

Mobilización de recursos a través de reformas tributarias en América Latina: Posibilidades, Limitaciones y Desafíos

**Juan Carlos Lerda
Diciembre 2002**

Indice:

1. Antecedentes
2. Objetivo
3. Reforma tributaria: sinónimo de movilización de recursos ?
4. Evolución reciente de los ingresos tributarios en América Latina
5. La experiencia con reformas: ofrece evidencia favorable ?
6. Restricciones macro-fiscales: los estrechos límites de lo posible
7. Una trilogía de 'Rs' que no ayuda
8. Síntesis y conclusiones finales

Trabajo invitado al III Taller Regional CIAT/ONU/SRF sobre Tributación, realizado en la ESAF, Ministerio de Hacienda, Brasilia DF, Brasil, en diciembre 3-5, 2002.

1. Antecedentes¹

El insatisfactorio estado y perspectivas del desarrollo económico y social que afecta el destino de la mayor parte de la Humanidad, ha dado origen a una resolución de la Asamblea General de Naciones Unidas, conocida como 'Declaración del Milenio', entre cuyos objetivos destacan: reducir la pobreza extrema, alcanzar sostenido ritmo de crecimiento económico, promover un desarrollo ambientalmente sustentable, y avanzar hacia un sistema económico global de naturaleza inclusiva y equitativa.

De manera complementaria, se han fijado metas tan precisas como, por ejemplo, reducir la pobreza extrema en el mundo a la mitad entre 1990 y el 2015. Esta propuesta viene colocando comprensible presión sobre los gobiernos de los países interesados, en particular, porque las estimaciones de recursos disponibles para financiar las tareas correspondientes son claramente insuficientes, haciendo temer desde ya que dichas metas no podrán ser alcanzadas.

Esta última percepción es lo que ha motivado la concertación de voluntades de Jefes de Estado y Gobierno plasmada en el 'Consenso de Monterrey', cuya principal preocupación radica en la movilización y más eficiente uso de recursos, a través de mecanismos de alcance doméstico e internacional, para el financiamiento de actividades conducentes a tales fines.

2. Objetivo

En general, este trabajo se inscribe en la búsqueda e identificación de fuentes de recursos domésticos pasibles de movilización para contribuir a alcanzar los objetivos de la 'Declaración del Milenio' y del 'Consenso de Monterrey'. En particular, examina el caso en favor de reformas tributarias como instrumento para movilizar recursos adicionales, y evalúa las perspectivas de esta estrategia en América Latina. Considerando las restricciones típicas de la región en materias fiscales, como también, contemplando el entorno macroeconómico en que se vienen desarrollando las políticas públicas en América Latina, el análisis lleva a concluir que la referida estrategia de movilización de recursos adicionales sufre importantes limitaciones. El mensaje del trabajo es de alerta respecto a lo que se puede alcanzar, esperando que con ello se esté contribuyendo a la formación de expectativas razonables.

¹ El autor agradece los valiosos comentarios de Parthasarathi Shome y Claudino Pita, en el III Taller Regional CIAT / ONU / SRF de Entrenamiento Tributario, realizado en ESAF, Brasilia DF, 3-5 de Diciembre, 2002.

3. Reforma tributaria: sinónimo de movilización de recursos ?

Parece razonable iniciar la discusión haciendo algunas preguntas básicas acerca del uso de reformas tributarias como instrumento de movilización de recursos adicionales para el Tesoro Nacional.

En primer lugar, será verdad –como algunos muchas veces piensan- que las reformas tributarias solo buscan recaudar más impuestos ?

Es sabido que no toda reforma persigue –al menos explícita y directamente- tal objetivo. En realidad, al referirse a este tipo de iniciativas es posible que diferentes personas tengan en mente diversos objetivos, contenidos, formas y procedimientos, lo que dificulta no solo la comparación sino también la propia comprensión de lo que el interlocutor está diciendo.

Esto último queda en evidencia al considerar la experiencia de los países de América Latina que –intensiva y extensivamente-- han incursionado en el campo de las reformas a lo largo de las últimas dos décadas. El estudio de tales iniciativas muestra considerable variancia en cuanto a los antecedentes y circunstancias que las gatillan, los objetivos que las guían y los alcances que pretenden, como también, en cuanto a las modalidades, énfasis e intensidades de las medidas que proponen. Un rápido examen de la referida experiencia regional permite alertar contra el equívoco de pensar que reforma tributaria es necesariamente sinónimo de movilización de recursos. Para clarificar este punto puede ser útil considerar la siguiente taxonomía:

(a) Reformas de Tipo A: parece más que adecuado incluir en una taxonomía sobre reformas en este campo a la mirada de continuas y necesarias adecuaciones de normas y procedimientos que las administraciones tributarias introducen en su diario accionar, con fines tan variados como perfeccionar las disposiciones vigentes, facilitar el cumplimiento de las obligaciones y consolidar la seguridad jurídica de los contribuyentes. Desde un punto de vista teórico las reformas de Tipo A resuelven problemas de información derivados del carácter esencialmente incompleto de los contratos (algo que en este contexto se refiere al carácter eventualmente imperfecto, confuso o hasta contradictorio de ciertos dispositivos del sistema tributario vigente en cualquier país), y del entorno rápidamente cambiante en que se da la relación fisco-contribuyente. Este tipo de ‘reformas’ es generalmente liderado e implementado por la propia administración tributaria y --dependiendo de la calidad de esta última-- pueden llegar a tener un peso decisivo en los resultados que una misma política alcanza en materia de recaudación. Así es que, no obstante el hecho de que las ‘reformas’ de Tipo A generalmente no califican como verdaderas reformas tributarias, el potencial movilizador de recursos del sistema tributario (antes y después de una ‘verdadera’ reforma), depende en gran medida del prestigio y determinación de quien lidere la administración responsable por la recaudación, así como de la calidad técnica de sus cuadros, del sistema de incentivos que

guían su acción, y de los recursos que definen la capacidad operativa de la 'máquina'.

