



POSITION PAPER

FLAT TAX:

IMPULSO ECONÓMICO Y EQUIDAD PARA ARGENTINA

Autora:
Marianela S. Mendoza

Dirección:
Horacio Arana,
José Cambareri,
Federico N. Fernández,
Marianela S. Mendoza

Publicado por: _____



CONTENIDOS

- » Resumen Ejecutivo
- » Introducción
- » Flat Tax: Teoría, Práctica y Resultados
- » Flat Tax: Refutación de las Críticas
- » Flat Tax en Argentina: Un Análisis Multifacético
- » Reforma Impositiva y Desarrollo: Implementando el Flat Tax en Argentina
- » Conclusión
- » Acerca de los Autores
- » Acerca de la Fundación Internacional Bases
- » Acerca del Consejo de Contribuyentes Argentina
- » Acerca de Somos Innovación

RESUMEN EJECUTIVO

El sistema de Flat Tax, o impuesto de tasa única, ha demostrado ser una herramienta eficaz para la simplificación de los sistemas tributarios, la promoción de la equidad y el fomento del crecimiento económico en diversos países. Este informe examina la teoría y la práctica del Flat Tax, analizando ejemplos internacionales y evaluando su implementación en Argentina.

EXPERIENCIAS INTERNACIONALES

En la esfera internacional, diversos países han adoptado el sistema Flat Tax con resultados positivos, destacándose Estonia, Lituania, Hong Kong, Ucrania y Letonia.



» **Estonia:** Pionera en la implementación del Flat Tax en 1994, Estonia estableció un modelo para reformas fiscales eficientes. Este país báltico experimentó un notable crecimiento económico y un aumento en la inversión extranjera, demostrando cómo un sistema tributario simplificado puede estimular la economía y mejorar la eficiencia administrativa.



» **Lituania:** Siguiendo los pasos de Estonia, Lituania adoptó el Flat Tax, lo que resultó en una mejora significativa de su estructura fiscal. La simplificación del sistema y las tasas impositivas reducidas fomentaron un ambiente empresarial más dinámico y una economía más robusta.



» **Hong Kong:** Conocido por su sistema tributario eficiente y competitivo, Hong Kong ha aplicado con éxito un modelo de Flat Tax que ha atraído a numerosas empresas internacionales. Este enfoque ha contribuido a su posición como uno de los centros financieros más importantes del mundo.



» **Ucrania:** La adopción del Flat Tax en Ucrania en 2004 llevó a una mejora en la recaudación fiscal y un incremento en la actividad económica. A pesar de los desafíos políticos y económicos, el país ha demostrado que un sistema fiscal simplificado puede ser beneficioso en contextos de transformación económica.



» **Letonia:** Como otro ejemplo exitoso en la región báltica, Letonia implementó el Flat Tax para revitalizar su economía post-soviética. Esta reforma ha sido fundamental para estabilizar su economía y atraer inversión extranjera, lo que ha fortalecido su desarrollo económico.





Estos ejemplos internacionales demuestran que, independientemente de las diferencias en los contextos económicos y políticos, la adopción de un sistema Flat Tax puede conducir a una mayor eficiencia fiscal, un crecimiento económico sostenido y una atractiva inversión extranjera, aspectos clave para países en desarrollo o en proceso de transformación económica como Argentina.

BENEFICIOS DEL FLAT TAX

- » **Simplificación Administrativa:** Reduce la complejidad del sistema tributario, facilitando el cumplimiento por parte de los contribuyentes y reduciendo los costos administrativos.
- » **Estímulo Económico:** Al reducir las tasas impositivas, se incentiva la inversión y el emprendimiento, lo que conduce a un crecimiento económico más robusto.
- » **Equidad Tributaria:** Un sistema de tasa única elimina las distorsiones y el tratamiento preferencial, promoviendo una mayor equidad.
- » **Aumento de la Recaudación:** A pesar de las tasas impositivas más bajas, los países han experimentado un aumento en la recaudación debido a la expansión económica y al mejor cumplimiento tributario.
- » **Incentivo a la Formalidad:** El flat tax es una herramienta eficaz para fomentar la transición de los ciudadanos que actúan en actividades no registradas a su incorporación en la economía formal.
- » **Percepción de Justicia del Tributo:** Cuando los ciudadanos consideran que el valor del impuesto es justo y equitativo, se observa un incremento en el cumplimiento y adhesión a las obligaciones fiscales.

APLICACIÓN EN ARGENTINA

Argentina enfrenta desafíos económicos que incluyen alta inflación, complejidad tributaria y evasión fiscal. La implementación de un sistema Flat Tax soluciona efectivamente estos problemas, aportando los siguientes beneficios específicos:

- 
1 Reactivación Económica: Al disminuir la carga impositiva, se fomenta la inversión y la creación de empleo, impulsando la economía.
- 
2 Reducción de la Evasión Fiscal: Un sistema más sencillo y transparente facilita el cumplimiento de las obligaciones tributarias y reduce la evasión fiscal.
- 
3 Aumento de Ingresos Fiscales: La mejora en la recaudación se logra a través del crecimiento económico y una mayor eficiencia en la administración tributaria.
- 
4 Equidad Social: La simplificación del sistema tributario favorece la equidad social, permitiendo una distribución más justa de la carga fiscal.

CONCLUSIÓN

La implementación de un sistema Flat Tax en Argentina podría ser una estrategia eficaz para revitalizar su economía, simplificar su sistema tributario y mejorar la equidad. Los ejemplos internacionales demuestran que, con una adecuada planificación y ejecución, el Flat Tax puede llevar a un crecimiento económico sostenible, una mayor equidad fiscal y un aumento en la recaudación de impuestos. Sin embargo, es crucial que cualquier reforma tributaria se acompañe de políticas complementarias que aseguren su éxito y sostenibilidad a largo plazo.

INTRODUCCIÓN

Argentina se encuentra sumida en una profunda crisis en el siglo XXI debido a la pérdida de valores y la identidad del país y su cultura, la corrupción y la falta de educación. Esto ha llevado al país a un gasto público exorbitado, un déficit fiscal sin precedentes y una educación de muy baja calidad, como así también una gran falta de seguridad jurídica en la vida cotidiana.

Para salir de esta crisis, Argentina necesita cambios urgentes en sus políticas públicas, incluyendo un profundo cambio en su sistema tributario.

El sistema tributario es la base de la economía y la sociedad de un país, ya que todos estos factores están interrelacionados para mantener el equilibrio del Estado. Y ello sucede, porque los impuestos tienen ciertas funciones y surten ciertos efectos; a saber:

» **Financiamiento del gasto público:** Son gastos públicos las erogaciones dinerarias que realiza el Estado en virtud de ley para cumplir sus fines consistentes en la satisfacción de las necesidades públicas.

Y por ello los impuestos son la principal fuente de financiamiento para el gobierno y son necesarios para financiar el gasto público, como el gasto en servicios públicos (seguridad, educación, salud, servicios de registros, servicio de justicia, etc.), infraestructura (carreteras, hospitales, escuelas, alumbrado, limpieza, etc.) y programas sociales (perfeccionamientos, ayudas asistenciales, ayudas económicas, pensiones, etc.).

Esta función del impuesto es determinante al momento de diseñar la organización del Estado, a través de lo que se conoce como Sector Público o Administración, es decir, es determinante para saber cuántas oficinas y organismos públicos se deben financiar en concordancia con el sistema federal argentino, es decir, se deben contabilizar los puestos y cargos a nivel Nacional, Provincial y Municipal, y de acuerdo a los tres poderes independientes del Estado: Poder Judicial, Poder Legislativo y Poder Ejecutivo. Esta organización es mantenida por los contribuyentes o pagadores de impuestos.

» **Influencia en el comportamiento económico:** Los impuestos pueden tener un impacto en la forma en que las personas y las empresas toman decisiones económicas: por ejemplo, si los impuestos sobre la renta son demasiado altos, pueden desalentar a las personas a trabajar más o a invertir en su propio negocio, lo que provoca que al largo plazo haya menos puestos de trabajos a cubrir, dado que a hay sectores de la sociedad que se tornan improductivos, y lo más probable es que dichos sectores reciban asistencia del estado manteniéndose en ese estado, o bien caen en la informalidad laboral con tal de mantener sus ingresos lo más posible y fuera del alcance del estado.

Influencia en la confianza en el gobierno y la sociedad: Los impuestos tienen un impacto directo en la confianza que la gente tiene en el gobierno y en la sociedad. Si los impuestos son percibidos como justos y se utilizan de manera responsable, pueden aumentar la confianza de las personas en el gobierno y en la sociedad en general motivando la inversión en el país (tanto local como extranjera). Sin embargo, si los impuestos son percibidos como injustos o se utilizan de manera irresponsable, tienden a disminuir la confianza de las personas y empresas en el gobierno y en la sociedad en general, como viene ocurriendo desde los períodos

2019/2020¹, en que muchas empresas han comenzado a abandonar el país en busca de jurisdicciones más confiables, seguras y estables.

- » **Redistribución de la riqueza:** Algunas personas creen que los impuestos también pueden utilizarse para redistribuir la riqueza de una sociedad a través de programas de impuestos progresivos (como los que actualmente existen en Argentina) o de transferencias sociales² para mitigar las desigualdades económicas y mejorar la calidad de vida de las personas más necesitadas.

Respecto al último punto, “redistribución de la riqueza”, debemos señalar que se trata de un grave error conceptual, dado que con los años se ha desvirtuado la funcionalidad y razón de ser del impuesto: no es otra cosa que cooperar al sostenimiento de la infraestructura del Estado, a cambio de ciertos servicios a la sociedad en general.

Cuando en las primeras épocas de la sociedad civilizada, los reyes, emperadores o gobernadores pedían el pago de los tributos a sus ciudadanos, lo hacían con dos motivos principales: 1º) el pago se debía porque el monarca le permitía a ciertos ciudadanos el uso y explotación de la tierra (impuesto a la renta), y 2º) **porque a cambio de esos tributos, el rey ofrecía protección a sus administrados de las invasiones extranjeras, y para ello debía conformar y mantener un ejército.**

Con el correr de los años y debido a las guerras, las epidemias y el avance de las ciencias, se comprendió que el Estado debía proveer y garantizar, además de seguridad, el acceso de su población a los servicios de SALUD, EDUCACIÓN y JUSTICIA (*sí, la Justicia es un servicio del Estado*³).

Pero, a su vez, la historia y la realidad en Argentina y de muchos otros países⁴ que han utilizado y utilizan estos mecanismos de redistribución de la riqueza a través de impuestos progresivos y planes sociales para paliar las desigualdades económicas de sus Ciudadanos, demuestran que tiene otros resultados:

- » **Disminución del incentivo a invertir:** Los impuestos progresivos pueden disminuir el incentivo a invertir al aumentar el costo de hacer negocios⁵.
- » **Efectos negativos en la creación de empleo:** Los impuestos progresivos también tienen un efecto negativo en la creación de empleo al aumentar el costo de contratar a nuevos trabajadores.
- » **Dificultad para predecir los ingresos futuros:** Los impuestos progresivos hacen que sea difícil para las personas y las empresas predecir sus ingresos futuros, lo que puede dificultar la toma de decisiones y la planificación a largo plazo.

1 Durante la gestión de Alberto Fernández y Cristina Fernández de Kirchner, y según consultoras especializadas, para finales de Marzo/2023, se suman al menos 25 firmas multinacionales que abandonaron el país. Y la perspectiva es de más salidas a partir del contexto de inflación desatada, fluctuación del dólar e incertidumbre respecto de las políticas que implementará el Gobierno en el transcurso de los próximos meses. Ver: <https://www.iprofesional.com/negocios/379202-cronologia-de-la-fuga-25-multinacionales-ya-se-fueron-del-pais>

2 En Argentina se los conoce como “Planes Sociales”. Al mes de Diciembre de 2022, alrededor de 22 millones de personas reciben algún tipo de asistencia social del Estado, ello en el marco de una población estimada de 46,2 millones de Ciudadanos según el Instituto Nacional de Estadística y Censos de la República Argentina.

3 Con respecto al Servicio de Justicia, más adelante se propondrá la eliminación de las tasas de inicio, debido a que limitan el Derecho de Acceso a la Justicia, derecho reconocido a todo ciudadano Constitucionalmente.

4 Ejemplos claro de ello, son prácticamente todo Sudamérica y Centroamérica, Estados Unidos actualmente (analizar los caso de los Estados de Florida y California en razón de las reformas jurídicas a varias normas penales y previsionales) y todos los demás Países que ofrecen cierto “asistencialismo” a sus ciudadanos en una forma desmedida.

5 Según el informe del Doing Business, publicado en 2021 y producido por Deloitte, Argentina en materia de “Facilidad para hacer negocios”, ocupaba el puesto 126 de 190 países analizados. Además de informarse que para iniciar un emprendimiento en Argentina se necesitan alrededor de entre 400 y 500 USD; cuando en el resto de Latinoamérica el inicio de un negocio conlleva alrededor de 100 y 300 USD.

- » **Disuasión del trabajo:** Las transferencias sociales tienden a disuadir a las personas de trabajar, ya que se les proporciona una fuente de ingresos sin trabajar. Esto lleva a una menor productividad y menor crecimiento económico a largo plazo.
- » **Altos costos financieros:** La asistencia social es costosa para el gobierno y requiere una mayor recaudación de impuestos, lo que tiene un impacto negativo en la economía y en la sociedad.

Para solucionar los inconvenientes referidos más arriba, se propone un sistema de Flat Tax o Impuesto Plano.

Este sistema tributario propone una tasa baja y única para todos los contribuyentes, independientemente de su nivel de ingresos, de su actividad económica o de su ubicación geográfica.

