

ECONOMÍA POLÍTICA DE LA TRIBUTACIÓN EN COLOMBIA

ISIDRO

HERNÁNDEZ RODRÍGUEZ

ECONOMÍA POLÍTICA
DE LA
TRIBUTACIÓN EN COLOMBIA

UNIVERSIDAD EXTERNADO DE COLOMBIA

Hernández Rodríguez, Isidro

Economía política de la tributación en Colombia / Isidro Hernández Rodríguez. -- Bogotá : Universidad Externado de Colombia, 2014.

493 p. ; 24 cm.

Incluye bibliografía

ISBN: 9789587720921

1. Política fiscal -- Historia -- Colombia 2. Hacienda pública -- Colombia 3. Política económica -- Colombia 4. Impuestos -- Colombia 5. Política monetaria -- Colombia I. Universidad Externado de Colombia II. Título

336.2

SCDD 21

Catalogación en la fuente -- Universidad Externado de Colombia. Biblioteca

Marzo de 2014

ISBN 978-958-772-092-1

© 2014, ISIDRO HERNÁNDEZ RODRÍGUEZ
© 2014, UNIVERSIDAD EXTERNADO DE COLOMBIA
Calle 12 n.º 1-17 Este, Bogotá
Teléfono (57 1) 342 0288
publicaciones@uexternado.edu.co
www.uexternado.edu.co

Primera edición: diciembre de 2014

Diseño de cubierta: Departamento de Publicaciones
Composición: Marco Robayo
Impresión y encuadernación: Xpress Estudio Gráfico y Digital S.A.
Tiraje: de 1 a 1.000 ejemplares

Impreso en Colombia
Printed in Colombia

Prohibida la reproducción impresa o electrónica total o parcial de esta obra, sin autorización expresa y por escrito del Departamento de Publicaciones de la Universidad Externado de Colombia. Las opiniones expresadas en esta obra son responsabilidad del autor.

A Luz, David y María Camila

2.4.5.	Síntesis del periodo	166
2.5.	La brecha impositiva internacional	169
2.6.	Análisis cuantitativo univariado	173
2.6.1.	Los datos	174
2.7.	Conclusiones del periodo real	182
III. EL SISTEMA PERSONAL Y LA REDUCCIÓN DE LA BRECHA IMPOSITIVA (1918-2012)		185
3.1.	La consolidación de un Estado central	185
3.1.1.	Los agentes, sus intereses y sus relaciones	200
3.2.	Los fundamentos económicos	209
3.2.1.	La dinámica demográfica y espacial	209
3.2.2.	El mercado laboral	210
3.2.3.	Las exportaciones primarias	213
3.2.4.	El cambio en la estructura productiva	221
3.2.5.	Los mercados de moneda, crédito y cambiario	231
3.2.6.	El crecimiento económico	243
3.3.	La política fiscal durante el proceso de consolidación del Estado	248
3.3.1.	El gasto público	248
3.3.1.1.	La formación del gasto	257
3.3.1.2.	Crecimiento y composición del gasto	265
3.3.2.	El sistema impositivo personal	274
3.3.2.1.	El fortalecimiento de la estructura tributaria	281
3.3.2.2.	La composición de la imposición	287
3.3.2.3.	Tarifas y bases impositivas	291
3.3.2.3.1.	Impuesto de renta y complementarios	292
3.3.2.3.2.	Arancel	316
3.3.2.3.3.	Impuestos al consumo, a las ventas y otros gravámenes	326
3.3.2.4.	Introducción de distorsiones al sistema	332
3.3.2.4.1.	Las exenciones, las deducciones y grupos de presión	333
3.3.2.4.2.	Las amnistías y saneamientos tributarios	348
3.3.2.5.	Las reformas extraordinarias o por qué evitar al Congreso	352
3.3.2.6.	Lo singular como estrategia	354
3.3.2.6.1.	Imposición para cubrir los choques económicos	354
3.3.2.6.2.	Imposición para financiar la guerra	357
3.3.2.7.	La imposición departamental y municipal	361
3.3.2.7.1.	1909-1966: establecimiento de la estructura impositiva	362
3.3.2.7.2.	1966-1982: cambio de tendencia	368
3.3.2.7.3.	1983-2012: de la indiferencia al interés por la exacción	370
3.3.2.8.	La equidad	377

3.3.2.9.	Comisiones de reforma tributaria	382
3.3.2.10.	Administración tributaria	390
3.3.3.	El déficit y su financiamiento	394
3.3.4.	Síntesis del periodo	407
3.4.	La brecha impositiva	409
3.4.1.	El entorno mundial	409
3.4.2.	Presión fiscal	417
3.5.	Análisis cuantitativo	422
3.5.1.	Las fuentes de los datos	422
3.5.2.	Características estadísticas de la serie	426
3.5.3.	¿Qué eventos impulsaron la presión impositiva?	429
3.6.	Conclusiones del periodo personal	432
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS		437

Los análisis comparativos de las estructuras y de los sistemas impositivos en el ámbito mundial detectan diferencias sustanciales entre conjuntos de países. En los últimos sesenta años, de manera sistemática, encuentran que en el grupo de los países subdesarrollados la presión fiscal es la mitad de la que tienen los desarrollados, que privilegian la imposición indirecta sobre la directa, y cuyas tarifas y bases gravables son reducidas. Las explicaciones a esos hechos, según el énfasis que haga el investigador, van desde las características económicas hasta las institucionales: vulnerabilidad a las fluctuaciones externas, alta participación del sector primario dentro del PIB, gran proporción de autoempleo, convivencia entre economía atrasada y economía moderna, poca monetización de la economía, profunda desigualdad en la distribución del ingreso, analfabetismo, aceptación social del elevado grado de incumplimiento de las obligaciones impositivas, ineficiencia e ineficacia en la gestión de la administración tributaria, uso exiguo de los registros contables, captura del poder político por parte de los propietarios de los excedentes, caudillos que crean privilegios impositivos, y presencia de rentas mineras y de hidrocarburos como fuente de ingresos fiscales.

Algunos investigadores sostienen que las diferencias no se presentan únicamente entre conjuntos de países, sino que también se encuentran dentro de los grupos. Si existen diferencias impositivas significativas dentro del mismo grupo de países, la presión fiscal ya no se puede explicar por las causas señaladas, pues, al constituirse en común denominador intra-grupo, pierden su condición de causa, de elemento que permite distinguir conjuntos de países. La consecuencia metodológica es inmediata. Es indispensable estudiar con mayor detalle las experiencias individuales, detectar las causas comunes que determinan la brecha impositiva y luego sí construir agrupaciones con base en los mismos elementos causales.

La imposición, por definición, es un tema político y económico. Político porque es la sociedad política o Estado el actor que tiene la potestad para elegir quién paga un impuesto, en cuánto debe contribuir y cuándo lo debe hacer. Ese agente establece su decisión de acuerdo con las circunstancias que le plantean las relaciones de poder político vigentes, el contexto social y económico en el que va a tomar la decisión y el entorno internacional en el cual está inscrito. Y es una cuestión económica porque la decisión que se

adopte desde la dimensión política tiene efectos sobre la distribución del ingreso, los precios y el crecimiento económico.

La distribución del ingreso y de la riqueza vincula las dimensiones política y económica. Cuando se va a implantar un impuesto, los agentes económicos reaccionan para proteger su participación en el ingreso nacional. Algunos de ellos ponen en movimiento su capacidad económica para obtener un poder político que les permita evitar ser gravados. Otros, con menor poder económico, tratan de mostrar alguna fuerza política con el propósito de amilanar al legislativo y así desviar la carga hacia otros sectores de la sociedad o, al menos, disminuir el gravamen. Unos y otros pueden fracasar en el intento. El éxito o el fracaso dependen de la capacidad económica y política de la sociedad civil para presionar a quienes detentan el poder político, del grado de independencia de la sociedad política frente a los actores sociales, de la fortaleza del Estado y de su idoneidad para proceder con imparcialidad. Si el poder político es capturado por cualquiera de los grupos de presión, o si se presenta una fuerte interdependencia entre los poderes político y económico, entonces, la sociedad política reparte la carga imponible de manera inequitativa e ineficiente.

De la larga lista de causas que se mencionaron en el primer párrafo brilla por su ausencia la preferencia del Estado por la imposición y la interdependencia entre poder económico y poder político. Ausencia que no sorprende si se tiene en cuenta que en el análisis económico normalmente se trabaja con un supuesto implícito: la sociedad política, además de ser independiente del poder económico, es insaciable en materia impositiva. En este documento se pone en duda este supuesto, especialmente en países que surgieron de una ruptura con un dominio colonial y que tuvieron que construir una sociedad política a partir de una competencia entre élites regionales.

Históricamente, con la aparición del Estado absolutista se inició la concentración tributaria y la tendencia a extraer cada vez más recursos de la actividad privada. El resultado fue un incremento en la presión fiscal. Pero en países que surgieron de un proceso de independencia colonial, el Estado no se formó para extraer el excedente con gravámenes, sino para desmontarlos. ¿Por qué esos Estados prefirieron menos a más tributación? Porque los impuestos eran símbolo de vasallaje. Contradictoriamente, nacieron como Estado al rechazar el fundamento financiero del Estado.

En Colombia, el caso que aquí se estudia, las personas que asumieron la dirección de la sociedad, que se convirtieron en Estado, renunciaron de

forma consciente a la imposición. Pero una vez se implantó esa tradición, su reversión ha sido lenta y difícil: durante los primeros cien años se mantuvo la presión fiscal, y en el segundo siglo se incrementó por la fuerza de los choques, especialmente los económicos, que obligaron a la sociedad política a modificar su posición ideológica y a cambiar el *sistema* y la *estructura impositiva*. Ese cambio permitió aumentar la elasticidad del recaudo y disminuir la brecha impositiva internacional. Pese al avance logrado, la interdependencia entre los poderes político y económico, que defienden intereses creados, se ha convertido en una fuerza que obstaculiza el incremento de la presión fiscal, que induce a un sistema imponible ineficiente y regresivo.

Por el principio de legalidad que rige las actuaciones del Estado, las decisiones políticas con respecto al endeudamiento, el gasto y la tributación se manifiestan por medio de una norma. Las leyes son el resultado de un acuerdo político. Quienes discuten y aprueban las leyes ejercen un poder político que no es independiente de los intereses individuales y grupales de cada individuo que conforma el Estado. En consecuencia, para deducir qué intereses se mueven detrás de una norma tributaria, y por qué política-mente se toma la decisión de endosarle la carga a un grupo de la sociedad, necesariamente se deben consultar los documentos oficiales sobre el proceso de formación de las leyes y los escritos de individuos que hicieron parte de la sociedad política. Por esta razón, en la parte empírica, el documento se construyó con base en los registros documentales oficiales sobre la aprobación de las reformas tributarias, tales como los *Anales del Congreso* y los informes del gobierno. Para entender el entorno político económico en que se desarrolló la corriente predominante de opinión sobre la imposición, se utilizaron como fuentes libros, periódicos y revistas donde expresaron su opinión la sociedad civil y, en particular, algunos individuos de la sociedad política. Las citas de los documentos, en especial los del siglo XIX, mantienen la ortografía original, excepto en aquellos textos que en ediciones posteriores actualizaron la gramática.