(b) Reformas de Tipo B: esta categoría cubre las así llamadas 'reformas fundamentales', nombre reservado para casos de 'cirugía mayor' que implican la adopción de un sistema tributario esencialmente nuevo, o con aspectos suficientemente marcantes como para merecer tal designación. Las circunstancias que pueden dar lugar a una reforma de este tipo son variadas e incluyen: (i) cambio de régimen político (o al menos de posición ideológica respecto al tema impuestos dentro de un mismo régimen, como en Cuba a mediados de los 90); (ii) reformas constitucionales con substanciales repercusiones sobre al menos alguna parte del sistema tributario (como las promovidas en Brasil (1988) y Colombia (1991), en cuanto al diseño de sus sistemas de relaciones fiscales intergubernamentales); (iii) reconstrucción institucional de economías que sufrieron los efectos de una hiperinflación (como en Bolivia (1985)), o de una crisis sistémica de proporciones inusuales y consecuencias aun por determinar (como en Argentina durante el 2001/02, donde será necesario pensar en una reforma tributaria de tipo re-fundacional una vez que un nuevo gobierno sea electo en 2003); (iv) el deseo de implementar una radical simplificación del sistema tributario vigente en razón de su excesiva complejidad (como en la propuesta de Bradford para EEUU en 1977)².

(c) Reformas de Tipo C: en esta categoría se incluye la vasta mayoría de las iniciativas de reforma tributaria. Dados los objetivos de este trabajo las reformas de Tipo C excluyen los cambios asociados con el propósito principal de facilitar el perfeccionamiento y funcionamiento del sistema (reformas de Tipo A), como también, los cambios estructurales, fundamentales o fundacionales (reformas de tipo B). La razón para ello es que ni una (A) ni otra (B) suelen perseguir explícitamente como objetivo –al menos principal- la movilización de recursos.

Sin embargo, cabe observar que no todas las reformas de Tipo C persiguen propósitos esencialmente recaudatorios. Prueba de lo anterior es que los proyectos de reforma presentados a consideración pública y del Congreso, con frecuencia dicen perseguir 'neutralidad recaudatoria' (revenue neutral), para lo que: (i) proponen sustituir una base por otra; (ii) o bien, compensar a eventuales perdedores de un aumento de tasa mediante algún tipo de beneficio tributario; (iii) adjuntan información complementaria identificando quiénes ganan o pierden con la reforma, y estimando los valores involucrados. Con certeza, este subconjunto de las reformas de Tipo C no parece compatible con lo que el 'Consenso de Monterrey' desea promover.

En general parece haber acuerdo en que los sistemas tributarios tienen por objetivo mayor el contribuir a viabilizar una determinada política fiscal. Esto supone movilizar recursos de la manera definida por la política tributaria, con el

² Bradford (1984).

fin de financiar el presupuesto de gastos autorizados por el Congreso. Sin embargo, en general no se trata de un objetivo que deba ser alcanzado a toda costa y sin cuidado por otras consideraciones. Por el contrario, se trata de que el objetivo sea cumplido de la manera menos onerosa posible, entre otros, para: (a) el contribuyente (minimizando sus costos de transacción y cumplimiento); (b) la propia administración tributaria (minimizando los costos de recaudación); (c) las empresas productivas (minimizando costos de transacción y cumplimiento, sin perjudicar su competitividad ni la seguridad jurídica por tras de la rentabilidad de su inversión); (d) el adecuado funcionamiento de la economía (minimizando distorsiones en la asignación de recursos, a la vez que maximizando la generación de ahorro, inversión, empleo y crecimiento); (e) la calidad del tejido y convivencia social (minimizando desvíos en relación al patrón de equidad aceptable para el grueso de la sociedad); (f) la calidad de la gestión de la administración tributaria (minimizando el rechazo del sistema y maximizando el cumplimiento voluntario de las obligaciones por parte de los contribuyentes). Una vez contemplada la magnitud y complejidad de los equilibrios que deben ser guardados, queda claro que recaudar es, sin duda, una parte importante de la tarea. Pero en el camino de cumplir dicha tarea las autoridades se verán enfrentadas a delicados 'trade-off' entre múltiples objetivos, y en cada oportunidad en que decidan por un determinado 'equilibrio' entre objetivos, quedará de manifiesto que parte importante de la política tributaria se hace desde las agencias que administran los tributos.

Concluyendo esta sección cabe resumir diciendo que una reforma tributaria con frecuencia persigue múltiples objetivos, por lo que no debe ser vista como sinónimo de -directa e inmediata- movilización de recursos adicionales (aunque pueda llegar a alcanzar tal objetivo de manera mediata e indirecta).

4. Evolución reciente de los ingresos tributarios en América Latina

Son conocidas las dificultades metodológicas y estadísticas que limitan la posibilidad de establecer comparaciones válidas entre la carga tributaria de diversos países en un mismo momento en el tiempo.

En particular, un mismo nivel de carga fiscal en dos países puede tener significados considerablemente diferentes si acaso ambos difieren en relación a: (i) la importancia relativa de la actividad económica informal; (ii) la composición sectorial del producto; (iii) al tipo de bases imponibles que definen el modelo de tributación; (iv) el grado de apertura al comercio internacional; (v) el modelo de financiamiento de la seguridad social (cuentas de capitalización individual vs. sistema de reparto); (vi) el modelo de organización política (unitario-centralizado vs. federal-descentralizado), etc.- En suma, la comparación de la carga fiscal entre países siempre requiere un extremo cuidado, pues conlleva el serio riesgo de conducir a conclusiones engañosas.

