

CAPÍTULO IV

Gastos tributarios y los Objetivos de Desarrollo Sostenible

Introducción

- A. Contextualización de los gastos tributarios como instrumento de la política pública
- B. Evolución, magnitud y composición de los gastos tributarios
- C. Los gastos tributarios y los Objetivos de Desarrollo Sostenible
- D. Conclusiones y desafíos

Bibliografía

Introducción

La Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible supone grandes desafíos para los países de América Latina y el Caribe. Las inversiones necesarias para lograr los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) son considerables, lo que refleja en gran medida las brechas de desarrollo —tanto en términos económicos como sociales— existentes entre la región y los países industrializados. En ese sentido, la Agenda de Acción de Addis Abeba de la Tercera Conferencia Internacional sobre la Financiación para el Desarrollo reconoce la importancia de fortalecer la movilización de recursos internos para financiar las políticas públicas contempladas en la Agenda 2030.

Para los países de la región, la movilización de recursos internos sigue siendo un tema de suma importancia. A pesar de los avances logrados en los últimos años, la presión tributaria continúa siendo baja en la mayoría de los países de la región, incluso cuando se toma en cuenta su nivel de desarrollo. Los sistemas tributarios en general padecen de estructuras tributarias sesgadas hacia impuestos indirectos, un bajo nivel de recaudación de impuestos directos —especialmente del impuesto sobre la renta personal— y altos niveles de evasión y elusión fiscal (CEPAL, 2018).

Además de estos retos, la movilización de recursos internos en la región se ve limitada por la existencia de numerosos incentivos fiscales y tratamientos tributarios preferenciales. El costo de esos gastos tributarios —considerados transferencias de recursos públicos a través del sistema tributario, en vez de un gasto público directo— es considerable en la región. En ese sentido, a pesar de algunos argumentos esgrimidos en favor de los tratamientos tributarios preferenciales, el uso de ellos suscita inquietudes acerca de su repercusión sobre la eficiencia, la equidad y la transparencia.

No obstante, es importante analizar los gastos tributarios como una posible herramienta que, orientada de forma efectiva hacia la inversión, podría contribuir a lograr las metas planteadas en los ODS. Esto requiere una visión holística en que se evalúen las interacciones entre el gasto público y las políticas tributarias —incluyendo el uso de tratamientos tributarios preferenciales— con el fin de mejorar la eficiencia y la eficacia de la acción fiscal para promover la inversión y avanzar en la implementación de la Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible. Estas evaluaciones integrales son fundamentales a fin de racionalizar el uso de los tratamientos tributarios preferenciales y focalizarse en aquellos que sean más eficientes al promover la inversión necesaria para alcanzar estos objetivos.

Un paso esencial en ese sentido es la identificación de los tipos de incentivos y otros beneficios impositivos en cada país y la estimación del costo fiscal de esas rebajas tributarias. Al respecto se ha observado una preocupación creciente de los países por avanzar hacia una medición oficial y periódica de estas renuncias tributarias, así como mejorar la cantidad, calidad y periodicidad de la información publicada. Sin embargo, queda mucho camino por recorrer respecto de la evaluación de su impacto y efectividad para cumplir los objetivos para los cuales fueron creadas, como así también en relación con otros costos que generan.

El presente capítulo se estructura de la siguiente forma. En la sección A, se realiza una breve contextualización del tema y se analizan los potenciales beneficios y costos asociados a los gastos tributarios. En la sección B, se analiza su evolución, magnitud y composición. A continuación, en la sección C, se explora el vínculo entre los ODS y los tratamientos tributarios preferenciales. Por último, la sección D contiene algunas reflexiones finales y propuestas de política.

A. Contextualización de los gastos tributarios como instrumento de la política pública

Aunque los sistemas tributarios tienen como principal objetivo recaudar ingresos para el funcionamiento del Estado, proveer bienes y servicios públicos y financiar el gasto público social, entre otras acciones, es frecuente que los gobiernos usen la estructura tributaria para promover ciertos objetivos de política económica, entre otros el de incentivar el ahorro y la inversión, estimular el empleo o proteger la industria nacional, y promover o desincentivar consumos de ciertos bienes y servicios. En los casos en que se utilizan desgravaciones para perseguir esos objetivos, el sistema tributario cumple un rol similar al del gasto público, pero por la vía de la renuncia del Estado a la recaudación que le correspondería obtener de determinados contribuyentes o actividades. Esta renuncia es lo que se conoce como "gasto tributario"¹ (Agostini y Jorratt, 2013).

Según la OCDE (2004), un gasto tributario es una transferencia de recursos públicos realizada mediante reducciones de las obligaciones impositivas en relación con un marco de referencia, en vez de ser efectuada a través de un gasto público directo. En CIAT (2011), el gasto tributario se define como los recursos que el Estado deja de percibir debido a la existencia de incentivos o beneficios que reducen la carga tributaria directa o indirecta de determinados contribuyentes en relación con un sistema tributario de referencia, a fin de alcanzar ciertos objetivos de la política económica y social. En suma, se puede decir que existe gasto tributario cuando hay un desvío respecto al marco de referencia, una pérdida de recaudación, un beneficio para ciertos contribuyentes y una búsqueda de ciertos objetivos de política.

Como se puede apreciar en el cuadro IV.1, los gastos tributarios asumen diferentes formas, desde exenciones, deducciones, créditos y tasas reducidas hasta diferimientos impositivos y sistemas de depreciación acelerada². Su variedad otorga a los responsables de la formulación de políticas un margen de maniobra significativo en la formulación de políticas públicas que contemplan la incorporación de un gasto tributario. Sin embargo, cabe mencionar que el impacto de estos instrumentos es heterogéneo, lo que da lugar a pérdidas tributarias diferentes y a distintos cambios en el comportamiento de los beneficiarios.

Cuadro IV.1
Tipología de gastos tributarios

Tipo de gasto tributario	Descripción	Ejemplos
Exenciones	Montos que se excluyen de la base gravable	Exención de los servicios educativos (impuesto al valor agregado (IVA)); exención de las rentas de asociaciones civiles, cooperativas o entidades sin fines de lucro (impuesto a la renta de las personas jurídicas (IRPJ))
Deducción	Montos que se pueden rebajar o deducir de la base imponible	Deducción de ciertos gastos y donaciones benéficas para el cálculo de la base gravable del impuesto a la renta de las personas físicas (IRPF) o del IRPJ
Crédito	Montos que se deducen del pago de impuestos o permiten rebajarlos	Crédito por inversión en bienes de capital para el IRPJ
Tasas reducidas	Tasa menor a la tasa general aplicable a determinadas transacciones o sujetos	Tasa cero para productos de la canasta básica de consumo (IVA)
Diferimiento	Postergación del pago de impuestos	Amortización acelerada para inversiones en capital fijo (IRPJ)

Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de Dirección de Presupuestos de Chile (DIPRES), "Medición y evaluación del gasto tributario", 2012 [en línea] <http://www.dipres.gob.cl/598/w3-article-94691.html>.

¹ El término "gasto tributario" es atribuido a Stanley Surrey, quien, en su calidad de Secretario Asistente para Política Fiscal del Departamento del Tesoro de los Estados Unidos en 1967, compiló una lista de preferencias y concesiones en el impuesto a la renta, dándole la forma de un programa de gasto y recalco que también deberían estar sujetas a los procesos de control presupuestario (véase Jiménez y Podestá, 2009).

² Cabe mencionar que, en el caso de los incentivos fiscales a la inversión, es común que los países en desarrollo recurran a las llamadas exoneraciones temporales de impuestos (*tax holidays*).



Resulta importante aclarar que no todos los gastos tributarios corresponden a incentivos tributarios, ya que algunos pueden ser simplemente beneficios tributarios. Villegas (2006) señala que todo incentivo implica un beneficio, pero no todo beneficio constituye un incentivo, aunque ambos den lugar a pérdidas de recaudación. Un incentivo tiene el objetivo de promover un cambio en el comportamiento de los agentes económicos, en tanto que un beneficio no tiene ese fin, ya que es solo una forma de apoyo financiero a los contribuyentes (como las deducciones de gastos personales en el impuesto sobre la renta).

A pesar del valor intrínseco de los objetivos que se persiguen, al igual que todos los instrumentos de la política pública, los gastos tributarios conllevan ciertas ventajas y desventajas. Aunque no existe un consenso en la literatura especializada, a la hora de considerar el uso de un gasto tributario se debe al menos evaluar tres puntos clave: ¿generan los gastos tributarios una asignación de recursos más eficiente?; ¿qué repercusiones tienen los gastos tributarios sobre la equidad horizontal y vertical del sistema tributario?, y ¿existe transparencia y se incluyen esas desgravaciones en el proceso presupuestario?

