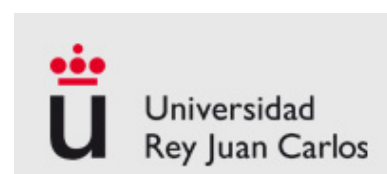




Sistema fiscal y administración tributaria en Bolivia, Colombia, Ecuador y Paraguay

Daniel Gayo (URJC) y Erika Rodríguez (FA)



ÍNDICE:

- I. Visión global de los ingresos fiscales totales en Bolivia, Colombia, Ecuador y Paraguay.
- II. Principales ingresos impositivos en Bolivia, Colombia, Ecuador y Paraguay.
- III. Las administraciones tributarias en Bolivia, Colombia, Ecuador y Paraguay.
- IV. Principales fortalezas y debilidades en los sistemas fiscales y administraciones tributarias en Bolivia, Colombia, Ecuador y Paraguay.
- V. Anexo: Caso de estudio. La fiscalidad y financiación del desarrollo en Ecuador.
 - V.1. Introducción.
 - V.2. Antecedentes y bases institucionales de la actual política fiscal en Ecuador.
 - V.3. Reformas tributarias y sistema fiscal en Ecuador.
 - V.4. La fiscalidad y la financiación del desarrollo en Ecuador: balance de los logros alcanzados y algunos retos de futuro para la reforma fiscal.
- VI. Bibliografía.

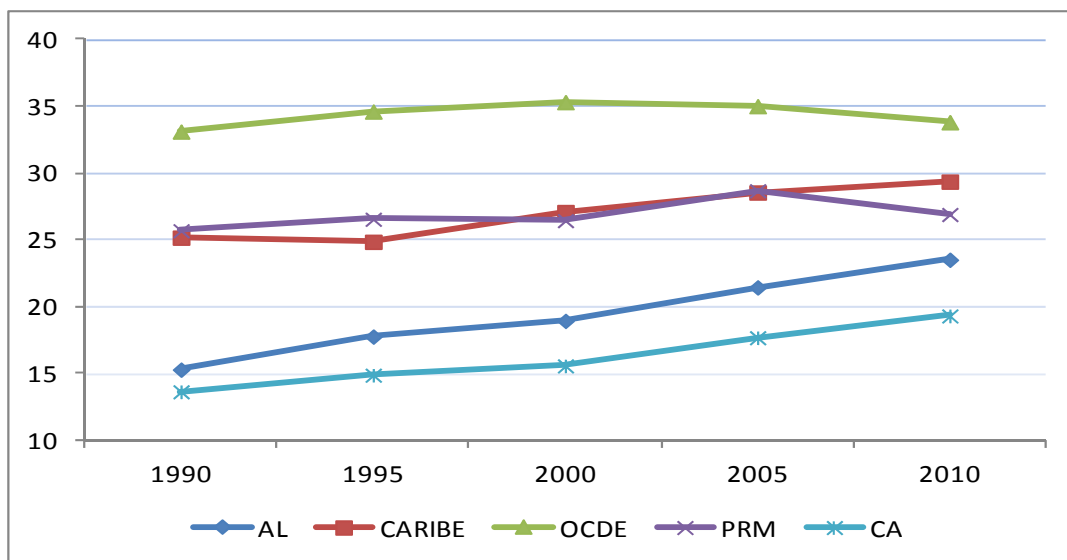
I. Visión global de los ingresos fiscales totales en Bolivia, Colombia, Ecuador y Paraguay

Los sistemas fiscales de los países en desarrollo tienen unas características propias tanto en términos cuantitativos, como en relación con el peso que los distintos impuestos tienen en el total de ingresos públicos en relación a la realidad fiscal de los países desarrollados. En este sentido, el potencial del fortalecimiento de la capacidad fiscal como instrumento de financiación del desarrollo en los países latinoamericanos se puede vislumbrar al comparar la situación de sus sistemas fiscales con la de otras regiones y grupos de países del mundo con diferente nivel de renta *per cápita*. Así, los ingresos fiscales totales de los países latinoamericanos se sitúan entre los niveles más reducidos del mundo, incluso utilizando el indicador de presión fiscal “ajustada” del BID-CIAT¹ que incluye como ingreso fiscal los derivados por explotación de recursos naturales no renovables, que supone una significativa fuente de recursos públicos para buena parte de los países latinoamericanos.

En concreto, en el Grafico 1 se observa la evolución comparada de los ingresos fiscales totales de los países latinoamericanos con los de los países de la OCDE -como referencia media de países desarrollados- y con los de los Países de Renta Media (PRM) para el período 1990-2010. En promedio, los ingresos fiscales de los países latinoamericanos, a pesar de haber registrado un crecimiento notable en las dos últimas décadas, mayor al del resto de regiones, todavía muestra un nivel significativamente menor tanto en relación al de los países comparables en cuanto a nivel de renta (PRM) - hasta 10 puntos del PIB por debajo en 1990, si bien se reduce esta brecha a 3,5 puntos del PIB en el 2010-, como respecto a la media de los países de la OCDE -inferior en 17 puntos del PIB en 1990, y reducida a 10 puntos en el 2010-. Por su parte, los PRM han mantenido una presión fiscal muy estable en el período 1990-2010, con una diferencia de unos 8 puntos del PIB inferior en relación a la OCDE.

¹ Según la Base de datos BID-CIAT (2012). Los ingresos fiscales “ajustados” corresponden a la suma de ingresos impositivos, las contribuciones sociales (pensiones y salud), tanto públicas como privadas cuando sean obligatorias, y las rentas derivadas de los recursos naturales, tanto de empresas públicas (regalías, dividendos y otros ingresos de libre disponibilidad del gobierno), como privadas (regalías, impuestos “extra” a la renta y patrimonio, etc.). Es un concepto más amplio, por tanto, que los tradicionales de ingresos tributarios, ya que incluye recursos que están excluidos en estos, pero que debieran tenerse en cuenta, puesto que o se encuentran a disposición del sector público (los derivados de recursos naturales) o responden a una regulación pública y son de pago obligatorio (contribuciones privadas obligatorias).

Gráfico 1. Ingresos fiscales totales (en % PIB)²



Fuente: Elaboración propia a partir de OCDE (2012), BID y CIAT (2012) y FMI (2012).

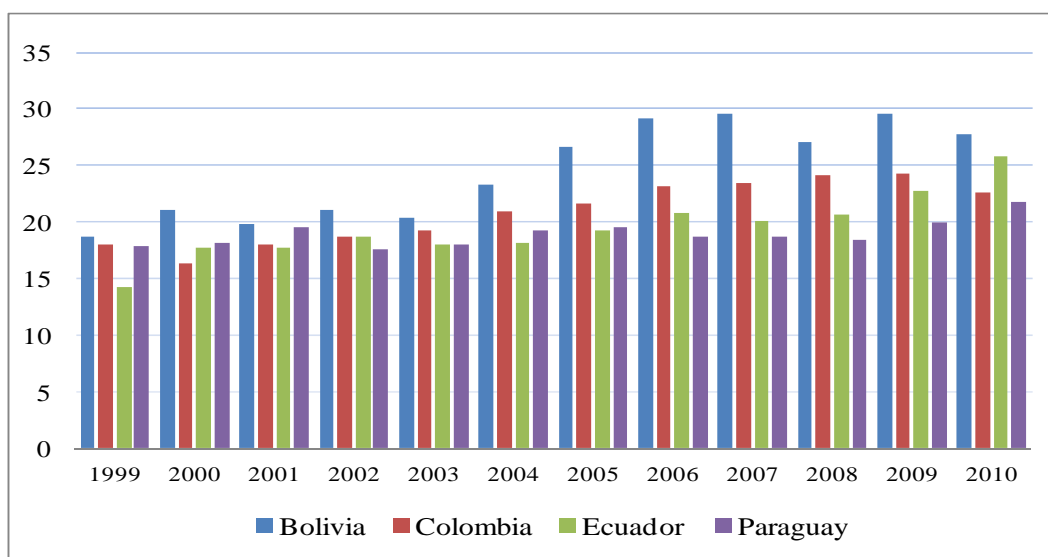
Dentro de América Latina, el conjunto de países del Caribe muestran un nivel de presión fiscal acorde a la media de los PRM, mientras que en los países centroamericanos se observa un nivel notablemente inferior: 12 puntos del PIB inferior a la presión fiscal de los PRM en 1990, que se reduce a 8 puntos del PIB en el 2010. Así, en el año 2010 los niveles de ingresos fiscales totales respecto al PIB de estos grupos de países era: del 23,5% para el conjunto de países latinoamericanos, del 29,4% en los países del Caribe y del 19,3% en los países centroamericanos -frente a un 33,8% en la OCDE, y un 26,9% en los PRM-. Por su parte, los países sudamericanos muestran, en general, un nivel promedio de ingresos fiscales totales similar al los de los PRM, si bien se da una alta heterogeneidad entre ellos, generada básicamente por la significativa mayor presión fiscal relativa de Argentina y Brasil (en el 2012, del 37,3% y 36,3%, respectivamente, con tasas superiores al nivel promedio de la OCDE del 34,1% PIB).

² Los países incluidos para cada una de las regiones reflejadas en el gráfico son: América Latina, **AL**: Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Costa Rica, Ecuador, El Salvador, Guatemala, Honduras, Méjico, Nicaragua, Panamá, Paraguay, Perú, República Dominicana, Uruguay. **Caribe**: Barbados, Belice, Jamaica y Trinidad y Tobago. Centroamérica, **CA**: Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Honduras, Nicaragua, Panamá, República Dominicana. Los 39 países de renta media, **PRM** son: Albania, Argelia, Armenia, Bután, Bielorrusia, Botsuana, Bulgaria, Cabo Verde, Camerún, Egipto, Fiji, Filipinas, Georgia, India, Indonesia, Irán, Jordania, Kazakstán, Lesoto, Lituania, Malasia, Marruecos, Mauricio, Moldavia, Namibia, Nigeria, Pakistán, Polonia, Rumania, Rusia, Seychelles, Siria, Sri Lanka, Sudáfrica, Suazilandia, Tailandia, Túnez, Turquía y Ucrania. Los 34 países de la **OCDE** son: Alemania, Australia, Austria, Bélgica, Canadá, Chile, Corea del Sur, Dinamarca, Eslovaquia, Eslovenia, España, Estados Unidos, Estonia, Finlandia, Francia, Grecia, Hungría, Irlanda, Islandia, Israel, Italia, Japón, Luxemburgo, Méjico, Noruega, Nueva Zelanda, Países Bajos, Polonia, Portugal, Reino Unido, República Checa, Suecia, Suiza, y Turquía.

A su vez, los cuatro países sudamericanos de estudio -Bolivia, Colombia, Ecuador y Paraguay- registran perfiles diferenciados en relación a su capacidad fiscal para financiar sus procesos de desarrollo (Gráfico 2). Así, en términos promedio para el período 2007-2010, se observa que Bolivia tiene una mayor capacidad financiera fiscal (del 28,4% de su PIB), frente a los otros tres países analizados, éntrelos que Paraguay muestra una significativa mayor debilidad financiera en su recaudación fiscal (un 19,7% del PIB), y Colombia y Ecuador se situarían en posiciones intermedias, con unos niveles de recaudación fiscal del 23,5% y 22,3% del PIB, respectivamente.

Por otro lado, en el incremento de los ingresos fiscales producido en estos cuatro países entre 1999 y 2010 se observa una distinta intensidad: mucho mayor en Ecuador y Bolivia -con ganancia de +11,5 y +9 puntos del PIB, respectivamente-, frente al significativamente menor aumento producido en Colombia y Paraguay -de +4,5 y +4 puntos del PIB, respectivamente-. Esta gradual consolidación del crecimiento de los recursos públicos ha posibilitado que los gobiernos de estos países perciban un nuevo escenario de mayor capacidad financiera para ejecutar sus Planes Nacionales de Desarrollo (PND), si bien materializada en diferentes años: Bolivia y Colombia desde el 2004, Ecuador a partir del 2006, y Paraguay tan solo desde el 2010 (Gráfico 2).

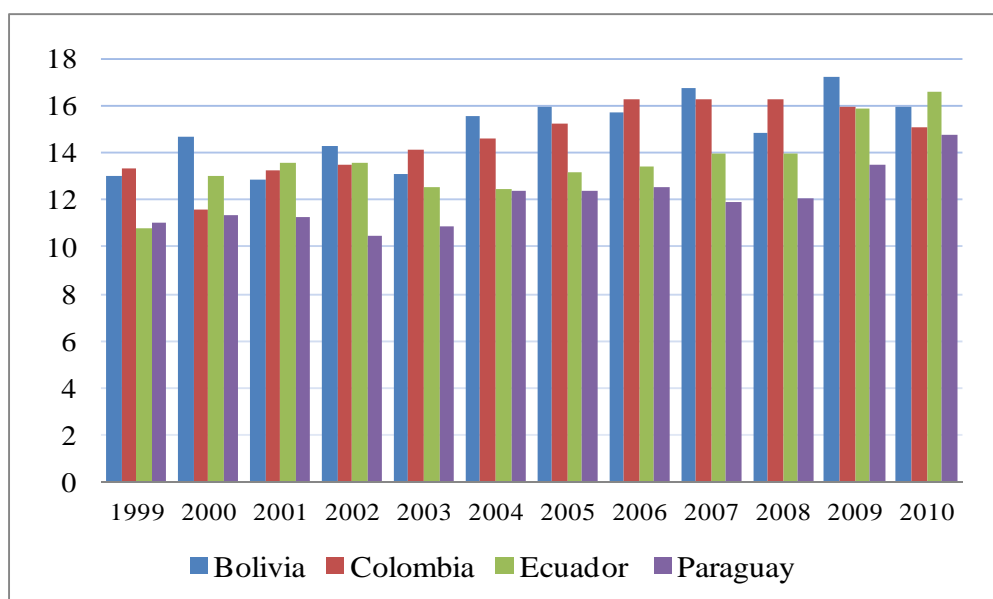
Gráfico 2: Ingresos fiscales ajustados: ingresos tributarios y de explotación de recursos naturales (en % PIB)



Fuente: Base datos BID - CIAT 2012

El significativo incremento de la capacidad financiera de estos países en los últimos años se fundamenta en el importante peso que ha jugado el aumento de ingresos públicos por explotación de recursos naturales (petróleo, gas, etc.), dado que estos cuatro países comparten un escaso nivel relativo de recaudación estrictamente impositiva, con una tasa promedio de presión fiscal impositiva en torno al 15% del PIB en el período 2007-2010, -en concreto, del 16,1% en Bolivia, el 15,8% en Colombia, el 15,0% en Ecuador y el 13,0% en Paraguay, (Gráfico 3)-, lejos del nivel promedio de los países de la OCDE, cuyo nivel de presión fiscal impositiva se situaba en el entorno al 25% del PIB (sin incluir los ingresos de la Seguridad Social). A su vez, entre los años 2001-2010 estos países experimentan una gradual tendencia de incremento de la recaudación impositiva, si bien hay que señalar dos perfiles diferenciados entre ellos: por un lado, la tendencia común registrada en Paraguay, Ecuador y Bolivia de incremento de sus ingresos impositivos en más de 3 puntos porcentuales del PIB (de +3,5; +3,3; y +3,1 puntos, respectivamente); mientras que por el otro, se encuentra Colombia con un aumento inferior -de +1,9 puntos del PIB-. A pesar de estos aumentos, el actual contexto de expansión económica es una buena oportunidad para que estos cuatro países profundicen en la actual tendencia de aumento de sus ingresos impositivos, a la vez que se consiga una mayor recaudación relativa procedente de los impuestos directos, como medio para conseguir la reducción de sus altos niveles de desigualdad en la distribución personal de la renta.

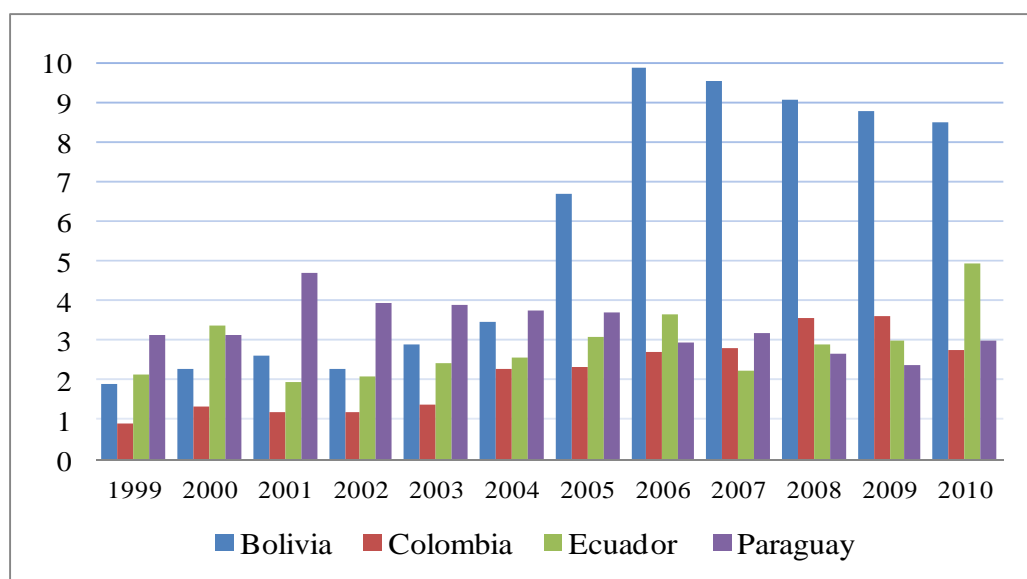
Gráfico 3: Ingresos impositivos (en % PIB)



Fuente: Base datos BID - CIAT 2012

En la mayor o menor posibilidad de obtención de ingresos por la explotación de recursos naturales (no renovables, como el petróleo o el gas) o renovables (energía hidroeléctrica) es donde se da la diferencia más significativa entre estos cuatro países respecto a la capacidad financiera de sus gobiernos. En este sentido, debe destacarse el caso de Bolivia, en donde se produjo una potente recaudación de ingresos públicos procedente de la explotación de sus yacimientos de gas y del petróleo (en una cuantía equivalente al 9% del PIB, como promedio en el período 2007-2010); a pesar de la importancia de este tipo de recursos, los otros tres países alcanzaban niveles recaudatorios inferiores: una media del 3,3% del PIB en Ecuador, por explotación de recursos petrolíferos (que en el 2010 suponían el 5,0% del PIB); del 3,1% en Colombia, por los recursos derivados de la actividad petrolera; y del 2,8% PIB en Paraguay, como consecuencia de la explotación de la represa hidroeléctrica de Itaipú (con exportación de agua dirigida mayoritariamente a Brasil para cubrir su déficit energético a través de un acuerdo bilateral plurianual). Estos ingresos públicos derivados de la explotación de recursos naturales son una valiosa oportunidad para reforzar la financiación de las políticas públicas, aunque no debería evitarse que se convirtiera en un desincentivo para que estos países realizaran las deseables reformas fiscales en pro de una mayor suficiencia impositiva y de mejora de la equidad.

