

POLITICA

TRIBUTARIA

LATINOAMERICANA

RUBEN BUSTOS LYNCH
Profesor de Derecho Tributario,
Escuela de Derecho, Universidad de Chile

POLITICA TRIBUTARIA LATINOAMERICANA

RUBEN BUSTOS LYNCH

Profesor de Derecho Tributario,
Escuela de Derecho, Universidad de Chile

SINTESIS DE LA PRIMERA REUNION DE DIRECTORES DE POLITICA TRIBUTARIA EFECTUADA EN MONTEVIDEO, URUGUAY, ENTRE LOS DIAS 14 AL 19 DE ABRIL DE 1969, BAJO LOS AUPICIOS DE LA ASOCIACION LATINOAMERICANA DE LIBRE COMERCIO

I.— La primera reunión de Directores de Política Tributaria se celebró en la ciudad de Montevideo del 14 al 19 de Abril ppdo., convocada por el Comité Ejecutivo de ALALC.

Esta reunión es la primera que se efectúa sobre materias tributarias y se realizó con el propósito de recomendar soluciones a los problemas que se les presentan a las economías de los países latinoamericanos en la parte de tributación fiscal interna, ante el proceso de integración. Chile se hizo representar en esta oportunidad por la señorita Milka Cassanegra P., Subdirectora de Estudio de la Dirección Nacional de Impuestos Internos y por don Gilberto Urrutia V., Jefe del Departamento de Planificación del mismo Servicio.

II.— Concepto y formas de la integración.

En su uso cotidiano, la palabra "integración" denota la unión de partes dentro de un todo. En la literatura económica, el término "integración económica" no tiene significado tan claro. Algunos autores incluyen dentro del concepto la integración social; otros agrupan las diferentes formas de cooperación internacional bajo ese encabezado, y la argumentación se ha desarrollado tanto que la mera existencia de relaciones comerciales entre economías nacionales independientes se ha tomado como un signo de integración. Nos proponemos definir la integración económica como un proceso y como una situación de las actividades económicas. Considerada como un proceso se encuentra acompañada de medidas dirigidas a abolir la discriminación entre unidades económicas pertenecientes a diferentes naciones; vista como una situación de los negocios, la integración viene a caracterizarse por la ausencia de varias formas de discriminación entre economías nacionales.

Para interpretar nuestra definición, debemos distinguir netamente entre **integración** y **cooperación**; esta diferencia es tanto de carácter cuantitativo como cualitativo. Mientras que la cooperación involucra acciones encaminadas a disminuir la discriminación, el proceso de integración económica implica medidas encaminadas a suprimir algunas formas de discriminación. Por ejemplo: los acuer-

dos internacionales sobre política comercial pertenecen al campo de la cooperación internacional, mientras que la remoción de las barreras al comercio es un acto de integración económica. Al distinguir entre cooperación e integración, situamos las principales características de éstas —la abolición de discriminación dentro de un área— dentro de un campo más preciso, y damos al concepto un significado definido, sin diluirlo innecesariamente con la inclusión de diversas acciones en el campo de la cooperación internacional.

La integración económica, tal como la hemos definido, **puede adoptar varias formas** que representan los grados diversos de integración. Estas son: área o zona de libre comercio, unión aduanera, mercado común, unión económica e integración económica total. En un área de libre comercio, las tarifas (y las restricciones cuantitativas) entre los países participantes son abolidas, pero cada país mantiene sus propias tarifas frente a los países no pertenecientes al área. El establecimiento de una unión aduanera trae aparejada, además de la supresión de discriminación a los movimientos de mercancías dentro de la unión, la equiparación de tarifas en el comercio con países no miembros. Una forma superior de integración económica se logra con el mercado común, que no se limita a suprimir las restricciones al comercio, sino también las que dificultan el movimiento de los factores. Una unión económica, cosa distinta de un mercado común, combina la supresión de restricciones al movimiento de mercancías y factores, con un cierto grado de armonización de las políticas económicas nacionales, con objeto de eliminar la discriminación resultante de las disparidades de dichas políticas. Finalmente, la integración económica total presupone la unificación de las políticas monetaria, fiscal, social y anticíclica, además de requerir el establecimiento de una autoridad supranacional, cuyas decisiones sean obligatorias para los Estados miembros.

III.— Lineamientos del Tratado de Montevideo.

Mediante el tratado de Montevideo, suscrito en Febrero de 1960, Argentina, Brasil, Chile, México, Paraguay, Perú y Uruguay, establecen una zona de libre comercio e instituyen la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio, cuya sede es la ciudad de Montevideo. El tratado sigue los lineamientos del proyecto de zona de libre comercio sugerido en Abril de 1959 por expertos de cuatro de los países signatarios. El tratado deja bien establecido el objetivo de llegar, en forma gradual y progresiva, a un mercado común latinoamericano y de favorecer la complementación e integración de los países miembros del mismo. La situación de los países miembros del menor desarrollo relativo es objeto de reconocimiento explícito.

