

Informe sobre la justicia fiscal en Argentina

Por

Jane Lethbridge
j.lethbridge@gre.ac.uk

Octubre de 2015

Informe encargado por la Internacional de Servicios Públicos (PSI) www.world-psi.org



La Unidad de Investigación de la Internacional de Servicios Públicos (PSIRU), estudia las repercusiones de la privatización y liberalización sobre los servicios públicos y, específicamente, en los sectores del agua, la energía, la gestión de residuos, la salud y los cuidados sociales. Entre otros temas objeto de investigación destacan la función y estructura de los servicios públicos, las estrategias de las compañías multinacionales y la influencia de las instituciones financieras internacionales sobre los servicios públicos. PSIRU está establecida en la Facultad de Ciencias Empresariales de la Universidad de Greenwich, Londres, Reino Unido. Investigadores: Prof. Steve Thomas, Dra. Jane Lethbridge (Directora), Emanuele Lobina, Prof. David Hall, Dr. Jeff Powell, Sandra Van Niekerk, Dra. Yuliya Yurchenko.

Índice

1.0 Por qué es importante la tributación.....	2
2.0 La Erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS)	8
3.0 Precios de transferencia.....	10
4.0 La lucha contra la evasión fiscal.....	12
5.0 Medidas contra la evasión fiscal.....	14

Informe sobre la justicia fiscal en Argentina

1.0 Por qué es importante la tributación

La tributación es una parte esencial del buen gobierno. Tiene cuatro objetivos principales:

- Recaudar **ingresos** para el gasto público, que pueden utilizarse para responder a las necesidades básicas de la población: alimentación, sanidad, vivienda, prestar servicios públicos de calidad, como la salud, la educación, estimular el desarrollo económico, mantener las instituciones y las estructuras de gobierno.¹
- **Redistribuir de los ingresos** entre los grupos de ingresos elevados y bajos.
- **La representación:** un sistema tributario eficaz permite a la ciudadanía sentir que contribuye a las políticas públicas y que estas les pertenecen. Un sistema tributario ineficaz puede conducir a la exclusión social y a un aumento de las desigualdades.
- **Cambiar el comportamiento** de las personas y las empresas, mediante impuestos que orientan o inhiben conductas, por ejemplo, los impuestos al consumo de alcohol y el tabaco, los impuestos a la contaminación medioambiental.

La tributación desempeña un papel fundamental para apoyar la financiación de los servicios públicos de calidad. Sin un sistema tributario eficaz, los servicios públicos de calidad (SPC) carecerán de los fondos adecuados y tendrán dificultades para satisfacer las necesidades de la población. La mejora del sistema fiscal permitiría abordar varias cuestiones, como el aumento de la desigualdad y la falta de financiación para suministrar SPC, como la sanidad y los servicios sociales. Un buen sistema tributario depende esencialmente de un sistema de imposición progresiva en el que los grupos de ingresos más altos pagan más impuestos que los grupos de ingresos más bajos. También es importante que exista una autoridad tributaria gubernamental eficaz, competente para recaudar impuestos. Para ello es imprescindible contar con inspectores fiscales bien remunerados, una ausencia de corrupción y transparencia en la información financiera personal y empresarial. Los recortes en los servicios gubernamentales suelen afectar a la capacidad de las autoridades fiscales nacionales de recaudar impuestos.

Tabla 1: La recaudación tributaria como porcentaje del Producto Interior Bruto (PIB) 2010-2013 en siete países de América Latina

	2010	2011	2012	2013
Argentina	26.7	27.7	29.5	31.2
Brasil	33.2	35.0	35.6	35.7
Chile	19.5	21.2	21.4	20.2
Colombia	18.0	18.9	19.6	20.1
Perú	18.0	18.5	18.8	18.3
Uruguay	27.0	26.8	27.4	27.1
México	18.5	19.5	19.6	19.7

Fuente: OECD/ECLAC/CIAT/ IDB 2015

Tabla 2: La recaudación tributaria como porcentaje del PIB en cuatro países de la OCDE con rentas altas

	2010	2011	2012	2013
Australia	25.6	26.3	27.3	n/a
Suecia	43.1	42.3	42.3	42.8
Reino Unido	32.8	33.6	33.0	32.9
EE.UU.	23.7	24.0	24.4	25.4

Fuente: OECD

La Tabla 1 muestra la recaudación tributaria como porcentaje del Producto Interior Bruto (PIB) de un grupo de países de América Latina. En muchos países latinoamericanos se ha producido un incremento gradual desde 2010 del porcentaje del PIB procedente de los ingresos fiscales. Brasil tiene el mayor porcentaje del PIB procedente de ingresos fiscales y Argentina ocupa el segundo lugar en América Latina, con un 31.2 % en 2013. La Tabla 2 muestra la recaudación tributaria como porcentaje del PIB de un grupo de países de la OCDE con rentas altas. Aquí se ve que Australia y los Estados Unidos recaudan un nivel relativamente bajo de impuestos como porcentaje del PIB y el elevado porcentaje de Suecia. El Reino Unido recauda en impuestos el 32.9 % del PIB, un porcentaje similar al de Argentina (31.2 %).

Los incrementos en el porcentaje del PIB procedente de los ingresos fiscales en América Latina enmascaran algunos cambios significativos en los tipos de impuestos que contribuyen a la recaudación tributaria general. Hay varios tipos de impuestos:

- Los impuestos sobre las ganancias de las personas físicas – se pagan por los ingresos percibidos o los intereses obtenidos;
- Impuestos sobre la propiedad – pagados según las propiedades que se poseen — anualmente o en la compra y venta;
- Impuestos sobre los servicios (Impuesto al Valor Agregado IVA) — pagados por los bienes y servicios, por ejemplo los productos de consumo duradero;
- Impuestos comerciales/de sociedades — las empresas pagan impuestos sobre los beneficios;
- Impuestos a la importación/exportación— se pagan por los bienes importados y/o exportados.