Gráfico 4: Ingresos por explotación de recursos naturales (en % PIB)



Fuente: Base datos BID - CIAT 2012

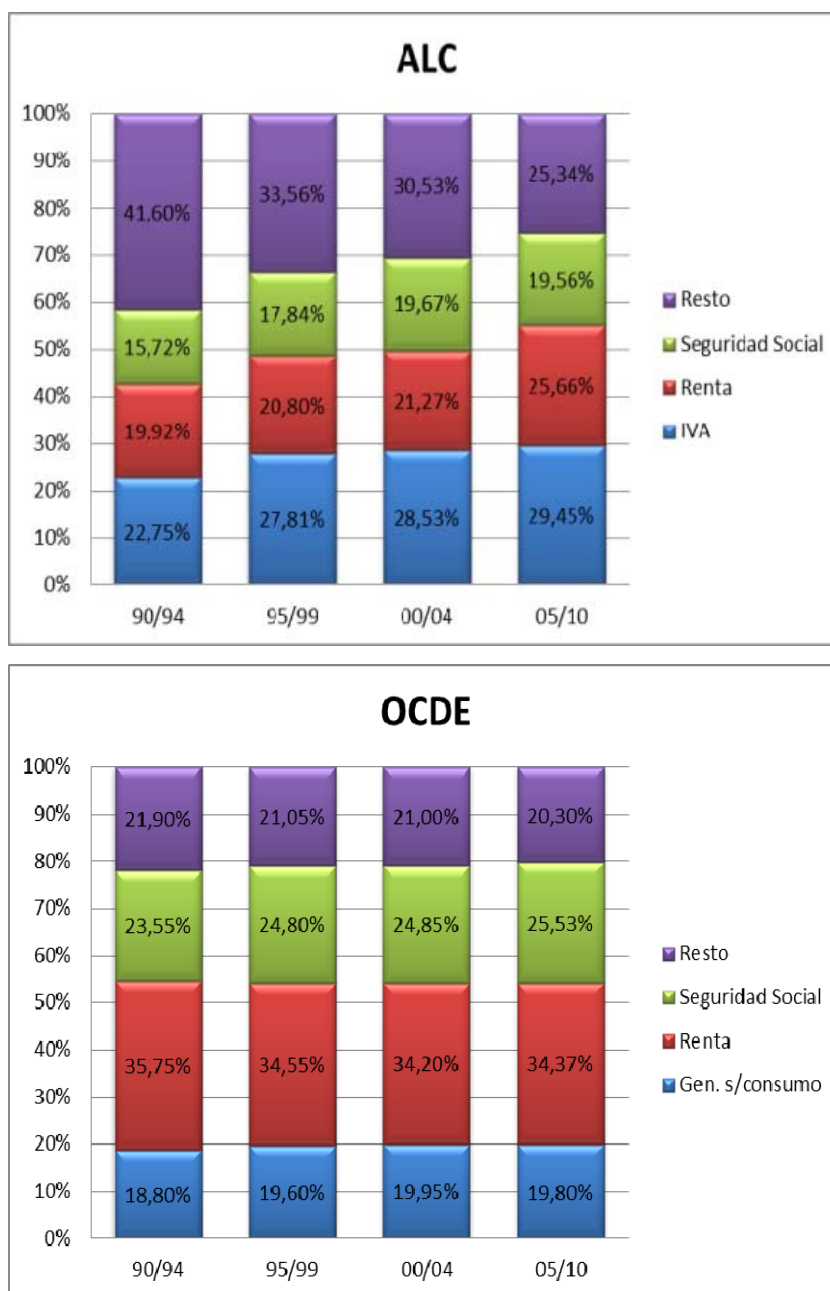
En definitiva, entre 1999 y 2010 estos cuatro países han tenido un importante incremento de sus ingresos fiscales (en mayor medida, en Bolivia y Ecuador), fundamentalmente gracias al progresivo aumento de los ingresos por explotación de sus recursos naturales. Un objetivo deseable de las futuras reformas fiscales en estos países sería profundizar en la consolidación del papel de los ingresos impositivos como principal fuente de financiación pública, para lograr reducir su dependencia de los ingresos provenientes de la explotación de recursos naturales y, en consecuencia, evitar la volatilidad de una parte importante de sus ingresos. En este sentido, a continuación se analizan los principales rasgos de los sistemas impositivos de estos cuatro países.

II. Principales ingresos impositivos en Bolivia, Colombia, Ecuador y Paraguay

La comparación de la estructura de los ingresos fiscales de los países latinoamericanos con la de los países de la OCDE, permite caracterizar los principales rasgos de los sistemas fiscales en América Latina y el Caribe y perfilar, a través de la distribución de los pesos y la evolución de los distintos recursos públicos, el margen de maniobra para profundizar en las reformas fiscales más adecuadas para los mismos.

En términos comparativos, a lo largo de las últimas dos décadas se observan tres características globales en la composición de los ingresos fiscales de América Latina y el Caribe: a) se ha producido un crecimiento del peso de los tres pilares de la recaudación: IVA, Renta y Seguridad Social; b) persiste un significativo peso del IVA como la figura impositiva más relevante (cerca del 30% del total de los ingresos públicos, frente al 20% de media en la OCDE); c) el peso de la recaudación por figuras de imposición directa en el total de recursos públicos es sensiblemente inferior a la registrada en los países desarrollados: tanto en la recaudación de la Seguridad Social (un 20%, frente al 25%), como, sobre todo, en la participación de los impuestos sobre la renta (casi diez puntos por debajo de la existente en los países de la OCDE, 25% frente al 35% del total de ingresos públicos, respectivamente). De esta manera, las significativas diferencias en materia de imposición directa, y en particular sobre la renta personal, permiten explicar, en buena medida, las insuficiencias recaudatorias de los países latinoamericanos respecto a la OCDE (Gráfico 5).

**Gráfico 5: Composición de los ingresos fiscales ALC y OCDE.
Evolución 1990/94 – 2005/10**

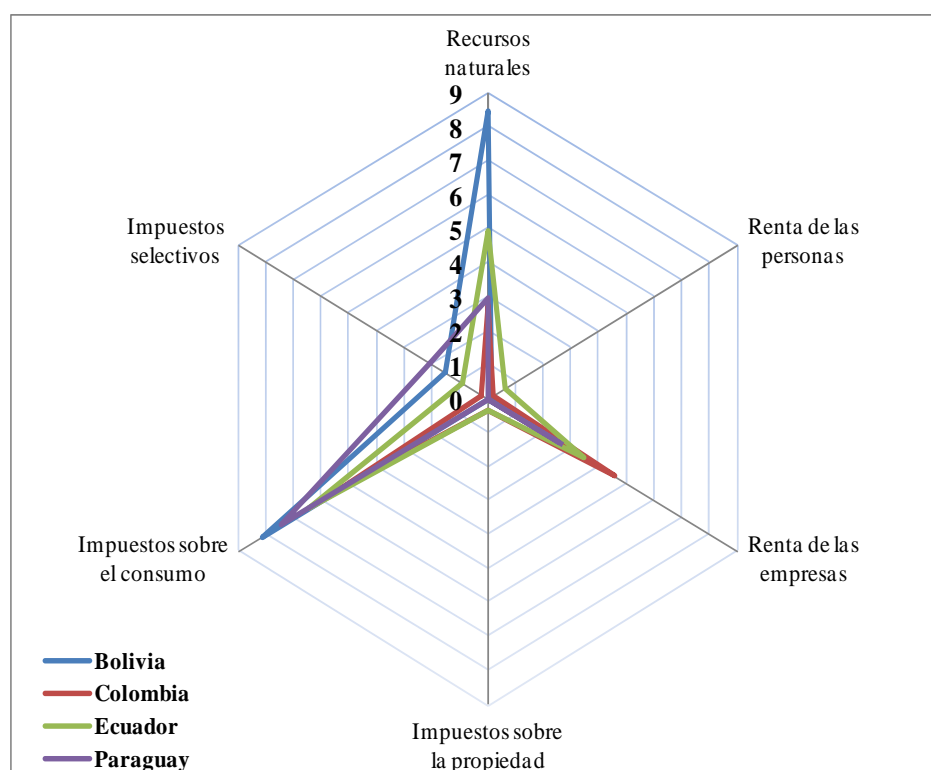


Fuente: Elaboración propia a partir de OCDE (2012), BID y CIAT (2012).

En el caso de los cuatro países de estudio, el análisis de la estructura de sus ingresos fiscales reproduce los principales rasgos detectados en la región latinoamericana; en concreto: un alto peso de la recaudación del IVA y de los ingresos por explotación de recursos naturales, seguido, a distancia, tanto de los recursos procedentes del gravamen de las rentas -casi en su totalidad, concentrados sobre las rentas empresariales-, como de la recaudación por impuestos selectivos; y una

recaudación muy baja en relación con los impuestos sobre la propiedad. En concreto, para el año 2010 se observa que el IVA es la principal fuente de ingresos públicos en estos países³, con una recaudación respecto al PIB del 8,1% en Bolivia, del 7,5% en Paraguay; del 6,5% en Ecuador; y del 5,3% en Colombia; seguida de las rentas provenientes de la explotación de recursos naturales (básicamente, del petróleo, gas, e hidroeléctricos), que han supuesto una recaudación sobre el PIB del 8,5% en Bolivia; del 5,0% en Ecuador; del 3,0% en Paraguay; y del 2,7% en Colombia. A distancia, le sigue la recaudación obtenida tanto de la imposición sobre la renta de empresas -que alcanza tasas respecto al PIB del 4,6% en Colombia; del 3,5% en Ecuador; del 3,4% en Bolivia; y del 2,6% en Paraguay-, como de los ingresos procedentes de los impuestos selectivos -que suponen el 2,1% del PIB en Paraguay; el 1,5% del PIB en Bolivia; y tan solo, el 0,9% del PIB en Ecuador, o el 0,2% del PIB en Colombia-. Residual es, por otro lado, la recaudación obtenida tanto con la imposición sobre la renta de las personas físicas -de un 0,6% del PIB en Ecuador; un 0,2% del PIB en Bolivia y Colombia; y nula en Paraguay-, como con los impuestos sobre la propiedad -que alcanza el 0,4% del PIB en Colombia; el 0,3% del PIB en Ecuador; y es nula en Bolivia y Paraguay- (Gráfico 6).

Gráfico 6: Ingresos fiscales ajustados (% PIB, 2010)



Fuente: Base datos BID - CIAT 2012

³ Exceptuando, como se comentaba anteriormente, el caos de Bolivia, en donde los ingresos procedentes de los recursos naturales alcanzan un peso superior en términos de PIB.

En este sentido, podrían señalarse algunos objetivos sobre los que avanzar en las futuras reformas fiscales que acometan estos cuatro países: a) Por un lado, la conveniencia de incrementar la recaudación impositiva sobre la renta de las personas, a la vez que de introducir elementos de mayor progresividad efectiva en la estructura de este impuesto; b) Por otro, procurar el establecimiento o la consolidación de alguna modalidad de imposición sobre la propiedad (con mayor énfasis en Paraguay y Bolivia); y c) Por último, habría que intentar lograr una gradual reducción de la alta dependencia financiera de los ingresos por explotación de recursos naturales, a medida que aumentara la recaudación de la imposición sobre la renta de las personas y, en su caso, de los impuestos sobre la propiedad.

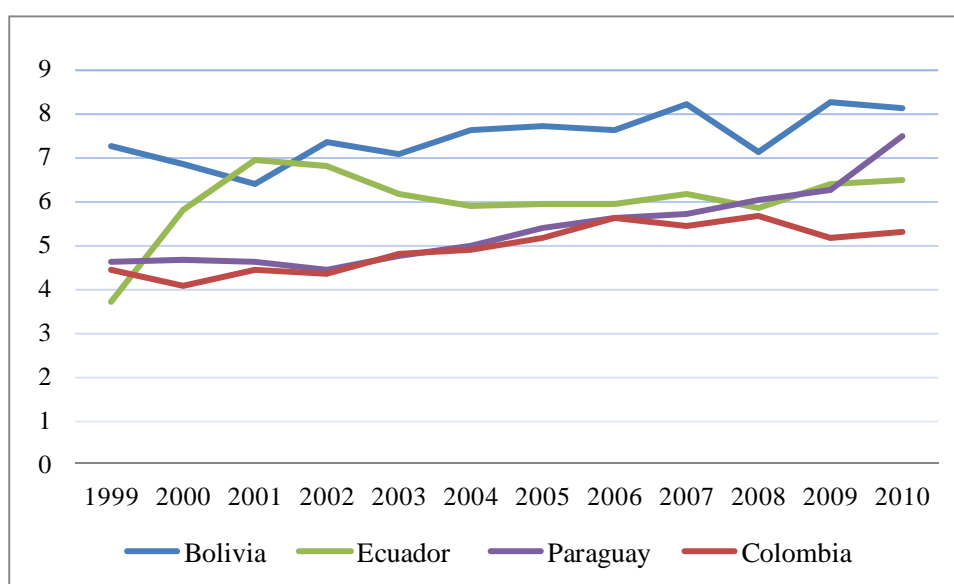
Para completar esta visión panorámica de las figuras impositivas en los cuatro países de estudio, conviene analizar el peso y la evolución de la recaudación por la imposición desagregada por las principales figuras impositivas. Así, en relación a la recaudación por imposición sobre el consumo a través del IVA, como hemos dicho, hay que resaltar que se trata de la fuente más importante de ingresos impositivos -y segunda fuente de ingresos públicos- en los cuatro países de estudio, alcanzando un valor promedio en el periodo 2007-2010 respecto al PIB del 7,9% en Bolivia; de 6,3% en Paraguay, de 6,2% en Ecuador, y de 5,4% en Colombia (Gráfico 7). Si bien estos niveles están en torno a los existentes en el año 2010 para el promedio de América Latina y el Caribe (6,6% PIB) y de los países de la OCDE (6,8% PIB), la diferencia se da en el alto peso relativo de la recaudación por IVA en el total de ingresos fiscales, que en el 2010 supuso: un 34,3% en Paraguay; un 25,1% en Ecuador; un 25,0% en Bolivia, y un 23,3% en Colombia (el promedio en ALC fue del 27,6%, y en la OCDE del 19,4%).

A su vez, estos cuatro países registran perfiles diferenciados en la trayectoria de la recaudación por IVA en el período 1999-2010. Por un lado, destaca la posición de Bolivia con una tradicional mayor recaudación por IVA frente a los otros tres países, en una cuantía equivalente al 7,2% del PIB en 1999, relativamente estable en el período, aunque, tras registrar un leve incremento, alcanzaba un nivel del 8,1% del PIB al final de la década. Por el contrario, Ecuador presenta una trayectoria de recaudación del IVA mucho más variable en este período, con una primera etapa de intenso crecimiento entre 1999 y 2001 (pasando del 3,7%, al 6,9% del PIB, respectivamente), seguida de un

período de caída de la recaudación entre los años 2002 y 2008 (con lo que se situaba en el este último año en un nivel del 5,8% del PIB) y, finalmente, con una tendencia creciente en los dos últimos años de la década, con lo que el IVA logra alcanzar unos ingresos equivalentes al 6,5% del PIB.

Por su parte, mientras que Paraguay y Colombia parten de un nivel similar de recaudación por IVA al de Ecuador y registran una leve tendencia creciente en estos años, estos dos países muestran un distinto comportamiento al final de la década: Paraguay mantiene su crecimiento en todo el período (lo que le permite registrar un significativo aumento en su recaudación, pasando de un nivel del 4,6% del PIB en 1999 al 7,5% del PIB en el año 2010), mientras que Colombia reduce sus ingresos por IVA en los dos últimos años (con lo que finalmente su recaudación por IVA registra en esta década un leve incremento y pasa del 4,4% del PIB en el año 1999, a un 5,3% del PIB en el año 2010). (Gráfico 7).

Gráfico 7: Impuesto sobre el consumo – IVA (en %PIB)



Fuente: Base datos BID - CIAT 2012

La recaudación por IVA representa para estos gobiernos ventajas en términos de suficiencia; de simplicidad en su gestión (y cumplimiento), y de neutralidad (sobre las decisiones de ahorro e inversión), aunque conlleva un importante inconveniente en términos de equidad por tratarse de un impuesto que genera efectos regresivos en la distribución personal de la renta, y la desventaja de generar altos costes en su

cumplimiento si existen regímenes especiales, tasas diferenciadas, y numerosas exenciones. En los cuatro países de estudio existe una amplia heterogeneidad entre los IVA, tanto respecto al nivel de la tasa general del impuesto en el año 2010 (con un 13% en Bolivia, un 16,0% en Colombia, un 12% en Ecuador, y un 10% en Paraguay), como en sus tasas reducidas (un 0% en Bolivia y Ecuador; un 0% y un 5% en Paraguay; y un 0%, 1%, 6%, y 10% en Colombia); a la vez que en los cuatro países existen diferentes rentas exentas del IVA con distintos niveles de importancia.

Respecto a la capacidad recaudatoria del IVA en estos cuatro países, si se utiliza el “índice de productividad” del IVA –como cociente entre la recaudación del IVA en puntos porcentuales del PIB y la tasa general del impuesto-, que registra una amplia variabilidad entre estos países (para Bolivia no hay datos al respecto). Si recordamos que un valor igual a 1 es el valor máximo, Paraguay ofrecía un valor de 0,61 en 2009; Ecuador un 0,54 (2010); y Colombia, un 0,33 (2007) (BID, 2013).

Por su parte, el “índice de eficiencia-consumo total” (“índice eficiencia-C”) del IVA, –medido como cociente entre la recaudación del IVA como % del consumo y la tasa general del impuesto- también refleja una alta heterogeneidad entre estos países: Ecuador, 0,74 (2010); Paraguay, un 0,62 (2009); y Colombia, un 0,45 (2007). Tomando como referencia el valor promedio de estos índices “de productividad” y de “eficiencia-consumo total” del IVA en el año 2010 para los países latinoamericanos (del 0,41; y 0,53; respectivamente) y para los de la OCDE (del 0,40; y 0,59; respectivamente), se observa que tanto Ecuador (de forma destacada) como Paraguay, muestran en ambos índices unos niveles por encima del promedio de AL y de la OCDE; por el contrario, Colombia es el país con ambos índices relativamente bajos, en buena medida por su tradicional alto nivel de evasión del IVA (superior al 30% de la recaudación potencial) (BID, 2013).

En relación al problema de la regresividad del IVA en el ingreso, es preciso partir de los altos niveles de concentración de la renta personal en estos cuatro países –medidos por el índice de Gini (IG)-,⁴ que a nivel nacional se situaron en el año 2011: en

⁴ Ver el capítulo IV.2 al respecto

el 0,546 en Paraguay; en el 0,545 en Colombia; en el 0,508 en Bolivia; y en el 0,460 en Ecuador.