IV.— Normas del Tratado.

En materia de impuestos, tasas y otros gravámenes internos, los productos originarios del territorio de una Parte Contratante gozarán en el territorio de otra Parte Contratante, de tratamiento no menos favorable que el que se aplique a productos similares nacionales.

En los casos de los productos incluidos en el programa de liberación, que no sean producidos o no se produzcan en cantidades sustanciales en su territorio, cada Parte Contratante tratará de evitar que los tributos u otras medidas internas que se apliquen, deriven en la anulación o reducción de cualquier concesión

o ventaja obtenida por cualquier Parte Contratante en el curso de las negociaciones. Si una Parte Contratante, se considerase perjudicada por las medidas mencionadas, podrá recurrir a los órganos competentes de la Asociación, con el fin de que se examine la situación planteada y se formulen las recomendaciones que correspondan.

La preocupación de este Capítulo, consiste en que no se pueda anular o disminuir una concesión negociada, a través de la manipulación de impuestos internos.

El primer caso, se refiere precisamente a productos que se producen en el país de que se trata, así como a los que se importan de otros países miembros de la Zona. Este artículo confronta aquellos casos, en que produciéndose determinados productos en un país dado (en cantidades sustanciales), este país importa al mismo tiempo, productos de esa naturaleza desde otra Parte Contratante del Tratado.

En el segundo caso, se trata de evitar una posible práctica de aplicación de tributos internos, a ciertas producciones que están incorporadas en las Listas de los otros países y que no corresponden a una producción sustancial del país, con lo cual, de manera indirecta, se podría estar aplicando una restricción de la importación de estos productos, sin que ello significara, en la práctica, una violación del tratamiento equivalente al nacional. Con respecto a las cantidades sustanciales es tal vez algo difícil, fijar un criterio respecto al monto de enunciación que son muy amplias, abren perspectivas para lograr acuerdo. Pueden ocurrir circunstancias de que determinados artículos sean producidos sólo en una Parte Contratante, o preponderantemente en una Parte Contratante. Es posible, que haya un producto en que el principal proveedor de la Zona, por condiciones naturales, produzcan el 95%, y que en Chile haya una producción pequeña del 5% o del 12%. De modo que en este caso, la elevación de impuestos internos puede gravar un producto interno y también alcanzar fundamentalmente a productos de otra Parte Contratante, y de ahí que anula o reduce la concesión negociada. Por la vía de la tributación interna, se puede elevar el precio, si el tributo es excesivo a tales niveles que provoque una restricción del consumo. El tratado consigna el principio según el cual, los Estados miembros tienen el compromiso moral de renegociar, en el caso de que alguna Parte Contratante, fuera afectada por ese motivo. No se pretende impedir que los países eleven sus impuestos, pero si lo hicieran en el caso en consideración, que se dispongan a restablecer en alguna forma, en la medida de lo posible, las ventajas que por ese medio retiraron de las negociaciones anteriores.

Se ha dicho que la facultad de aplicar impuestos es soberana de cada país, pero es conveniente recordar que con la sola firma del Tratado, se ha hecho renuncia ya, de parto de la soberanía; por lo demás, en este sentido se orienta el mundo. Por esa idea de soberanía, es que la renegociación no tendrá carácter obligatorio.

V.— Introducción al tema de la Armonización.

El tratado de Montevideo establece como se dijo una zona de libre comercio e instituye la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio, entre cuyos objetivos se destaca la ampliación de las actuales dimensiones de los mercados

nacionales, principalmente a través del programa de eliminación gradual de las barreras al comercio intrarregional, ya sean éstas de naturaleza aduanera u otras de efecto equivalente.

Se espera contribuir así al incremento del comercio, no sólo de los países latinoamericanos entre sí sino de éstos con otras áreas y con países que aún no han adherido a los acuerdos que instrumentan la ampliación de los espacios económicos nacionales.

Con esta finalidad, se negocia anualmente la liberación comercial sobre bases flexibles, dándose especial importancia a tres principios fundamentales:

- a) la gradualidad en el proceso de liberación;
- b) la reciprocidad en las concesiones; y
- c) el tratamiento incondicional e ilimitado de la nación más favorecida.

Este proceso de liberación opera únicamente para los productos originarios de la Zona.

Simultáneamente el Tratado de Montevideo manifiesta la preocupación de las Partes Contratantes, que trasciende de otros acuerdos de integración y de diversas reuniones internacionales, en relación con la materia fiscal.