Tabla 3: Tributación progresiva y regresiva

Tipos de impuestos	Tributación progresiva	Tributación regresiva
Impuesto sobre la ganancia	Los grupos de mayores ingresos pagan más impuestos	Impuestos bajos o impuesto único, de modo que los grupos de menos ingresos pagan una parte desproporcionada de sus ingresos en impuestos. Los impuestos sobre las ganancias tienen responsabilidades limitadas
Impuesto al Valor Agregado (IVA) sobre los bienes y servicios	Se aplican exenciones al IVA para que los grupos de ingresos bajos no se vean desproporcionadamente afectados	El IVA se aplica sin excepciones. A los grupos de menos ingresos les afecta más el IVA sobre los bienes y servicios.
Aportes a la seguridad social	Los aportes a la seguridad social no se deben limitar, para que los grupos de ingresos altos paguen más contribuciones	Se limitan los aportes a la seguridad social para que los grupos de ingresos altos paguen un porcentaje menor de sus ingresos a la seguridad social
Impuestos sobre las plusvalías	Los impuestos sobre las plusvalías forman parte de los sistemas tributarios –no hay exenciones en comparación con los impuestos sobre la ganancia	Bajas tasas de impuestos sobre las plusvalías y amplias exenciones respecto al impuesto sobre las plusvalías
Impuestos sobre el patrimonio y de sucesión	Los impuestos sobre el patrimonio o las sucesiones funcionan con eficacia	Hay muchas maneras de evitar pagar los impuestos de sucesión u otras formas de impuestos sobre el patrimonio, o de no pagar ningún impuesto sobre el patrimonio
Aranceles e impuestos comerciales	Se utilizan para proteger las industrias nacionales nuevas o incipientes, la explotación de los recursos naturales o costear los pasivos efectivos de los grupos de ingresos bajos	Subsidios y desgravaciones disponibles sólo para los grupos de ingresos altos, por ejemplo: desgravaciones fiscales para las cotizaciones al régimen de pensiones o a los préstamos hipotecarios

La Tabla 3 muestra cómo pueden contribuir las distintas formas de impuestos a un sistema fiscal progresivo o regresivo.

Tabla 4: Diferentes fuentes de la recaudación tributaria como porcentaje del PIB 2013

	Ingresos/ beneficios	Seguridad social	Nóminas	Propiedad	Bienes y Servicios	Otros
Argentina	5.6	7.1	0.0	2.9	15.5	0.2
Brasil	7.4	9.2	0.7	2.0	15.2	1.2
Chile	7.2	1.4	0.0	0.8	10.7	0.0
Colombia	6.8	2.4	0.5	2.1	7.3	1.1
Perú	7.3	2.0	0.0	0.3	8.2	0.5

Uruguay	6.3	7.5	0.0	1.9	11.4	0.0
México	5.2	2.9	0.3	0.3	10.7	0.2

Fuente: OECD/ECLAC/CIAT/ IDB 2015

La Tabla 4 muestra el aporte de los distintos tipos de impuestos al PIB en varios países de América Latina. El impuesto sobre los bienes y servicios o Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA) representa el mayor porcentaje de ingresos fiscales. Argentina tiene el mayor porcentaje de ingresos fiscales procedentes de impuestos sobre los bienes y servicios. Se ha producido un descenso de impuestos específicos sobre el consumo, como los impuestos especiales y los impuestos sobre el comercio internacional. Los aportes a la seguridad social son mayores en Argentina (7.1 %) y Brasil (9.2 %).

Tributación de las personas físicas en América Latina

Los impuestos personales son progresivos cuando pagan más quienes más ganancias perciben. En Argentina, los impuestos personales que están obligadas pagar las personas físicas residentes oscilan entre el 9 % y el 35 %, uno de los más elevados de América Latina. Sólo Chile impone un gravamen mayor, del 40 %. Como puede verse, existe un cierto elemento de tributación progresiva en el régimen fiscal argentino. Además, existe un impuesto indirecto o impuesto de propiedad entre el 0.5 % y el 1.25 %, por los bienes situados en el país y en el exterior, propiedad de personas físicas domiciliadas en Argentina y por los bienes situados en Argentina pertenecientes a residentes argentinos domiciliados en el exterior.²

Se pueden deducir una serie de gastos en la declaración de la renta en Argentina, como los intereses hipotecarios, primas de los seguros de vida y el 40 % de los gastos del seguro médico facturados y pagados, hasta el 5 % del resultado neto anual del contribuyente.³ Las deducciones fiscales para este tipo de gastos tienen implicaciones para los servicios públicos porque el gobierno está de hecho subsidiando los grupos de ingresos medios/elevados para fomentar el uso de los servicios ofrecidos por el sector privado. El efecto global es una reducción de la recaudación tributaria que limita los gastos en servicios públicos.

Tabla 5: Impuestos personales y otros

País	Impuesto al Valor Agregado (VAT) – impuesto sobre las ventas	Impuesto a las ganancias de las personas físicas	Impuestos de sucesión / Impuesto sobre el patrimonio / Impuesto sobre las plusvalías
Argentina ⁴	21 %	9 % - 35 % (residentes)	Impuesto sobre el patrimonio neto – oscila entre el 0,5% y el 1,25%. Impuesto sobre plusvalías, de 0 % a 15 %
Brasil ⁵	20% promedio	El impuesto es recaudado como sigue: 7,5% - 27,5%	Impuesto de sucesión / impuesto sobre la herencia –los estados están autorizados a gravar las herencias con tasas variables. No hay un impuesto sobre el patrimonio neto/ sobre el valor neto
Chile ⁶	19 %	0-40 %	Las plusvalías están gravadas como ingresos ordinarios. El impuesto de sucesión se paga sobre el valor neto de los activos transferidos al morir. Desgravaciones fiscales sobre los pagos hipotecarios, las pensiones, las cotizaciones a la seguridad social y las tasas escolares. No hay un impuesto sobre el valor neto
Colombia ⁷	16 % (con algunas excepciones)	Max 33 %	Patrimonio neto 0-6 % en 1000 millones de COP (peso colombiano)
México ⁸	16 %	30 % 29 % (2013) 28 % (2014)	Desgravaciones fiscales sobre los gastos médicos/dentales, los gastos de hospital, las primas de los seguros médicos, las donaciones caritativas, los intereses hipotecarios, las contribuciones al régimen de pensiones y algunas tasas escolares.
Uruguay ⁹	22 %	0-30 %	No hay impuesto de sucesión. Impuesto sobre el patrimonio neto — a la diferencia entre bienes y ciertas deudas cada año. Desgravación fiscal a las contribuciones a la seguridad social, algunos intereses hipotecarios, por hijo y el 6 % de la renta puede compensar para los impuestos.

