

BANCO INTERAMERICANO DE DESARROLLO
DEPARTAMENTO DE INTEGRACIÓN Y PROGRAMAS REGIONALES
DIVISIÓN DE INTEGRACIÓN, COMERCIO Y ASUNTOS HEMISFÉRICOS
INSTITUTO PARA LA INTEGRACIÓN DE AMÉRICA LATINA Y EL CARIBE



LOS DESAFÍOS DE POLÍTICA TRIBUTARIA
RELACIONADOS CON LA INTEGRACIÓN ECONÓMICA REGIONAL

ALBERTO BARREIX - LUIZ VILLELA¹
BID

FEBRERO 2003

¹ Los autores agradecen las importantes colaboraciones de Juan Carlos Gomez Sabían (Consultor), Lucio Castro (INT/BID), Daniel Alvarez (SHCP/México), Peter Kalil (INT/BID) y Vanesa Arauco (MH/BO).

Resumen Ejecutivo

En el último cuarto del siglo pasado, producto de los ajustes estructurales en las naciones en desarrollo y luego por el abandono de las economías de dirección y control, se ha producido una uniformización de la estructura de los sistemas tributarios sin precedentes. Sin embargo, ésta no ha sido acompañada por la equiparación de capacidades de gestión de sus administraciones. A los influjos, primero debido a liberalizaciones comerciales y financieras a mediados de los setentas, y luego por la necesidad de una mayor disciplina fiscal impuesta por los ajustes estructurales posteriores a la primera crisis de la deuda se remodeló el mapa tributario de nuestra región.

Adicionalmente, en la última década del fin del milenio se consolidaron, en especial en América Latina y el Caribe, procesos subregionales de integración comercial en el continente y a la vez, estos grupos de países han comenzado a alinear sus políticas monetarias y cambiarias, en particular en nuestro hemisferio con los Estados Unidos. Estos procesos de liberalización comercial y financiera, de integración y de alineamiento monetario y cambiario no han sido acompañados por esfuerzos paralelos en coordinar los aspectos internacionales de la política y la administración tributaria que se han mantenido como el último bastión de soberanía económica, tanto a nivel nacional como de gobiernos subnacionales. Por lo contrario, en materia tributaria se ha acentuado la tendencia a la competencia por mantener y atraer el ahorro y la inversión tanto nacionales como extranjeros mediante los más variados incentivos sin reparar en muchos casos en sus efectos en su eficiencia económica y equidad. Si bien en estos últimos años organizaciones multilaterales tales como la Unión Económica Europea (UE) y la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE) han desarrollado esfuerzos para una mayor efectividad en el control, no ha se logrado una más justa competencia y distribución de la renta proveniente de actividades internacionales ni las condiciones para institucionalizar la cooperación internacional en política y administración tributaria.

Este trabajo tiene por objetivo presentar las cuestiones más importantes y algunas reflexiones sobre los temas tributarios que indefectiblemente afectarán el proceso de integración económica.

1. Antecedentes

Los sistemas tributarios latinoamericanos y caribeños fueron establecidos durante las décadas de los 70 y 80 cuando la mayoría de los países se encontraba en plena vigencia del modelo de sustitución de importaciones y recién comenzaban incipientes procesos de apertura comercial y financiera. Dado que las condiciones económicas han cambiado significativamente en el último cuarto de siglo estos sistemas no son efectivamente promotores ni de comercio ni de inversión.

Hasta fines de los 50, la mayoría de los países de la región eran esencialmente orientados a la exportación agrícola-minera donde la mayoría de la recaudación tributaria se generaba por las aduanas. La tributación interna era esencialmente indirecta basada en impuestos a la

ventas, impuestos selectivos a consumos y algunas cargas de uso con una bajísima participación de los impuestos directos (renta y propiedad inmobiliaria).

Durante los 60's la política fiscal bajo la doctrina de la sustitución de importaciones vía industrialización, formulada por CEPAL durante la década de los 50's, comenzó a hacer un uso extensivo de la tributación como instrumento de desarrollo. Así la política arancelaria otorgaba protecciones sectoriales al valor agregado nacional en forma discrecional, el uso de incentivos fiscales se expandió y se desarrolló en algunos países una incipiente carga sobre la propiedad inmueble, en especial la tierra, y también sobre la renta personal utilizando altas tasas marginales para los ingresos más altos.

1.1 Principales características de las reformas de los 70's y 80's.

Acompañando, y apoyando, los incipientes procesos de liberalizaciones de comercio exterior y financiera, durante los 70's y a principio de los 80's, se llevaron a cabo las reformas tributarias más significativas del siglo fueron establecidas. Las principales características de estos cambios estructurales fueron:

1. Simplificación de los sistemas tributarios mediante la reducción del número de impuestos.
2. Revisión de la legislación dispersa en materia impositiva y su sistematización en códigos comprensivos.
3. Modernización de la administración tributaria.
4. Introducción del Impuesto al Valor Agregado (IVA).
5. Introducción de un impuesto global y progresivo a la renta personal en sustitución de los sistemas que la gravaban en forma cedular por tipo de ingreso.

A pesar de la introducción de instrumentos modernos de política fiscal como ser el IVA y la imposición global a la renta, la proliferación de incentivos fiscales sectoriales y renuncias fiscales, la inflación rampante producto de la monetización de los crónicos déficits fiscales y la inadecuada administración llevaron al deterioro de los sistemas tributarios y a un continuo ejercicio de ajustes, mal llamados reformas, que erosionaron las bases de recaudación y la calidad de los mismos en términos de eficiencia y equidad.

1.2 La crisis fiscal, y de deuda, de los 80's, la prioridad de la suficiencia sobre la eficiencia y la equidad del sistema tributario

A principio de los 80's el panorama fiscal del sur del hemisferio se vio agravado como resultado de las crisis fiscales, cambiarias y de deuda. Así un proceso de continuos ajustes tributarios con el objetivo fiscalista de suficiencia, aumentar la recaudación, comenzó a privar sobre las condiciones de eficiencia y equidad de los sistemas. La percepción se basaba en que crecientes déficits fiscales producto de gastos extensivos, incluyendo servicios de deuda, produjeron altos impuestos inflacionarios que no sólo eran inequitativos sino que aumentaban la incertidumbre sobre las decisiones de ahorro e inversión. Esto llevó a una primacía de la tributación indirecta, con algunos impuestos con efecto cascada (impuesto sobre impuesto) que deterioraron la calidad de las estructuras tributarias vigentes.

Acompañando estas reformas desde finales de los 80's se comenzó a priorizar la modernización de las administraciones tributarias considerando que un sistema vale tanto como su administración. Esto llevó a priorizar aún más mecanismos como la proliferación de mecanismos de retención de impuestos así como una serie de programas de capacitación, establecimiento de unidades de grandes contribuyentes, etc. que afectaron aún más la calidad de los sistemas. Pese a ello, hubieron mejoras sustantivas en lo que refiere a tecnología de la información, profesionalización de las instituciones y la concesión de independencia técnica y presupuestal para la administración de tributos.

1.3 El Consenso de Washington, el Nuevo Regionalismo y la necesidad de modernización de los sistemas tributarios

Un factor relevante que re-impulsó muchas de los ajustes durante la década de los 90's en la región tuvo como marco el llamado Consenso de Washington que pretendía afirmar reformas al funcionamiento de los mercados mediante reformas complementarias, de segunda generación, a las liberalizaciones comercial y financiera como ser las privatizaciones y concesiones, regulatorias, de reforma institucional del sector público, de contralor del sector financiero, etc.

En materia impositiva, el Consenso de Washington no tuvo alto impacto excepto por una mayor tendencia a favorecer la inversión extranjera, mediante legislación de incentivos, y el comercio así como las garantías para dichas actividades que se expresaron en general en la actualización de los Códigos Tributarios.

En materia de acuerdos comerciales regionales, desde las luchas por la independencia las naciones latinoamericanas habían realizado esfuerzos por integrarse política y económicamente. Estos se reforzaron en el período de posguerra y se focalizaron en la creación de áreas de libre comercio pero insertadas en una perspectiva de industrialización por sustitución de importaciones dado que los mercados nacionales eran pequeños en algunos países y así se lograrían mercados regionales con economías de escala y aglomeración. Estos mercados serían protegidos por diferenciales de aranceles entre los socios aumentando relativamente las barreras para las importaciones de los países extra-regionales y mantenían una importante presencia del sector público en la economía.

Sin embargo, desde principios de los 90's se observa en la región la presencia del llamado Nuevo Regionalismo. Este proceso intenta incrementar la integración económica regional pero en forma simultánea con aperturas unilaterales o multilaterales. La influencia de los acuerdos de la Ronda Uruguay y los acuerdo de la Organización Mundial del Comercio (OMC) fueron parte integral de este giro estructural de política de comercio exterior hacia políticas orientadas al mercado más abiertas dentro del libre juego de la democracia. Un ejemplo de este tipo de acuerdos es el NAFTA que se diferencia de MERCOSUR en que incluye socios en desarrollo y desarrollados.