Se prevé asimismo la armonización de los tratamientos aplicables a los capitales, bienes y servicios, entre los que implícitamente se encuentra el que concierne al aspecto fiscal. Se dispone que el tratamiento en materia de tributación interna responda al principio de no discriminación. Se procura evitar que los tributos internos que se apliquen deriven en la anulación o reducción de las concesiones obtenidas en el curso de las negociaciones e impedir que las modificaciones en los regímenes de imposición de gravámenes a la importación signifiquen un nivel menos favorable que el vigente antes de la modificación para cada uno de los productos negociados. Se prohíbe a las Partes Contratantes favorecer sus exportaciones mediante subsidios u otras medidas que puedan perturbar las condiciones normales de competencia dentro del área. Se propone la idea de coordinar las políticas económicas y financieras de la Zona tanto como sea posible, con miras a establecer gradualmente las medidas necesarias para llegar a la creación de un mercado común latinoamericano.

En el Protocolo sobre Normas y Procedimientos para las Negociaciones, anexo al Tratado de Montevideo, se manifiesta la preocupación por intercambiar informaciones, tan completas como sea posible, en materia de legislación, reglamentación, y técnicas y administración fiscal de los países de la Zona.

Disposiciones posteriores (Resolución 100 (IV) de la Conferencia), indican las pautas para determinar los efectos fiscales de los programas de coordinación de políticas económicas, poniéndose énfasis en los estudios referentes principalmente a los sectores industriales y agropecuarios.

Asimismo, se está prestando atención a las posibilidades de realizar una coordinación progresiva de las políticas e instrumentos económicos y la aproximación de las legislaciones nacionales en la medida requerida por el proceso de integración.

Dentro de este programa adquiere singular importancia la coordinación y armonización de las políticas tributarias. La base conceptual de un proceso de integración eventualmente encaminada a la formación de un mercado común entre los países participantes contiene implícitos tanto el objetivo de la libre circulación

de las mercancías en los territorios correspondientes como el de la igualación de las condiciones de competencia.

Si bien el desmantelamiento de las barreras arancelarias a través de la eliminación de los derechos aduaneros y otros de efecto equivalente, así como de las restricciones directas al comercio, representa un primer e importante paso hacia la consecución de estos objetivos, similar gravitación tiene el problema de los impuestos internos, en particular de los impuestos a las ventas y, en general, de otros mecanismos tributarios. Por ejemplo, se ha señalado que mientras los regímenes internos para la tributación indirecta permanezcan sin unificar será necesario mantener los controles aduaneros en la frontera común entre los países asociados, a fin de que cuando las mercancías pasen de un territorio a otro, puedan eximirse del impuesto indirecto del país exportador y quedar sujetas al impuesto indirecto del país importador.

Carl Shoup ha señalado que cuando varios países se congregan en un área de libre comercio o en una unión aduanera, surge el problema de apreciar si las diferencias entre sus sistemas tributarios pueden permanecer inalterados sin perjudicar la acción del mercado común, o si por el contrario es indispensable procurar una armonización de los distintos aspectos fiscales a fin de facilitar la acción conjunta y evitar distorsiones en las relaciones entre los países miembros.

Del mismo modo, será necesario coordinar los sistemas fiscales a fin de que tengan un efecto aproximadamente neutro sobre los movimientos de capital privado dentro de la región, creando de ese modo condiciones satisfactorias para la integración de los mercados de capitales. Con relación a este aspecto, debe pensarse primordialmente en las medidas encaminadas a evitar la doble tributación.

También debe señalarse que los regímenes de imposición al patrimonio y al ingreso, al influir en las condiciones de producción, en la competencia y en la localización de industrias, hacen necesario un estudio comparado de esos tributos, a fin de determinar sus implicaciones con respecto al proceso de integración.

Por estas y otras razones, existe conciencia en la ALALC de que cada vez se hace más necesario examinar los distintos problemas que nacen de la diferencia de los regímenes fiscales de los países que forman parte de ella. Asimismo, se tienen presentes las dificultades que se oponen a este propósito y, por consiguiente, la necesidad de encarar las acciones correspondientes en forma gradual, y sin la pretensión de resolver los problemas en forma global y o corto plazo.

En efecto, los medios en que operan los distintos sistemas impositivos son muy diversos y están configurados, entre otros elementos, por la mentalidad de la masa contribuyente, por el destino o empleo que se le dé al ingreso fiscal (política del gasto y de la inversión pública), por la constitución del producto bruto interno, por las estructuras de producción, por los gustos de los consumidores, por la racionalización y complementación de las facultades de imposición de los gobiernos nacionales, estatales y municipales, por la política de precios, por la diversidad de los costos; en fin, por la situación económica de conjunto de los países involucrados.

