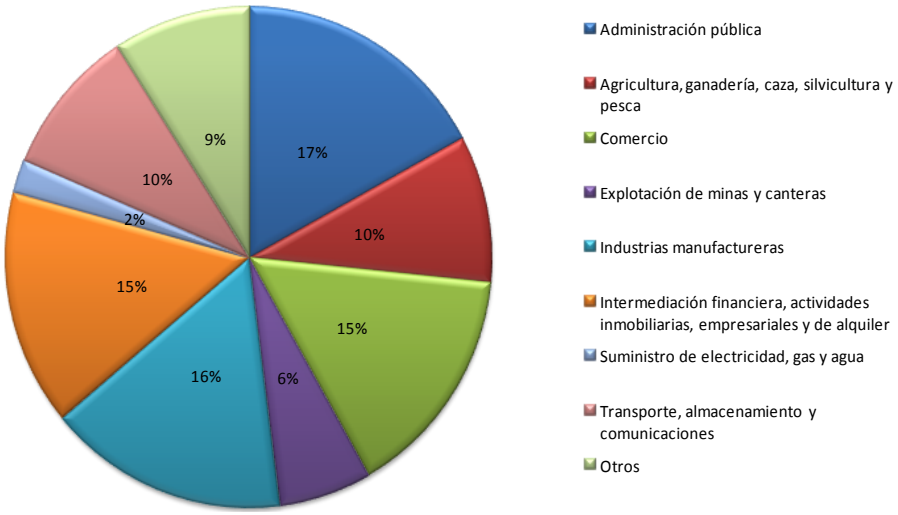
Fuente: CIAT
Elaboración: Andrea Yánez

Anexo 7 Dependencia de los estados latinoamericanos a los recursos naturales.

Una de las falencias estructurales de los sistemas fiscales de AL es su alta dependencia a los recursos naturales. Como se observa en el Gráfico 19 la dependencia del PIB de los países de la región (promedio) para el periodo (2000-2009) es del 10% a la Agricultura y el 15% a la explotación de minas y canteras según datos de CEPALSTAT.

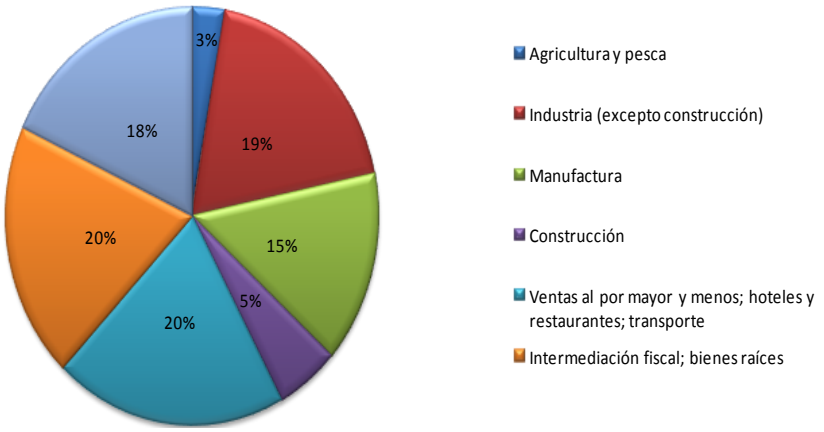
En el caso europeo (Europa de los 16), la dependencia no es tan crítica, ya que la agricultura y pesca tan solo representa el 3% del PIB como se observa en el Gráfico 20 según datos de EUROSTAT. Por el contrario, la rama de la industria tiene una representatividad promedio del 19% mientras que en América Latina dicha rama representa el 6% del total del PIB. El hecho de que en la región europea el sector empresarial sea más representativo es uno de los factores que contribuye a una mayor recaudación tributaria en el caso de los impuestos directos que la que se logra en AL, debido a la estabilidad y formalidad de la base tributaria y formalidad del mercado laboral.