Fuente: Deloitte www.deloitte.com

En Argentina, el Impuesto al Valor Agregado (IVA) o impuesto sobre las ventas, es un impuesto indirecto, del 21 %, uno de los más elevados de América Latina. Sólo Uruguay tiene un IVA más elevado, del 22 %. Argentina aplica un 27 % a la electricidad y comunicaciones y un IVA más bajo, del 10.5 %, a algunos productos alimenticios, intereses bancarios, transporte de pasajeros, revistas y periódicos. Los impuestos sobre las ventas son una forma regresiva de tributación porque afecta a los

grupos de ingresos bajos, y desproporcionadamente a las mujeres.¹⁰ Frecuentemente se aplica a bienes como combustibles, que afectan al costo de la cocina familiar y al transporte público.

Impuestos de sociedades en América Latina

Existen varios elementos en los regímenes tributarios nacionales que pueden beneficiar a las compañías. La Tabla 6 muestra que el nivel de tributación de las empresas oscila entre el 35 % (Argentina) y el 20 % (Chile). Si bien unos niveles más altos de tributación de las empresas pueden generar una mayor recaudación a las administraciones públicas, también puede incitar a las compañías a establecerse en paraísos fiscales para evitar pagar impuestos, lo que da lugar a que no se paguen impuestos en el país. Se cree que este es el caso de Argentina, cuyo nivel impositivo relativamente alto del 35 %, ha llevado a las compañías a trasladarse a países con regímenes fiscales más bajos.¹¹

En Tierra Del Fuego, la provincia más meridional de Argentina, las compañías están exentas del pago del impuesto a las ganancias, del impuesto a la ganancia mínima presunta, impuesto a la ganancia personal y a los impuestos especiales. Las compañías mineras tributan por el mismo nivel durante un periodo de 30 años. Las compañías forestales disfrutan de los mismos beneficios fiscales que las mineras, y tienen un acuerdo fiscal a 30 años, así como el reembolso del IVA para mercaderías, arrendamientos o servicios abonados dentro de un año.¹² Las industrias de biotecnología y de software también reciben beneficios fiscales. Los gobiernos provinciales ofrecen exenciones a los impuestos municipales y provinciales a aquellas empresas que ofrezcan empleo o extraigan y procesen recursos naturales. Argentina cuenta con zonas francas que ofrecen a los exportadores oportunidades libres de impuestos, por ejemplo, exenciones en el pago de los aranceles aduaneros y del IVA para los materiales de construcción y materias primas de terceros países. Las mercancías están libres de aranceles y pueden permanecer en la zona franca hasta cinco años.¹³

Tabla 6: Descripción del impuesto de sociedades

País	Impuesto de sociedades	Compensación de pérdidas	Regímenes fiscales especiales
Argentina ¹⁴	35 %	5 años	La minería, la silvicultura, la producción de software, la biotecnología y la producción de biocombustibles. Tierra del Fuego es una zona libre de impuestos con incentivos especiales para determinadas actividades.
Brasil ¹⁵	34 % (incluye un 15 % básico y 15 % y impuesto suplementario o contribución social sobre ganancias netas)	Las pérdidas fiscales incurridas en un año fiscal pueden diferirse indefinidamente, pero la cantidad diferida que puede utilizarse está limitada al 30 % de las ganancias imputables en cada año diferido	Los proyectos de I+D y las tecnologías de la información pueden beneficiarse de cierta ayuda directa y desgravación fiscal. Hay subsidios disponibles para financiar la compra de bienes de capital, invertir en proyectos de infraestructura y construcción de navíos. Las compañías que obtienen al menos el 50 % de sus ingresos de las exportaciones están exentas de algunos impuestos.
Chile ¹⁶	20 %	Las pérdidas fiscales pueden	Régimen especial para las compañías

		ser retrotraídas hasta que todos los beneficios impositivos retenidos sean absorbidos y pueden ser diferidos indefinidamente.	chilenas que cotizan en bolsa y las sociedades anónimas cerradas que voluntariamente remitan a la Comisión de Valores y Seguros de Chile y cumplan ciertos requisitos.
Colombia 17	25 %/33 %?	Las pérdidas normales pueden diferirse indefinidamente	Incentivos para invertir en la industria manufacturera, la industria agrícola, la minería, el petróleo y las exportaciones
México 18	30 % 29 % (2013) 28 % (2014)	Diferidas y deducidas durante 10 años	Maquiladoras y zonas francas establecidas para crear empleos y promover las exportaciones. Los socios extranjeros de la maquiladoras están exentos del pago de impuestos siempre que sus socios nacionales informe de sus ganancias impositivas por encima de un cierto nivel del valor de los activos (6.8 %) o de los costos y gastos (6.5 %)
Uruguay 19	25 %	Las pérdidas pueden ser diferidas durante cinco años	Plusvalía 12 %

2.0 La Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (en inglés, BEPS)

La movilidad transfronteriza de mercancías, servicios, capital y empleos está dificultando a los gobiernos nacionales gravar a las personas o a las empresas. La competencia entre autoridades gubernamentales por atraer la inversión extranjera directa (IED) ha llevado a los gobiernos a reducir los tipos impositivos a las compañías mundiales. La base imponible de un país se erosiona cuando las multinacionales reducen los impuestos que pagan en el país donde generan sus ingresos.