El ensayo se desarrolla en tres partes. En la primera se presenta en perspectiva una parte del debate sobre la imposición en los países subdesarrollados. El primer capítulo se dedica a mostrar cómo se planteó inicialmente el debate sobre la relación entre desarrollo y tributación. En el segundo se señala cómo cambió la discusión desde la década de los años setenta, debido a las transformaciones en el desarrollo mundial y en la manera de abordar los temas económicos en el mundo académico. En el tercero se argumenta que

entre los factores que explican la baja presión tributaria y la inelasticidad-ingreso del recaudo en el subdesarrollo se debe incluir la preferencia de los Estados por la tributación, puesto que las acciones que dieron origen y configuraron a las sociedades políticas del mundo subdesarrollado determinan esa preferencia. Y se cierra con las conclusiones.

A partir de la segunda parte se aborda la evidencia sobre la conjetura que orienta el ensayo. En esta parte se examinan las causas del origen de la brecha impositiva internacional de Colombia. Los siete capítulos que la componen estudian la etapa en la que estuvo vigente el sistema impositivo real, objetivo o *in rem*. En los tres primeros capítulos de esta parte se considera el desenvolvimiento institucional del proceso de monopolización del poder político. El desarrollo de este poder estuvo ligado al cambio económico del país. Con el nacimiento o expansión de sectores sociales y económicos irrumpieron en la escena política nuevos actores de poder que defendieron sus intereses con acciones que modificaban o mantenían la estructura tributaria, lo que repercutía en la baja presión fiscal del país, o estaban interesados en dirigir el gasto público hacia las ramas que fueran congruentes con sus intereses. Se trata entonces de mostrar cómo se dio en Colombia el proceso de concentración y monopolización del poder, y cómo ese proceso se articula con la imposición para el periodo comprendido entre 1821 y 1920.

El cuarto capítulo se concentra en la política fiscal. Allí se despliegan los puntos relevantes de gasto y deuda con el propósito de dar comprensión al tema central: la tributación. En la cuestión tributaria se estudian las causas que permitieron mantener en el periodo de estudio (1821-1920) el sistema impositivo real o *in rem* y la estructura tributaria cuya base fundamental fue un impuesto. El quinto capítulo se dedica a plantear la brecha fiscal internacional para mostrar cómo, con las acciones que se tomaron, comparadas con las que adoptaron otros Estados, Colombia se fue quedando rezagada en su desarrollo tributario y económico. En el sexto se hace un análisis estadístico univariado de las cifras sobre el recaudo tributario del periodo con el propósito de caracterizar la serie. No se plantea la dinámica de la presión fiscal pues para este período no se tienen datos confiables sobre el PIB del país. Y en el último capítulo se concluye.

En la tercera parte del ensayo se estudia el sistema personal y la reducción de la brecha impositiva internacional de Colombia. En los dos primeros capítulos de esta parte se proporciona el contexto político y económico en que se mueve la imposición del país durante el siglo XX y lo corrido del XXI. Sin el

contexto en que se dio la concentración y la consolidación del poder político, y la dinámica económica subyacente, quedarían en el vacío las decisiones de política tributaria y sus resultados. Luego, en el tercero, se muestra la dinámica del gasto, la evolución de la política impositiva y el financiamiento. Se presenta la evidencia legal y de decisiones de política fiscal, siempre vinculada con el entorno que se desarrolló en los dos primeros capítulos. El capítulo cuarto se dedica a la brecha impositiva colombiana. Como la brecha no es otra cosa que un resultado de las decisiones de la sociedad política y de la dinámica económica, se vincula con la evidencia de los tres primeros capítulos de esta parte para señalar las fuentes que modificaron la presión impositiva en el largo plazo. En el quinto se realiza un análisis cuantitativo, tanto de las series como de las relaciones que el recaudo tiene con las variables que son fuente de choques económicos. Y para cerrar el documento se hace una síntesis del origen, permanencia y cambio de la estructura y presión impositiva, y se concluye sobre la experiencia colombiana.

Expreso mi gratitud al profesor JOSÉ ANTONIO GARCÍA-DURÁN DE LARA de la Universidad de Barcelona, España, por sus agudas observaciones que me permitieron ampliar y mejorar el texto. Igualmente, estoy en deuda intelectual con quienes amablemente me regalaron parte de su tiempo para comentar los diferentes borradores: LUZ MARY PEÑARANDA, LUIS IGNACIO AGUILAR, ALEX SMITH ARAQUE, BILL CÉSPEDES, RAFAEL DUQUE, CAROLINA ESGUERRA, CÉSAR GIRALDO, JORGE IVÁN GONZÁLEZ, SALOMÓN KALMANOVITZ, JULIÁN LIBREROS, LUIS FERNANDO LÓPEZ GARAVITO, LUCÍA MONTOYA, ADRIANA EDU PEÑA, MAURICIO PÉREZ, ÉDGAR REVÉIZ, ÁLVARO MORENO RIVAS, GIANCARLO ROMANO G., CARMEN ASTRID ROMERO, EDNA CAROLINA SASTOQUE RAMÍREZ, JULIO SILVA COLMENARES, ALBERTO SUPELANO, HUGO TORRES ARIAS y JORGE VIVAS REYNA. Sus consideraciones redujeron los errores conceptuales y de interpretación que tenían los primeros bosquejos. Finalmente, agradezco la colaboración que me brindaron EDUARDO RODRÍGUEZ, BLAS OROZCO, ANA MARÍA OLIVEROS, JOHANA RUIZ, CAROLINA HERNÁNDEZ, PAOLA RODRÍGUEZ, FRANSSY ANDREA ROMERO y GISELLE ALEXANDRA TURGA, así como a los funcionarios de la Biblioteca de la Contraloría General de la República, la Biblioteca del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, la Biblioteca Nacional, la Biblioteca del Congreso de la República, el Archivo General de la Nación y la extinta Biblioteca de la Presidencia de la República.

I. TRIBUTACIÓN Y DESARROLLO EN PERSPECTIVA

“Desarrollo” y “subdesarrollo” forman una pareja de conceptos dicotómicos. El término dominante es “desarrollo” y su contrario, “subdesarrollo”, se define en forma negativa o por oposición a “desarrollo”¹. En este ensayo se considera que un país es desarrollado cuando las relaciones sociales dominantes están regidas por la lógica de la economía de mercado, la estructura productiva se basa en los sectores secundario y terciario superior², y tiene un Estado unificado que opera en un sistema político de democracia liberal. Estos elementos interactúan de manera dinámica, y su accionar los modifica de forma individual y como conjunto, por ello, la sociedad en movimiento jamás es la misma. Ahora bien, al comparar cualquier país con estos criterios siempre hay una brecha en alguno de esos aspectos; por ejemplo, puede tener unas relaciones sociales totalmente permeadas por el mercado pero una estructura productiva de tipo primario o un sistema político dictatorial. Así, en la práctica existe una gran heterogeneidad y, justamente por ello, el subdesarrollo es necesariamente una cuestión de grado frente a esos parámetros ideales. De manera sucinta, el concepto de subdesarrollo indica una transformación continua de las estructuras económicas, políticas y sociales hacia una sociedad de mercado y con democracia liberal.

En política internacional, desde 1945 hasta los años setenta, el interés de los gobiernos por el subdesarrollo estuvo motivado por la discusión sobre el progreso social, económico y cultural y el respeto a los derechos humanos. La mayoría de las misiones internacionales de esa época se organizaron, financiaron y ejecutaron con esos propósitos. En el ambiente de la segunda postguerra, dentro de las acciones estratégicas que se llevaron a cabo para alcanzar el anhelado desarrollo, la tributación era un componente básico que

1 Para BAUER (1971) el término subdesarrollo es omnicompreensivo, y definirlo en forma negativa es engañoso pues “No especifica las similitudes y oscurece las diferencias. Por tanto, no puede indicar las limitaciones de las semejanzas ni la amplitud y profundidad de las diferencias. Crea la tentación de encontrar uniformidades donde no existen” (p. 7). En su concepción del desarrollo como crecimiento económico, los conceptos subdesarrollo y en vías de desarrollo “son eufemismos inapropiados: subdesarrollo porque sugiere que la situación que describe es anormal, reprehensible y quizá fácilmente rectificable; en vías de desarrollo porque lleva a contradicciones tales como las referencias al estancamiento o retroceso del mundo en desarrollo” (p. 15).

2 El sector terciario superior comprende los servicios de desarrollo tecnológico y científico, y de actividades profesionales como la medicina y la ingeniería que generan alto valor agregado.

permitiría, junto con la ayuda internacional, aumentar los recursos fiscales y financiar el progreso de los países subdesarrollados.

Los investigadores nacionales y las misiones internacionales sobre la tributación en los países subdesarrollados concluyeron que la elasticidad del impuesto respecto del ingreso nacional no concordaba con los efectos previstos por la teoría. Las investigaciones empíricas que se hicieron desde los años setenta hasta ahora confirman ese resultado inicial. El corolario obtenido es que la teoría macroeconómica pierde generalidad cuando se consideran diversos tipos de economías y que, la mayoría de las veces, las autoridades económicas van a ciegas en el diseño de sus estructuras tributarias³.

En los centros académicos existía, y aún existe, un acuerdo sobre las dificultades de los modelos teóricos dominantes para explicar la dinámica del mundo subdesarrollado. Todos saben que tienen características económicas que los hacen diferentes, entre ellas el predominio de mercados segmentados y en desequilibrio permanente; la gran volatilidad macroeconómica; la falta de capacidad política y económica para aislar los choques externos derivados, por ejemplo, de los términos de intercambio o las tasas de interés internacionales; el peso excesivo del servicio de la deuda externa en el presupuesto y la balanza de pagos; la gran inestabilidad de la tasa de cambio; la represión financiera y, en materia tributaria, la gran participación de los impuestos al comercio exterior en el recaudo total y unos niveles de gravámenes directos inferiores a los de los países desarrollados. Estas diferencias obligarían en sí mismas a elaborar un enfoque teórico que capte sus particularidades y, por tanto, a tomar con cautela las teorías dominantes en los países desarrollados.

Los investigadores que estudian las discrepancias entre la teoría y los hechos tributarios en el subdesarrollo proponen explicaciones alternativas. Unos enfatizan las estructuras económicas, otros ponen de relieve lo institucional, algunos combinan las dos anteriores y hay quienes piensan que basta hacer ligeros ajustes desde la teoría microeconómica para cerrar la brecha entre las predicciones del modelo dominante y los resultados de los estudios empíricos.

En esta parte se hace una revisión panorámica del debate sobre la imposición en el subdesarrollo para resaltar los puntos en discusión, las propuestas de política sugeridas, las relaciones entre hechos económicos, la evolución

3 La distribución de cada tipo de impuesto en la carga fiscal total.

de las concepciones teóricas (de la política económica en general y de la política tributaria en particular), y para destacar un elemento olvidado por las interpretaciones sobre la tributación en los países subdesarrollados: las diferencias en las preferencias de la sociedad política por la tributación.

I. I. EL INICIO DEL DEBATE

La teoría del desarrollo económico estaba en auge a mediados del siglo pasado. La discusión era amplia, desde el concepto mismo de desarrollo hasta sus determinantes. Unos argumentaban que el desarrollo era un proceso acumulativo de cambio de la estructura económica, otros lo concebían como evolución o como progreso, algunos lo asimilaban a crecimiento económico⁴ y unos más lo equiparaban a industrialización⁵. En el debate se hacía énfasis en aspectos como la demografía, el financiamiento, el mercado laboral, los términos de intercambio, la industrialización, la planeación económica, el gasto público y los impuestos, la dependencia político-económica y el imperialismo⁶.