Evidentemente, una condición necesaria para sortear el tipo de obstáculo indicado es disponer de información suficientemente desagregada, relativa a los cortes relevantes para efectos de comparación, de modo que el analista pueda efectuar ponderaciones de carácter cualitativo acerca de la realidad tributaria de cada país. Sin embargo, conocidas y enormes limitaciones de información frecuentemente impiden el uso de tal enfoque.

En el Cuadro 1 y Gráfico 1 se trata de neutralizar el efecto distorsionante de al menos dos de las limitaciones previamente apuntadas. En primer lugar, la información está referida exclusivamente al nivel del gobierno central, evitando así que la atención se desvíe hacia diferencias puramente atribuibles a variaciones en el grado de descentralización fiscal de los países considerados.

En segundo lugar, la información presentada corresponde al concepto de ingresos tributarios netos de contribuciones a la seguridad social, evitando así introducir distorsiones atribuibles al hecho de que los países poseen diferentes modelos de financiamiento de la seguridad social.

Al contemplar el panorama general ofrecido por el Cuadro 1 y Gráfico 1 es posible concluir que: (i) a lo largo de los años 90 la región experimentó un apreciable aumento --del orden de 2 puntos del PIB-- en el nivel medio de la presión tributaria neta de contribuciones a la seguridad social; (ii) este aumento debe ser ponderado por el hecho de que los sistemas privados de capitalización individual de ahorros previsionales ha venido ganando importancia relativa (lo que de no haber ocurrido habría significado una mayor recaudación tributaria aun); (iii) buena parte del incremento de carga tributaria neta de contribuciones a la seguridad social se verificó a partir de la crisis mexicana de 1994/95, sugiriendo que fue posible redoblar los esfuerzos recaudatorios cuando las circunstancias lo requirieron, y además, fue posible mantener estas mayores presiones fiscales a pesar del deterioro en las condiciones macroeconómicas verificado en los últimos años; (iv) existe considerable variancia entre países.

Cuadro 1
GOBIERNO CENTRAL: INGRESOS TRIBUTARIOS SIN CONTRIBUCION SOCIAL

América Latina - Gobierno central
Ingresos tributarios (s/contribución social)
(% de PIB)

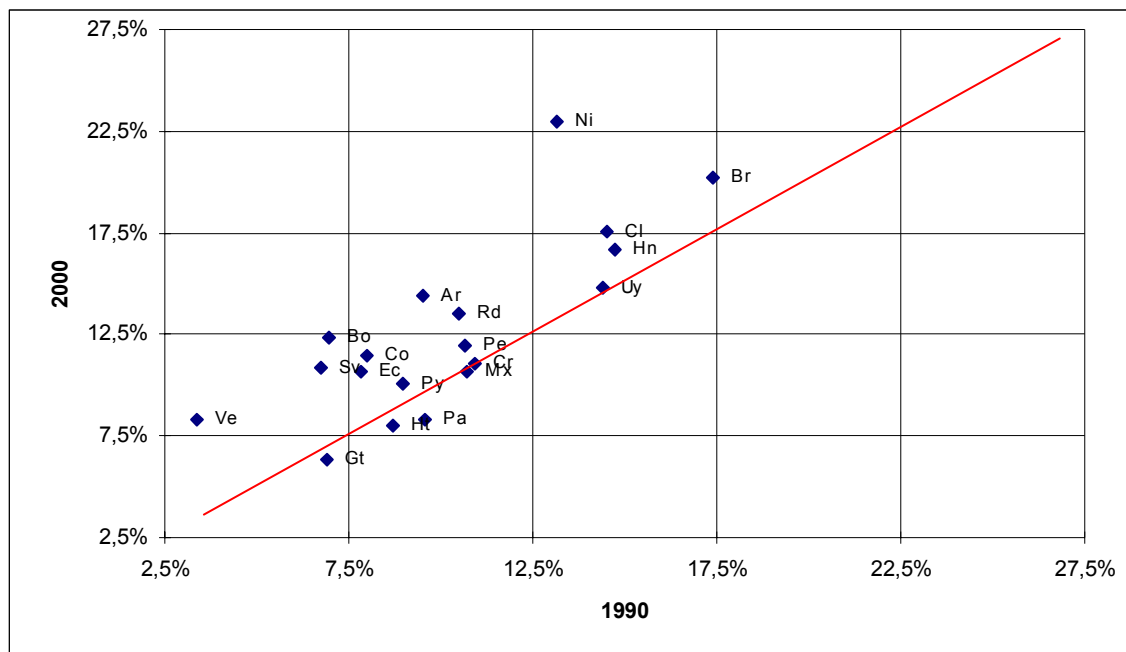
	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001(a)
Argentina	8.02	8.67	8.91	8.32	8.21	8.16	8.31	8.93	9.18	9.32	9.81	---
Bolivia	6.97	7.17	8.95	9.43	9.94	10.56	10.81	11.99	13.11	11.92	12.33	---
Brasil	11.36	8.83	9.30	9.53	10.70	10.56	9.84	9.65	10.63	11.35	10.88	11.00
Colombia	8.00	9.10	9.60	9.88	9.97	9.69	10.10	10.80	10.49	10.56	11.47	12.93
Costa Rica	10.82	11.10	11.61	11.62	11.16	11.88	12.05	12.04	12.11	11.60	11.95	13.02
Chile	14.53	16.63	17.28	18.08	17.49	17.01	18.40	17.97	17.70	16.87	17.57	17.22
Ecuador	7.80	7.53	7.07	7.40	7.90	7.99	7.39	9.54	10.13	8.44	10.69	7.53
El Salvador	7.31	9.44	10.13	10.98	12.21	14.49	14.27	13.28	13.11	13.82	13.64	10.09
Guatemala	6.92	8.18	8.44	8.14	6.94	7.96	8.82	9.37	9.33	9.88	10.11	10.25
Haití	8.69	9.50	6.06	5.50	2.59	6.38	7.48	9.16	8.91	9.02	8.03	7.47
Honduras	14.70	15.50	15.17	15.58	14.84	16.27	14.16	13.59	16.71	17.94	16.65	16.57
México	10.73	10.71	11.27	11.40	11.29	9.27	8.96	9.83	10.51	11.22	10.65	10.71
Nicaragua	---	17.74	19.30	18.66	19.36	20.59	20.72	22.97	25.06	24.21	22.98	21.63
Panamá	11.74	12.52	12.46	11.87	11.82	12.51	12.07	12.52	11.82	12.67	10.38	9.38
Paraguay	8.95	8.67	8.69	8.52	9.79	11.23	10.50	10.79	10.63	9.96	10.05	9.94
Perú	10.69	11.08	12.05	12.24	13.05	13.43	13.92	14.08	13.77	12.44	11.92	11.96
Rep. Dominicana	10.46	11.86	13.84	14.80	13.97	13.79	13.09	14.67	14.99	14.41	13.54	15.65
Uruguay	14.61	14.46	15.40	15.01	14.58	14.60	14.92	15.63	16.04	15.42	14.96	15.62
Venezuela	3.36	3.89	4.83	6.15	8.11	7.91	7.59	9.40	10.14	10.19	9.21	3.89
Promedio	9.76	10.66	11.07	11.22	11.26	11.80	11.76	12.43	12.86	12.70	12.46	12.05