En primer lugar, ¿generan los gastos tributarios una asignación de recursos más eficiente? Una de las razones para justificar la intervención del Estado —ya sea mediante gastos tributarios, impuestos, gasto directo u otra herramienta de política pública— es la necesidad de corregir la asignación de recursos cuando existe alguna falla del mercado, como externalidades, asimetrías de información y economías de escala, entre otras. Bajo ese supuesto, la aplicación del gasto tributario daría lugar a una mejora de Pareto, ayudando a la economía a acercarse a su óptima asignación de recursos, lo que genera un beneficio neto para la sociedad. Por otra parte, un argumento que se suele esgrimir en favor de los gastos tributarios en comparación con una política de gasto público directo es que, en el caso de los primeros, el sector privado a través de la función del mercado puede determinar la óptima asignación de recursos.

Por ende, se puede justificar un tratamiento tributario preferencial sobre la base de que el gasto tributario maximizaría el aprovechamiento de externalidades positivas o minimizaría los efectos de externalidades negativas. Por ejemplo, las deducciones y créditos en el impuesto sobre la renta de empresas para inversiones en investigación y desarrollo (I+D) o los incentivos tributarios que buscan fomentar un cambio en la matriz productiva hacia procesos verdes de bajo carbono pueden generar beneficios no solamente dentro de la empresa (efecto microeconómico), sino también para la economía en su conjunto (efecto macroeconómico).

Sin embargo, la existencia de múltiples fallas del mercado pone en tela de juicio el argumento de que la intervención estatal mediante la política de incentivos tributarios (o de cualquier otro instrumento) lograría una asignación de los recursos más eficiente, dado que, cuando hay varias distorsiones, no es posible asegurar que la eliminación de una de ellas aumentaría el bienestar. Los mercados monopólicos u oligopólicos suelen producir resultados ineficientes, al tiempo que las asimetrías de información y la información incompleta limitan la capacidad de los agentes económicos de tomar decisiones que maximicen su utilidad. En este contexto es posible, incluso muy probable, que el tratamiento preferencial dé lugar a una asignación ineficiente de los recursos y por consiguiente genere un beneficio neto neutro, en el mejor de los casos, o negativo —dependiendo del costo asociado con ello— para la sociedad.

Dado lo anterior, para evaluar la eficiencia y eficacia de un gasto tributario es necesario señalar con claridad el objetivo buscado, los indicadores de impacto y el costo fiscal asociado con ese tratamiento tributario preferencial. En particular, los responsables de la formulación de políticas deben sopesar las ventajas y las desventajas del uso de un gasto tributario en comparación con un gasto público directo. Dependiendo del objetivo, esta última herramienta puede ser una manera más eficiente de asignar recursos. Lamentablemente, en América Latina y el Caribe este tipo de análisis no

es muy común. Los estudios que incluyen un análisis de costo-beneficio son muy escasos en los países de la región y, en general, los trabajos existentes se centran en la estimación de la pérdida de recaudación o gasto tributario³.

En segundo lugar, ¿qué efecto tienen los gastos tributarios sobre la equidad y sobre su justo aprovechamiento? En algunos casos, esos tratamientos tributarios preferenciales se justifican en nombre de una mejora en la progresividad del sistema tributario. En este sentido, los gastos tributarios buscan aminorar los efectos negativos de un impuesto sobre un grupo de contribuyentes de menores recursos, aunque no siempre dicha medida sea la forma más eficiente de cumplir ese objetivo. Esto se ve frecuentemente en el caso del impuesto sobre el valor agregado, en que se aplica una exención o una tasa cero a los productos de la canasta básica con el fin de apoyar a los hogares con menores ingresos (dado que sus gastos en estos productos representan un mayor porcentaje de su ingreso total que en el caso de otros)⁴.

Sin embargo, en la práctica los gastos tributarios tienden a generar repercusiones negativas en relación con la equidad horizontal y vertical. En el primer caso, dado que los gastos tributarios favorecen a determinados sectores o actividades, pueden generarse diferentes cargas tributarias para contribuyentes similares. Por ejemplo, las empresas amparadas en un régimen de zonas francas están sujetas a una tributación menor que las empresas del régimen general. Del mismo modo, el tratamiento tributario diferenciado entre contribuyentes similares puede dar lugar a resultados perversos, creando situaciones en que la carga tributaria de una filial de una empresa multinacional sea más baja que la de una empresa nacional, a raíz de lo cual la industria nacional pierde competitividad.

Esos tratamientos preferenciales también pueden ocasionar una pérdida de progresividad y de equidad vertical, especialmente cuando afectan impuestos progresivos y de mayor impacto redistributivo, como el impuesto sobre la renta personal o los impuestos sobre el patrimonio. Un ejemplo muy común en la región es el tratamiento favorable para los ingresos de capital, con tasas reducidas para rentas percibidas de dividendos y otros instrumentos financieros. Dado que este tipo de ingresos se concentran en los deciles más altos de la distribución de ingreso, el gasto tributario lleva a una reducción en su tasa media efectiva, disminuyendo la progresividad del impuesto sobre la renta personal.

Otro factor clave está relacionado con la idea de que el gasto tributario es justo cuando su objetivo es mejorar la progresividad del sistema tributario. En teoría la gran mayoría de los contribuyentes pueden aprovechar las exenciones, deducciones y créditos que buscan favorecer el consumo de ciertos bienes y servicios o incentivar el ahorro y la inversión. Sin embargo, en la práctica no todas las personas necesariamente pueden sacar provecho de esos beneficios.

En tercer lugar, ¿cómo se dota de transparencia y se incluye en el proceso presupuestario el uso de un gasto tributario? Aunque los tratamientos tributarios preferenciales pueden conllevar ciertos beneficios en comparación con otros instrumentos de la política pública, los costos asociados con ellos, así como sus ventajas y desventajas, son de una forma u otra invisibles, tanto para los responsables de la formulación de políticas como para la sociedad en su conjunto (Burman y Phaup, 2011). Dado que esas políticas

³ Entre los pocos trabajos en los que se realiza una evaluación de los costos y beneficios de los incentivos fiscales para países de la región, se encuentran Jorratt (2010), en que se evalúan tres incentivos tributarios en el Ecuador; Banco Mundial (2012), donde se realiza una evaluación integral de tres gastos tributarios en Colombia; Agostini y Jorratt (2013), que incluye un análisis de costo-beneficio para dos incentivos a la inversión vigentes en Chile, y Naciones Unidas/CIAT (2018), donde se efectúa un análisis costo-beneficio de los incentivos tributarios otorgados a la industria del turismo en la República Dominicana.

⁴ Por ejemplo, en una evaluación realizada por el Banco Mundial (2012) para el caso de las exenciones y exclusiones en el IVA en Colombia, se comprueba que esta herramienta no es eficaz en función del costo para reducir la pobreza y mejorar la distribución del ingreso, porque si bien logra disminuir el coeficiente de Gini, lo hace a un costo fiscal elevado. Esto se debe a que se trata de un instrumento con débil focalización (beneficia tanto a los hogares más pobres como a los de altos ingresos). En el artículo se llega a la conclusión de que es preferible derogar parcialmente esos gastos tributarios y destinar esos recursos a programas focalizados de gasto.



no suelen quedar sujetas a los mismos mecanismos de control y evaluación a los que se someten los gastos directos (no están incluidas en el presupuesto y generalmente se renuevan automáticamente cada año), ello resta transparencia y posibilidad de rendición de cuentas a la política fiscal, al tiempo que hace más difícil discriminar a los beneficiarios que en el caso de las políticas de gastos o subsidios directos.

En este contexto, la incorporación de los gastos tributarios dentro del presupuesto general del Estado aumentaría el control y la rendición de cuentas de los gastos tributarios (Villela, Lemgruber y Jorratt, 2009). Un paso más allá sería una integración completa, clasificando los gastos tributarios como gastos públicos, a fin de maximizar la eficiencia y la eficacia de la asignación de recursos a los diferentes fines del gobierno (Swift, 2006). Ambos casos exigen un esfuerzo considerable en la cuantificación de los gastos tributarios y sus beneficiarios para lograr mayor transparencia entre los diferentes instrumentos de la política pública.

Otra faceta de la transparencia que requiere evaluación es si los contribuyentes saben que un beneficio tributario existe y, si es así, cómo sacar provecho de él para el cálculo de su obligación tributaria. En este caso, la falta de transparencia de los gastos tributarios podría ocasionar efectos perversos, en el sentido que los objetivos de una política —por ejemplo, el fomento de la inversión en la educación de ciertos grupos de la población— no se materializan porque los contribuyentes no conocen y no aprovechan el beneficio. En cambio, los contribuyentes que cuentan con asesores tributarios podrían captar la mayoría del valor de ese beneficio.

