

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

CURSO DE DESARROLLO Y PLANIFICACION, 1971
CDP/70

UN MODELO DE SISTEMA TRIBUTARIO PARA FINES DE ANALISIS ECONOMICO *

IMPUESTO SELECTIVO DE CONSUMO

Prof. Gerson da Silva

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

I-336-71-S



UN MODELO DE SISTEMA TRIBUTARIO PARA FINES DE ANALISIS ECONOMICO

IMPUESTO SELECTIVO DE CONSUMO

I. El impuesto selectivo de consumo como complemento del impuesto general a las ventas

1. En el modelo, la tributación general al consumo asume la forma de un impuesto a las ventas, bajo la forma de tributación sobre el valor agregado con tasa única y un mínimo de exoneraciones, tanto para asegurar su rentabilidad como para simplificar su administración y posibilitar un mejor control de la evasión.
2. Se entiende que tales características no infringen el principio de equidad, porque el efecto de la Política Fiscal sobre la distribución social del ingreso no resulta de la acción aislada de cada impuesto sino del conjunto del sistema tributario, combinado con una adecuada estructura de los gastos públicos.
3. Al gravar con tasas diferenciales los bienes finales de consumo, ese tributo realizaría la función de instrumento de corrección de la natural regresividad del impuesto general a las ventas, y trataría de ajustar el perfil de la demanda al uso óptimo de los recursos disponibles.
4. Para poder cumplir correctamente tal función, el impuesto debería comprender toda la tributación del consumo de carácter selectivo, y gravar tanto los bienes producidos en el país como los procedentes del exterior.
5. En la mayoría de los países latinoamericanos, los impuestos internos a los consumos específicos tienden a gravar aquellas mercaderías de las cuales existe producción nacional en cantidades significativas. Son tributos de finalidad predominantemente financiera, llamados "al consumo", pero elegidos básicamente en función de la estructura productiva interna.
6. Los demás bienes de consumo de menor esencialidad relativa son gravados exclusivamente por medio del arancel de aduanas. De ello resulta una dualidad de instrumentos para una política común de tributación selectiva al consumo.

/7. Ese segundo

7. Ese segundo aspecto suscita, previamente, una cuestión de orden conceptual relacionada con las funciones de arancel de aduanas, que se analizará a continuación.

II. El impuesto selectivo de consumo como instrumento para absorber el componente no aduanero del arancel

8. Todo derecho arancelario, al elevar el precio del bien importado, crea una reserva de mercado en favor de la producción nacional. Esa reserva de mercado puede destinarse a proteger de la competencia externa las unidades productivas ya en funcionamiento o a estimular una nueva producción. Son éstas las funciones típicas del arancel como instrumento de Política Aduanera.

9. Compete, pues, a la Política Aduanera definir el nivel de reserva de mercado o de protección dentro de cuyo marco se desea preservar la estructura productiva interna o estimular su expansión.

10. La protección aduanera, al viabilizar una nueva producción, trae la ventaja de liberar divisas externas y crear en el país nuevas fuentes de renta y empleo, pero impone a los consumidores un precio más alto, que representa el costo social de la protección.

11. En consecuencia, no se justifica, desde el punto de vista de la Política Aduanera, el establecimiento de aranceles más elevados sobre los bienes de consumo no esenciales. En efecto, aunque se establecen con la intención primaria de comprimir la importación, inevitablemente, como efecto secundario, resulta un alto nivel de protección que actúa como estímulo a la producción interna de los bienes no esenciales. De esa forma, el instrumento aduanero contribuye a estimular tanto más fuertemente la producción interna cuanto más suntuario sea el bien.

12. Hay, pues, que reconocer en el arancel más elevado para los bienes de consumo no esencial, la existencia de dos componentes:

a) uno, constituido por el nivel básico del arancel, correspondiente al máximo costo social aceptable para estimular la producción interna (componente aduanero o de función protectora), y

/b) otro,

- b) otro, constituido por la parte excedente de ese nivel básico, con los objetivos complementarios de producir ingresos o de restringir la respectiva importación (componente no aduanero del arancel o componente reductor del consumo).