Fuente: CEPAL, ILPES

(a) preliminar

--- Indica que los datos faltan o no están disponibles.

Gráfico 1:
América Latina: Carga tributaria a nivel del gobierno central 1990-2000
(en porcentaje del PIB, neto de contribuciones a la seguridad social)



CEPAL (2002): *Globalización y Desarrollo*

5. La experiencia con reformas: ofrece evidencia favorable ?

Los sistemas tributarios de América Latina han sido objeto de numerosos estudios especializados entre los que cabe citar CEPAL (1998), Pita (1994), Shome (1995), Tanzi (2000), Gonzalez (2002).

Los títulos anteriores son parte de una vasta literatura especializada que ilustra los importantes cambios registrados en los sistemas tributarios de los países de la región en las últimas dos décadas, abordándose también, en algunos de ellos, el tratamiento de los factores determinantes -o causas acompañantes- de tales reformas. Los estudios en pauta son de gran riqueza empírica, permitiendo identificar importantes tendencias generales así como aspectos específicos de la variada experiencia latinoamericana en materias tributarias. Sin embargo, hay un aspecto sobre el que prácticamente ninguno de ellos ofrece información alguna. Nos referimos por cierto a estimaciones del volumen de recursos -directa e indirectamente- movilizados por las reformas tributarias implementadas en la región.

En un primer momento no deja de sorprender la falta de evidencia empírica acerca de cuál habría sido el 'rendimiento' recaudatorio de una determinada reforma tributaria (o de un conjunto de ellas). Al final de cuentas, la fuerte preferencia revelada por las autoridades fiscales de la región en favor de reiteradas reformas podría interpretarse como indicativa de que dichas iniciativas tienen buen 'retorno' recaudatorio, lo que podría operar como incentivo para que cada administración fiscal intentara replicar el experimento siempre que políticamente posible.

Por cierto, existe un escenario alternativo que sugiere lo opuesto, esto es, que las reformas no arrojan los resultados esperados por razones que los organismos especializados suelen identificar como fallas de diseño y/o implementación. En este caso, las necesidades de financiamiento que impulsaron el experimento anterior aun estarán presentes después de su implementación, y ello operará como fuerte incentivo para reproducirlo --en versión mejorada, gracias a una adecuada asistencia técnica-- tal luego como sea posible.

La crónica insuficiencia de ingresos en las cuentas públicas de los países de la región sugiere que la verdad probablemente se encuentre, con frecuencia, más próxima del segundo que del primer escenario. Con todo, ello aun deja sin explicar la ausencia de estudios empíricos sobre la materia.

En realidad, dicha ausencia es comprensible debido a la dificultad -analítica y empírica- de aislar el efecto puramente atribuible a la reforma, del resto de efectos que --de manera conjunta con los anteriores- se expresan en un resultado final. De hecho, todo proyecto de reforma tributaria que se precie es acompañado de estimaciones de la variación esperada en la recaudación (construidas bajo el supuesto de que no ocurran --demasiados- cambios en el nivel y composición de algunas variables claves). Dichas estimaciones ex-ante, sin embargo, son raramente comparadas con los resultados ex-post. La posibles razones para ello son el hecho de que: (i) estos últimos reflejan no apenas el impacto de las variaciones de tasas y/o de bases imponibles introducidas por la reforma, sino también, la variación endógena de numerosas otras variables sobre las cuales no existe ningún control ni información; (ii) habitualmente no se dispone de una tecnología analítica confiable para aislar, descomponer y medir separadamente los diversos efectos en juego.

El problema considerado es una variante de la dificultad que surge al tratar de evaluar los efectos de las reformas tributarias a partir de información sobre la evolución de la carga tributaria. Lo cierto es que --al igual que en varios otros campos de la economía- estamos aquí en presencia de fenómenos cuya evolución tiene un componente de naturaleza endógena difícil de precisar. Este surge de combinar el comportamiento de variables económicas esencialmente endógenas --tales como ingresos, ventas, transacciones, consumo privado, etc.-

- con otras que no lo son menos (como la propensión a la evasión y elusión) ya que reflejan comportamientos humanos sensibles a cambios en la normativa tributaria.