Para medir el grado de regresividad del IVA se suele utilizar el Índice de Kakwani (IK) que mide la progresividad -como diferencia entre el IG del impuesto y el IG del ingreso, esto es, compara la distribución de la renta en el pago del impuesto con la distribución de la renta existente; con lo que a mayor valor del IK, mayor progresividad del impuesto de que se trate-; si aplicamos el IK a los países analizados, los valores obtenidos son, del 0,106 para Ecuador (2003); 0,067 para Paraguay (2001); el 0,046 para Colombia (2003); y del 0,026 para Bolivia (2000) (BID, 2013).

Por su parte, a través del Índice de Reynolds-Smolensky (IRS) se puede analizar la capacidad redistributiva del IVA de estos países -al medir la diferencia entre la distribución de la renta antes y después del pago del impuesto, con lo que a mayor IRS, mayor capacidad redistributiva-. Los países estudiados registraron niveles significativamente bajos del IRS en su IVA: un 0,007 en Ecuador (2003); 0,003 tanto en Paraguay (2001), como en Colombia (2003); y un 0,002 en Bolivia (2000) (BID, 2013).

De esta manera, al comparar la situación entre los cuatro países respecto al IVA, se observa Ecuador presenta la mejor situación relativa, al registrar su IVA unos destacados mayores niveles de índices de eficiencia-consumo, de progresividad (IK) y de capacidad redistributiva (IRS), a la vez que un índice de productividad superior al promedio de AL y de la OCDE. A distancia, el IVA de Paraguay presenta el mayor nivel de productividad (básicamente, por su destacada baja tasa del impuesto), con un alto valor de su eficiencia-consumo; un cierto grado de progresividad (IK) y una mediana capacidad redistributiva (IRS).

En el caso de Colombia, su IVA presenta una clara escasa capacidad recaudatoria tanto en términos de productividad, como de eficiencia-consumo, en ambos casos con unos valores inferiores al promedio de AL, junto con un nivel mediano tanto en términos de progresividad (IK), como de capacidad redistributiva. Por último, Bolivia, presenta el IVA con menor progresividad (IK) y menor capacidad redistributiva (IRS) de los casos analizados, si bien no disponemos datos respecto a su nivel productividad y de eficiencia-consumo.

Aunque la articulación y formato del IVA es un tema complejo, cada gobierno ha de instrumentar el IVA, con todo su alcance recaudatorio y efectos sobre la equidad, con el adecuado equilibrio entre los objetivos de poder recaudatorio, equidad, neutralidad y simplicidad de este impuesto. Una forma de corregir la regresividad del IVA en el ingreso es a través de la introducción de exenciones y alícuotas reducidas para la compra de bienes y servicios básicos, si bien el alcance redistributivo es mucho mayor a través de la ejecución de gastos sociales (de transferencia monetaria, y de provisión de bienes públicos preferentes) focalizados a las capas de población de menor ingreso.

Por otro lado, en lo que respecta a la imposición sobre la renta, se aprecia que existe, de forma generalizada, un amplio margen de reforma en los países latinoamericanos, especialmente, respecto al Impuesto sobre la Renta de las Personas que presenta, como se ha dicho, una recaudación muy baja. Así, como media del período 2006-2010, estos ingresos suponían el 1,3% del PIB en los países latinoamericanos (AL), frente al 4,0% de los países del Caribe (CAR), al 3,0% de los Países de Renta Media (PRM), o del nivel del 8,9% de países de la OCDE.

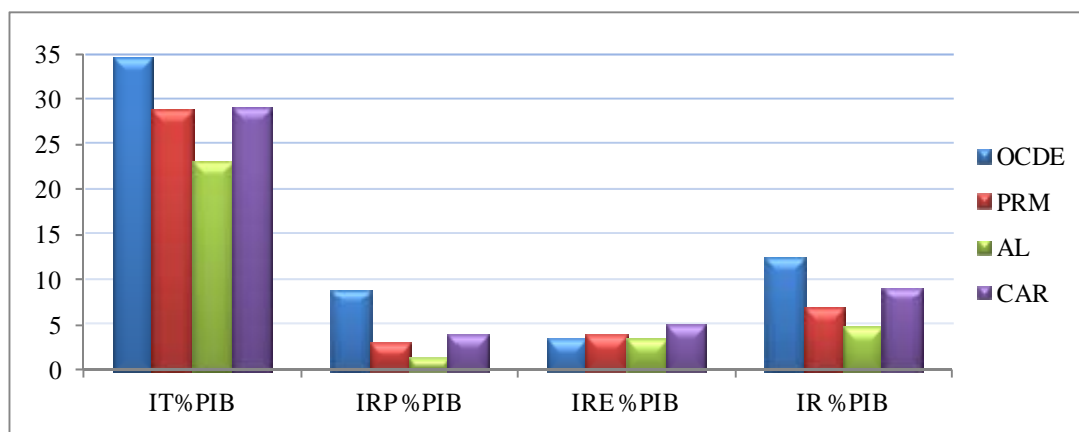
Como ya se ha apuntado, en cambio, se observa que la recaudación por el Impuesto sobre la Renta Empresarial es muy similar entre estos grupos de países, con lo que prácticamente la totalidad de la diferencia en sus niveles de ingresos por imposición sobre la renta -de más de cuatro puntos entre AL y CAR, superior a dos puntos entre AL y PRM, y de más de siete puntos entre AL y la OCDE- se origina por su brecha relativa en la recaudación del Impuesto sobre la Renta de las Personas Naturales⁵.

Por último, merece la pena destacar el escaso peso que la imposición sobre la renta (en su totalidad) tiene respecto a los ingresos totales en los países latinoamericanos, de tal manera que en el período 2006-2010 representaba una recaudación del 4,7% del PIB, que supone el 20,5% del total de sus ingresos fiscales,

⁵ Estos datos son una aproximación a la realidad ya que la distinción entre renta personal y renta de las actividades económicas es difusa, y depende de cada legislación nacional. Así, por ejemplo, en la mayoría de las legislaciones latinoamericanas la tributación de empresas individuales computa en el impuesto a la renta empresarial, mientras que en los países de la OCDE lo hace en el impuesto a la renta personal. Por otra parte, que exista un tipo u otro de régimen para corregir la doble imposición internacional repercutirá en el reparto de la carga entre ambos impuestos.

frente a las ratios, respectivamente, del CAR (del 9,0% y del 31,0%), de los PRM (con un 6,9% y un 23,9%), y de la OCDE (del 12,4% y del 35,7%). (Gráfico 8).

Gráfico 8: Ingresos Totales, sobre la Renta Personal y sobre la Renta Empresarial en % del PIB. Media 2006-2010

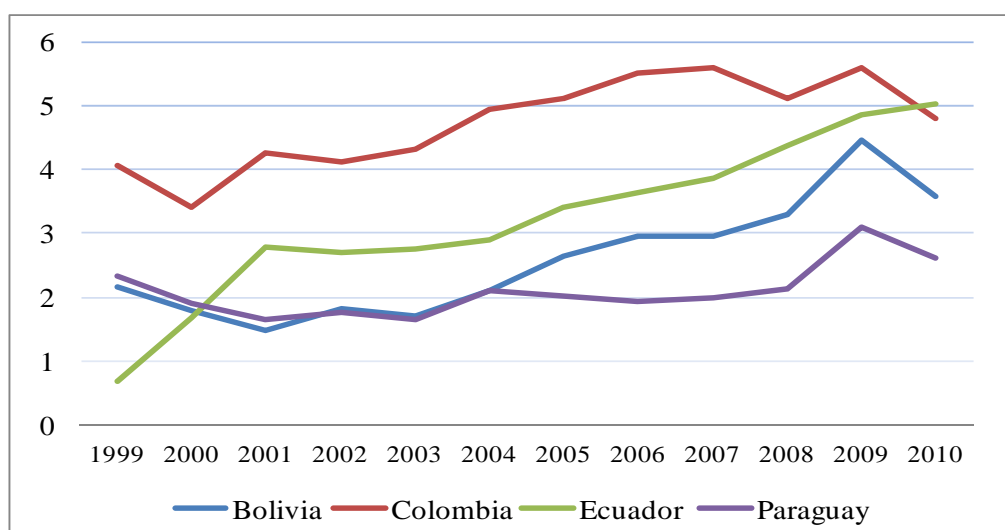


Fuente: Elaboración propia a partir de OCDE (2012), BID y CIAT (2012) y FMI (2012).

Respecto a la evolución comparada de los niveles de imposición sobre la renta entre los países de AL y el resto del mundo, según se trate de los impuestos sobre la renta personal o societaria, hay dos escenarios diferentes en los últimos 20 años. En el caso de la recaudación de la imposición sobre la renta de las personas se ha producido una ligera convergencia en las últimas dos décadas debido casi únicamente al descenso de su peso en los países de la OCDE (de casi dos puntos porcentuales del PIB entre 1990 y el 2010). En cambio, el peso de la imposición sobre la renta societaria en términos de PIB ha experimentado una clara convergencia a nivel mundial, con un importante crecimiento generalizado en los países de AL, lo que ha permitido reducir progresivamente su brecha en puntos porcentuales del PIB con la mayoría de grupos de países referidos: con los PRM (de 1,36 puntos en 1990, a 0,02 puntos en el 2010), con los países de la OCDE (de 0,93 puntos en 1990, a incluso superar su nivel en 0,42 puntos en el 2010); si bien con los países del CAR la brecha en recaudación ha aumentado fruto del mayor incremento relativo experimentado en estos últimos (pasando de 1,3 puntos en 1990, a 1,85 puntos en el 2010). Así, en el año 2010 los niveles de recaudación por la imposición sobre la renta empresarial era, respecto al PIB: del 5,21% en CAR; 3,38% en PRM, 3,36% en AL, y del 2,94% en la OCDE.

El análisis de la imposición sobre la renta en los cuatro países de estudio permite señalar diferencias significativas entre ellos. En primer lugar, respecto a los ingresos totales por imposición sobre la renta -tanto personal, como de empresas-, en el período 1999-2010 sobresale el tradicional mayor nivel de Colombia (entre cuatro y cinco puntos del PIB, con un nivel promedio del 5,3% del PIB en los últimos cuatro años del período); el nivel intermedio de recaudación de Ecuador, con una progresiva tendencia creciente en todo el período (con lo que pasa de una recaudación del 0,7% del PIB del inicio, a un nivel del 5,0% en el último año); y la menor recaudación relativa de Bolivia y Paraguay, que comparten una misma tendencia de leve aumento en el período, si bien el primero con un mayor incremento en la segunda mitad de la década, con lo que en los años 2007 y 2010 estos países reflejan un nivel promedio de recaudación del 3,6% y 2,5% del PIB, respectivamente (Gráfico 9).

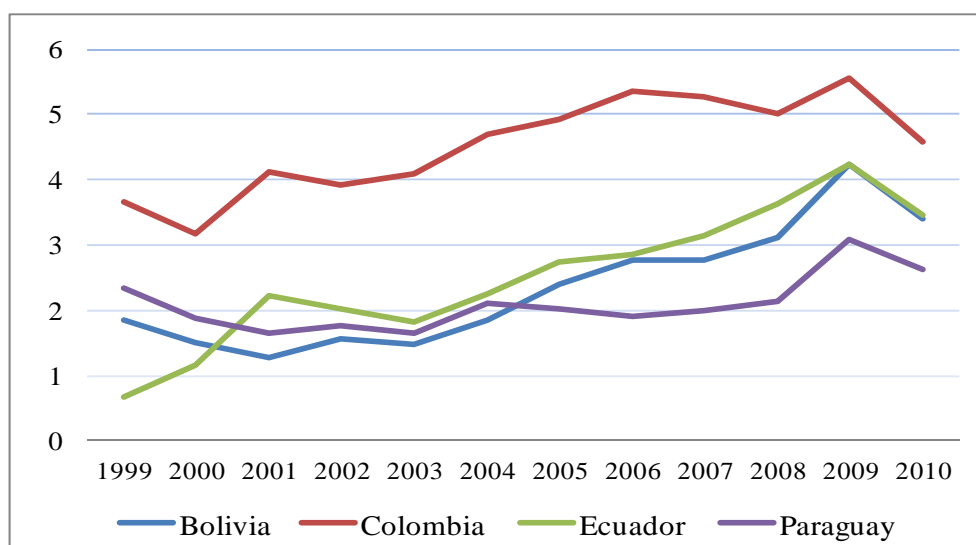
Gráfico 9: Ingresos Totales, sobre la Renta Personal y sobre la Renta Empresarial en % del PIB.



Fuente: Base datos BID - CIAT 2012

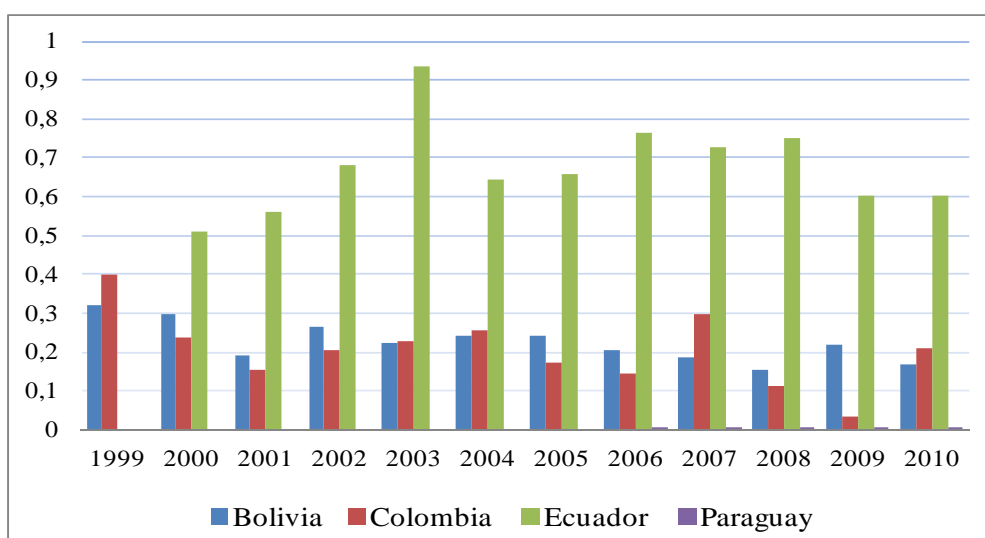
Al considerar por separado el peso de los componentes personal y empresarial respecto a los ingresos totales, estos cuatro países siguen el patrón ya señalado para el conjunto de AL: la participación de la tributación sobre las empresas en el total es claramente mayor (con la misma pauta indicada respecto al conjunto de ingresos impositivos sobre la renta), mientras que la imposición personal se sitúa en los cuatro países en niveles muy escasos, sobresaliendo Paraguay de forma muy significativa con una recaudación prácticamente nula (Gráficos 10 y 11).

Gráfico 10: Impuesto a la renta de las empresas (en %PIB)



Fuente: Base datos BID - CIAT 2012

Gráfico 11: Impuesto a la renta de las personas (en %PIB)



Fuente: Base datos BID - CIAT 2012

A pesar de la escasa recaudación generalizada del impuesto sobre la renta personal en los cuatro países de estudio, en el período 1999-2010 se observan tres perfiles diferenciados entre ellos: por un lado, sobresale Ecuador con un significativo mayor nivel de recaudación relativo (en torno al 0,7% del PIB en los últimos cuatro años del período); por el otro, una trayectoria relativamente paralela y estable de Bolivia y Colombia en este período, terminando ambos países con similar nivel promedio de recaudación en los últimos cuatro años (del 0,18% y 0,16% del PIB, respectivamente);

y, por último, el caso de Paraguay con prácticamente una nula recaudación en todo el período (con un nivel del 0% del PIB en los últimos cuatro años). Estos niveles son claramente inferiores a los niveles promedio existentes en el año 2010, tanto de los países de AL (del 1,35% del PIB en el 2010), como de los PRM (del 3,06% del PIB), y, desde luego, de la OCDE (del 8,7% del PIB), por lo que avanzar en un sustancial incremento en la recaudación de la imposición sobre la renta de las personas parece un objetivo importante para las próximas reformas fiscales de estos cuatro países (de forma muy significativa en el caso de Paraguay)⁶.

Por último, entre las fuentes impositivas complementarias, y de una menor recaudación relativa en estos cuatro países, han de mencionarse los impuestos selectivos (al consumo, ambientales, a plásticos, a combustibles, etc.) y los impuestos sobre la propiedad, si bien entre ellos muestran un comportamiento contrario y dispar: por un lado, Bolivia y Paraguay obtienen una recaudación destacada con el conjunto de impuestos selectivos (en torno a dos puntos del PIB, como promedio del período 2007-2010), mientras que sus ingresos por imposición sobre la propiedad son prácticamente nulos en estos mismos años (del 0,01% y 0% del PIB, respectivamente). Por su parte, Colombia y Ecuador muestran mayores niveles relativos de recaudación por imposición sobre la propiedad (entre los años 2007-2010, alcanzan el 0,43% y 0,25% del PIB, respectivamente), a la vez que registran menores recaudaciones por impuestos selectivos, para el mismo período, en relación a Bolivia y Paraguay (del 0,2% del PIB y del 0,9% del PIB, respectivamente).

A modo de conclusión, puede decirse que, pese al significativo incremento de la capacidad financiera de estos países en el período 1999-2010 -en buena medida, debido al aumento de ingresos públicos por explotación de recursos naturales-, y de haberse producido una ligera convergencia al alza en sus indicadores de presión fiscal global, su nivel sigue siendo relativamente reducido, debido a la existencia de un escaso nivel de recaudación impositiva con una tasa promedio en los últimos años del período en torno al 15% del PIB, diez puntos inferior al promedio de la OCDE (en concreto, del 16,1% en Bolivia, el 15,8% en Colombia, el 15,0% en Ecuador y el 13,0% en Paraguay).

⁶ Tras una serie de vicisitudes, solo recientemente se ha aprobado en este país la aplicación de impuesto sobre la renta, aunque con muy limitada capacidad recaudatoria.

La transformación de la estructura de los ingresos fiscales experimentada en este periodo, ha originado que en estos países el grueso de la recaudación pivote sobre la explotación de recursos naturales y sobre la imposición indirecta del IVA que prevalece claramente frente a la imposición sobre la renta, cuya recaudación sigue alejada de los niveles observados en los países desarrollados. En particular, son las carencias en materia de imposición sobre la renta personal en estos cuatro países (y de forma sobresaliente, en Paraguay) las que mejor explican las diferencias de sus sistemas fiscales respecto a los de los PRM y a los de la OCDE, mientras que el impuesto sobre la renta empresarial sí se sitúa, en términos recaudatorios, en línea con la experiencia comparada de ambos grupos de países.

Como ya se ha dicho, parece excesivo el peso relativo de la explotación de recursos naturales en los sistemas fiscales de estos países, si bien es Bolivia el país que presenta una alta dependencia fiscal al respecto, llegando a representar la explotación de sus recursos naturales no renovables (petróleo y gas) en el período 2007-10 más del 30% de sus ingresos fiscales totales (en concreto, el 31,7%). También son importantes estos ingresos en los otros tres países, pero a distancia del caso de Bolivia, con tasas respecto al total de ingresos fiscales, para el mismo período del 19,4% en Ecuador, del 14,2% en Paraguay; y del 13,2% en Colombia.