Las multinacionales utilizan los pagos transfronterizos para trasladar sus beneficios a lugares de baja o nula tributación. Pagos como:

- Regalías;
- Intereses;
- Pagos por mercancías adquiridas para reventa;
- Tasas por servicios técnicos y de otra índole;
- Pagos para la compra de suministros y otros equipamientos.

Las transacciones que implican estos tipos de pagos permiten a las compañías trasladar desde un país a otro los beneficios que generan los tipos de actividad mencionados arriba. Como resultado de ello, las compañías no tributan a pesar de que se benefician del uso de los servicios públicos y de la mano de obra local. Incluso si se identifican actividades ilegales, resulta extremadamente difícil para un gobierno nacional hacer cumplir su legislación fiscal. ²⁰

La erosión de la base imponible de un país da lugar a la incapacidad de los gobiernos de recaudar ingresos suficientes para responder a las necesidades de la población e invertir, construir infraestructuras y fortalecer sus instituciones. El gobierno no está en condiciones de redistribuir los ingresos procedentes de los grupos de rentas altas a los de rentas bajas y el país presenta una polarización cada vez mayor entre ricos y pobres. La falta de cumplimiento de las obligaciones fiscales debilita las instituciones de gobierno y socava la aplicación efectiva de la legislación fiscal. Si las compañías eluden el pago de impuestos, otras personas tendrán que pagar y ello aumentará las desigualdades. Las empresas locales que sólo operan en mercados nacionales encontrarán más difícil competir con las multinacionales, porque estas trasladan sus beneficios a través de las fronteras para eludir los impuestos.

Los flujos ilícitos de capital financiero se definen como “movimientos ilegales de dinero o capital de un país a otro”. ²¹ La Tabla 7 muestra que el volumen de flujos financieros ilícitos desde Argentina, entre 2003 y 2012, fluctuó de un año a otro pero aumentó luego de 2010. Los flujos financieros ilícitos anuales desde Chile fueron mayores que los de Argentina, aunque comparativamente son más bajos que los de Brasil y México. México es el tercer país del mundo exportador de capital ilegal y Brasil es el sexto del mundo. ²²

Tabla 7: Flujos financieros ilícitos – Argentina, Brasil, Chile y México (millones de USD)

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	TOTAL
Argentina	1,428	753	283	0	607	3,283	0	608	4,194	2,955	14,110
Brasil	12,069	15,897	16,782	10,681	17,264	21,765	22,324	32,289	34,105	33,928	217,103
Chile	2,534	2,614	4,318	4,548	4,125	7,594	3,303	5,411	6,110	5,082	45,639
México	38,084	40,740	47,747	48,086	58,618	65,489	37,192	65,570	53,078	59,656	514,259

Fuente: Kar & Spanjers, 2014: 30-33

Argentina tomó recientemente medidas para mejorar la transparencia entre países de baja o nula tributación. En 2003, Argentina introdujo el Decreto 589/2013 con el objetivo de:

“Eliminar el listado de jurisdicciones de baja o nula tributación de la ley de impuesto a las ganancias (la llamada ‘lista negra’) y facultar a la Administración Federal de Ingresos Públicos a establecer una nueva ‘lista blanca’ de los países, dominios, jurisdicciones, territorios, Estados asociados y regímenes tributarios especiales considerados cooperadores a los fines de la transparencia fiscal.”²³

Sólo se considerarán países cooperadores aquellos que firmen un acuerdo de intercambio de información en materia tributaria o un convenio para evitar la doble imposición internacional con cláusula de intercambio de información amplio. El Decreto dispone, además, que los acuerdos y convenios antes aludidos deberán cumplir en lo posible con los estándares internacionales de transparencia adoptados por el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información en Materia Fiscal; estos implican que no se puede alegar secreto bancario, bursátil o de otro tipo para negarse a intercambiar información.²⁴

3.0 Precios de transferencia

“Los precios de transferencia son significativos tanto para los contribuyentes como para las Administraciones tributarias porque determinan en gran medida los ingresos y los gastos y, por tanto, los beneficios gravables de las empresas asociadas situadas en diferentes jurisdicciones fiscales.”²⁵ Desempeñan un papel importante a la hora de estimar los beneficios y las pérdidas antes de impuestos de una compañía. Dado que algunos países tienen impuestos más bajos que otros, el objetivo de la compañía es declarar más beneficios en sus empresas filiales ubicadas en países de baja tributación, que en sus filiales ubicadas en países de tributación elevada.

Uno de los problemas subyacentes, exacerbado por los cada vez más rápidos sistemas tecnológicos de la información y las comunicaciones, capaces de mover el capital en todo el planeta, es que la legislación internacional vigente en materia de precios de transferencia es incapaz de hacer frente a la rapidez de la circulación de capitales o a los sistemas utilizados por las empresas transnacionales para ocultar los sistemas internos de la compañía. Los acuerdos actuales sobre precios de transferencia se basan en el principio de plena competencia, que significa que las transacciones comerciales entre las compañías de un mismo grupo deberían valorarse como si fueran compañías independientes. Sin embargo, los bienes y servicios intangibles —como las regalías, los honorarios de consultoría, la cesión de marcas y patentes, el pago de intereses, la prestación de servicios de informática y la propiedad intelectual— se están convirtiendo en una proporción cada vez mayor de las transacciones internas de un mismo grupo. Este tipo de bienes y servicios son mucho más difíciles de tasar utilizando el principio de plena competencia y, por lo tanto, más susceptibles de manipulación y abuso. Incluso cuando las autoridades tributarias nacionales quieren intervenir porque consideran que los precios entre compañías asociadas no son realistas, los conocimientos técnicos y capacidad requeridos son con frecuencia insuficientes frente al poder legal, financiero y político de las empresas transnacionales.^{26 27}

Tabla 8: Acuerdos sobre precios de transferencia

País	Acuerdos sobre precios de transferencia
Argentina	Directrices de la OCDE
Brasil	Brasil no sigue las directrices de la OCDE ni el principio de plena competencia. Para calcular el precio de transferencia utiliza márgenes fijos. Esta política sólo se aplica a las transacciones transfronterizas entre empresas relacionadas y las transacciones con entidades radicadas en paraísos fiscales.