Las dificultades aludidas pueden ilustrarse analíticamente limitando el razonamiento a la noción de 'productividad' de un impuesto, definida como:

$$P = (R/Y) / t \quad \dots\dots\dots(1)$$

donde: P = Productividad; R = Recaudación de dicho impuesto; Y = Producto Interno Bruto; t = tasa media aplicable a la correspondiente base imponible. Dado que:

$$R = t (BEF) = t BES (1- E1).(1-E2).(1-E3).(1-E4).(1-E5)\dots\dots\dots(2)$$

Donde:

BES = base estatutaria

BEF = base efectiva

E_i = coeficiente de 'pérdida' recaudatoria en concepto de i , con:

- i = 1 exenciones impositivas básicas por criterios de equidad;
- i = 2 deducciones básicas para concervar el estoque de capital humano;
- i = 3 gastos tributarios asociados con incentivos fiscales de varios tipos;
- i = 4 evasión tributaria;
- i = 5 elusión fiscal .

$$0 \leq E_i \leq 1$$

Por substitución de (2) en (1) resulta:

$$P = (BES / Y) . (1- E1).(1-E2).(1-E3).(1-E4).(1-E5) \dots\dots\dots(3)$$

Donde los coeficientes E4 y E5 son funciones –entre otras variables- de la base estatutaria (BES) y de la tasa media (t), con derivadas parciales (muy probablemente) positivas. Esto permite concluir tentativamente que si se desea aumentar la recaudación de este impuesto a través de una reforma consistente en la elevación de la tasa media y/o en la ampliación de la base estatutaria, el resultado final --por depender del efecto del ciclo económico sobre el PIB, como

también de la reacción de los contribuyentes a través de E4 y E5-- podrá no ser el esperado.³

Este simple ejercicio relativo al efecto esperado de la reforma de un único impuesto, permite concluir que en principio no es posible anticipar unívocamente cuál será el resultado final de la iniciativa en términos recaudatorios. Un corolario del mismo ejercicio es que tampoco se puede extraer información sobre el éxito o fracaso recaudatorio de una reforma tributaria, observando apenas la evolución de la carga fiscal (en este caso representada por: $R/Y = t P$).

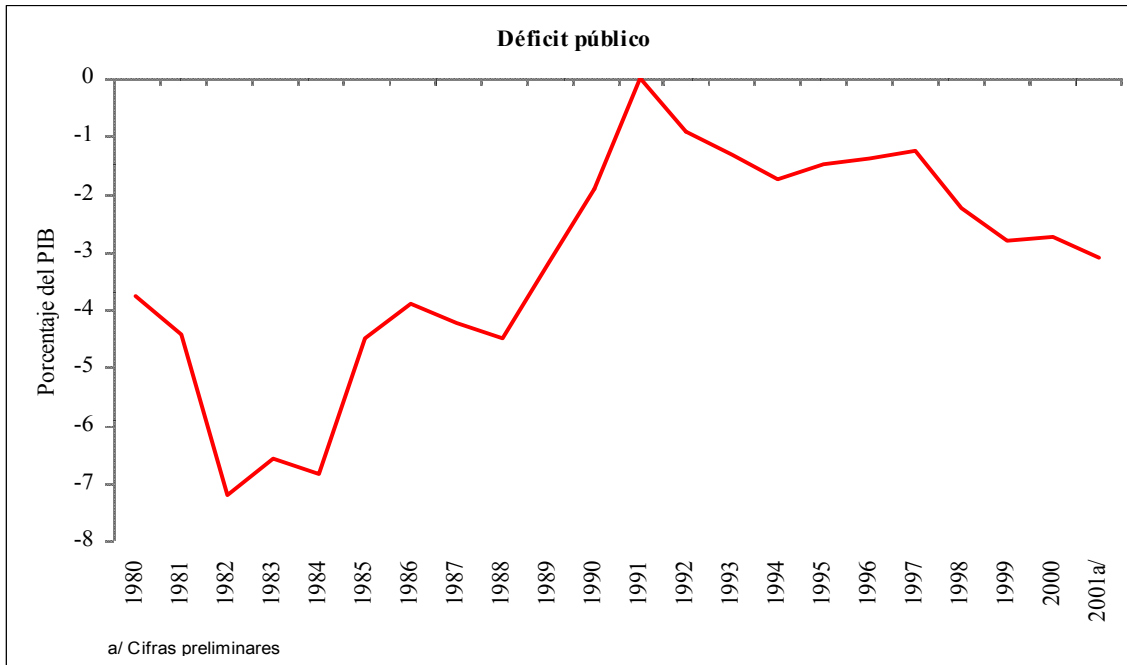
Estas conclusiones no deben hacernos perder de vista el aumento de la carga tributaria media observado en América Latina durante los 90 (al que se hizo referencia en la sección anterior). Por cierto, no parece razonable desvincular dicho aumento de las reformas tributarias del período, ni del efecto de reformas implementadas en períodos anteriores que pudieran haber madurado plenamente solo en dicha década. Sin embargo, la indefinición persiste pues los referidos aumentos podrían estar reflejando el efecto de mejoras en la calidad de las administraciones tributarias (algo que efectiva-mente ocurrió). En todo caso, la conclusión analítica sirve para introducir una voz de cautela que permita morigerar expectativas sobredimensionadas.