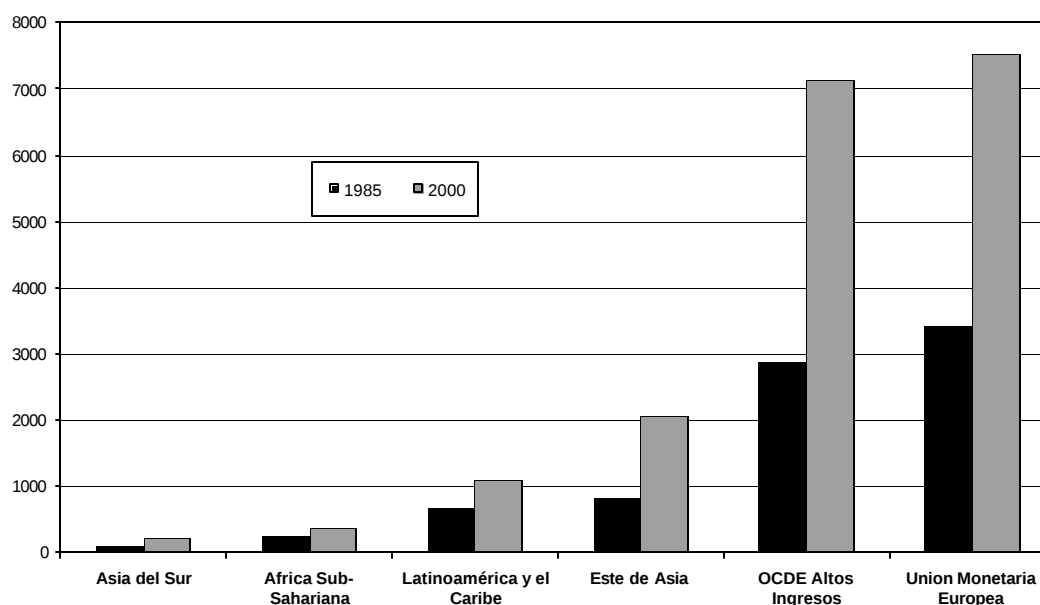
Otra característica es que la enorme mayoría de los países latinoamericanos y caribeños han aprobado los acuerdos de la (OMC) y por ende, cumplir con ellos. Sin embargo, muchos cambios tributarios consecuencias de los mismos, como ser la eliminación de los sistemas preferenciales y otros incentivos en el impuesto a la renta en actividades exclusivas de

exportación debido al Acuerdo de Subsidios, no han sido tenidos en cuenta y ni siquiera considerados. La “tarificación” de todas las barreras al comercio, por lo menos en los sectores acordados, y su subsecuente reducción afectarán significativamente a aquellos países dependientes de los ingresos fiscales de comercio exterior. A su vez, la liberalización ha aumentado exponencialmente las transacciones entre empresas interrelacionadas que mediante acciones elusivas y la competencia tributaria dañina entre jurisdicciones no permite a los países obtener la porción justa de la renta generada, entre otros problemas.

Estos esfuerzos de recaudación no han sido menores en otras regiones, el aumento de la presión fiscal medido en dólares corrientes ha sido una constante para todas las regiones del orbe tal como se presenta en la Gráfica 1, que además nos da una pauta del esfuerzo y del diferencial de poder económico entre las tesorerías de cada grupo de naciones.

Gráfica 1

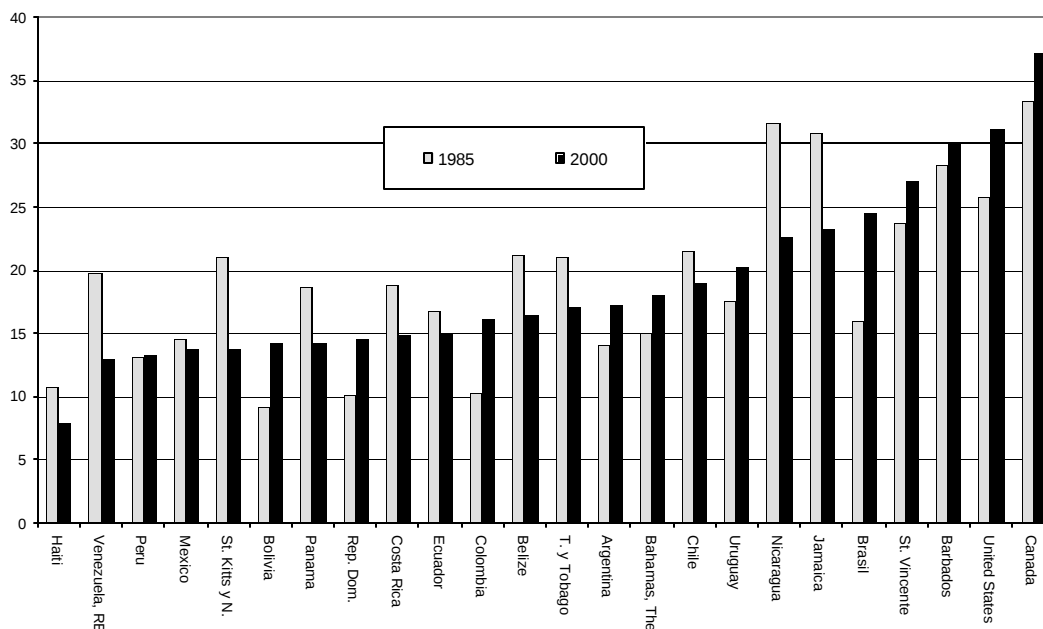
**Presión Tributaria Per cápita, 1985 y 2000
(en miles de dólares corrientes)**



Adicionalmente, existe una fuerte disparidad en las cargas impositivas de cada país en la región tal como se observa en la Gráfica 2.

Gráfica 2

Presión Impositiva % del PBI, 1985 y 2000



Fuente: calculos propios en base a WBI (2001)

Más allá de dificultades técnicas propias dadas por la representatividad de los años de la comparación o cuestiones técnicas como la inclusión de las contribuciones a la seguridad social (hoy con participación de regímenes actuariales de administración privada en vez de mecanismos de reparto y solidaridad generacional con manejo exclusivo del Estado) o la inclusión de los cánones sobre recursos naturales (que son también son mecanismos de transferencias intergeneracionales) se puede observar la fuerte dispersión del esfuerzo fiscal.

En breve, dos décadas de creciente comercio y competencia en el mercado internacional llevarán a un nuevo esfuerzo fiscal que indefectiblemente obligará a los países a ajustar sus sistemas tributarios, de suyo ya bajo la fuerte presión de crecientes gastos sociales y de infraestructura que también deberán ser gestionados con mayor eficiencia y participación del sector privado y la sociedad civil en general. Estas nuevas reformas tendrán *a priori* objetivos contradictorios para generar (mayores) ingresos fiscales suficientes y a la vez, un sesgo que favorezca su competitividad respecto a sus socios. En el pasado, las reformas privilegiaron el incremento de recursos a expensas de distorsiones económicas que afectan la productividad de los países y su equidad impactando en la legitimidad y el compromiso con la economía de mercado y con la democracia misma. Las nuevas reformas deberán priorizar la competitividad para el mercado regional y global combinado con una política fiscal, de ingresos y gastos focalizados, que permita satisfacer mantener cierta equidad vertical en la distribución del ingreso que mantenga el apoyo a la economía de mercado y la propia democracia.

2. Efectos de las Liberalizaciones Comerciales y Financieras y de la Integración Económica en la Tributación

La política tributaria es un factor importante para el comercio y las finanzas internacionales, no sólo en la economía doméstica, por:

- la importancia de los impuestos sobre las importaciones y exportaciones;
- los impuestos pueden ser obstáculos al comercio internacional y a la inversión, o pueden ayudar a crear un buen clima para ellos; y
- los impuestos de un país pueden afectar a otros países.

De la misma manera, la apertura comercial y la liberalización financiera afectan la política tributaria de un país tanto a nivel arancelario como de impuestos internos.

2.1 Efectos tributarios de la apertura comercial

Durante el último cuarto del siglo América Latina y el Caribe experimentaron importantes cambios en su estructura económica. Los procesos de liberación comercial y financiera que se expandieron a diferentes velocidades y frecuencias por todo el orbe fueron aplicadas en la región. Esto generó importantes ganancias de productividad, mayor especialización, incremento de la inversión en sectores dinámicos y crecimiento económico.

A su vez también se ha incurrido en costos, debidos en parte a fallas en la implantación de los cambios de política. La fuerte reducción de las tasas promedio y la dispersión de los aranceles, reduciendo la protección efectiva, han limitado las políticas sectoriales—en especial en el sector manufacturero—y por consecuencia disminuyeron los ingresos de los sectores protegidos. Esto ha tenido un primer corolario, que al disminuir el valor agregado de los sectores protegidos disminuye también se reducen los ingresos tributarios sobre la renta y las contribuciones a la seguridad social. Segunda consecuencia es que para mitigar estos efectos, se han generado fuertes presiones por nuevos incentivos y beneficios fiscales para proteger sectores o regiones, resultando en renuncias tributarias importantes que afectan tanto los ingresos del erario público como la eficiencia de su administración.

En tercer lugar, la apertura comercial cuando se cumplen las condiciones de equiparación del valor de productos e insumos a nivel internacional (Heckscher y Ohlin) y se favorece la especialización en sectores con ventajas comparativas relativas. En nuestros países esto se traduce en el crecimiento de los productos primarios (agrícolas y recursos naturales no renovables) y en detrimento de la participación del sector manufacturero. Sumado a ello, otras tendencias como la tercerización de servicios multiplicando las micro, pequeñas y medianas empresas genera una nueva distribución del valor agregado a nivel de los tres grandes sectores económicos tal como se presenta en la Tabla 1. Como puede observarse la región ha perdido más de 11% del producto industrial y ha ganado 14% en servicios en la composición al cabo de dos décadas.

Tabla 1**Participación y Composición Porcentual del Valor Agregado**

	PBI (Valor de Merc) (US\$000 millones)		Participación en VA Mundial (en %)		Valor Agregado Agropecuaria (% del PBI)		Valor Agregado Industrial (% del PBI)		Valor Agregado por Servicios (% del PBI)	
	1980	2000	1980	2000	1980	2000	1980	2000	1980	2000
Sudeste Asia & Pacífico	502	2,059	5.5	7.2	24.4	12.6	42.6	46.0	33.0	41.4
OCDE	8,036	24,073	79.1	81.3	6.3	3.2	35.7	29.7	57.9	67.1
América Latina y el Caribe	780	2,001	7.1	6.6	10.3	7.1	40.1	29.0	49.6	63.9
Medio Oriente & N. África	384	660	3.9	1.7	10.3	14.3	53.2	37.4	36.5	48.3
Sud Asia	234	597	1.8	2.1	38.0	25.1	23.8	26.2	38.2	48.7
África (Sub-Sahara)	271	323	2.5	1.1	17.6	17.0	38.2	30.0	44.2	53.0

Fuente: Cálculos propios sobre datos de WBI (2001)

Esto tiene importantes consecuencias, en especial para la política y sobretodo la administración tributaria ya que el grupo mayoritario de contribuyentes lo constituyen los “difíciles de gravar” (Shome, 1999). Es probable, que en parte este fenómeno pueda haberse visto compensado con un crecimiento en la concentración de la actividad económica. En la mayoría de los países de la región menos del 1% del total de contribuyentes recauda cerca del 75% del total.