A ello debe agregarse la falta de estabilidad de esos sistemas fiscales, los cuales experimentan frecuentes cambios por las más variadas causas y la pérdida fiscal que deriva del programa de liberación de tributos aduaneros y otros de efectos equivalente.

Todos los factores pueden alterar los niveles relativos de los precios, las corrientes de comercio intra y extraregional y las condiciones de mantenimiento o localización adicional de las inversiones, causando todavía conjuntamente con otras circunstancias que pertenecen a la órbita de la administración tributaria, posibles efectos distorsivos sobre la competencia y sobre el desarrollo económico de determinados sectores.

Por ello se reconoce que si bien la aproximación y eventualmente, como meta muy lejana, la unificación fiscal, pueden ser deseables, por el momento no serán posibles si no se individualizan primero y examinan después todos los elementos fiscales a un mismo nivel.

La mayor o menor amplitud de ese análisis dependerá de la medida en que lo permitan las realidades políticas, jurídicas y socio-económicas, y de las metas e instrumentos que se desee alcanzar en materia de integración.

VI. Temario de la Reunión.

La reunión realizó sus trabajos en base a la siguiente agenda:

1. **Exposición preliminar** de la Secretaría, presentando los antecedentes y definiendo los objetivos generales de la reunión.
2. **Sistemas tributarios.**
 - 2.1. Exposición sumaria de cada una de las representaciones nacionales sobre los respectivos sistemas tributarios.
 - 2.2. Exposición de la Secretaría, presentando un análisis comparativo de los sistemas tributarios de la Zona.
3. **Normas generales de derecho tributario. Discusión preliminar de conceptos generales.**
 - 3.1. Delimitación del campo tributario.
 - 3.2. Uniformación del conceptos básicos.
 - 3.3. Código Tributario Tipo (Modelo de Código Tributario).
4. **Armonización de regímenes tributarios.**
 - 4.1. Examen preliminar de distintos conceptos de armonización.
 - 4.2. Problemas para la integración económica regional resultantes de la diversidad de impuestos internos.
 - 4.3. Impuestos internos sobre bienes y servicios.
 - 4.4. Impuestos sobre la renta.
5. **Administración tributaria.**

Examen de los problemas de administración tributaria resultantes del programa de armonización de los regímenes fiscales de la zona.
6. **Elaboración de un proyecto de programa de trabajo** para ser ejecutado en etapas futuras.
7. **Sugerencias para la creación de los mecanismos institucionales de colaboración** entre las administraciones nacionales, los organismos asesores y la Se-

cretaría Ejecutiva, a fin de asegurar el eficiente cumplimiento del programa de trabajo.

VII. Trabajos, conclusiones y recomendaciones.

Puntos 1 y 2 del Temario. Sistemas Tributarios:

Luego de una exposición preliminar por parte de la Secretaría sobre los temas de la agenda y la organización de los trabajos, la reunión procedió a escuchar las exposiciones de las delegaciones participantes sobre las características esenciales de los respectivos sistemas tributarios nacionales, así como de las iniciativas de reformas que cada país estudia.

Estas exposiciones fueron seguidas de preguntas e intercambio de opiniones que sirvieron para ilustrar acerca del alcance y modalidades de la organización tributaria vigente en las partes contratantes, así como las particularidades referidas a determinados tributos.

Pudimos apreciar, como nota sobresaliente, después de escuchar a los diferentes delegados en la exposición de sus sistemas tributarios, en forma resumida, lo siguiente:

1. Proporción en los ingresos tributarios de algunos países, de los impuestos directos e indirectos:

	D	I
Bolivia, Paraguay y Perú	30%	70%
Uruguay	20%	80%
Chile	40%	60%

2. Carga tributaria:

O sea, la relación entre los impuestos y el Producto Nacional Bruto.

Argentina	17%
Chile	20%
Paraguay	10%

3. Gravamen a las Rentas provenientes del trabajo:

La mayor parte de los países contratantes dan un tratamiento especial a estas rentas. Por la vía de ejemplo, citamos:

Bolivia: Deja exentas las rentas hasta US\$ 5.000 y la tasa del impuesto es progresiva desde un 3% a un 25%.

México: La base gravable es sólo el 80% del producto del trabajo, en cambio tratándose de productos del capital es el 100%.

Perú: Contempla un mínimo exento de 50.000 soles.

4. **Estructura del Impuesto a la Renta:** Se observó que la mayor parte de los países han adoptado el sistema de impuesto único, global y progresivo y aquellos que aún no lo tienen, elaboran estudios tendientes a implantarlo.

Respecto del concepto de renta, también se observó que éste es distinto en cada país. Algunos han adoptado el concepto económico, es decir, no se atienen a la periodicidad de la renta; entre éstos se encuentra Chile. En cambio, otros han

adoptado el concepto financiero, o sea, se atienen a la regularidad de la producción de la renta, como es el caso de Argentina.

