



SECTOR: Económico

GRUPO: Financiamiento Estatal

**NOMBRE: Aportes para la definición de
Lineamientos Programáticos en
Financiamiento Estatal**

Nota: el presente es un trabajo académico que representa la opinión de sus autores; la Fundación Wilson Ferreira Aldunate no asume posición al respecto aunque fomenta su publicación y distribución como aporte al debate nacional y a la búsqueda de consensos y acuerdos entre todas las fuerzas políticas.

POLITICA TRIBUTARIA

ACTIVIDAD FINANCIERA

La Actividad Financiera del Estado (AF) es aquella relacionada con la obtención, administración y empleo de los recursos económicos necesarios para la satisfacción de las necesidades públicas.

La AF está en permanente interacción con el Mercado, de forma tal que las decisiones en su ámbito determinan necesariamente, por un lado, un gasto o una inversión impedida a los particulares de quienes se detraen recursos y, por otro, un gasto o una inversión realizada por el Estado. Así considerada, la utilidad de la AF consiste en que el gasto o la inversión que realiza el Estado sea más productiva que el gasto o la inversión impedida a los particulares.

Lo expresado apunta a que el juicio final de valor sobre la AF deba hacerse considerando la cuantía y calidad de los recursos y los gastos e inversiones, sin que sea recomendable sacar conclusiones sin la conjunción del lado activo y del lado pasivo de la AF y la totalidad de sus efectos económicos.

RECURSOS

Sin perjuicio de lo expresado, la estructura impositiva y su régimen admiten sugerencias programáticas/pragmáticas las cuales, partiendo de aportes científicos y técnicos, apunten mejor al logro del fin esencial consistente en la satisfacción directa o indirecta de las necesidades públicas.

Siendo el Gasto Público el instrumento estatal directo por excelencia para la redistribución de la riqueza, la **estructura impositiva**, en toda circunstancia y de manera esencial en períodos de recesión económica, debe apuntar prioritariamente al cumplimiento equilibrado de objetivos definidos.

OBJETIVOS

Los objetivos definidos para la estructura impositiva son los siguientes:

- mantener y mejorar la recaudación
- lograr el reconocimiento integral de la capacidad contributiva
- mantener y mejorar el nivel de actividad
- mantener y mejorar la competitividad internacional
- estimular la inversión
- tutelar y mejorar la ocupación y el empleo
- simplificar el sistema
- lograr estabilidad y previsibilidad

Los impuestos son el recurso clave y la eficiencia y eficacia en **la recaudación** está en la base de todo sistema, lo cual supone recaudar lo que corresponde, incluyendo dentro del sistema a sectores excluidos de la economía formal para lo cual se cuenta con herramientas tales como las deducciones en la liquidación del impuesto a la renta personal, lo que opera como estímulo a los consumidores finales a operar como agentes de control de sus proveedores.

El nivel de actividad de los agentes económicos privados y públicos en la economía de Mercado constituye factor esencial, sin cuyo mantenimiento y mejoramiento nada puede resolver la AF, la cual debe cuidar bien de no afectar el nivel de actividad en el Mercado.

Así como es cierto que el Mercado no resuelve por sí solo todos los problemas y también que su descuido y desregulación en algunas áreas puede tener efectos nefastos, es muy claro también y jamás debe perderse de vista que el Mercado es el ámbito esencial en el cual se generan las oportunidades de crecimiento y desarrollo de un país y con ello las oportunidades reales de **ocupación y empleo** que permiten el acceso al bienestar de sus ciudadanos. Su descuido y afectación por cualquier factor y en especial - dada su relevancia e inmediata incidencia - por el régimen tributario, produce efectos nocivos y duraderos muy difíciles de revertir.

PRESION FISCAL

La **presión fiscal** es la relación existente entre la recaudación total y el PBI de un país, la cual permite hacer el análisis comparado entre países y, en lo que más importa, permite medir la evolución de la incidencia de los impuestos en la economía, su nivel de actividad y competitividad internacional.

La siguiente tabla refleja el **análisis comparado** de Latinoamérica y el Caribe:

Brasil	40.0%
Argentina	32.3%
Venezuela	29.7%
Bolivia	29.3%
Chile	27.1%
Nicaragua	27.1%
Uruguay	26.7%
Panamá	25.2%
Ecuador	24.0%
Honduras	20.4%
Perú	19.9%
México	19.0%
Paraguay	18.0%

R. Dominicana	17.7%
Colombia	17.6%
El Salvador	16.2%
Costa Rica	15.5%
Guatemala	13%
Haití	10.1% (Cepal)

En cuanto a **la evolución de su incidencia en la economía de Uruguay**, su nivel de actividad y competencia internacional, se aprecia que, partiendo de un 10 % del PBI en el año 1966, hoy estamos en un guarismo muy superior del PBI, lo cual indica que ni el excepcional crecimiento del PBI que en los últimos años nos ha proporcionado la región y el mundo ha impedido la tendencia a la sobrecarga relativa del peso del Estado.