Por último y no menor, es importante destacar que la apertura comercial y la especialización en productos primarios viene acompañada con un grado importante de variación en los precios, incrementando así la volatilidad de los ingresos exportados y por ende, en los niveles de actividad económica interna y la recaudación fiscal.

2.2 Efectos tributarios de la liberalización financiera

La liberalización de los flujos de capital acompañados por el desarrollo de las telecomunicaciones y el desarrollo de nuevos instrumentos de inversión han incrementado los movimientos de entrada y salida de capitales. Así, los mercados latinoamericanos se integraron, al menos parcialmente, a la arquitectura mundial financiera y accedieron a nuevas y más eficientes fuentes de crédito y otorgaron mayores oportunidades al ahorro nacional. Al igual que en la apertura comercial, también originó problemas que en buena parte se debió a errores en los procesos y secuencia de implementación. En efecto, la eliminación de los controles de cambios, los flujos de capital y el desarrollo de nuevos instrumentos dotan de gran movilidad relativa al capital financiero. Por ejemplo, en el 2000 los flujos de comercio de mercancías y servicios fueron 7.5 billones de dólares mientras que los flujos internacionales de capital fueron cinco veces más grandes. En efecto, la competencia entre países para atraer capitales resulta en una carrera a la baja de impuestos para reducir el costo del capital de las inversiones así como retener el ahorro propio y captar el externo.

Adicionalmente, más sofisticados mecanismos de planificación fiscal de la estructura financiera (por ejemplo, sustituir dividendos por intereses en los casos que estos no estén gravados) sumado a los nuevos productos financieros (derivados y otros instrumentos similares) brindan mayores posibilidades de arbitraje tributario y acentúan la tendencia a erosionar la base de los impuestos que gravan la renta (degradación impositiva). El aumento de transacciones entre empresas afiliadas o vinculadas en diferentes países ha

permitido la fijación de precios de transferencia de manera a eludir los fiscos y disminuir el pago de impuestos por renta.

Asimismo, los profesionales altamente calificados, generadores de valor en una economía basada en el conocimiento, comienzan a ser más sensitivos a las tasas diferenciales de imposición a sus ingresos y lo consideran como un factor importante en sus decisiones de migración.

La volatilidad del capital y el uso del planeamiento fiscal a través de instrumentos tales como "centros financieros", *off-shore*, *hedge-funds* y operaciones intra-empresa han llevado a una competencia entre jurisdicciones, reduciendo la carga tributaria para retener y atraer el ahorro, lo cual ha redundado en una mayor degradación de los sistemas tributarios. En efecto, esto genera competencia entre países para atraer capitales que resulta en una carrera a la baja de impuestos para reducir el costo del capital y así retener el ahorro propio y captar el externo.

En conclusión, las liberalizaciones de comercio y de flujos de capital sin lugar a duda tienen el potencial de incrementar sustancialmente el bienestar de los países pero también presentan desafíos a los gobiernos ya que erosionan las bases de los impuestos a la renta y al comercio exterior que fueron compensados por aumentos en la imposición al consumo y a la nómina en América Latina. Además, la proliferación de incentivos tributarios a la inversión, así como la imperiosa necesidad de recaudar echando mano a bases tributarias saturadas y con pocas posibilidades de evasión creando impuestos ineficientes que afectan fuertemente la eficiencia económica como lo son por ejemplo: el impuesto al cheque, la carga sobre las ventas (que generan impuesto sobre impuesto) o sobre los salarios brutos han deteriorado la calidad de los sistemas tributarios en América Latina y el Caribe.

3. Principales Desafíos Tributarios de la Integración Económica

3.1 Relaciones de las políticas comercial y tributaria en un proceso de integración regional

Durante el último cuarto de siglo, los países de la América Latina y el Caribe empezaron un proceso de apertura económica, y como parte de este proceso, adoptaron la integración regional como una herramienta de política adicional, no un fin, sino un medio, para promover el crecimiento económico. El racional de esta política es que a medida que los países incrementan el comercio internacional, las economías pueden alcanzar mayores niveles de productividad y bienestar. Abrir las puertas a bienes, servicios e inversiones del exterior permite tener acceso a insumos mejores y más baratos, y poder exportar a mercados expandidos permite la generación de economías de escala en la producción doméstica.

La integración económica ha generado oportunidades a las economías de los países pero este proceso se viene acompañado de desafíos. Los países están percibiendo que cada vez más sus decisiones económicas están limitadas por acciones y hechos ocurridos fuera de sus fronteras y esto vale tanto para los países pequeños como para los grandes.

A pesar de la integración de las políticas económicas, las naciones continúan intentando proteger su soberanía política y mantener su capacidad de determinar su propio destino económico. Este conflicto de tendencias se está resolviendo en forma paulatina, los mecanismos de coordinación internacional permanecen débiles, y la misma se hace más evidente en la tributación, que es uno de los principios fundamentales de la democracia representativa. Por ejemplo, en el proceso de integración regional más avanzado, la Unión Europea (UE), se ha llegado a una unión monetaria pero no se ha logrado una significativa armonización tributaria y cada país sigue con su política soberana en la materia (véase Anexo 1).

Las fronteras entre la política comercial y la política tributaria están desapareciendo. A la fecha los negociadores comerciales y de integración regional, están percibiendo que la promoción del comercio demandará una especial atención a los efectos económicos de los impuestos. Los tributaristas coinciden en que los sistemas impositivos pueden contener subsidios ocultos y barreras al comercio internacional de mercancías, servicios y capital, tal como fue reconocido por la propia Organización Mundial del Comercio (OMC) y la Organización de Cooperación Económica y Desarrollo (OCDE). Más aún, cuanto mayor es la coordinación macroeconómica complementaria a la integración comercial como ser políticas monetarias y cambiarias únicas (caso EU) o armonizadas, o inclusive en otros aspectos como ser regulación de mercados internos, más relevante se vuelve el componente tributario que puede establecerse como una de las diferencias significativas para la asignación de recursos e inversiones entre los socios e inclusive dentro de los países a nivel subnacional.

Si bien se percibe la necesidad de una coordinación internacional en esta materia tributaria para dar respaldo a la creciente integración comercial, la reticencia de los países a ceder lo que podríamos denominar como el último bastión de soberanía (tributaria y fiscal en general) ha limitado el avance en la institucionalidad en los aspectos impositivos internacionales, y ha impedido la creación de entidades tributarias supranacionales. Sin embargo, se comienzan a observar esfuerzos en materia de coordinación tributaria en algunas instituciones multilaterales tanto en el ámbito de los procesos de integración tales como la UE, así como a nivel más global como la OCDE.

A nivel más específico la interdependencia económica tiene profundas implicaciones en materia tributaria, en especial, en tres aspectos:

- a) El importante aumento en la movilidad de los factores, particularmente el factor capital, se torna muy sensitivo a las diferencias de tratamiento fiscal, afectando las bases impositivas.
- b) La creciente dificultad en determinar y recaudar impuestos en actividades llevadas a cabo fuera de la jurisdicción del país, especialmente en el caso de los bienes intangibles.
- c) El aumento en la complejidad del proceso de administración tributaria que demanda nuevos instrumentos y un nivel de información cada vez mayor para la recaudación de impuestos lo que requiere una amplia cooperación entre jurisdicciones.

En conclusión, en la medida que las economías se vuelven más integradas, la tributación tiene un papel más importante en las estrategias globales de las empresas. Diferencias en

las legislaciones y en las administraciones tributarias (estructuras, bases, tasas, cumplimiento, debido proceso, y tratados) tienen cada vez más importancia y pueden resultar en elusión o evasión. La reacción de los gobiernos puede llevar a la competencia y a la degradación fiscal. Ello plantea el desafío de ver cómo van a responder los gobiernos a la necesidad de compatibilizar el creciente proceso de integración de las economías, por una parte, con la orientación de sus políticas tributarias nacionales, por la otra.

La creciente interdependencia entre las economías nacionales genera una menor tolerancia para la divergencia entre las políticas nacionales y por ende, la necesidad de mayor coordinación internacional. En particular, en materia tributaria el conflicto potencial entre una mayor actividad económica transnacional y el deseo de mantener políticas económicas flexibles han creado tensiones entre los *policymakers*.

Con la globalización y la integración económica se hace muy difícil separar políticas domésticas de políticas internacionales como ocurría en el pasado, donde la política comercial pertenecía a la segunda categoría y las políticas sociales y tributaria a la primera. Actualmente, las políticas domésticas tienen efectos sobre otros países, así como también sufren las restricciones impuestas por los mismos. Por ejemplo, cuando en 1984 los Estados Unidos abolieron unilateralmente la retención en la fuente a los no residentes de sus ingresos por intereses, al no existir mecanismos de intercambio de información, se estima que generaron una salida de cerca de US\$300 mil millones desde latinoamericanas cuentas bancarias y otras formas de inversión de portafolio a ese país, (sí bien cabe preguntarse también respecto a que porcentaje de los mismos no eran capitales estadounidenses que estaban "fugados" del país aprovechando las ventajas fiscales de Latinoamérica). Los flujos de inversión real también se ven afectados por las políticas de incentivos tributarios implementadas por algunos países así como por las de los gobiernos subnacionales como sucede en el caso brasileño, que han afectado las decisiones de inversión de otros países.

3.1 Los principales impactos de la Integración Económica (Temas Comunes de Agenda)

Podemos identificar una serie de impactos que deben ser considerados, necesariamente en paralelo, con los acuerdos comerciales para asegurar la estabilidad, y legitimidad de los mismos, y de la propia economía en general que aseguren una política fiscal sostenible, eficiente y equitativa.