13. Ese componente no aduanero asume un papel predominante en los aranceles de los países con estructura productiva interna todavía poco diversificada, que dependen del extranjero para el suministro de una variada gama de bienes destinados al consumo interno.

14. En esos países, por una comprensible cuestión de comodidad, la tributación selectiva al consumo tradicionalmente se efectúa por medio del arancel, que así se desvía, parcialmente, de sus funciones típicas de instrumento de Política Aduanera.

15. Además de convertirse en factor de grave distorsión de la estructura de las inversiones internas y, por consiguiente, de ser causa del uso inadecuado de los factores productivos disponibles, esa desviación de las funciones arancelarias hace que la posición de los países de menor desarrollo económico relativo sea extremadamente vulnerable en el marco de los actuales procesos de integración.

16. Cuanto mayor sea la importancia relativa del componente no aduanero presente en el arancel de un país dado, mayor será la pérdida resultante de los procesos de desgravación intrarregional y de la equiparación de aranceles externos.

17. Esa pérdida tiene para esos países un doble significado: de un lado, fuerte reducción de ingresos presupuestarios y, de otro, eliminación de un instrumento fundamental para adecuar la estructura de la demanda de los bienes finales al uso óptimo de los recursos disponibles.

18. Por todas esas razones, la parte de los derechos arancelarios que excede los niveles básicos de protección debería ser transferida a un impuesto interno de consumo, de carácter selectivo, el cual cumpliría, pues, simultáneamente, dos funciones:

- a) corregir, parcialmente, el efecto normalmente regresivo del impuesto a las ventas (tributación del valor agregado, con base amplia y tasa uniforme);

/b) absorber

- b) absorber el componente no aduanero del arancel, destinado, específicamente, a gravar el consumo interno.

III. Características básicas del impuesto selectivo de consumo

19. Para fines de análisis, se puede construir un Modelo de Impuesto Selectivo de Consumo, que contendría algunas de las características básicas que le permitirían cumplir, desde el punto de vista técnico-instrumental, las funciones señaladas.

20. En el aspecto formal, el Modelo se dividiría en dos partes distintas:

- a) Normas Básicas: esta parte contendría todas las normas de la ley impositiva, con exclusión de la materia imponible y de las tasas. Es la parte estable de la ley, de carácter estrictamente técnico.
- b) Tabla Anexa: contendría la discriminación de los bienes gravados con indicación de las tasas correspondientes. Es la parte de la ley destinada a servir de cauce a las orientaciones de Política Tributaria. Los cambios de política exigirán simples ajustes en la Tabla Anexa, quedando inalterada la parte normativa.

21. Las normas básicas del impuesto serían, en síntesis, las siguientes:

- a) tributación de los bienes gravados en una sola etapa, al nivel del importador, en cuanto a los bienes importados, y del productor final, en cuanto a los producidos internamente;
- b) impuesto calculado aparte del precio de la mercadería, y debidamente destacado en la factura de venta o documento equivalente;
- c) incidencia acumulativa con el impuesto a las ventas, del que sería un complemento y no un sustituto.

IV. El impuesto como instrumento de política económica

22. La Tabla Anexa contendría dos elementos fundamentales del impuesto como instrumento de Política Fiscal: la materia imponible y las tasas.

23. En la definición de la materia imponible, hay que tener en cuenta los siguientes puntos:

/a) los productos

- a) los productos gravados deben ser bienes finales de consumo. Se debe evitar la inclusión en la Tabla de bienes de producción 1/. En la hipótesis de figurar algunos bienes de uso alternativo (bienes de consumo susceptibles de ser utilizados como bienes intermedios), la norma debe prever la forma de evitar el efecto acumulativo, en una nueva etapa de transformación;
- b) solamente deben ser incluidos como materia gravable por el impuesto:
 - i) los bienes de consumo innecesario o no deseable, como los tabacos y las bebidas alcohólicas;
 - ii) los demás bienes de consumo típico de los estratos sociales de ingresos más altos.