Gráfico 29 Estructura del PIB en América latina por sectores de la producción (promedio 2000-2009)



Fuente: CEPAL
Elaboración: Andrea Yánez

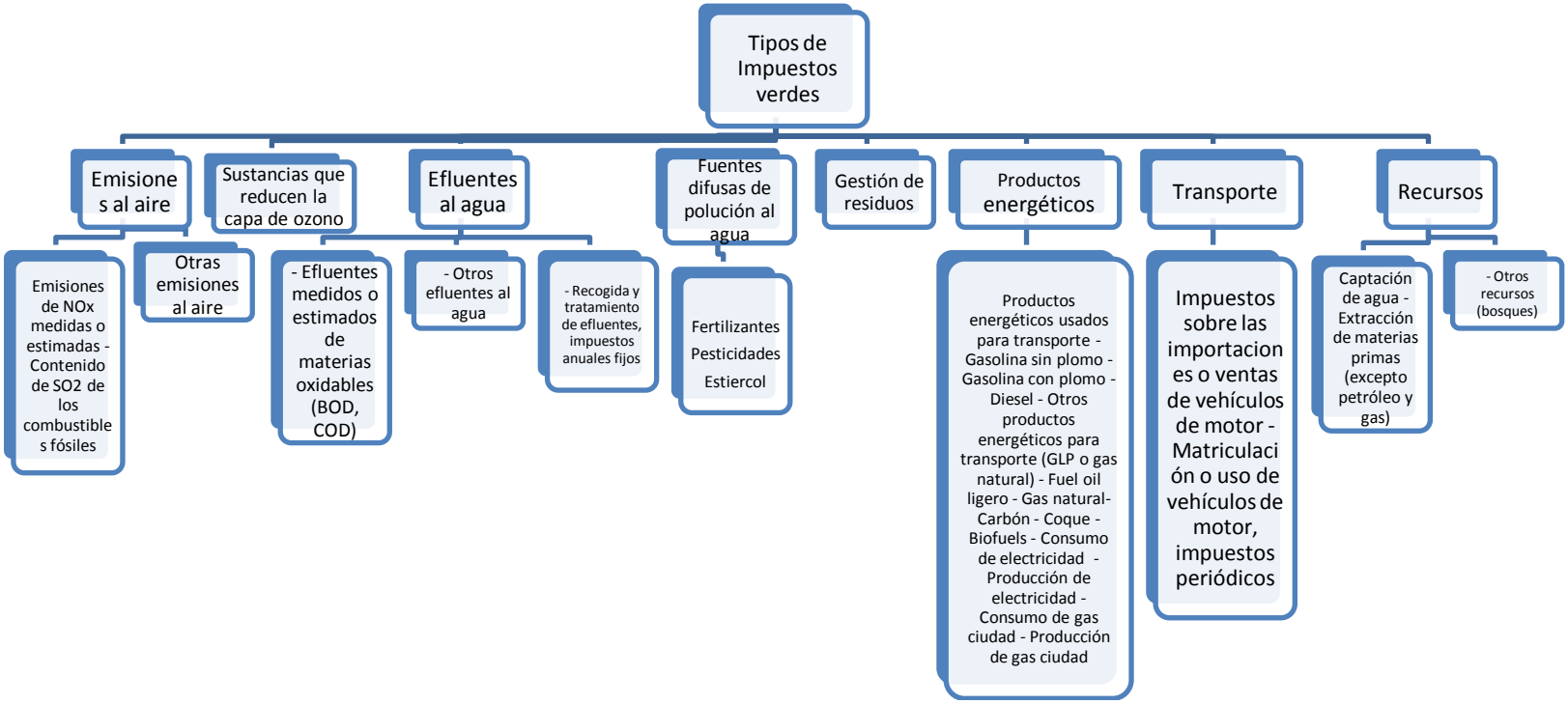
Gráfico 30 Estructura del PIB en Europa de los 15 por sectores de la producción (promedio 2000-2009)



Fuente: Eurostat
Elaboración: Andrea Yánez

Anexo 8 Clasificación de los impuestos verdes

Las principales categorías de bases imponibles con interés ambiental son las siguientes:



Fuente: INE
Elaboración: Andrea Yánez

Anexo 9 Metodología, cálculo y resultado de conglomerados utilizando el programa SPSS.

El análisis de clúster o conglomerados es una suerte de clasificación de datos que se lleva a cabo mediante la agrupación de los elementos analizados. El objetivo fundamental de este tipo de análisis es el de clasificar n objetos en k (k>1) grupos, llamados clústeres, mediante la utilización de p (p>0) variables. El método en el que el número de conglomerados a obtenerse está predeterminado es llamado método de las K-Medias.

Al utilizar el análisis de clúster con SPSS, se utiliza la opción, Analizar, clasificar y clasificar en clúster de k medias. El clúster de k medias solo puede ser utilizado para variables cuantitativas y requiere conocer el número de clúster a priori. Este ejercicio puede ser realizado para un número de objetos relativamente grande pues no requiere el cálculo de todas las posibles distancias

Utilizando el método iterar y clasificar, se procede a dividir en 4 clúster a 6 variables para 15 países de Europa y 16 de América Latina. Variables cuya tendencia fue previamente analizada en el documento.