Lo expresado impone un fuerte ajuste a la inversa mediante mayor eficiencia del Estado, puesto que, ante la inminencia de lo que será una fuerte disminución del crecimiento del PBI, el mantenimiento de la recaudación implicará un mantenimiento o incremento de la presión fiscal, verdadero costo que afecta negativamente todas las metas antes expresadas.

Nuestro país está en situación de importante presión fiscal la cual, en tanto importante factor de costo, afecta el nivel de actividad y la competencia de nuestros productos en el mercado internacional, todo lo que impone pensar en la flexibilización y racionalización de algunos impuestos en aras de mejorar el nivel de actividad y también de **inversión**. Será imprescindible su complemento con el mejoramiento de los instrumentos de estímulo sectorial a las inversiones y la devolución de impuestos indirectos, dinamizando el funcionamiento efectivo de estos instrumentos, lo expresado en pos de una mayor inversión y el mejoramiento de la **competitividad en el mercado internacional**.

Respecto de la tutela y el mejoramiento de **la ocupación y el empleo** debe destacarse que ello constituye un fin en sí mismo, como factor de bienestar de la población en todos sus niveles, pero - adicionalmente - constituye un gran motor de la economía interna, el cual permite mantener o mejorar el nivel de consumo y el nivel de ahorro, factores esenciales del nivel de actividad y del nivel de inversión. Se trata del Factor Trabajo en términos económicos que al mismo tiempo constituye un motor esencial de la economía de Mercado. Nuestro país está en relativa buena situación en esta materia, con asignaturas importantes pendientes. Surgen en el horizonte y golpean ya nuestras fronteras factores negativos que habrá que administrar. En materia tributaria deberá apelarse a la flexibilidad como factor de la estabilidad y luego el mejoramiento de la ocupación y el empleo.

IMPOSICIÓN A LA RENTA VS. IMPOSICION AL CONSUMO

El discurso político ingresa muchas veces en la **confrontación de la imposición a la renta y la imposición al consumo** como fuente de financiamiento.

Antes que otra cosa es muy importante apelar a la información estadística, en la cual se puede apreciar la evolución de la imposición a la renta ("Sobre la Renta y Utilidades") y la imposición al consumo ("Sobre Bienes y Servicios")

Fuentes de ingreso del gobierno central (en % del PBI)

Ingresos	1966	1970	1975	1980	1985	1990	1995	2000	2005	2007
Tributarios										
Sobre la Renta y Utilidades	1,0	2,4	1,7	2,4	1,5	1,6	2,6	4,2	4,0	4,2
Sobre la Propiedad	1,0	1,3	1,6	2,6	0,8	1,3	1,2	1,6	2,0	1,5
Sobre Bienes y Servicios	3,0	9,9	6,7	6,5	9,9	8,9	9,0	9,6	10,5	14,0
Sobre Comercio Exterior	1,0	4,5	0,6	3,2	1,9	2,0	0,9	0,8	0,5	0,6
Tasas	2,0	4,0	0,1	0,2	0,1	0,2	0,1	0,2	0,4	0,4
Otros Impuestos	0,0	0,0	0,0	0,0	0,1	0,2	0,2	0,2	0,3	0,3
Impuestos varios derogados	2,0	0,5	0,0	0,2	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Subtotal ingresos tributarios	10,0	14,1	10,6	15,0	14,4	14,1	13,9	16,5	17,7	21,0
No tributarios										
Por ventas de Bienes y Servicios	0,0	0,0	0,0	0,0	0,3	0,1	0,1	0,6	0,8	0,9
Transferencias	0,0	0,0	0,0	0,0	0,2	0,4	0,5	1,3	0,9	0,7
Renta de la Propiedad	0,0	0,0	0,0	0,0	0,1	0,5	0,4	0,2	0,2	0,1
Otros Ingresos Corrientes	0,0	0,0	2,9	1,0	0,3	0,4	0,8	0,6	0,7	0,5
Ingresos de Capital	0,0	0,0	0,0	0,0	0,1	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Subtotal de ingresos no tributarios	0,0	0,0	2,9	1,0	1,0	1,4	1,8	2,8	2,7	2,2
Total Ingresos	10,0	14,1	13,6	15,9	15,4	15,4	15,7	19,3	20,4	23,3

(Fuente: Contaduría General de la Nación)

Como puede apreciarse, la **imposición al consumo** siempre ha sido en nuestro país la principal fuente de financiamiento del Estado, incrementándose la misma incluso hasta un 14.2% del PBI en el año 2007. Ello marca una realidad y una tendencia que por razones estructurales no se podrá revertir de manera significativa.