3.1.1 El proceso de sustitución de ingresos fiscales

El primer impacto de la integración es la reducción de los ingresos por aranceles generados por el comercio entre socios. La Tabla 2 nos indica el diferente efecto que tendría el ALCA en las subregiones del hemisferio. Es importante considerar que metodológicamente, si bien la pérdida de recursos fiscales es evidente, el análisis de estática comparativa, situación actual con cambios no es el efecto que necesariamente se generará. Por ejemplo, es posible que el desvío de comercio, sustitución de importaciones de origen extra-regional por intra-regionales, agrave el problema, pero también el incremento del intercambio entre socios generará mayores ingresos que se reflejan en otros agregados económicos que también constituyen bases gravables por otros impuestos. Por ejemplo, un incremento exponencial como el de comercio en México y sus socios del NAFTA generó fuerte incremento en la

inversión y el consumo que a su vez se traducen en aumentos de ingresos por IVA o renta si se resuelven una serie de problemas que aseguren esta sustitución.

Otros países, en especial los caribeños, poseen regímenes arancelarios producto de la herencia anglosajona de estructura tributaria que al no haber producción nacional son fácilmente sustituibles por impuestos selectivos a su consumo (tal es el caso del estudio para Belice de Jenkins y Kuo).

Tabla 2

Impacto del ALCA por pérdida en recaudación arancelaria (1999)

	% Ingresos Tributarios	% del PBI
MERCOSUR	2.4	0.4
CAN	8.2	1.0
MCCA	9.5	1.1
CARICOM	14.2	2.9
LAC	8.6	1.3

Fuente: Cálculos propios sobre DOTS/IMF (2001)

A su vez, es menester destacar que no existe país alguno en la región con superávits tributarios y que por ejemplo, las pérdidas relativas de recaudación pueden ser relevantes más allá del porcentaje de carga que representa.

Por ejemplo, MERCOSUR tiene actualmente déficits fiscales cercanos a 4% del PIB y los servicios de deuda más que se duplicaron por los efectos de las devaluaciones por lo que aún 0.4%, que ahora serían de casi el doble ya que están ligados a la importación que se mantiene en dólares a diferencia del ingreso nacional, del PIB en ingresos fiscales diezmos por la recesión pueden convertirse en obstáculos graves. Algo similar sucede en América Central donde el promedio de carga tributaria es cercano al 12%² por lo que el agujero fiscal podría alcanzar proporciones desestabilizadoras. Algo similar sucede en la Comunidad Andina de Naciones.

Como ejemplo, la Tabla 3 presenta la disparidad del impacto fiscal del ALCA para un región relativamente uniforme como es el Mercado Común centroamericano (MCCA) que a su vez es la subregión con mayor intercambio medido en términos tanto de PIB como de comercio exterior.

² Es menester acotar que algunos de estos países tienen presiones impositivas mucho más altas debido a muy significativas subvaluaciones de su PIB, que reducen el denominador del ratio de carga fiscal y, que llegan en algunos casos a más del 50% del mismo.

Tabla 3

Impacto del ALCA por pérdida en
recaudación arancelaria (1999),
Mercado Común Centroamericano

	% d e l P B I	
	U S A	A L C A
C o s t a R i c a	0 . 1	0 . 7
E l S a l v a d o r	0 . 1	0 . 1
G u a t e m a l a	0 . 5	0 . 9
H o n d u r a s	1 . 6	2 . 1
N i c a r a g u a	0 . 6	1 . 6
M C C A	0 . 6	1 . 1

Fuente: Cálculos propios sobre DOTS/IMF (2001)

A su vez, también es necesario reconocer que el proceso de integración genera perdedores, no todos de ellos irrecuperables--que son aquellos que sólo subsisten mediante una costosísima protección efectiva que recae fuertemente sobre el resto de la sociedad que debe consumir a precios mucho más altos que los internacionales--que deben ser compensados mediante mayor gasto fiscal, favoreciendo la transición y la legitimidad del proceso.

De todas maneras, es importante destacar que la región ya experimentó este fenómeno en las liberalizaciones unilaterales de su comercio exterior y que en definitiva, con reformas estructurales planificadas que sustituyan ingresos arancelarios tanto con impuestos indirectos como directos, que aseguren la estabilidad fiscal de medio y largo plazo.

3.1.2 El Sistema de Promoción de Exportaciones (Zonas Francas Industriales) y de Inversiones (Guerras Fiscales)

Este es un punto crucial porque muchos de estos regímenes tributarios especiales a la exportación de manufacturas que generaron fuerte inversión externa directa en zonas que, casi exclusivamente, producen para exportación y tienen exoneraciones de impuesto a la renta se originaron en regímenes preferenciales comerciales como son cuotas y los regímenes bilaterales especiales³ que fueron concedidas y fomentados por los países desarrollados en todo el orbe. Debido a que estos sistemas de exoneración exclusivos para exportación deberán desaparecer, en fases establecidas por los acuerdos de la Rondas Uruguay y Doha, generarán la rebaja general del impuesto con la pérdida consecuente de recaudación o la exposición del país a ser sancionados internacionalmente por el uso de subsidios (*actionables*) no permitidos con sanciones punitivas pecuniarias. Ambos

³ Jenkins, Glenn P. and Chun-Yan Kuo (2000). Institutions, Corruption, and the Promotion of Manufactured Exports. Harvard Institute for International Development, Working Paper 714.

resultados tienen consecuencias devastadoras en términos de suficiencia por pérdida de recursos así como de equidad horizontal de los sistemas ya que constituye prácticamente la renuncia a la imposición a las remuneraciones al capital.

Es por ello, que respetando los acuerdos de la OMC en la Ronda Uruguay confirmados en la de Doha, se hace necesario considerar la forma de dismantlar estos beneficios sin efectos devastadores en la actividad económica, las exportaciones y empleo en las naciones beneficiadas por el uso de estos basados en las prácticas limitantes al comercio como son las cuotas y los regímenes preferenciales de las economías desarrolladas.

En nuestro criterio, debería incluirse también un análisis al tratamiento preferencial desleal de las inversiones, a que es lo que más afecta a países en desarrollo en variadísimas formas; desde zonas francas a regímenes especiales de subsidios muchas veces muy poco transparentes en buena parte del orbe y a los que América Latina y el Caribe no son la excepción .

En definitiva, es difícil separar, y por ende negociar, cambios comerciales como ser en regímenes comerciales preferenciales sin incluir acuerdos tributarios internacionales paralelos que aseguren la transición de la integración comercial y la justicia de los mismos. Es así que los arreglos del NAFTA entre México y EEUU en tratamiento de las actividades *maquila* constituyen un muy positivo antecedente para la solución de esta modificación impositiva en el marco de acuerdos comerciales regionales.

En forma similar, se hace necesario coordinar sobre la forma de gravar e intercambiar información sobre inversión y ahorro externos directos. En inversiones se debe acordar entre jurisdicciones, a veces subnacionales, para evitar guerras tributarias que terminen en una carrera al cero en la recaudación de impuesto a la renta y aún de subsidios que afectan los ingresos fiscales. En la captura del ahorro externo, se debe impedir la absorción de fondos externos mediante ocultamiento de bases que afectan a los erarios públicos de los países de residencia de los ahorristas, que afectan a todas las naciones sin excepción. Esto debe ser conseguido mediante coordinación de bases gravables y el intercambio de información tributaria entre las administraciones nacionales, sin obviar la libertad de cada país en la fijación de tasas de gravámenes que eviten el surgimiento de estados leviatánicos.

3.1.3 La coordinación administrativa para equitativa distribución de las bases impositivas en las rentas derivadas de actividades internacionales de empresas relacionadas.

La globalización crea empresas multinacionales que tienen poder económico, información y capacidad técnica tributaria mayor que muchas naciones. Además, la concentración del conocimiento y los adelantos científicos lleva a una distribución de las diferentes etapas de la producción en diferentes países entre empresas relacionadas realizando actividades donde no existe la oposición de intereses. Algo similar sucede a nivel regional. Es así que la planificación tributaria tiende a asignar rentas que no se corresponden con la realidad económica. Adicionalmente, la concentración del capital financiero en pocas bolsas en países desarrollados genera que el aumento de valor de las empresas, algunas veces productos de la minimización de pagos tributarios a escala mundial, es capturada solamente por los países desarrollados, se hace imperioso establecer mecanismos que permitan

capturar la justa parte de la renta generada en los países recipientes de inversión extranjera directa. Esto necesita la adopción de reglas de Precios de Transferencia, Intercambio de Información Automática, Reglas de Capitalización Débil, etc. que es imposible aplicar en forma práctica sin la colaboración efectiva entre administraciones tributarias. Más aún, como en la colaboración efectiva en estos temas entre México y Estados Unidos ha logrado un importante desarrollo profesional mutuo de sus auditores.

En contrapartida, las pequeñas naciones cuyos mercados internos no son tan atractivos han desarrollado mecanismos (secreto fiscal y bancario) que permiten captar y reciclar el ahorro externo de forma tal que favorezcan la elusión y la evasión en los países de origen. Esto es relevante, porque muchos de estos regímenes preferenciales al ahorro financiero externo surgieron de regímenes tributarios o financieros restrictivos sobre los flujos financieros de otras jurisdicciones incluidas las de la propia OCDE. La negociación de las propias definiciones y cursos de acción en esta materia deberá considerar mecanismos y calendarios que al hacerse en el marco de las negociaciones de la integración comercial generan mecanismos de cooperación que los hace más equitativos y legítimos, en especial en los países exportadores de capital.

En conclusión, en paralelo a los flujos de comercio e inversión los acuerdos comerciales generan movimientos financieros que tienen efectos tributarios cuando hay legislaciones con regímenes tributarios liberales no cooperativos en materia de intercambio de información, no considerar estos elementos serán fuente de litigios que afectarán la legitimidad y la eficiencia de los acuerdos.

3.1.4 La necesidad de coordinación entre la negociación comercial y la tributaria (El Anti-Doble Dividendo).

Un hecho paradójico que se observa especialmente en los países subdesarrollados de la región es la reducción de la imposición al sector agropecuario, especialmente la directa. En la medida que los procesos de apertura comercial uniformizan y reducen los niveles de protección arancelaria, la protección efectiva se torna más uniforme. Con la apertura comercial y la consecuente reducción de la protección efectiva, parece razonable esperar que sea el sector agropecuario y el de productos derivados, en especial el exportador, que cuenta con ventajas comparativas y deja de tener protección efectiva negativa (debido a la disminución de la protección sobre los insumos y los bienes de capital), el que, a través de una mayor tributación, aporte los recursos que el Estado pierde. Sin embargo y, como fue dicho, se verifica una paradójica caída de la tributación directa de este sector.