Chile	Directrices de la OCDE
México	Directrices de la OCDE
Uruguay	Directrices de la OCDE

Argentina, Chile, México y Uruguay siguen las directrices de la OCDE para determinar los precios de transferencia. Brasil ha desarrollado su propio sistema.

Los flujos financieros ilícitos se miden utilizando datos de a) facturación inexacta de las transacciones comerciales y b) salidas debidas a “filtraciones” en la balanza de pagos, conocidas como “salidas de dinero especulativo”. La facturación inexacta de las transacciones comerciales es una forma de mover dinero ilícitamente entre países, según la cual se declara deliberadamente un valor inexacto de una transacción comercial o de una factura remitida a las autoridades aduaneras. Constituye el elemento que más contribuye a los flujos financieros ilícitos salientes.²⁸ En el caso de Argentina, podemos ilustrar el volumen que alcanza la subfacturación en las exportaciones con el caso de las compañías agrícolas que exportan cereales, entre otras. Exportan sus productos a través de un intermediario ubicado en un paraíso fiscal, como Uruguay, Panamá, Mauricio, con un precio mínimo; cuando sus productos llegan a su destino final, su receptor facturará a la filial en el paraíso fiscal a un precio mucho mayor que el precio de exportación original.²⁹

La sobrefacturación de exportaciones supone emitir facturas infladas para, a continuación, volver a introducir el capital en el país como inversión extranjera directa, que puede contribuir a “filtraciones” en la balanza de pagos. La sobrefacturación de exportaciones también puede utilizarse cuando las compañías quieren reclamar incentivos fiscales para que las empresas exporten sus mercancías al extranjero. Declarando un valor menor de mercancías importadas, las compañías pueden eludir el pago de aduanas y otros impuestos.³⁰

Tabla 9: Componentes de la facturación inexacta de las transacciones comerciales (millones de USD)

	Facturación inexacta importaciones		Facturación inexacta exportaciones		Total entrada facturación inexacta transacciones comerciales	Total salidas facturación inexacta transacciones comerciales	Facturaciones inexactas comerciales bruto
	Sobrefacturación	Subfacturación	Sobrefacturación	Subfacturación			
Argentina	1,861	6,463	10,766	3,254	17,229	5,115	22,344
Brasil	59,742	184,742	92,645	145,750	277,387	205,492	482,879
Chile	12,522	45,705	37,083	27,047	82,788	39,569	122,357
México	443,274	0	154,226	0	154,226	443,274	597,500

Fuente: Kar & Spanjers, 2014: 42-44

La Tabla 9 muestra los componentes de la facturación inexacta en Argentina, Brasil, Chile y México. Argentina presenta el menor nivel de los cuatro países, alcanzando la facturación comercial inexacta bruta un valor de 22.322 millones de USD. Chile tiene un nivel superior, de 122.357 millones de USD. Tanto Brasil como México presentan niveles muy superiores, pero tienen un patrón de facturación inexacta distinto. Brasil tiene una mezcla de

sobre/subfacturación de importaciones y exportaciones, similar a Argentina y Chile. México solo tiene sobrefacturación de importaciones y sobrefacturación de exportaciones.

Tabla 10: Salidas de dinero especulativo - Argentina, Brasil, Chile y México (millones de USD)

	2003	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	TOTAL
Argentina	1,428	0	0	0	0	0	0	608	4,194	2,765	8,995
Brasil	933	2,145	225	0	3,152	0	347	3,538	1,272	0	11,611
Chile	724	270	1,329	1,526	450	0	0	855	580	336	6,070
México	4,411	4,816	4,077	403	0	5,422	3,458	19,780	9,959	18,660	70,985

Fuente: Kar & Spanjers (2014): 38-41

Las salidas de dinero especulativo se deben a “filtraciones” en la balanza de pagos y suponen una proporción menor de los flujos financieros ilícitos. La Tabla 10 muestra que Argentina tuvo niveles bajos hasta 2010, fecha a partir de la cual aumentaron anualmente. Brasil y Chile tienen también niveles relativamente bajos. Los niveles de México son más elevados pero continúan siendo más bajos que la facturación inexacta.

4.0 La lucha contra la evasión fiscal

Muchos sostienen que una manera de hacer frente a la evasión fiscal es reformar las autoridades tributarias nacionales. Unas instituciones débiles y poco transparentes empeoran la situación fiscal y lo que se necesita es reformar las administraciones tributarias nacionales para mejorar sus competencias técnicas y su capacidad de recaudación.³¹

Convenios para evitar la doble imposición

Un número cada vez mayor de países latinoamericanos suscribieron convenios de doble imposición (CDI). Estos convenios tratan de clarificar qué país debería gravar los ingresos de una persona física o jurídica que se traslada de un país a otro. Existen dos modelos de convenios de doble imposición: el modelo de la OCDE y el modelo de la ONU. El modelo de la OCDE pone más énfasis en la imposición basada en el criterio de residencia, lo cual favorece a los países de la OCDE porque en ellos están establecidas numerosas empresas multinacionales. El modelo de la ONU concede más derechos a los países que reciben inversiones extranjeras, la mayoría de las veces, países de bajos ingresos.