Quienes participaron de la controversia resaltaron las diferencias entre países desarrollados y subdesarrollados, en particular, para destacar que en los primeros la formación de capital estaba garantizada por flujos suficientes de ingreso y ahorro privado, mientras que en los segundos esos flujos eran exigüos y constituían una restricción fuerte para acelerar el crecimiento y el desarrollo. En el ámbito fiscal se destacó que las autoridades económicas de los países desarrollados podían fijar un nivel de gasto público compatible con la meta de crecimiento, pues el efecto multiplicador del gasto y la fuerte dinámica de la actividad privada volvían endógeno el nivel del recaudo que

4 En el debate sobre el desarrollo social es frecuente confundir desarrollo con crecimiento económico. Algunos investigadores usan ambos términos como sinónimos, un uso equivocado pues el desarrollo implica transformaciones radicales en las estructuras sociales vigentes, compuestas por lo económico, lo político y las demás relaciones sociales. Si se habla de desarrollo económico habría entonces que considerar el cambio de la estructura económica básica y no sólo el crecimiento.

5 SUNKEL y PAZ (1982) sintetizan la problemática y los enfoques desde la perspectiva latinoamericana.

6 La bibliografía es prolífica; aquí se destacan autores clásicos como ROSTOW (1960), KUZNETS (1966), CEPAL (1949), CHENERY (1960), CHENERY y SYRQUIN (1975), FURTADO (1965), KALECKI (1976), MCKINNON (1974), SINGER (1952), PREBISCH (1949), NURKSE (1953), W. A. LEWIS (1955 y 1966), S. R. LEWIS (1963), HELLER y KAUFFMAN (1965), BIRD y OLDMAN (1967) y HINRICHS (1967).

financia el gasto⁷, mientras que en los subdesarrollados el gasto del gobierno está limitado por la baja capacidad impositiva.

La experiencia internacional mostraba que para superar la restricción fiscal, en el subdesarrollo los gobiernos escogían entre diferentes fuentes para sufragar sus gastos: deuda interna y externa, emisión primaria de dinero y monopolio de recursos, especialmente las rentas mineras y de hidrocarburos. Los investigadores encontraron que la estrategia más utilizada por las autoridades económicas era una combinación de emisión y deuda externa, que aceleraba la inflación y llevaba a una fuga de valor agregado en un monto equivalente al del pago de intereses de la deuda externa.

La pregunta era qué y cómo hacer para superar la restricción de financiamiento del crecimiento y lograr un avance acelerado del capitalismo. Para superar la barrera fiscal y las restricciones estructurales, entre 1950 y 1970 se propuso que el eje central de la política debería ser la tributación. Las misiones internacionales encontraban que debían identificar las barreras económicas e institucionales para diseñar nuevas *estructuras tributarias*. Una de las preguntas fundamentales que guiaron sus esfuerzos interpretativos era la de por qué es tan baja la tributación en los países subdesarrollados.

Los estudios detectaban una anomalía en el comportamiento del nivel impositivo. Mientras que según las teorías neoclásica y keynesiana el recaudo es función creciente del nivel de ingreso y relativamente elástico, los resultados estadísticos indicaban que si bien se mantenía la relación positiva entre ingreso nacional y recaudo, el recaudo es inelástico con respecto al ingreso nacional (Cuadro 1).

7 Los multiplicadores simples del gasto público y la tributación muestran que el efecto expansivo del gasto del gobierno en el ingreso real es mayor que el efecto negativo de la imposición. De acuerdo con el teorema del presupuesto equilibrado, el gobierno debe recaudar en cada periodo los ingresos suficientes para financiar su plan de gasto y evitar la deuda pública.

CUADRO I
ESTIMACIONES DE LA ELASTICIDAD-INGRESO DEL RECAUDO IMPOSITIVO

Autor	Tipo de estimación	Variable dependiente	Variables independientes					R ² ajustado	
			Constante	PIB per cápita	Ingreso per cápita	Importaciones / PIB	Impuestos al consumo/PIB		Tarifa de renta *
HINRICHS (1967)	MCO	Presión fiscal (Recaudo total/ PIB)	8,209 (2,236)	0,0114 (0,006)	0,0114 (0,006)	0,237 (0,089)			0,216
		Presión fiscal	10,310 (1,863)			0,259 (0,089)			0,163
MUSGRAVE (1969)	MCO	Impuesto de renta /total de ingresos	0,1725 (4,573)	0,00089 (2,3866)					0,21
		Impuestos indirectos /total de impuestos	0,6133 (2,3457)	-0,000169 (-4,850)					0,39
		Elasticidad de indirectos	4,986 (25,269)	-0,1701 (-5,348)					0,43
		Elasticidad de derechos de aduana	1,79 (7,0312)	-0,663 (-4,425)					0,39
		Impuestos personales a total de impuestos	0,1981 (7,574)	0,000137 (5,022)					0,47
		Impuestos sociedades /total de impuestos	0,01795 (6,208)	-0,000002 (0,5254)					0,01
BURGESS Y STERN (1993)	MCO	Presión fiscal	5,78 (1,02)	1,84 (2,02)					0,04
		Aranceles/PIB	2,28 (3,64)		-0,0007 (-3,24)	0,145 (12,22)	-0,311 (-4,27)		0,68
GORDON y LI (2005 b)	MCO	Presión fiscal	0,22 (0,03)						0,38
		Presión fiscal	-7,631 (-1,471)		3,450 (2,190)		-0,23 (-0,07)	0,22 (0,09)	9,120 (4,013)

* Usaron la mínima entre las tarifas más altas del impuesto de renta a personas y sociedades.

** Tomaron la tarifa máxima de los impuestos al consumo.

Fuente: los trabajos de los autores mencionados, que se detallan en las referencias bibliográficas.

La evidencia disponible hasta mediados de siglo llevó a que HINRICHS (1967) propusiera que en el diseño de estrategias de política tributaria en los países subdesarrollados se abandonara la relación positiva que postula la teoría y se adoptara una teoría del cambio de *estructura impositiva* a partir de las etapas de desarrollo⁸.

Su idea concordaba con los planteamientos de CLARK (1939) y ROSTOW (1960) sobre el desarrollo económico, en boga en esa época. Para estos autores y sus seguidores el subdesarrollo era una etapa de un proceso: los choques exógenos modificaban las estructuras económicas y de comportamiento, y los países subdesarrollados entraban primero en una senda de despegue —o aumento del coeficiente de inversión y establecimiento de al menos una rama industrial—, luego maduraba el sistema de mercado —modernización del aparato productivo y dominio social de los empresarios—, y al final se llegaba al consumo masivo. Esa secuencia significaba que desarrollarse equivalía a capitalismo de producción y consumo masivo. De ahí se infería que en cada etapa se debía diseñar e implantar una estructura tributaria acorde con el tipo de actividad predominante; cuando se llegara al estadio superior la imposición tendría la misma estructura que en los países más desarrollados.

El examen de la propuesta analítica de HINRICHS concluyó que no explicaba las fuentes de cambio de la secuencia y se limitaba a justificar la estructura por la estructura misma o por algunas características que, a priori, se consideraban las más importantes en cada fase. En la parte empírica, los análisis comparativos encontraron divergencias significativas entre países subdesarrollados puesto que, como el mismo HINRICHS sugería, sus estructuras impositivas eran un tapiz multicolor que limitaba la generalización. AHMAD y STERN (1989) mostraron que la hipótesis del patrón de cambio de HINRICHS es difícil de sustentar incluso en un mismo país cuando se hace un análisis econométrico de series de tiempo.

Había que explicar el fenómeno y se plantearon diversas hipótesis. Algunos argumentaron que entre las causas de la inelasticidad-ingreso del recaudo y la exigua tributación se encontraban la actitud rentista de los dueños de

8 En la sociedad tradicional, donde el sector agropecuario aporta la mayor parte del valor agregado y las transacciones no son monetizadas, predominarían los impuestos *tradicionales*: diezmos, gravámenes a la tierra y los servicios personales, y participaciones en el producto agropecuario. En la segunda etapa, sociedad de transición, dominarían los impuestos al comercio exterior que darían paso a tributos indirectos internos. En la última, sociedad moderna, se repartirían entre impuestos directos e indirectos internos a personas y empresas, casi proporcionalmente.

la riqueza⁹, los niveles de pobreza y la incompetencia de la administración tributaria para elevar el recaudo, lo que se traducía en un ahorro público nulo y en una trampa fiscal que restringía el apoyo fiscal al desarrollo.

HELLER (1954) propuso una interpretación basada en el origen de las *estructuras tributarias* existentes que partía de la observación del tipo de *sistema tributario*¹⁰ vigente en algunos países subdesarrollados: la instrumentalización tributaria en América Latina estaba condicionada por la herencia española del sistema impositivo *in rem*¹¹. MUSGRAVE (1969) complementó esa sugerencia y sostuvo que un país subdesarrollado puede implantar un sistema personal sólo cuando alcanza una organización económica de mayor jerarquía que se manifiesta en tres aspectos básicos: amplio uso del dinero como medio para realizar las transacciones de bienes y servicios, presencia de establecimientos grandes con mayor permanencia en la economía y concentración de la mayoría de empleo, y una estructura económica con dominio del sector industrial sobre el agropecuario.

Otros investigadores plantearon que las características económicas e institucionales del subdesarrollo explican su dinámica tributaria (LOTZ y MORSS, 1967). Entre las características económicas se destacan la vulnerabilidad a fluctuaciones externas, pues tienen un alto grado de apertura y dependen de la exportación de bienes primarios para generar divisas e importar bienes de capital y garantizar el crecimiento económico; la alta participación del sector primario en el producto; el excesivo peso de la población rural; la alta proporción de autoempleo; la dualidad entre economía atrasada y economía moderna, y la profunda desigualdad en la distribución del ingreso.

9 Que se apropian parte del ingreso nacional a través de pagos que reciben por sus derechos de propiedad del suelo, intereses de la deuda pública, valorización de joyas, etc. En el sentido clásico, la *renta* es el ingreso “no ganado”, derivado de la propiedad, diferente del ingreso ganado que proviene del trabajo (sueldos y salarios) y la inversión riesgosa en actividades productivas (ganancias del capital).

10 Articulación de un conjunto de impuestos que reparten la carga fiscal entre los contribuyentes y guardan reciprocidad con los propósitos del gasto público.

11 Los sistemas tributarios se clasifican en históricos y racionales. El sistema *in rem*, objetivo o real, es parte de los sistemas históricos y se caracteriza porque la base imponible es un objeto, es decir, el impuesto se basa en características objetivas de las cosas materiales o inmateriales (EINAUDI, 1958, y FUENTES, 1990). En general este tipo de impuestos son de tipo celular, no son progresivos y la base imponible es indiciaria, es decir, se usan características físicas del objeto: medidas de volumen o de longitud, localización, etc.

MUSGRAVE (1969) puso énfasis particular en las características institucionales, y como condicionantes de la elasticidad del recaudo impositivo identificó el analfabetismo, la aceptación social del alto grado de incumplimiento de las obligaciones tributarias, la ausencia de contabilidad en el sector privado y la poca capacidad de gestión de la administración tributaria.