Está claro que la imposición al consumo no constituye un vehículo de justicia per sé, no obstante constituye un instrumento de recaudación que habilita a realizar el gasto público con criterio redistributivo, instrumento tributario del cual no se puede prescindir justamente para generar los recursos.

Es cierto también que puede ser calificada como regresiva si tomamos en consideración la porción del ingreso que detrae de los sectores menos pudientes vs. la porción del ingreso que detrae de los sectores más pudientes.

Sin perjuicio, si se analiza la presión fiscal integral en cabeza del núcleo familiar como conjunto revelador de determinada capacidad contributiva, por ejemplo, queda en evidencia que tributan significativamente más en términos absolutos aquellos que tienen mayor capacidad contributiva.

De todos modos, la justicia y la equidad no pasan por la discusión de un instrumento que la historia estadística evidencia como imprescindible. La justicia y la equidad pasan por la real desgravación de la canasta básica en materia de la imposición al consumo y la buena política redistributiva en materia del gasto público.

No corresponde, en consecuencia, confrontar imposición a la renta vs. imposición al consumo, por cuanto sería hacerlo respecto de instrumentos esencialmente diferentes, uno de los cuales es imprescindible para las cuentas del estado.

La política tributaria supone el arte de los equilibrios y la gradualidad de los cambios, siendo la premisa realista que debe guiar cualquier propuesta la imposibilidad de prescindir de ningún instrumento tributario disponible.

IMPOSICION A LA RENTA

Respecto de la **imposición a la renta** pueden compartirse las siguientes afirmaciones:

Primero: el IRP era un tributo insustentable desde todo punto de vista como verdadero impuesto a los ingresos brutos.

Segundo: el impuesto a la renta es un impuesto vigente en prácticamente todos los países del mundo y puede ser un impuesto justo, respetuoso integralmente de la capacidad contributiva.

Tercero: el IRPF/IRAE/INR/IASS como compleja modalidad de imposición a la renta hoy vigente en nuestro país no está alineado a los pronunciamientos y consejos técnicos para América Latina. Como veremos seguidamente, sus grandes defectos sugieren una modificación sustancial, con los entendimientos y los tiempos que las circunstancias impongan.

No se comparte el **IRPF** dual por el cual las rentas del trabajo y las rentas del capital tienen un tratamiento diverso, en perjuicio de las rentas del trabajo y con una estructura de tipo "cedular", lo cual implica que los resultados de uno u otro factor no se compensan en cabeza del titular de ambas rentas. IRPF en el cual, además, las deducciones prácticamente no existen excepto algunos fictos muy restringidos, modalidad que atenta contra el principio de capacidad contributiva y la equidad.

En recientes pronunciamientos científicos se expresa que el "**impuesto dual**" (separación de la tributación de las rentas de capital de la tributación del resto de las rentas) como el actualmente vigente en Uruguay, sólo se explica en países cuyo sistema de seguridad social se financia por el impuesto a la renta y produce efectos no deseables sobre la "justicia tributaria". Por lo expresado, se sostiene

textual y contundentemente que "**el impuesto dual no resulta recomendable en los sistemas latinoamericanos actuales**".¹

El **IRAE** es en principio el IRIC ampliado a todo tipo de actividad, pero en el cual - potenciando la tendencia verificable ya desde la vigencia del IRIC y todas sus posteriores modificaciones previas a la reforma tributaria - se ha legislado pensando en la evasión (ilícita) y la elusión (lícita) convirtiendo lo que debería ser un verdadero impuesto a la renta en un impuesto con deducciones acotadas (cualitativa y cuantitativamente) lo cual, junto a otros defectos, producen una verdadera desnaturalización del impuesto. No califica en su versión actual.

En recientes pronunciamientos científicos en la materia se recomienda para los países de América Latina, **alternativamente**:

a) el **impuesto global y progresivo sobre la renta**, que requiere la gravabilidad de la renta neta (sin limitación de deducciones y con mecanismos de ajuste por inflación) con la posibilidad de incorporar el derecho - pero no la obligación - de adoptar por regímenes impositivos alternativos de naturaleza cedular, de estimación objetiva o de tributación en renta bruta, o

b) una relativamente nueva modalidad de impuesto a la renta, el "**impuesto lineal**" (flat tax) que es un impuesto proporcional sobre la renta neta (también sin limitación de deducciones y con mecanismos de ajuste por inflación) que puede permitir una simplificación del sistema tributario. Respecto de las personas físicas, el establecimiento de un mínimo no imponible significativo y de otras deducciones en la base permite no gravar a los sujetos sin capacidad contributiva y lograr un razonable grado de progresividad.²

El **INR** como complemento normativo para la tributación del impuesto a la renta de fuente uruguaya para los no residentes (que carecen de agencia, sucursal o establecimiento permanente en el país) constituyó un mejoramiento no cuestionable.