En la misma línea, la opacidad que suele existir con respecto a los gastos tributarios inhibe su evaluación social, especialmente cuando los votantes o contribuyentes no tienen claro el costo fiscal de un tratamiento tributario preferencial contenido en una determinada política de desgravación. En este caso, puede resultar que ellos aprueben una medida que va en contra de sus intereses económicos y sociales (Burton y Sadiq, 2013).

Los gastos tributarios también abrirían espacio para la evasión y la elusión fiscal. Esto refleja la habilidad de ciertos contribuyentes —quienes pueden aprovechar los servicios de asesoramiento tributario— para manipular el sistema tributario encontrando maneras de aprovechar el arbitraje fiscal. Al mismo tiempo, la mayor complejidad de la estructura tributaria como consecuencia de la aplicación de los gastos tributarios dificultaría la fiscalización de los contribuyentes por parte de las autoridades tributarias, lo que generaría oportunidades para evitar el pago de impuestos (Slemrod, 1989).

B. Evolución, magnitud y composición de los gastos tributarios

La evolución de los gastos tributarios en la región ha sido dispar, como reflejo de la diversidad de los marcos tributarios y de las políticas públicas vinculadas con temas claves como el bienestar social e incentivos a la inversión. Según se observa en el gráfico IV.1, el promedio de los gastos tributarios de los 13 países de América Latina considerados se ha mantenido relativamente estable entre 2013 y 2017 en un 3,7% del PIB⁵. No obstante, en el grupo de países conformado por Centroamérica, México y la República Dominicana se observa una creciente incidencia de estas renuncias

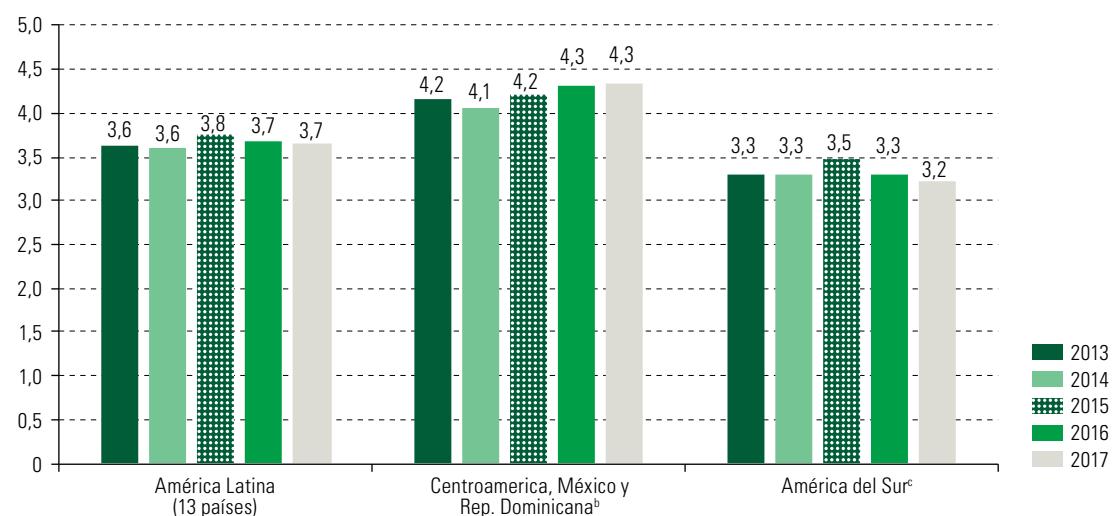
⁵ Como advierten Jiménez y Podestá (2009), la información sobre gastos tributarios presenta numerosas complicaciones conceptuales que la distinguen de la información relativa a los gastos fiscales directos, con la que se intenta compararla. El debate respecto de la estructura normal más apropiada para un impuesto, los diferentes tributos incluidos y las diversas metodologías utilizadas, así como respecto de la interacción entre las distintas medidas, sugiere que la información sobre gasto tributario tendría que ser examinada en un contexto determinado y en el marco de supuestos generalmente aceptados en relación con la política tributaria. Sin embargo, para fines ilustrativos en esta sección se los agrupa para presentar las tendencias generales de los gastos tributarios en América Latina.

fiscales durante el período, con un aumento de los gastos tributarios del 4,1% del PIB en 2014 al 4,3% del PIB en 2017. En cambio, los gastos tributarios de los países de América del Sur, en promedio, no muestran grandes cambios durante este período.

Gráfico IV.1

América Latina (13 países): evolución de los gastos tributarios, 2013-2017^a

(En porcentajes del PIB)



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de cifras oficiales.

Nota: Promedios simples.

^a Argentina, Bolivia (Estado Plurinacional de), Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, México, Perú, República Dominicana y Uruguay.

^b Costa Rica, El Salvador, Guatemala, México y República Dominicana.

^c Argentina, Bolivia (Estado Plurinacional de), Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, Perú y Uruguay.

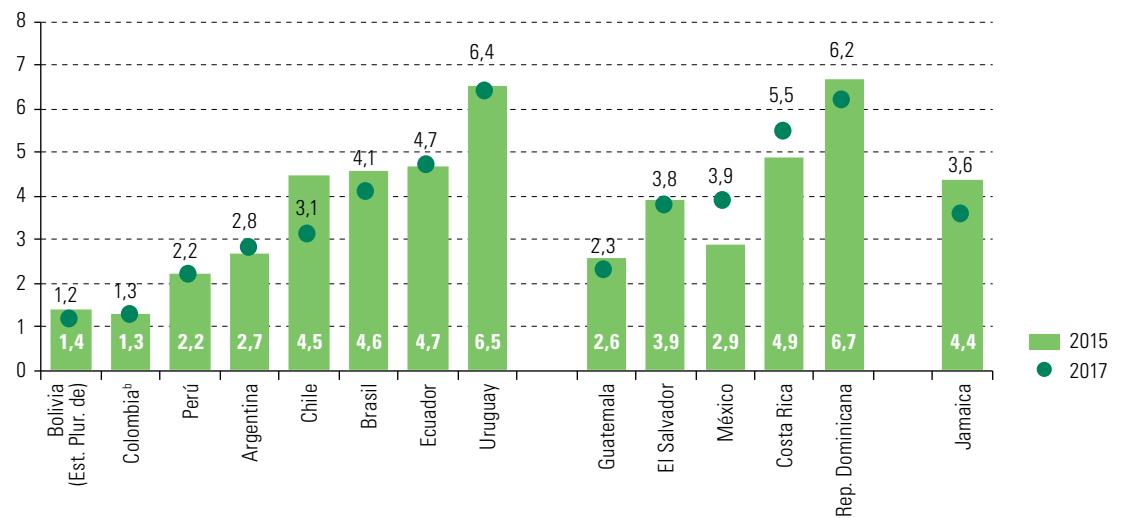
Sin embargo, resulta importante destacar la heterogeneidad de situaciones entre los países de cada grupo, que explica en gran parte la evolución observada en los agregados (véase el gráfico IV.2). Esto se advierte más claramente en el grupo conformado por Centroamérica, México y la República Dominicana, donde el aumento del promedio de los gastos tributarios observado entre 2015 y 2017 se debe a incrementos en Costa Rica (del 4,9% del PIB en 2015 al 5,5% del PIB en 2017) y México (del 2,9% del PIB en 2015 al 3,9% del PIB en 2017). En el caso de Costa Rica este incremento es resultado de mayores ingresos no percibidos debido a la exoneración de rentas generadas en zonas francas. En tanto, el aumento en México se debe en parte a los estímulos fiscales asociados al impuesto especial sobre producción y servicios (IEPS) aplicables a los combustibles para vehículos automotores. Por otra parte, los decrementos observados en Guatemala y la República Dominicana no fueron suficientes para contrarrestar esta tendencia. La estabilidad relativa de los gastos tributarios en América del Sur se constata en el gráfico IV.2, donde puede observarse que la mayoría de los países no experimentaron cambios entre los años señalados. Sin embargo, resulta interesante subrayar el caso de Chile, donde la renuncia fiscal ha bajado en los últimos años, principalmente debido a menores sacrificios fiscales relacionados con el impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Las cifras del gráfico IV.2 también ponen en evidencia la alta variedad en cuanto a la magnitud del costo asociado con estos tratamientos tributarios preferenciales. Por un lado, destacan los casos de Bolivia (Estado Plurinacional de) y Colombia, países en que los gastos tributarios se ubican por debajo de 2,0 puntos porcentuales del PIB. Por otro lado, estas renuncias fiscales son muy significativas en el Brasil (4,1% del PIB en 2017), Costa Rica (5,5% del PIB), el Ecuador (4,7% del PIB), la República Dominicana (6,2% del PIB) y el Uruguay (6,4% del PIB). En Jamaica, los gastos tributarios se ubican en un 3,6% del PIB en 2016, en línea con el promedio de los países de América Latina.