Uno de los problemas que presentan los convenios de doble imposición es la falta de intercambio de información transparente entre los países de rentas altas y bajas y con las jurisdicciones que aplican el secreto fiscal. Los defensores de la justicia fiscal sostienen que los convenios de doble imposición a veces pueden propiciar la doble ‘no’ imposición, de modo que las personas o empresas no pagan impuestos ni en su país de origen ni en el país donde obtienen sus fuentes de inversión o de ingresos.^{32 33}

En la década de los 90, Argentina firmó varios tratados bilaterales de inversión (TBI) y acuerdos de doble imposición (CDI) para atraer inversiones extranjeras. Desde la crisis económica de 2001, no se han firmado nuevos TBI o CDI. Las políticas del gobierno cambiaron y ahora se centra más en mejorar el acceso al empleo y en aumentar el grado de intervención económica y social estatal. El gobierno se ha esforzado por acumular reservas financieras, además de por reestructurar y reducir la deuda pública. A pesar de que, en general, las políticas económicas y sociales estaban destinadas a garantizar la independencia económica de Argentina, hasta hace poco no se aplicaron medidas para reducir la fuga de capitales o introducir reformas fiscales que benefician al país en lugar de a las empresas multinacionales.³⁴

Se suponía que los TBI y los CDI iban a atraer fondos a Argentina, pero la realidad demuestra que se produjo una salida de fondos desde Argentina durante el periodo 2001-2011, y un aumento del volumen de capital argentino colocado en el extranjero. La Tabla 11 muestra el volumen relativo del total de bienes en el extranjero frente a las reservas del Banco Central de la República Argentina (BCRA).

Tabla 11: Argentina, posición de inversión internacional, en millones de USD, 2001-2011

Año	Total bienes en el extranjero	Reservas Banco Central República Argentina (BCRA)
2001	131797	14913
2002	131282	10476
2003	143814	14119
2004	153796	19646
2005	161418	28076
2006	177511	32037
2007	206100	46176
2008	210700	46386
2009	223777	47967
2010	237240	52190
2011	251338	46376

Fuente: *Instituto Nacional de Estadística y Censos Latindadd/ Funcacion SES, 2014*

Tabla 12: Argentina IED – ganancias y dividendos, en millones de dólares, 2001-2011

Año	IED	Ganancias y dividendos
2001	8005	258
2002	2776	230
2003	878	633
2004	3449	2286
2005	3954	3895
2006	3099	4939
2007	4969	5241
2008	8335	6094
2009	3306	6627
2010	6090	7159
2011	7183	7380

Fuente: *Instituto Nacional de Estadística y Censos en CDI en América Latina DTA*

La Tabla 12 muestra que el volumen de capitales que abandona el país a través de las ganancias y dividendos es, con frecuencia, mayor que el volumen anual de inversión extranjera directa (IED). En los años 2006 a 2007 y 2009 a 2011, la cantidad pagada en ganancias y dividendos superó la cantidad invertida en IED.

Argentina cambió recientemente su estrategia hacia los CDI. En 2011, el gobierno argentino estableció una 'Comisión Evaluadora y Revisora de Convenios para Evitar la Doble Imposición' para analizar y evaluar los CDI en vigor a través de la revisión de las implicaciones fiscales de los mismos. La revisión se consideró limitada por carecer de representación ciudadana ³⁵ pero, a pesar de su limitada transparencia, las conclusiones de esta Comisión han propiciado cambios en la estrategia del gobierno argentino hacia los CDI. Se estima que Argentina perdió 75 millones de USD como resultado de la elusión fiscal a través del CDI con Chile en 2011. La elusión fiscal total, resultante del CDI con España se estima que superó los 60 millones de USD en 2011, lo cual representa más de un 8 % de los ingresos anuales procedentes de los impuestos sobre los bienes personales. ³⁶ Como resultado de las investigaciones, Argentina declaró su intención de cancelar los acuerdos suscritos con Austria, Suiza, Chile y España, debido a que consideraba que estos acuerdos creaban "condiciones para la elusión de impuestos sobre la renta y generaban un coste fiscal significativo por impuestos devengados pero no recaudados.³⁷ Se evadían impuestos a través de la creación de compañías en uno de los países con el objetivo de recibir beneficios fiscales.

El caso de España muestra como un CDI puede convertirse en un medio de evasión fiscal. Por ejemplo, estableciendo la participación de accionistas argentinos en compañías de participación españolas llamadas *Entidades de Tenencia de Valores Extranjeros* (ETVE). Las ETVE son empresas que permiten a los no residentes canalizar o diluir sus participaciones en distintas entidades. Dado que las ETVE se benefician también de privilegios fiscales, estaban exentas del pago de impuestos y así se convirtieron en una forma de eludir la tributación. Este método de eludir el pago de impuestos fue promovido por compañías especializadas en planeamiento tributario. Argentina reaccionó intentando negociar con el gobierno español una forma de reducir el fraude en el CDI, pero el gobierno español se negó. Fue entonces cuando Argentina notificó su intención de cancelar el CDI en 2012, y en 2013 el convenio se canceló.³⁸ Sin embargo, ante la presión de las multinacionales que se iban a ver obligadas a pagar el 35 % de impuesto de sociedades, el gobierno español está ahora intentando renegociar un convenio.