Desde finales de los años sesenta aumentó el acervo de información sobre las economías subdesarrolladas. Las investigaciones encontraron diferencias significativas en los tres componentes de las finanzas públicas. En materia de gasto público mostraron que su asignación se concentra en administración general, defensa, educación y servicio de la deuda externa (BURGESS y STERN, 1993). En tributación destacaron el predominio de los impuestos indirectos, al comercio exterior y a las ventas internas, sobre los impuestos directos, y que en estos últimos las empresas pagaban más que las personas naturales o físicas por impuesto de renta. En cuanto al financiamiento encontraron que las autoridades fiscales cubrían el déficit con una combinación de deuda externa, señoreaje, impuesto de inflación y rentas de monopolios mineros y de hidrocarburos.

Conforme a los diagnósticos, se sugirió una política tributaria que fijara impuestos elevados y selectivos para cambiar la dirección de los recursos que se usaban en actividades poco rentables y especulativas¹² hacia actividades productivas, y del consumo de bienes de lujo hacia el ahorro (BIRD y OLDMAN, 1967). También se propuso reforzar la tributación de la renta y hacerla más progresiva, con altas tarifas para los más acaudalados (KALDOR, 1967). Se esperaba que esta estrategia indujera mayor formación de capital privado y apalancara recursos para el gasto público en educación, salud e infraestructura.

En suma, mientras que en los países desarrollados el gasto público determinaba el nivel de ingresos tributarios, en los países subdesarrollados el nivel de recaudo establecía las posibilidades de gasto público e inducía financiamientos inflacionarios del crecimiento. Mientras que en los primeros el volumen de recaudo se relacionaba con el nivel de ingreso, en los segundos el coeficiente era nulo. Las explicaciones de esta anomalía son diversas pero cabe destacar que la presión tributaria en los países subdesarrollados es mínima por el escaso desarrollo industrial, la fuerte presencia de un sector

12 Como las inversiones en bienes raíces, metales preciosos o moneda extranjera.

informal o de difícil tributación, la desigualdad en la distribución del ingreso y el origen del sistema tributario.

1.2. LA CAUSALIDAD SE INVIERTE

Como fruto de las circunstancias, a finales de los años setenta la visión de la tributación en los países subdesarrollados empezó a cambiar –igual que la de otros temas de teoría económica– en un proceso que duró algo más de una década y en el que participaron activamente misiones internacionales, organismos multilaterales¹³, autoridades económicas locales y nacientes centros de pensamiento.

En esos años, los países desarrollados mostraron resultados macroeconómicos que, en plena Guerra Fría, se consideraban desventajosos comparados con los de los países socialistas –aceleración de la inflación¹⁴, aumento del desempleo y descenso económico¹⁵– y que pusieron en duda la efectividad de las políticas keynesianas, las de mayor reputación en esa época. La estancación unida a la sensación de ir perdiendo la carrera política y económica con el socialismo de Estado crearon las condiciones para que las autoridades económicas, y muchos integrantes de los centros de investigación teórica y aplicada de los países desarrollados, impugnaran las hipótesis prevaletes en el diseño y la ejecución de la política económica.

En ese ambiente objetaron, entre otras cosas, el Estado de Bienestar, la intervención estatal en la producción de bienes y servicios, las políticas económicas de objetivo flexible y la creencia de que los agentes económicos se acomodaban en forma pasiva a las políticas del gobierno. Pusieron en duda la eficacia de las políticas keynesianas y desacreditaron el efecto multiplicador del gasto público. En el orden de preferencias de los críticos, la eficiencia era el criterio más valorado y se convirtió en el objetivo primordial de la política económica, pues parecía ser el mejor instrumento para alcanzar y superar a las economías socialistas.

13 GOODE (1993) analiza el contexto, las tendencias y resultados de las misiones de asesoría tributaria a los gobiernos de América Latina, Asia y África en los años ochenta.

14 En 1970 Estados Unidos tuvo una inflación anual del 5,6% y en 1980 del 12,4%, según datos de la FRB.

15 Estados Unidos creció a una tasa del 2% anual en 1970 y a una de -2% en 1980, según datos del Departamento de Comercio (NIPA Table).

En la búsqueda de eficiencia, desde finales de los años setenta y en los ochenta los gobiernos de los principales países desarrollados iniciaron el desmonte del Estado con la privatización de empresas estatales, la desregulación, la profundización de la apertura de la cuenta de capital y la modificación radical de la política tributaria. Se vivía en la época de la *reaganomics*, llamada así por las políticas económicas implantadas por el Partido Republicano en Estados Unidos y el Partido Conservador en el Reino Unido, durante los gobiernos de RONALD REAGAN y MARGARET THATCHER. La nueva política hacía parte integral de lo que se llamó nuevo orden económico mundial¹⁶.

En el mundo académico despuntaba el enfoque de expectativas racionales, y la investigación se desplazó a la micro-fundamentación de la macroeconomía¹⁷. El resultado fue el predominio, desde los años ochenta, de la teoría nueva-nueva clásica en investigación básica, y en el diseño y ejecución de la política económica. En forma esquemática se puede decir que esta escuela adoptó micro-fundamentos con base en una estructura de mercado de competencia perfecta, consideró independientes las dimensiones monetaria y real, y no dio espacio a la política fiscal. La opción alternativa eran los nuevos keynesianos¹⁸, cuya micro-fundamentación partía de una estructura de mercado oligopólica; además, postulaban una relación fuerte entre dinero y mundo real y daban espacio a la acción fiscal. También hay que señalar un cambio significativo en la economía del bienestar: a la visión tradicional se opuso la nueva teoría del bienestar¹⁹ y, en el nuevo siglo, la economía del bien-estar o estar bien.

A la par, en la discusión macroeconómica se impuso a mitad de los años ochenta el concepto de desarrollo como crecimiento y se dejó atrás la polémica sobre los modelos clásicos de SOLOW y de HARROD-DOMAR. Se abrió paso la teoría del crecimiento endógeno y, desde luego, se alteraron algunas preguntas del programa de investigación de SOLOW y surgieron otras nuevas. En el tema que nos atañe se destacan tres modificaciones. Primera,

16 Para una delimitación de ese nuevo orden en aquella época, ver PORTALES (1983).

17 Para los argumentos básicos, ver MANKIW y ROMER (1991), MILLER (1994), SNOWDON y VANE (1997), JENKINSON (2000), BACKHOUSE y SALANTI (2000) y DRÉZE (2001). La recapitulación del cambio de paradigma se compiló en el *Journal of Money, Credit and Banking* 20, 3, 1988, en especial en los artículos de MANKIW, McCALLUM y KOTLIKOFF.

18 GALÍ (2008) presenta en forma rigurosa las diferencias entre nuevos-nuevos clásicos y nuevos keynesianos.

19 Para una síntesis de la nueva teoría del bienestar, ver STIGLITZ (1994).

el núcleo de la investigación del crecimiento endógeno excluye la relación entre distribución de la riqueza y crecimiento económico. Dada la distribución inicial, que no es el problema, se explora el efecto del capital humano y el desarrollo técnico-científico sobre la tasa de crecimiento, que sí es el problema. Obviamente, cabe preguntar si una teoría del largo plazo puede excluir los efectos de la distribución sobre la demanda y, con ellos, sobre el crecimiento. Segunda, en política económica se empezó a hacer énfasis en el largo plazo, donde el crecimiento se basa en la inversión privada en capital humano. Este argumento se opuso a las viejas políticas keynesianas de gasto de corto plazo. Tercera, muchos investigadores equipararon desarrollo a crecimiento y hoy es de nuevo necesario hacer una síntesis (ROS, 2004).

Salvo pocas excepciones, la mayoría de los modelos de crecimiento endógeno dejan por fuera la política fiscal, con lo cual niegan la posibilidad de alterar la distribución del ingreso en función del desarrollo y la equidad social. Algunos, cuando la incluyen, sugieren que una política fiscal óptima es aquella en la que, en el largo plazo, el impuesto a los ingresos del capital es cero; el gasto público se financia con impuestos proporcionales a la renta del capital y al ingreso al trabajo; y en el estado estacionario el impuesto óptimo al capital puede ser positivo, pero si es nulo el modelo alcanza su nivel óptimo (CHARI y KEHOE, 1999).

Vale la pena hacer un paréntesis para señalar que algunos investigadores se hicieron una pregunta que no hace parte del núcleo de investigación de la teoría del crecimiento: ¿hay convergencia económica entre tipos de países? Y no es del núcleo de investigación porque los modelos de crecimiento se preguntan por la convergencia de *una* economía hacia una ruta de crecimiento estable y en equilibrio, con independencia de la razón capital-trabajo inicial, algo totalmente diferente de la pregunta que se hacen quienes investigan la convergencia económica entre países o regiones, desde el trabajo pionero de BARRO y SALA-I-MARTI (1990 y 1991). Estos últimos investigan en torno a la velocidad de convergencia en el crecimiento de los ingresos o β -convergencia entre regiones o países pobres y países ricos.

Retomando el tema, durante la década de los setenta los trabajos teóricos sobre el impuesto óptimo de MIRRLEES (1971), DIAMON y MIRRLEES (1971a y 1971b), y los aportes de SANDMO, ATKINSON, ROSEN, STERN, FELDSTEIN y BRANDFORD, entre otros, lo elevaron a paradigma en teoría impositiva. En congruencia con los cambios en la visión macroeconómica, en teoría de la hacienda pública se desplazó el núcleo de investigación de la hacienda fun-

cional tipo Musgrave a la teoría de la elección pública tipo Buchanan. Y de manera congruente con las exigencias teóricas de los micro-fundamentos, en los años ochenta la teoría del impuesto óptimo se tomó el programa de investigación y con base en él se diseñaron muchas reformas tributarias.

La teoría del impuesto óptimo sugiere que la mejor estructura tributaria es aquella en que el planificador maximiza la función de bienestar social (¡el agregado de utilidades individuales!). Si el planificador no tiene restricciones para elegir entre estructuras impositivas alternativas y no existen diferencias significativas en la capacidad de pago de los contribuyentes, el impuesto óptimo es aquel que minimiza las distorsiones en el mercado, es decir, que no altera el precio relativo de los bienes y servicios y, por tanto, tampoco la asignación eficiente de recursos. El impuesto que cumple esa condición es lineal, impuesto de tarifa única (*flat tax* en teoría hacendística) o impuesto general o de suma fija (*lump sum tax* en teoría económica). La tributación de suma fija se limita a aplicar un tipo impositivo a todos los bienes y servicios que se consumen o a gravar con la misma tarifa la renta o la riqueza de todos los ciudadanos. No admite exenciones ni exclusiones.

La decisión de política se limita a definir la base impositiva: gravar la renta consumida o la renta generada, o ambas. Con supuestos muy restrictivos —o alejados de la vida práctica— el impuesto óptimo tipo Mirrlees (1971) logra equidad sin costos de eficiencia, pues no desincentiva a los individuos ricos para que produzcan más. En la teoría del impuesto óptimo no desincentivar a los individuos de rentas altas con impuestos implica que el Estado elige la tarifa impositiva marginal donde obtiene el recaudo máximo de estos individuos; es decir, bajo los supuestos de la curva de Laffer, a partir del monto óptimo de recaudo la tarifa impositiva para los más ricos es cero. Como señalan MANKIW et al., los resultados a los que llega esta teoría desconciertan a comentaristas y autoridades económicas:

- 1) las tarifas impositivas marginales óptimas dependen de la distribución de la capacidad imponible; 2) las tasas impositivas marginales óptimas podrían disminuir en las rentas altas; 3) un impuesto de suma fija, con una transferencia universal de suma fija, podría ser una situación casi óptima; 4) el grado óptimo de redistribución aumenta con la desigualdad de salarios; 5) los impuestos deberían depender de las características personales, así como de los ingresos; 6) sólo los bienes finales deberían estar sujetos a impuestos, y en general, habría que gravar estos bienes de manera uniforme; 7) la renta del capital no debería estar sujeta a impuestos, al menos mientras sea una expectativa; y 8) en las economías dinámicas estocás-

ticas, la política impositiva óptima exige un nivel de complejidad cada vez mayor (MANKIW et al., 2009).