Por último, el grueso de la recaudación impositiva en estos cuatro países se hace, en buena medida, a través de impuestos indirectos sobre el consumo, lo que genera un efecto regresivo en la distribución personal de la renta que no ayuda a mejorar los niveles de equidad. Hay que resaltar, no obstante, que el menor nivel de renta, o la elevada desigualdad e informalidad características en estos cuatro países, condicionan la capacidad recaudatoria de sus gobiernos y no son fácilmente subsanables. A su vez, hay otros factores, como las carencias institucionales y administrativas para la adecuada gestión tributaria, la proliferación de exenciones y beneficios y gastos fiscales, el tratamiento preferencial de ciertas fuentes de renta o los elevados niveles de evasión fiscal, que explican los bajos niveles de recaudación en la imposición sobre la renta.

III. Las administraciones tributarias en Bolivia, Colombia, Ecuador y Paraguay

Las administraciones tributarias (AT) juegan un papel central no solo en la ejecución de la política tributaria de los países, sino, como agentes activos y catalizadores de la relaciones entre el gobierno y los ciudadanos. En ese sentido, su papel, no se limita a la recaudación de una buena parte de los ingresos de los países, sino que se extiende a otros ámbitos esenciales para conseguir la consolidación de la cohesión social. En la misma dirección, la eficacia de los sistemas fiscales no consiste sólo en un diseño correcto y equilibrado de las distintas figuras tributarias, sino que depende también de la capacidad institucional que permita la aplicación correcta de las normas y que vele por que se mantengan los principios de justicia en la aplicación de la misma⁷. Estos factores de institucionalidad y adecuada gestión, se convierten en piezas esenciales, hasta el punto de que, como se expresa reiteradamente por muchos autores, “*en los países en desarrollo la administración tributaria, es la política tributaria*”.

Este apartado recoge de forma muy concisa las principales características de las administraciones tributarias de Bolivia, Colombia, Ecuador y Paraguay resumiendo la información contenida en el informe “Estado de la Administración Tributaria en América Latina 2006/2010” elaborado por el BID y la CIAT⁸, analizando las AT en diferentes ámbitos para sistematizar la información y facilitar la propuesta de líneas de actuación y reforma pertinentes.

Consideraciones institucionales

La complejidad de los sistemas fiscales, los frecuentes cambios de las leyes y los desafíos a la aplicación de las normas tributarias (sobre economía sumergida, elusión, evasión, etc.) hacen que las administraciones tributarias tengan que afrontar importantes retos en los países analizados., especialmente si, como ocurre con frecuencia, no cuentan con los suficientes recursos económicos, técnicos, legales y humanos para cumplir su misión.

⁷ González, D, Martinoli, C; Pedraza, L. (2009) “Sistemas tributarios de América Latina: situación actual, reformas y políticas para promover la cohesión social”.

⁸ BID, CIAT (2013) “Estado de la administración tributaria en América Latina : 2006-2010”- Banco Interamericano de Desarrollo, Centro Regional de Asistencia Técnica para Centroamérica, Panamá y República Dominicana, Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT).

La estructura de las agencias tributarias varía entre los distintos países analizados. En el caso de Paraguay se trata de una subsecretaría dentro del Ministerio de Hacienda, dependiendo funcionalmente de éste, mientras que en Bolivia se trata de un Viceministerio dentro del Ministerio de Hacienda, con una mayor autonomía. En los casos de Colombia y Ecuador, sus agencias tributarias son organismos completamente autónomos. De cualquier forma, en todos los casos hay una tendencia a dotar de mayor autonomía a las estructuras encargadas de la administración fiscal, por lo que existe una tendencia generalizada a la creación de organismos autónomos.

En cuanto a las funciones que desempeñan las administraciones tributarias, la primera y más evidente es la recaudación. En la Tabla 1 se señala la importancia de los ingresos que recaudan las AT, dentro del total de ingresos tributarios del país.

Tabla 1: Importancia de las AT según los ingresos tributarios del país (%)

	2006	2007	2008	2009	2010	Promedio 2006-2010
Bolivia (SIN)	72,5	71,8	71,4	71,5	72,0	71,8
Colombia (DIAN)	66,9	67,4	68,7	67,8	65,9	67,3
Ecuador (SRI)	46,7	46,6	47,9	53,0	53,7	49,6
Paraguay (SET)	30,0	29,2	28,7	32,9	34,8	31,1
Promedio latinoamericano	62,0	62,4	62,0	63,0	63,2	62,5

Fuente: CIAT, 2012.

Mientras Bolivia deja en manos de su AT la recaudación de la mayor parte de los ingresos tributarios del país, el SRI de Ecuador, y la SET de Paraguay son dos AT que gestionan menos del 50% de los ingresos tributarios totales; de hecho Paraguay está muy por debajo de la media regional. En el caso de Colombia, en el año 2010, la DIAN gestionaba el 65,9% de los recursos totales, pero debe recordarse que entre estos se incluye la recaudación aduanera, que no se contempla entre las competencias de las otras agencias.

Estructura organizativa de las entidades recaudatorias en la región

A pesar de que en la mayoría de los casos se trata de organismos independientes o cuasi-independientes del poder ejecutivo, en todos ellos la máxima autoridad del organismo de administración de impuestos es designada por el presidente del país. En

cuanto a la estructura de la agencia, tal vez el sistema directivo más complejo es el existente en Colombia, donde diversos comités intervienen en la dirección de la administración tributaria. En los casos de Bolivia y Paraguay, la estructura de dirección es más vertical dada su dependencia directa del ministerio correspondiente.

En relación con la dimensión presupuestaria, en América Latina ninguna AT aprueba su presupuesto directamente ni tiene capacidad para modificar su estructura institucional, lo que ocurre, naturalmente, en los países estudiados. En cuanto a los recursos humanos que trabajan en la AT, las agencias de Bolivia y Colombia cuentan con autonomía para su contratación y para fijar remuneraciones diferentes con respecto al resto de la administración pública, no siendo así en el caso de Ecuador y Paraguay. Por otra parte, las administraciones tributarias de América Latina cuentan con un buen número de controles que intentan garantizar la transparencia en su acción y gestión, así como el cumplimiento adecuado de su mandato. Así, por ejemplo, en Colombia, Bolivia y Ecuador existe un triple control por parte de una contraloría o tribunal de cuentas, de la asamblea legislativa y del órgano de control interno.

A pesar de que tal como señala la CIAT, con el tiempo, la cuestión de la organización y competencias ideales de una AT ha pasado a segundo plano, cobrando mayor importancia la eficiencia, es necesario mejorar la coordinación de la acción de las distintas agencias encargadas de la recaudación tributaria, en particular en materia de información, debiendo tenderse a un modelo de gestión donde la información no se intercambie, sino que se comparta. Esto es necesario no solo a nivel interno de los países sino también en la relación entre agencias de distintos países, un factor clave para prevenir el fraude fiscal internacional.

Presupuestos y costes de gestión

En los últimos años el presupuesto ejecutado por las agencias tributarias de América Latina ha aumentado significativamente en términos generales, como puede verse en la Tabla 2. Entre 2006 y 2010 el gasto total aumentó hasta un 52,2% en el caso de Ecuador, mientras que Bolivia muestra un decrecimiento en el periodo analizado, lo que resulta singular dado que en toda Suramérica el presupuesto de las AT aumentó (en términos reales, los presupuestos totales han crecido 25,2%, en promedio).

Otro de los aspectos que debe contemplarse cuidadosamente de cara al aspecto financiero de las administraciones tributarias es la adecuada utilización de los escasos recursos disponibles, requisito básico para las AT. El uso correcto de los recursos influye de una manera poderosa en la percepción social del funcionamiento del sistema tributario y del erario y en consecuencia influye en el nivel de cumplimiento voluntario de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes. En todo caso, como se desprende de la tabla citada, el peso de los ingresos de las administraciones tributarias es modesto, tanto si se relacionan con la recaudación total, como, sobre todo, si se mide respecto al PIB de los países. Solo Paraguay y Ecuador arrojan valores superiores a un punto de la recaudación obtenida en cada año.

Tabla 2: Presupuestos de las AT

	Año 2010 (millones de US\$)		Variación % real 2010/06		Costo total sobre la recaudación (prom. 2006/10)	Costo total Sobre el PIB (prom. 2006/10)
	Gasto total	Gasto en gestión de tributos internos	Gasto total	Gasto en gestión de tributos internos		
Bolivia (SIN)	22,5	22,5	-13,9	-13,9	0,73	0,13
Colombia (DIAN) *	381,0	n.d.	23,8	n.d.	0,98	0,12
Ecuador (SRI)	79,0	79,0	52,2	52,2	1,3	0,12
Paraguay (SET)	26,8	26,8	34,4	34,4	2,47	0,14
Promedio latinoamericano			25,2	26,2	1,37	0,18
P' * No existen centros de costes para brindar datos de forma discriminada.						

Fuente: CIAT, 2012.

Por otro lado, el tamaño y el coste de cada AT también deben guardar una relación con las características del país, su extensión, población, distribución geográfica de la población, etc. En el cuadro se puede ver la relación entre el presupuesto total de las AT y el PIB. El promedio regional (0,18%) y el de los países analizados está levemente por debajo de la OCDE (0,2%). Esto permite concebir la existencia de un cierto espacio de crecimiento de las AT para alcanzar las dimensiones de las administraciones más avanzadas.

Volviendo a los costes, algunas AT tienen costes muy bajos destacando el caso de Bolivia, mientras que el SET de Paraguay tiene un coste alto, de hecho, superior al 2%. En general, el coste de la recaudación tributaria en AL se sitúa en niveles ligeramente superiores al de los países de la OCDE que tenían un coste promedio del 0.96% en el año 2009. Según la tendencia analizada por BID /CIAT en 2009 los costes de gestión en los países de A.L. aumentaron mucho como consecuencia de la fuerte caída recaudatoria por la crisis económica y el retraso de los presupuestos nacionales para ajustar a la baja rápidamente los presupuestos de las entidades públicas, entre ellas las AT. De cualquier forma esta relación no es en sí misma una referencia precisa y exige un análisis detallado caso a caso, pues un alto nivel de eficiencia puede deberse a un incremento recaudatorio consecuencia del buen funcionamiento de la AT o a una gestión presupuestaria muy rigurosa, pero también a subidas de impuestos por cambios normativos, a reducciones injustificadas del nivel de inversiones o de los gastos corrientes, o a una mayor demanda interna que incrementa el volumen de las importaciones, etc. La valoración de la ratio es muy diferente en cada caso y se prevé que varíe dada la tendencia de crecimiento económico, relativamente general entre las economías suramericanas

En relación específicamente a los gastos de personal hay una gran variación entre los países de América Latina, alcanzando precisamente Paraguay el porcentaje más bajo, con un 42,3%, (el mayor gasto registrado es el de Argentina con un 89%). De cualquier forma, en todos los casos analizados en nuestro trabajo el gasto de personal es inferior a la media regional. En cuanto a los gastos corrientes Bolivia muestra unos porcentajes especialmente altos si se comparan con administraciones mucho más complejas o con mayor número de atribuciones, como es el caso de la colombiana. En este país la relación entre gastos corrientes es de hecho, bastante baja con relación al gasto en personal. En el caso paraguayo la comparación no puede establecerse con la misma claridad dado que solo se incluyeron los gastos en servicios básicos, dentro de los gastos corrientes.

Tabla 3: Distribución del gasto de las AT (% sobre el total)

	Gastos de personal	Gastos corrientes	Inversiones	Otros gastos
Bolivia (SIN)	55,3	41,2	3,5	
Colombia (DIAN)	46,4	10,9	39,1	3,6
Ecuador (SRI)	63,3	24,1	11,4	1,3
Paraguay (SET)*	42,3	0,1	7,6	50
Promedio contribuciones sociales.	68,1	21,4	6,1	6,3
*En gastos corrientes se tuvo en cuenta sólo servicios básicos.				

Fuente: CIAT, 2012.

Respecto a las inversiones, con datos del año 2010, las diferencias son también muy importantes. En general los recursos asignados a inversiones son bajos en toda la región, si bien la DIAN de Colombia constituye una clara excepción al destinar más del 30% de su presupuesto a inversiones. El SRI de Ecuador dedica a inversiones más del 10% del gasto total, mientras que Bolivia y Paraguay, por su parte, se encuentran dentro de los promedios regionales. El bajo valor de los recursos dedicados a inversión es claramente insuficiente, según el BID y el CIAT sería necesario tomar medidas de forma inmediata, si se quiere mantener un funcionamiento adecuado de la AT. En relación al coste total de gestión de las AT, se observa dos perfiles distintos entre los países de estudio: por un lado, Bolivia y Colombia con un significativo menor nivel, frente a los relativamente mayores costes de gestión existentes en Ecuador y Paraguay. Así, en términos del coste total de gestión sobre la recaudación, los niveles promedio para el período 2006-2010 fueron, respectivamente del: 0,73%, 0,98%, 1,30% y 2,47% (CIAT, 2012).

Personal al servicio de la administración tributaria

Otro de los aspectos importantes de la estructura de la administración tributaria es la cantidad de personal que se emplea. En este caso se observa una gran dispersión en la evolución de la plantilla, con incrementos muy fuertes en el caso de Ecuador frente a la reducción en el SIN de Bolivia, y la reducción especialmente notoria de la plantilla en el caso de Paraguay. No obstante, el valor de las cifras en este caso, debe relativizarse dado el corto período temporal observado y la dificultad de conocer las estrategias de personal aplicadas en cada caso con una información tan limitada.

Tabla 4: Dotación de personal en las AT

	Dotación de personal		Var. 2010/06		Sólo tributos internos	
	Total	Sólo tributos internos	Total	Sólo tributos internos	Respecto a la población	Respecto a la población económicamente activa
Bolivia (SIN)	1,506	1,506	-16,90%	-16,90%	6,923	3,334
Colombia (DIAN)	8,648	4,366	7,80%	-14,50%	10,424	4,913
Ecuador (SRI)	3,114	3,114	44,20%	44,20%	4,749	2,067
Paraguay (SET)	953	953	-36,80%	-36,80%	6,718	3,124
Promedios			12,50%	9,10%	5,387	2,465

Fuente: CIAT, 2012.

En promedio más del 50% del personal de las AT en la región tiene formación académica superior lo que supone un porcentaje mucho más elevado que el promedio de los países de la OCDE. De hecho en los casos de Colombia, y Ecuador, representa más del 60% de la dotación total.

Respecto a las retribuciones salariales, BID /CIAT afirma que, en general, el nivel salarial es justo y adecuado y que de forma paulatina se van extendiendo las retribuciones variables ligadas al rendimiento específico del funcionario y sobre todo las relacionadas con los resultados generales de la A.T. Como se observa en las respuestas al cuestionario lanzado por el CIAT, con la única excepción de Bolivia, la AT ofrece remuneraciones superiores a las del sector privado. Esto en cierta forma incentiva el ingreso de los mejores profesionales del sector, siempre y cuando se mantengan criterios de meritocracia y transparencia en la selección del personal.

Finalmente, se debe señalar que la capacitación permanente del personal se ha convertido en una prioridad, por lo que todas las Administraciones cuentan con Unidad de Capacitación que utilizan los canales presencial o a distancia de manera generalizada para mantener actualizado el personal en materias técnico-tributarias y gerenciales.

Planificación e informática

Hay que destacar, por otro lado, el uso creciente de internet e intranet en las AT, que se han convertido en organizaciones catalizadoras para su uso por el resto de la AT e incluso para la sociedad en su conjunto. En casi todas se ofrecen ya servicios a los contribuyentes (formularios, programas de ayuda para confeccionar declaraciones, bases de preguntas frecuentes, presentación de solicitudes o recursos, etc.). Esto supone un cambio significativo en el modelo de relaciones de la A.T. con los contribuyentes que debe llevar a una transformación radical a través de las “oficinas virtuales” que ofrecen a los ciudadanos la posibilidad de relacionarse con la A.T. exclusivamente por internet, lo que hace posible desde la presentación de declaraciones y el pago electrónico (ya muy generalizado en A.L.), la notificación electrónica, presentación de solicitudes de aplazamiento, participación en subastas, emisión de facturas, consulta de la validez de comprobantes de pago, etc.

A pesar de la importancia que le han dado las administraciones a los recursos informáticos, aun persiste una gran brecha digital en los países, lo que hace que a pesar de que existan los recursos muchas personas no puedan aprovecharlos. Este problema que afecta a las políticas públicas en general, tiene un impacto muy relevante en la capacidad de las AT, especialmente para poder llegar a los ciudadanos de las zonas rurales y apartadas⁹.

En cuanto a la seguridad “electrónica” de los datos, todas las AT realizan un control de acceso a la base de datos según el perfil de cada funcionario y, con la única excepción de Bolivia, las demás agencias cuentan con un centro de control de datos. Esto constituye un activo muy importante en la seguridad de los datos y del acceso a los mismos.

Aspectos jurídicos y procedimentales

Las agencias tributarias de los cuatro países analizados se encargan de realizar por sí mismas los cobros en caso de impagos o morosidad, aunque en el caso de

⁹ Comentario recogido en entrevista personal realizada en la Dirección de recaudos de la DIAN en Colombia.

Paraguay el cobro activo o ejecutivo lo lleva a cabo la abogacía del Tesoro. En esta materia, BID /CIAT señalan que la inclusión del cobro coactivo entre las funciones propias de la AT es aconsejable por razones de coordinación, por agilidad en el cobro y en el manejo de la información disponible y en definitiva, por razones de eficacia y eficiencia.

En general, los Códigos Tributarios reconocen a las AT el derecho a obtener información con trascendencia tributaria y a utilizarla para controlar la correcta aplicación de los tributos. Dicha información puede proceder de los contribuyentes o de terceros con los que éstos se relacionan y a los que la AT puede solicitársela. Este derecho, sin embargo, no es ilimitado, y se encuentra acotado para que sirva exclusivamente a sus fines propios bajo el deber de secreto y sigilo¹⁰.

Respecto al caso específico del acceso a la información bancaria, en Paraguay se necesita una orden judicial para acceder a esta información, mientras que en Bolivia y Ecuador se puede acceder caso por caso y en Colombia sin restricciones. En este ámbito específico la normativa de los países de América Latina es muy diferente a la de los países de la OCDE donde se accede con mayor facilidad a la información bancaria.