Asimismo, es un sistema que por su simplicidad elimina todas las escalas y exenciones, permitiendo la exoneración de tributar a partir de cierto nivel de ingresos, tanto para personas físicas como jurídicas.

Este sistema ha sido implementado desde 1947 en distintos países y jurisdicciones y ha demostrado tener varios beneficios, como ser:

- » **Simplificación del sistema tributario:** Un sistema de impuesto único es más simple que un sistema de impuestos progresivos, ya que solo hay una tasa de impuestos en lugar de varias, y ello es justamente lo que busca el Flat Tax al eliminar las diferentes tasas y tratamientos impositivos para diferentes niveles de ingresos. Esto reduce la carga administrativa para las personas y las empresas y hace que sea más fácil predecir los impuestos que se deben pagar. Asimismo, también elimina la doble tributación y hace que la evasión y la elusión fiscal carezcan de efectividad.
- » **Estabilidad:** Un sistema de impuesto único proporciona estabilidad en términos de ingresos y presupuesto del gobierno, ya que la tasa de impuestos es constante y no cambia según el nivel de ingresos.
- » **Mayor incentivo a trabajar y a invertir:** El Flat Tax puede aumentar el incentivo a trabajar y a invertir al reducir y eliminar las diferencias de tasas en favor de todos los contribuyentes sin importar el nivel de ingresos. Esto lleva a un mayor crecimiento económico y a la creación de empleo a corto y largo plazo.
- » **Mayor confianza en el gobierno y en la sociedad:** El Flat Tax también puede aumentar la confianza de las personas en el gobierno y en la sociedad al ser percibida como más justa y equitativa que un sistema progresivo de impuestos, dado que este sistema al ser tan simple, resulta ser sumamente transparente a la vez.

Hasta aquí, podemos aseverar que la República Argentina ha tenido una historia de altos impuestos y un sistema tributario complicado, de difícil cumplimiento. El sistema actual de impuestos progresivos sobre la renta es y ha sido continuamente criticado por ser injusto y por desincentivar el trabajo y la inversión. Además, el sistema tributario actual ha contribuido a la fuga de capitales y ha dificultado la planificación a largo plazo para personas y empresas.

Así, el sistema de Flat Tax se presenta como una verdadera opción viable para reformar el sistema tributario en Argentina: al establecer una tasa única para todos los contribuy-

entes, sin importar su nivel de ingresos, se simplificará el sistema tributario y se reduciría la carga administrativa, lo que se traduciría en una disminución de costos para autónomos, emprendedores, profesionales y empresas. Además, al reducir la tasa impositiva para todos los contribuyentes, aumentaría el incentivo a trabajar e invertir porque el ahorro y la productividad lo permitirían.

El Flat Tax podría ser la herramienta más útil que existe para mejorar la economía y la calidad de vida en la sociedad argentina, abordando las desigualdades económicas desde un punto de vista liberal y globalizado.

FLAT TAX: TEORÍA, PRÁCTICA Y RESULTADOS

« Contad a todos los medios de ganar y de vivir que se conocen en nuestra sociedad y no dejéis uno sin impuestos. Que la contribución pese sobre todos igualmente y sobre cada uno según sus fuerzas: he ahí la igualdad del impuesto. »

Juan Bautista Alberdi⁶

En este capítulo, se discutirá el concepto de Flat Tax desde una perspectiva teórica y su aplicación en la práctica, así como los resultados que ha producido en distintos contextos.

Para comenzar, y en referencia a la frase inicial, podemos decir que Juan Bautista Alberdi, padre del texto constitucional argentino, defendía la igualdad en el pago de impuestos, es decir, que todos los ciudadanos deben contribuir al sostenimiento del Estado de acuerdo a sus posibilidades, sin discriminación por factores como la sección en la que vive una persona, el tipo de producción que realiza o el tamaño de su patrimonio.

Estas ideas, claramente se oponen al sistema actual de impuestos progresivos en Argentina, que se caracteriza por ser injusto y desincentivar el trabajo y la inversión.

Así las cosas, y ya en una época más moderna, este sistema fue previsto por Milton Friedman alrededor de los años '60, al referirse a la necesidad de implementar un sistema tributario con tarifa plana o "Flat Rate" de entre el 15% y el 19% a aplicarse sobre todos los ingresos de las personas o empresas, eliminando las escalas y graduaciones impositivas en Estados Unidos.

En su libro "Capitalismo y Libertad" de 1962, Friedman argumentó que un Flat Rate simplificaría el sistema tributario y reduciría los costos de cumplimiento para las personas y las empresas; y que promovería la creación de empleo y el crecimiento económico al eliminar la distorsión de los incentivos creados por diferentes tasas impositivas para diferentes niveles de ingreso.

Además, Friedman argumentó que un Flat Rate sería más equitativo que el sistema tributario progresivo actual, ya que todos los contribuyentes pagarían la misma tasa de impuestos sobre sus ingresos, sin importar cuánto ganen, lo cual haría que el sistema impositivo fuera más justo y más fácil de entender para los ciudadanos, ya que no habría diferentes tasas impositivas para diferentes niveles de ingreso.

En resumen, los argumentos de Friedman a favor de un Flat Tax incluían la simplificación del sistema tributario, la reducción de los costos de cumplimiento, el fomento del crecimiento económico y la creación de empleo, y la equidad fiscal.

Finalmente y en el año 1985, los economistas Robert E. HALL y Alvin RABUSHKA, public-

⁶ Juan Bautista ALBERDI (1856) "Sistema Económico y rentístico de la Confederación Argentina".

aron su libro “Flat Tax” donde reunieron las ideas liberales de Milton Friedman con las suyas y dieron de resultado el sistema que ha sido aplicado en varios países del globo; de hecho la idea fue promovida por primera vez en el plan de impuestos de la campaña presidencial de Steve Forbes de 1996 y ha sido adoptada por varios países desde entonces, siendo los primeros de ellos Estonia y Lituania en 1994, seguido por Letonia en 1995 y Rusia y Ucrania en 2003.

Desde entonces, varios de otros países han adoptado el sistema de Flat Tax, incluyendo a Serbia, Georgia y Moldova en 2009, y a Hungría y Andorra en 2011, tal y como observaremos en el siguiente cuadro.

En la mayoría de estos países, la implementación de la Flat Tax ha estado acompañada de una reducción de otros impuestos y una simplificación del sistema tributario en general, lo que ha llevado a un aumento del crecimiento económico y una mayor confianza en el gobierno y en la sociedad.

**Impuesto único sobre la renta 2015. De 1 a 44 países en
17 años 20 países de Europa con flat tax (negrita)**

Arabia Saudí (extranjeros 20%)	2,5%
Montenegro (desde 2007)	9%
República Kirguisa (2006)	10%*
Kazajstán (2007)	10%*
Turkmenistán	10%
Macedonia (2007)	10%*
Mongolia (2007)	10%
Albania (2008)	10%
Bulgaria (2008)	10%*
Nepal (2008)	10%
Serbia (2008)	10%
Bosnia y Herzegovina	10%
Andorra (2011)	10%
Abjasia	10%
Transnistria	10%
Timor Oriental	10%
Macao	12%
Bielorrusia (2009)	12%*
Osetia del Sur	12%
Rusia (2001)	13%*
Bolivia	13%
Hong Kong (1947)	10% + 15%*
Lituania (1994)	15%*
Iraq (2004)	15%
Mauricio (2007)	15%
República Checa (2008)	15% + 22%
Malta (2011)	15%
Ucrania (2004)	15% + 17%*
Seychelles	15%
Román (2005)	16%
Hungría (2011)	16%
Eslovaquia (2004)	19% + 21%*
Georgia (2005) (incl. impuestos social 8%)	20%*
Jersey y Guernesey (1940)	20%
Estonia (1994)	21%*
Madagascar	21%
Letonia (1994)	25%*
Jamaica (1984)	25%
Belice	25%
Santa Elena	25%
Trinidad & Tobago	25%
Granada	30%
Tuvalu	30%

LOS CASOS DE ÉXITO.

EL ESPECIAL CASO DE HONG KONG.

LOS ANTECEDENTES.

Se puede decir que Hong Kong fue el segundo Estado (después de Jersey) que sin todavía existir una teoría económica propiamente dicha sobre Flat Tax, adoptó dicho sistema a finales de los años '40⁷, dado que dicho país había implementado un impuesto único opcional del 16% para las empresas y personas (15% a partir de 2008)⁸ que quisieran reducir la burocracia y por ende los gastos administrativos.

Debido al éxito que tuvo dicha implementación al aumentar el PBI per cápita, en 1950, Hong Kong adoptó definitivamente un sistema de impuestos de tarifas muy bajo y que se ha mantenido de esa manera desde entonces:

El territorio de Hong Kong, en el sudeste asiático, se ha convertido en un gigante económico sobre el ancla fiscal del Flat Tax, un sistema que ha tenido tanto éxito que ha sobrevivido a la crisis económica mundial. Este sistema ha tenido tanto éxito que ha sobrevivido a la transición de la jurisdicción de colonia británica a convertirse en la región administrativa especial de China⁹ (el subrayado me pertenece).

Según el economista Andrei Greco, en comparación con otros estados, todo el código fiscal de Hong Kong es de no más de 200 páginas: “esta combinación de sencillez y bajo nivel de tributación ha reducido los efectos adversos de los impuestos sobre el esfuerzo de trabajo, el ahorro y la asunción de riesgos y fue un factor clave en el notable crecimiento económico y desarrollo de Hong Kong.”¹⁰

Acorde al experto en Flat Tax, Daniel J. Mitchell¹¹, en 2007, explicó que Hong Kong había sido la economía de más rápido crecimiento del mundo durante los últimos 50 años dado que entre 1950 y 1981, Hong Kong tuvo superávit fiscal en 27 de esos años.

Según The Economist¹², “La tradición del territorio de impuestos simples y bajos... es ampliamente visto como una de las principales razones de su impresionante elevación a la prosperidad”. De hecho, en 2006, el gasto del gobierno constituyó sólo el 17% del PIB en comparación con el promedio de la OCDE, que se sitúa en un promedio superior al 40%¹³.

Mucho más impresionante, sin embargo, fue que Hong Kong desde entonces ha limitado la carga del gobierno. Los desembolsos presupuestarios consumen actualmente solo el 16% del PIB y la política del gobierno es no permitir que el gasto suba más allá del 20% del PIB. En comparación con otras naciones industrializadas, donde los gobiernos consumen alrededor del 40% del PIB, esa es una estadística especialmente impresionante, por lo que no es de

7 Hong Kong ha tenido un sistema de impuesto plano desde la Ordenanza de Hacienda de 1947.

8 Patrick Basham & Daniel Mitchell, “Lessons from Abroad – Flat Tax in Practice”. This publication is a chapter from the book, *The Impact and Cost of Taxation in Canada: The Case for Flat Tax Reform*, to be published by The Fraser Institute in February 2008.

9 Cita extraída de “Patrick Basham & Daniel J. Mitchell, “Lessons from Abroad – Flat Tax in Practice, Ch. 4, p. 103”, Pre-released chapter from “The Impact and Cost of Taxation in Canada Chapter”. Extracto de Littlewood, Michael (2007). *The Hong Kong Tax System: Key Features and Lessons for Policy Makers*. *Prosperitas* 7, 2. <http://www.freedomandprosperity.org/Papers/hongkong/hongkong.shtml>

10 Greco, Andrei (2004). *Flat Tax – The British Case*. Adam Smith Institute.

11 Mitchell, Daniel J. on “Russia’s Flat-Tax Miracle. *Scripps Howard News Service*” (March 24, 2003). <http://www.heritage.org/Press/Commentary/ed032403.cfm>

12 *The Economist*, 2000, 24 de febrero.

13 Long, Simon (2007). *One-Horse Race: A Special Report on Hong Kong*. *The Economist* (June 30). http://www.economist.com/specialreports/displaystory.cfm?story_id=9359188

extrañar que Hong Kong sea la economía más libre del mundo¹⁴.

LA ACTUALIDAD HONGKONESA.

A nuestros días, las familias de Hong Kong reciben el 95,7% de sus ingresos después de impuestos, posicionándose como el país con menos impuestos del mundo.

Actualmente las tasas impositivas en Hong Kong son las siguientes:

- » El **impuesto sobre la renta empresarial**¹⁵ es del 16,5% pudiendo deducirse la misma a 8,25% cuando no se superen los beneficios obtenidos de 2 millones de HK (unos € 222.222 euros).
- » El **impuesto sobre la renta personal** es del 15%
- » **Impuesto a las Rentas Inmobiliarias (alquileres)** es del 15% sobre la base de los ingresos conseguidos.
- » **Impuesto sobre la compraventa o transferencia de bienes inmuebles*** para residentes de Hong Kong las tasas van del 1,5% al 8,5% según el valor del bien.
- » **Impuesto sobre la compraventa o transferencia de bienes inmuebles para no residentes** o residentes con varias propiedades en Hong Kong tasa única del 15% sobre el valor del bien.
- » Impuestos sobre la plusvalía 0%
- » Impuestos sobre el patrimonio 0%
- » Impuestos a los dividendos 0%
- » Impuestos sobre los intereses provenientes del ahorro 0%
- » IVA 0%
- » Impuestos a la herencia y donaciones 0%
- » Impuestos a la seguridad social 0%**

*El **Stamp Duty**¹⁶ o impuesto sobre la compraventa o transferencia de bienes inmuebles, fue creado e implementado en el año 2010 a raíz de la continua y creciente escasez de terrenos e inmuebles en general.

Además de las tasas señaladas, dicho sistema, prevé la situación de *Special Stamp Duty* (SSD) sobre la reventa de propiedades residenciales en Hong Kong cuando se efectúe en un plazo de 36 meses a partir de la fecha de adquisición. Las tasas son:

- » 20% para las propiedades residenciales mantenidas durante seis meses o menos.
- » 15% para propiedades residenciales mantenidas durante más de seis meses pero durante 12 meses o menos.
- » 10% para las propiedades residenciales mantenidas durante más de 12 meses pero durante 36 meses o menos.