Así, desde los años setenta, tanto en política económica como en teoría económica se pasó del enfoque de demanda keynesiano a otro que ponía de relieve la oferta, de ahí su nombre: *ofertismo*. Un resultado práctico importante de este enfoque fue la reforma tributaria de 1986 en Estados Unidos, parte central de la política Reagan. Con ella se finiquitó la época en que la *estructura tributaria* estaba dominada por impuestos directos, en especial al capital, y se inauguró la actual, donde la carga tributaria recae principalmente en el consumo, se reducen las tarifas marginales a la renta, se unifican las tarifas impositivas y se amplía la base gravable²⁰.

En el ambiente de estanflación de los años setenta hubo dos choques petroleros (1973-1974 y 1979-1980) y un choque cafetero (1976-1979) que produjeron ingresos extraordinarios a muchos países subdesarrollados. Esos choques de precios tuvieron tres consecuencias importantes para sus economías. Primera, en algunos países se inició una apertura comercial para acelerar la industrialización mediante la competencia internacional y evitar los efectos cambiarios, monetarios e inflacionarios de los excedentes del comercio internacional²¹. Segunda, ante el volumen de recursos inesperados los gobiernos no tuvieron necesidad de modificar las tarifas impositivas ni las bases tributarias, pues además de los ingresos del choque obtenían crédito para financiar el gasto. Y tercera, la banca internacional tenía abundantes recursos, provenientes de las bonanzas petroleras, y parte de ese exceso lo prestó a gobiernos latinoamericanos; la región tuvo un boom de financiación externa, en especial los tres países más grandes. En ese momento se tenía la sensación de que por fin se superaba la restricción de ahorro para el desarrollo que tanto se discutió en las décadas anteriores.

En América Latina, después del primer choque petrolero se replanteó el modelo de industrialización y crecimiento. La idea era aprovechar ventajas comparativas en el comercio internacional para lograr un cambio estructural. Es decir, pasar de una economía relativamente protegida a una más abierta.

20 BALLENTINE (1992) evalúa la reforma tributaria mencionada y MIRRLEES et al. (2010) analizan las consecuencias y tendencias futuras de las políticas del Reino Unido.

21 En algunos países hubo una desindustrialización causada por la enfermedad holandesa creada por el choque de divisas.

Algunos países acogieron esta política, primero los del Cono Sur, en especial Chile²². Con las bonanzas de precios de bienes primarios el tema tributario quedó marginado. La sociedad política o Estado se limitó a profundizar la institucionalización de impuestos a las ventas, que en algunos países se implantaron en los años sesenta, y a corregir las pérdidas por inflación²³, un aspecto que ya habían advertido el trabajo pionero de OLIVERA (1967) y los análisis de AGHEVLI y KHAN (1977) y TANZI (1978), que dieron origen al llamado “efecto Olivera-Tanzi”²⁴.

La deuda externa y el flujo de divisas de los años setenta se agotaron, y durante su existencia transitoria los gobiernos adoptaron un patrón de gasto público que luego fue imposible sostener. En los primeros años ochenta, el entorno se caracterizaba por regímenes cambiarios controlados, sistema financiero interno reprimido, alto desempleo de factores y acelerada inflación. Sin recursos disponibles, se inició una etapa con tasas de crecimiento económico bajas, falta de arbitrios fiscales corrientes que les permitieran responder por sus obligaciones externas y, en algunos pocos países se inició un proceso hiperinflacionario. Estas dificultades condujeron al estallido de la crisis de la deuda mexicana en 1982.

Cuando México declaró la moratoria se hizo evidente la incapacidad de las economías subdesarrolladas para generar ingresos tributarios que sufragaran el pago del servicio de la deuda externa pública y de la deuda privada que los gobiernos terminaron por asumir al ofrecer garantías a la banca internacional para que otorgara créditos a los empresarios²⁵. Con la crisis de los años ochenta llegó la época de los ajustes y la estabilización macroeconómica²⁶, y los gobiernos perdieron el poco grado de libertad que tenían para diseñar en forma autónoma la política económica. En efecto, el ajuste y la estabilización llegaron en el momento en que dominaban la *reaganomics*, la

22 Para un examen de este caso, ver EDWARDS y COX (1986).

23 Chile fue el primer país de América Latina que empezó a corregir los efectos inflacionarios, desde los años cincuenta; en los setenta profundizó el proceso.

24 En presencia de inflación, normalmente inducida por el financiamiento monetario del gobierno ante la baja tributación, hay una pérdida real en el recaudo causada por el lapso entre el momento de generar el hecho imponible y el período de liquidación y pago, durante el cual opera la inflación.

25 Para una visión panorámica del endeudamiento latinoamericano, ver BIANCHI (1985), THORP y WHITEHEAD (1986), y FRENCH y FEINBERG (1986).

26 Algunos estudios de los programas de ajuste y estabilización en América Latina se encuentran en EDWARDS y TEITEL (1986), GRIFFITH (1988), y en los artículos de la edición especial de la Colección de Estudios CIEPLAN, n.º 23 de 1988.

teoría nueva-nueva clásica, la teoría del crecimiento endógeno, la teoría del impuesto óptimo, la teoría de la elección pública, y en que empezaba a ejercer presión política y técnica lo que se llegó a llamar Consenso de Washington.

Los organismos multilaterales y los centros de pensamiento empezaron a pregonar que el ajuste macroeconómico eficiente y eficaz era aquel que abandonaba el modelo de crecimiento con intervención estatal e industrialización inducida; en otras palabras, ajuste y estabilización significaban privatizar, liberar la balanza de pagos e implantar un régimen cambiario libre²⁷. En América Latina, Chile se elevó a paradigma de política económica, donde esa política se empezó a implantar desde mediados de los años setenta.

Empezó a descollar la opinión según la cual el atraso económico era causado por la represión del mercado y, en consecuencia, se argumentaba que si se liberaban las fuerzas del mercado habría una mayor tasa de crecimiento que se regaría por toda la sociedad y, por medio de un mecanismo no descrito, se lograría una mejor situación social. En esos momentos, en la llamada *situación social* de los países, si bien se discutía sobre la distribución del ingreso²⁸, aún no había tomado fuerza el concepto de *pobreza* en la discusión teórica y política, lo que estaba reservado para los años noventa y la década siguiente. En esta primera década de siglo, la ausencia del tema de la distribución en la discusión de teoría económica se ha mitigado debatiendo la relación entre crecimiento, pobreza e instituciones²⁹ que apoyan al crecimiento (MEIR y STIGLITZ, 2001, y SEN, 1999). Al tema de la pobreza se le ha dado autonomía relativa: ahora es mucho más que distribución, es una visión multivariada o, con el término más utilizado, multidimensional. Desde luego, la perspectiva de la nueva teoría del desarrollo no está unificada y existen visiones latinoamericanas alternativas (OCAMPO, 2004).

La nueva visión señala un aspecto importante para América Latina: el desarrollo visto como crecimiento se impuso sobre las demás hipótesis, justo cuando se argumentaba que el subdesarrollo es un fenómeno complejo “de carácter dinámico que abarca elementos técnicos, económicos, sociales, políticos y culturales” (PREBISCH, 1979). Desde los años noventa prácticamente se clausuraron los análisis y debates en torno a la dependencia, la industria-

27 Entre los trabajos a este respecto se destacan los de SEADE (1990), REISEN (1990), BLEJER y CHEASTY (1990) y TANZI (1990).

28 Una selección de las investigaciones de esa época se encuentra en FOXLEY (1974).

29 Entendidas como las reglas formales e informales que imperan en una sociedad.

lización, la relación centro-periferia, el desarrollo como etapa, el desarrollo como proceso, el capitalismo tardío, el imperialismo, el proceso político, etc. Esos conceptos quedaron proscritos del vocabulario de los académicos, y de los diseñadores y ejecutores de política económica y social.

Pese a su expulsión de las escuelas de economía y centros de pensamiento latinoamericanos, las viejas categorías de la CEPAL fueron retomadas e integradas a la agenda de investigación en el mundo académico de los países desarrollados. Después de KRUGMAN (1979), que retomó el concepto de centro-periferia y lo incorporó en modelos norte-sur para explicar la localización industrial en el marco de la teoría del comercio internacional, en los años noventa resurgió la economía regional y urbana o nueva geografía económica³⁰. Los trabajos de P.-R. AGÉNOR, H. CHENERY, R. DORNBUSCH, P. J. MONTIEL, S. ROBINSON, M. SYRQUIN, en el Fondo Monetario Internacional –FMI– y en el Banco Internacional de Reconstrucción y Fomento –BIRF–, y los de L. TAYLOR y W. BUTTER en la academia, llevaron al núcleo de la interpretación de la dinámica del subdesarrollo los conceptos de tipo de estructura económica y términos de intercambio y, con ello, dieron vida a la nueva macroeconomía del desarrollo, que el trabajo de AGÉNOR y MONTIEL (2008) expuso en forma coherente y sintética.

Mientras que, conforme a la visión macroeconómica vigente, investigadores, misiones nacionales e internacionales, centros de estudio y autoridades económicas sostenían que la intervención del Estado en la producción de bienes y servicios se debía desmontar, que el desarrollo debía ser impulsado por las fuerzas del mercado, era congruente que en la teoría y la práctica de la tributación en países subdesarrollados se buscara minimizar los efectos distorsionantes sobre los mercados y sobre variables macroeconómicas fundamentales como la tasa de interés, la tasa de cambio y el costo de uso del capital (BLEJER y CHU, 1989; AHMAD y STERN, 1991; BIRD, 1992, y TANZI, 1984, 1986 y 2004). Minimizar el exceso de carga tributaria y las distorsiones equivalía a dar a la eficiencia impositiva un rango superior a cualquier otro criterio económico y social, en países que mostraban profundas brechas de ingresos entre sus habitantes. Siguiendo el enfoque ofertista, y con el impuesto óptimo como principio teórico rector, se iniciaron nuevas reformas

30 Para una síntesis de esta temática, ver FUJITA y THISSE (2002).

tributarias en el mundo subdesarrollado desde mediados de los años ochenta (GHANDI, 1987).

En el contexto de estabilización y ajuste, muchos gobiernos y congresos latinoamericanos, en forma autónoma o por exigencia de misiones internacionales, hicieron reformas tributarias cuyo objetivo era reducir la complejidad, ineficiencia e inestabilidad de las *estructuras impositivas* vigentes³¹. A diferencia de los años cincuenta y sesenta, cuando se buscó profundizar el *sistema impositivo* personal y dar mayor importancia a los impuestos de renta y patrimonio —política que ayudó a reducir la dependencia del recaudo del comportamiento externo—, desde el primer lustro de los ochenta la nueva política tributaria dio prelación a los impuestos indirectos (EMRAN y STIGLITZ, 2005), en especial se pasó del impuesto a las ventas al impuesto al valor agregado (IVA); el primer país que lo introdujo en América Latina fue Chile en 1975.