El **IASS** no se sustenta desde ningún punto de vista. Es un tributo devengado en el pasado, en tiempo de cotización al sistema de seguridad social.³

PROPUESTAS

¹ Pronunciamiento de las XXIV Jornadas -Latinoamericanas de Derecho Tributario realizadas en Venezuela entre el 19 y el 24 de octubre de 2008, sobre el tema: "Los principios tributarios ante nuevas formas de imposición a la renta".

² Véase teoría al respecto en Hall y Rabushka, The flat tax. Hoover Institution Press. Sanford University, 1985. Sucesivamente han conformado su sistema tributario al impuesto lineal Letonia en 1997, Rusia en 2001, Ucrania y Eslovaquia en 2004, así como Georgia y Rumania en 2005. según Pasquale Pistone. Ponencia General a las XXIV Jornadas antes citadas.

³ Son perfectamente trasladables como comentario al IASS las palabras del Senador Dr. Sergio Abreu emitidas como miembro informante en minoría por el Partido Nacional en sesión del 12 de diciembre de 2006, en la que expresa - en lo fundamental - que la jubilación no es un ingreso por actividad productiva; se quita por vía legal lo dispuesto por la Constitución.

Las siguientes son las propuestas del Grupo Técnico:

1. La derogación del IASS
2. La sustitución del sistema de imposición a la renta vigente por, **alternativamente:**

- un impuesto global y progresivo sobre la renta neta (sin limitación de deducciones y con mecanismos de ajuste por inflación) con la posibilidad de otorgar al contribuyente la opción por regímenes impositivos de naturaleza cedular, sean éstos de estimación objetiva o de tributación en renta bruta, o

- un impuesto lineal (flat tax) sobre la renta neta (también sin limitación de deducciones y con mecanismos de ajuste por inflación) mas simplificado, el cual consagre respecto de las personas físicas un mínimo no imponible significativo.

En una u otra alternativa con mantenimiento estricto del principio de la fuente o territorialidad.

La decisión de llevar adelante el cambio deberá ser tomada con el respaldo de la mayoría de las fuerzas políticas, las que deberán actuar con criterio realista, pragmático respecto de su puesta en vigencia según las circunstancias económicas lo hagan posible, atento fundamentalmente a la actual crisis económico - financiera internacional, su evolución e impacto en los recursos obtenibles para el cumplimiento de los compromisos corrientes y no corrientes.

Se debería asumir, como cuestión de Estado, un compromiso de no innovar por un tiempo significativo de modo de asegurar la estabilidad del sistema una vez entrado en vigencia y la previsibilidad necesaria para los diversos agentes económicos.

3. La reducción progresiva general de las tasas de imposición al consumo a medida que lo permita el impacto de la crisis económico/ financiera internacional.
4. La exoneración de impuestos al consumo tomando en consideración el nivel de ocupación y empleo. En el caso del IVA la exoneración comprenderá el reconocimiento del derecho a la deducción del IVA abonado a proveedores de bienes y servicios que constituyan directa o indirectamente el costo del bien o servicio exonerado.
5. Exoneración del IVA que incida directa o indirectamente en la canasta básica familiar, la cual comprenderá el reconocimiento del derecho a la deducción del

IVA abonado a proveedores de bienes y servicios que integren directa o indirectamente el costo del bien o servicio exonerado.

6. La aplicación eficiente de medidas de fomento de las inversiones sectoriales, de la ocupación y el empleo y de la competitividad de nuestros bienes y servicios en el mercado nacional e internacional, tales como las consagradas en el régimen de exoneración por reinversiones y la exoneración de aportes a la seguridad social acompañada de la plena deducibilidad en la imposición a la renta de las remuneraciones exentas, simplificando trámites.
7. El mejoramiento del sistema de devolución de impuestos indirectos, considerando para ello el volumen exportador del sector de actividad y, fundamentalmente, el nivel de ocupación y estabilidad de la misma, simplificando trámites y proporcionando liquidez al beneficiario.
8. La aplicación estricta de tributos al comercio exterior sobre bienes y servicios que compitan con bienes y servicios de producción nacional con importante mano de obra nacional.
9. Exigencia del cumplimiento estricto de los tratados internacionales vigentes y desarrollo de una política agresiva para la suscripción de tratados para evitar la doble o múltiple imposición.