14 Gwartney, James, Robert Lawson, and William Easterly (2006) on *Economic Freedom of the World: 2006 Annual Report*. The Fraser Institute.

15 Visitar: <https://www.gov.hk/en/residents/taxes/taxfiling/taxrates/profitsrates.htm>

16 Visitar: <https://www.gov.hk/en/residents/taxes/stamp/index.htm>

Respecto a los trabajadores, si bien no se realizan aportes a un sistema de seguridad social, tanto trabajadores como empleadores deben aportar al fondo de previsión obligatoria, conocido allí como **Mandatory Provident Fund (MPF), para su futura jubilación. Las contribuciones mínimas son del 5% del salario bruto, tanto por parte del trabajador como de la empresa, haciendo que la contribución mínima sea del 10% en total¹⁷.

En conclusión, todas estas medidas fiscales han hecho de Hong Kong un lugar muy atractivo para las empresas multinacionales y los individuos que buscan una tasa impositiva baja y una carga fiscal reducida. Y aunque Hong Kong no tiene un sistema de Flat Tax en el sentido tradicional del término o bien en comparación con el Flat Tax Europeo, su baja tasa impositiva y la falta de impuestos sobre el patrimonio, el capital y la herencia pueden ser considerados como una forma de Flat Tax. En cualquier caso, Hong Kong ha demostrado tener un sistema tributario exitoso y ha experimentado un fuerte crecimiento económico y una gran confianza en el gobierno y en la sociedad a lo largo de los años.

REPÚBLICA DE ESTONIA.

ANTECEDENTES.

Estonia implementó el sistema de Flat Tax en 1994. Desde entonces dicha nación lidera el primer puesto del Rankings de Competitividad Fiscal Internacional¹⁸ durante los últimos ocho años, según el último informe publicado en 2021 por la Tax Foundation (ver cuadro 1).

Antes de implementar el Flat Tax, Estonia que había pasado varias décadas siendo ocupada y manejada por la URSS, con una pobreza y desnutrición altísima, tenía un sistema de impuestos progresivo con tasas impositivas que aumentaban con el ingreso. Sin embargo, se encontró con que este sistema era poco eficiente y difícil de administrar y que además, no estaba generando suficientes ingresos fiscales para el gobierno.

BUROCRACIA 0.

Para implementar el Flat Tax, el gobierno de Estonia llevó a cabo varias medidas económicas y públicas, a saber:

- » En primer lugar, redujo el número de trabas burocráticas y simplificó el sistema tributario en general, siendo el lema de dicha implementación: **BUROCRACIA CERO**. Esto hizo que fuera más fácil para las empresas y los individuos presentar sus declaraciones de impuestos y pagarlos, dando como resultado que al año 2021 el trámite de declaración impositiva conllevara tan solo cinco minutos¹⁹ y se realiza por internet; al igual que crear una empresa, que también se hace por internet y en un tiempo récord estimado de tres minutos reloj. Asimismo, uno de los objetivos de este plan de burocracia cero, fue establecer con una visión al largo plazo, que los **funcionarios y empleados públicos no superen el 12% de la población activa** y que reciban capacitación continua sobre todo en los cargos interme-

17 Visitar: <https://www.mpfa.org.hk/en/mpf-system/mandatory-contributions/employees#anchor1>

18 Los Rankings de Competitividad Fiscal, son índices que analizan cómo utiliza un país sus recursos y capacidad para proveer a sus habitantes de un alto nivel de prosperidad: para el año 2006 Argentina ocupaba el puesto 71 de 141 países analizados, pero dicha situación se ha visto complejizada en razón de las políticas públicas llevadas a cabo por los gobiernos, dado que en 2018 si bien había desmejorado la utilización de los fondos públicos, Argentina ocupaba el puesto 81 del ranking y al 2019 ocupó el puesto 83. Se prevé que para el año 2022 Argentina decaiga aún más en el ranking.-

19 Los ciudadanos estonios realizan por sí mismos las declaraciones de impuestos, y dicho trámite se realiza por internet y conlleva alrededor de cinco (5) minutos en completar el formulario. Para comprobar la información, se deja el enlace al tutorial del Gobierno de Estonia de cómo realizar la declaración (en idioma estonio): https://www.youtube.com/watch?v=I4Ncqqe_26M

dios que son el nexo entre los trabajadores y los funcionarios.

- » En segundo lugar, y en correlación con la medida anterior, el gobierno también redujo el gasto público y promovió la privatización de empresas estatales para mejorar la eficiencia económica, y se realizaron reformas en el mercado laboral y en el sistema de seguridad social para hacerlo más flexible y atractivo para los trabajadores y empresas.
- » En tercer lugar, promovió fuertemente el incentivo al desarrollo tecnológico y científico, ya sea desde la implementación de nuevas tecnologías en el sector público (tanto en la administración como en la educación), como así también promovieron fuertes incentivos económicos al sector privado: fue el primer país en el mundo (2000) que reconoció a internet como un Derecho Humano, es decir como un derecho básico y fundamental al que debían de poder acceder todos sus ciudadanos. Por ello y a partir del año 2005, implementó un fuerte programa en las escuelas para que todos los estudiantes pudieran acceder a ordenadores y realizó fuertes campañas educativas en el uso de nuevas tecnologías para la ciudadanía en general. Esta reforma en materia de TICs²⁰, llevó a que años más tarde, Estonia implementara el programa de “Residencia Electrónica”²¹ que como resultado dió que al año 2021, cuente con más de 70 mil “ciberciudadanos” y que sea uno de los estados que mayormente produce unicornios²² tecnológicos o startup en forma anual y al nivel de los países nórdicos y de Estados Unidos.
- » En cuarto lugar, la reforma educativa promovida sumada a la innovación tecnológica desde el año 2005, les permitió ocupar al año 2021 el puesto quinto en las evaluaciones PISA, siendo considerada la educación de Estonia en ciertos aspectos, como uno de los mejores sistemas educativos por encima de Finlandia.
- » En quinto lugar, en el año 2013 Estonia aprobó la nueva ley de Servicios Públicos, la cual estableció que la política de contratación sería descentralizada, es decir que ya no era el propio Gobierno quien establecía a qué empresa o a quién se contrataba, sino que ello se realiza a través de las oficinas locales de Hacienda y tras un proceso de necesidad de puestos y selección de personal.

LAS TASAS IMPOSITIVAS.

Desde la implementación del Flat Tax en 1994 hasta nuestros días, Estonia no ha variado las tasas sobre el Impuesto a la renta de personas físicas ni de empresas, al igual que mantuvo el Impuesto al IVA, conjuntamente los tres tributos cuentan con una tasa base del 20%. Y si bien se establecen deducciones²³ y exenciones, las mismas son bastante limitadas y para casos especiales:

- » Las ganancias de capital, los ingresos de actividades económicas incluyendo la venta de bienes y servicios, así como la prestación de servicios profesionales y/o salarios por empleo, obtenidos por personas físicas están sujetas a una tasa del 20% si superan los € 6.000 euros al año. Si no superan este umbral, están exentas de impuestos.
- » Las ganancias de capital y otros rendimientos financieros obtenidos por **empresas** están sujetas a una tasa del 20%.

20 TICs: Tecnologías de la Información y las Comunicaciones.

21 La RESIDENCIA ELECTRÓNICA o E-Residency, consiste en un programa por el cual cualquier persona puede hacerse residente de forma remota en Estonia y se les permita utilizar todos los servicios digitales de forma online en todo el mundo. Esta tarjeta de residencia no es compatible con la ciudadanía estona. Es decir, puedes fundar tu startup en Estonia desde cualquier parte del mundo y beneficiarte con el sistema impositivo de allí.

22 Un unicornio es una empresa emergente, o startup, con una valoración de más de 1.000 millones de dólares estadounidenses.

23 Los intereses del préstamo de vivienda, los gastos de formación, los obsequios y donaciones se pueden deducir de la renta en una medida de hasta 1.200 euros. Las deducciones no pueden exceder el 50 % de la base imponible del contribuyente en Estonia para el mismo período impositivo.

» **IVA tasa del 20%**

Siendo algunas de las deducciones y exenciones las siguientes:

- » Deducción al 5% sobre el impuesto a la renta de personas físicas con ingresos menores a los € 2.160²⁴
- » Distintas deducciones para las personas físicas que generen ingresos en una franja de €6.000 y €25.200 anuales. Superado dicho umbral, tributan al 20% sin ningún tipo de beneficio fiscal.
- » **Los ingresos derivados de la propiedad de acciones o bonos están sujetos a una tasa del 14%.**
- » Los ingresos de alquiler están sujetos a una tasa del 14% si se han realizado ciertas mejoras en la propiedad alquilada, de lo contrario tributan al 20%.
- » Ingresos de dividendos: tasa del 0% para dividendos de empresas locales y tasa del 14% para dividendos de empresas extranjeras
- » Ingresos de seguros de vida: tasa del 0%
- » **Deducciones por gastos relacionados con el trabajo (por ejemplo, gastos de transporte o formación): hasta el 40% de los ingresos brutos.**
- » Deducciones por gastos médicos y de seguridad social: hasta el 20% de los ingresos brutos.
- » Deducción del impuesto a renta en empresas del 20% al 14% cuando cumplan con requisitos de Responsabilidad Social (como ser la contratación de personas con capacidades diferentes, cumplimiento de las normas de sostenimiento ambiental, etc.).
- » **Deducción del impuesto a la renta de empresas del 20% al 0% cuando se realizan reinversiones de capital.**
- » **Compensación de pérdidas con las ganancias de años anteriores para las empresas.**

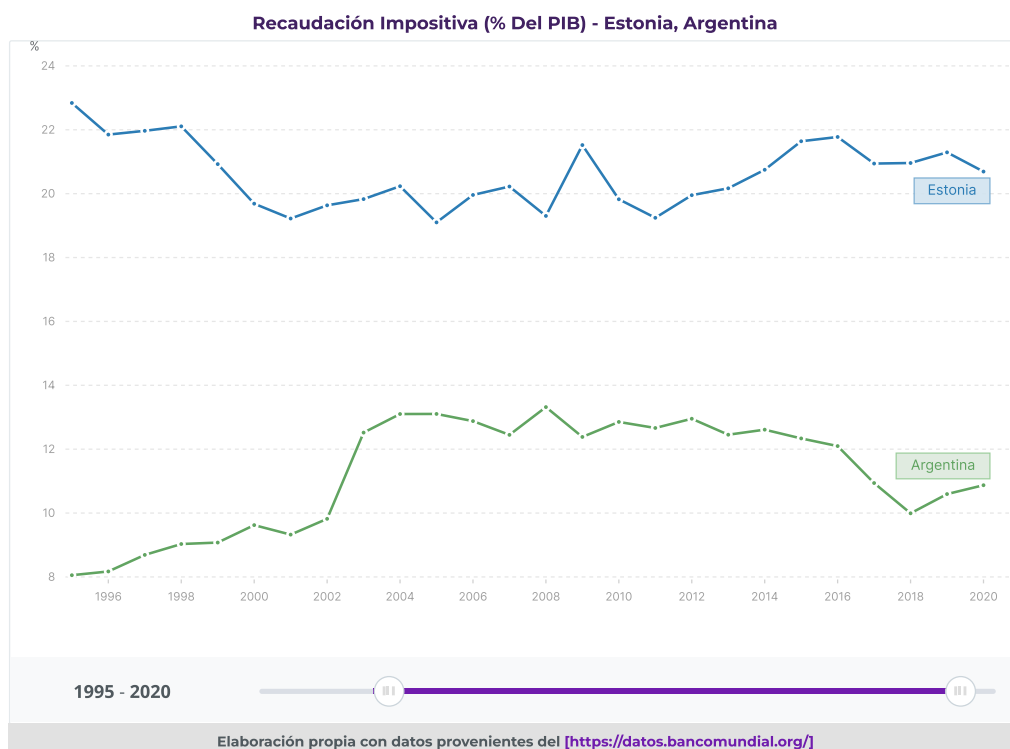
LOS RESULTADOS.

Por último, es dable señalar que Estonia desde 1994 hasta el año 2020, ha aumentado su recaudación fiscal en un 40% respecto del PBI. En comparación, dicha suba en Argentina no supera los 14 puntos respecto del PBI:

Por lo que si bien sus impuestos no son relativamente altos, Estonia ha pasado a ser considerado como uno de los países con mayor competitividad fiscal por su simplicidad, sin nunca haber sido considerado un paraíso fiscal y que en razón de los últimos casi treinta años, ha elevado el estado de bienestar y calidad de vida de sus Ciudadanos.

En resumen, la implementación del Flat Tax en Estonia se llevó a cabo mediante: la simplificación del sistema tributario, la fuerte implementación de las nuevas tecnologías incluso para la declaración de impuestos, la reducción del gasto público y de la burocracia, la promoción de la privatización de empresas estatales, reformas en el mercado laboral y reformas en el sistema de seguridad social. Estas medidas han ayudado a mejorar la eficiencia económica del país y a atraer a más inversiones.

24 Exención básica aumentada para el cónyuge (si los ingresos anuales del cónyuge son inferiores a 2.160 euros y si los ingresos anuales totales de los cónyuges no superan los 50.400 euros) es de 2.160 euros y la diferencia de ingresos anuales del cónyuge.



REPÚBLICA DE LITUANIA.

LOS ANTECEDENTES.

Lituania fue uno de los primeros países de Europa del Este en implementar el sistema de impuesto plano (Flat Tax) en 1994. Actualmente, se ubica en el sexto lugar en el Ranking de Competitividad Fiscal Internacional publicado por la Tax Foundation (2021), (ver cuadro 1).