La respuesta a esta paradoja está en la escasa rentabilidad que obtiene el sector, producto del proteccionismo comercial practicado básicamente por los países desarrollados que afecta a los términos de intercambio de los países y que dificulta o imposibilita el acceso a sus mercados o que incluso subsidian sus exportaciones. A diferencia del ‘doble dividendo’ generado por la imposición con fines de protección del medioambiente (*environmental taxation*) que ayudaba a la vez a la corrección de externalidades negativas (por su menor consumo y así menor daño) a las que se sumaba la recaudación de los impuestos establecidos, en este caso se estaría en presencia de lo que podría llamarse un impuesto de

‘anti-doble dividendo’. Por una parte, el costo que deben enfrentar las tesorerías de los países proteccionistas por los subsidios que otorgan y, por la otra, el deterioro de la recaudación de los países productores de productos agrícolas y sus derivados.

En consecuencia, no puede ser justificada la exclusión de ciertos sectores en una negociación comercial regional sin una similar compensación de sus efectos tributarios, esto también es válido para una negociación regional como para una global como la OMC. Es difícil considerar en términos de eficiencia económica que la exclusión de sectores en la liberalización comercial, que originan un subóptimo en la asignación de recursos y por ende en la eficiencia de las inversiones y el bienestar del consumo a escala planetaria o regional, no pueda ser mejorada por la vía de la transferencia fiscal de recursos. Así, la compensación fiscal constituye un concepto tradicional de segundo óptimo ampliamente aceptado en la literatura económica. Con esta compensación, se morigera el efecto que la exclusión del libre comercio de ciertos sectores generan en términos de ineficiencia e inequidad en el intercambio internacional y los erarios públicos aumentando la presión a eliminarlos. En el largo plazo estas limitaciones al comercio deberán desaparecer inexorablemente para poder alcanzar todos los beneficios de la especialización (economías de escala y aglomeración) producto del libre comercio.

En conclusión, no es eficiente ni justo obviar los efectos tributarios de la exclusión de sectores en la liberalización comercial y pueden llegar a morigerarse mediante compensaciones que aumenten la eficiencia económica, la equidad de los acuerdos y en consecuencia, la legitimidad de los mismos.

3.1.5 La necesidad de armonización de la tributación indirecta y perentoriedad de procedimientos aduaneros coordinados.

Tal como las experiencias de la Unión Europea, el MERCOSUR, y el NAFTA lo marcan la armonización de la imposición indirecta basada en los principios de no discriminación de la producción externa pueden asegurar que exista comercio intra-rama a nivel regional. Sin embargo, esta coordinación debe alcanzar un acuerdo sobre las bases en el IVA y un acuerdo de tasas sobre los selectivos, en especial en naciones fronterizas. Hay impuestos a las ventas hay una serie de efectos cascada, de impuestos sobre impuesto, que afectan la competitividad de los países ya que obligan a la producción nacional a competir en desventaja. Aún en el IVA, cuando se exoneran productos de la canasta básica, por ejemplo, estos bienes incorporan a su costo el IVA comprado en los insumos y compiten con similares bienes importados que ingresan libres de IVA ya que le son devueltos en sus países de origen a ser exportaciones que no son alcanzadas por IVA. Algo similar sucede en la reducción de la tasa de IVA de 15% a 10% en los estados mexicanos fronterizos con los Estados Unidos (también incluye la reducción del selectivo a combustibles en frontera) para competir por el consumo zonal.

En materia de selectivos, la diferencia de tasas puede favorecer el contrabando, en especial en frontera, esto ha llevado a la UE a no sólo uniformar las bases sino también a establecer rangos de tasas.

3.1.6 La necesidad de un marco institucional adecuado que solucione las controversias tributarias que asegure los derechos de los protagonistas de actividades internacionales.

Existen otros factores que pueden ser muy influyentes en el interés de todos los protagonistas de negocios internacionales, y que hace necesario un esfuerzo común, pero también un liderazgo, para implementar la coordinación tributaria en la región como son la capacidad administrativa y la garantía de los derechos en los países contraparte que presentan elementos menos tangibles para su evaluación. Sin seguridad jurídica es difícil que pueda florecer el comercio y las inversiones internacionales por lo que es necesario crear un marco producto de acuerdos multilaterales que aseguren los derechos todos los actores económicos, empresarios, inversores, el Fisco y los consumidores de las diferentes jurisdicciones tributarias.

Es claro que factores históricos que determinan el peso de la legalidad en los países y que a veces los marcan desde su independencia. Por ejemplo, mientras los EE.UU. festejaban el Boston Tea Party bajo el principio de *no taxation without representation* en un esfuerzo por establecer un control sobre el poder que administraba, la América Ibérica se independizaba bajo el sino del descontrol administrativo generado por el período napoleónico que redundó en una concepción hacendística donde los derechos del soberano totalitario se concesionaban y generaban un rechazo casi legítimo contra la actividad estatal, en especial la exacción que todo tributo implica. Este proceso acompañó a una región plagada de períodos de gobiernos totalitarios donde los derechos humanos fueron sistemáticamente violados. Los tributos, como parte de la política fiscal, en esencia son sólo mecanismos de transferencias de recursos entre agentes económicos y su legitimidad está basada en la representatividad, en la participación social que genera el derecho del Fisco a recaudar, y que es simplemente una expresión social compleja de los derechos humanos.

Otra característica derivada de la historia, es que en buena parte de la colonización anglosajona ha existido la garantía derecho expresada en el imperio de la constitución y la ley mediante un poder judicial influyente desde las famosas sentencias de John Marshall en los albores del siglo XIX.

Sin embargo en las últimas décadas, aunque se debe mejorar en los muchos aspectos de la administración pública, la región con esfuerzo ha avanzado de manera muy significativa consolidando la democracia y el estado de derecho en los últimos años. A su vez, la región ha hecho importantes sacrificios para imponerse disciplina fiscal en el marco de vigencia del orden jurídico de respeto a los derechos civiles.

El reconocimiento de una institucionalidad acordada que tenga efectos jurisdiccionales, aunque no se exprese en formas supranacionales, tendrá un efecto institucional positivo, en especial en los países menos desarrolladas, que reducirá la incertidumbre en el comercio y las inversiones y también en instrumentos de ahorro externo y parcialmente el costo del capital ligado al riesgo país.

Finalmente, si bien no se espera en los acuerdos de integración regionales del hemisferio el compartir la recaudación de los aranceles para sustentar gastos comunes como en la UE, cerca de un 40% de la recaudación en la región se colecta en aduanas. Esto sumado a la definición de normas de origen que requiere un porcentaje de valor agregado regional para ser considerado un bien intra-regional, por lo que el funcionamiento de las aduanas deberá

tener un nivel que hoy no tiene. Adicionalmente, esto favorecerá los intercambios reduciendo los costos del comercio, a la vez que se constituye una de las bases de información principal para la fiscalización de tributos internos.

Conclusión

Las aperturas comercial y financiera así como los procesos de integración económica regional presentan nuevas oportunidades y también nuevos desafíos los países los países de América Latina y el Caribe.

Con los convenios regionales de libre comercio, que prácticamente eliminan los aranceles de importación, hay que cubrir los ingresos perdidos (ver el Mercurio de ayer); hay que generar mas recursos para compensar a los perdedores del libre comercio – por ejemplo, programas de capacitación para trabajadores desplazados – y hay que tratar de coordinar políticas tributarias entre los países para que no se compitan entre ellos deslealmente, y coexistan de forma armónica.

Pero no es fácil conseguir esta coordinación en el ámbito regional. Creemos que se puede empezar con:

- el fortalecimiento de los tratados tributarios;
- el logro de un mínimo de armonización de los tributos indirectos, como el IVA y los selectivos;
- el consenso en bs precios de transferencia para repartir con justicia la renta de actividades internacionales;
- la eliminación de las practica tributarias nocivas sobre captación de ahorro y evitar guerras fiscales por inversión, en especial, la inversión extranjera directa; y
 - sobre todo, en incrementar la cooperación entre las autoridades tributarias de los países de la Región con tramites comunes e intercambio de información.

Debido a esto, y como fueron las experiencias de la Unión Europea y el NAFTA (ver Anexos 1 y 2), los aspectos tributarios requieren ser tratados paralelamente a los temas de comercio e inversión.

A su vez, en lo que respecta a la economía política interna de cada país, esta coyuntura de la liberalización comercial presenta una oportunidad de obtener consenso y apoyo político para las reformas tributarias requeridas de todas maneras, ya que cada país deberá enfrentar una nueva realidad económica y deberá tratar de maximizar su competitividad.

ANEXO 1

La Evolución de la Coordinación Tributaria en la Unión Europea⁴

El proceso de integración europeo tiene sus orígenes en 1951 en la llamada Comunidad Europea del Carbón y del Acero (CECA)⁵ que congregaba seis países cuyo objetivo fuera crear un mercado común para productos siderúrgicos, con la eliminación de tarifas, cuotas, subsidios y otras formas de restricciones comerciales. En el año de 1957, con el Tratado de Roma, se establece la Comunidad Económica Europea (CEE), una unión aduanera (comercio interno libre y tarifa externa común, logrado a partir de 1968), donde además de la libre circulación de bienes se propone también la libre circulación de personas, servicios y capital. Ese proceso de integración llevo mas de 30 años en medio a avances y retrocesos hasta que el *Single European Act* (SEA) de 1985 efectivamente lanza las bases para un verdadero mercado integrado de bienes, servicios, capitales y trabajo, creando fuertes instituciones supranacionales y fondos estructurales redistributivos para disminuir las disparidades entre los países, además de nuevas reglas de votación y veto.

La creación del mercado único llevó a un amplio proceso de armonización, estandarización, regulación y certificación de bienes, servicios y procesos, a la eliminación de muchas barreras al comercio y el fin de formalidades aduaneras en las fronteras nacionales, substituidas por instrumentos comunitarios. Como se establece el objetivo de eliminar los controles de capital dentro de la comunidad, se reconoce la necesidad de establecer una unión monetaria.