Ahora bien, respecto a la acción de las administraciones en materia de sanciones en el año 2010 la DIAN de Colombia emitió 10.318 notificaciones sancionadoras; el SRI de Ecuador 16.480; y el SET de Paraguay 1.625 (para Bolivia no hay datos disponibles). De cualquier forma, la evidencia indica que el régimen sancionador no se aplica de forma rigurosa por parte de las AT, por lo que no constituye un instrumento potente para desincentivar los incumplimientos tributarios, a pesar de que el delito tributario está tipificado en la legislación de todos los países. De hecho, el número de sentencias es también escaso, con excepción de Colombia. Como dato relevante, exceptuando Chile, México y Colombia, en el resto de AL en el año 2010 sólo se tiene noticia de cuarenta sentencias condenatorias por delito tributario.

¹⁰ En los casos de Colombia, Ecuador, y, Paraguay la información ni puede ser utilizada en procesos judiciales de carácter civil, laboral o mercantil.

Relaciones de la Hacienda con la sociedad

La sociedad civil ha estado involucrándose cada vez más, directa o indirectamente, en la gestión de las administraciones tributarias. En los casos de la DIAN de Colombia, o el SRI de Ecuador, representantes de la misma participan en la gestión como delegados, consejeros o representantes de gremios empresariales a través de directorios, consejos asesores y similares. En el caso de la SIN de Bolivia, aunque no se involucran directamente en la gestión, participan indirectamente a través de consejos asesores conformados por miembros del sector público o la academia.

Por otro lado, tiene una gran importancia el registro, que permite conocer qué personas físicas o jurídicas realizan operaciones con trascendencia tributaria. El registro es un mecanismo que además permite luchar contra la economía informal, y proveer de información a todo el sistema de gobierno. Para ello necesita ser completo, correcto y estar actualizado.

Tabla 5: Número de contribuyentes

	Número de contribuyentes registrados	Número de contribuyentes activos	Activos/ registrados	Registrados/ población	PEA
Bolivia (SIN)	263.624	n.d.	n.d.	2,5	n.d.
Colombia (DIAN)	7.888.675	n.d.	n.d.	17,3	n.d.
Ecuador (SRI)	2.745.076	1.589.080	57,9	18,6	24,7
Paraguay (SET)	557.944	455.157	81,6	8,7	15,3
Promedio			65,7	23	22,8

Fuente: CIAT, 2012.

El registro de contribuyente, asigna a estos un Número de Identificación Fiscal que sirve para identificarles no sólo en sus relaciones con la AT sino también en cuanto a sus operaciones financieras, mercantiles, inmobiliarias, etc. que tengan trascendencia tributaria. En América Latina, todos los países asignan a los contribuyentes un NIF. Asimismo, en todos los países, los contribuyentes están obligados a comunicar los cambios en su situación registral a la AT, salvo en Panamá.

La capacidad de identificar a sus contribuyentes es una de las fortalezas de las administraciones tributarias frente a otras instituciones públicas. De hecho, en el caso de Colombia las Direcciones de Impuestos y de Aduanas han puesto de manifiesto que el NIF, que en Colombia se denomina RUT (Registro Único Tributario), es solicitado por otros organismos de la administración pública que necesitan identificar personas y evitar el fraude, pero en procesos totalmente ajenos al sistema tributario, como por ejemplo, en la asignación de subsidios o en el reconocimiento de beneficiarios de los procesos de reparación de víctimas. Dado que el Documento Nacional de Identidad no ofrece la misma certeza en la identificación, se ha solicitado el RUT. Si bien esto demuestra la buena capacidad de la DIAN en materia de manejo de datos y seguridad en la identificación, lo cierto es que este uso no tributario del RUT produce costes y una importante carga de trabajo sobre la DIAN, por la cual no recibe ninguna retribución, lo cual aumenta sus costes de proceso¹¹.

Volviendo a la identificación de los contribuyentes y a su relación con la administración tributaria, las mejores experiencias internacionales de gestión tributaria señalan que, para aumentar los niveles de cumplimiento voluntario, las AT deben implantar un control riguroso del cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los contribuyentes y al mismo tiempo, tratar de lograr una relación de confianza con los contribuyentes cumplidores y reducir la presión fiscal indirecta. Por este motivo, la cercanía de la administración a los contribuyentes es importante. Uno de los indicadores de esta relación es el número de consultas atendidas por los diferentes canales que se ponen a disposición de los ciudadanos. En este caso destaca el fuerte peso que mantiene el canal presencial en muchos países; entre los más destacados de la región latinoamericana se cuentan tres de los países analizados Colombia, Bolivia, SRI y Ecuador. A pesar del fuerte crecimiento de internet, éste aún no es el medio más usado para consultar a la administración, con la excepción del caso ecuatoriano.

Todo parece indicar que la estrategia más adecuada a seguir pasaría por ofrecer servicios de atención que no exijan el desplazamiento físico de los contribuyentes a las oficinas tributarias. Internet y la atención telefónica son las grandes alternativas y singularmente la primera. En definitiva, el mayor reto de los servicios de información es

¹¹ Según entrevista realizada en la Dirección de Recaudaciones de la DIAN

lograr calidad en los servicios y unidad de criterio en las respuestas. Para lograrlo, además de la capacitación permanente del personal, parece necesario contar con otros instrumentos, como la construcción de una base de datos en la que se fije de manera inmediata la interpretación administrativa de las leyes tributarias. Esta base de datos debería ponerse a disposición de todos los canales de asistencia, ser accesible por internet y dar respuesta a las preguntas planteadas con mayor frecuencia por los contribuyentes.

Tabla 6: Análisis DAFO de las AT en Bolivia, Colombia, Ecuador y Paraguay

<p>Fortalezas</p> <ul style="list-style-type: none"> • En los últimos años las administraciones tributarias se han fortalecido, las reformas tributarias han proporcionado mayores medios económicos, se han desarrollado programas de formación y los gobiernos se han esforzado por explicar la importancia de los impuestos a la ciudadanía. • En los casos de Colombia y Ecuador, se percibe un buen diseño institucional (delegación de funciones bien delimitadas, existencia de suficientes órganos de control interno, y buenos sistemas de comunicación interna) y autonomía de la institución. • En general, se ha dotado a las instituciones fiscales de mayores recursos humanos - adecuadamente cualificados en el nivel central-, y presupuestarios, para ejercer sus funciones. • Existencia de registros tributarios y de números de identificación de contribuyentes. • Aumento y mejora de los procesos de formación de los empleados de las AT. • La retribución salarial de los empleados parece razonable y adecuada. • Mejora en los mecanismos de comunicación con los ciudadanos (buenos indicadores de atención personal, aumento de las herramientas de contacto on-line, diseño de manuales de tributación para la ciudadanía, campañas para el aumento de la cultura fiscal). • Ampliación del catálogo de servicios en línea. • Las AT cuentan con un buen número de sistemas de control externos. 	<p>Debilidades</p> <ul style="list-style-type: none"> • Fallos en el sistema tributario (excesivas exenciones, regresividad). • Debilidad de las demás estructuras encargadas o relacionadas con la política tributaria (aduanas, Ministerio de hacienda, oficinas de control del Estado, etc.). • Falta de mecanismos para evitar el fraude fiscal (humanos, técnicos, legales). • Dificultades en el acceso a la información bancaria. • En los casos de Bolivia y Paraguay se observa una cierta falta de autonomía de la Administración tributaria al no ser entes separados del Ministerio de Hacienda. • Necesidad de mejorar la coordinación de la acción de las distintas agencias encargadas de la recaudación tributaria, en particular en materia de información, debiendo tenderse a un modelo donde la información no se intercambie, sino que se comparta. Esto es necesario no solo a nivel interno de los países sino también en la relación entre agencias de distintos países. • Incapacidad o serias limitaciones de las administraciones locales para recaudar e incluso para ejecutar el gasto público. • Baja cualificación y falta de profesionales en los niveles locales (menos evidente en Colombia). • Cambios rápidos y sucesivos en la normativa tributaria que no permiten ajustar los requerimientos administrativos necesarios para ponerlos en marcha. • A pesar de los esfuerzos se acusa la falta de cultura tributaria.
<p>Oportunidades</p> <ul style="list-style-type: none"> • El crecimiento económico sostenido en la región en los últimos años, y su posible estabilización en el futuro, han permitido un aumento en el gasto público. • Tendencia general en los países al empleo de políticas macroeconómicas contracíclicas. • El aumento en el uso de las tecnologías de la información. • Altos niveles formativos de los profesionales disponibles en el país; la educación universitaria y técnica es de buena calidad para preparar profesionales. 	<p>Amenazas</p> <ul style="list-style-type: none"> • Altos niveles de corrupción. • Elevadas tasas de economía informal. • Existencia de paraísos fiscales. • Falta de coherencia entre las diferentes esferas de las políticas internas en los países.

IV. Principales fortalezas y debilidades en los sistemas fiscales y administraciones tributarias en Bolivia, Colombia, Ecuador y Paraguay.

En general, entre las principales fortalezas detectadas en el análisis de los sistemas fiscales de estos cuatro países de estudio destaca el incremento de la capacidad financiera del Estado gracias a un aumento sostenido de la presión fiscal en los últimos años (especialmente, en el caso de Bolivia), así como el fortalecimiento de sus Administraciones Tributarias (AT). En este sentido, las mejoras detectadas en las AT de estos cuatro países se concretan en los siguientes ámbitos: una mayor dotación de recursos humanos y presupuestarios para ejercer sus funciones; un aumento de los procesos de formación de sus empleados; una mejora en el diseño institucional y en su autonomía (especialmente en Ecuador y Colombia); un aumento en el uso de las tecnologías de la información en materia tributaria, con un ampliado catálogo de servicios tributarios en línea; y una mejora en sus mecanismos de comunicación con los ciudadanos.

El significativo crecimiento económico sostenido en la región en los últimos años ha permitido aumentar la capacidad financiera del Estado, lo que ha hecho posible que estos países pudieran reaccionar frente a las crisis con un aumento en el gasto público (especialmente en inversiones públicas en infraestructuras) aplicando así políticas contra cíclicas, además de aumentar el gasto social mediante la creación de redes alimentarias y la concesión de subsidios. En ese sentido, el actual ciclo de expansión económica puede favorecer que estos países puedan realizar -de forma gradual- las reformas fiscales necesaria para incrementar los niveles de progresividad y de suficiencia financiera, y poder facilitar la reducción de la alta desigualdad existente. Otro elemento positivo que puede facilitar tal dinámica, es la existencia de una incipiente conciencia ciudadana respecto a la importancia de disponer de una fiscalidad progresiva y redistributiva, y de asegurar un mayor control, transparencia y rendición de cuentas en la gestión pública general y tributaria.

Pero, a su vez, hay importantes elementos que pueden dificultar la puesta en marcha de las reformas fiscales, o retrasar su profundización, en estos países: su elevada tasa de informalidad laboral y económica; los altos niveles de corrupción; o la existencia de paraísos fiscales. Adicionalmente, entre las principales debilidades

estructurales detectadas en el análisis de los sistemas fiscales de los cuatro países sudamericanos de estudio, hay que destacarlos siguientes elementos: a) la alta dependencia y volatilidad de los ingresos públicos provenientes de la explotación y exportación de recursos naturales no renovables (petróleo, el gas, o ciertos minerales), de forma sobresaliente en Bolivia; b) la relativa baja presión fiscal impositiva (de forma más acentuada en Paraguay) a pesar del incremento de los ingresos tributarios registrado en las últimas dos décadas; c) la elevada tasa de informalidad laboral y económica, que dificulta y mina la recaudación impositiva potencial e impide avanzar hacia una mayor cultura de “ciudadanía fiscal”; d) el escaso grado de progresividad del sistema impositivo y de su impacto sobre la distribución del ingreso, básicamente por la debilidad, constatada en los cuatro países, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Naturales (y de forma más sobresaliente en Paraguay) y por dificultades en la aplicación del IVA (especialmente en Bolivia); y e) los elevados niveles de evasión fiscal en el Impuesto sobre la Renta y en el IVA (a pesar de la reducción registrada en la última década en este impuesto).

Otras debilidades en los sistemas impositivos y las AT de estos cuatro países que no pueden pasarse por alto son la existencia de elevados gastos tributarios, en buena medida, de difícil justificación según los principios impositivos; la regresividad de la aplicación de algunos impuestos (especialmente en el caso de Bolivia con el IVA); la rápida sucesión de cambios en la normativa tributaria (que impide que se puedan realizar a tiempo los requerimientos administrativos necesarios para ponerlos en marcha); la insuficiente coordinación entre administraciones públicas -entre el gobierno central y los gobiernos subnacionales (locales y regionales)- en la gestión pública y aplicación de las políticas fiscales; la débil capacidad de inspección fiscal, de control de la evasión impositiva (especialmente en los Impuestos sobre la Renta), y de sanción en materia tributaria (que requieren de nuevos recursos humanos, técnicos, legales) para evitar el fraude fiscal; y la necesidad de seguir fortaleciendo la capacitación profesional de los trabajadores en las AT de estos países, especialmente en los gobiernos subnacionales de estos cuatro países.

Por último, desde una perspectiva de sociología política, los países estudiados muestran carencias en materia de cohesión social y de compromiso de los ciudadanos con el Estado. Obstáculos específicos para ello, son las altas tasas del sector informal en

estos países y la presión que ejercen sus élites económico-políticas no aumentar su carga tributaria. Esta deseable reciprocidad entre los ciudadanos y el Estado en materia fiscal, parece más difícil de lograrse en los países en los que buena parte de los ingresos públicos procede de la explotación de recursos naturales no renovables, lo que explica la falta de incentivos para emprender las reformas impositivas que incrementen la presión impositiva y aumenten la progresividad del sistema, y dificulta que los ciudadanos se sientan más partícipes en su responsabilidad para con el sostenimiento de la capacidad financiera de sus gobiernos, ni se identifiquen con las políticas públicas que éstos realizan.

V. Anexo: caso de estudio. La fiscalidad y financiación del desarrollo en Ecuador

V.1. Introducción

Desde el final de la dictadura militar, en 1979, Ecuador ha tenido una historia política caracterizada por la inestabilidad, lo cual ha llevado a frecuentes cambios en los gobiernos, y a una política económica cuyos lineamientos han variado con demasiada frecuencia en detrimento de una planificación estructural del país y de un modelo de desarrollo estable. A su vez, en la historia económica reciente de Ecuador hay un claro punto de inflexión en el momento en que el país se dolarizó en el año 2000, para hacer frente a la crisis financiera de 1999 y a la descontrolada espiral de aumento de la inflación. Fruto de ello, y a una adecuada renegociación de su deuda externa, se posibilitó reducir de forma rápida la inflación a tasas de un dígito y sentar las bases para la recuperación económica y la generación de un período de crecimiento sostenido de su economía en los años posteriores. Este nuevo contexto de estabilidad y crecimiento económicos fue propicio para que se realizara una profunda reforma fiscal con la aprobación en el 2002 de la “Ley Orgánica de Responsabilidad, Estabilización y Transparencia Fiscal” con el objetivo de introducir la planificación central a medio plazo (tetra-anual) en la política fiscal y de fortalecer la gestión tributaria.

La elección del presidente Rafael Correa en el 2007 marca -hasta la actualidad- un nuevo periodo de profunda reforma estructural en el país, materializada en la aprobación de la nueva “Constitución del Buen Vivir”, que fortalece el papel del Estado

en el nuevo modelo de desarrollo, con los nuevos lineamientos del “Buen Vivir”: de incrementar la solvencia de la gestión pública, de las políticas públicas y el objetivo de lograr un sistema tributario más redistributivo. Así pues, desde el 2007 en el gobierno ecuatoriano ha impulsado un periodo de profundas reformas y de estabilidad sin precedentes en las últimas décadas. Sin entrar a juzgar el modelo político o económico que se promueve, debe resaltarse la importancia que ha tenido para el país el desarrollo de una profunda planificación y la promoción de un sistema de gobernabilidad e institucionalidad coherente.

El crecimiento económico en la región suramericana, derivado del alto precio de las materias primas, ha producido cambios muy relevantes en el desempeño económico de los países de la región, si bien también hay que acreditar los esfuerzos que los gobiernos de todas las tendencias han realizado por ampliar el gasto social, mejorar su focalización y atender a los colectivos más desfavorecidos. Ecuador no ha sido una excepción. A pesar de estos importantes avances, Ecuador aún enfrenta importantes problemas estructurales, con altos niveles de desigualdad en la distribución de la renta, con una economía nacional que no ha consolidado el desarrollo de cadenas de valor agregado, y con un creciente fortalecimiento del poder presidencial que, a pesar de dotarle con un alto margen de gobernabilidad, erosiona la estructura institucional y el equilibrio democrático en la toma de decisiones.

Sobre este contexto, en los siguientes apartados se analiza el papel de la fiscalidad en los últimos años en Ecuador, las principales reformas y medidas tributarias desarrolladas, los retos sociales que enfrenta el Estado, y la capacidad de movilización de recursos para la financiación de su desarrollo económico y social.

V.2. Antecedentes y bases institucionales de la actual política fiscal en Ecuador

Durante la historia reciente de Ecuador, la inestabilidad política ha afectado la toma de decisiones económicas. Un ejemplo de ello, es que bajo la administración de Jamil Mahuad se desmontara en 1998 el impuesto a la renta y se estableciera un impuesto del 1 por ciento a la circulación de capitales, gravando todas las transacciones monetarias que realizaban las instituciones del sistema financiero. Un hecho que no tiene precedentes en los sistemas fiscales modernos y que sería revertido pocos años

después. A su vez, el modelo extractivista que se consolidó en los años ochenta tuvo su quiebra debido a los shocks de principios y mediados de los noventa, la guerra con el Perú, la crisis política y energética, y el impacto de la crisis mexicana de diciembre de 1994. En los años noventa se diseñó una política fiscal más moderna, en la que el manejo del presupuesto se hizo más amplio que un simple manejo de caja, pero ésta chocó con nuevos shocks externos y con la incapacidad del gobierno para hacer creíble su propuesta económica. Otro de los antecedentes imprescindibles en el caso del manejo económico ecuatoriano es la dolarización del año 2000 que, si bien disminuyó el margen de control macroeconómico, permitió la inflación y tener una moneda estable, en medio de la inestabilidad política.

Un elemento esencial del actual gobierno ecuatoriano es que considera el presupuesto como el instrumento indispensable para la implementación de las reformas y políticas públicas, orientado a aumentar la capacidad de respuesta a las demandas sociales, así como también a incrementar la calidad de los servicios que presta el Estado. Ya en la Constitución de 1998 se consignó que la política fiscal y de gasto se ha de erigir sobre el principio y el compromiso de “democratización del gasto” según el cual el tamaño del Estado estará en función de cuánto desee una sociedad garantizar una serie de libertades y derechos. En este sentido, cuanto mayor sea la necesidad de incrementar el bienestar y de proveer bienes y servicios públicos a los grupos más vulnerables de la sociedad, mayor ha de ser el papel que desempeñe el Estado.