6. Restricciones macro-fiscales: los estrechos límites de lo posible

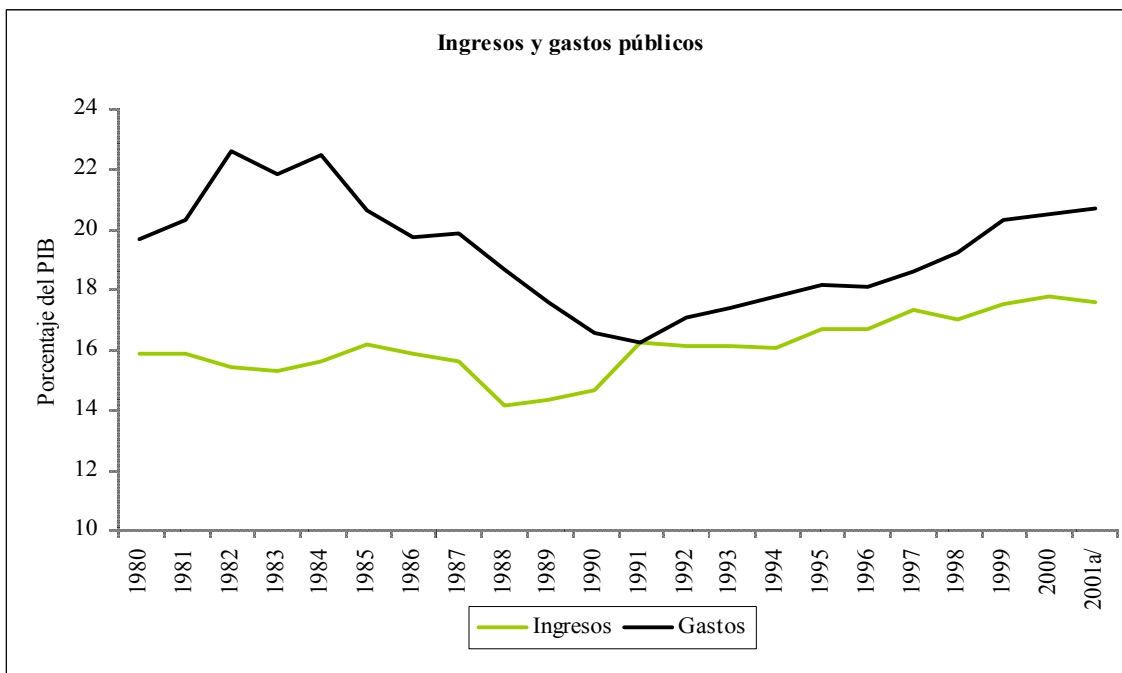
La situación fiscal de América Latina ha sufrido un considerable empeoramiento desde fines de los 90 hasta el 2002.

Después de la turbulenta década de los 80 -caracterizada por severos desequilibrios macro-fiscales- el comienzo de los 90 se mostró auspicioso para las cuentas públicas de los países de la región, básicamente como consecuencia del generalizado control de los procesos inflacionarios. Sin embargo, la crisis de México en 1984/85, seguida por la Asiática (1997), Rusa (1998), Brasileña(1999) y Argentina (2001-2002), contribuyeron al desarrollo de un medio ambiente internacional adverso, con el consecuente deterioro de las condiciones macroeconómicas generales. Éstas, a través de

³ El razonamiento supone implícitamente que la administración tributaria no ha mudado el nivel ni la calidad de sus intervenciones fiscalizadoras. Evidentemente, un cambio de política en este sentido podría afectar el resultado del ejercicio analítico.



Fuente: CEPAL (2002): *Globalización y Desarrollo*.



Fonte: CEPAL (2002): *Globalización y Desarrollo*.

su impacto negativo sobre los ingresos y el consumo doméstico han ido provocando un progresivo rezago entre gastos e ingresos totales, haciendo que: (i) el déficit público se haya aproximado a niveles cada vez más difíciles de

financiar de manera permanente con ahorro doméstico; (ii) el problema del endeudamiento –que se imaginaba superado por el Plan Brady- haya vuelto a transformarse en tema prioritario de las agendas públicas, domésticas e internacionales.

Es bueno reparar que el referido creciente desequilibrio entre ingresos y gastos se observa en circunstancias donde se ha verificado un aumento en la carga tributaria neta a lo largo de la década pasada. Esto también significa que se ha venido produciendo un aumento aun más fuerte por el lado de los gastos y que en algún momento, caso se hayan llegado a acumular insostenibles desequilibrios, se harán explícitas presiones -aun relativamente contenidas- para que se introduzcan ajustes vía corte en el gasto público. Por entonces, el componente rígido del gasto (asociado al costo financiero de la deuda) habrá adquirido una importancia tal que hará muy difícil la tarea de recorte presupuestario, abriendo las puertas para nuevas reformas tributarias destinadas a ampliar la recaudación. Solo que este escenario está lejos de lo que fue idealizado cuando se pensó en movilización de recursos en relación a la 'Declaración del Milenio' y el 'Consenso de Monterrey'.

Por estos días ya es posible sentir fuertes presiones por ajuste fiscal con base en información sobre el nivel de superavit primario que numerosos países se han comprometido a alcanzar. Es evidente que la fijación de un primario de más de 6 puntos del PIB en Ecuador, o inclusive, de prácticamente 4 puntos del PIB en Brasil, hablan claramente de los esfuerzos muy significativos que se vienen llevando a cabo para mantener los equilibrios macro-fiscales dentro de los estrechos límites de lo posible.

7 . Una trilogía de 'Rs' que no ayuda

El margen de maniobra de las autoridades económicas se dificulta considerablemente cuando éstas se ven forzadas a operar dentro de arreglos institucionales poco satisfactorios.

Es bien sabido que las instituciones presupuestarias cumplen un rol fundamental en determinar el grado de disciplina fiscal observado en la economía. Cuando aquellas son de alguna manera deficientes, existe una fuerte probabilidad de que ello termine por manifestarse en forma de desequilibrios fiscales que a la postre reducen los grados de libertad de las autoridades económicas en momentos decisivos.