Con el argumento de que un verdadero mercado integrado para bienes, servicios y capital requiere una moneda única para reducir los costos de transacción, traer mayor transparencia a los precios, reducir la influencia del dólar y promover la unificación de los mercados financieros, el Tratado de Maastrich de 1991 rebautiza la CEE como Unión Europea (UE) y lanza las bases para la Unión Monetaria Europea (EMU) que comienzo en 1 de Enero de 1999 con la participación de once países.

1.1 Primera etapa (1967-1993): Papel de la armonización tributaria durante la puesta en marcha del Mercado Único

1.1.1 Impuesto al Valor Agregado

Con la finalidad de consolidar una unión aduanera y eliminar las barreras tributarias al libre flujo de mercancías y servicios, - además de la eliminación de aranceles- era necesario establecer un impuesto neutral en el comercio entre los países miembros.

⁴ Extraído de Barreix, Alberto y Luiz Villela, BID, 2003. *La Tributación en le MERCOSUR, Posibilidades de Coordinación*. En edición. BID-INTAL Series.

⁵ European Coal and Steel Community – ECSC.

La Primera Directiva Comunitaria⁶ de 1967 establece que todos los países debían adoptar antes del 1 de enero de 1970 un impuesto general a las ventas tipo IVA. La Segunda Directiva, también de 1967, garantiza un fuerte grado de armonización al establecer la estructura, modalidades y principios técnicos del nuevo impuesto, que seguiría el principio jurisdiccional del destino, con los correspondientes ajustes de frontera en el caso de comercio internacional, lo que permitiría desgravar exportaciones y gravar importaciones evitando así el efecto cascada, permitiendo un ajuste de frontera preciso.

Las sucesivas directivas comunitarias, en particular la Sexta Directiva de mayo del 1977 que comenzó a regir en 1979, procuraron precisar la estructura del IVA que regiría en la Comunidad, aunque siempre dejando alguna libertad a los países para establecer limitados tratamientos especiales, y exenciones, dejando inicialmente amplia libertad para fijar el nivel de las alícuotas. El objetivo de las Directivas siempre fue en la dirección de definir las bases imponibles con el fin de evitar al máximo el riesgo de acumulación (efecto cascada) y perfeccionando el principio de la no-discriminación entre bienes importados y nacionales. Esa preocupación, en gran medida, ha derivado del hecho de que desde su inicio en la década de los setenta, el 1% de la base imponible del IVA⁷, se destinó a financiar el presupuesto de la Comunidad y por ello la necesidad de determinar de forma uniforme y precisa la base sobre la cual se determina la contribución de cada país miembro.

A partir del informe de la Comisión de la Comunidad Europea sobre las “Perspectivas de Convergencia de los Sistemas Fiscales de la Comunidad” del 1ro. de marzo de 1980, se considera que para consolidar el mercado interior y garantizar la competitividad de las empresas de los países miembros el foco de la acción comunitaria debería estar puesto en la armonización del IVA, así como también en los impuestos selectivos y en el impuesto a la renta de las empresas.

Con la perspectiva del inicio del mercado interior sin fronteras a partir del 1º de enero de 1993, lo que implicó la eliminación de las aduanas y la transformación del mercado comunitario en un gran mercado interior se hizo necesario lograr un alto grado de armonización de los impuestos indirectos para evitar obstáculos al libre movimiento de bienes y el suministro de servicios dentro del mercado comunitario. Para ello, se consideró en primera instancia como prioritario la convergencia de las alícuotas del IVA, allanando el camino para la transformación del principio jurisdiccional de destino al de origen y posibilitando de esta forma eliminar los controles fronterizos que eran necesarios para hacer los ajustes del crédito tributario. Como es sabida la modificación del principio jurisdiccional requiere como condición sine qua non la necesaria igualación de las tasas del IVA entre los países miembros a fin de evitar el *shopping* tributario.

⁶ Es importante advertir que las disposiciones de la Unión Europea en materia tributaria han sido Directivas y no Reglamentos. Ellas implican un compromiso de los estados miembros y requiere de su inclusión en el ordenamiento legal de cada país para lo que es necesario la acción de los Poderes Legislativo y Ejecutivo de cada estado miembro. La obligatoriedad de las Directivas es inmediata para los estados pero para sus ciudadanos sólo lo será cuando sea aprobada la legislación nacional pertinente.

⁷ Esta contribución actualmente es del 1.4% de la base imponible del IVA.

Los problemas emergentes del rígido requisito de igualación de las alícuotas volcaron la decisión a favor de continuar con el principio de destino en el IVA, aplicable desde su inicio, si bien la eliminación de los controles fronterizos constituía un desafío. En ese sentido se formulo una primera propuesta consistente en un mecanismo comunitario de pagos y abonos de créditos tributarios (*clearing house*) entre los estados miembros, que operaría como una cuenta compensadora central, donde los países exportadores netos pagarían sus saldos y los importadores netos cobrarían los mismos a través de ajustes de cuentas mensuales. Esa propuesta también establecía una significativa convergencia de alícuotas del IVA, con una tasa general entre 14 y 20%, y una tasa reducida entre 4 y 9%. Como la mayoría de los países no acepto la convergencia de alícuotas y consideraron muy difícil la aplicación practica del sistema de *clearing*, la propuesta fue rechazada.

En razón de ello a fines de 1991 se estableció un régimen transitorio de IVA (*régimen interino*), si bien siguiendo el principio de destino pero sin ajuste de frontera, el que debería haber regido entre 1993 y 1996, pero que continua siendo aplicable en el momento actual.

Administrativamente, desde 1 de enero de 1993 con el nuevo sistema de IVA para el mercado único se suprimen los términos de exportación e importación entre los estados miembros, los que pasan a ser denominado "entregas intracomunitarias". La provisión de bienes entre los estados miembros no debe incluir el IVA de las ventas en el estado miembro de origen, con la condición que el comprador en el país de destino figure en el registro del IVA y que los bienes salgan del territorio nacional. Las adquisiciones intracomunitarias de bienes (antiguas importaciones entre países miembros) son imponibles en el estado miembro donde se efectúa el consumo y debe ser declarada por el comprador en su declaración de IVA. Se trata de un régimen de diferimiento temporal del IVA en las operaciones intracomunitarias, que traslado el control previo que estaba sustentado sobre la base de los controles fronterizos para pasar a verificaciones en los libros de los contribuyentes involucrados en la operación.

Para ello, se ha creado un sistema informatizado de intercambio automático⁸ entre las administraciones nacionales que contiene las informaciones incluidas en las entregas intracomunitarias de mercancías. La tributación del IVA es siempre en el país de consumo con tres excepciones que son: a) ventas a distancia a particulares⁹, b) adquisiciones intracomunitarias de vehículos¹⁰ y c) adquisiciones de agricultores cuando compran a sujetos pasivos exentos o no alcanzados por el impuesto.

Sin embargo, la Comisión reconoce que la aplicación de IVA en origen sería un mejor sistema con menores costos de cumplimiento y administración y menos susceptible al fraude. En otras palabras se lograría un verdadero mercado interno cuando las ventas

⁸ VIES (VAT Information Exchange System).

⁹ En el caso de ventas a distancia intracomunitarias el IVA de origen se aplica si el volumen de negocios realizados por el vendedor no sobrepasa un umbral (35.000 a 100.000 euros según el país) y si se trata de productos no sometidos a impuestos especiales.

¹⁰ La compra en otro estado miembro de vehículos nuevos (de menos de 6 meses o con menos de 6.000 kilómetros) se grava en el país de destino con los tipos vigentes en dicho estado y las mismas condiciones. En este caso, el vehículo debe registrarse y someterse a los tributos del país de residencia habitual del comprador.

intracomunitarias de bienes y servicios sean tratadas de la misma forma que aquellas dentro de los estados miembros, si bien hasta la fecha esto no se ha logrado. Adicionalmente, se reconoce que el riesgo de irregularidades detectadas en el control del sistema se ha incrementado. Existen dos mecanismos principales de fraude: a) la declaración de entregas intracomunitarias ficticias, ya que los bienes exentos se venden de hecho en el mercado interior si pagar impuesto, y b) la no-declaración del IVA devengado en las adquisiciones intracomunitarias, que luego se venden en el circuito económico informal.

Es de destacar que desde hace más de tres décadas, los ingresos tributarios provenientes del arancel externo común y que grava las importaciones provenientes de fuera de la comunidad, se recauda por el país de ingreso de la mercadería y su destino es el financiamiento del presupuesto comunitario.

1.1.2 Impuestos Selectivos al Consumo

En cuanto a otros impuestos sobre bienes, el principal avance consistió en la definición y armonización de bases para el cobro del impuesto selectivo (*excise taxes*) al consumo de bebidas alcohólicas, cigarrillos y demás derivados del tabaco y combustibles derivados del petróleo y gas natural. Adicionalmente, la Directiva Comunitaria 82 del 19 de octubre de 1992 estableció montos mínimos de impuesto a las tres categorías descritas.

A pesar de haber fijado un mínimo de impuesto, por ende, armonizado la base, la tasa efectiva cobrada sigue siendo muy diferente entre los países. Por ejemplo a julio del 2001, la gasolina que tenía un mínimo de 0,337 euros por litro está gravada en promedio simple a 0,484 euros con una desviación standard de 0,131; en tanto, el diesel que tiene un mínimo fijado de 0,245 presenta una carga promedio de 0,35 y un desvío de 0,138.

En el caso de bebidas alcohólicas, el vino por ejemplo, no tiene valor mínimo de imposición y el promedio comunitario alcanzaba a gravarlo con 0,87 euros por litro con un desvío típico de 1,16 euros dado que la mitad de los países miembros no lo gravan. Sólo sobre cigarrillos donde se estableció un sistema mixto de gravamen selectivo, con una parte específica y otra *ad valorem*, se alcanzó una convergencia en la carga impositiva con un promedio de 60% del precio al consumidor con un mínimo de 57%.