Antes²⁵ de implementar el Flat Tax, Lituania tenía un sistema tributario progresivo con tres tasas diferentes:

- » Una tasa del 36% para los ingresos más altos.
- » Una tasa del 24% para los ingresos medios y
- » Una tasa del 9% para los ingresos más bajos.

LA IMPLEMENTACIÓN DEL FLAT TAX.

La implementación del Flat Tax buscó simplificar el sistema tributario y fomentar la inversión y el crecimiento económico. Para lograrlo, se implementaron medidas económicas y públicas como reformas laborales, privatización, desregulación y apertura a la inversión extranjera:

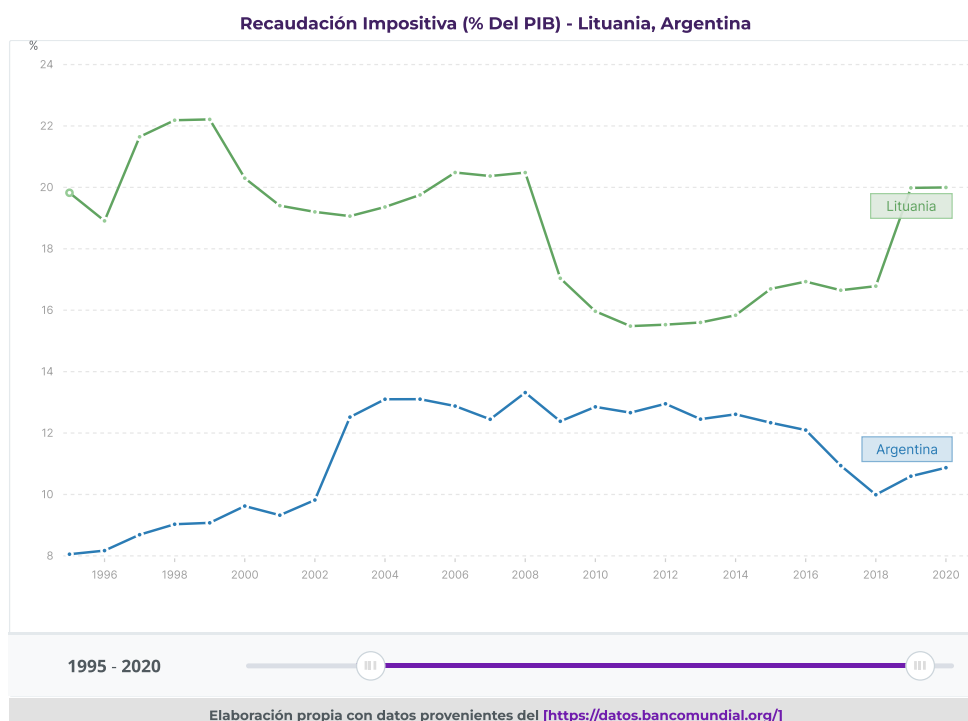
- » **Reformas laborales:** Lituania implementó reformas laborales para hacer que su mercado de trabajo sea más flexible y atractivo para los inversores.

25 En 1991 y tras 50 largos años de ocupación, los llamados países bálticos, Estonia, Letonia y Lituania, lograron su independencia de la Unión Soviética. En aquel momento, la miseria, la escasez y el desabastecimiento eran la pauta habitual en la vida de sus gentes.

- » **Privatización:** Se llevó a cabo la privatización de muchas de sus empresas estatales, lo que ayudó a aumentar la competitividad y a atraer inversión extranjera.
- » **Desregulación:** Se desreguló la economía, eliminando barreras comerciales y reduciendo la intervención del gobierno en la economía casi a cero o bien únicamente en situaciones previstas y legisladas de emergencia.
- » **Apertura a la inversión extranjera:** Lituania hizo grandes esfuerzos para atraer a inversores extranjeros, ofreciendo incentivos fiscales y simplificando los trámites para la inversión extranjera.

Asimismo, el sistema implementado en 1994 contaba con una tasa única y fija del 33% tanto para el impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas como para la Renta sobre Sociedades.

Desde entonces, dichas tasas han sido reducidas varias veces, motivo por el cual la recaudación impositiva respecto del PBI ha ido fluctuando en varias oportunidades, tal y como se observa en el cuadro de abajo:



LA ACTUALIDAD DEL SISTEMA IMPOSITIVO LITUANO.

Actualmente, y con la implementación del sistema previsto por el Flat Tax, Lituania posee ocho impuestos principales y siete contribuciones especiales:

Impuestos directos²⁶ incluyen:

- » Impuesto a la renta de personas físicas se prevé que aquéllos ciudadanos que tengan ingresos por debajo de los €300 euros anuales no tributen, siendo el salario mínimo de €500 euros mensuales.
- » Impuesto a la renta de empresas la tasa va del 5% al 15%:

26 Tradicionalmente los impuestos se dividen en directos e indirectos aunque no hay coincidencia en el criterio de atribución a cada categoría. Según la concepción más aceptada los impuestos DIRECTOS gravan la renta o el patrimonio de una persona, mientras que los INDIRECTOS gravan una actividad económica como por ejemplo el consumo (IVA).

- El **5%** se aplica si las empresas no superan los €300.000 euros anuales en ventas; si su número de empleados es inferior a 10 y si los accionistas poseen más del 50% de las acciones de otras empresas, se suman los dos primeros criterios de ambas empresas.
 - El tipo del **15%** se aplica en todos los demás casos.
 - En el caso de **pequeñas empresas o empresas agrícolas** se ven estimulados con una tasa del **0% al 5%**.
 - En cuanto a los **impuesto sobre dividendos**, se aplica una tasa del 15%, y excepcionalmente al 0% cuando el beneficiario es residente de la Unión Europea o de otro Estado con el que se haya celebrado un convenio fiscal.
- » Los **impuestos sobre los bienes inmuebles** oscilan entre el **0,3% y el 3%**. Los inmuebles suelen tributar al 1% del valor de la propiedad, que supera los €220.000 euros.
- » El **impuesto territorial** incluye únicamente el pago de impuestos sobre terrenos, mientras que las disposiciones sobre el cálculo y el pago de este impuesto las determinan los ayuntamientos y los distritos. El objeto del impuesto sobre terrenos es sobre propiedad privada y su tasa anual oscila entre el 0,01% y el 4% del valor del terreno (en el caso de bosques, la tasa no incluye el valor de los árboles).
- » El **impuesto que pesa sobre las sucesiones y donaciones** es sumamente residual, lo que quiere decir que la recaudación del tributo no alcanza el 0,1% del PIB y además su recaudación es testimonial, lo que significa que su tributación depende de si es declarado o no por el beneficiario.

Impuestos indirectos incluyen:

- » Respecto del **IVA** se prevén tres tipos de tasas diferentes:
- General del **21%**,
 - Tasa del **9%** se aplica a:
 - El transporte de pasajeros en rutas regulares.
 - Sobre libros y publicaciones informativas no periódicas.
 - Para determinados servicios de alojamiento (hasta el 31 de diciembre de 2022).
 - Suministro de energía térmica y agua caliente para uso residencial.
 - Madera y productos de madera para la calefacción doméstica.
 - Tasa del 5% se aplica a:
 - Medicamentos y ayudas médicas.
 - Equipos de apoyo técnico a las personas con discapacidad y su reparación.
 - Publicaciones periódicas.
- » Respecto de los **impuestos especiales**, los mismos tiene por objetivo reducir el consumo social sobre los siguientes bienes:
- Alcohol etílico, alcohol desnaturalizado y bebidas alcohólicas, incluida la cerveza.
 - Tabaco.
 - Café, chocolate y productos que contienen cacao.

- Oro y plata, a excepción de las joyas y monedas.
- Combustible de motor, excluyendo el combustible de aviación y el gasoil.
- Coches de clase de lujo
- Publicaciones de carácter erótico o violento.

» **Impuesto sobre loterías y juegos de azar.**

Contribuciones especiales:

- » **Cotizaciones a la seguridad social:** Las pagan tanto los empresarios como los trabajadores. Para el trabajador es del 19,5% e incluye el 6,98% de las cotizaciones al seguro de enfermedad. Y el impuesto de la Seguridad Social para el empresario es del 1,79%, que incluye el 0,32% para el Fondo de Garantía y el Fondo de Desempleo de Larga Duración.
- » Impuesto sobre los **recursos naturales públicos.**
- » Impuesto sobre el **petróleo y el gas natural.**
- » Impuesto sobre la **contaminación ambiental.**
- » Tasas consulares
- » Timbrados administrativos
- » Impuesto sobre las ventas

En conclusión Lituania que comenzó los años '90 como uno de los países más pobre de la región báltica, hoy en día es uno de los estados que mantiene una creciente y fuerte economía, sobre todo por que es uno de los países que está liderando el mercado **FinTech**²⁷ a nivel global, su fuerte inversión en tecnología, las facilidades para hacer negocios y la baja carga impositiva ha hecho que Lituania reciba el 63% de la inversión en dicho mercado, donde el 48% es inversión local y 15% extranjera.

Tal es así, que en Lituania se encuentra el centro más colaborativo conocido como *Fintech Hub Lithuania*²⁸, donde trabajan unicornios como NEXPAY, CURVE o REBELLION.

Además de que a mediados de 2021, Lituania ha dado a luz más de 230 FinTech con más de 4.000 personas empleadas en el sector previendo un aumento de unos 2.000 puestos de trabajo más para finales del 2022. Se posiciona en el cuarto puesto del ranking global de las FinTech y en el primer puesto a nivel europeo; como así también ha sido considerada como el país más elegido para las Tech Startup²⁹.

REPÚBLICA DE LETONIA.

LETONIA SE SUBE A LA OLA DEL FLAT TAX

La República de Letonia, un país báltico que enfrentó una situación de gran pobreza y escasez económica tras la finalización de la ocupación soviética en 1990, implementó con éxito

27 En Lituania, una entidad puede ofrecer dos tipos de actividades de activos virtuales: operador de cambio de moneda virtual y operador de billetera de moneda virtual. Estas actividades no están sujetas a licencia; sin embargo, se deben cumplir requisitos específicos, según lo previsto en la Ley de Prevención del Blanqueo de Capitales y Financiamiento del Terrorismo de la República de Lituania, para ser reconocido como un VASP (Virtual Asset Service Providers o Proveedores de Servicios de Activos Virtuales). Visitar: https://www.coinfirm.com/blog/lithuania-removes-vasps-from-jurisdiction/?utm_source=user.com&utm_medium=email&utm_campaign=newsletter&_ca_chat=mpfl9lwvtwlu visto por última vez 03/02/2022.

28 Visitar: <https://www.fintechhub.lt/>

29 Ver informe: <https://investlithuania.com/wp-content/uploads/The-Fintech-landscape-in-Lithuania-2020-2021.pdf>

el sistema de Flat Tax en 1995. El objetivo de esta medida fue simplificar el sistema tributario y reducir la evasión de impuestos, mediante una tasa única del 25% para todos los niveles de ingresos. La implementación del Flat Tax en Letonia se acompañó de una serie de políticas públicas que contribuyeron al crecimiento económico del país. Estas incluyeron:

- » Privatización: Letonia privatizó gran parte de sus empresas estatales en un esfuerzo por mejorar la eficiencia y la competitividad de su economía. La privatización también ayudó a atraer inversión extranjera y aumentar el capital disponible para el crecimiento económico.
- » Liberalización: Letonia liberó varios mercados clave, incluyendo el mercado de cambio, el mercado de bienes raíces y el mercado de servicios. Estas medidas ayudaron a aumentar la competencia y mejorar la eficiencia en estos mercados.
- » Reformas estructurales: También implementó una serie de reformas estructurales, como la reforma laboral y la reforma del sistema de pensiones, con el objetivo de mejorar la competitividad y la eficiencia de su economía.
- » Desregulación: Letonia ha reducido significativamente la regulación gubernamental en un esfuerzo por fomentar el crecimiento económico y mejorar la competitividad.
- » Inversión en infraestructura: Letonia ha invertido en proyectos de infraestructura clave, como carreteras, aeropuertos y puertos, con el objetivo de mejorar la conectividad del país y fomentar el comercio y el turismo.
- » Protección del medio ambiente: Se han adoptado e implementado una serie de medidas para proteger el medio ambiente y fomentar la sostenibilidad económica con miras al largo plazo.

El rápido crecimiento económico experimentado en los primeros diez años luego de la implementación del Flat Tax, llevó a Letonia a ocupar el segundo lugar en el Ranking de Competitividad Fiscal Internacional publicado por la Tax Foundation publicado en 2021 (ver cuadro 1). Sin embargo, también enfrentaron desafíos, como la inflación y la intervención del Banco Central para estabilizar la economía.

Estas políticas públicas han contribuido al crecimiento económico del país y han ayudado a mejorar la competitividad y la eficiencia de la economía letona.

Durante el período 1995-2000, el rápido crecimiento económico en Letonia trajo consigo algunos desafíos que se presentaron a lo largo del camino. La inflación, en particular, se convirtió en un problema en varios períodos, lo que llevó al Banco Central de Letonia a intervenir para controlarla, generando varios descalabros económicos. Además, el rápido crecimiento del sector inmobiliario y la construcción generó preocupaciones entre los expertos debido a una posible burbuja inmobiliaria y al sobrecalentamiento económico.

Fue por ello que Letonia no se quedó en la implementación del Flat Tax y las medidas mencionadas, sino que buscó y continuó implementando políticas económicas y políticas públicas para mejorar su economía y fortalecer su posición en la Unión Europea y en el mercado mundial. Algunas de las principales políticas implementadas después del 2000 incluyen:

Adhesión a la Unión Europea: Letonia se unió a la Unión Europea en el año 2004. La adhesión a la UE ha proporcionado acceso a un mercado más amplio y ha ayudado a atraer inversión extranjera.