Debemos dejar constancia que las enunciadas son sólo algunas de las características salientes de los diversos sistemas tributarios, de manera que también hay otras importantes que pueden ser apreciadas en los trabajos de síntesis de los sistemas impositivos, que cada uno de los países presentó a la Secretaría.

Finalizadas las exposiciones generales de las delegaciones particulares, los observadores del Centro Interamericano de Estudios Económicos y Sociales (CIES) y el Centro Interamericano de Administradores Tributarios (CIAT), fueron invitados a hacer uso de la palabra exponiendo acerca de los trabajos que sus respectivos organismos se encuentran realizando. Dichos representantes procedieron en nombre de sus organizaciones a ofrecer la más decidida colaboración a la ALALC para suministrar antecedentes e informaciones que contribuirán a llevar a cabo los futuros trabajos que emprenda la Asociación en este campo.

Punto 3 del Temario. Normas Generales de Derecho Tributario:

La Secretaría efectuó consideraciones preliminares en torno al tema procurando determinar los objetivos principales a lograr, especialmente con respecto a la delimitación del campo tributario, a la uniformación de conceptos básicos en esta materia y al examen de la viabilidad de codificar las normas generales de derecho tributario, teniendo en cuenta un posible modelo de sistematización para todos los países de la ALALC, a partir del proyecto de "Código Tributario para la América Latina", elaborado bajo los auspicios del programa conjunto de tributación OEA/BID.

La reunión consideró que el estudio preliminar del tema envuelve, desde luego, una delimitación del campo tributario, con miras a fijar el contenido de ese campo en una forma común a todos los países que integran la Asociación, para lo cual es conveniente considerar los tradicionales tributos a título de impuestos, tasas y contribuciones, incluidas las cargas para la previsión social que pesan en forma muy variada en las estructuras de precios de cada país participante, debido a las condiciones económicas y sociales pertinentes a cada una.

Además de esa delimitación, se estimó que existe la urgente necesidad de uniformar los conceptos tributarios básicos sólo para los efectos de contar con un elemento de trabajo que permita en el futuro conducir a un perfecto encuadramiento de todas las figuras tributarias en grupos completamente definidos.

Se expresó además que estas definiciones y delimitaciones traerán como consecuencia inmediata una armonía necesaria y provechosa para la perfecta interpretación jurídico-tributaria entre los países miembros de la Asociación.

También la reunión manifestó su interés en el sentido que es conveniente que todos los países tengan un Código Tributario, para lo cual podrían aprovechar el estudio y Análisis del Código Tributario para América Latina, preparado por el Programa Conjunto de Tributación OEA/BID.

Como resultado de las deliberaciones efectuadas se aprobó la siguiente recomendación:

Primero: Que las partes contratantes realicen un estudio y análisis comparativo entre el modelo de Código Tributario preparado por el programa conjunto OEA/BID y la legislación interna de cada país, y que le remitan a la Secretaría de la ALALC, con el objeto de que ésta prepare un documento conso-

lidad sobre el tema que servirá de base a los estudios que se abordarán en una próxima reunión.

Segundo: Que los estudios sobre delimitación del campo tributario a realizarse dentro del programa de armonización sean efectuados teniendo presente las siguientes pautas:

a) Preparar un modelo general de clasificación de los tributos sobre la base de los existentes en los diferentes sistemas tributarios de los países miembros de la ALALC, con el fin de uniformar la información estadística y poder, de esta manera, contar con una herramienta dinámica de comparación y análisis. Dicho trabajo podría comprender, además, un intento de comparación terminológica a los efectos de facilitar las futuras labores en este campo; y

b) Que la armonización de las políticas relativas a cargas para la previsión social debe merecer atención preferente de la ALALC, a través de las medidas que dicho organismo estime más adecuadas para este efecto.

Punto 4 del Temario. Armonización de regímenes tributarios.

Los delegados fueron reticentes en un comienzo, para el análisis de esta materia. Ello por lo siguiente: a) Temían contraer compromisos más allá de sus facultades, ya que no debe olvidarse que los delegados eran en su mayoría administradores tributarios y no expertos en política tributaria. b) Porque al escuchar a los diferentes delegados hacer la exposición de sus sistemas tributarios, comprobaron la diferencia sustancial entre los diversos sistemas de los países participantes, y c) Porque es un tema difícil que afecta a la base financiera de las actividades del Estado. Basta tener presente para ello que en el caso de nuestro país, los ingresos tributarios del presupuesto para el año 1969 ascienden a la suma de E^o 11.483.898.000 de los cuales un 85% corresponden a los controlados por el Servicio de Impuestos Internos. Aún más, de los antecedentes proporcionados por el Departamento de Estadística, se puede mencionar que los ingresos tributarios y no tributarios del Presupuesto del año 1967, considerados en moneda de este año, representaron un 20,5% del Producto Nacional Bruto.