Se institucionalizó la lógica del impuesto óptimo y, desde 1987, se hicieron reformas tributarias a la Reagan por el efecto de contagio de las políticas del mundo desarrollado, por exigencia del FMI y el BIRF en sus programas de ajuste macroeconómico para dar acceso a crédito externo nuevo, y porque los integrantes de los centros de pensamiento locales y los funcionarios encargados de las políticas económicas en estos países se educaron en los preceptos de la *nueva* teoría económica y los pusieron en práctica sin beneficio de inventario. En este sentido, el razonamiento que se siguió en política económica no fue neutral, estaba en línea con las creencias y los intereses políticos y económicos de los gobiernos de los países desarrollados, y fue parte integral de la visión de una economía mundial que debía sostenerse conforme a los argumentos de la economía de la oferta.

Las personas que hacían investigación básica sobre el impuesto óptimo en países subdesarrollados, no los gobiernos y centros de pensamiento locales, tenían claro que se debía modificar el principio rector para incorporar las características distintivas de sus economías, como el mal funcionamiento de los mercados; el gran peso del sector primario en la estructura productiva; el dualismo, en especial la informalidad en los mercados laboral y financiero, y los efectos de choques en los términos de intercambio, entre otros temas

31 Para una revisión de las reformas tributarias de los años ochenta, ver BIRD (1992), BIRD y CASANEGRA (1992) y AHMAD y STERN (1989 y 1991). Para los objetivos y una visión panorámica, GOODE (1993); para las metas y especificaciones técnicas, GRAY (1989).

(NEWBERY y STERN, 1987, y BURGUESS y STERN, 1993). La informalidad como fuente de baja recaudación, o sector de difícil recaudo, se convirtió en un tema especializado, tanto en la investigación teórica como en la conducción de la política tributaria³². La teoría sugiere que la informalidad tiene efectos importantes y diferentes según si el impuesto es directo o indirecto (GORDON y LI, 2005a y 2005b). En estos primeros años de siglo ese tema se tornó crucial para la estabilidad financiera del gobierno en los países subdesarrollados, en especial de los que hicieron profundas reformas a la seguridad social y los beneficios de la asistencia pública: ¿cómo convertir a los trabajadores y empresarios informales en cotizantes de los regímenes pensionales?, ¿cómo reducir la evasión tributaria que usa la informalidad como fachada?

Así, en los años ochenta hubo un cambio casi imperceptible en las inclinaciones de los estudios sobre tributación. En el día a día se invirtió la dirección de las causas, se relegaron las investigaciones que se dedicaban a la vieja cuestión de los determinantes estructurales del recaudo, y despuntaron los estudios que medían los efectos de la tributación sobre las demás variables económicas para sugerir políticas que minimizaran su impacto sobre los mercados. Entre los pocos que perseveraron en la inelasticidad ingreso del recaudo en estos países se encuentra TANZI (1988 y 1989).

El diseño de normas tributarias en los años noventa y la década siguiente obedeció a los parámetros internacionales trazados para economías desarrolladas y a los lineamientos centrales de los programas de ajuste y apertura de los ochenta:

i. La apertura económica, política esencial del ajuste, implicaba por definición el desmonte de los aranceles para modificar las tasas relativas de protección sectorial y obligar a los empresarios a elevar la productividad y lograr una asignación eficiente de recursos. El menor recaudo que envolvía dicha política se asimiló a un costo fiscal de corto plazo pues, a largo plazo, lo compensarían las mayores tasas de crecimiento económico, que elevarían el recaudo (TANZI, 2004). Las evaluaciones muestran que esta modificación implicaba transformar toda la *estructura tributaria* y dirigirla hacia impuestos internos de “difícil recaudo” e implementación como el impuesto de renta (AIZENMAN y JINJARAK, 2009).

32 Ver ARACHI (2007), PIGGOTT y WHALLEY (2001), EMRAN y STIGLITZ (2005), KEEN (2007), ALM y MARTÍNEZ (2003), ARAÚJO y CHAMBAS (2003), BIRD y WALLACE (2003), ENGELSCHALK (2003), ROMANOV (2003), THURONYI (2003), MITRA y STERN (2003) y WALLACE (2002).

ii. Con el cambio en el modelo de acumulación, la estabilidad fiscal se garantizaba con ajustes en el gasto, privatizaciones, impuestos a la actividad económica interna más dinámica y medidas compensatorias específicas de la reducción de aranceles (CUDDINGTON, 1988; TANZI y ZEE, 2001, y TALVI y VÉGH, 2000).

iii. La privatización de los activos públicos implicaba que el Estado tenía que *ser* Estado³³: obtener recursos financieros mediante la tributación y no como empresario rentista, es decir, recomponer el total de ingresos públicos reduciendo la participación de los ingresos no tributarios y aumentando la de los tributarios; para ello debía ejercer su poder de monopolio impositivo. La promesa era que la venta o concesión de activos estatales desmontaría el flujo de rentas y las ineficiencias en la producción del bien o servicio monopolizado y a cambio obtendría un flujo de recaudo por impuesto de renta e IVA. Como complemento fundamental de la privatización, y para el éxito del proceso, había que implantar un Estado regulador de los monopolios naturales y promotor de la competencia. Obviamente, el ideal del Estado regulador dependía de la capacidad de la sociedad para evitar que el Estado fuera capturado por los intereses económicos más poderosos.

iv. Los gobiernos continuaron el proceso de simplificación de los procedimientos de administración tributaria, que se inició a mediados de los años ochenta: se redujeron el número de tarifas que tenía un mismo impuesto³⁴ y el número de contribuyentes obligados a presentar declaración de impuestos.

v. Se amplió la base del IVA y se recompuso la carga tributaria hacia los consumidores, con lo cual se redujo la tributación de la renta de las empresas³⁵.

vi. La recomposición de la tributación en favor del capital ignoró las conclusiones de estudios econométricos que indicaban que el efecto de la tributación en el costo de uso del capital era mínimo; tampoco se tomaron en cuenta las evaluaciones de la reforma de Estados Unidos que señalaban que los resultados no fueron los que se usaron como argumento para llevar a cabo la reforma, o que sus efectos eran muy cuestionables (BALLENTINE, 1992).

vii. Los asesores que propusieron reducir el impuesto de renta y los Estados de los países que adoptaron esta medida suponían que los contribuyentes

33 Para un análisis comparativo de la privatización en Colombia, ver HERNÁNDEZ (2004).

34 TANZI (1987) muestra la dispersión de tarifas en los países subdesarrollados.

35 CARCIOFI et al. (1994) hacen un análisis global de las reformas tributarias en América Latina durante los años ochenta.

pagaban una tarifa superior a la óptima en impuestos directos. Siguiendo el planteamiento de la curva de Laffer, asesores y Estados esperaban que si se reducía la tarifa marginal del impuesto de renta el ingreso tributario crecería, y el bienestar social aumentaría. No sobra decir que fueron pocos los estudios sobre las tarifas efectivas vigentes en el mundo subdesarrollado y que, por tanto, las reducciones del impuesto de renta se decidieron por intuición, no por medición.

Si a mediados del siglo XX se decía que las *estructuras tributarias* del subdesarrollo dependían de la tributación a la actividad económica externa³⁶, en los años noventa, con las reformas arancelarias, llegó el momento de demostrar si la fiscalidad podía o no desvincularse de los choques externos, y si en la *estructura tributaria* aumentaba o no el peso específico de la imposición a la actividad económica interna. Si la discusión inicial fue sobre cómo hacer tributar al capital y cómo contribuía la tributación a mayores niveles de desarrollo, desde los noventa la cuestión es la de cómo reducir la presión fiscal a la inversión privada y elevar la tasa de crecimiento de largo plazo.

Los resultados de las evaluaciones de las reformas tributarias de los años ochenta y noventa revivieron, desde finales del siglo pasado, el interés por la imposición en el subdesarrollo. Desde luego, los nuevos estudios se realizan en un medio histórico y académico distinto, que indica el perfil de las investigaciones. Por ejemplo, hubo avances económicos y políticos significativos en muchos países, especialmente en el Sudeste Asiático y América Latina. El FMI creó incluso una nueva clasificación en la que algunos son catalogados como economías emergentes. Y en lo conceptual, con trabajos como los de ALESINA, RODRIK, TABELLINI, etc., se incorporaron de forma más robusta al cuerpo de la teoría económica las variables institucionales que dieron otra perspectiva al análisis de la política en economía.

Las conclusiones a las que llegan las nuevas disertaciones con técnicas econométricas más refinadas no distan de las de mediados del siglo: los países subdesarrollados tienen una presión tributaria y tarifas impositivas bastante menores y dispersas que las de los países desarrollados (GORDON y LI, 2005a y 2005b, y NORREGAARD y KHAN, 2007); no hay relación directa entre recaudo e ingreso nacional, o elasticidad ingreso baja (MKANDAWIRE, 2010); continúa la dependencia del recaudo con respecto al comercio exterior

36 O índice de dependencia fiscal externa medido por los impuestos a las importaciones y las exportaciones con respecto al ingreso tributario total.

(ADAM et al., 2001, y BAUNSGAARD y KEEN, 2005); en los más subdesarrollados la estructura tributaria aún cuenta (STOTSKY y WOLDEMARIAM, 1997); la corrupción y el régimen político determinan la presión fiscal (CHEIBUB, 1998; GHURA, 1998; GUPTA, 2007, y EHRHART, 2009). Este tipo de trabajos se inspira en argumentos sobre el cambio en las instituciones políticas, conflictos distributivos entre agentes y demás desarrollos sobre el votante mediano, la agencia, el gorrón y la burocracia expuestos, entre otros, por ALESINA y RODRIK (1994), BARRO (1999), y ACEMOGLU y ROBINSON (2008).

En geopolítica se pasó, desde los años ochenta, del enfoque de mediados de siglo, cuando los antiguos países colonialistas se sentían políticamente comprometidos a ayudar a sus excolonias, como en el caso de África y Asia, a la idea de que cada quién debe asumir los costos de su desarrollo. En los últimos treinta años la política de los países desarrollados hacia los subdesarrollados tiene como plataforma el aumento del crédito y, en su negociación, exigir mayor integración a los mercados mundiales y modificar las políticas macroeconómicas y sectoriales para garantizar el servicio de la deuda. En ese marco, la política tributaria queda sujeta a dos objetivos: lograr un volumen de recaudo que garantice el pago de los créditos y permitir mayor movilidad a los flujos de capitales desde los países desarrollados a los subdesarrollados. En la agenda de negociación, el interés de los primeros es el de armonizar la tributación de sus inversiones, en términos más claros, lograr menores tarifas del impuesto de renta.

Los estudios no prestaron suficiente atención a la *Realpolitik*. Aunque HINRICHS (1967) ya lo había señalado, fueron TANZI y ZEE (2001), en una síntesis del problema de la tributación en países subdesarrollados, quienes nuevamente resaltaron los efectos sobre la imposición y la estructura tributaria de la captura del gobierno y el Congreso por parte de los propietarios de excedentes, o caudillismo, que crea privilegios rentísticos en favor de los más ricos. Las investigaciones de los últimos veinte años se centran en el sistema político y de votación imperante en el subdesarrollo, y sugieren que el nivel de recaudo y la facilidad para hacer reformas tributarias dependen de la presencia de democracia o autocracia, la rendición de cuentas y la transparencia fiscal (BIRD et al., 2008); pero no tienen en cuenta quién ejerce el poder soberano, es decir, suponen que la vieja tesis de ADAM SMITH (1776) sobre la independencia entre poder político y poder económico es cierta

y neutral para efectos fiscales³⁷, o en otras palabras, que la participación individual en la riqueza social, la distribución, no se defiende en la arena política, peor aún si es el Estado el que se la quiere apropiar.