Adhesión al euro: Letonia adoptó el euro como moneda oficial en el año 2014. La adopción del euro ha ayudado a mejorar la estabilidad económica y a reducir los costos del comercio y las transacciones financieras.

Reforma fiscal: Letonia ha continuado mejorando su sistema fiscal, con el objetivo de mejorar la competitividad y la eficiencia. Esto incluyó la reducción de impuestos (como la reducción en un 40% del tipo del impuesto sobre sociedades para proyectos inversores de interés gubernamental) y la eliminación de exenciones fiscales.

Reforma del sector público: Letonia realizó una gran reforma sobre la administración pública y sobre la justicia, lo que permitió la aceleración de los procesos administrativos y agilizó los tiempos de la justicia.

Inversión en educación e innovación: Letonia ha invertido en el desarrollo de su capital humano, a través de la educación y la formación, con el objetivo de mejorar la competitividad y la productividad de su economía.

Fomento de la competencia: Letonia adoptó medidas para fomentar la competencia y la eficiencia en su economía, incluyendo la desregulación del mercado de las telecomunicaciones y la eliminación de barreras comerciales para sectores como la de tecnologías de la información y componentes electrónicos (que se benefician de una reducción del 30% de su tipo impositivo), o la industria siderúrgica, química y farmacéutica.

Políticas para reducir la pobreza: Letonia ha implementado políticas para reducir la pobreza y mejorar la igualdad de oportunidades, incluyendo programas de asistencia social y programas de empleo.

En general, las políticas implementadas después del 2000 han ayudado a fortalecer la economía de Letonia y a mejorar su posición en la Unión Europea y en el mercado mundial.

Para el 2004, Letonia mantenía las siguientes tasas³⁰:

Impuesto sobre la renta de trabajadores 25%

Impuesto general sobre sociedades era del 15%

El tipo general del IVA se establecía en el 18% y el reducido, en el 5%.

Con el correr del tiempo, Letonia ha sido uno de los países que más ha variado las tasas de los impuestos más representativos para el PIB. Esto se ha debido principalmente en razón de las variaciones económicas por la inflación y las desafiantes crisis financieras de 2008 y la posterior caída del PIB en 2009, época en la cual la recaudación impositiva respecto del PIB cayó a niveles del año '95, acorde a como se observa en el siguiente gráfico:

LA ACTUALIDAD IMPOSITIVA LETONA

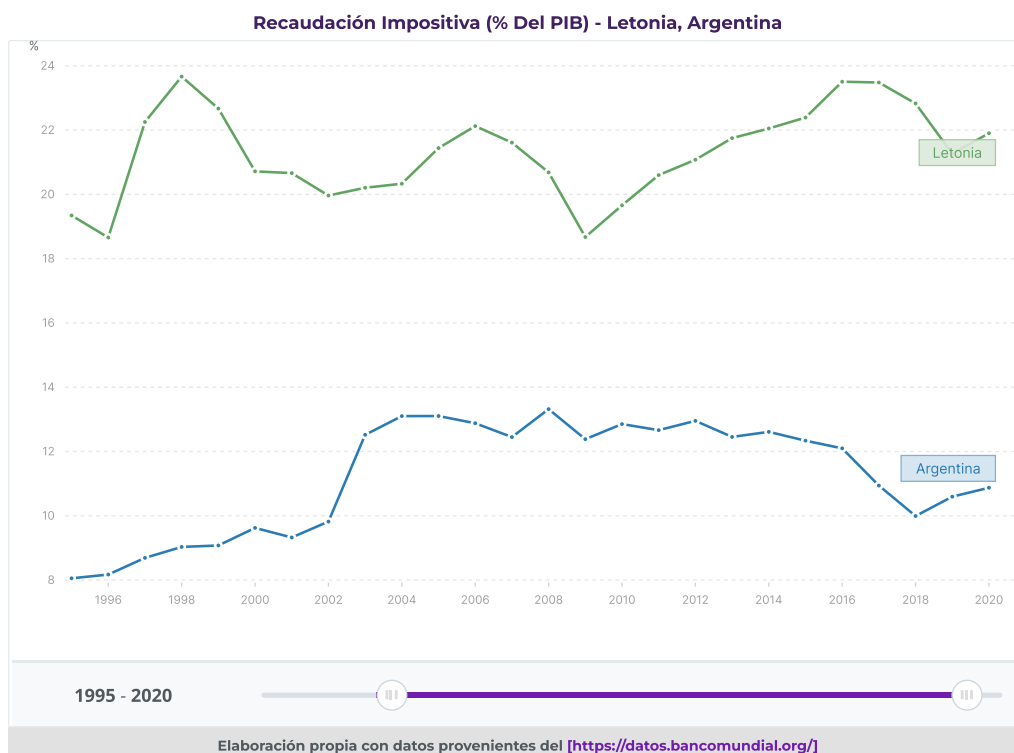
Como se mencionó, las bases de la tributación en Letonia se establecieron en 1995, cuando se introdujo en el país la ley “Sobre Impuestos y Derechos” mediante la cual se implementó el sistema de FLAT TAX. Al día de hoy, dichas normas se complementan con el Código de Aduanas de Letonia, actos de autogobierno local, leyes especializadas del Saeima³¹, resolu-

³⁰ Datos extraídos de: <https://datosmacro.expansion.com/impuestos/impuesto-renta-trabajadores/letonia>

³¹ La Saeima es el órgano unicameral que ostenta el poder legislativo en la República de Letonia. Se compone de 100 diputados electos por método proporcional de lista abierta, con los escaños asignados a los partidos políticos que obtienen al menos el 5 % de los votos. Dato extraído de <https://es.wikipedia.org/wiki/Saeima> visitado por última vez el 19/01/2023.

ciones del Gabinete de Ministros de Letonia y leyes de la Unión Europea, que no contradicen los documentos principales.

Actualmente, se ubica en el segundo lugar en el Ranking de Competitividad Fiscal Internacional publicado por la Tax Foundation publicado en 2021, (ver cuadro 1).



A su vez el sistema impositivo letón al sufrir las crisis mundiales de 2008 y 2016 y una inflación inestable desde 2005 aproximadamente, ha introducido desde el 2018 varias modificaciones impositivas en el valor de las tasas.

Por ello, podemos describir el sistema actual tributario letón en quince impuestos:

- » **Impuestos corporativos (ISR)**³² (Ganancias, ganancias de capital, dividendos, intereses y regalías) tributan por igual al: 20% y al 0% por beneficios reinvertidos:
 - El ISR a la tasa del 20% sólo se pagará de la participación en las utilidades que se distribuirá o desembolsará como dividendos, o se utilizará para fines que no estén directamente relacionados con el desarrollo del negocio.
 - **Si una empresa no paga dividendos, pero decide invertir las ganancias obtenidas en el negocio, no se pagará el impuesto a las ganancias.** Por lo tanto, la política fiscal de Letonia permite a las empresas internacionales invertir ganancias en el desarrollo empresarial sin pérdidas.
- » **Impuesto sobre el volumen de negocios de microempresas:** 15% reducibles a 9%
- » **Impuesto sobre la renta de personas:** Letonia cuenta con un mínimo anual no imponible de €3.600. Superado dicho límite se debe tributar sobre el mismo, pudiendo deducirse

³² Al pagar dividendos al presupuesto será necesario transferir el 20% del monto acumulado, y entregar el resto al fundador. Si el beneficio queda totalmente a disposición de la empresa, no se aplica el impuesto. El resto de los impuestos en Letonia para las personas jurídicas se ha mantenido prácticamente sin cambios: si la facturación anual es superior a 40.000 euros, deberá pagar el impuesto sobre la renta, el IVA y las primas de seguros para los empleados; si la facturación anual es inferior a 40.000 euros y el equipo no tiene más de 5 personas, un impuesto sobre la facturación de las microempresas del 15%. Además de los impuestos básicos, la empresa puede estar obligada a pagar contribuciones por la posesión y uso de bienes inmuebles, transporte, impuestos especiales o derechos de aduana. Depende de los activos de la empresa o de las actividades elegidas.

de dicho tributo los siguientes ítems: Educación (incluidas las actividades extracurriculares como clubes, escuela de deportes, escuela de música, etc.); **facturas médicas y pagos de seguros de salud a compañías de seguros; donaciones y obsequios a organizaciones benéficas y partidos políticos** letones; **pagos de fondos de pensiones privados y pago de primas del fondo de ahorro del seguro de vida**³³. Aún así las tasas van del 5% al 15% según los ingresos.

- » **Aportes Obligatorios al Seguro Social del Estado (MSSIC):** El MSSIC estándar para empleados es 34,09% y deducible al 23,59% pagado por el empleador; y un 10,50% pagado por el empleado.
- » **Impuesto sobre los bienes inmuebles:** La tasa general es del 1,5% sobre el valor del inmueble, aunque en razón de las características de las propiedades los contribuyentes deben abonar una tasa adicional del 1,5%. En otros casos las escalas varían del 0,2%, 0,4 y 0,6%.
- » **IVA:** Desde el 2021, la tasa general es del 21% y se puede reducir al 5% respecto de ciertos alimentos y al 12% en los siguientes casos:
 - Medicina y equipo especial;
 - Comida especial para bebés;
 - Servicios regulares de transporte de pasajeros y su equipaje proporcionado en el territorio doméstico;
 - Literatura educativa y original;
 - Periódicos, revistas y otros;
 - Servicios de acomodación en casas de turistas;
 - Suministros de calefacción de madera para consumo de hogares;
 - Suministros de energía térmica para consumo de hogares.
- » **Impuesto solidario:** Este impuesto es abonado por las personas sujetas al pago del Seguro Social (empleadores, empleados locales y extranjeros, y cuentapropistas) cuando los ingresos superan el importe máximo de las cotizaciones sociales que equivale a €62.800.
- » **Impuestos especiales y aduanas:** El propósito fundamental de los impuestos especiales es limitar el consumo de bienes perjudiciales para el medio ambiente y la salud de las personas, mientras se generan ingresos adicionales para el Estado mediante un impuesto adicional al consumo (además del IVA), sobre bienes que no son de primera necesidad y no afectan a los sectores más vulnerables de la sociedad. Aunque el objetivo principal de los impuestos especiales es fiscal, su uso recae principalmente sobre ciertos bienes específicos, y suelen ser abonados por importadores, exportadores y transportistas³⁴:
 - Productos de aceite
 - Bebidas alcohólicas
 - Productos de tabaco
 - Bebidas no alcohólicas

³³ Debe tenerse en cuenta que el monto total de las deducciones elegibles para educación, servicios médicos, donaciones y obsequios no puede exceder los 600 EUR por año y no más del 50 % de los ingresos imponibles anuales. Los gastos subvencionables para los miembros de la familia incluyen gastos de educación y tratamiento médico únicamente por un importe de 600 EUR por miembro de la familia.

³⁴ Se recomienda la visita a la página de Hacienda de Letonia: <https://www.vid.gov.lv/en/excise-duties>

- Café (incluyendo extractos, esencias y concentrados de café)
 - Gas natural
 - Líquidos para ser utilizados en cigarrillos electrónicos
- » **Impuestos sobre recursos naturales:** Este impuesto es abonado principalmente sobre la extracción de recursos naturales, la contaminación ambiental, la disposición y uso de mercancías peligrosas, así como los envases utilizados para la prestación de actividades comerciales, como ser la utilización de platos y vajillas desechables, etc. Es decir, que varía según el recurso o la mercancía.
- » **Al consumo de energía eléctrica:** El impuesto sobre la electricidad se aplica a la electricidad suministrada a clientes finales (incluida la electricidad generada a partir de recursos energéticos renovables, por centrales de cogeneración), la electricidad utilizada para generar energía térmica y la electricidad suministrada durante el período impositivo para autoconsumo (incluidos los edificios administrativos). *La exención fiscal se aplica a la electricidad utilizada por los hogares y la electricidad utilizada para generar electricidad con el fin de asegurar el proceso de generación de electricidad directamente*³⁵.
- » **Impuestos sobre loterías y juegos de azar:** La tasa general es del 10% de los ingresos por la venta de boletos. Las tasas de impuestos sobre el juego varían y se determinan según el tipo de juego.
- » **Otros Impuestos:**
- Aduanas
 - Impuestos a las Operaciones de Vehículos e Impuestos a los Vehículos de Empresas
 - Impuestos sobre el transporte

La economía de Letonia, a pesar de ser una de las más pequeñas de la Unión Europea, ha experimentado un crecimiento constante en las últimas décadas, lo que le ha permitido mantener una estabilidad en la recaudación fiscal en relación al PIB. Sin embargo, la pandemia de COVID-19 ha tenido un impacto significativo en su economía, causando una contracción del 3,6% en 2020³⁶.

A pesar de las medidas implementadas para ayudar a la recuperación económica, como la reducción temporal del impuesto sobre la renta para pequeñas empresas, aumento de las deducciones fiscales para los trabajadores y la eliminación temporal del impuesto sobre el valor agregado (IVA) para ciertos bienes y servicios, estas variaciones impositivas afectaron directamente la recaudación fiscal y contribuyeron a la contracción de la economía letona. Además, estas medidas también dispararon la inflación, lo que afectó a la economía hasta 2022.

El déficit público en 2022 se mantuvo elevado en 7,1% del PIB, debido principalmente a medidas para mitigar el impacto de los elevados precios de la energía y a aumentos en pensiones y subsidios. Se prevé que el déficit público disminuya en 2023 al 3,4% del PIB, debido principalmente a un aumento de los ingresos tributarios y a la supresión gradual de la ayuda

35 Las exenciones sobre este tributo son aplicables a partir del 1 de enero de 2023.

36 <https://www.heritage.org/index/country/latvia#government-size> visitado por última vez en fecha 25/01/2023.