Adicionalmente, para viabilizar el fin de las barreras aduaneras internas, la Directiva Comunitaria 92/12 estableció un sistema de suspensión para las ventas intracomunitarias de bienes alcanzados por el selectivo entre contribuyentes registrados, incluyendo resguardos administrativos para su control, con lo que verifica la aplicación del principio de destino.

1.1.3 Imposición Directa

En esta primera fase los logros han sido magros en términos de armonización de los tributos directos especialmente en el caso del impuesto a la renta. Los países miembros no deseaban abdicar de su soberanía fiscal en la materia y creían que lo fundamental para consolidar la integración comercial entre ellos se relacionaba con la tributación indirecta sobre mercancías y servicios. Por ejemplo, la Comisión presentó propuestas de directivas en el año 1975 y posteriormente en 1984 y 1985 centradas en la compensación de pérdidas originadas en un estado miembro a fin de ser deducidas del impuesto a la renta de otra

jurisdicción, las que fueron retiradas ante la reticencia a adoptarlas por los países miembros.

Un proyecto de 1988 para armonizar la base imponible de la renta de empresas nunca llegó a presentarse por la renuencia de la mayoría de los estados miembros. Sin embargo, en 1990 se adoptaron dos Directivas Comunitarias, la 434 sobre Fusiones (*Merges*), y la 435 sobre Matrices y Filiales (*Parent-Subsidiary*) Ambas directivas, a la fecha, se encuentran en agenda para ser revisadas por la Comisión.

Por último, también se adoptaron dos tipos de medidas vinculadas a la tributación directa, pero que también pueden afectar a la imposición indirecta. Una la 436 de 1990 referida al Convenio de Arbitraje (*Arbitration Convention*, 90/436) y que tiene como objetivo facilitar un procedimiento de resolución de litigios vinculante originados en una transacción transfronteriza, procedimiento casi nunca es usado, por lo cual la Comisión ha indicado que presentará una propuesta para mejorarlo y que permita que sus provisiones estén sujetas a la interpretación de la Corte de Justicia Comunitaria.

La segunda, se refiere a la forma de determinación administrativa de transacciones internacionales entre empresas vinculadas en materia de precios de transferencia. Dado que todos los países de la Unión Europea son a su vez miembros de la OCDE, ellos han adoptado los principios establecidas en las Directivas respecto a precios de transferencia que la OECD ha desarrollado desde el año 1979 y que se concretó en un Manual de Precios de Transferencias publicado en 1995. Sin embargo, en la práctica, como cada país dicta sus propias reglas, se generan costos de cumplimiento y una serie de problemas de tributación entre sociedades asociadas (*related parties*) que conllevan un riesgo de doble imposición.

1.1.4 Instituciones de la Unión Europea que afectan su tributación

La Unión Europea tiene un sistema institucional único en el mundo en la medida que los estados miembros aceptaron delegar una parte de su soberanía a instituciones independientes que representan los intereses comunitarios.

La función legislativa es compartida por el Consejo de la Unión Europea, que la principal instancia de decisión de la Comunidad, y que está constituida por los ministros de las distintas áreas de interés, y el Parlamento Europeo elegido cada cinco años por sufragio universal directo. Estos dos organismos aprueban las leyes europeas bajo la forma de Directivas, Reglamentos o Decisiones.

El Tribunal Europeo, constituye el Poder Judicial supranacional, tiene la misión de garantizar el cumplimiento del derecho y la aplicación e interpretación de los tratados constitutivos y las disposiciones adoptadas por las instituciones competentes. Dentro de las diversas categorías de recursos judiciales, son especialmente importantes en materia tributaria el recurso por incumplimiento y el de anulación. El primero permite al Tribunal controlar como los estados miembros cumplen sus obligaciones relativas al derecho comunitario permitiéndole obligarlos a su cumplimiento y sancionarlos con multa coercitiva en caso contrario. El segundo, permite a los estados miembros, el Consejo o la

Comisión, pedir la anulación total o parcial de disposiciones comunitarias y a los particulares solicitar la anulación de los actos jurídicos que los afecten directamente.

El Tribunal de Justicia se encarga de velar por la normativa comunitaria, los tribunales de cada Estado se ocupan de dirimir los conflictos resultantes de las legislaciones tributarias nacionales. Estos también son órganos jurisdiccionales comunitarios ya que quedan sometidos a su control en la ejecución administrativa del derecho comunitario y de la aplicación de la decisión del Tribunal de Justicia en cada litigio en cuestión. Adicionalmente, las interpretaciones del derecho comunitario establecidos en sus sentencias sirven de guía para los órganos jurisdiccionales nacionales. Los contribuyentes deben iniciar sus casos en los tribunales nacionales. Una vez que la causa es referida al Tribunal Europeo, sus decisiones son finales. Las sentencias del Tribunal de Justicia se adoptan por mayoría y en audiencia pública.

1.2 Segunda Etapa (1994-2001): Avances en la coordinación tributaria para viabilizar la Unión Monetaria

A partir de la puesta en marcha del mercado interior único en 1993, el foco de atención sobre la eliminación de los obstáculos tributarios a la libre circulación de bienes y servicios pasó a segundo plano. Por ello el objetivo central de la Comunidad en materia tributaria es actualmente lograr la compatibilización de las estructuras impositivas. El desarrollo de un mercado único con una moneda única elimina los riesgos cambiarios y reduce los costos de transacción, pero también deja en mayor evidencia las diferencias entre los sistemas tributarios nacionales que afectan las decisiones sobre la asignación de los factores, especialmente el capital. En consecuencia, la necesidad de compatibilizar los sistemas tributarios y de atender los problemas originados en el tratamiento impositivo diferencial entre los miembros se vuelve imperativo para asegurar el buen funcionamiento del mercado único y la implantación de la unión monetaria.

En efecto, tal como la propia Comisión¹¹ lo reconoce la coordinación fiscal al nivel europeo se ha visto frenada por dos grandes obstáculos. El primero, la institucionalidad para la toma de decisiones. En efecto, el requisito de unanimidad que se aplica en el Consejo Europeo a las decisiones relativas a la fiscalidad torna muy difícil la negociación de las mismas.

En segundo lugar, la falta de una perspectiva global que permita superar los inconvenientes económicos y sociales que supone la falta de decisiones comunitarias. Los repetidos fracasos en materia de coordinación tributaria han contribuido a mantener distorsiones en el mercado único como el desempleo y la erosión de la base imponible. La aparente defensa de la soberanía fiscal nacional ha llevado gradualmente a una pérdida real de la misma por parte de cada uno de los estados miembros en beneficios de los mercados, especialmente aquellos donde existe mayor movilidad de factores. Para contrarrestar este fenómeno los países miembros se han visto obligados a gravar en exceso el factor trabajo aumentando el desempleo y empeorando la distribución del ingreso.

¹¹ Comisión de las Comunidades Europeas (1996).

A tal efecto, en la reunión en Verona del Consejo Económico (ECOFIN) en 1996 se estableció la necesidad de avanzar en la coordinación tributaria en la Comunidad con una nueva visión más comprehensiva de la política tributaria para enfrentar tres desafíos que están mutuamente interrelacionados:

- a. la estabilización de los ingresos tributarios de los países miembros,
- b. la promoción del empleo, y
- c. asegurar el funcionamiento eficiente del mercado interno.

La suficiencia de los ingresos tributarios para garantizar una política fiscal sólida y compatible con lo acordado en el Tratado de Maastricht pasa a ser prioritaria para lograr una unión monetaria exitosa que fue prevista para el final de decenio pasado. El Pacto de Estabilidad y Crecimiento, acordado en el Consejo de Amsterdam en junio de 1997, limitó la utilización del déficit publico como instrumento de política económica y los Estados Miembros se comprometieron a presentar anualmente Programas de Estabilidad o Convergencia que recojan las medidas necesarias para alcanzar el objetivo de situaciones presupuestarias equilibradas o con superávit.

En esa misma época estudios sobre crecimiento, competitividad y empleo¹² en la Comunidad destacan la necesidad de poner fin al exceso relativo de impuestos que soporta el factor trabajo, a fin de promover el empleo en la UE. Además del impacto sobre el costo de la mano de obra y el nivel de empleo la fuerte tributación basada en las nóminas salariales promueve la degradación fiscal y preocupa en la medida en que amenaza el financiamiento de los sistemas de pensiones cuando el factor trabajo no pueda absorber más la carga tributaria. Adicionalmente, como los trabajadores más capacitados y mejor remunerados son a su vez los más móviles, y por lo tanto altamente sensibles al diferencial trato tributario entre los países, la carga fiscal tiende a recaer más pesadamente sobre los menos calificados y poco remunerados.

Por último, para asegurar el funcionamiento eficiente del mercado único se establecieron tres objetivos en materia tributaria en el marco de las políticas generales de la Unión Europea:

- a. promover políticas impositivas que garanticen las cuatro libertades básicas del mercado interno: Libre movilidad de bienes, servicios, capitales y personas.
- b. impulsar las iniciativas en el campo tributario que contribuyan a la mayor eficiencia posible en el funcionamiento de los mercados mediante la reducción de las tasas nominales y la ampliación de las bases imponibles para minimizar las distorsiones económicas, y los costos de transacción y administrativos de manejarse con quince sistemas tributarios diferentes.
- c. asegurar que los sistemas tributarios incorporen medidas a fin de eliminar la competencia nociva y que perjudica la suficiencia fiscal de los estados miembros, de manera que las decisiones de inversión sean tomadas en función de la cualidad intrínseca de las ventajas que ofrece el país y no en las posibilidades de evasión fiscal.

¹² Comisión de las Comunidades Europeas (1993).

Para enfrentar estos objetivos, en diciembre de 1997, el Consejo de Economía y Finanzas de la Comunidad estableció un paquete de medidas para hacer frente a la Competencia Fiscal Nociva o Perniciosa que comprendía:

- a. un Código de Conducta en el ámbito de la fiscalidad de las empresas por el cual los Estados miembros se comprometen en el ámbito político a abstenerse de adoptar cualquier medida de competencia fiscal nociva, aunque no es mismo no constituye per se instrumento vinculante jurídicamente,
- b. medidas destinadas a eliminar las distorsiones en la imposición a las rentas de capital, y en particular, medidas destinadas a eliminar las retenciones en origen sobre los pagos de intereses y cánones entre empresas de un mismo grupo dentro de las fronteras de la UE, dado que puede crear exceso de costos de cumplimiento y doble tributación.