Al final de este recorrido por los últimos sesenta años de estudio y diseño de la tributación en países subdesarrollados se tiene que la teoría, hasta mediados de la década de los setenta, identificaba la inelasticidad del recaudo frente al ingreso nacional, sugería que la tributación limitaba el gasto público y por ende el desarrollo, y que dadas las características estructurales de sus economías la mayor carga tributaria debía recaer en el ingreso; en cambio, desde los años ochenta se relegó el tema de la elasticidad ingreso del recaudo y se pasó a sostener que la imposición no es óbice para el desarrollo, que el obstáculo es la intervención estatal, la cual debe disminuir, si no desaparecer, e incidir lo menos posible con impuestos en las asignaciones óptimas de los factores, que deben ser dictaminadas por las fuerzas del mercado. Por su parte, la política impositiva, hasta los años setenta, tuvo un carácter práctico pues seleccionaba los hechos generadores según la facilidad de recaudo, los costos de recaudo, la centralización administrativa, la estructura económica y, sobre todo, aquello que políticamente se podía hacer tributar (*tax handle*)³⁸; en cambio, desde los años ochenta se diseña y se ejecuta con el fin de reducir la tributación del ingreso, ampliar la base de impuestos al consumo, desmontar la protección arancelaria, y dar descuentos y exenciones al capital o declarar no sujetas a las operaciones del capital para lograr mayores tasas de crecimiento económico.

1.3. DIFERENCIAS EN LAS PREFERENCIAS TRIBUTARIAS

Al comienzo, el debate sobre la tributación en el subdesarrollo enfocó el tema en torno a la relación entre volumen de recaudo y nivel de ingreso y, en las tres últimas décadas, en la tributación que minimiza el exceso de gravamen, en impuestos con efectos neutrales sobre los mercados. Ambos enfoques parten de la pretensión de ser capaces de generalizar ciertos hechos en unos

37 “La riqueza, como dice Mr. HOBBS, es poder. Pero la persona que adquiere o hereda una gran fortuna no por eso adquiere necesariamente ni hereda poderío político, civil o militar” (SMITH, 1776, cap. v, libro I, 32).

38 Estos argumentos fueron planteados, p. ej., por MARTIN y LEWIS (1956), HINRICHS (1967) y MUSGRAVE (1969), y se repiten parcialmente en GORDON y LI (2005a y 2005b).

pocos principios teóricos y, a partir de ellos, deducir preceptos positivos para diseñar y ejecutar la política impositiva. No obstante, al someter a pruebas estadísticas las hipótesis se encontraron anomalías que invalidaron, al menos parcialmente, la presunción de generalidad.

El resultado no podía ser otro, pues la introducción del concepto de desarrollo para hacer análisis comparativos implicaba diferencias de tiempo y lugar en el objeto de investigación, suponía reconocer implícitamente que existen diferencias cuantitativas y cualitativas significativas entre diferentes tipos de economía y que, por tanto, su historia y sus instituciones son esenciales para explicar el comportamiento tributario. En la primera década de este siglo, a nivel empírico se intenta reparar el tema introduciendo el proceso político y la cooptación del Estado por grupos de poder, con hipótesis ad hoc.

El desconocimiento histórico del proceso de formación del Estado indujo a los analistas a dejar al margen las preferencias del poder político con respecto a la exacción del excedente privado. La lectura de los escritos de quienes participaron en la controversia, o de artículos que recapitulan lo esencial, como los de AHMAD y STERN (1989) y BURGESS y STERN (1993), lleva a deducir que partían de un supuesto implícito: el Estado en todo el mundo tiene la misma preferencia impositiva, prefiere más a menos tributos, y todos quieren llegar a la capacidad impositiva máxima³⁹. Ese supuesto no es del todo razonable. La trayectoria del surgimiento de la *sociedad política*, el Estado, fija los términos de su preferencia por el nivel de tributación.

La triada de países desarrollados –Estados Unidos, Europa y Japón⁴⁰– tiene una historia político-tributaria parecida. En Europa y Japón⁴¹ la unificación del poder político en el *Príncipe* tuvo como base el monopolio de la fuerza armada y de la tributación, junto con la creación de una burocracia que ejercía el control sociopolítico (ANDERSON, 1996; DOBB, 1981; ELIAS, 1994; KOFLER, 1971; MANN, 1986, y UNESCO, 1963). El Estado llevó al máximo la tributación con argumentos como la defensa externa, la administración de

39 La capacidad impositiva máxima es aquella en que los costos sociales marginales de los impuestos adicionales son mayores que los de deuda y emisión (MORAG, 1973).

40 Aquí Europa denota a Alemania, Inglaterra, Francia, Holanda y Bélgica.

41 CLARK (1939), con base en un estudio de KURT SINGER, sostiene que en la primera mitad del siglo XIX en Japón sólo existía el impuesto a la agricultura, que cubría un 50% de la cosecha de arroz de regadío y un porcentaje algo menor en arroz de tierras altas. A finales del siglo XIX y comienzos del siglo XX se imponía una tarifa del 30% al ingreso agrícola neto. La tributación del comercio era esporádica.

justicia y la expansión de su poder al resto del mundo; nivel de tributación que fue aceptado por la sociedad y que en los años ochenta llegó a representar el 50% del ingreso nacional, en Francia y Alemania. Desde luego, hubo momentos en que la inequidad tributaria se hizo socialmente inaceptable y hubo revoluciones que modificaron la estructura tributaria, extendieron la base a quienes estaban exentos y cambiaron la dirección del gasto público, pero los niveles no se redujeron porque en el fondo se consideraba que con ello se pondría en peligro a la nación.

En Estados Unidos la situación fue diferente. En las trece colonias fundadoras la imposición seguía los pasos de la tradición inglesa. Los impuestos, aprobados por las asambleas locales, salvo los derechos de aduana, se aceptaron como elemento cardinal para el buen funcionamiento de la sociedad. La revolución de esas colonias no fue contra los impuestos al té y al papel sellado, sino en defensa de la autonomía del poder político local frente a la metrópoli (BUSHNELL, 2010, y MORISON et al., 1999). Una vez las élites locales tomaron el poder profundizaron las prácticas tributarias y las relaciones políticas: la representación política implicaba deberes ciudadanos con el fisco, y la defensa y construcción de la nación implicaba mantener y elevar la tributación heredada, como bien argumentaron sus fundadores (HAMILTON et al., 1780).

El común denominador histórico en la triada desarrollada es la disposición de la sociedad política a cobrar el nivel máximo de tributos y usarlos en favor del desarrollo nacional (MANN, 1986). El cobro ganó legitimidad por la fuerza de la costumbre social y el uso que el Estado daba a los recursos. Las nuevas generaciones juzgan normal que el *príncipe moderno* reciba, en la primera década de este nuevo siglo, el 35% del ingreso nacional, una tasa menor que las de épocas anteriores.

En cambio, en los países subdesarrollados el Estado surgió por el rechazo a una situación de dominio externo absoluto en lo económico y en lo político. Las élites locales, la sociedad civil de la época⁴², pedían participación política a la metrópoli y rechazaron el pago de impuestos como *cuota de protección*⁴³. Al no obtener respuesta favorable a sus demandas optaron por la independencia.

42 Se utiliza el concepto de sociedad civil y sociedad política conforme al modelo de HEGEL, que se analiza en BOBBIO y BOVERO (1994).

43 En economía política, un impuesto se puede considerar como el pago de la cuota por pertenecer

Los países que obtuvieron su emancipación con la guerra, como en América Latina, empezaron a *ser y hacer* lo contrario de lo que siempre impugnaron. En el momento de asumir la soberanía, cuando las élites se deben convertir en Estado, decidieron aplicar la capacidad impositiva mínima porque percibían los tributos como vasallaje político. Se negaron, contradictoriamente, a utilizar el fundamento financiero de su poder político. Las élites no comprendieron que ya no eran sociedad civil y que, convertidas en Estado, debían asumir responsabilidades políticas y sociales que requerían una fuerte financiación tributaria, pues partían de unas finanzas públicas en cero, en el mejor de los casos, o en rojo por la deuda externa que financió las guerras de independencia.

Además, quienes se constituyeron en sociedad política fueron incapaces de revertir la cultura de incumplimiento de las obligaciones tributarias que sembraron en la época colonial, como expresión del rechazo al dominio político y de la desconfianza a priori hacia el Estado. En algunos países se reforzó incluso socialmente la tendencia a evadir por la desconfianza que sembraron quienes empezaron a detentar el poder político o porque los contribuyentes simplemente percibieron que los grupos económicos poderosos habían capturado el poder político.

Allí donde las colonias recibieron pacíficamente el poder de una metrópoli en retirada, sin un grupo dominante en la población, entraron en conflicto etnias, minorías privilegiadas o grupos regionales por centralizar el poder político, como en algunos países africanos. En esos países, la falta de un Estado unificado, además de ser signo de subdesarrollo, es un impedimento para lograr mayores recaudos.

La *estructura tributaria* se empezó a transformar en el mundo subdesarrollado desde el momento de la independencia, en medio de disputas políticas que surgieron por la colisión entre las necesidades de la construcción de los nuevos Estados y el rechazo de la tributación, y la capacidad impositiva se modificó de acuerdo con el grado de maduración del Estado, la estabilidad macroeconómica y los intereses políticos de corto y largo plazo de los bloques en el poder⁴⁴.

al Estado o por asegurar la integridad física y patrimonial (prima de seguro) o como el precio que pagan los individuos por los bienes públicos.

44 El tema se ilustra en CHEIBUB (1998) y KENNY y WINER (2001).

I . 4 . CONCLUSIONES

La anomalía de la elasticidad del recaudo tributario con respecto al ingreso nacional en países subdesarrollados originó un programa de investigación que buscaba dilucidar esa irregularidad introduciendo argumentos históricos, variables institucionales y reformulaciones teóricas. Las explicaciones de los últimos sesenta años están inspiradas por los cambios sociales, políticos y económicos mundiales que han ocurrido en este período.

Las políticas tributarias que adoptaron los países subdesarrollados fueron diseñadas, primero, con base en teorías que trataron de incorporar sus características económicas y sociales pero luego, desde los años ochenta, en teorías y políticas de países desarrollados, así se reconocieran las diferencias sustanciales entre ambos tipos de países. Las nuevas políticas tributarias se implantaron por el efecto de copia, las imposiciones de organismos multilaterales y la aceptación teórica, sin beneficio de inventario, de individuos educados en el Primer Mundo que desempeñaban funciones públicas o eran asesores del gobierno o, simplemente, vendedores de ideas a la clase dirigente.

En la discusión se dio por sentado que la preferencia de los Estados por la tributación es idénticamente compulsiva. No se tuvo en cuenta que en el mundo subdesarrollado la sociedad política es adversa a la tributación porque en su origen y configuración se opuso a los tributos. Esa propensión obligó a diversificar las fuentes de financiación y a mantener una presión tributaria que combina impuestos con actividad empresarial, deuda y emisión.