COVID-19. Sin embargo, el apoyo del Gobierno al sector de la energía seguirá siendo limitado, lo que afectará el déficit presupuestario en 2023.

Por último, el paquete de medidas de apoyo a la energía del 1,5% del PIB seguirá pesando sobre el déficit presupuestario en 2023, junto con el aumento del gasto en pagos sociales, defensa y apoyo a las personas que huyen de Ucrania.

En 2024, se prevé que el déficit público descienda al 1,4% del PIB gracias al continuo crecimiento de los ingresos fiscales y a la expiración de las medidas de apoyo a la energía adoptadas para 2023; y también se espera que el ratio Deuda/PIB disminuya hasta el 42,4% en 2022 gracias a un importante ajuste stock-flujo negativo.

Sin embargo, a pesar de la reducción del déficit, para los años siguientes se prevé que la deuda se mantenga por encima del nivel de 2022, impulsada por la necesidad de reponer el colchón de tesorería del Tesoro, y se prevé que se sitúe en el 44,0% del PIB en 2023 y en el 43,6% en 2024³⁷.

A pesar de todas estas variaciones, la economía de Letonia es conocida por la innovación y por ser un centro de transporte regional, pero también existe una importante economía sumergida. Los costos laborales son relativamente bajos para los estándares de la Unión Europea y hay escasez de trabajadores disponibles, lo cual puede resultar muy atractivo para extranjeros de latinoamérica. A su vez el gobierno proporciona subsidios para electricidad, calefacción, agricultura, transporte y otros sectores³⁸.

Es importante destacar que el éxito de Letonia en la implementación del Flat Tax fue el resultado de un enfoque integral y la adopción de un conjunto de políticas económicas y fiscales coherentes y complementarias.

FEDERACIÓN RUSA

LOS ANTECEDENTES

Después de la finalización de la ocupación rusa en varios territorios y el abandono del comunismo en 1990, Boris Yeltsin asumió la presidencia en 1991 con el objetivo de liberar la economía rusa a la economía internacional.

Sin embargo, la transición hacia una economía de libre mercado no fue fácil, ya que la economía soviética había estado controlada por el estado mediante el sistema de “control de precios”. Esto resultó en precios elevados y una clase trabajadora con salarios bajos y jubilados aún en una peor situación. Además, la corrupción y la privatización de empresas estatales por parte de oligarcas rusos, agravaron la situación económica.

Esta combinación de factores económicos llevó a un aumento de la pobreza, una epidemia de alcoholismo y un impacto negativo en la salud de la población. Durante este período, los ciudadanos rusos recibieron asistencia humanitaria de parte de ONGs internacionales, ya que el gobierno no podía afrontar la crisis socio-económica desatada.

Así las cosas en 1993, con el PIB ruso alcanzado su punto más bajo y una grave crisis constitucional, a pesar de los esfuerzos del Parlamento de frenar a Yeltsin en su experimento

37 https://economy-finance.ec.europa.eu/economic-surveillance-eu-economies/latvia/economic-forecast-latvia_en#:~:text=Latvia's%202022%20growth%20spurt%20is,growth%20around%20the%20year%20change. Visitado por última vez el 25/01/2023.

38 <https://www.heritage.org/index/country/latvia#government-size> visitado por última vez el 25/01/2023.

económico, éste atacó las instalaciones legislativas asediándolas, hecho que estuvo marcado por los centenares de fallecidos. Sin más trámite, Yeltsin promulgó una nueva constitución más autoritaria.

Para 1995, el gobierno ruso se encontraba subsumido en la corrupción, una economía débil y una población muy pobre.

Asimismo, la fiscalidad durante 1992 a 1998 estuvo descentralizada, permitiéndole a las autoridades regionales y locales crear sus propios impuestos o establecer paraísos fiscales para “offshores nacionales”.

LA IMPLEMENTACIÓN DEL FLAT TAX.

En la Federación Rusa, el sistema de Flat Tax fue implementado en dos etapas:

La primera en 1998, que fue iniciada por promulgación de la Ley Federal Tributaria, publicada en julio de ese mismo año y que regulaba las relaciones entre contribuyentes, agentes fiscales y autoridades recaudadoras de impuestos.

La segunda etapa ocurrió en 2001, cuando Rusia implementó un sistema tributario Flat Tax mediante el cual se redujo significativamente la tasa impositiva sobre la renta personal, pasando de tres tasas³⁹ a una tasa única del 13%.

Esta implementación tuvo como objetivo mejorar la economía y la recaudación de impuestos en un período de gran crisis financiera y corrupción.

También se otorgaron deducciones por contribuciones benéficas, así como deducciones por gastos educativos y médicos. *El tipo del impuesto de sociedades se redujo del 35% al 24%⁴⁰.*

El sistema de Flat Tax produjo un aumento en la recaudación de impuestos y en la actividad económica, lo que generó un crecimiento del 80% en la recaudación tributaria y del PIB en el 2002 y 2003. Los ingresos por impuestos a la renta crecieron más rápido que los ingresos generales y otros impuestos; por lo que una vez ajustados a la inflación, los ingresos aumentaron otro 16% en 2004⁴¹.

Esto significó que la recaudación real total del impuesto sobre la renta de las personas físicas se duplicó con creces cuatro años después de la aplicación de la ley.

Así las cosas, el sistema fiscal de Rusia dió como resultado un sistema altamente centralizado y dependiente de las ganancias de las corporaciones petroleras y de gas natural, en su mayoría estatales.

Las cargas fiscales de las empresas petroleras superaron el 45% de sus ventas netas en 2006⁴². Las tasas impositivas relacionadas con el petróleo no están reguladas por el Código Tributario, sino por decreto gubernamental. El crecimiento económico desde 1999 a 2008

39 Tasas del 12%, el 20% y el 30% en un impuesto único al 13%.

40 Patrick Basham & Daniel Mitchell, “Lessons from Abroad— Flat Tax in Practice”. This publication is a chapter from the book, *The Impact and Cost of Taxation in Canada: The Case for Flat Tax Reform*, to be published by The Fraser Institute in February 2008. (Pág. 117).

41 Cita extraída de “Patrick Basham & Daniel J. Mitchell, “Lessons from Abroad – Flat Tax in Practice, Ch. 4, p. 117”, Pre-released chapter from “The Impact and Cost of Taxation in Canada Chapter”. Extracto de Lynn, Matthew (2004). *Eastern Europe Gives a Taste of Flat-Tax Paradise*. Bloomberg News Service (November 29). http://www.bloomberg.com/apps/news?pid=10000039&refer=columnist_lynn&sid=aNSQHmLkk_Lw

42 *Doing business in Russia 2008*, p. 48, citing official state statistics for 2006. Dichos datos fueron puestos en comparación al crecimiento del 12% en construcción y al 16,5% en telecomunicaciones.

ha sido del 6,9% media anual desde que se introdujo el impuesto único. En 2010, los ingresos regulados por el Código Tributario representaron el 73% de los ingresos federales⁴³.

Esta mejora en la recaudación se atribuyó principalmente al aumento de la actividad económica, ya que el sistema de Flat Tax fomentó la creación de nuevos puestos de trabajo, el ahorro y aumentó la renta disponible de los rusos y la predisposición a realizar inversión en el país.

RÉGIMEN TRIBUTARIO RUSO

El sistema tributario de Rusia está compuesto por impuestos federales, regionales y locales, cada uno establecido por diferentes niveles de la legislatura. El Código Tributario establece las tasas federales, mientras que las leyes regionales establecen las tasas regionales, con ciertas limitaciones establecidas por el Código.

Los impuestos federales incluyen:

- » Las **personas físicas** pagan un impuesto sobre la renta que en 2021 se progresivizó y a partir de ese año se tributa a una tasa del 13% hasta 5 millones de rublos y del 15% por encima de ese umbral⁴⁴.
- » También las **personas físicas** pagan un impuesto territorial del 0,3% de la parcela catastral del terreno que se calcula mediante una fórmula especial y un impuesto vehicular que está vinculado a la potencia del motor del vehículo.
- » **Impuestos sobre la renta de profesionales**⁴⁵: A partir de 2023 se implementará en todo Rusia y a una tasa del 4% para servicios prestados a personas y del 6% para servicios prestados a empresas. El importe que supere los 2,4 millones de rublos será gravado al 13%-15%, al igual que en el caso de los trabajadores por cuenta ajena.
- » La mayoría de las **pequeñas empresas** son elegibles para la **tributación simplificada** y pueden elegir uno de los siguientes impuestos: impuesto sobre la renta (6%), impuesto sobre las ganancias (15%), impuesto agrícola unificado (6%, solo agricultores) o impuesto sobre la renta imputada (calculado por una fórmula especial, sólo para determinadas empresas).
- » Los **impuestos corporativos para medianas y grandes empresas** incluyen el impuesto a las ganancias (20%), el impuesto al valor agregado (20%), el impuesto a la propiedad (0 al 2%) y algunos otros impuestos como el impuesto al agua y el impuesto a los minerales, dependiendo a la industria que pertenece la empresa.
- » En el **IVA**⁴⁶ El Impuesto sobre el Valor Agregado (IVA) en Rusia está compuesto por tres tramos: el general (20%), el reducido (10%) y el exento.
 - El IVA general es del 20%. Es aplicable para todos los productos y servicios que no están sujetos a uno de los dos tipos bonificados e incluye las importaciones⁴⁷.
 - El tipo reducido del IVA es del 10%. Los productos alimenticios seleccionados antes de la liberación del depósito aduanero, la ropa para niños, los medicamentos, la prensa y los libros están sujetos a este tipo.
 - Respecto de los servicios de transporte, como el transporte público o los billetes de

43 Ministry of Finance of Russia. Key parameters of federal budget for 2008–2010: Los ingresos regulados por el Código Tributario representaron el 68% de los ingresos federales en el año fiscal 2008.

44 De los ingresos generados por este impuesto, el 85% se transfiere a los presupuestos regionales y el resto a los gobiernos locales (municipales).

45 Visitar (en idioma ruso): https://minfin.gov.ru/ru/press-center/?id_4=37976

46 El Ministro de Economía, redujo en el año 2009 la tasa del IVA del 18% al 12% y 13%. Desde el 2019 se mantiene en el 20%. Ver: <https://datosmacro.expansion.com/impuestos/iva/rusia> visitado por última vez en fecha 31/01/2023.

47 Este tipo impositivo existe desde el año 2019. Anteriormente, el IVA general y único había sido del 18%

avión, la sanidad, la educación y los servicios financieros, incluyendo los seguros, se encuentran exentos y en algunos casos son deducibles de ganancias.

» **Impuestos de la Seguridad Social**⁴⁸: Tanto para **residentes** como para **no residentes**, se tributa una tasa general del 30%, conformada por cuatro ítems diferentes y son pagados únicamente por el empleador, esto significa que ningún porcentaje del salario del trabajador se destina al pago de contribuciones sociales.

- **Pagos al sistema de pensiones (o jubilaciones)** que realizan las empresas es el 22% del salario bruto del trabajador por debajo de 1.465.000 rublos anuales (16.278€) al fondo de pensiones del país. Para la parte del salario que supere esa cifra, deben abonar el 10%, sin límite.
- **Pagos al seguro médico**, que financia los servicios sanitarios del país. El coste para las empresas es del 5,1% del salario bruto del trabajador, sin ningún límite.
- **Pagos al fondo de seguro social**. Para trabajadores extranjeros, el importe es del 1,8% del salario bruto, con una base máxima de 966.000 rublos (10.773€). Para trabajadores nacionales, el importe es del 2,9%, con la misma base máxima. Por lo que tal contribución es, como mucho, de 200-300€ anuales.
- **Pagos al seguro de accidentes laborales**. El porcentaje habitual es de tan solo el 0,2% del salario bruto, sin base máxima. Aunque el porcentaje específico depende del nivel de riesgo de la actividad laboral y puede llegar al 8,5% para los trabajos más peligrosos.

» La imposición sobre la **extracción de recursos minerales** en Rusia es una de las principales fuentes de ingresos para el gobierno federal y se encuentra regulada por el Código Tributario.

En particular, la mayor parte de los ingresos provenientes de este impuesto son generados por las compañías petroleras, las cuales pagan tasas impositivas basadas en una fórmula que considera los precios del mercado mundial de petróleo y un factor de agotamiento específico para cada campo. Desde el año 2021, también se ha establecido un impuesto especial sobre el acero, lo cual demuestra una tendencia hacia la diversificación de la base tributaria y la ampliación de la gama de recursos naturales sujetos a imposición en Rusia. Además, es importante destacar que las tasas impositivas son calculadas en dólares, lo que refleja la integración económica de Rusia en el contexto internacional y su dependencia de los precios del mercado mundial.

» **OTROS IMPUESTOS**: Se prevén impuestos a las bebidas alcohólicas (excepto las de baja graduación) y al tabaco.

LA ACTUALIDAD TRIBUTARIA RUSA

Desde la implementación del Flat Tax en Rusia, varios eventos han tenido un impacto significativo en su economía: en 2014, Rusia invadió el espacio de Crimea y denunció el Pacto de Crimea, lo que llevó a la tensión con Ucrania y otros países internacionales.

La represión a la libertad de expresión, asociación y reunión pacífica también se intensificó. Las crisis económicas internacionales de 2008, 2009 y 2016, combinadas con la caída del

48 Estos datos fueron extraídos de <https://www.finanzasclaras.es/impuestos-rusia/#impuestos-rentas-trabajo> Su fuente original era PWC, pero desde que dicha firma consultora abandonó Rusia y Bielorusia en Marzo de 2022, tras la invasión a Ucrania, no se puede constatar la información, más aún que el propio gobierno de Rusia ha eliminado la publicación de las tasas impositivas y todo otro dato estadístico y económico de relevancia. Por lo que la información que aquí se observa se encuentra en su mayoría, actualizada al 2021.