Con respecto a la estructura de los gastos tributarios según impuestos específicos, en el gráfico IV.3 se muestra claramente el predominio de los tratamientos preferenciales para el impuesto al valor agregado (IVA). La renuncia fiscal asociada con este impuesto supera los 2 puntos porcentuales del PIB en cinco países, Costa Rica, el Ecuador, Honduras, la República Dominicana y el Uruguay. Además, en otros ocho países este gasto tributario se ubica por encima de 1 punto porcentual del PIB (sin llegar a 2 puntos porcentuales). En cambio, en Chile y el Paraguay el tamaño de los recursos no percibidos por tratamientos preferenciales del IVA se ubica entre el 0,8% y el 0,9% del PIB.

Gráfico IV.2

América Latina y el Caribe (14 países): gastos tributarios, 2015 y 2017^a
 (En porcentajes del PIB)



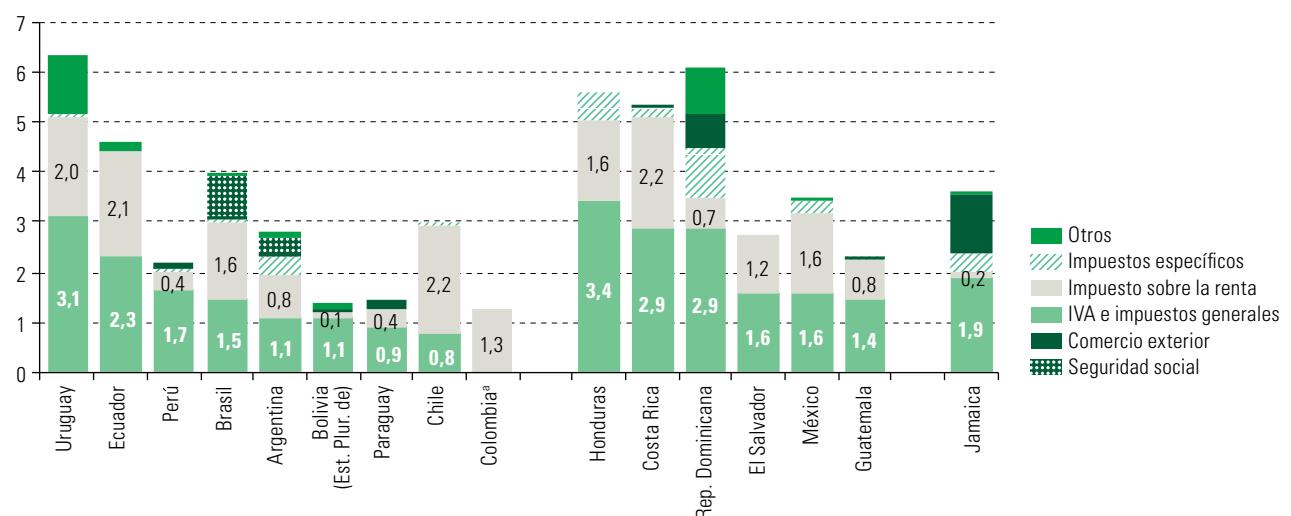
Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de cifras oficiales.

^a Las cifras de Bolivia (Estado Plurinacional de), El Salvador y Jamaica corresponden a 2015 y 2016.

^b No se incluye el gasto tributario asociado con el IVA. Está sobreestimado, dado que considera exclusiones que no generan pérdida efectiva de recaudación, puesto que las particularidades de la legislación impositiva no permiten que el IVA se aplique a ciertos casos. Si se incluyen únicamente aquellos bienes y servicios factibles de ser gravados con el IVA, el gasto tributario en este impuesto se reduce a la mitad.

Gráfico IV.3

América Latina y el Caribe (16 países): composición de los gastos tributarios, alrededor de 2018
 (En porcentajes del PIB)



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de cifras oficiales.

^a No se incluye el gasto tributario asociado con el IVA. Está sobreestimado, dado que considera exclusiones que no generan pérdida efectiva de recaudación, puesto que las particularidades de la legislación impositiva no permiten que el IVA se aplique a ciertos casos. Si se incluyen únicamente aquellos bienes y servicios factibles de ser gravados con el IVA, el gasto tributario en este impuesto se reduce a la mitad.

Adicionalmente, es útil examinar las principales transacciones que se benefician de tratamientos preferenciales en los países en que el gasto tributario asociado con el IVA supera los 2 puntos porcentuales del PIB. En primer lugar, se constata que las deducciones, exenciones y tasas reducidas para los productos básicos constituyen la renuncia fiscal más importante en el caso de este impuesto. Costa Rica es un caso llamativo, en que este gasto tributario llega al 89,6% del total para el IVA. En segundo lugar, destaca la importancia de las renuncias fiscales vinculadas a gastos de educación y salud, particularmente en el Ecuador y el Uruguay. Si bien los tratamientos preferenciales para el consumo de estos bienes y servicios parecen estar justificados por razones de equidad, en la realidad su impacto es más complejo y requiere una evaluación detallada (véase el recuadro IV.1).

Destaca también la magnitud de la renuncia fiscal asociada con el impuesto sobre la renta en la región. En Chile, Costa Rica, el Ecuador y el Uruguay estos tratamientos preferenciales equivalen a más de 2 puntos porcentuales del PIB. Estos países son seguidos por un grupo conformado por el Brasil, Colombia, El Salvador, Honduras y México, donde estas renuncias fiscales se ubican por encima de 1 punto porcentual del PIB. Finalmente, los gastos tributarios asociados con este impuesto en Bolivia (Estado Plurinacional de), Jamaica, el Paraguay y el Perú son mínimos.

En contraste con el caso del impuesto al valor agregado, los beneficios tributarios para el impuesto sobre la renta en las economías en que estos superan los 2 puntos porcentuales del PIB exhiben un alto nivel de especificidad en cada país. En Chile, la mayoría de los gastos tributarios asociados con este impuesto se relacionan con tratamientos preferenciales para las rentas empresariales retenidas y rentas de inversión de los fondos de pensiones. En Costa Rica destaca la exoneración de rentas de ciertas actividades en zonas francas, así como ciertos beneficios tributarios para personas físicas (exención del aguinaldo o decimotercer mes, de la retención de intereses y de las ganancias patrimoniales). En el Uruguay, la renuncia fiscal en el caso de este impuesto corresponde en gran medida a la exoneración del impuesto sobre la renta corporativa por actividades en zonas francas, así como a la exoneración de los intereses generados en las cuentas de ahorro jubilatorio para el impuesto sobre la renta personal.

En general, es importante destacar que los gastos tributarios asociados con el impuesto sobre la renta personal en la región conllevan significativos impactos sobre la equidad. Por un lado, un número considerable de las deducciones y créditos están dirigidos a reducir la carga tributaria sobre los ingresos provenientes de pensiones, prestaciones de la seguridad social e ingresos asociados con otros beneficios, como los aguinaldos, todos elementos del ingreso personal que suelen asociarse con fines sociales. Por otro lado, debido a que las economías de la región se caracterizan por un elevado nivel de informalidad y a que la gran mayoría de la población no está sujeta al pago del impuesto sobre la renta personal, este beneficio se concentra en un grupo más reducido de trabajadores. En este contexto, no es fácil predecir la eficacia o eficiencia de esta renuncia fiscal, lo que confirma la importancia de llevar a cabo evaluaciones que contemplen el impacto total del esfuerzo público en este ámbito.

Como se destacó anteriormente, los gastos tributarios pueden entenderse como una política de gasto que se aplica a través del sistema tributario, fuera del proceso presupuestario regular (Swift, 2006; Villela, Lemgruber y Jorratt, 2009). Desde esta perspectiva, resulta interesante examinar el importe de estas renuncias fiscales en relación con el gasto presupuestario de los países de la región. A pesar de los problemas de comparabilidad entre países, las cifras presentadas en el gráfico IV.4 muestran que los gastos tributarios equivalen a una cuarta parte o más de los gastos presupuestarios en Costa Rica, Honduras y la República Dominicana. Por lo tanto, si los gastos tributarios se consideraran como parte de la política de gasto público, ello significaría que una proporción considerable de este gasto no se ajustaría al proceso regular de control y de evaluación de la eficiencia y la eficacia que normalmente se exige de los gastos públicos presupuestarios.

De acuerdo con esta construcción, si los gastos tributarios se consideran como un esfuerzo adicional de gasto por parte del sector público, el gasto total estaría por encima de los valores que suelen emplearse cuando se analiza el gasto público de los países de la



región. En promedio, este esfuerzo total sería un 17% mayor que el gasto presupuestario. Resulta interesante observar que, a pesar de los problemas metodológicos, esto implica no solamente un cambio en el nivel del gasto público total, sino también un cambio en el orden de los países según el importe de su esfuerzo público. En este sentido, destacan los casos del Brasil, Costa Rica, el Ecuador, Honduras, Jamaica, la República Dominicana y el Uruguay cuando se incluyen sus respectivos gastos tributarios (véase el gráfico IV.5).