Uruguay tiene un régimen tributario que permite el libre movimiento de capitales, divisas y oro desde y hacia países extranjeros; así como la libre convertibilidad de su divisa nacional. ³⁹ *Zonaamerica* es una zona franca ubicada en Montevideo.⁴⁰ Este sistema financiero abierto, combinado con la liberalización de las transacciones financieras internacionales y las leyes que protegen el secreto bancario han contribuido a que Uruguay se convierta en el mayor centro financiero de América Latina. ⁴¹ Sirve a un importante volumen de capital argentino no declarado que utiliza Uruguay desde la introducción de controles más estrictos para el cambio de divisas y las transacciones comerciales en Argentina. En 2012, Argentina y Uruguay comenzaron a negociar un convenio de intercambio de información fiscal. ⁴²

5.0 Medidas contra la evasión fiscal

La cooperación entre países para luchar contra la evasión fiscal

Aunque algunos gobiernos pueden adoptar medidas aisladas, para reducir la evasión fiscal se precisa una acción coordinada de todos los gobiernos de América Latina. La Unión de Naciones Suramericanas (UNASUR) ha establecido un Grupo de trabajo de integración financiera.⁴³

La Comunidad de Estados Latinoamericanos y Caribeños (CELAC) es otro grupo de Estados de América Latina y el Caribe que trabaja por adquirir una mayor influencia a escala mundial, a través de la colaboración.⁴⁴

Dentro de América Latina hay un creciente movimiento en favor de la justicia fiscal que se enmarca en un movimiento mundial en favor de la justicia fiscal que trabaja para lograr un “Compromiso de participación equitativa”. El compromiso declara:

“Gentes de todo el planeta, tanto del Sur como del Norte, están uniendo sus voces en una reivindicación conjunta:

- *¡ya es hora de exigir la justicia fiscal!*
- *La justicia fiscal debe ponerse en marcha para poner fin a la pobreza, las desigualdades y el cambio climático;*
- *Las compañías multinacionales, las financieras y los más ricos deben pagar su porción equitativa de impuestos;*
- *Es preciso poner fin a los sistemas nacionales e internacionales que apoyan la evasión fiscal y los paraísos fiscales;*
- *Los gobiernos deben imponer unas administraciones fiscales equitativas, progresivas, transparentes y con suficientes recursos;*
- *Ya es hora de que los ciudadanos y ciudadanas de todos los países recibamos la protección social y los servicios públicos que nos corresponden.*

Al firmar esta declaración, instamos a los líderes mundiales y comunitarios, a las organizaciones y a la ciudadanía a que se unan para adoptar medidas. Exigimos que los gobiernos hagan realidad ya la justicia social”.

Los actores clave

- Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) www.oecd.org.
- OCDE – Plan de acción BEPS (contra la erosión de la base imponible y la deslocalización de beneficios) <http://www.oecd.org/ctp/BEPSActionPlan.pdf>
- Inspectores fiscales sin fronteras <http://www.governanceanddevelopment.com/2012/05/tax-inspectors-without-borders.html>
- El Comité de Expertos sobre Cooperación Internacional en Cuestiones de Tributación de la ONU es un órgano subsidiario del Consejo Económico y Social de la ONU y tiene la responsabilidad de mantener bajo revisión y actualización, según sea necesario, la Convención Modelo de las Naciones Unidas sobre la Doble Tributación entre Países Desarrollados y Países en Desarrollo y el Manual para la negociación de acuerdos fiscales bilaterales entre países desarrollados y países en desarrollo <http://www.un.org/esa/ffd/tax/>
- Unión de Naciones Suramericanas (UNASUR), Grupo de trabajo para la integración financiera <http://www.unasursg.org/inicio/organizacion/consejos/csef>
- Comunidad de Estados Latinoamericanos y Caribeños (CELAC) <http://www.celac.gob.ve/>

Fuentes

- Kar D. & Spanjers J. (2014) Illicit Financial Flows from Developing Countries 2003-2012 Global Financial Integrity <http://www.gfintegrity.org/report/2014-global-report-illicit-financial-flows-from-developing-countries-2003-2012/>
- Grondona V. (2014) Fuga de Capitales IV. Argentina 2014 La manipulacion de los “precios de transferencia” Documento de Trabajo N° 58 – Junio de 2014, Centro de Economía y Finanzas para el Desarrollo de la Argentina (CEFIDAR) p.43
- Latindadd/ Fundación SES (2013) Acuerdos para evitar la Doble Tributación en América Latina. Análisis de los vínculos entre los impuestos, el comercio y las finanzas responsables <http://www.eurodad.org/files/pdf/524d3b7c8e8ed.pdf>
- La Red de Justicia Fiscal (2012) Reportaje sobre Paraísos Fiscales <http://www.justiciafiscal.org/2012/08/reportaje-sobre-paraisos-fiscales/>
- Christian Aid (2009) “Socavando a los pobres”, informe de Christian Aid sobre las reformas tributarias mineras en América Latina <http://www.christianaid.org.uk/images/undermining-the-poor.pdf>
- Red por la justicia fiscal (2009) Tax Justice Focus 5(1) Edición de América Latina
- http://www.taxjustice.net/wp-content/uploads/2013/04/TJF_5-1.pdf

Lista de sitios web de campañas en defensa de la justicia fiscal

- Red de Justicia Fiscal de América Latina y el Caribe <http://www.justiciafiscal.org/>
- Latindadd (Red Latinoamericana sobre Deuda, Desarrollo y Derechos) www.latindadd.org
- Red por la justicia fiscal: <http://gatj.org/>
- Red por la justicia fiscal www.taxjustice.net
- Christian Aid www.christianaid.org.uk
- ActionAid www.actionaid.org.uk

¹ Cobham A. (2005) Taxation policy & development Oxford: The Oxford Council on Good Governance

² Latindadd Fundacion SES (2013)

³ Ernst & Young (2014) Global Tax Guides Argentina

[http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide_Personal_Tax_Guide_2014-15/\\$FILE/Worldwide%20Personal%20Tax%20Guide%202014-15.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide_Personal_Tax_Guide_2014-15/$FILE/Worldwide%20Personal%20Tax%20Guide%202014-15.pdf)

⁴ <http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-argentinahighlights-2014.pdf>

⁵ <http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-brazilhighlights-2014.pdf>

⁶ <http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-chilehighlights-2014.pdf>

⁷ <http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-colombiahighlights-2014.pdf>

⁸ <http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-Méxicohighlights-2014.pdf>

⁹ <http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-uruguayhighlights-2014.pdf>

¹⁰ Osei-Akoto I. Darko Osei R. & Aryeetey E. (2009) Gender and Indirect tax incidence in Ghana Institute of Statistical, Social and Economic Research (ISSER) University of Ghana