El desconocimiento del elemento político en el proceso de formación del Estado lleva a ignorar buena parte de las causas que explican la trayectoria de las decisiones sobre qué se grava (base), cuánto se paga (tarifa) y quién paga (contribuyente), por tanto, sobre el volumen efectivo de recaudo y su relación con el ingreso. La importancia de este punto en discusión se ha de comprobar país por país o por grupos homogéneos de países. En los siguientes apartes de este ensayo se abordará el caso colombiano.

Si el objetivo inicial era reformar la tributación en los países subdesarrollados para el avance económico y social, hoy la pregunta es: ¿cuánto contribuyó la política impositiva a lo que hoy son estos países? La respuesta abre nuevas rutas de investigación pues lleva a explorar el efecto fiscal global sobre el desarrollo, es decir, si la tributación, el gasto público y la deuda

estatal permitieron crear mercados e instalar infraestructura pública, si la justicia garantizó los derechos de propiedad y por ende las transacciones en los mercados; en suma, si la consolidación del Estado es fundamental para el desarrollo económico y social.

II. EL SISTEMA REAL Y LOS ORÍGENES DE LA BRECHA IMPOSITIVA (1821-1918)

2.1. LA FORMACIÓN DEL ESTADO CENTRAL COMO CONDICIÓN DE LA TRIBUTACIÓN

SCHULZE (1997) sostiene que LUIS XIV nunca dijo *L'État c'est moi*, pero que él y la mayoría de príncipes europeos de la época, siglos XVII-XVIII, lo hubieran podido decir sin incurrir en una falacia. Ahora bien, para que alguien o un grupo de individuos –el *Príncipe*– puedan decir “el Estado soy yo” se necesita tener centralizada la autoridad, el poder coercitivo⁴⁵. La centralización del poder implica cuatro condiciones específicas, que se producen juntas en el tiempo:

Se despoja del poder político⁴⁶ a los estamentos, las cortes, las élites regionales y locales, o cualquier otro agente o grupo de poder antípoda; y en específico, se supedita la autoridad religiosa a la autoridad civil. Esa privación no es otra cosa que la sustracción de su autoridad territorial, de su poder para hacer justicia y de su mando sobre la fuerza armada. Esto es, se crea un grupo que concentra el poder político en un espacio determinado, que subordina a los grupos adversarios; a ese grupo se le puede llamar bloque hegemónico.

Se instauro una forma de gobierno, es decir, la sociedad política se reparte la forma como ejerce el mando. La configuración de la forma de gobierno se acompaña de la creación de instituciones formales (producción legislativa) e informales. Ambas tienen el propósito de legalizar y legitimar el dominio político⁴⁷. Como el poder es atacable por otros grupos de la sociedad, el bloque hegemónico establece las normas de acceso para garantizar la consolidación

45 El proceso de formación del Estado absolutista y del Estado moderno en Europa lo estudian ANDERSON (1996); DOBB (1981), ELIAS (1987), HOBBSBAUM (1992), KOFLER (1971) y SCHULZE (1997); el caso del oriente próximo lo estudia LEWIS (1996); y el proceso chino, GERNET (1991).

46 Es el poder legítimo y exclusivo sobre los medios de coacción y coerción. Al ser exclusivo y legítimo de un grupo, por definición excluye de su uso a otros grupos sociales, esto permite identificar la coacción autorizada y diferenciarla de cualquiera otra que se calificará como transgresora (BOVERO, 1997). Las transgresiones son castigadas de acuerdo con la legalidad vigente y los mecanismos instituidos para ello; legalidad y mecanismos que previamente fueron establecidos desde la esfera política por la Rama Legislativa.

47 Según MANN (1993) las fuentes de poder social son de tipo ideológico, económico, militar y político.

de la centralización del poder y la gobernabilidad de la sociedad. Las leyes emanadas del poder central son la parte substancial de las instituciones formales; y entre las instituciones informales se destacan las componendas entre grupos políticos para imponer la relación de dominio, y el aparato ideológico que justifica ante la sociedad la presencia del poder político. Mientras que la legalidad es la condición necesaria, la legitimidad es la condición suficiente para ejercer el poder político (BOVERO, 1997).

Se crea, *vis à vis*, la sustracción del poder político y se define la forma de gobierno, una organización jerarquizada, la administración pública. Los funcionarios conocen las leyes y tienen dominio sobre los aparatos coercitivos y sobre las finanzas públicas⁴⁸. Ambos aspectos le permiten al bloque hegemónico gestionar la organización estatal y ejercer control social. Dada su importancia estratégica, el *Príncipe* debe estar a la cabeza de la organización.

Se extraen recursos económicos al resto de la sociedad con el fin de financiar permanentemente los propósitos del Estado y la estructura organizacional conexas con la ejecución de sus objetivos. Esto implica convertir la tributación en algo permanente o regular, de ninguna manera ocasional. Para lograr la continuidad necesaria en el flujo de recursos se requiere una administración tributaria organizada, con credibilidad y reputación para que pueda darle a la sociedad política los recursos financieros para que se dedique a la producción de normas, el sostenimiento de la fuerza y de la administración pública. Dado su poder supremo, la sociedad política tiene la autonomía para extraer todo o una parte del excedente generado por sus subordinados, para lo cual soberanamente determina qué se grava, cuánto se paga, quién contribuye, cuánto se gasta y en qué se emplea la tributación obtenida. Por ello, la tributación y el gasto público son, por su origen, dos variables políticas⁴⁹, pero que tienen consecuencias económicas.

48 SCHULZE (1997: 24) señala que “A lo largo del siglo XII, el Consejo Real, la *curia regis*, de Francia se había transformado de manera fundamental. A partir del círculo de los grandes propietarios que aconsejaban al rey en caso de decisiones importantes, había surgido un órgano de justicia y gobierno del rey, compuesto por pequeños caballeros, eclesiásticos y burgueses, todos ellos expertos en derecho romano y nombrados y pagados por el rey. Así se formó la administración central independiente de los grandes del país. Los funcionarios reales se desenvolvían perfectamente tanto en el ejercicio del derecho como en el de las finanzas del Estado”.

49 “Los impuestos son instrumentos coercitivos que posibilitan a los Estados la exacción de cargas sobre las personas sin atender a su predisposición de pago” (BRENNAN y BUCHANAN, 1980: 64).

El monopolio del poder no lo encarna un individuo, lo personifica una sociedad específica, la *sociedad política*⁵⁰. Los individuos políticos que hacen parte de esa sociedad determinan la forma del ejercicio del poder. La separación de los poderes estatales tiene como fin evitar la arbitrariedad, el *Príncipe* se subordina a las leyes y en este sentido su poder político no es absoluto. En la trayectoria de la humanidad lo normal es que el desarrollo social conduzca a que los derechos políticos que inicialmente ejercen unos pocos se abran a toda la población, independiente de su origen social y de su riqueza. Históricamente se empezó en los señoríos, se pasó por el Estado feudal, estamental y absoluto, y ha llegado al Estado representativo. En este último momento se alcanza lo que los estudiosos del tema designan como *Estado moderno*, como aquel donde predomina la ley, es política y económicamente abierto y el proceso político es democrático, es decir, cada voto es cuantitativamente igual.

En la siguiente sección se explican de manera sucinta las tres primeras condiciones con la intención de señalar la forma como se dio el proceso de concentración y monopolización del poder en Colombia y por qué la sociedad política rechaza la imposición, para luego, en el capítulo segundo, al desarrollar el punto cuarto, articularlo con la política fiscal y mostrar las causas de la baja presión impositiva y cómo el proceder de la sociedad política empezó a abrir una brecha tributaria entre Colombia y los países más desarrollados, la que se mantiene hasta lo corrido del siglo XXI.

2.2. EL PROCESO DE CONCENTRACIÓN DEL PODER POLÍTICO EN COLOMBIA

La división territorial de los virreinos españoles en América Latina surgió de la necesidad de tener un control militar y administrativo en las colonias. Durante doscientos años el ejercicio del dominio político y económico por

50 En este documento se entiende por sociedad política a la conjugación de las élites política, intelectual y económica en un grupo hegemónico. Así definido es, hasta cierto punto, asimilable al concepto de bloque histórico de GRAMSCI (1985), donde el Estado es la hegemonía coercitiva que ejercen la sociedad política y la sociedad civil. El concepto clásico de sociedad política propuesto por el modelo hegeliano excluye a la élite de la sociedad civil o sociedad de propietarios, el poder económico privado (BOBBIO y BOVERO, 1994), en tanto que el modelo de MARX incluye a la sociedad civil cuando sus grupos dirigentes por intermedio de la rama legislativa se transforman en sociedad política (MARX, 1843).

parte de la Corona Española se llevó a cabo con una división administrativa asociada espacialmente a las diferentes fuentes de ingresos (LYNCH, 2008). En cada espacio donde se generó ingreso se creó un mando burocrático, y alrededor de ese punto, en esos dos siglos, se construyó un núcleo territorial de poder político, económico y social. El resultado en el Virreinato de la Nueva Granada –hoy Colombia– fue el florecimiento de una autonomía relativa económico-política de las provincias⁵¹. Dentro de las grandes divisiones político-administrativas surgieron unas clases sociales⁵² regionales que en su conjunto no se identificaron como país, mucho menos como nación⁵³; sencillamente sabían que estaban bajo el dominio del reino de España y que la mayoría de ellos no eran españoles.

Durante el periodo colonial, al amparo del aislamiento, se desarrollaron grupos de poder económico y político que tuvieron una autonomía relativa frente al virrey –que residía en Santafé de Bogotá– y con respecto a los burócratas peninsulares al servicio de la monarquía. Esos grupos estuvieron compuestos por los criollos que ejercieron como funcionarios del virreinato con rangos medios hacia abajo⁵⁴, mineros, comerciantes, abogados y los dueños de haciendas. En la sociedad de la época no había especialización de funciones: un dueño de hacienda podía ser al mismo tiempo comerciante o minero, y los burócratas⁵⁵ y abogados o fueron dueños de haciendas o estuvieron unidos a ellas por intermedio de sus familias. La excepción fue-

51 Cartagena de Indias, Santa Fe de Bogotá, Tunja, Villa del Socorro, Santa Fe de Antioquia, Popayán y Pamplona.

52 La división social tenía como criterios el origen espacial del individuo, español o criollo (hijo de españoles nacidos en América), la raza (blanco, indio, negro, mestizo y mulato) y la riqueza. La pertenencia social la determinó una combinatoria de los tres criterios: en lo más alto estuvieron los españoles blancos y ricos, en lo más bajo los negros esclavos.

53 Para analizar el caso colombiano es imposible utilizar categorías como nación o cualquiera de las formas históricas, jurídicas o políticas de Estado porque su significado no coincide con la realidad, en consecuencia, en el documento se utiliza el concepto *país* para el periodo comprendido entre 1821 y 1920 para denotar unas sociedades que vivieron en un territorio definido –ubicado en un espacio determinado–, pero donde no hay una nación, ni una sociedad política que centralice y monopolice el poder político y militar.

54 ANTONIO NARIÑO, uno de los principales precursores de la Independencia desempeñó, entre otros cargos, las funciones de alcalde ordinario de Santa Fe y Tesorero de Diezmos.

55 El comando del Estado colonial estuvo a cargo de los peninsulares de origen, y parte del aparato burocrático de la Colonia estuvo en manos de los abogados y terratenientes que compraban los cargos públicos y de comerciantes que arrendaban la recaudación de la alcabala y los corregimientos; fueron los denominados oficios vendibles y renunciabiles.