Por su parte, el Código de Conducta define un conjunto de medidas destinadas a evitar la aplicación de normas que redunden en una tasa efectiva de tributación muy baja o cero y que pueden afectar significativamente la forma de asignar la actividad empresarial dentro de la Comunidad. De esta manera, el Código provee criterios para definir que medidas tributarias son perniciosas. Al adherir a éste, los países se comprometen a:

- a. no introducir nuevas medidas de competencia nociva;
- b. examinar sus legislaciones y prácticas vigentes, y eliminar los instrumentos tributarios perniciosos en un determinado plazo;
- c. establecer un grupo que evalúe que medidas que caen dentro de la competencia dañina y verifique la efectiva aplicación de los puntos i y ii;
- d. promover la adopción de los principios que tienen como objetivo abolir las medidas tributarias perniciosas en los territorios y países no comunitarios.

Si bien los países típicamente extienden el principio jurisdiccional a fin de alcanzar la renta obtenida por sus residentes en el ámbito mundial, el hecho de que los flujos de capital son cada vez más volátiles generalmente implica que los ingresos por intereses pagados por los bancos son sometidos a baja imposición en la fuente, por lo cual los perceptores internacionales de esos ingresos pueden evadir el impuesto a la renta con relativa facilidad. Con el fin de combatir esa situación en 1989 hubo una primera tentativa frustrada en la UE de establecer una retención mínima en la fuente pagadora en todos los países miembros de manera de garantizar una tributación homogénea sobre ese tipo de rentas ingreso y proteger las bases impositivas.

En 1998 otra propuesta de directiva comunitaria intentó coordinar los regímenes nacionales relativos a la fiscalidad del ahorro para garantizar que los intereses percibidos por los no residentes de un estado miembro efectivamente se graven con un nivel mínimo, y así eliminar las posibilidades de evasión y las distorsiones económicas que pueden causar y que son incompatibles con la existencia del mercado interior único. La idea era de que los estados miembros pudieran optar bien por un sistema del suministro de información al estado miembro de residencia fiscal del beneficiario del pago de interés, de manera que este pudiese controlar la correcta liquidación del impuesto a la renta, o bien por un sistema de retención en la fuente de un tipo mínimo del 20% sobre los intereses abonados por el agente pagador a los beneficiarios efectivos.

A pesar de eso, recién en noviembre del 2000 hubo un acuerdo político que todavía no se ha concretado en una directiva comunitaria, que consiste en que recién a partir del año 2010 el sistema de intercambio de información será el mecanismo adoptado para garantizar la adecuada tributación de los intereses recibidos en los países de residencia de los beneficiarios. Hasta entonces, y a partir del 2003, Austria, Bélgica y Luxemburgo podrán hacer una retención a la fuente de un mínimo del 15% hasta el año 2005 y del 20% del 2006 al 2009. De los impuestos recaudados, el 75% de los mismos serán transferidos al fisco de los países de residencia del perceptor.

Los demás países adoptarán desde el 2003 el sistema de provisión de información a las autoridades de los países de residencia de los beneficiarios para que éstos lo incluyan en la base imponible de renta.

Otro problema diagnosticado y para lo cual hay una propuesta de directiva todavía no aprobada es el tratamiento de los pagos de interés y de cánones efectuados entre sociedades asociadas (*related parties*) de diferentes Estados miembros.

1.3 Otros aspectos acordados por la Unión Europea ligados a la tributación

1.3.1 Comercio electrónico y Telecomunicaciones

En el caso de comercio electrónico de tangibles, el tratamiento es igual al de comercio normal de bienes bajo el principio de destino tanto en compras por empresas como por consumidores finales. Las entregas intracomunitarias están exentas y se gravan en el país receptor para lo cual si se vende a consumidores finales, la empresa vendedora¹³ deberá registrarse en el país de destino y pagar el IVA tal como ocurre en ventas a distancia. Para las transacciones con terceros países, se aplica la misma solución del principio de destino. Si un consumidor comunitario compra electrónicamente en el exterior bienes tangibles por más de aproximadamente 30 euros, paga el impuesto en la aduana de ingreso del envío. Si una empresa comunitaria vende electrónicamente bienes a terceros países está gravada a tasa cero.

En el caso de los intangibles, la Comunidad sigue las pautas de la Conferencia sobre Comercio Electrónico de la OCDE de 1998 y por ende, los productos digitalizados son considerados servicios y no bienes. Si una empresa comunitaria vende al consumidor final comunitario deberá pagar el IVA del país de origen, y lo mismo debería suceder si la empresa vendedora es extracomunitaria¹⁴. Esto trata de evitar la competencia desleal.

En el caso de telecomunicaciones, para que un proveedor extracomunitario venda sus servicios, deberá registrarse en el país de consumo y pagar el IVA correspondiente. Cuando el proveedor es comunitario, para operar también deberá registrarse y abonar el impuesto en el país del consumidor. Cuando una empresa comunitaria provee el servicio a terceros países se considera una exportación y por lo tanto tiene derecho al crédito fiscal por sus insumos.

¹³ Los países establecen un monto de facturación a la empresa vendedora a partir del cual deben registrarse.

¹⁴ En este caso, la empresa pagará a su fisco el impuesto de ventas correspondiente.

1.3.2 Financiamiento

Desde la creación de la Comunidad Europea del Carbón y del Acero en 1951 se establecieron fuentes de financiamiento comunitario, que en el caso eran exacciones basadas en la producción de carbón y de acero. Lo mismo sucedió con la Comunidad Económica Europea y después con la Unión Europea. Inicialmente las contribuciones nacionales se determinaban mediante un porcentaje de los gastos presupuestarios de los estados miembros, hasta que en 1970 fueron substituidas por recursos de las exacciones reguladoras agrícolas, las cotizaciones sobre la producción de azúcar, los derechos aduaneros percibidos en las fronteras exteriores en la Comunidad y el 1% de la base imponible del IVA recaudado por cada miembro.

En el 1985 las necesidades presupuestarias de la Comunidad determinaron la elevación de la contribución con base en el IVA del 1,0% al 1,4%, lo que llevó a la creación a partir de 1988 de un sistema complementario basado en el PNB de los países miembros. Con eso se redujo la contribución basada en el IVA nuevamente al 1% a partir de 1999, y la necesidad de financiamiento suplementaria para garantizar un presupuesto comunitario equilibrado deriva de la contribución con base en el PNB, que a su vez no puede superar al 1,27% del PNB del país. Es importante destacar que la contribución por IVA y la complementaria por PBN financian más del 80% del gasto comunitario.

ANEXO 2

Tratado de Doble Tributación entre México y EUA:

El caso de las empresas *maquiladoras*

El 18 de septiembre de 1992 los gobiernos de México y Estados Unidos de América celebraron un tratado para evitar la doble imposición, con el objeto de eliminar barreras impositivas al flujo comercial y de inversión entre ambos países. Desde su entrada en vigor, esta herramienta ha mostrado ser un mecanismo eficiente: i) para otorgar certidumbre al tratamiento fiscal aplicable a inversionistas de ambos países, ii) resolver controversias fiscales entre jurisdicciones y iii) prevenir la evasión fiscal a través del intercambio de información entre los fiscos de ambos países.

Uno de los aspectos más importantes de dicho acuerdo bilateral ha sido el nivel colaboración alcanzado entre los países para distribuir bases gravables y establecer jurisdicciones tributarias. El acuerdo mutuo llegado entre las autoridades de México y de Estados Unidos, a través de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público y del Departamento del Tesoro, sobre el régimen fiscal aplicable a las *maquiladoras*, es uno de los ejemplos más claros de los beneficios arrojados por los tratados para evitar la doble imposición.

El régimen consiste en que las empresas *maquiladoras*, o centros de costos, establecidas en México propietarias de residentes en EUA, no tributarán en aquel país como establecimiento permanente y cumplirán con su regulación de precios de transferencia, siempre y cuando declaren una utilidad fiscal mínima con base en un factor preestablecido (*safe harbor*). De esta forma, la utilidad generada para efectos del impuesto sobre la renta de México deberá ser por lo menos el 6.9% del valor de sus activos o el 6.5% del monto total de sus costos y gastos de operación, el que resulte mayor.

Alternativamente, las empresas *maquiladoras* podrán optar por obtener una resolución particular (*advance price agreement*) del Servicio de Administración Tributaria (SAT) de México, a través de la cual se confirme que ha cumplido con las reglas de precios de transferencia establecidas en la legislación mexicana. Esta resolución puede derivarse de un acuerdo con la autoridad competente de EUA, en este caso el Servicio Interno de Rentas (*IRS*).

El acuerdo mutuo sobre el régimen fiscal aplicable a la industria *maquiladora* en México estaría vigente hasta que la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), defina las reglas aplicables internacionalmente en materia de atribución de ingresos generados por compañías manufactureras multinacionales. Mientras tanto, el régimen otorga seguridad jurídica tanto a los inversionistas actuales como a los inversionistas potenciales, al establecer procedimientos específicos para cumplir con la legislación vigente en cada país.

Paralelamente a los acuerdos bilaterales firmados con el gobierno de EUA, México ha tomado algunas medidas unilaterales de renuncia fiscal en frontera, específicamente en su estructura de impuestos indirectos y precios del sector público. Con el objeto de buscar esquemas de neutralidad fiscal, y protegiendo la competitividad de las empresas

establecidas en México, en las operaciones llevadas a cabo en la zona fronteriza. Como ejemplo de lo anterior, cabe mencionar:

- a) la reducción de la tasa de IVA aplicable en dicha región (de 15 a 10 por ciento) para equiparlo a nivel de imposición a las ventas de los estados fronterizos de los EUA, y
- b) la homologación del precio de la gasolina, vía reducción del impuesto específico y el precio administrado, para poder competir con la oferta de los EUA.

Si bien es cierto que dichas medidas se han traducido en un sacrificio fiscal para el gobierno de México, también han permitido evitar distorsiones en el extenso y dinámico intercambio comercial que se lleva a cabo en la frontera de ambos países.