Recuadro IV.1

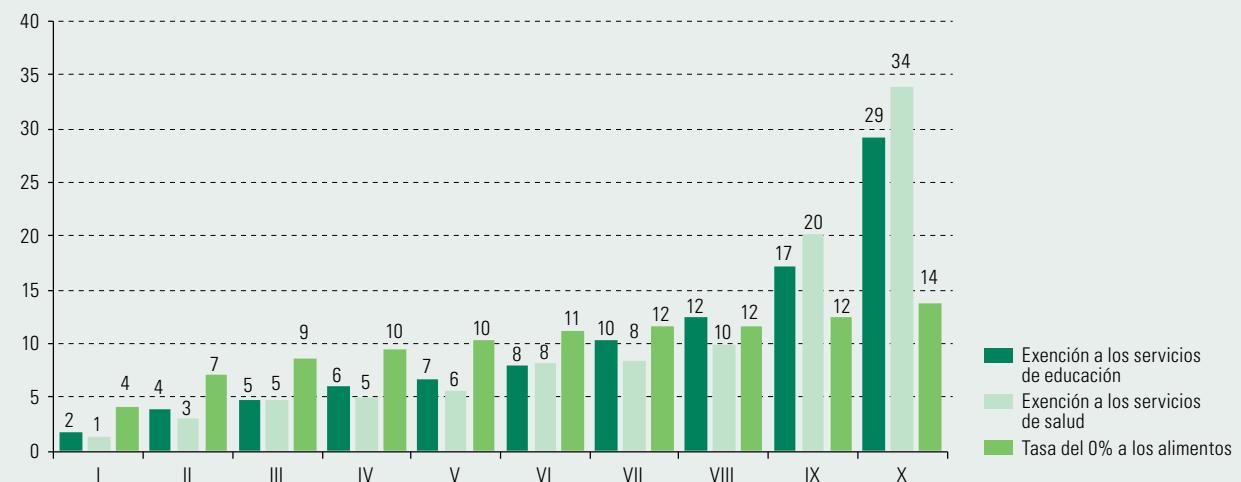
Incidencia de los tratamientos especiales del IVA para los gastos de educación y salud en México

A la hora de evaluar un gasto tributario se deben considerar varios factores. Uno de ellos es su impacto sobre la equidad y el bienestar de la población, debido a que la aplicación de un tratamiento preferencial no necesariamente tiene una incidencia similar para toda la población. En el caso de los gastos tributarios para el IVA asociados con el consumo de servicios de educación y de salud existen ciertas indicaciones de que el beneficio de estas renuncias fiscales está concentrado en un grupo específico de la sociedad.

Estimaciones de la Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP) de México revelan que el importe del gasto tributario para el consumo de educación y de salud está altamente concentrado en los deciles más altos de la distribución del ingreso. Como se puede apreciar el siguiente gráfico, en el caso de los servicios de educación se estima que el decil de mayores ingresos del país concentra el 29% del beneficio de este gasto tributario. Del mismo modo, este decil aprovecha el 34% de la exención para el consumo de servicios de salud. A pesar de que el importe de estas exenciones para los servicios de educación y de salud es relativamente pequeño (un 0,13% del PIB y un 0,01% del PIB, respectivamente), el beneficio de este tratamiento preferencial se concentra en el último decil de la distribución del ingreso.

México: distribución de los gastos tributarios para el IVA vinculados con los servicios de educación y salud y el consumo de alimentos, por deciles de ingresos, 2018

(En porcentajes)



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de Secretaría de Hacienda y Crédito Público (SHCP), "Presupuesto de Gastos Fiscales 2018", Ciudad de México, 2018.

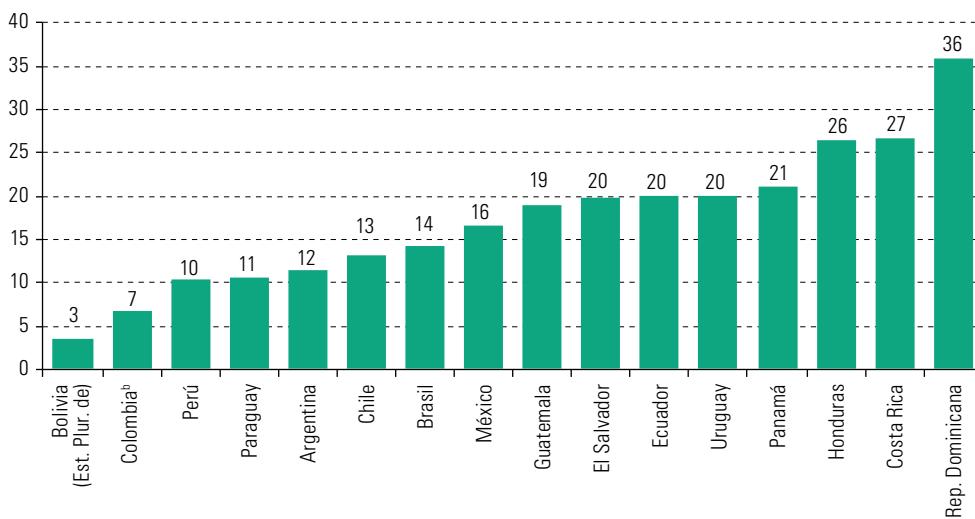
Estas estimaciones también revelan una distribución más igualitaria del beneficio asociado con la tasa del 0% aplicada al consumo de alimentos. De todas formas, el decil de mayores ingresos concentra un 14% del total de este beneficio. Como se muestra en el gráfico, el importe de este gasto tributario para los otros deciles —salvo los primeros— representa alrededor del 10% del total. Cabe mencionar que los deciles de menores ingresos aprovechan menos este beneficio (en un 4% y un 7% del total, respectivamente).

Estos hallazgos ponen en evidencia las dificultades de evaluar el impacto de los gastos tributarios sobre la equidad y el bienestar. Resulta importante analizar en este caso cuáles fueron los objetivos de estos gastos tributarios y cómo se relacionan con los objetivos del conjunto de políticas públicas. Como se afirmó anteriormente, para efectuar un análisis global se requeriría que los países adoptaran medidas, como la creación de presupuestos de gastos tributarios, que incorporaran análisis de incidencia con el fin de establecer si estos gastos tributarios son los mecanismos más eficientes para lograr los objetivos de la política pública.

Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de cifras oficiales.

Gráfico IV.4

América Latina (16 países):
 gastos tributarios como
 proporción de los gastos
 presupuestarios de los
 gobiernos centrales, 2017^a
 (En porcentajes)



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de cifras oficiales.

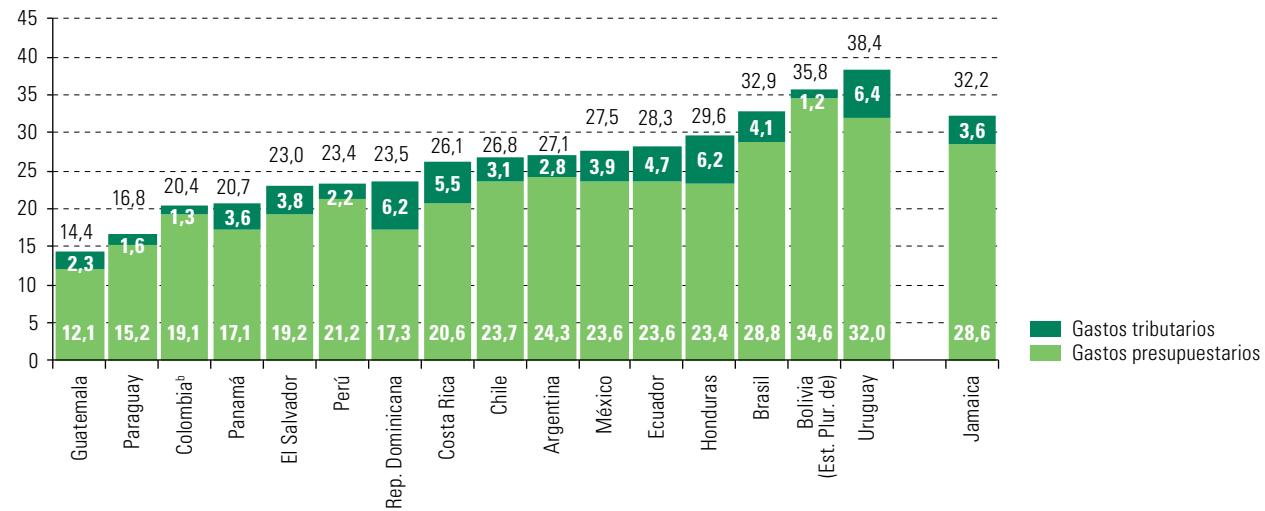
Nota: Las cifras de Bolivia (Estado Plurinacional de) y el Perú corresponden al gobierno general y las de México al sector público federal.