La reunión consideró que, en esta etapa, la armonización debería comprender un proceso gradual de aproximación entre los distintos sistemas tributarios sin necesidad de establecer por el momento, una definición de ese concepto. En relación con lo anterior la reunión señaló que la diversidad y disparidad de los tributos sobre bienes y servicios puede constituir un factor de dislocamiento en la formación de los precios, alterando el juego de las variables que intervienen en los intercambios zonales.

Pudimos apreciar que la situación del Impuesto a los Bienes y Servicios en los diferentes países es la siguiente:

Argentina: Tiene un impuesto a las ventas en una etapa; el número de contribuyentes es aproximadamente del orden de los 70.000, de los cuales 10.000 a 15.000 son los que proporcionan el mayor rendimiento y por ello que son fiscalizados especialmente por la Dirección General Impositiva. La tasa era de 1,25% sobre las operaciones en el mercado interno y del 3 por mil en el mercado externo. Hoy se ha llegado a varias tasas (3%, 15% y 20%), siendo la básica del 10%.

Los argentinos esperan implantar para el próximo año el impuesto al valor agregado.

Bolivia: Tiene un sistema de Impuesto a los Bienes y Servicios en cascada. Aplican una tasa del 2%, calculado sobre el costo de venta, para la venta de bienes y un impuesto a los servicios de tasas 3% y 10%. Por lo que nos informamos, tienen ya preparado un proyecto para implantar el sistema de impuesto a las ventas y servicios en **etapa única** a nivel de consumidor.

Brasil: A partir de enero de 1967 se suprimió el impuesto a las ventas y consignaciones, que era un impuesto de etapas múltiples y en cascada y se substituyó por un impuesto sobre el valor agregado que se denomina Impuesto sobre Circulación de Mercaderías, que es un tributo acumulativo. Se incluye dentro de este impuesto el que afecta a los servicios.

Colombia: Desde el 1º de enero de 1965 rige el Impuesto a las Ventas de Bienes Industrializados (no primarios), en etapa única. Debe comprenderse que los países que tienen este sistema, les será muy sencillo buscar un sistema combinado con el valor agregado. Las tasas fluctúan entre el 3% y el 15%, teniendo en cuenta el carácter más o menos suntuario del producto.

Son responsables del pago del impuesto los productos o importadores o las personas económicamente vinculadas a éstos, quienes lo recaudan de los adquirentes del producto.

Es importante señalar que, cuando el productor haya pagado el impuesto a las ventas al adquirir la materia prima que él transforma, tiene derecho a deducir al impuesto que le corresponde, el ya pagado al momento de tal adquisición, mediante el sistema de cuenta corriente.

México: Rige en la actualidad el Impuesto a las Ventas en cascada, que afecta a todas las operaciones mercantiles de enajenación de bienes o prestación de servicios. La tasa en cascada es del 3%, y que se destina en un 1,8% para el gobierno federal y un 1,2% para los Estados. Su rendimiento representa el 17% de los ingresos tributarios del país.

Para el mes de septiembre de 1969 se proyecta la vigencia del Impuesto Federal sobre Egresos, que viene a reemplazar al anterior. y que asume la forma de un tributo general al valor agregado de ventas y servicios.

En este sistema, son contribuyentes todas las personas físicas o jurídicas, de derecho público o derecho privado, que reciben los bienes o servicios gravados. Los contribuyentes se dividen en empresas mayores y empresas menores.

Las empresas mayores que realicen ventas o presten servicios gravados, quedarán obligadas a exigir el impuesto a todos aquellos compradores de bienes o receptores de sus servicios.

La tasa del impuesto se aplicará sobre el precio establecido en el documento o factura (general del 5%; existen otras especiales del 1%, 5% y 10%).

Las empresas mayores, obligadas a exigir el impuesto de sus compradores o receptores de servicios, podrán deducir de dicho impuesto el que hubieran previamente pagado al recibir bienes muebles o servicios gravados.

Paraguay: Tiene un impuesto a las ventas en etapa única.

Perú: Esta forma de tributación indirecta es denominada en dicho país, Impuesto de Timbres a las Ventas, a la circulación de la riqueza, que es una forma tributaria en cascada y con una tasa del 5%. Su evasión es bastante significativa. Al igual que otros países, ha anunciado estudios para incorporar el sistema

del impuesto al valor agregado, con el importante objetivo de absorber los déficit de rendimientos actuales.

Uruguay: Antes de la vigencia de la nueva ley, este país tenía un sistema de Impuesto a las Ventas en cascada, con tasa del 1%. El 21 de diciembre de 1967 se reemplazó este sistema por el impuesto a las Ventas sobre el valor agregado.

