

PRELIMINAR

Instituto Latinoamericano de
Planificación Económica y Social
Santiago, septiembre de 1971

CURSO DE DESARROLLO Y PLANIFICACION, 1971
CDP/72

MODELO DE SISTEMA TRIBUTARIO *

Una hipótesis para fines de
análisis económico

Prof. Gerson da Silva

* Reproducido para el Curso de Desarrollo y Planificación, 1971.

I-338-71-S

MODELO DE SISTEMA TRIBUTARIO

Una hipótesis para fines de
análisis económico

INTRODUCCION

1. En los capítulos anteriores, se analizaron las características macro-estructurales de las economías latinoamericanas, con el objeto de definir una tipología de los sistemas económicos del área.
2. Asimismo, analizando sus condicionantes internas y externas y proyectando tendencias históricas, se buscó identificar estrategias alternativas o, por lo menos, las problemáticas que confrontarán cada uno de estos sistemas económicos para alcanzar, en la década de los 70, tasas satisfactorias de desarrollo.
3. En los capítulos siguientes se examinarán las relaciones entre los sistemas tributarios y los sistemas económicos, con el objeto de extraer conclusiones sobre el mejor uso de los instrumentos de política fiscal como herramientas del proceso de desarrollo. Sin embargo, sería difícil y poco útil intentar este análisis a partir de cada uno de los sistemas tributarios vigentes en el área.
4. No obstante la variedad de situaciones determinadas por la dotación de recursos naturales, dimensión de mercado y otros elementos de orden interno, la influencia decisiva de los factores externos imprime al conjunto de las economías del área un cierto número de características comunes, posibilitando la creación de una tipología de sistemas económicos. Pero, lo mismo no ocurre con relación a los sistemas tributarios.
5. El perfil macroestructural de las economías condiciona hasta cierto punto la distribución de la carga impositiva en función de la participación relativa de cada sector en la composición del Producto Nacional.
6. Pero, lo que diferencia entre sí los sistemas tributarios y dificulta el análisis de sus interacciones con el proceso económico es, precisamente, la extrema variedad de formas e instrumentos con que se gravan, en los diversos países, idénticas manifestaciones de la capacidad contributiva.

7. Ello ocurre en razón del elevado contenido de discrecionalidad que viene caracterizando el proceso histórico de formación de los sistemas impositivos latinoamericanos, resultando en una variedad de situaciones no susceptible de tipificación.
8. A fin de eludir tales dificultades de orden metodológico, se ha optado por orientar los análisis con base en un Modelo construido en función de una serie de supuestos que se resumen a continuación.

A. COMPOSICION DEL SISTEMA

9. En primer término, se plantea el problema de la composición del sistema. Para elegir los tributos que deberían integrar el Modelo se partió de consideraciones basadas en los mecanismos de acción de los impuestos sobre el proceso económico.
10. Los tributos en general alteran los flujos en la economía, tanto los financieros como los reales, por medio de dos mecanismos:
 - a) transferencia directa de recursos del sector privado para el sector público (que retornarán posteriormente bajo la forma de gastos públicos);
 - b) reasignación de recursos dentro del propio sector privado.
11. En la medida que transfiere recursos para el sector público, todo tributo contribuye a reducir, en igual proporción, el nivel global de la demanda de los demás sectores; pero solamente determinados impuestos buscan afectar intencionalmente su composición.
12. Al actuar, por medio de los mecanismos del mercado, sobre el comportamiento de los agentes económicos, los tributos promueven la reasignación de recursos en el ámbito del sector privado:
 - a) en forma intencional, al alterar la estructura de precios relativos de los bienes, servicios y factores;
 - b) en forma no intencional, al reducir el ingreso disponible para las empresas y familias.