24. Sería conveniente que los productos gravados sean discriminados sobre la base de la nomenclatura arancelaria, por las siguientes razones:

- a) facilita una relación más completa de los bienes de consumo, independientemente de las estructuras actuales de producción e importación;
- b) permite mejor coordinación de la política aduanera con la política de tributación selectiva del consumo;
- c) facilita la clasificación y cálculo del impuesto en el caso de los productos importados;
- d) posibilita, por tabulación de los propios datos de recaudación, determinar el consumo aparente de cada tipo de producto por la suma de los valores y cantidades de importación y producción interna 2/.

25. La determinación de las tasas aplicables a cada categoría de productos es otra decisión fundamental de Política Tributaria que se ha de tomar en cada país según las circunstancias. Depende de la medida en que se pretenda condicionar la composición de la demanda final por vía de la alteración de la estructura de los precios relativos de los bienes de consumo menos esenciales.

26. Para la determinación de los productos sujetos a cada uno de los niveles de tasas, se utilizan corrientemente criterios subjetivos basados en el concepto de mayor o menor esencialidad que les atribuya el legislador.

1/ La inclusión de los bienes de producción no presentaría inconveniente si se aplicara al Impuesto Selectivo de Consumo la técnica de tributación del valor agregado, como es el caso del "Impuesto sobre Productos Industrializados" de Brasil.

2/ Como se verá más adelante, ese dato es fundamental para la aplicación de criterios objetivos de agrupación de los productos por niveles crecientes de tasas.

27. Quizá ese criterio (o falta de criterio) podría ser sustituido por un método de agrupamiento más objetivo. Como de la base hacia el vértice de la pirámide de distribución del ingreso disminuye el número de personas integrantes de cada estrato social, es posible suponer que cuanto menor sea el consumo aparente per cápita de un producto, menos esencial y más conspicuo sea su consumo real.
28. En consecuencia, se puede construir un método estadístico que permita distribuir los productos en diferentes clases, por grados de generalidad decrecientes de consumo y niveles crecientes de tasas.
29. A tales efectos, los productos se separarían previamente en categorías homogéneas, cada una de las cuales se dividiría en las diferentes clases. Inicialmente cabría distinguir las siguientes categorías:
- a) bienes de consumo corriente;
 - b) bienes de consumo semiduraderos;
 - c) bienes de consumo duraderos.
30. Dos categorías de bienes deberían ser tratadas aparte:
- a) las bebidas y cigarrillos, porque, aunque tratándose de bienes de consumo general, son susceptibles de soportar tasas elevadas en virtud de su carácter de productos innecesarios o de consumo no deseable.
 - b) los medicamentos --si estuvieran gravados-- porque, aunque a veces son bienes de bajo consumo per cápita, son productos de utilización necesaria, cualquiera que sea el nivel de ingresos de su adquirente.
31. La agrupación de los productos en las clases correspondientes a los diferentes niveles de tasas, además de su naturaleza, debería también tener en cuenta los respectivos precios unitarios, siempre que se tratara de bienes con grandes variedades de tipos y calidades.
32. Finalmente, sería ideal que la ley confiera cierta flexibilidad a la transposición de productos de una a otra clase, bien por efecto de cambios en la estructura de la demanda, bien en razón de reorientación de la Política Tributaria.

IV. Consideraciones

V. Consideraciones finales

33. El Impuesto Selectivo de Consumo, con las características generales aquí presentadas, podría desempeñar un papel altamente significativo en el cuadro de los sistemas tributarios de los países latinoamericanos:

- a) corrigiendo la natural regresividad de los impuestos generales a las ventas, que sólo tendrían una tasa única para su mayor simplicidad operativa;
- b) absorbiendo el componente reductor del consumo de los aranceles de aduanas, posibilitando así la racionalización de la Política Aduanera;
- c) actuando, en síntesis, sobre la composición final de la demanda con el objeto de adecuarla al uso óptimo de los recursos disponibles.

34. Trátase de un impuesto de fácil administración por abarcar en cada país un número limitado de contribuyentes (importadores y fabricantes seleccionados), constituidos, además, por las empresas mejor organizadas.

35. Combinado con un impuesto general a las ventas en forma de tributación al valor agregado, formaría una estructura de tributación de los bienes, perfectamente compatibles con los principios de armonización fiscal en el marco de los procesos de integración.