Los contribuyentes son los comerciantes e industriales que realicen operaciones totales (ventas de bienes y prestaciones de servicios) que superen la cifra de dos millones de pesos uruguayos. Este valor es reajutable anualmente.

La tasa única es del 10% y se aplica sobre el precio neto de venta de la factura de importadores, fabricantes, mayoristas, minoristas y prestadores de servicios; el importe del impuesto se agrega en la factura al monto de la operación gravada.

Se ha implantado este impuesto en la etapa productor-mayorista y también con tasa especial en la etapa minorista.

Su aplicación ha encontrado diversos inconvenientes, especialmente en lo que se refiere a las exenciones, insumos, etc., etc.

Venezuela: No tiene impuesto a las ventas.

Ecuador: No asistió a la reunión, pero por las informaciones obtenidas, podemos señalar que tiene un sistema de impuesto a las ventas en cascada.

Luego de esta breve síntesis, debemos manifestar que hubo consenso unánime entre los delegados, en el sentido que la tributación indirecta a los bienes y servicios, en la forma de cascada, presenta los mayores inconvenientes a los países que se han incorporado a una comunidad regional de carácter económico.

Lo anterior por lo siguiente:

a) En dicho sistema la carga fiscal difiere del número de transacciones por la que atraviesa la negociación de un producto.

b) Incita a la concentración vertical de las empresas, lo que produce además de otros inconvenientes, un perjuicio en la especialización técnica de la producción o un estagnamiento en la creación de nuevos productos.

c) Dificulta determinar el valor del reembolso a la exportación (draw-back), por la circunstancia anotada más arriba, en el sentido que es difícil fijar con exactitud el número de transacciones por la que atraviesa un producto hasta el embarque de la mercadería al extranjero.

Comprueba esta afirmación el procedimiento de devolución de impuesto que establece la Ley de Fomento a las Exportaciones, Ley N° 16.528, en cuya virtud no se devuelve un porcentaje exacto de los impuestos incluidos en el producto elaborado y sujeto a la exportación, sino simplemente un porcentaje promedio.

No obstante esta crítica unánime de los delegados a la forma en cascada del impuesto a las transacciones de bienes y servicios, no hubo igual parecer para pronunciarse sobre cual de los otros sistemas era el más aconsejable para reemplazarlo. Sin embargo, se reconoció, que la T.V.A. o Impuesto al Valor Agregado, era una forma valiosa de contribución, compatible con los procesos de integración económica, y con los objetivos de la armonización que se analizaron como también los problemas que se presentaban al procurarse distinguir entre productor y comerciante y entre mayorista y minorista.

Se concluyó, que lo importante del sistema que se adoptara aparte naturalmente de su propósito fundamental, cual es el de financiar los presupuestos es

que sea de fácil manejo y que se administre con dinamismo. Por otra parte se tuvo presente que el sistema debía determinar con rapidez el valor del impuesto en el costo del producto.

Estas conclusiones son importantes a nuestro juicio; porque en esta etapa de la integración se empieza a vislumbrar el principio de la **imposición del país de destino**, que consiste en que el país que exporta el producto reembolsa al exportador los impuestos devengados en las anteriores etapas de comercialización del producto dentro del país. Por su parte, el país importador, o sea, el que va a consumir el producto, aplica un gravamen compensatorio cuya incidencia equivalga a la que recae sobre bienes similares producidos en el país comprador. De esta manera se logra nivelar los impuestos incorporados en el costo de los artículos, tanto importados como nacionales.

Con respecto al impuesto a la renta se destacó que su estructura actual afecta diferencialmente el rendimiento de los capitales, incidiendo en la localización y movimiento de las inversiones dentro del mercado amplio de la zona.

Se reconoció que los esfuerzos de armonización en estas materias, deberían constituirse en estímulos para el perfeccionamiento y racionalización de los respectivos sistemas tributarios nacionales.

Recuérdese sobre la materia lo expuesto en el punto 4 sobre Estructura del Impuesto a la Renta.

Por lo anteriormente señalado, fácil es comprender las dudas que asistían a los señores delegados para adoptar acuerdos y formular recomendaciones. Hubo de aclararse que no se trataba de asumir compromisos, puesto que los encargados de la política tributaria de cada país son los Ministros de Hacienda. Se les aclaró que sólo se trataba de buscar criterios comunes e ideas afines para tenerlas presente dentro de las que se eligieran para la integración.

Sobre esta materia se adoptaron las siguientes recomendaciones:

Primero: Que las partes contratantes consideren con especial atención dentro de sus políticas tributarias, la finalidad de integración a que aspiran sus gobiernos como base dinámica del desarrollo económico social de América Latina. ...