/13. En

13. En el primer caso, se altera la composición del consumo privado en función de los coeficientes de elasticidad precio de la demanda de los bienes y servicios finales, con reflejos sobre la demanda derivada de factores, así como de bienes y servicios intermedios.
14. En el segundo caso, se altera el nivel global de la demanda de las familias (demanda autónoma), en función de la elasticidad-ingreso y correspondientes escalas de preferencia de los consumidores, con reflejos sobre el nivel de la demanda de las empresas (demanda derivada).
15. En el gráfico que constituye el ANEXO 1, se presentan, en forma muy esquemática, los flujos reales y financieros entre los sectores básicos de la economía sobre los cuales los impuestos ejercen especial influencia. Para mayor simplificación se suprimen en el gráfico todos los flujos intermedios.
16. Con base en los supuestos anteriores, se pueden distinguir, para la construcción del Modelo, dos grupos de impuestos según su forma de actuar sobre el comportamiento de los agentes económicos. Al primer grupo se designará como impuestos generales y, al segundo, como impuestos especiales.
17. Los impuestos generales cumplen, dentro del Modelo, el papel de fuentes básicas de financiación de los gastos públicos. Su función fundamental es la de transferir ingresos del sector privado para el sector público. Para ello, poseen dos requisitos esenciales: amplitud de base imponible y elevado coeficiente de elasticidad-fiscal frente a las alteraciones del nivel y estructura de precios e ingresos.
18. Los impuestos especiales se destinan a actuar específicamente, como instrumentos de orientación del comportamiento de los agentes económicos. Son impuestos-herramientas introducidos en el sistema tributario con la intención deliberada de alterar, a través del mecanismo de los precios, las intensidades relativas del sistema de fuerzas que actúan en el mercado, de forma a reorientar el proceso económico en función de nuevos vectores.

1. Impuestos Generales

19. Como impuestos del primer grupo, se incluyó en el Modelo el Impuesto General a la Renta y el Impuestos General al Consumo.
20. El Impuesto General a la Renta se concibe como un tributo progresivo sobre la renta global (real o potencial) de las personas o núcleos familiares.

/21. Cuanto

21. Cuanto más acentuada sea la curva de progresividad del impuesto, tanto mayor será su contribución a la mejora de la distribución del ingreso, al reducir la capacidad de concentración de la riqueza en favor de los estratos sociales de ingresos más elevados. Pero, menor será también el monto global del ahorro generado por el sector privado en virtud de la mayor rigidez de los hábitos de consumo, frente a la reducción del ingreso disponible.
22. El Impuesto General al Consumo se concibe como un gravamen de base amplia (sin exoneraciones) y tasa única, bajo la formación de tributación del valor agregado.
23. Al introducir un componente uniforme en la estructura de precios de los bienes y servicios, el impuesto produce cierto efecto regresivo sobre la distribución social del ingreso, dependiente del nivel de las tasas. Pero, como contrapartida, deja libre la parte de los ingresos personales destinada al ahorro, con beneficio para la formación interna de capital.
24. Los efectos finales de los impuestos generales sobre la reasignación de recursos se limitan, pues, a los aspectos cuantitativos globales de las macro-variables consumo-ahorro-inversión. Son, desde el punto de vista de su intencionalidad, relativamente neutros en cuanto a la composición del consumo e inversión privadas.
25. Combinados en diferentes proporciones, esos dos tributos definirán básicamente el potencial generador de ingresos del sistema tributario y sus efectos (progresivos o regresivos) sobre la distribución del ingreso y sobre la propensión al ahorro.

2. Impuestos Especiales

26. En el análisis de las estrategias alternativas de desarrollo o de las problemáticas que confrontarán las economías del área en la década de los años 70, se define, en los capítulos anteriores, un conjunto de objetivos intermedios relacionados con el papel asignado a cada uno de los económicos.
27. Se trató, inicialmente, de identificar dentro de esos objetivos, aquéllos en relación a los cuales el instrumental tributario presenta especiales condiciones de virtualidad operativa. Y, en seguida, de seleccionar los tributos más aptos para implementar las políticas relacionadas con tales objetivos.

/28. La

28. La aplicación de ese criterio condujo a la formación de la siguiente lista de impuestos especiales:

1 - Impuestos sobre el Comercio Exterior

1.1 - Impuestos a la Importación

1.2 - Impuestos a la Exportación

2 - Impuestos Selectivos al Consumo

2.1 - Impuesto Selectivo de Consumo

2.2 - Impuesto a los Servicios

3 - Impuesto Selectivo a las Utilidades

4 - Impuestos Especiales al Patrimonio

4.1 - Impuesto a los Predios Urbanos

4.2 - Impuesto sobre la Tierra

29. Los diferentes objetivos político-económicos y sus vinculaciones con cada uno de los impuestos especiales seleccionados para integrar el Modelo figuran, en forma resumida, en el Anexo 2.

30. Tales objetivos son de dos órdenes. Unos se relacionan con el mejor desempeño de los sectores básicos de la economía: exportación y consumo, del lado de la demanda, e importación y producción interna, del lado de la oferta. Otros se relacionan, más particularmente, con la utilización de los factores: uso más eficiente de la tierra, en el caso de la producción primaria y combinación óptima de los factores capital y trabajo, en el caso de las actividades secundarias y terciarias.