^a Las cifras de Bolivia (Estado Plurinacional de), El Salvador y Panamá corresponden a 2016.

^b No se incluye el gasto tributario asociado con el IVA. Está sobreestimado, dado que considera exclusiones que no generan pérdida efectiva de recaudación, puesto que las particularidades de la legislación impositiva no permiten que el IVA se aplique a ciertos casos. Si se incluyen únicamente aquellos bienes y servicios factibles de ser gravados con el IVA, el gasto tributario en este impuesto se reduce a la mitad.

Gráfico IV.5

América Latina y el Caribe (17 países): gastos tributarios y gastos presupuestarios de los gobiernos centrales, 2017^a
 (En porcentajes del PIB)



Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de cifras oficiales.

Nota: Las cifras de Bolivia (Estado Plurinacional de) y el Perú corresponden al gobierno general y las de México al sector público federal.

^a Las cifras de Bolivia (Estado Plurinacional de), El Salvador, Jamaica y Panamá corresponden a 2016.

^b No se incluye el gasto tributario asociado con el IVA. Está sobreestimado, dado que considera exclusiones que no generan pérdida efectiva de recaudación, puesto que las particularidades de la legislación impositiva no permiten que el IVA se aplique a ciertos casos. Si se incluyen únicamente aquellos bienes y servicios factibles de ser gravados con el IVA, el gasto tributario en este impuesto se reduce a la mitad.



C. Los gastos tributarios y los Objetivos de Desarrollo Sostenible

Los gastos tributarios orientados a promover la inversión podrían servir como una herramienta para impulsar el cumplimiento de los Objetivos de la Agenda 2030. En el cuadro IV.2 se establece una vinculación entre distintos ODS y diferentes opciones de beneficios o incentivos tributarios que ofrecen los países de la región y que podrían reorientarse a impulsar Objetivos de la Agenda 2030. Sin embargo, esto no quiere decir que ese instrumento sea eficiente para alcanzar dicho Objetivo o que no existan instrumentos alternos que puedan hacerlo de manera más eficaz, por lo cual se deben realizar las correspondientes evaluaciones costo-beneficio. Además, la evaluación acerca de la contribución de la política fiscal para cumplir los ODS debe hacerse de forma integral, considerando las políticas de ingresos y gastos públicos y los incentivos tributarios.

Algunos tratamientos impositivos preferenciales en ciertos países tienen por objeto disminuir las brechas de género (ODS 5). Por ejemplo, el programa Empresa Ciudadana del Brasil concede un crédito en el impuesto sobre la renta por el total de la remuneración pagada a las empleadas o empleados durante los 60 días de prórroga de la licencia por maternidad o los 15 días de prórroga de la licencia por paternidad. En Colombia existe un crédito fiscal por las contribuciones sobre las nóminas para las empresas que contraten ciertos trabajadores, entre los que se incluye a las mujeres de más de 40 años de edad que no hayan sido contratadas legalmente en el ejercicio anterior.

Además, varios países de la región otorgan incentivos tributarios que buscan fomentar el empleo y la capacitación de los trabajadores, los cuales deberían ser evaluados para determinar si son eficaces en función del costo a la hora de contribuir a crear puestos de trabajo decentes (ODS 8). Por ejemplo, en Jorratt (2010), mediante una evaluación costo-beneficio de la deducción por incremento neto de empleo en el Ecuador⁶, se determina que el incentivo no es claramente eficaz en función del costo y se propone reemplazarlo por una adecuada capacitación de la fuerza laboral.

Otros incentivos tributarios tienen por objetivo estimular la inversión y el crecimiento económico y podrían estar en línea con el ODS 8. Sin embargo, los estudios empíricos disponibles⁷ para los países de América Latina y el Caribe, así como otros países en desarrollo, muestran que por lo general los incentivos tributarios han ejercido una influencia limitada en las decisiones de inversión de las empresas, siendo más relevantes otros elementos relacionados con la estabilidad política y económica, la seguridad jurídica, la disponibilidad de mano de obra calificada, la calidad de las instituciones, el nivel de infraestructura y la apertura comercial, entre otros.

⁶ La Ley Orgánica de Régimen Tributario Interno (LORTI) establece en el numeral 9 del artículo 10 que las deducciones que correspondan a remuneraciones y beneficios sociales sobre los que se aporte al Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social, por incremento neto de empleos debido a la contratación de trabajadores directos, se deducirán con el 100% adicional, por el primer ejercicio económico en que se produzcan y siempre que se hayan mantenido como tales seis meses consecutivos o más, dentro del respectivo ejercicio.

⁷ Entre los estudios que abarcan países de América Latina y el Caribe cabe mencionar: Klemm y Van Parys (2009), Agostini y Jalil (2009), ICEFI (2007), Artana (2015) y Van Parys y James (2011).

Cuadro IV.2

Gastos tributarios y su vinculación con los Objetivos de Desarrollo Sostenible

Objetivo de Desarrollo Sostenible	Ejemplos de políticas de beneficios o incentivos tributarios
5 IGUALDAD DE GÉNERO 	Incentivos a la participación laboral de la mujer y valoración del trabajo de cuidado. Ejemplos: el Brasil (crédito en el impuesto sobre la renta (ISR) de empresas por la remuneración de empleadas y empleados que prorrogan la licencia por maternidad o paternidad) y Colombia (crédito fiscal por contribuciones si se contrata a mujeres desempleadas mayores de 40 años)
7 ENERGÍA ASESQUELAR Y NO CONTAMINANTE 	Incentivos que reducen el costo de la inversión para la generación de energía renovable (depreciación acelerada, deducciones o créditos fiscales) o promueven su utilización (Argentina, Chile, Colombia, Ecuador, México, Panamá, Perú, República Dominicana y Uruguay) ^a
8 TRABAJO DECENTE Y CRECIMIENTO ECONÓMICO 	Incentivos al empleo: créditos por aportes a la seguridad social o deducciones adicionales en el ISR por contratar a ciertos trabajadores como personas mayores, personas con discapacidad, jóvenes o trabajadores de ciertas zonas o sectores, entre otros (Argentina, Colombia, Ecuador, El Salvador, México, Panamá, Uruguay) Créditos o deducciones incrementadas por gastos en capacitación de los trabajadores (Brasil, Costa Rica, Ecuador y Uruguay) Incentivos a la inversión: créditos o deducciones por inversión en maquinaria, equipos y otros bienes de capital (Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, México, Panamá, República Dominicana y Uruguay) y régimen de depreciación acelerada de los activos (Argentina, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, México, Nicaragua, Panamá, Perú y Uruguay) Incentivos para las micro, pequeñas y medianas empresas (Argentina, Chile, Colombia, Ecuador, México, Uruguay)
9 INDUSTRIA, INNOVACIÓN E INFRAESTRUCTURA 	Créditos o deducciones en el ISR por gastos en investigación y desarrollo o innovación tecnológica (Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, México, Perú y Uruguay) Incentivos tributarios a la inversión en proyectos tecnológicos como biotecnologías, desarrollo de <i>software</i> o tecnologías de la información y las comunicaciones (TIC), entre otros (Argentina, Brasil, Ecuador, Panamá, Paraguay y Uruguay) Deducciones o créditos por inversión en infraestructura pública (Panamá y Perú)
10 REDUCIÓN DE LAS DESIGUALDADES 	Revisión y racionalización de los gastos tributarios en el impuesto sobre la renta personal y en los impuestos sobre el patrimonio
11 SUSTAINABLE CITIES AND COMMUNITIES 	Incentivos para vehículos eléctricos (México, Paraguay y Uruguay) Incentivos para instalaciones para personas con discapacidad (México)
12 RESPONSIBLE CONSUMPTION AND PRODUCTION 	Deducciones o créditos por inversiones para la producción limpia (Colombia, Ecuador y Uruguay) Incentivos a plantaciones forestales (Argentina, Chile, Colombia, Ecuador, Nicaragua, Panamá y Uruguay) Eliminación gradual de los incentivos tributarios dirigidos a los combustibles fósiles
13 CLIMATE ACTION 	Incentivos para opciones con bajas emisiones de carbono, como vehículos eléctricos, iluminación led o paneles solares, entre otras (Chile, México, Paraguay y Uruguay) Incentivos fiscales para la adopción de tecnologías limpias (Colombia, Ecuador, Uruguay)
16 PEACE, JUSTICE AND STRONG INSTITUTIONS 	Mejora de la gobernanza y la rendición de cuentas de los incentivos tributarios: mayor transparencia a través de la publicación detallada de los gastos tributarios durante el proceso presupuestario anual; revisiones periódicas basadas en evaluaciones costo-beneficio; incorporación de los incentivos al proceso legislativo, especialmente en las leyes tributarias
17 PARTNERSHIPS FOR THE GOALS 	Mayor movilización de recursos internos a través de la eliminación de incentivos tributarios que no sean eficaces en función del costo (evitar el uso de exoneraciones temporales de impuestos y otras exenciones) Coordinación regional para mitigar la competencia fiscal internacional Establecimiento de normas comunes entre los países para la estimación y presentación de informes de gastos tributarios y su evaluación

Fuente: Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL), sobre la base de la legislación de los países; FMI (Fondo Monetario Internacional) y otros, "Opciones para el uso eficaz y eficiente de los incentivos fiscales a la inversión en países de ingreso bajo", 2015 [en línea] <https://www.imf.org/external/spanish/np/g20/pdf/101515s.pdf>; y Green Fiscal Policy Network, "Fiscal Policies and the SDGs", 2016 [en línea] <http://www.greenfiscalpolicy.org/wp-content/uploads/2016/05/Fiscal-Policies-and-the-SDGs-Briefing-note.pdf>.