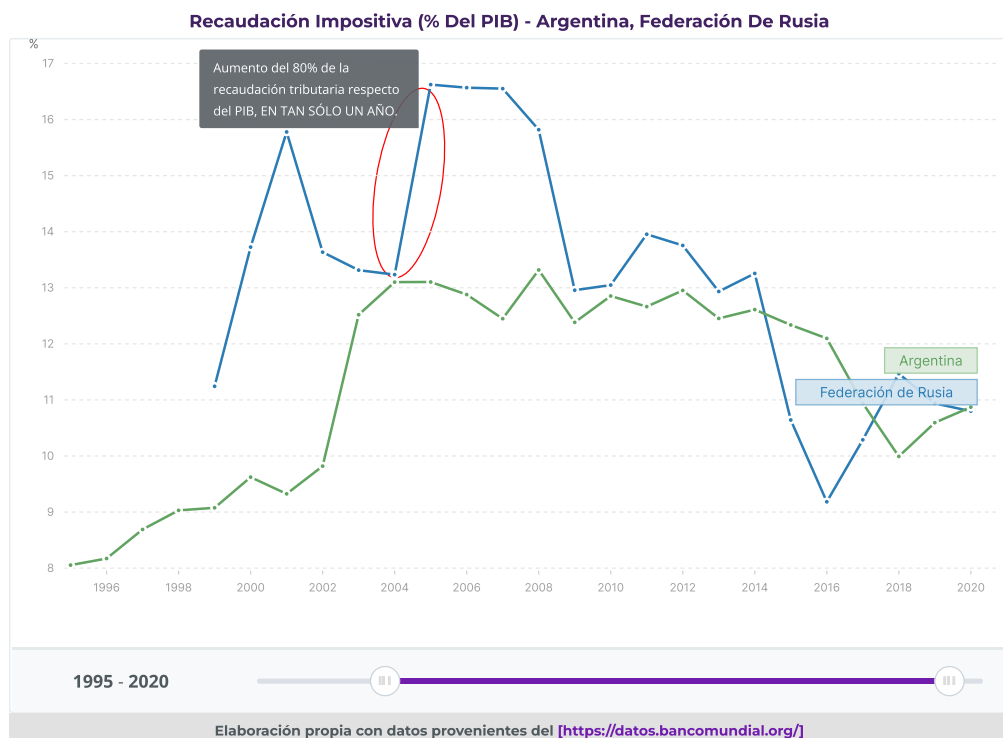
precio del petróleo en 2016, han afectado negativamente la economía de Rusia. Además, la invasión a Ucrania en febrero de 2022 y las sanciones económicas resultantes han agravado la situación.

Sin embargo, la información sobre el sistema tributario y las tasas impositivas en Rusia han sido eliminadas de la información pública desde 2022 y no está disponible en la página web del Gobierno⁴⁹ o del Ministerio de Economía⁵⁰.

Empero, según el Viceministro de Economía, Alexey Valeryevich, se espera que el Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas (IRPF) sufra ajustes en 2023 para fomentar el ahorro a largo plazo⁵¹.

Por su parte, tanto el FMI, la OCDE y el Banco Mundial estiman que el PIB de Rusia es similar al de Italia, sus exportaciones a las de Bélgica y su población continúa disminuyendo, a pesar de sus abundantes recursos naturales. Se prevé que la economía de Rusia retroceda entre un 5% y un 8% en 2023.

En conclusión, a pesar de que los ingresos por la exportación de hidrocarburos han aumentado, la economía rusa se encuentra en una situación precaria debido a la recesión, los cambios en el sistema tributario, la guerra contra Ucrania y las futuras implementaciones de impuestos para compensar las consecuencias de la guerra.



UCRANIA DESDE 1990 HASTA NUESTROS DÍAS.

Después de la finalización de la invasión soviética en 1990, Ucrania se encontró en un período de transición política y económica que tenía como objetivo la apertura de la economía hacia un sistema de mercado. Sin embargo, los primeros años después de la independencia

49 Ver <http://government.ru/en/department/69/events/> visitado por última vez el 30/01/2023.

50 Ver <https://minfin.gov.ru/>

51 Visitar: https://minfin.gov.ru/ru/press-center/?id_4=38107 en ruso. Visitado por última vez en fecha 30/01/2023.

fueron difíciles para Ucrania, ya que sufrió un colapso económico y una recesión profunda.

A partir de la década de 1990, Ucrania comenzó a implementar reformas económicas significativas, que incluían la privatización de algunas propiedades estatales y la liberalización del comercio exterior. A pesar de estos avances, la corrupción ha sido un obstáculo importante en la implementación exitosa de las reformas económicas:

El proceso de privatización de las empresas estatales en Ucrania fue objeto de controversia, ya que a menudo se ejecutó de manera poco transparente y con un alto grado de corrupción. En un ejemplo particularmente flagrante de corrupción en la privatización, fue la suscitada por Petró Oleksíyovich Poroshenko⁵², un oligarca ucraniano que compró una gran cantidad de participaciones en una de las empresas estatales más grandes de Ucrania (especializada en la producción de alimentos a base de chocolate), participaciones que estaban en poder de los ciudadanos y las adquirió a precios muy bajos, como así también obtuvo la aprobación del estado para subastar la empresa a precios exorbitantes tras su adquisición. Este tipo de prácticas se repitió a lo largo de los años, resultando en una concentración de propiedades, propiedades agrícolas y empresas en manos de muy pocos oligarcas al 2022.

A comienzos del 2004 Ucrania implementó el sistema Flat Tax, con el objetivo de abordar los desafíos fiscales y económicos y mejorar la eficiencia del sistema tributario. El Código Fiscal de Ucrania fue modificado en 2010 y enmendado varias veces entre 2012 y 2022, con la introducción de cambios significativos en la legislación fiscal en el año 2021.

La implementación de este sistema ha sido objeto de evaluación y debate, y se ha argumentado que ha tenido un impacto positivo en la economía de Ucrania, especialmente en términos de incentivos fiscales para los contribuyentes y la mejora de la eficiencia del sistema tributario.

Así las cosas, en 2012, Ucrania implementó el Código de Aduanas que introdujo las disposiciones del Acuerdo General sobre Aranceles Aduaneros y Comercio (GATT), el Convenio de Kioto y los requisitos de la Organización Mundial de Aduanas (OMA).

Y a partir del 1º de Septiembre de 2017 entró en vigor en toda Ucrania el Acuerdo de Asociación con la Unión Europea, pero a pesar de haber firmado dicho acuerdo y haber obtenido el estatus de candidato a miembro en 2022, Ucrania todavía necesitaba realizar reformas y cambios significativos en su legislación local para cumplir con los estándares y principios comerciales de la UE.

Para 2022, el gobierno de Ucrania se encontraba trabajando en la implementación de los estándares de la Unión Europea en la legislación aduanera (programa AEO, adhesión al Convenio sobre Tránsito Común, protección de los derechos de propiedad intelectual en el momento de la importación), pero el estallido de la guerra rusa contra Ucrania, ha dificultado poder cumplir por completo con dichos acuerdos:

El enfrentamiento entre Ucrania y la Federación de Rusia, dió como resultado que Crimea, así como algunos territorios de Donetsk, Luhansk, Kherson y Zaporizhzhia, sean considerados “temporalmente ocupados de facto por la Federación Rusa” con un régimen legal específico. Las acciones militares activas continúan en el este y sur de Ucrania, lo que ha tenido un impacto significativo y negativo en la economía del país, con una reducción esperada

52 Petró Oleksíyovich Poroshenko es un empresario y político de Ucrania y que desde el 7 de junio de 2014 hasta el 20 de mayo de 2019 ejerció el cargo de Presidente de Ucrania. Tras la finalización de su cargo y la asunción del actual presidente Volodimir Zelenski, Poroshenko desde entonces ejerce como diputado. Ha sido citado como una de las personas más influyentes en la política ucraniana y con amplias conexiones con Rusia.

del 30-45% en el PIB, según varios analistas y organizaciones de renombre, como el Banco Mundial.

Ante esta situación, Ucrania decidió imponer la ley marcial a partir del 24 de febrero de 2022, mediante un Decreto del Presidente y se extendió hasta el 19 de febrero de 2023, gracias a varios decretos aprobados por el Parlamento. La Cámara de Comercio e Industria de Ucrania reconoció la agresión militar de la Federación Rusa como una circunstancia de fuerza mayor a partir del 24 de febrero de 2022 hasta su finalización oficial (es decir a los efectos legales de los procesos judiciales y administrativos).

A pesar de la situación, los órganos y tribunales estatales de Ucrania siguen funcionando, pero bajo recomendaciones y restricciones específicas, tales como la posibilidad de retraso de procedimientos y audiencias, y la extensión de plazos procesales. Sin embargo, ciertos registros públicos, como el Registro Estatal Unificado de Personas Jurídicas, Empresarios Privados y Organizaciones Públicas de Ucrania, funcionan de manera limitada. Además, los pagos en el extranjero están generalmente prohibidos según una Resolución del Banco Nacional⁵³ de Ucrania.

LA IMPLEMENTACIÓN DEL FLAT TAX EN 2004

La implementación del Flat Tax en Ucrania en el año 2004 fue una parte integral de las reformas económicas y fiscales que buscaban modernizar el sistema económico del país y atraer más inversiones extranjeras. Este sistema simplificó el sistema tributario al establecer una tasa única del 13% para personas físicas y del 18% para empresas, reduciendo la carga administrativa y los costos para las mismas. La implementación del Flat Tax ha sido considerada un éxito. El sistema consideró la residencia de las personas físicas y jurídicas al momento de calcular los impuestos, lo que puede marcar la diferencia entre estar exento o tener que pagar tasas más altas.

Para comprender plenamente su impacto, es necesario analizar los impuestos, individualmente y su evolución:

» **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE PERSONAS FÍSICAS (P.I.T.⁵⁴):** El **18%** es la tasa del impuesto que se aplica a los ingresos obtenidos por salario y otras formas de compensación en virtud de contratos laborales y civiles, ingresos extranjeros y otros ingresos no cubiertos en otras categorías como los ingresos pasivos⁵⁵, excepto los dividendos que cumplen ciertas condiciones:

- Los **dividendos ordinarios** pagados por no residentes, fondos mutuos de inversión y no contribuyentes del impuesto sobre la renta de sociedades (CIT⁵⁶) están gravados al **9%**.
- Los **dividendos** pagados por los sujetos al Impuesto a la Renta de Sociedades residentes (excepto fondos mutuos de inversión) están sujetos a una tasa del **5%**.
- **Impuesto Militar:** En agosto de 2014⁵⁷, se introdujo un impuesto militar *temporal* del **1,5%** sobre los ingresos personales. La base imponible del impuesto militar es la misma que la del PIT (con algunas excepciones) y no tiene límite. Los empleadores

53 Datos extraídos de <https://taxsummaries.pwc.com/ukraine> visitado por última vez 13/02/2023.

54 De sus siglas en inglés: Personal Income Tax.

55 Los ingresos pasivos de personas físicas, pueden ser las ganancias de intereses, dividendos, regalías, ganancias de inversiones, etc.

56 De sus siglas en inglés: Corporate Income Tax.

57 Época de la invasión de la Federación Rusa a la Jurisdicción ucraniana de Crimea.

ucranianos y otros agentes fiscales son responsables de retener los impuestos. Los ingresos no retenidos por un agente fiscal deben ser pagados sobre la base de una autoevaluación dentro de los plazos del PIT.

- Se permite una **deducción fiscal por gastos educativos**: Esta deducción incluye educación **preescolar, escolar y superior**, así como también la educación **extracurricular**. El monto total de la deducción fiscal a cargo del contribuyente en el ejercicio fiscal que se informa no podrá exceder el monto de la renta gravable general anual del contribuyente calculada como salario.
 - Se permite la **deducción fiscal por contribuciones caritativas**: Desde el ejercicio fiscal de 2022, se permite una deducción fiscal por contribuciones caritativas hasta el **16%**⁵⁸ de los ingresos imposables del contribuyente. Estas incluyen donaciones a organizaciones benéficas o sin fines de lucro registradas en Ucrania.
 - Se permite la **deducción fiscal por primas de seguro de vida a largo plazo voluntario o el seguro de pensión no estatal** en beneficio de un contribuyente y sus familiares inmediatos (es decir, cónyuge, padres, hijos). Para 2023, la cantidad deducible se limita a **3.760 UAH**⁵⁹ por mes para un contribuyente. El límite para el pago relacionado con los familiares inmediatos del contribuyente es la mitad del límite mensual anterior.
 - Se permite la **deducción de gastos de intereses hipotecarios**, mediante una cantidad limitada de interés sobre una hipoteca calificada, siempre que se utilice para financiar la **adquisición del "lugar de residencia principal"** de un contribuyente (es decir, el apartamento/casa donde está registrado el contribuyente).
- » **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE SOCIEDADES (C.I.T.)**: Se aplica a las ganancias imposables obtenidas por entidades residentes en Ucrania y en el extranjero y no residentes con un establecimiento permanente en Ucrania. Las entidades residentes están sujetas a impuestos sobre sus ingresos mundiales. Las entidades no residentes pagan impuestos sobre sus ingresos de origen ucraniano y la tasa estándar es del **18%**.
- **Tasas especiales para las Compañías de Seguros**: Las primas de los seguros de vida a largo plazo, las primas de los seguros en el marco de los programas de pensiones voluntarias y las primas de los seguros médicos voluntarios están sujetas a la tasa del **0%** y se aplica una tasa del **3%** a todas las demás primas de seguro (excluidas las contribuciones, primas y pagos de reaseguro) recibidas por la compañía de seguros.
 - **Tasas especiales para las organizaciones de juegos de azar**: Estas están sujetas a una tasa del **30%** desde el 1° de enero de 2021. El funcionamiento de las máquinas de juego está sujeto a una tasa del **10%** y una tasa del **18%** a las casas de apuestas y otras actividades de juego (incluidos los casinos).
- » **SISTEMA TRIBUTARIO SIMPLIFICADO (UNIFICADO⁶⁰ - S.T.S.⁶¹)**: A partir del 1° de abril de 2022 y durante el período de la ley marcial, las entidades comerciales de cualquier for-

58 Hasta el período fiscal 2021, la deducción era hasta el 4% por este concepto.

59 UAH: La Hryvnia o Grivna, es la moneda local ucraniana. \$3.760 UAH equivalen a unos 95 Euros. Visitar: https://www.google.com/finance/quote/UAH-EUR?sa=X&ved=2ahUKewjA3_nhw5P9AhWCZjABHWqOBuAQmYOJegQIARAZ Visto por última vez en fecha 13/02/2023.