Resultados:

Los resultados presentados por el programa se describen en las siguientes tablas:

Los centros iníciales son vectores cuyos valores se basan en los cuatro casos: Grupo 1, Grupo 2, Grupo 3 y Grupo 4. Los valores de las variables en estos cuatro grupos están en la distancia de índice máximo con respecto a los otros.

Centros inciales de los Cluster

	Cluster			
	1	2	3	4
dir	8,73	3,10	17,56	4,82
indir	10,57	9,79	10,87	8,61
contr	10,03	1,44	14,43	,32
GINI	,33	,53	,28	,48
gasto_soci	21,32	8,14	26,34	17,44
demo	1,50	3,00	1,00	1,00

En la siguiente tabla se observa el número de iteraciones presentes en cada caso (es decir en cada uno de los grupos). En la iteración número tres ninguno de los clúster sufre una modificación, entonces el proceso de clasificación es paralizado.

Historia del iteraciones

Iteration	Change in Cluster Centers			
	1	2	3	4
1	2,401	2,691	2,858	3,933
2	,552	,430	,798	,534
3	,000	,000	,000	,000

En la tabla siguiente se describe en que caso está clasificado cada uno de los países según las distancia encontradas entre las variables que describen su estructura tributaria y sus variables de cohesión social.

Miembros de los Cluster				
Numero de caso		nombre	Cluster	Distance
	1	Argentina	1	6,743
	2	Bolivia	4	4,768
	3	Brasil	1	4,990
	4	Chile	4	2,670
	5	Colombia	4	2,961
	6	Costarica	4	4,003
	7	Repú	2	3,601
	8	Ecuador	2	2,875
	9	Salvador	2	2,127
	10	Guat	2	3,360
	11	México	2	4,736
	12	Nica	2	4,533
	13	Pana	4	4,996
	14	Parag	2	2,569
	15	Perú	2	1,816
	16	Urug	1	5,581
	17	Venez	4	2,178
	18	Austria	3	2,631
	19	Bélgica	3	2,798
	20	Finla	3	3,029
	21	Francia	3	4,503
	22	Alemania	3	3,672
	23	Grecia	1	2,741
	24	Irlanda	1	6,694
	25	Italia	3	2,657
	26	Luxem	1	4,970
	27	Hola	1	5,281
	28	Portu	1	2,910
	29	España	1	5,083
	30	Suecia	3	4,197
	31	Reino	1	6,956

Centros Finales de los Cluster				
	Cluster			
	1	2	3	4
dir	11,25	4,67	14,93	5,74
indir	11,46	8,12	11,70	8,24
contr	9,45	1,92	14,02	2,05
GINI	,37	,52	,28	,51
gasto_soci	21,32	9,19	26,20	14,24
demo	1,25	2,81	1,07	2,33

Distancias entre los centros finales de los Cluster

Cluster	1	2	3	4
1		16,148	7,634	12,117
2	16,148		23,598	5,186
3	7,634	23,598		19,604
4	12,117	5,186	19,604	

En la tabla ANOVA (resultado del análisis de dispersión) se describen las pruebas F del ejercicio de clúster. Las pruebas F se utilizan únicamente con finalidad descriptiva puesto que el numero de conglomerados fue escogido previamente para maximizas las diferencias entre los casos en diferentes conglomerados. Los niveles críticos no son corregidos por los que no pueden interpretarse como pruebas de la hipótesis de que los centros de los conglomerados son iguales.

En este caso según la tabla ANOVA el gasto social y las contribuciones sociales son las variables que más influyen en la dispersión de los datos analizados.

ANOVA						
	Cluster		Error			
	Mean Square	df	Mean Square	df	F	Sig.
dir	169,035	3	5,949	27	28,412	,000
indir	29,401	3	5,108	27	5,756	,004
contr	252,557	3	4,683	27	53,932	,000
GINI	,102	3	,005	27	19,888	,000
gasto_soci	429,025	3	4,000	27	107,261	,000
demo	5,544	3	,468	27	11,842	,000

Finalmente, se resume cuántos países están ubicados en cada uno de los conglomerados, culminando así la clasificación de clúster no jerárquica:

Number de casos en cada Cluster		
Cluster	1	10,000
	2	8,000
	3	7,000
	4	6,000
Valid		31,000
Missing		,000