/B. CONTENIDO

B. CONTENIDO DE CADA TRIBUTO

31. Establecida la estructura del sistema, debió decidirse sobre las características con arreglo a las cuales los diversos tributos serían incluidos en el Modelo. Al igual que en relación con el sistema en su conjunto, también con referencia a cada tributo en particular se presentan grandes dificultades metodológicas para un análisis de tipo comparativo de sus efectos sobre el proceso económico.

32. Un mismo impuesto se presenta en las legislaciones latinoamericanas con características que resultan de la combinación de distintas variables cualitativas y cuantitativas, que, al singularizar cada unidad tributaria en el marco de los varios sistemas impositivos, restan eficacia a cualquier esfuerzo de tipificación.

33. Para superar tales dificultades, se consideró que se pueden distinguir, en la caracterización de los diversos impuestos, dos componentes:

- a) uno, con carácter paramétrico, representado por la definición del sujeto, objeto, hecho generador, base de cálculo y otros aspectos técnico formales que contribuyan a caracterizar la naturaleza del tributo, así como la amplitud y nivel de la base imponible;
- b) otro, con carácter de variable cuantitativa, representado por el nivel de las tasas (las exoneraciones, para simplificar, se consideran equivalentes a tasa cero).

34. A los efectos de construcción del Modelo, se tomó el primer componente de cada tributo como constitutivo de un parámetro estable y uniforme para todos los países del área. Con ello, las distintas orientaciones de política tributaria, caracterizadas por el nivel y estructura de distribución de la carga impositiva, pasa a explicitarse por una sola variable constituida por las tasas, expresadas uniformemente en forma de porcentajes, para mayor facilidad de análisis.

35. En el Anexo 3 se resumen las características paramétricas de cada uno de los tributos que integran el Modelo. Tales características serán más ampliamente explicitadas en los capítulos siguientes, al efectuarse el análisis de sus efectos sobre el proceso económico y su confrontación con las formas equivalentes de tributación presentes en los sistemas impositivos del área.