Por su parte, la actual Carta constitucional condiciona el gasto público a su financiación con ingresos permanentes (impuestos) de la forma más equitativa posible, a la vez que se entiende que el gasto público es un instrumento para la redistribución del ingreso, para el cierre de brechas de equidad, y para la creación de infraestructuras para el desarrollo económico. A pesar de la condicionalidad de que el gasto se ha de financiar a partir de ingresos permanentes, el gobierno ecuatoriano acepta en la práctica que existan déficit públicos, al considerarse admisibles siempre y cuando exista una causa justa que lo origine. Otro de los aspectos básicos de la definición de la política fiscal y de gasto público del país es el reconocimiento de que el gasto no es neutral, y que afecta de manera diferenciada a los grupos más vulnerables de la sociedad. De esta forma, se entiende que la solución para que la política fiscal sea verdaderamente un

instrumento de cambio y bienestar no pasa sólo por un tema técnico, sino que la cuestión es básicamente de índole política y ética.

En este contexto, el actual gobierno de Correa se ve a sí mismo como uno de tránsito, o de rescate (según se desprende de los documentos directrices de su política pública). Entiende que la falta de gobernabilidad política en Ecuador ha sido producto de una sociedad fragmentada y de políticos que actuaban para satisfacer intereses particulares de determinados grupos económicos o sociales, que no habían podido resolver sus disensos o conflictos, ni articular una visión de país de largo plazo que apuntara al bienestar colectivo. Este gobierno defiende así su excepcionalidad, en primer lugar por el hecho de proclamarse como el primer gobierno que ha generado una propuesta social coherente de rumbo para el país. Por ello mismo, se permite también ciertas excepciones en su ejercicio, la formulación de una nueva Constitución, así como, la férrea centralización y personalización del poder, considerados como necesarios para articular dicho proyecto de Estado.

Otra de las excepciones, o rupturas históricas, sobre las que se construye la intervención pública del actual gobierno ecuatoriano es el aprovechamiento de los recursos naturales de forma intensiva, con el fin de empujar el desarrollo social del país, pero defendiendo que es una visión de transición hacia otro modelo productivo. Así lo recoge el gobierno en su diagnóstico de esta fuente de ingresos públicos por explotación de recursos naturales no renovables, según el cual durante el boom petrolero de los años setenta estos recursos permitieron aumentar el gasto público, si bien también reforzaron un relajamiento en los esfuerzos por generar otros ingresos públicos, y se generaron crecientes déficits públicos financiados con deuda externa no sostenible fiscalmente, lo cual provocó una situación sostenida de dependencia de los precios del petróleo, que se sumó a las debilidades existentes para corregir los déficits estructurales del país. Más aun, no existió voluntad política para lanzar un programa fiscal ordenado que respondiera a las grandes mayorías y por el contrario se expandió el gasto con el objeto de calmar las presiones de la población. Sobre esta base, el gobierno de Correa ha desplegado en los últimos años una amplia gama de reformas fiscales para intentar corregir parte de los problemas históricos del sistema fiscal ecuatoriano.

V.3. Reformas tributarias y sistema fiscal en Ecuador

La nueva Constitución para Ecuador del 2008 establece que el sistema económico es social y solidario. De la mano de la reforma constitucional se lanza el “Plan Nacional para el Buen Vivir”, que establece los lineamientos de la política pública para el desarrollo social del país. Según se recoge en la Carta Magna, el Plan Nacional de Desarrollo (PND) es el instrumento al que se deben sujetar la programación y ejecución del presupuesto del Estado, así como la inversión y asignación de recursos.

Otras reformas fundamentales, centradas en materia fiscal son la “Ley para la Equidad Tributaria” (del 29 de diciembre de 2007, y reformada en 2009) y la “Ley de Recuperación del Uso Público de los Recursos Petroleros y Racionalización Administrativa de los Procesos de Endeudamiento” (de 2 de abril de 2008). Así como, la creación de una serie de marcos normativos en materia de planificación y finanzas públicas, descentralización fiscal, servicio público, y educación superior, entre otros (Tabla 7).

Tabla 7: Principales reformas fiscales legislativas en Ecuador (2004-2012)

2004	Ley reformatoria a la Ley de Régimen Tributario Interno
2005	Ley de Beneficios Tributarios para Nuevas Inversiones Productivas, Generación de Empleo y Prestación de Servicios
2006	Ley Orgánica Reformatoria a la Ley Orgánica de Aduanas y a la Ley de Régimen Tributario Interno, que crea la Zona de Tratamiento Especial Comercial e Industrial de Huaquillas
2007	Ley Reformatoria de del Artículo 89 de la Codificación de la Ley de Régimen Tributario Interno
2007	Ley para la Equidad Tributaria en el Ecuador
2008	Ley Orgánica Reformatoria e Interpretativa a la Ley de Régimen Tributario Interno, al Código Tributario, a la Ley Reformatoria para la Equidad tributaria del Ecuador y a la Ley de Régimen del Sector Eléctrico
2009	Ley Orgánica de Empresas Públicas
2009	Ley Reformatoria de la Ley de Régimen Tributario Interno Ley Reformatoria para la Equidad Tributaria del Ecuador
2010	Ley Reformatoria a la Ley de Hidrocarburos Ley de Régimen Tributario Interno
2010	Código Orgánico de la Producción, Comercio e Inversiones
2010	Código Orgánico de de Ordenamiento Territorial, Autonomía y Descentralización
2011	Ley de Fomento Ambiental y Optimización de los Ingresos del Estado
2012	Ley de Redistribución del Gasto Social

Fuente: Elaboración propia.

Con todo este amplio abanico de reformas fiscales de los últimos años se persigue reordenar, actualizar, y posibilitar el logro de los nuevos objetivos tributarios recogidos en la Carta Magna, relativos a la mejora de la equidad a través del sistema fiscal y al aumento en la eficiencia de la gestión pública tributaria. Así, sobresale la eliminación de las pre-asignaciones que tradicionalmente existían en el Impuesto sobre la Renta y el Impuesto a los Consumos Especiales, con lo que su recaudación pasa a incorporarse al presupuesto del gobierno central -a través de la reforma del 2007 de la “Ley de Presupuesto del Gobierno Central”-. Además con la nueva Constitución se prohibió la creación de nuevas pre-asignaciones, si bien existe la excepción de las destinadas a los gobiernos locales descentralizados para los ámbitos de salud, educación, ciencia y tecnología, principalmente. Otra excepción es la pre-asignación en la financiación del Bono de Desarrollo -gracias a la “Ley de redistribución del Gasto Social”, del 2012- a través del cual se realizan actuaciones en diversas áreas y programas públicos de desarrollo. Esta amplia batería de reformas fiscales en Ecuador cumplen distintos objetivos, no estrictamente recaudatorios: regular el sistema financiero y el mercado de valores; otorgar incentivos específicos a determinados sectores económicos; modernizar y reestructurar la gestión de la administración tributaria; simplificar el sistema tributario; o mejorar la función recaudadora; entre otros¹².

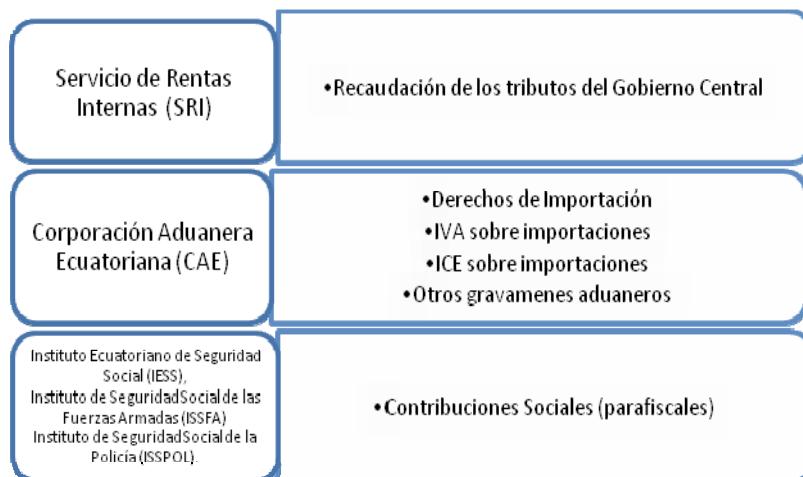
Otro de los cambios muy relevantes que han tenido lugar en los últimos años es la aprobación en el 2010 del “Código Orgánico de Ordenamiento Territorial, Autonomía y Descentralización” que racionaliza el proceso de descentralización fiscal. Este código crea un sistema de transferencias intergubernamentales vinculadas al ejercicio de las competencias exclusivas, a la asunción de nuevas competencias y a la explotación de recursos no renovables, transfiriendo desde el gobierno central el 21% de los ingresos permanentes y el 10% de los ingresos no permanentes a las provincias y gobiernos locales.

En este contexto de sucesivas reformas tributarias, se articula la actual estructura fiscal en Ecuador, que pivota básicamente sobre tres instituciones: el Servicio de Rentas Internas (SRI) que recauda los tributos estatales; la Corporación Aduanera Ecuatoriana

¹² SRI (2013): “Una nueva política fiscal para el buen vivir, la equidad como soporte del pacto fiscal”. Quito: SRI

(CAE) que recauda todos los tributos relativos a las importaciones; y el Instituto Ecuatoriano de Seguridad Social (IESS) que gestiona las contribuciones a la Seguridad Social (Figura 1).

Figura 1: Estructura institucional en la recaudación fiscal en Ecuador



Fuente: SRI

El SRI, creado sobre la base de la antigua Dirección General de Rentas a través de la “Ley 41”, es el ente independiente encargado de la recaudación de los tributos del Gobierno Central a través de oficinas a lo largo de todo el país, con la finalidad de facilitar a los ciudadanos el acceso a la administración tributaria y al cumplimiento de sus obligaciones fiscales. Se trata de una institución relativamente reciente, y que responde a la ola de reformas institucionales y legales que se han producido en Ecuador desde la llegada al poder de Rafael Correa. A pesar de su relativamente corta trayectoria, debe señalarse que su estructura funcional se ha desarrollado rápidamente, y aunque en los últimos años se han producido numerosas reformas tributarias el SRI ha conseguido mantener el control del sistema tributario y ejercer su mandato de forma relativamente eficaz (dentro de los medios con los que cuenta), a la vez que ha avanzado en la mejora de sus capacidades. Así, destaca la realización de procesos de formación de funcionarios, las campañas para acercar a la ciudadanía y promover una campaña tributaria, así como la labor del Centro de Estudios Fiscales que, adscrito a la SRI, le sirve de apoyo en el análisis de proyecciones impositivas, en elaborar estudios de impacto, y en la planificación de la política tributaria, entre otros.

A pesar de las mejoras en la estructura y capacidad institucional, Ecuador aún enfrenta importantes retos en materia de administración fiscal. Los más relevantes se centran tanto en la mejora de su capacidad para perseguir el fraude fiscal (incluyendo el reto de aumentar el número de inspectores fiscales), como de forma especial, en el fortalecimiento y mejora de la capacidad de su agencia tributaria en las regiones. Es en la periferia del país donde se hace más complicado el acceso al SRI y, especialmente, respecto a la recaudación. El problema de la tributación en las regiones se agrava si se tienen en cuenta la incapacidad de las administraciones locales para recaudar los tributos sobre los que tienen potestad, aparte de su incapacidad para asegurar la calidad, eficacia y transparencia del gasto público local.

De hecho, la reforma de la administración incluyó un proceso de descentralización fiscal a través del traspaso de competencias y recursos a organismos locales. Pero esta reforma falló porque en realidad lo único que se ha efectuado es una transferencia de recursos a través del nuevo código orgánico territorial, que posibilita que actualmente reciban el 21 por ciento de los ingresos permanentes y el 10 de los no permanentes. Además, la mayoría de las competencias de gasto no se han transferido a los gobiernos locales y se han mantenido en el gobierno central. El problema radica en que las administraciones locales no son capaces de ejecutar el gasto público que les corresponde y, además no son autosuficientes financieramente. Esto es, hay un problema de capacidades dado que les llegan los recursos del gobierno central, pero no se da la efectividad esperada para su ejecución, más por falta de capacidad de ejecución, que por un posible antagonismo político con el gobierno central. Este problema se agrava de forma especial en los pequeños municipios. A su vez, hay que señalar que tributariamente tan sólo existe capacidad de recaudación en los cuatro o cinco municipios más grandes, con lo que en el resto de municipios -la mayoría- se depende de los recursos centrales y no se tiene capacidad de recaudación propia.

Respecto al análisis del sistema fiscal en Ecuador, de su composición, y evolución en el período 1999-2010 se pueden vislumbrar las características de las principales fuentes de recaudación, los logros alcanzados en términos de aumento de los ingresos públicos, y algunos ámbitos sobre los que reforzar la continuidad del proceso de incremento de la capacidad financiera del Estado, y de mejora en el proceso de reducción de la desigualdad en la distribución de la renta personal. En este sentido, hay

que destacar que Ecuador ha sido uno de los países latinoamericanos con mayor incremento en su carga tributaria respecto al PIB (junto a Argentina) entre los años 1999 y 2010, con un aumento en +11,5 puntos porcentuales (p.p.) del PIB en dicho período, motivado por el incremento tanto de los ingresos impositivos (en +5,9 p.p.), como de las contribuciones a la Seguridad Social (en +2,9 p.p.), y de los ingresos por explotación de recursos naturales no renovables, básicamente del petróleo (+2,8 p.p.) (Cuadro 1).

Cuadro 1: Estructura del sistema fiscal en Ecuador (en % del PIB)						
	1999	2003	2007	2008	2009	2010
Cargas Fiscales Ajustadas a la BID-CIAT	14,3	18,0	20,1	20,7	22,8	25,8
Cargas Tributarias Ajustadas	12,1	15,6	17,9	17,8	19,8	20,9
Ingresos Impositivos	10,7	12,5	13,9	13,9	15,8	16,6
Total por tipo de recurso:						
Rec. tributaria neta de devoluciones (con NCN y Compensac.) del Gob. Central	10,4	12,0	13,6	13,5	15,3	16,0
Recaudación tributaria subnacional total	0,3	0,5	0,4	0,3	0,5	0,5
Contribuciones a la Seguridad Social	1,4	3,1	3,9	3,9	4,0	4,3
Ingresos provenientes de Recursos Naturales	2,2	2,4	2,3	2,9	3,0	5,0
<p>Nota: Cargas Fiscales Ajustadas a la BID-CIAT = ingresos tributarios + ingresos por la explotación de recursos naturales. Cargas Tributarias ajustadas = Ingresos Impositivos + Contribuciones a Seguridad Social -públicas y privadas- de obligatoria contribución. Ingresos Impositivos = Imp. a la renta + Imp. Generales al Consumo + Imp. Selectivos + Imp. a la Propiedad + Imp. al Comercio Exterior + Otros + Recaudación Subnacional Total + Otros ingresos del Gobierno General.</p> <p>Fuente: SRI, BCE, CAE. Elaboración con datos de CIAT-BID.</p>						

Las sucesivas reformas fiscales de los últimos años en Ecuador han posibilitado un gradual aumento de la presión fiscal impositiva, con lo que se ha avanzado en la necesaria corrección de su tradicional insuficiencia de capacidad impositiva (pasando de una presión impositiva del 10,4% del PIB en 1999 a una del 16% en el 2010), si bien ha de seguir avanzando en esta tendencia para aproximarse a los niveles promedio de presión fiscal de los Países de Renta Media (casi del 20% del PIB) o de la OCDE (situada en el 25% del PIB).

Este aumento de ingresos tributarios en Ecuador ha sido fruto de diversos factores de índole tanto externa -por un mayor crecimiento de la economía mundial hasta el 2009, y un sostenido incremento del precio de los productos básicos (petróleo)-, como interna -por un contexto macroeconómico favorable en el país, por un nuevo marco normativo de reforma fiscal, por avances en la administración tributaria, por un aumento del consumo, y por una creciente generación de ingresos por explotación del petróleo-.

A su vez, otro elemento característico del sistema fiscal ecuatoriano es la tradicional escasa recaudación de los gobiernos subnacionales, esto es, locales -las provincias carecen de ningún tipo de capacidad recaudatoria-, cuya recaudación se situó en todos los años de la década pasada entre el 0,3-0,5% del PIB, con lo que los gobiernos locales dependen de las transferencias financieras del gobierno central para cubrir sus necesidades de financiación pública. En concreto, los gobiernos locales tienen potestad impositiva en diferentes impuestos sobre la propiedad -a los predios rurales y urbanos; a los vehículos, a la alcabala y a los activos totales-, frente a la potestad impositiva del gobierno central en torno a los impuestos sobre la renta, utilidades y ganancias de capital; a impuestos sobre la propiedad -de las tierras rurales; de activos en el exterior; y de vehículos motorizados-; al IVA; al impuesto selectivo sobre consumos especiales (ICE); al impuesto sobre transacciones financieras (por salida de divisas); a los impuestos a la importación; y al régimen impositivo simplificado ecuatoriano (RISE) (Tabla 8).