Segundo: Que las partes contratantes mantengan permanentemente informada a la Secretaría acerca de las medidas que adopten o que se propongan adoptar con el objeto de alcanzar las aspiraciones señaladas en el artículo primero de la presente recomendación.

Tercero: Que se encomiende a la Secretaría que realice con antelación suficiente a la celebración de la próxima reunión, un informe consolidado de las medidas mencionadas en el artículo anterior a fin de que dicho informe sea remitido a las autoridades nacionales competentes.

Cuarto: Que se realice un esfuerzo por las Partes Contratantes y la Secretaría de la Asociación a fin de que, a través de un intercambio de informaciones y la adopción de una metodología adecuada, puedan conocerse las semejanzas y discrepancias de las legislaciones nacionales sobre el impuesto a la renta en general y el tratamiento al capital extranjero.

Quinto: Que se estudien a corto plazo los problemas que presentan el tratamiento al capital extranjero y los convenios de doble tributación internacional,

1966, 1967 y 1968, a los efectos de que los mismos puedan ser puestos a la brevedad en conocimiento de todos los países de la Asociación.

Séptimo: Que a semejanza de lo ocurrido en el programa aduanero, se realice una tarea sostenida en el campo de la capacitación de los funcionarios técnicos, con base en la actividad que vienen desarrollando los centros nacionales y regionales.

Octavo: Que a los efectos de obtener el mejor aprovechamiento de la actividad que realizan estos centros, dentro del marco del programa de armonización, la Secretaría procure coordinar un programa de capacitación para toda el área.

Punto 6 del Temario. Elaboración de un programa de trabajo.

La reunión consideró que de las distintas recomendaciones aprobadas se desprende un conjunto de tareas a realizarse a corto plazo, iniciándose con ellas las actividades de la Asociación en el campo de la armonización tributaria. Se estimó asimismo, que con base en los resultados alcanzados en el primer año de funcionamiento del programa se estructurará para ser considerado por parte de la próxima reunión, un ordenamiento definitivo que será sometido a la aprobación de las autoridades de la ALALC.

con el objeto de identificar intereses comunes a la región que posibiliten la adopción de términos de referencia homogéneos y equitativos para las Partes Contratantes y el eventual establecimiento de esquemas o modelos de convenios sobre doble tributación a examinarse conjuntamente por los países de la Asociación.

En estos estudios deberá analizarse el rol y la eficacia de los incentivos fiscales al capital extranjero, determinando su participación en el logro de los resultados que se procura alcanzar a través de ellos.

Sexto: Que dentro de los estudios a realizarse en el campo tributario se consideren los posibles problemas que puedan plantear el establecimiento de empresas multinacionales y el libre movimiento de capitales zonales dentro de la región cuando se efectúen colocaciones en los mercados de otras Partes Contratantes, procurando establecer un equilibrio que reconozca los diferentes grados de desarrollo de los países del área y la dimensión de sus mercados.

Antes de cerrar las deliberaciones sobre este punto de la agenda, fue invitado a hacer uso de la palabra, el Representante de ALAMAR quien se refirió a distintos aspectos específico que presenta la doble tributación sobre las utilidades derivadas de las actividades navieras zonales.

Punto 5 del Temario. Administración Tributaria.

Al analizar el tema de la administración tributaria la reunión estimó que en esta primera etapa de los trabajos, las tareas del programa deberían centrarse principalmente en un intercambio recíproco sobre la legislación tributaria de las Partes Contratantes, en el envío de información estadísticas y en la estructuración de un programa de capacitación de funcionarios de las administraciones nacionales.

Con ese objeto se convino en formular las siguientes recomendaciones:

Primero: Que aparte de las informaciones específicas solicitadas, las Partes Contratantes remitan a la Secretaría información actualizada y periódica de su legislación tributaria y que se realice además entre las Partes Contratantes, un intercambio regular de dichas informaciones.

Segundo: Que la Secretaría con la colaboración de los organismos internacionales especializados, analice el material a que se refiere el párrafo anterior, a los efectos de facilitar a las Partes Contratantes el conocimiento de las características de los sistemas tributarios nacionales.

Tercero: Que la legislación tributaria a remitirse deba abarcar en lo posible la emanada de la administración central así como la de las administraciones descentralizadas, las estatales, provinciales o municipales.

Cuarto: Que las Partes Contratantes remitan regularmente a la Secretaría los datos estadísticos generales sobre las recaudaciones de sus respectivos sistemas tributarios nacionales.

Quinto: Que a los efectos de consolidar dichos datos estadísticos se adopte un sistema de "planilla tipo".

Sexto: Que con el objeto de iniciar el funcionamiento de este sistema, las Partes Contratantes envíen a Secretaría datos estadísticos con respecto a los años de