^a Los demás países también ofrecen incentivos a la generación o utilización de energías renovables, pero bajo la forma de tasas reducidas, exenciones o exoneraciones temporales de impuestos (Bolivia (Estado Plurinacional de), Brasil, Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua y Paraguay).



Por otra parte, no todos los tratamientos impositivos especiales son igualmente eficaces para fomentar la inversión. Por ejemplo, son muchos los países de bajos ingresos que recurren a costosas exoneraciones temporales de impuestos y exenciones del impuesto sobre la renta para atraer la inversión, cuando los créditos fiscales por inversiones y la amortización acelerada generan más inversión por cada dólar gastado (FMI y otros, 2015). En este sentido, ocho países de la región ofrecen algún tipo de crédito tributario o deducción adicional por inversión en maquinaria, equipos y otros bienes de capital, en tanto que varios cuentan con regímenes de depreciación acelerada, aunque generalmente están disponibles para determinados sectores que se busca promover.

En la Agenda 2030 se destaca que una forma importante de facilitar el desarrollo sostenible es a través de la inversión en infraestructura y la promoción de la inversión en investigación e innovación científicas (el ODS 9 insta a “construir infraestructuras resilientes, promover la industrialización inclusiva y sostenible y fomentar la innovación”). Tal como se aprecia en el cuadro IV.2, son varios los países que ofrecen rebajas tributarias a través de créditos o deducciones en el impuesto sobre la renta que están vinculadas con los gastos en investigación y desarrollo o innovación tecnológica, como así también incentivos específicos para áreas relacionadas con la biotecnología, el desarrollo de *software*, las tecnologías de la información y las telecomunicaciones (TIC), y la inversión en infraestructura pública.

No obstante, la inversión y el crecimiento económico no son suficientes para alcanzar los ODS, ya que el crecimiento debe ser inclusivo y estimular la economía sin dañar el medio ambiente, es decir, se deben considerar las tres dimensiones del desarrollo sostenible: económica, social y ambiental. En el plano social, la revisión y racionalización de los gastos tributarios en el impuesto sobre la renta personal y en los impuestos sobre el patrimonio puede dotar de mayor progresividad y efecto redistributivo a los impuestos y así contribuir a reducir la desigualdad (ODS 10).

En la dimensión ambiental, las políticas de incentivos tributarios en nueve países de la región incluyen instrumentos que reducen el costo de la inversión para la generación de energía renovable y promueven su utilización (acciones relacionadas con el ODS 7); además, algunos ofrecen incentivos para el uso de vehículos eléctricos con el fin de mejorar la calidad del aire en las ciudades (lo que contribuye al cumplimiento del ODS 11) o fomentan el consumo de otros bienes y servicios con bajas emisiones de carbono (como dispositivos de iluminación led y paneles solares); también se otorgan incentivos para plantaciones forestales y para la adopción de tecnologías limpias (acciones relacionadas con los ODS 12 y 13). Por ejemplo, en Colombia las empresas que realicen inversiones en control, conservación y mejoramiento del medio ambiente tienen derecho a descontar del impuesto sobre la renta el 25% de las inversiones realizadas. En el Ecuador se permite una doble deducción por la depreciación de maquinarias, equipos y tecnologías destinadas a la implementación de mecanismos de producción limpia, generación de energía de fuente renovable, reducción del impacto ambiental de la actividad productiva y reducción de emisiones de gases de efecto invernadero. En el Uruguay, los proyectos de inversión promovidos que utilicen tecnologías limpias pueden acceder a un mayor crédito fiscal en el impuesto a la renta de las actividades económicas. Además, los países de la región deben realizar un esfuerzo por reducir y eliminar gradualmente los gastos tributarios que sean dañinos para el medio ambiente, como los incentivos tributarios dirigidos a apoyar la producción y el consumo de combustibles fósiles y otras medidas que promuevan un uso no sostenible de los recursos naturales.

Por otro lado, la eficacia de la política de incentivos tributarios para cumplir los objetivos propuestos depende, en gran medida, de una buena gobernanza en su diseño, implementación y gestión, en que los aspectos relacionados con la transparencia y la rendición de cuentas adquieren particular importancia. La publicación y discusión de informes detallados de gastos tributarios durante el proceso presupuestario anual, la realización de evaluaciones costo-beneficio y la incorporación de los incentivos al proceso legislativo pueden contribuir a promover sociedades justas, pacíficas e inclusivas (en consonancia con el ODS 16).

Asimismo, a partir de las evaluaciones costo-beneficio, se podría revisar y racionalizar el uso de los tratamientos tributarios preferenciales, focalizarse en aquellos más eficientes para cumplir esta ambiciosa Agenda y reducir o eliminar gradualmente los demás. La eliminación de incentivos tributarios que no sean eficaces en función del costo permitiría fortalecer la movilización de recursos internos, lo que se vería reforzado con una mayor cooperación tributaria regional que evite la competencia fiscal internacional (acciones relacionadas con el ODS 17).

En definitiva, si bien existe una amplia gama de incentivos que están alineados con los ODS, resulta clave que estos sean evaluados integralmente, de forma tal de determinar si los beneficios atribuibles al incentivo tributario superan a sus costos. En el caso de los beneficios, solo hay que considerar aquellos que realmente sean atribuibles al incentivo, como el aumento de la recaudación debido a una mayor producción o consumo en respuesta al incentivo y los beneficios económicos y sociales que genere. Entre los costos de los incentivos se deben incluir, por ejemplo, la pérdida de recaudación por inversiones o acciones que se habrían realizado incluso sin los incentivos, los mayores costos de cumplimiento y de administración tributaria, el posible abuso del incentivo que genera un aumento de la evasión, las distorsiones económicas, los efectos distributivos y las variables macroeconómicas. Además, esta evaluación debe realizarse de manera integral y tener en cuenta los demás instrumentos de la política fiscal que puedan contribuir de una manera eficiente a la consecución de los ODS, como así también las interacciones entre ellos.

Por último, es importante destacar que el principal vínculo entre el sistema tributario y los ODS es la recaudación de ingresos tributarios, siendo la racionalización de los gastos tributarios una herramienta importante para fortalecer la recaudación. La disponibilidad de mayores recursos internos es clave para el financiamiento de las acciones necesarias para alcanzar el desarrollo sostenido, inclusivo y en armonía con el medio ambiente.

D. Conclusiones y desafíos

La Agenda 2030 para el Desarrollo Sostenible establece una visión transformadora hacia la sostenibilidad económica, social y ambiental y presenta una oportunidad histórica para América Latina y el Caribe, ya que incluye temas altamente prioritarios para la región, como la erradicación de la pobreza extrema, la reducción de la desigualdad en todas sus dimensiones, un crecimiento económico inclusivo con trabajo decente para todos, ciudades sostenibles y cambio climático, entre otros (Naciones Unidas, 2018).

Esta Agenda requiere de una política activa de inversión en pro del logro de las metas allí acordadas. Por ello, la existencia de múltiples objetivos de política y de recursos limitados hace necesario que los países evalúen de manera periódica la equidad, la eficiencia y la eficacia de la acción fiscal. Esto exige una evaluación holística de la interacción entre los diferentes instrumentos de política pública con el fin de impulsar la inversión para el desarrollo sostenible e inclusivo.



La orientación de los gastos tributarios hacia la inversión podría contribuir a alcanzar los ODS. Sin embargo, el uso de esta herramienta debe evaluarse a través de análisis de costo-beneficio y considerando su interacción con las políticas tributarias y los programas de gasto público. Estas evaluaciones podrán determinar si existe justificación para el establecimiento o mantenimiento de estos tratamientos tributarios preferenciales o si es conveniente su reemplazo por otras medidas más eficientes y eficaces. Esto último es fundamental, dado que no hay que olvidar que el principal vínculo entre la movilización de recursos internos y los ODS es la recaudación tributaria destinada al financiamiento del gasto público necesario para lograr esta visión de desarrollo sostenible, inclusivo y en armonía con el medio ambiente.