Tabla 8: Potestad impositiva del gobierno central y de los gobiernos locales en Ecuador

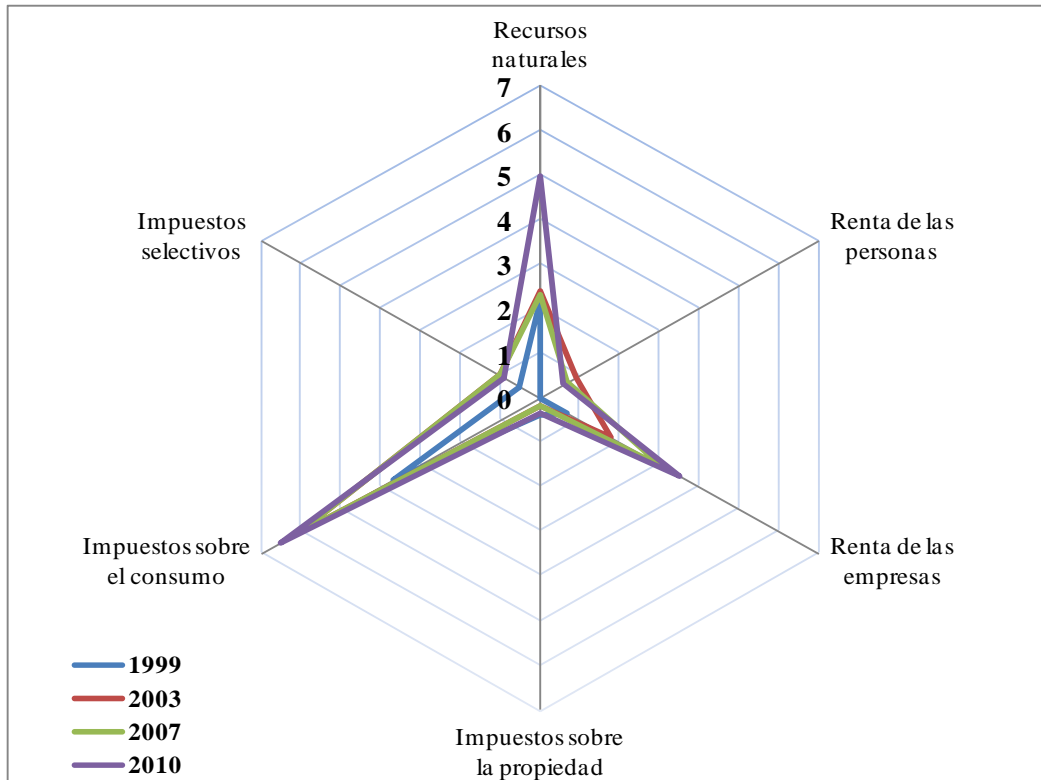
Impuestos que corresponden al Estado Central
<ul style="list-style-type: none"> •1. Impuestos sobre la Renta, Utilidades y Ganancias de Capital <ul style="list-style-type: none"> • Gravamen a la Actividad Petrolera • Impuesto a los Ingresos Extraordinarios •2. Impuestos sobre la Propiedad <ul style="list-style-type: none"> • Impuesto a las Tierras Rurales • Impuesto a los Activos en el Exterior • Impuesto sobre la Propiedad de los Vehículos Motorizados •3. Impuestos Generales sobre el Consumo <ul style="list-style-type: none"> • IVA – Impuesto al Valor Agregado •4. Impuestos Selectivos <ul style="list-style-type: none"> • ICE – Impuesto a los Consumos Especiales •5. Impuestos sobre Transacciones Financieras <ul style="list-style-type: none"> • Impuesto a la Salida de Divisas •6. Impuestos sobre el Comercio <ul style="list-style-type: none"> • Derechos de importación •7. Regímenes Simplificados <ul style="list-style-type: none"> • RISE – Régimen Impositivo Simplificado Ecuatoriano
Impuestos que corresponden a los Gobiernos locales
<ul style="list-style-type: none"> • Impuestos sobre la Propiedad <ul style="list-style-type: none"> • Impuesto a los Predios Urbanos • Impuesto a los Predios Rurales • Impuesto de Alcabala • Impuesto a los Activos Totales • Impuesto a los Vehículos

Fuente: Elaboración propia con información de la CIAT

De todas las fuentes de ingresos del gobierno ecuatoriano, la recaudación por IVA ocupa un tradicional destacado primer puesto, que en el 2010 alcanzó el 6,5% del PIB y supuso el 39,3% del total de ingresos impositivos. No obstante, el creciente peso que actualmente está adquiriendo la segunda fuente de recursos públicos por la explotación del petróleo puede hacer que este tipo de ingreso fiscal pase a ser en breve la primera fuente de ingresos públicos en Ecuador (en el 2010 ya suponía el 5% del PIB). Así, en los últimos años se ha producido un rápido y significativo aumento de la participación del Estado ecuatoriano en las rentas económicas de los sectores exportadores del petróleo que ha generado una creciente dependencia fiscal de los ingresos por explotación de recursos naturales no renovables -que al final de la década alcanza a representar más del 30% de los ingresos totales del país (con una recaudación del 5% del PIB en el 2010)-, tras experimentar un progresivo aumento desde el año 1999 (en términos acumulados, del +130%).

De esta manera, sobresale que el grueso de los ingresos fiscales del gobierno ecuatoriano proviene de estas dos fuentes de ingreso -el IVA y la explotación de recursos naturales- que, en su conjunto, suponen dos tercios de la recaudación fiscal total del país (un 68,5% en el 2010). Esta realidad se configura como una característica estructural del modelo ecuatoriano de obtención de ingresos fiscales que se ha acentuado en la pasada década, a la vez que también ha ido creciendo desde mediados de la década del 2000 la recaudación y participación por el impuesto sobre la renta de las empresas -en menor medida que en el caso de las dos fuentes de ingreso anteriores-, con una recaudación que en 2010 alcanzó 3,5% del PIB (desde un nivel de partida del 0,7% del PIB en 1999). Por su parte, se constata una consolidación de la tradicional debilidad tanto del impuesto sobre la renta de las personas que no llega a alcanzar el 1% del PIB en ningún año de la década (en el 2010, su recaudación fue del 0,6% del PIB), como de los impuestos sobre la propiedad que registran niveles mínimos de recaudación, inferiores al 0,5% del PIB, en estos años (en el año 2010, tan solo supuso el 0,3% del PIB). Por último, se observa un aumento del peso de los impuestos selectivos en Ecuador (sobre consumos especiales, y de manera incipiente, medioambientales) en la última década, con lo que duplican su recaudación respecto al PIB (pasando del 0,5% del 1999, a un 0,9% en el 2010) (Gráfico 12).

**Gráfico 12: Ingresos fiscales ajustados Ecuador
(% PIB) (1999, 2003, 2007 y 2010)**



Fuente: Elaboración propia con la base de datos BID - CIAT 2012.

En este contexto, una apuesta clara del actual gobierno ecuatoriano es realizar un aprovechamiento intensivo de la explotación de sus recursos naturales (fundamentalmente, del petróleo) para lo cual se han reformado normas impositivas y se ha creado un nuevo régimen fiscal para los recursos no renovables (Tabla 9).

Tabla 9: Características del régimen fiscal aplicado a los recursos no renovables en Ecuador

Regalías (alícuotas)	Del 12,5% al 18,5% de la producción bruta de petróleo crudo
Impuesto sobre la renta (alícuota general)	Impuesto sobre la renta: alícuota del 23%
Otros impuestos sobre los ingresos (alícuotas)	El Estado se reserva el 25% de los ingresos brutos del área del contrato
Otros gravámenes	Participación laboral: el Estado recibe un 12% de las utilidades (destinado a los gobiernos autónomos descentralizados)
Participación pública	PetroEcuador (hidrocarburos)

Fuente: CEPAL (2013)

Desde la modificación de la “Ley de Hidrocarburos” se renegocian los contratos petroleros (el caso de REPSOL es un buen ejemplo al respecto) y se establece una cláusula que estipula que el Estado captura el 100% del eventual incremento del precio del petróleo, por lo que ya no rige el impuesto sobre el ingreso extraordinario. En este sentido, la renegociación de los contratos con las empresas exportadoras de petróleo ha sido la forma en que el Estado ecuatoriano se ha apropiado de los ingresos por la explotación del petróleo, en lugar de hacerlo de forma más directa a través de empresas totalmente públicas -si bien, el gobierno tiene participación accionarial en PetroEcuador-, como sucede en otros países latinoamericanos con hidrocarburos.

La reforma de la “Ley de Hidrocarburos” tiene lugar en un periodo de aumento internacional de los precios y se corresponde con el esfuerzo que están haciendo varios países suramericanos y especialmente andinos por reformar la participación del Estado en los recursos extractivos no renovables. Estas reformas, si bien han producido cierto temor en los inversores internacionales, especialmente por las nacionalizaciones llevadas a cabo en Venezuela y Bolivia, significan un viraje importante en la política andina. Más aun denotan el fortalecimiento de los gobiernos que han conseguido, con más o menos éxito, imponer cambios de interés público sobre sectores tradicionalmente cooptados por elites regionales o multinacionales. Asimismo, hay que destacar que se han producido importantes procesos de modernización de las empresas públicas encargadas de la producción petrolera en Ecuador (al igual que en Perú y, especialmente, en Colombia). Este esfuerzo modernizador es muy importante puesto que redundará en la eficiencia de las mismas y mejora los ingresos que le representan al Estado central. Si bien, la región andina sigue fuertemente ligada a los recursos

petroleros, el alza de sus precios internacionales se ha aprovechado para mejorar la participación del Estado en los mismos, y asegurar que los recursos no migren del país.

Respecto a la estructura impositiva en Ecuador, sobresale que el elevado peso relativo que tiene la recaudación por IVA ha generado que se dé una mayor carga de la imposición indirecta sobre los impuestos directos: en promedio, en el período 2008-2012 con un peso del 57,36% y 42,64%, respectivamente, respecto al total recaudación impositiva (Datos del SRI). A su vez, el IVA presenta en Ecuador un buen comportamiento relativo en su capacidad recaudatoria, en relación al promedio latinoamericano. Así, el IVA en Ecuador registra unos destacados mayores niveles de su “índice de productividad” (como cociente entre la recaudación del IVA en puntos porcentuales del PIB y la tasa general del impuesto) con un nivel del 0,54 en el 2010; y de su índice de eficiencia-consumo (medido como cociente entre la recaudación del IVA, como porcentaje del consumo, y la tasa general del impuesto) con un nivel del 0,74 en el 2010. Hay que destacar que ambos índices alcanzan niveles superiores al promedio de países latinoamericanos y de la OCDE.

Sin embargo, este elevado peso relativo del IVA en el total de ingresos públicos de Ecuador, hace que el carácter regresivo de este impuesto en el ingreso no sea favorable a la reducción de la existentes elevadas tasas de desigualdad en la distribución personal de la renta: en el 2011, el Índice de Gini (IG) se situó en el 0,460 a nivel nacional, en el 0,434 en el ámbito urbano, y del 0,437 en las áreas rurales. Con estos niveles del IG relativamente elevados, Ecuador presenta niveles similares de desigualdad urbana y rural, frente a otros países vecinos donde la desigualdad rural es significativamente superior a la urbana (Bolivia), o a la inversa (Colombia). En este contexto, es importante medir el grado de progresividad o la capacidad redistributiva del IVA en Ecuador, a través de su Índice de Progresividad de Kakwani (como diferencia entre el IG del impuesto y el IG del ingreso) que se situó en el 0,106 en el año 2003; mientras que respecto a la capacidad redistributiva de su IVA el Índice de Reynolds-Smolensky (como diferencia entre la distribución de la renta antes y después del pago del impuesto) fue de un 0,007 en Ecuador en el año 2003. Así, el gobierno tiene el reto de instrumentar una adecuada articulación del IVA entre su alcance recaudatorio y sus efectos sobre la equidad, con un adecuado equilibrio entre los objetivos necesarios de su poder recaudatorio y de equidad. A su vez, hay que destacar que el peso del IVA en el

total de la recaudación impositiva del gobierno central ha ido cayendo en los últimos años: de suponer un 43% del total en el 2008, a un 40,6% en el 2010. Sin embargo, en estos años también se ha producido una mayor reducción de la participación de la recaudación de los impuestos sobre la renta en Ecuador: pasando de una tasa del 32,6% en el 2008, a una participación 25,6% en el 2010 (Cuadro 2).

Cuadro 2: Estructura de los ingresos del Gobierno Central en Ecuador (en % del PIB)						
	1999	2003	2007	2008	2009	2010
Rec. tributaria neta de devoluciones (con NCN y Compensac.) Gob. Central	10,4	12,0	13,6	13,5	15,3	16,0
Imp. sobre la renta, utilidades y ganancias de capital	0,7	2,7	3,9	4,4	4,8	5,0
Impuesto a la Renta	0,7	2,7	3,9	4,4	4,8	4,1
<i>Impuesto a la Renta de Personas</i>	0,0	0,9	0,7	0,7	0,6	0,6
<i>Impuesto a la Renta de Empresas</i>	0,7	1,8	3,1	3,6	4,2	3,5
Impuesto a los Ingresos Extraordinarios	-	-	-	-	-	1,0
Impuestos sobre la propiedad	0,4	0,2	0,2	0,2	0,3	0,3
Impuesto a los Vehículos Motorizados	0,1	0,2	0,2	0,2	0,2	0,2
Impuesto de 1% por transferencia de vehículos usados	-	0,0	0,0	0,0	0,0	0,0
Impuesto a los Activos en el Exterior	-	-	-	-	0,1	0,1
Impuesto a las Tierras Rurales	-	-	-	-	-	0,0
Imp. Prop. Vehículos (D. 1012) e Imp. Patrim. Sociedades (D. 1013)	0,3	-	-	-	-	-
Impuestos generales sobre el consumo	3,7	6,1	6,1	5,8	6,4	6,5
IVA	3,7	6,1	6,1	5,8	6,4	6,5
- IVA operaciones internas	2,3	3,8	3,1	3,0	3,9	4,0
- IVA importaciones	1,4	2,4	3,0	2,9	2,4	2,5
Impuestos selectivos	0,5	1,0	1,0	0,9	0,9	0,9
ICE	0,5	1,0	1,0	0,9	0,9	0,9
- ICE operaciones internas	0,4	0,8	0,8	0,6	0,7	0,7
- ICE importaciones	0,1	0,1	0,2	0,3	0,2	0,2
Impuestos sobre transacciones financieras	2,9	-	-	0,1	0,4	0,6
Impuesto a la Circulación de Capitales	2,9	-	-	-	-	-
Impuesto a la Salida de Divisas	-	-	-	0,1	0,4	0,6
Impuestos sobre el comercio exterior	2,0	1,6	1,8	1,7	2,1	2,1
Total	2,0	1,6	1,8	1,7	2,1	2,1
- Derechos de importación	n.d.	1,5	1,7	1,5	1,3	1,6
- Derechos antidumping, salvaguardias, FODINFA y otros 2/	n.d.	0,1	0,2	0,2	0,7	0,5
Regímenes simplificados	-	-	-	0,0	0,0	0,0
RISE	-	-	-	0,0	0,0	0,0
Otros	0,2	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Impuesto de Salida del País	0,1	-	-	-	-	-
Otros SRI	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1	0,1
Contribuciones a la Seguridad Social	1,4	3,1	3,9	3,9	4,0	4,3
Ingresos por explotación de Recursos Naturales	2,2	2,4	2,3	2,9	3,0	5,0
Notas:						
1/ Hasta 2001 cifras al tipo de cambio financiero. Desde el 10/09/2000 la moneda oficial es el dólar. 2/ FODINFA vigente desde 2007. 3/ Devengado						
Fuente: SRI, BCE, CAE. Elaboración con datos de CIAT-BID						

Respecto a la imposición sobre la renta, en Ecuador se da una histórica infra-recaudación en la imposición sobre las personas (IRP) (nunca superior al 1% del PIB), que además en los últimos años presenta una trayectoria de caída: de representar el 0,9% del PIB en el 2003, se ha situado en el 0,6% del PIB en el 2010. Por su parte, el impuesto sobre la renta de empresas (IRE) presenta un perfil contrario, con un significativo nivel de su recaudación y una tendencia creciente en la última década: pasando del 0,7% del PIB en el año 1999, a un 3,5% del PIB en el 2010. El gobierno ecuatoriano ha promovido una serie de reformas en la imposición sobre la renta en el último lustro (Tabla 10), si bien con dispar resultado en ambos tipos de tributación sobre la renta: por un lado, se ha ampliado la base imponible y se ha reducido el tipo de gravamen marginal en el IRE con un llamativo efecto de aumento de su recaudación; mientras que, por el otro, el significativo aumento del tipo de gravamen (en diez puntos porcentuales) en el IRP lejos de conllevar un incremento en su recaudación, refleja una caída de sus ingresos. Tanto el elevado abanico de gastos fiscales existentes en el IRP, como la escasamente eficaz lucha contra la defraudación fiscal, pueden ayudar a entender este comportamiento.

Tabla 10: Principales reformas del impuesto sobre la renta de Ecuador (2007-2012)

Cambio del tipo marginal	IRPersonas: del 25% al 35% (tasa máxima y nuevos tramos) IREmpresas: del 25% al 22% (en 2013).
Ampliación de la base imponible	Eliminación de tarifa reducida a instituciones financieras.
Reducción de la base imponible	Exoneración a ciertas inversiones nuevas.
Impuesto mínimo	Deducciones adicionales por nuevos trabajadores y por adquisición de vehículos
Tributación internacional	Nuevo impuesto único sobre la renta para la actividad productiva del banano (un 2% sobre ventas brutas).

Fuente: Elaboración propia.

Finalmente hay que destacar que una de las debilidades tradicionales del sistema fiscal ecuatoriano es el excesivamente elevado nivel de gastos fiscales, junto al alto coste de los subsidios (5 mil millones de \$) y de subvenciones (3 mil millones de \$) que se otorgan. Actualmente se están revisando las tarifas eléctricas y los subsidios en los combustibles. Así, por ejemplo, la gasolina se vende en Ecuador más barata que en Venezuela (2 dólares el galón) y ello genera contrabando de combustible hacia Perú y Colombia (se estima que en torno al 40 % del total de su consumo). Las empresas

también usan combustible (gas, etc.) subvencionado, y es un tema muy difícil de abordar políticamente, con lo que es probable que el actual presidente haga cambios relevantes a este respecto.

Partiendo de las características fundamentales del sistema fiscal ecuatoriano, en el siguiente apartado se resaltan los logros alcanzados con las reformas fiscales desarrolladas en este país en los últimos años, de cara a delimitar algunas de las principales propuestas de actuación que promuevan la profundización de su proceso de incremento de la recaudación impositiva, de mejora de la equidad, y de aumento de la eficiencia en la gestión tributaria de su sistema fiscal.

V.4. La fiscalidad y la financiación del desarrollo en Ecuador: balance de los logros alcanzados y algunos retos de futuro para la reforma fiscal

La política fiscal ecuatoriana enfrenta grandes retos, si bien ya ha realizado un importante esfuerzo de reformas realizadas y de fortalecimiento de su administración tributaria. A lo largo de esta investigación, tanto con la revisión documental como en las entrevistas en terreno realizadas, han surgido algunos de los principales retos actuales y oportunidades de futuro para profundizar en la senda de nuevas medidas de reforma fiscal y de aumento de las capacidades de la administración tributaria en Ecuador.

Desde 2007, el gobierno de Correa ha implementado once reformas fiscales con el objetivo de adaptar el sistema tributario a los mandatos de la nueva Constitución del país y corregir fallos que hacían más difícil la gestión de tributos. Así, entre las medidas adoptadas, sobresalen:

- La ley de equidad reformó el código tributario. Uno de los aportes más importantes fue evitar la dilación de los procesos judiciales como estrategia para alcanzar la caducidad de los mismos. Esta situación se daba en el noventa por ciento de los fallos de carácter fiscal.
- Ley de seguridad financiera. Para generar sistemas de estabilidad a través de fondos de liquidez y seguros de depósito.

- Código orgánico de organización territorial y descentralización. De cara a promover la transferencia de competencias y la unificación normativa para todas las administraciones públicas del país.
- Código de planificación y finanzas públicas. Permite la programación plurianual y la previsión fiscal. Reemplazó a 40 cuerpos legales
- Código de producción comercio e inversiones y se realiza el cambio en incentivos para el cambio en la matriz productiva
- Reforma a ley de hidrocarburos. Hasta el 2011 existían contratos de participación en los ingresos, en donde las empresas se llevaban el 80% de los beneficios obtenidos. Con la nueva ley, se renegociaron los contratos, y ahora son de prestación de servicios y se estable una tarifa para todos los contratos alrededor de 35 dólares por barril extraído (en promedio).
- Ley de control del mercado. Con ella se penaliza monopolio y las prácticas contra la competencia.

Además de las anteriores reformas, se han hecho otras siete centradas únicamente en los aspectos de recaudación que tenían como fin no solo aumentarla, sino disminuir la dependencia de los ingresos petroleros en el país. Como resultado de estas reformas los ingresos impositivos han aumentado significativamente entre los años 2006 y 2011. A pesar de ello, responsables del SRI y del Ministerio de Hacienda creen que con las últimas reformas lanzadas en este periodo se ha llegado al techo máximo de recaudación tributaria. Así pues, se considera que la gente no respondería a nuevos impuestos, por lo que desde su visión la tarea actual es mejorar la gestión y aumentar la eficiencia tributaria.