/C. CONSIDERACIONES

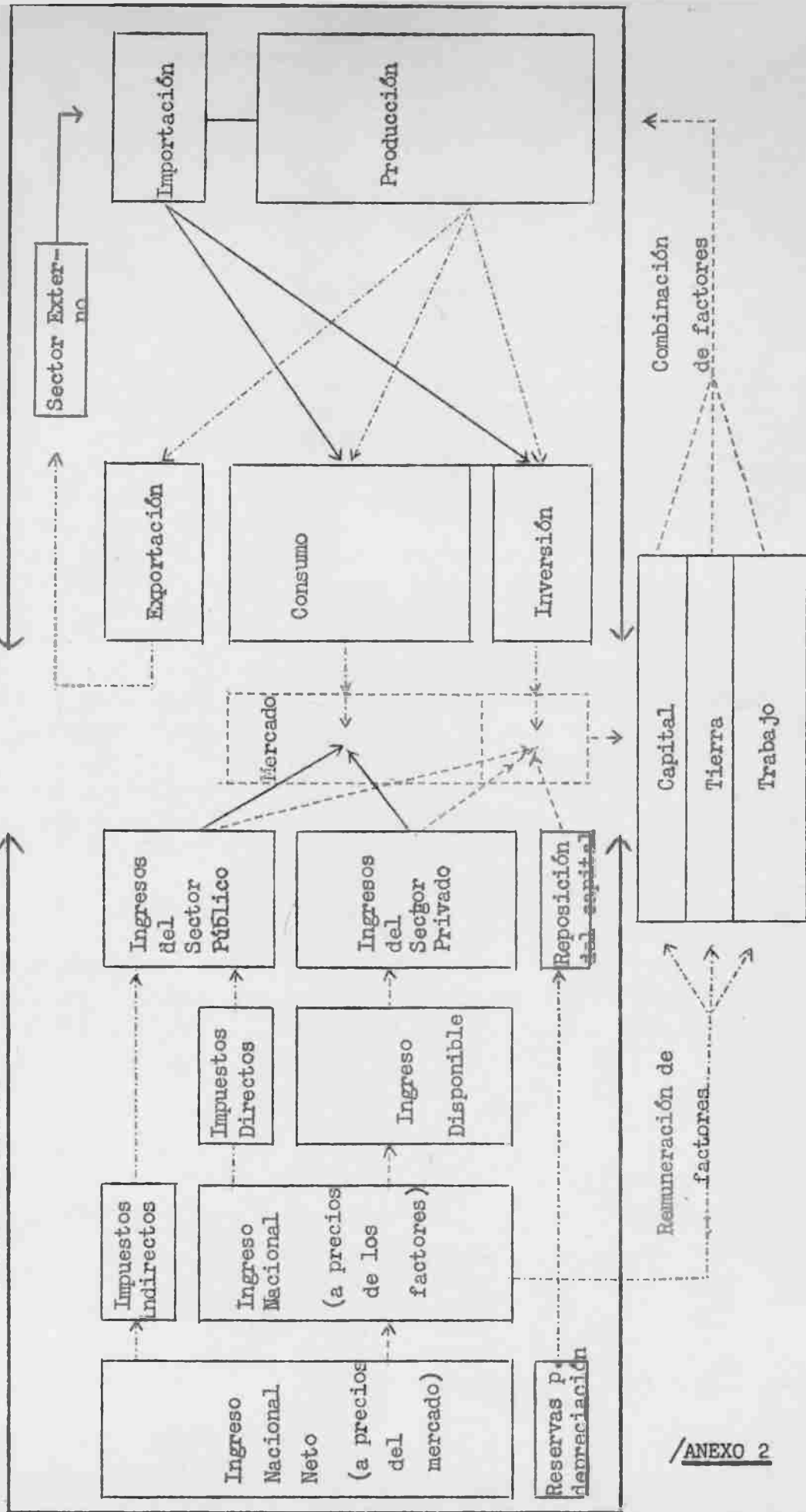
C.' CONSIDERACIONES FINALES

36. El Modelo de sistema tributario que aquí se presenta, en sus líneas generales, constituye mera hipótesis para fines metodológicos.
37. Los tributos no incluidos expresamente o no representados de algún modo en el Modelo, se presume que constituyen formas de imposición innecesarias o aun inconvenientes en el marco de las políticas tributarias latinoamericanas.
38. Se trata, como se vió, de un simple esqueleto, descarnado por exclusión de una de las variables cuantitativas claves - las tasas - que constituyen los elementos fundamentales de ajuste del Modelo a situaciones históricas concretas, debidamente ubicadas en el tiempo y en el espacio.
39. Ha de funcionar como un taller dotado de un conjunto de máquinas-herramienta, capaces de ejecutar acciones que, adecuadamente combinadas, pueden instrumentar una gran variedad de objetivos político-económicos. Pero, desprovistas de las respectivas matrices (las tasas) que se deben ajustar a las máquinas según el diseño de las políticas sectoriales, en cuanto definición de los objetivos intermedios en el cuadro de las estrategias globales de desarrollo de cada país.
40. A lo largo de este documento, se hará un amplio análisis del grado de consistencia de los supuestos que sirven de base a su construcción. Ello permitirá determinar en qué medida el Modelo, en el momento mera hipótesis metodológica, puede erigirse en tesis susceptible de aplicación práctica en el cuadro de las políticas tributarias de América Latina.

ANEXO I

FLUJO DE INGRESOS

FLUJO DE BIENES Y SERVICIOS



ANEXO 2

IMPUESTOS ESPECIALES Y OBJETIVOS ECONOMICOS

IMPUESTOS	OBJETIVOS
IMPUESTO A LA IMPORTACION	<ul style="list-style-type: none">a) Crear la reserva de mercado interno en el límite necesario y suficiente para preservar, de la competencia internacional, la estructura productiva del país;b) Reducir selectivamente las importaciones por vía de la expansión de la producción interna sustitutiva.
IMPUESTO A LA EXPORTACION	<ul style="list-style-type: none">a) Asegurar, en combinación con el instrumento cambiario, la expansión de las exportaciones de productos elaborados y semielaborados, con mayor componente de valor agregado interno;b) Atenuar los efectos inestabilizadores internos resultantes de la fluctuación de los precios internacionales de los productos primarios de exportación.

IMPUESTOS	OBJETIVOS
IMPUESTOS SELECTIVOS AL CONSUMO (BIENES Y SERVICIOS)	<p>a) Condicionar la demanda interna de los bienes y servicios de consumo, ajustándola al uso óptimo de los recursos disponibles (internos y externos);</p> <p>b) Corregir el efecto regresivo del Impuesto General al Consumo y absorber el componente no aduanero del Arancel (componente destinado a reducir las importaciones de ciertos bienes, sin intención de fomentar la producción interna sustitutiva).</p>
IMPUESTO SELECTIVO SOBRE LAS UTILIDADES	<p>a) Orientar la expansión de la estructura productiva del país de forma que asegure el uso óptimo de los factores disponibles, en el marco de las políticas nacionales de empleo y tecnología;</p> <p>b) Promover una mejor distribución sectorial y espacial de las inversiones.</p>

IMPUESTOS	OBJETIVOS
IMPUESTO SOBRE PREDIOS URBANOS	Desestimular la retención especulativa de inmuebles urbanos, especialmente de terrenos no construidos o insuficientemente utilizados.
IMPUESTO SOBRE LA TIERRA	a) Promover, en combinación con ciertas formas de crédito agrícola, la elevación de los índices de productividad del factor tierra (política agrícola); b) Promover una mejor distribución de la propiedad de la tierra (política agraria).