¹¹ Latindadd/ Fundación SES (2013) Acuerdos para evitar la Doble Tributación en América Latina. Análisis de los vínculos entre los impuestos, el comercio y las finanzas responsables Argentina

<http://www.eurodad.org/files/pdf/524d3b7c8e8ed.pdf>

¹² PWC (2014) Tax summaries Argentina

¹³ PWC (2014) Corporate Tax summaries: Argentina p.58

¹⁴ Deloitte (2015) Taxation and Investment in Argentina 2015

<http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-argentinaguide-2015.pdf>

- ¹⁵ <http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-brazilhighlights-2014.pdf>
- ¹⁶ <http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-chilehighlights-2014.pdf>
- ¹⁷ <http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-colombiahighlights-2014.pdf>
- ¹⁸ <http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-Méxicohighlights-2014.pdf>
- ¹⁹ <http://www2.deloitte.com/content/dam/Deloitte/global/Documents/Tax/dttl-tax-uruguayhighlights-2014.pdf>
- ²⁰ Policy brief on BEPS 3rd draft 27/07/13 OECD/G20
- ²¹ Global Financial Integrity (2015) Illicit Financial Flows <http://www.gfintegrity.org/issue/illicit-financial-flows/>
- ²² Kar D. & Spanjers J. (2014) Illicit Financial Flows from Developing Countries 2003-2012 Global Financial Integrity <http://www.gfintegrity.org/report/2014-global-report-illicit-financial-flows-from-developing-countries-2003-2012/>
- ²³ PwC (2014) Argentina changes approach to tax havens, issues ‘white list’. <http://www.pwc.com/us/en/tax-services/publications/insights/assets/pwc-argentina-changes-approach-tax-havens-issues-white-list.pdf>
- ²⁴ PwC (2014) Argentina changes approach to tax havens, issues ‘white list’. <http://www.pwc.com/us/en/tax-services/publications/insights/assets/pwc-argentina-changes-approach-tax-havens-issues-white-list.pdf>
- ²⁵ OCDE (2010) Directrices aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias <http://www.preciosdetransferencia.cl/images/stories/pdf/directricesocdepreciosdetransferencia.pdf>
- ²⁶ <http://www.taxjustice.net/topics/corporate-tax/transfer-pricing/>
- ²⁷
- ²⁸
- ²⁹ Grondona V. (2014) Fuga de Capitales IV. Argentina 2014 La manipulación de los “precios de transferencia” Documento de Trabajo N° 58 – Junio de 2014 Centro de Economía Y Finanzas para el Desarrollo de la Argentina (CEFIDAR) p.43
- ³⁰ Global Financial Integrity (2015) <http://www.gfintegrity.org/issue/trade-misinvoicing/>
- ³¹ “Government targets off-shore tax evasion” *AllAfrica* 25 July 2013 <http://allafrica.com/stories/201307251541.html?viewall=1>
- ³² Tax justice network (2013) Double Taxation Agreements http://www.taxjustice.net/cms/front_content.php?idcat=145
- ³³
- ³⁴ Latindadd/ Fundación SES (2013) Acuerdos para evitar la Doble Tributación en América Latina. Análisis de los vínculos entre los impuestos, el comercio y las finanzas responsables - Argentina <http://www.euroadad.org/files/pdf/524d3b7c8e8ed.pdf>
- ³⁵ Latindadd/ Fundación SES (2013) Acuerdos para evitar la Doble Tributación en América Latina. Análisis de los vínculos entre los impuestos, el comercio y las finanzas responsables - Argentina <http://www.euroadad.org/files/pdf/524d3b7c8e8ed.pdf>
- ³⁶ Latindadd/ Fundación SES (2013) Acuerdos para evitar la Doble Tributación en América Latina. Análisis de los vínculos entre los impuestos, el comercio y las finanzas responsables - Argentina <http://www.euroadad.org/files/pdf/524d3b7c8e8ed.pdf>
- ³⁷ Latindadd/ Funcacion SES (2013) Acuerdos para evitar la Doble Tributación en América Latina. Análisis de los vínculos entre los impuestos, el comercio y las finanzas responsables - Uruguay <http://www.euroadad.org/files/pdf/524d3b7c8e8ed.pdf> p.54
- ³⁸ Latindadd/ Funcacion SES (2013) Acuerdos para evitar la Doble Tributación en América Latina. Análisis de los vínculos entre los impuestos, el comercio y las finanzas responsables - Uruguay <http://www.euroadad.org/files/pdf/524d3b7c8e8ed.pdf> p.56
- ³⁹ Latindadd/ Funcacion SES (2013) Acuerdos para evitar la Doble Tributación en América Latina. Análisis de los vínculos entre los impuestos, el comercio y las finanzas responsables - Uruguay <http://www.euroadad.org/files/pdf/524d3b7c8e8ed.pdf> Uruguay
- ⁴⁰ Grondona V. (2014) Fuga de Capitales IV. Argentina 2014 La manipulación de los “precios de transferencia” Documento de Trabajo N° 58 – Junio de 2014 Centro de Economía y Finanzas para el Desarrollo de la Argentina (CEFIDAR) p.43
- ⁴¹ Latindadd/ Fundación SES (2013) Acuerdos para evitar la Doble Tributación en América Latina. Análisis de los vínculos entre los impuestos, el comercio y las finanzas responsables - Uruguay <http://www.euroadad.org/files/pdf/524d3b7c8e8ed.pdf>

⁴² Latindadd/ *Fundación SES* (2013) Acuerdos para evitar la Doble Tributación en América Latina. Análisis de los vínculos entre los impuestos, el comercio y las finanzas responsables - Uruguay

<http://www.eurodad.org/files/pdf/524d3b7c8e8ed.pdf>

⁴³ UNASUR <http://www.economia.gov.py/v2/index.php?tag=unasur>

⁴⁴ CELAC <http://www.celacinternational.org/>