El esfuerzo realizado pretende equipararse a América Latina en materia de recaudación, si bien al gobierno le preocupa que se les juzgue únicamente con indicadores de presión fiscal, por lo que ha desarrollado otros indicadores alternativos: los indicadores de evidencia. Si se compara la presión fiscal de Ecuador con otros países tanto de América Latina, y más aun de la OCDE, es difícil argumentar que en Ecuador se ha llegado al techo máximo de recaudación. A pesar del gran esfuerzo hecho por el país que le ha llevado a ser uno de los países con mayor nivel de recaudación en la región y donde más ha aumentado la presión tributaria en los últimos 10 años, aún hay un margen de para el incremento de la presión fiscal, especialmente en los límites

inferiores y superiores de la obligación de declarar en el impuesto sobre la renta personal. Desde luego, este margen tiene un elevado coste político que probablemente un gobierno, con ya once reformas fiscales implementadas, no está dispuesto a asumir.

Entre las reformas adoptadas, sobresale que se han creado más tramos en la tarifa del impuesto sobre la renta personal para hacerlo más progresivo (a la vez que el tipo de gravamen máximo ha pasando del 25% al 35%). A su vez, en la actualidad se está analizando el caso específico de la tributación de los profesionales la diferenciación de los dos esquemas de tributación para el trabajo y el capital, partiendo de una revisión de la experiencia española en esta materia. También se está evaluando el régimen simplificado para trabajadores y el régimen agrícola, existiendo un tope de 60 mil dólares anuales para estar en el régimen simplificado, si bien parece un límite demasiado alto, con el objeto de que pueda haber menos controles y reducir la evasión. En cuanto al IVA, que es el impuesto de mayor recaudación, actualmente se están usando simuladores para averiguar en qué casos es más regresivo o progresivo, así como si es mejor la realización de políticas de transferencia cruzada. Así, en la revisión del IVA respecto a su impacto sobre los niveles de equidad se podría crear un sistema diferenciado tras identificar los consumos más habituales de los percentiles más altos. Aunque esta revisión del IVA es un objetivo declarado, el gobierno considera que por ahora es más rentable en términos recaudatorios focalizar esfuerzos en el gravamen de las rentas de capital.

Uno de los temas más interesantes que debe señalarse en las tendencias recientes de la tributación ecuatoriana es el interés por aplicar impuestos verdes. Así, por cada botella de plástico se recaudan 2 céntimos, y con los ingresos obtenidos se retribuye a los recicladores. Las botellas recolectadas se usan para fabricar nuevos productos y los beneficios se reinvierten también en el colectivo de los recicladores.

Por otro lado, la Ley de equidad del 2007, ha supuesto un avance al resolver el tradicional problema de que los asalariados fueran retenidos sin tener la posibilidad de efectuar desgravaciones, mientras que los tramos de rentas altas sí realizaban desgravaciones por salud o educación que no podían hacer los trabajadores de menores ingresos. Con esta nueva ley, los “cuentapropistas” ya pueden desgravar algunos gastos personales, lo cual supone un avance en progresividad.

Otras medidas que se están tomando en materia fiscal son la obligatoriedad de inscribir las empresas en el Servicio de Rentas Internas (SRI) o los trabajadores (registro de contribuyentes). Así como mejorar el control para evitar los evasores y elusores. En esta materia, aún hace falta reformar los procedimientos administrativos y judiciales y algunas reformas en los plazos (de caducidad, y prescripción, básicamente) que se otorgan en el código tributario. Aunque se incrementaron las sanciones y las penas, en breve se creará un nuevo código penal integral en donde se incluirá el delito fiscal. Actualmente está abierta esta discusión y se están revisando los tipos de pena al respecto. A pesar de haberse ajustado la capacidad en la administración tributaria, haría falta contar con más inspectores fiscales, si bien desde la Dirección General se ha dado orden de no aumentar los recursos humanos (actualmente el SRI tiene 3.200 funcionarios a nivel nacional). Hay que destacar que para reducir los niveles e evasión fiscal el gobierno ha creado una línea muy fuerte de estudio de la gestión tributaria, avanzado en diseños experimentales y evaluaciones de impacto a través de modelos cuasi-experimentales, a la vez que se persigue realizar una caracterización de contribuyentes y de cómo responden ante distintos mensajes en materia fiscal.

Con respecto a la administración tributaria, es preciso señalar que el SRI nace de una profunda reforma de la administración de impuestos, con la liquidación de la anterior institución y se creó esta nueva por entero. La reforma incluyó un proceso de descentralización fiscal con el objetivo de traspasar competencias y recursos a los organismos locales, aunque, en cierto sentido, ha fallado en términos del principio de corresponsabilidad fiscal ya que si bien el nuevo código orgánico territorial posibilita una transferencia de recursos hacia los organismos locales (en concreto, reciben el 21 por ciento de los ingresos permanentes y el 10 de los no permanentes), hay que destacar que la mayoría de la competencias de gasto siguen atribuidas al gobierno central.

En este caso el problema es que las administraciones locales no tienen suficiente capacidad para ejecutar políticas y no alcanzan la autosuficiencia financiera. Así, hay un problema de capacidades en el ámbito local, les llegan los recursos pero no hay la efectividad esperada para su ejecución. Lo cual es especialmente acuciante en el caso de los pequeños municipios. Tributariamente existe capacidad de recaudación en los 4 o 5 municipios más grandes, si bien la mayoría de municipios depende de los recursos centrales y no tienen capacidad de recaudación propia.

A pesar de las dificultades de la administración local, se ha hecho un esfuerzo importante para mejorar las relaciones del sistema tributario con la ciudadanía. Por ejemplo, el Centro de Estudios Fiscales (CEF) se encarga de la formación especializada y la educación del contribuyente, y con este fin creó el aula virtual. Asimismo, se publican documentos que están al acceso de los ciudadanos como la revista de fiscalidad que es uno de los principales instrumentos de difusión de la información o, por ejemplo, la reciente publicación del libro “Nueva Política fiscal para el Buen Vivir”. Además, desde el 2002 existe un convenio con el Ministerio de Educación para realizar visitas a los colegios todos los fines de semana del año lectivo con el objeto de capacitar a los estudiantes, si bien se detecta una carencia de esta campaña de información en el ámbito universitario, de cara a “*dar el mensaje de por qué deben tributar*” a los que serán los contribuyentes en el futuro más próximo. Esta tarea es clave para fortalecer el pacto fiscal.

En cuanto a dicho pacto fiscal, la política tributaria y, en general, la política pública responde al “Plan Nacional para el Buen Vivir”. Este Plan Nacional de desarrollo ha llevado a que se esté trabajando de manera interministerial en una línea de deuda y política social para analizar el rol de la fiscalidad en la política social. Hay que resaltar que el actual “Plan Nacional del Buen Vivir” se complementa con un objetivo de cambio de matriz productiva. De hecho, ya está en revisión la nueva matriz para definir cuáles serán los sectores productivos y cuáles serán las necesidades de adaptación de la administración tributaria. Desde el gobierno, se apuesta por el crecimiento económico a través de líneas productivas como la minería, a la vez que se está haciendo una importante inversión en fuentes energéticas para eliminar su tradicional dependencia, con lo que se busca atraer la inversión extranjera y promover esta industria. Para ello, en 2009 se creó el código orgánico de la producción por explotación de recursos con una reducción anual al impuesto de sociedades hasta llegar al 22%. Asimismo se han creado incentivos en innovación tecnología limpia, nuevo empleo, agricultura, etc.

El “Plan Nacional del Buen Vivir” requiere una inversión agresiva en infraestructuras con lo que el gobierno prevé una política de endeudamiento por lo menos hasta 2016. Desde el gobierno se cree que un país en desarrollo también necesita otros ingresos, por eso el país está llevando a cabo grandes proyectos en el ámbito de

hidrocarburos y minería. De hecho actualmente el 73% del total de ingresos tributarios proviene -directa e indirectamente- de los hidrocarburos. También se intenta apoyar el gasto público, a través de la mejora el resultado de las empresas públicas, intentando hacer una optimización del gasto; aligerando algunas partidas; luchando contra el contrabando y a través de la búsqueda de nuevos ingresos como la concesión de banda electromagnética.

Uno de los problemas tradicionales que enfrentan las cuentas públicas en el Ecuador es el alto coste de los subsidios y subvenciones que se otorgan. Actualmente, se están revisando las tarifas eléctricas y los subsidios de los combustibles. Por ejemplo, sobresale que la gasolina es significativamente más barata que en Venezuela (con un precio de 2 dólares el galón), con lo que se ha generado una fuerte actividad de contrabando de combustible hacia Perú y Colombia (se estima que el 40 % del total del consumo de combustible se destina al contrabando). Las empresas también usan combustible (gas, etc.) subvencionado. Este es un tema muy difícil de abordar políticamente y no es claro que el actual presidente tenga intención de hacer cambios relevantes. Se ha calculado que en la actualidad el coste total de los subsidios es de cinco mil millones de \$ y en el caso de las subvenciones de tres 3 mil millones de \$. De esta manera, parece que la revisión de este tema ha de ser una línea prioritaria de actuación para que se implemente -de forma lenta, pero progresiva- reformas que reduzcan el elevado coste relativo de la amplia oferta de subsidios y subvenciones públicas que existen en Ecuador.

Finalmente debe atenderse al papel de la cooperación internacional en materia fiscal, dado el interés mostrado por el gobierno en este ámbito. Así, se enfatiza que el gobierno pueda contar con apoyo en temas muy puntuales como en el intercambio entre administraciones de mejores prácticas; en la formación; y en la evaluación. Hasta ahora, la cooperación internacional ha focalizado sus esfuerzos de ayuda en materia de capacitación fiscal, por lo que sería recomendable que se continúe con esta tendencia, a la vez que se realicen proyectos de fortalecimiento de capacidades de los gobiernos locales para incrementar sus competencias de gestión pública.

Principales propuestas de actuación para la reforma fiscal en Ecuador

Una vez vistas las principales características del sistema tributario e impositivo en Ecuador en el marco de su “Plan Nacional de Desarrollo del Buen Vivir” y de revisar el balance de las últimas reformas fiscales realizadas, conviene enumerar algunas de las principales propuestas de actuación -como líneas centrales y generales- para la agenda de la segunda generación de reforma fiscal en Ecuador.

Así, algunas propuestas de líneas generales de reforma del sistema fiscal en Ecuador básicamente son: reducir su elevada dependencia relativa de los ingresos por explotación de recursos naturales (petróleo); lograr un significativo incremento de la recaudación por el impuesto sobre la renta de las personas -de forma gradual, e incorporando una creciente capacidad progresiva de este impuesto-; impulsar un creciente papel de la imposición sobre la propiedad, también con elementos de fuerte progresividad; fortalecer la capacidad financiera de los gobiernos locales y aumentar el grado de su suficiencia financiera; y, con todo ello, promover la reversión del tradicional predominio de la imposición indirecta sobre la directa en la recaudación fiscal en Ecuador para coadyuvar una progresiva reducción de sus elevados niveles de desigualdad en la distribución personal de la renta.

En este sentido, una posible delimitación de actuaciones de reforma fiscal en los diversos ámbitos tributarios señalados sería:

1. Continuar incrementando progresivamente el nivel de ingresos tributarios a través del aumento de la recaudación impositiva, que contribuya a consolidar y profundizar la tendencia de las últimas décadas de crecimiento de los ingresos públicos en Ecuador.
2. Disminuir la dependencia y volatilidad de los ingresos por exportación de recursos naturales no renovables (del petróleo) para combatir la “pereza fiscal” a realizar reformas que promuevan una mayor presión fiscal impositiva, disminuir la volatilidad de este tipo de ingresos (por variaciones del precio internacional de estos productos básicos); prever el futuro agotamiento de estos recursos naturales; y evitar los efectos de la “enfermedad holandesa” contra los sectores exportadores. A su vez, se recomienda que con este tipo de ingresos se financie la creación de fondos anticíclicos de inversión pública.

3. Equilibrar -de forma gradual- la estructura tributaria hacia un aumento progresivo del peso de la recaudación de los impuestos directos frente a la de la imposición indirecta. Con ello, habría que compensar la tradicional concentración de la recaudación en Ecuador en la figura del IVA (en mayor medida), respecto a un deseable mayor peso de la recaudación del impuesto sobre la renta personal (IRP) y de las cotizaciones a la Seguridad Social.
4. Fortalecer la imposición sobre la renta personal (IRP): ampliar su base imponible eliminando gastos fiscales, dar más énfasis al tratamiento de las circunstancias personales del contribuyente, afianzar un sistema dual como paso intermedio, y combatir su defraudación con objetivos específicos de planes de inspección fiscal.
5. En la imposición sobre la renta de sociedades -sobre sus beneficios empresariales- (IRE), revisar la estructura de sus gastos fiscales y sus regímenes especiales con el objeto de reducir -selectivamente, y con un criterio de progresividad- las bonificaciones, deducciones y exenciones fiscales que existen, con lo que se produciría un adicional aumento de la recaudación que posibilitaría una nueva reducción de su tipo de gravamen.
6. Complementar la recaudación de la imposición sobre la renta con mayores ingresos con los impuestos sobre el patrimonio en Ecuador: modernizando los catastros, ampliando la base del impuesto sobre el patrimonio -con la reducción de exenciones y de tratamientos especiales-, e incrementando sus alícuotas marginales.
7. Priorizar en las reformas tributarias el cumplimiento de los principios de equidad vertical (tratar de forma diferente a las situaciones distintas, a través de la aplicación de gastos fiscales: mínimos exentos, reducciones de bases imponibles, y deducciones de la cuota) y equidad horizontal (que situaciones iguales reciban el mismo trato fiscal), con especial atención a corregir la tradicional debilidad del IRP.
8. Avanzar en la compensación de la regresividad del IVA en Ecuador, promoviendo que sea un impuesto más personalizado, compensando con gasto social a los sectores económicos de menor nivel de renta, a la vez que se refuerce su

cumplimiento impositivo (contra la informalidad laboral y económica), y que se mantenga la amplitud de sus bases imponibles para salvaguardar su capacidad recaudatoria.

9. Respecto a los gobiernos subnacionales (locales), aumentar sus capacidades de gestión tributaria y fiscal, y garantizar su suficiencia financiera, en un contexto de gradual traspaso de competencias de gasto desde el gobierno central. Para ello, se requiere intensificar los programas de formación y capacitación en los gobiernos subnacionales, aumentar sus recursos tributarios propios (por ejemplo, con la asignación de nuevas potestades tributarias en la imposición sobre el patrimonio, que derivaría en un deseable aumento de la corresponsabilidad fiscal de estos gobiernos), y garantizar la transferencia de suficientes recursos financieros adicionales desde el gobierno central.
10. Continuar con el proceso de incremento de la eficiencia de gestión tributaria de la Administración Tributaria ecuatoriana, con el desarrollo de nuevos programas de mejora de sus capacidades de gestión y de fortalecimiento de sus capacidades de inspección y sanción en la lucha contra el fraude y la evasión fiscal.
11. Reforzar el aparato estadístico y facilitar el acceso a la información bancaria para lograr una mayor eficacia en el combate a la evasión fiscal, y tomar medidas que conduzcan a la progresiva incorporación del sector informal en el sistema tributario ecuatoriano.
12. Reducir la diversidad de cambios en la regulación de la política fiscal en Ecuador, de cara a promover una mayor estabilidad normativa y una menor incertidumbre, a la par que se incrementan las campañas de información fiscal a la ciudadanía (especialmente, en el ámbito universitario).
13. Mejorar la coordinación de las distintas agencias de recaudación tributaria. En particular, en materia de información -más allá de que se intercambie, que se comparta- y lograr una mayor eficacia en la recaudación impositiva. Esto es necesario no solo a nivel interno de Ecuador, sino también en la relación entre las AT de distintos países. Este incremento en el intercambio de información entre las

AT en el ámbito internacional (CIAT; OCDE) es condición necesaria para alcanzar un consenso en la aplicación de criterios en la lucha contra los paraísos fiscales.

14. Promover la creación de un “Pacto Fiscal” en Ecuador como resultado de un complejo proceso de negociación política y amplio consenso social para posibilitar la aceptación de las reformas tributarias pendientes. Así, el “Pacto Fiscal” entre el Estado y los ciudadanos ecuatorianos se ha de contemplar como una ruta de navegación a medio y largo plazo que define el papel del Estado a favor del desarrollo, incluyendo su papel fundamental para reducir la desigualdad-, y como un marco de consenso social sobre una base de reciprocidad -contribución al pago de impuestos, y cobertura de servicios públicos mínimamente de calidad-, y de consolidación y fortalecimiento de las instituciones en Ecuador.

VI. Bibliografía:

Arriola, S; Garranzo, R; Ruiz Jiménez, L (coords) (2013): “La renovación de la cooperación americana. Transformaciones para una agenda Post 2015”. Madrid: Secretaría General Iberoamericana (SEGIB), AECID

BID, CIAT (2013): “Estado de la administración tributaria en América Latina : 2006-2010”- Banco Interamericano de Desarrollo, Centro Regional de Asistencia Técnica para Centroamérica, Panamá y República Dominicana, Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT).

BID (2013): “Recaudar no basta: los impuestos como instrumento de desarrollo”. Editores: Ana Corbacho, Vicente Fretes Cibils, y Eduardo Lora.

CEPAL (2013) “Panorama Fiscal de América Latina, Reformas Tributarias y renovación del pacto fiscal”.

CEPAL(2012): “Panorama Social de América Latina”.

CIAT “Estado de la Administración tributaria en América Latina 2006-2011”.

Fedesarrollo (2013): Coyuntura Macroeconómica, N133, 30 de septiembre de 2013

González, D., Martinoli, C.; Pedraza, L. (2009): “Sistemas tributarios de América Latina: situación actual, reformas y políticas para promover la cohesión social”.

González, D; Martolini, C.; Pedraza, L. (2009): Fiscalidad y Cohesión Social. Sistemas Tributarios de América Latina: situación actual, reformas y políticas para promover la cohesión social. Madrid. Eurosocial, Instituto de Estudios Fiscales.

Marx, C (Dir) (2012): Una nueva política fiscal para el buen vivir. La equidad como soporte del pacto fiscal. Quito: Servicio de Rentas Internas.

OIT (2012): Panorama Laboral Mundial.

PNUD (2012): Informe de Desarrollo Humano

Sánchez, M; Sauma, P (coord) (2011): Vulnerabilidad económica externa, protección social y pobreza en América Latina; Quito: CEPAL, FLACSO, UN-DESA.

Servicio de Rentas Internas (SRI) (2013): "Una nueva política fiscal para el buen vivir, la equidad como soporte del pacto fiscal", Quito.