En la institucionalidad fiscal de las economías latinoamericanas conviven tres problemas que de diversas maneras acaban retro-alimentándose y que terminan por minar, de manera a veces inesperada, importantes iniciativas de gobierno. Nos referimos a lasa ludidas tres 'R':

- Rigidez presupuestaria
- Rentas vinculadas
- Renuncia tributaria

7.1) La rigidez presupuestaria es una característica endémica en la fiscalidad latinoamericana. Aunque no se dispone de suficiente información publicada, algunas estimaciones dispersas -respecto a lo que constituye la fracción de recursos presupuestarios de libre disponibilidad en cada año- sitúan el grado típico de tal rigidez entre 5% y 10% , mientras que en circunstancias especialmente adversas puede llegar a estar abajo del 3% (CEPAL (1998)). Esto significa que en el momento de implementar políticas de ajuste fiscal, los gobiernos no tienen mucha elección en relación a donde cortar.

Cuando esta última situación se presenta, aumentan las presiones para impulsar reformas tributarias destinadas a recaudar con una urgencia que no deja espacio para contemplar los objetivos imaginados por el 'Consenso de Monterrey'.

7.2) Las rentas vinculadas constituyen otra característica común de la fiscalidad latinoamericana. Nacida como una conveniente manera de asegurar un flujo continuo de recursos para ciertas partidas de gasto que en algún momento se entendió necesario proteger, esta práctica terminó por extenderse en inesperadas -y no pocas veces, en injustificadas- direcciones, en virtud de que su lógica tiene vida propia. Si por un lado existe una clara demanda por protección por recursos seguros (de parte de innumerables grupos de interés situados en el sector privado y también público), en contrapartida existe una oferta de protección por parte de quienes tienen la facultad de decidir a este respecto (estos agentes operan en el ámbito del Congreso y, cuando la ley electoral permite el financiamiento de costosas campañas políticas con recursos privados, surge un poderoso incentivo para la venta de un producto de alta rentabilidad, esto es, protección presupuestaria).

El excesivo grado de vinculación de ciertas fuentes de ingresos tributarios a destinos específicos, observada en numerosas economías de la región, no solo potencia los mencionados problemas de rigidez presupuestaria, sino que al trivializar el uso del instrumento de política, acaba generando resistencias las que por una parte exigen 'desatar' los nudos vinculantes acumulados en el tiempo, y por otra, resisten -sin distinción- el crear y otorgar cualquier nueva forma de vinculación.

A este último respecto cabe observar que la iniciativa de utilizar reformas tributarias para movilizar recursos financieros adicionales con el fin de atender los objetivos de la 'Declaración del Milenio', atenta contra los esfuerzos desvinculantes previamente citados.

7.3) La renuncia tributaria es otra conspicua característica de la fiscalidad latinoamericana, en este caso asociada al uso de incentivos fiscales. Estos toman formas que varían de un país a otro, pero casi siempre giran entorno de exenciones permanentes o temporarias, deducciones especiales, partición del pago del impuesto debido en cómodas cuotas, esquemas de depreciación acelerada, etc., y son otorgados a quienes cumplen determinados requisitos. Como puede verse, estamos ante una manera indirecta de hacer gasto público, en apoyo del cumplimiento de las metas de políticas del gobierno (tales como atraer inversión extranjera directa, promover el desarrollo industria o regional, generar empleos, apuntalar algunas industrias estratégicas, fomentar la investigación científica, proteger grupos sociales vulnerables, etc.). Dado que el otorgamiento de beneficios tributarios da lugar –bajo condiciones pre-establecidas— a una renuncia por parte de la administración de los impuestos normalmente debidos, este instrumento suele llamarse de gasto tributario y hace parte de la política cuasi-fiscal.

Un punto importante en esta discusión es que la renuncia tributaria constituye importante fuente de fragilidad fiscal en América Latina. Tal vez en razón de eso mismo en los últimos años comenzaron los primeros esfuerzos por parte de las autoridades económicas de varios países de la región para mapear de manera tan completa como posible las diferentes modalidades de incentivos que se constituían en fuente de renunciaciones.⁴

Los resultados empíricos que comienzan a aparecer sugieren que allí existe un interesante espacio para reformas tributarias capaces de movilizar recursos adicionales sin introducir prácticamente ninguna alteración en la estructura tributaria. En adición a las conocidas estimaciones anuales de Brasil, que sitúan el nivel de renunciaciones en alrededor de 1.5 % del PIB, se agregan ahora estimaciones oficiales para Chile (4.4% del PIB en 2001), Argentina (1.9 % del PIB para el 2003), México (5.1% del PIB para el 2003), entre otras.

Si a la anterior “veta” recaudatoria se adicionara el potencial al que las administraciones tributarias renuncian voluntaria e implícitamente cada vez que descuidan la función de fiscalización de impuestos y de cobro de débitos fiscales, así como las voluminosas pérdidas que ocurren por concepto de evasión y contrabando, no hay duda que se concluiría que efectivamente hay un enorme caudal de recursos a ser movilizados para las arcas del Tesoro Nacional, sin que ello implique la necesidad de reformas que pudieran venir a comprometer el formato básico ni la eficiencia del sistema tributario.

⁴ La excepción es Brasil que por mandato de la Constitución Nacional de 1988 comenzó a estimar las renunciaciones previstas en cada período fiscal, acompañando dicha información a la propuesta presupuestaria anualmente sometida al Congreso Nacional.

8. Síntesis y conclusiones

El examen de las evidencias y argumentos presentados conducen a la conclusión general de que el recurso a reformas tributarias como instrumento de movilización de recursos para atender los objetivos de la 'Declaración del Milenio' y del 'Consenso de Monterrey', podrá encontrar apreciables dificultades en el camino de producir los resultados deseados. Las razones para ello son de carácter técnico como también político.