Anexo 3
CARACTERÍSTICAS PARANETIVAS DE LOS IMPUESTOS

Impuesto	Sujeto	Materia imponible	Hecho generador	Base imponible	Clase de tasa
1.1 General sobre la renta	Personas naturales familiares	Renta neta: 1/ -Real - Directamente percibida o devengada - Indirectamente percibida o devengada (utilidades no distribuidas) -Presunta - Renta de la vivienda propia - Renta de actividades o bienes determinadas en forma presunta -Mundial: Ciudadanos y extranjeros residentes -Territorial: extranjeros no residentes	1. Impuestos generales Obtención de renta global neta, en exceso del mínimo no imponible, al cierre del año fiscal	Renta neta global anual, deducidos: - el mínimo no imponible - las rebajas por dependientes	Escala progresiva
1.2 General al consumo	1. Los que importan mercancías 2. Industriales y comerciantes 3. Prestadores de ciertos servicios	1. Mercadería de importación 2. Mercadería comercializada en el país 3. Ciertos servicios que no son de consumo final	1. Importación de mercancía extranjera 2. Venta de mercadería 3. Prestación de ciertos servicios intermedios	1. Valor ex aduana de las importaciones (valor aduanero + derechos) 2. Valor agregado en la venta de mercadería (crédito fiscal-debito fiscal) 3. Valor agregado en la prestación de servicio (débito fiscal-crédito fiscal)	Tasa proporcional única
2.1.1 Sobre la importación	Los que importan mercancías	2.1 Impuestos sobre el Comercio Exterior Mercaderías extranjeras introducidas en el país	2.1 Importación de mercancía extranjera	Valor aduanero de la mercadería imp.	Tasas ad valorem
2.1.2 Sobre la exportación	Los que exportan productos básicos	2.1 Impuestos sobre el Comercio Exterior Productos básicos exportados (naturales, como petróleo y carbón, o esencialmente agropecuario, como café y lana)	Exportación de producto básico	Valor que exceda del precio interno básico fijado para cada producto	Tasas progresivas
2.2.1 Selectivo de consumo	1. Los que importan mercancías gravadas 2. Los fabricantes de mercaderías gravadas	2.2 Impuestos Selectivos al Consumo Mercaderías que deban soportar un gravamen diferencial 1. Importadas 2. Fabricadas en el país	1. Importación de mercancía extranjera gravada 2. Venta de mercadería nacional gravada	1. Valor ex aduana de la mercadería de importación (valor aduanero + derechos) 2. Precio de venta del fabricante de productos, excluido el propio impuesto y otros íntermedos	Tasas ad valorem diferenciales
2.2.2 A los servicios	Prestador de servicios gravados	Servicios, principalmente de consumo final, determinados de manera específica	Prestación de servicio gravado	Valor del servicio prestado (importe total cobrado al usuario)	Tasas ad valorem diferenciales
2.3 Selectivo a las utilidades	Empresas, tanto personales como multipersonales	Utilidad Neta -Real -Presunta -Mundial: empresas nacionales -Territorial: empresas extranjeras	2.3 Impuesto Selectivo a las Utilidades Obtención de utilidad neta al cierre del año social	Renta neta anual	Tasas progresivas en función de la relación utilidad-capital y diferenciadas según ciertos criterios económicos
2.4.1 Inmobiliario urbano	Propietario, poseedor	Inmuebles urbanos -Tierra -Aljibes	2.4 Impuestos a los Bienes Inmuebles Tenencia del inmueble	Valor potencial del inmueble (valor real tierra + valor potencial edificación)	Tasa proporcional única
2.4.2 Inmobiliario rural	Propietario, poseedor	Inmuebles rurales -Tierra	Tenencia del inmueble	Valor potencial de la tierra (ajustable automáticamente mediante su combinación con el crédito agrícola de fomento)	Tasa proporcional única o (por otros objetivos) tasas progresivas en función de la dimensión de las propiedades

1/ No incluye las ganancias de capital.