Asimismo, es importante destacar que existen otros elementos externos al sistema tributario que condicionan la efectividad de la política tributaria para cumplir las metas propuestas, como la calidad de las instituciones y la estabilidad económica, política y social, entre otras. A su vez, tal como se mencionó a lo largo del capítulo, los gastos tributarios producen otros efectos nocivos: además de la pérdida de recaudación para el Estado, también vuelven más complejos los sistemas tributarios, incrementan los costos de administración y cumplimiento, crean espacios para la evasión y la elusión, al tiempo que restan transparencia a la política fiscal y distorsionan la asignación de recursos.

Las evaluaciones de costo-beneficio no solo son importantes para decidir la continuidad de cada gasto tributario o su eventual limitación o eliminación, sino que proporcionan mayor transparencia a la política fiscal, al tiempo que contribuyen a mejorar la eficiencia y la equidad de los sistemas tributarios. Para ello es fundamental fortalecer los marcos institucionales de modo tal que los países publiquen de manera periódica, oportuna y detallada los costos, beneficios esperados, principales beneficiarios y objetivos de los gastos tributarios.

Además de llevar a cabo evaluaciones de costo-beneficio de forma sistemática, es importante disponer de mecanismos de control y rendición de cuentas de los gastos tributarios, así como propiciar una mayor participación ciudadana y coordinación entre las distintas instituciones de gobierno involucradas. Los gastos tributarios deberían estar sujetos a procesos legislativos, deberían incluirse sus informes en la discusión del presupuesto de cada año y presentarse de manera tal que se facilite su comparación con otros gastos presupuestarios.

Esta coordinación no solo debe tener lugar en el ámbito nacional, sino que se debe avanzar hacia una mayor cooperación y coordinación internacional. Los países de la región podrían aunar esfuerzos para avanzar hacia la adopción de pactos sobre el uso y la transparencia de los incentivos fiscales, fortalecer la cooperación tributaria regional y evitar la competencia fiscal nociva, que lleva a los países a terminar con ingresos tributarios más bajos y limita así la movilización de recursos internos para lograr los ODS.

La ruta propuesta en la Agenda 2030 supone un desafío y una oportunidad para los países de América Latina y el Caribe en todos los ámbitos de la política pública. Específicamente en el área de la política tributaria, implica fortalecer la recaudación tributaria, en especial en aquellos impuestos más progresivos y con mayor impacto redistributivo, como así también reforzar los mecanismos para controlar la elusión y la evasión fiscal tanto nacional como internacional, donde la revisión y racionalización de los gastos tributarios que conllevan la erosión de las bases imponibles es un aspecto fundamental. De esa forma, los países podrían movilizar recursos adicionales para implementar las políticas públicas tendientes a alcanzar el desarrollo sostenible en sus dimensiones económica, social y ambiental.

Bibliografía

- Agostini, C. e I. Jalile (2009), "Efectos de los impuestos corporativos en la inversión extranjera en América Latina", *Latin American Research Review*, vol. 44, Nº 2.
- Agostini, C. y M. Jorratt (2013), "Política tributaria para mejorar la inversión y el crecimiento en América Latina", serie *Macroeconomía del Desarrollo*, Nº 130 (LC/L.3589), Santiago, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).
- Artana, D. (2015), "La eficacia de los incentivos fiscales: el caso de las zonas francas de exportación de Costa Rica, El Salvador y República Dominicana", *¿Socios o acreedores?: atracción de inversión extranjera y desarrollo productivo en Mesoamérica y República Dominicana*, S. Auguste, M. Cuevas y O. Manzano (eds.), Washington D.C., Banco Interamericano de Desarrollo (BID).
- Banco Mundial (2012), *El gasto tributario en Colombia: una propuesta de evaluación integral y sistemática de este instrumento de política pública*, Bogotá.
- Burman, L. y M. Phaup (2011), "Tax expenditures, the size and efficiency of government, and implications for budget reform", *NBER Working Paper*, Nº 17268, Cambridge, National Bureau of Economic Research (NBER).
- Burton, M. y K. Sadiq (2013), "The politics of tax expenditure management", *Tax Expenditure Management: A Critical Assessment*, Cambridge, Cambridge University Press.
- CEPAL (Comisión Económica para América Latina y el Caribe) (2018), *La ineficiencia de la desigualdad* (LC/SES.37/3-P), Santiago.
- CIAT (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias) (2011), *Manual de buenas prácticas en la medición de los gastos tributarios: una experiencia iberoamericana*, Panamá.
- DIPRES (Dirección de Presupuestos) (2012), "Medición y evaluación del gasto tributario" [en línea] <http://www.dipres.gob.cl/598/w3-article-94691.html>.
- Dirección General de Política Tributaria (2018), "Gasto tributario de Honduras: período 2017", Secretaría de Finanzas.
- FMI (Fondo Monetario Internacional) y otros (2015), "Opciones para el uso eficaz y eficiente de los incentivos fiscales a la inversión en países de ingreso bajo" [en línea] <https://www.imf.org/external/spanish/np/g20/pdf/101515s.pdf>.
- (2011), "Supporting the development of more effective tax systems: a report to the G-20 Development Working Group by the IMF, OECD, UN and World Bank" [en línea] <https://www.oecd.org/ctp/48993634.pdf>.
- ICEFI (Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales) (2007), "Incentivos fiscales y su relación con la inversión extranjera en Guatemala y Nicaragua", *Boletín de Estudios Fiscales*, Nº 8, Guatemala.
- James, S. (2013), "Effectiveness of tax and non-tax incentives and investments: evidence and policy implications", SSRN [en línea] <https://ssrn.com/abstract=2401905>.
- Jiménez, J. y A. Podestá (2009), "Inversión, incentivos fiscales y gastos tributarios en América Latina", serie *Macroeconomía del Desarrollo*, Nº 77 (LC/L.3004-P), Santiago, Comisión Económica para América Latina y el Caribe (CEPAL).
- Jorratt, M. (2010), "Análisis del gasto tributario y propuestas de incentivos fiscales a la inversión y al empleo en Ecuador", *Fiscalidad*, Nº 04, Quito, Servicio de Rentas Internas (SRI).
- Klemm, A. y S. van Parys (2009), "Empirical evidence on the effects of tax incentives", *IMF Working Paper*, Nº 09/136, Washington, D.C., Fondo Monetario Internacional (FMI).
- Medina, A. (2016), "La eficacia de los incentivos tributarios a la inversión en Centroamérica", *Boletín de Estudios Fiscales*, Nº 18, Guatemala, Instituto Centroamericano de Estudios Fiscales (ICEFI).
- Naciones Unidas (2018), *La Agenda 2030 y los Objetivos de Desarrollo Sostenible: una oportunidad para América Latina y el Caribe* (LC/G.2681-P/Rev.3), Santiago.
- Naciones Unidas/CIAT (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias) (2018), *Diseño y evaluación de incentivos tributarios en países en desarrollo: temas seleccionados y un estudio país*, Nueva York.
- OCDE (Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos) (2004), "Best practice guidelines: off budget and tax expenditures", documento presentado en la XXV Reunión anual de altos funcionarios encargados de presupuesto, Madrid, 9 y 10 de junio.
- SHCP (Secretaría de Hacienda y Crédito Público) (2018), "Presupuesto de Gastos Fiscales 2018", Ciudad de México.



- Slemrod, J. (1989), "Complexity, compliance costs, and tax evasion", *Taxpayer Compliance, Volume 2: Social Science Perspectives*, J. Roth y J. Scholz (eds.), Filadelfia, University of Pennsylvania Press.
- Swift, Z. (2006), "Managing the effects of tax expenditures on national budgets", *Policy Research Working Paper*, Nº 3927, Washington, D.C., Banco Mundial.
- Van Parys, S. y S. James (2011), "The effectiveness of tax incentives in attracting FDI: evidence from the tourism sector in the Caribbean", *Empirical Contributions to International and Local Tax Interaction*, tesis de doctorado, Universidad de Gante.
- Villela, L. (2006), "Gastos tributarios: medición de la erosión de la base imponible", *La recaudación potencial como meta de la administración tributaria*, Madrid, Ministerio de Economía y Hacienda/Instituto de Estudios Fiscales.
- Villela, L., V. Lemgruber y M. Jorratt (2009), "Los presupuestos de gastos tributarios: conceptos y desafíos de implementación", *Documento de Trabajo del BID*, Nº IDB-WP-131, Washington, D.C., Banco Interamericano de Desarrollo (BID).