Los progresos alcanzados en materia de movilización de recursos vía tributación durante las últimas dos décadas seguramente no es independiente de la experiencia de reformas tributarias en América Latina. Sin embargo, el que no se disponga de estudios controlados comparando lo que dichas reformas efectivamente rindieron con lo que de ellas se esperaba, no permite precisar con razonable grado de certeza, cuánto de las mejoras fueron debidas a ellas y cuánto debe atribuirse a sensibles avances en la eficacia de las administraciones tributarias. No obstante, cabe conjeturar que el aumento verificado durante los 90s en la carga tributaria neta de contribuciones a la seguridad social, de aproximadamente 2 % del PIB, debe haber sido producto conjunto de ambos tipos de factores determinantes.

La complicada situación fiscal por la que viene atravesando América Latina hace predecir el surgimiento de tensiones en cuanto a los posibles caminos componentes del ajuste que en algún momento deberá observarse. Por una parte, habrá crecientes llamamientos para un mayor control del volumen, composición, ritmo de crecimiento, y calidad del gasto público, mientras que por la otra surgirán conocidos argumentos en pro de reformas tributarias de tipo principalmente recaudatorio.

Naturalmente, la acumulación de deuda pública que deberá observarse durante este período vendrá acompañada por una creciente importancia de los costos financieros, lo que sumado a los problemas de rigidez presupuestaria preexistente, seguramente habrán de limitar el espacio disponible para ajustes vía gastos. Esto significa que deberán aumentar las chances de reformas tributarias con fines recaudatorios, pero como es fácil apreciar, éstas deberán ocurrir en función de planes de estabilización y ajuste macroeconómico, antes que para financiar los nuevos programas de combate a la pobreza crítica asociados a las metas del Milenio.

Esto último se ve agravado por la constante operación de una terna de problemas típicos en la fiscalidad latinoamericana: (i) la rigidez presupuestaria; (ii) las rentas vinculadas; (iii) las renunciaciones tributarias. De éstos, el tercero ofrece una prometedora salida en la búsqueda de recursos frescos a ser movilizados con miras a atender el financiamiento requerido por la Declaración del Milenio. Esta salida debería por cierto complementarse con programas anti-evasión,

apoyados en un permanente mejoramiento de la capacitación, motivación, recursos y calidad de la liderazgo de las administraciones tributarias.

Sin embargo, no es menos cierto es que para ello pueda ocurrir se requiere alinear un complejo conjunto de condiciones necesarias que, en principio, pueden no ser rápidamente accesibles a los países que hoy más necesitan de ellas. Nos referimos a la necesidad de que exista un funcionamiento minimamente adecuado en tres dimensiones fundamentales:

- (i) **organizaciones eficaces y eficientes** , en particular la administración tributaria de todos los niveles de gobierno, así como la administración de aduanas;
- (ii) **políticas bien orientadas** , en particular las políticas fiscal (tributaria y presupuestaria), monetaria y cambiaria que contribuyen a definir el ambiente macroeconómico ;
- (iii) **instituciones funcionales a los objetivos trazados** , esto es, un conjunto de reglas de juego (formales e informales) que definan un sistema de incentivos compatibles con los fines por alcanzar, sumado a un sistema de instrumentos y procedimientos capaces de asegurar el eficaz cumplimiento de contratos y obligaciones.

En ausencia de una o más de dichas condiciones necesarias es difícil precisar a priori si sería razonable mantener expectativas favorables en cuanto a poder movilizar recursos frescos mediante reformas que apunten a reducir las renuncias tributarias (voluntarias e involuntarias) y los niveles de evasión.

BIBLIOGRAFIA

- Auerbach, Alan J. (2002). **Is there a role for discretionary fiscal policy?** Cambridge: National Bureau of Economic Research (NBER). (Working Paper, 9306), (<http://www.nber4.org/papers/w9306>). Documento presentado en la Conferencia: Rethinking Stabilization Policy, Jackson Hole, WY, Federal Reserve Bank of Kansas City, 29-31, agosto.
- Bradford, David F (1984). **Blueprints for basic tax reform**, Tax Analysts, Arlington, Virginia 22213.
- Gonzalez, Dario (2002). **Sistemas tributarios de América Latina: características, evolución y tendencias actuales**. (Inédito).
- NU.CEPAL (2002) **Estudio Económico de América Latina y el Caribe 2001-2002**. Santiago, Chile: CEPAL. (LC/G.2179-P).
- _____ (1998) "Ingresos del gobierno", en _____. **El Pacto Fiscal: fortalezas, debilidades, desafíos**. Segunda Parte. El proceso de consolidación de las finanzas públicas, cap.3, p.65-102. Santiago, Chile.
- Ocampo, José Antonio (coord.) (2002). "Vulnerabilidad externa y política macroeconómica", en _____. **Globalización y desarrollo**. Santiago, Chile: CEPAL, cap. 5, p.135-174. Documento presentado en el 29. Periodo de Sesiones de CEPAL, Brasilia, 6-10 mayo 2002. (LC/G.2157(SES29/3)).
- Pita, Claudino (1993): **Las Tendencias de las Reformas Tributarias en América Latina en los 80s** , BID , Washington DC.
- Shende, Suresh N. (2002): "Mobilization of Financial Resources for Economic Development", III Taller Regional CIAT / ONU / SRF de Entrenamiento Tributario, realizado en ESAF, Brasilia DF.
- Shome, Parthasarathi (1998). "Latin American Advancements in Tax Policy: looking to the 21st century", **Pensamiento Iberoamericano**, v.32, n.32.
- Stotsky, Janet y WoleMariam, Assegedech (2002). **Central American Tax Reform: trends and possibilities**. Washington, DC: FMI.
- Tanzi, Vito (2000). **Taxation in Latin American in the last decade**. Documento presentado en la Conferencia: Fiscal and Financial Reforms in Latin America, Stanford University, 9-10, noviembre.
- _____ y Howell, Zee (2001). **Tax Policy for Developing Countries**. Washington, DC: Fondo Monetario Internacional, (Economic Issues, # 27).