60 Los grupos 1 y 2 del sistema tributario simplificado (unificado) están disponibles solo para empresarios privados, y el grupo 3 para empresarios privados y personas jurídicas. Los contribuyentes del grupo 1 no están obligados a utilizar cajas registradoras. Los contribuyentes de los grupos 2, 3 y 4 están obligados a comenzar a utilizar las cajas registradoras en el trimestre siguiente a aquel en que sus ingresos excedan los 220 salarios mínimos a partir del 1 de enero del año del informe.

61 De sus siglas en inglés: Simplified Tax System.

ma organizativa y legal, sin limitaciones de número de empleados o estructura de propiedad (y sin otras limitaciones establecidas por la cláusula 291.5 del Código Fiscal de Ucrania), pueden optar por elegir pasarse a un Régimen Tributario Simplificado el cual posee una tasa del 2% sobre los ingresos. *Este sistema no está disponible para:*

- Entidades dedicadas a la fabricación, importación y venta de bienes sujetos a impuestos especiales, extracción y venta de recursos minerales;
- Instituciones financieras;
- Registradores de valores;
- Unidades independientes de personas jurídicas que no son contribuyentes unificados;
- No residentes.

» **CONTRIBUCIÓN SOCIAL UNIFICADA (U.S.C.⁶²):** La tasa básica de la contribución de una empresa que paga las rentas/retribuciones del trabajo en virtud de convenios civiles a personas físicas es del **22%** de la retribución bruta. La base imponible sujeta a la USC tiene un tope por individuo por mes. A partir de 2018, el tope se establece en 15 veces el salario mínimo establecido para el mes respectivo (por ejemplo, 100. 500 UAH⁶³ a partir de octubre de 2022).

» **IMPUESTOS SOBRE LOS BIENES INMUEBLES (R.E.T.⁶⁴):** A partir del 1° de enero de 2015 se aplica tanto para los inmuebles residenciales y no residenciales, que sean de propiedad de particulares se encuentran alcanzados por el impuesto. La base imponible se determina en función del tamaño de la superficie total de un activo inmobiliario. Existe una **exención parcial** para la vivienda de particulares, por la que no están sujetos al RET los primeros 60 metros cuadrados para pisos, 120 metros cuadrados para viviendas unifamiliares, o 180 metros cuadrados para diferentes tipos de bienes inmuebles. Las exenciones no se aplican a los activos (i) que excedan más de cinco veces el área de exención potencial y/o (ii) utilizados para generar ingresos. La tasa y las exenciones adicionales del RET la establecen los gobiernos locales, pero generalmente **no puede exceder el 1,5%** del salario mínimo establecido el 1 de enero del año del informe por metro cuadrado (para 2023 - 100,50 UAH por metro cuadrado).

- Si el contribuyente tiene una o más propiedades residenciales con un área total de un activo de más de 300 metros cuadrados (para un apartamento) o 500 metros cuadrados (para una casa), el monto del impuesto calculado se incrementará en 25.000 UAH por año para cada activo de este tipo.

» **IMPUESTOS SOBRE EL TRANSPORTE:** Se cobra un impuesto de transporte local a los propietarios de automóviles de pasajeros (como por ejemplo el servicio de taxis) con un valor de mercado promedio superior a 375 salarios mínimos al 1 de enero del año del informe (es decir, 2.512.500 UAH, unos €63.700 para 2023) y menos de cinco años. El propietario del automóvil debe pagar un impuesto de 25.000 UAH (unos €600) por cada automóvil por año.

» **IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (I.V.A.):** Al 31 de diciembre de 2022 existen cuatro tipos de IVA:

62 De sus siglas en inglés: Unified social contribution.

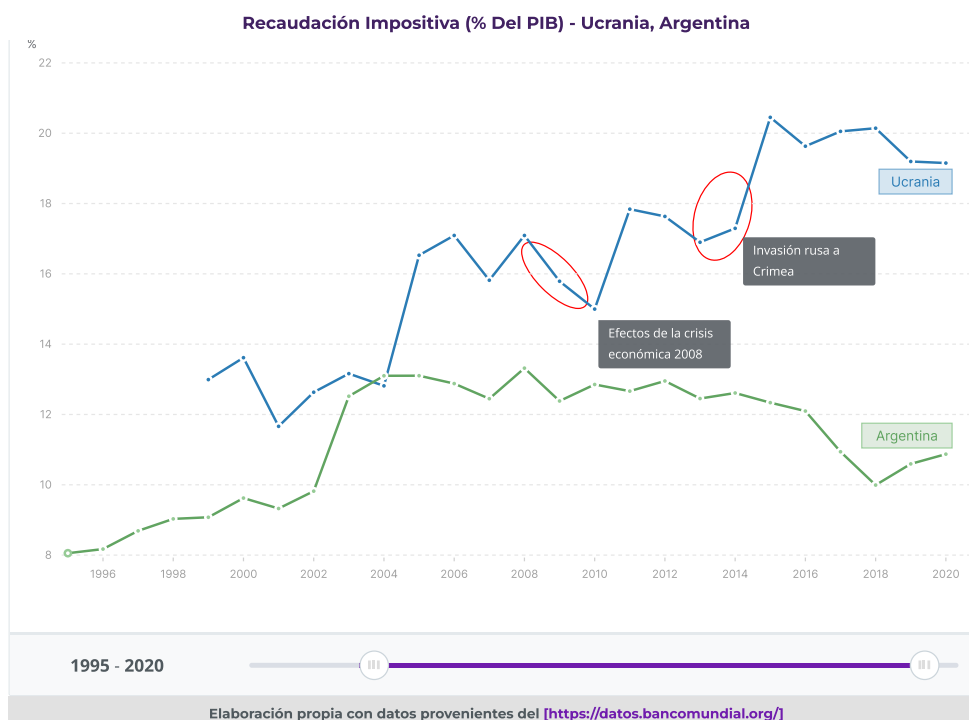
63 Unos €2.500 Euros.

64 De sus siglas en inglés: Real Estate Tax.

- La tasa del **20%** se aplica a casi todas las transacciones sujetas al IVA.
 - El tipo del **14%** se aplica a las transacciones de importación y suministro de determinados productos agrícolas (productos de origen vegetal como el maíz, la soja, las semillas de girasol y otros productos determinados) en Ucrania.
 - La tasa reducida del **7%** se aplica al suministro e importación de medicamentos registrados y productos médicos específicos, así como medicamentos, productos médicos y equipo médico que se permite usar en ensayos clínicos. También se aplica a varios servicios de cultura, turismo e industrias creativas, transporte aéreo de pasajeros y carga dentro de Ucrania, suministro de entradas para eventos deportivos de nivel internacional y ucraniano.
 - La tasa de IVA del **0%** se aplica a la exportación y reexportación de bienes y algunas otras transacciones específicas.
- » **IMPUESTO SOBRE LAS DONACIONES Y SUCESIONES:** No hay impuesto sobre donaciones o sucesiones en Ucrania. Sin embargo, los ingresos recibidos como herencia o donación están sujetos al PIT (Personal Income Tax) a las siguientes tasas:
- **0%** si se recibe de los miembros de la familia de un residente (cónyuge, hijo, padre, hermano/hermana, abuelo y nieto).
 - **5%** si se recibe de testadores/donantes residentes distintos de los mencionados anteriormente.
 - **18%** si se recibe de o por un testador/donante no residente, independientemente de las relaciones con dicho testador/donante.
- » **CRÉDITO FISCAL EXTRANJERO:** Los residentes fiscales pueden acreditar los impuestos pagados en el extranjero sobre los ingresos recibidos fuera de Ucrania, siempre y cuando exista un *Acuerdo de Doble Tributación entre Ucrania y la jurisdicción extranjera correspondiente*. El monto del crédito fiscal extranjero se limita al monto del impuesto ucraniano pagadero en el período de declaración respectivo. Para reclamar un crédito fiscal, el contribuyente requiere una confirmación oficial de los ingresos recibidos, la base imponible y el monto del impuesto sobre la renta pagado en dicha jurisdicción extranjera. Dichos documentos son emitidos por la autoridad fiscal extranjera pertinente y deben estar debidamente legalizados y traducidos al ucraniano.
- » **IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO NETO:** No existe.

En conclusión, el sistema de Flat Tax fue implementado en Ucrania en 2004 como parte de un conjunto de reformas económicas y fiscales que buscaban modernizar el sistema económico del país y atraer más inversiones extranjeras. El sistema tributario simplificó la carga administrativa y redujo los costos para las empresas al establecer una tasa única del 18% para personas físicas y empresas.

A pesar de que Ucrania ha enfrentado varias crisis económicas en el pasado, como la de 2008, 2016 y 2020, y ha sufrido constantes invasiones en su territorio, el sistema de Flat Tax ha permitido al país crecer económicamente. Es importante mencionar que este sistema tributario también incluyó una serie de deducciones fiscales para los contribuyentes, lo que les permite reducir la cantidad de impuestos que deben pagar, sobre todo en épocas de conflicto armado; por lo que estas deducciones han resultado ser beneficiosas para los contribuyentes y ayudar a aliviar la carga fiscal.



Y aunque ha habido algunos ajustes en las tasas impositivas desde la implementación del Flat Tax, el sistema sigue siendo relativamente sencillo y eficiente. Además, ha permitido a Ucrania mantener una tasa de crecimiento económico sólida en los últimos años, lo que demuestra que el sistema de Flat Tax puede ser una herramienta útil para el desarrollo económico de un país.

ITALIA, EL FALSO FLAT TAX

INTRODUCCIÓN

Desde 2017, el gobierno italiano ha implementado una serie de medidas fiscales destinadas a fomentar la inversión extranjera y mejorar la economía del país.

Una de las medidas más significativas ha sido la introducción de un impuesto único nominado como Flat Tax, el cual se aplica a los nuevos residentes extranjeros que optan por este régimen.

Bajo este régimen, los nuevos residentes pagan un impuesto anual de 100.000 € sobre todos sus ingresos de fuente no italiana, en lugar de las tasas impositivas ordinarias. Este régimen de impuesto único tiene una duración de 15 años y se puede extender a cualquier miembro de la familia, quienes estarán sujetos a una suma anual de 25.000 €. Los contribuyentes que optan por este régimen quedan exentos de los impuestos sobre Donaciones y Sucesiones relativos a bienes y bienes inmuebles en el extranjero.

El pago de la suma global cubre cualquier ingreso extranjero sujeto al impuesto de tasa única, lo que significa que las personas pueden enviar fondos a Italia sin limitaciones ya que el impuesto cubre los ingresos obtenidos en el extranjero.

Sin embargo, es importante destacar que el impuesto único no se aplica a ningún ingreso de origen italiano ni a las ganancias de capital obtenidas a partir de la transferencia de

participaciones accionarias “cualificadas” no italianas en los primeros 5 años posteriores a la elección.

¿POR QUÉ DECIMOS QUE SE TRATA DE UN “FALSO FLAT TAX”?

Italia tiene una economía diversificada, que se divide en un norte industrial desarrollado, con muchas empresas privadas, y un sur menos desarrollado. La economía está impulsada en gran parte por la fabricación de bienes de consumo de alta calidad producidos por pequeñas y medianas empresas, muchas de las cuales son de propiedad familiar. Debido a su patrimonio arqueológico y artístico, el turismo es uno de los sectores más importantes⁶⁵.

La introducción del “supuesto flat tax” ha sido presentada en el país para incentivar la inversión extranjera, lo que ha generado cierto descontento entre los ciudadanos italianos, ya que muchos argumentan que se les hace difícil acogerse a las sumas anuales, dado que deben seguir soportando el resto de las cargas tributarias ordinarias, las cuáles pertenecen a un universo tributario progresivo -dato no menor-.

Y si bien desde el año 2014, Italia ha previsto un sistema similar para **trabajadores autónomos**, mediante el régimen de tributación a tanto alzado⁶⁶, también conocido como *Régimen forfettario*, que fue establecido por la Ley 190/2014:

La realidad es que este régimen establece que la base imponible se determina mediante un tipo **impositivo fijo del 15%**, sin la inclusión del Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), ni el Impuesto Regional de Actividades Productivas (IRAP), tampoco el Impuesto sobre los Servicios Municipales (ISA), y sin la aplicación de retenciones fiscales. Para poder acogerse a este régimen de imposición a tanto alzado, es necesario cumplir con ciertos criterios y límites establecidos. La Ley de Presupuestos para el ejercicio 2023 ha aumentado el umbral de ingresos anuales para poder acogerse al régimen de imposición a tanto alzado hasta 85.000 EUR⁶⁷.

Sin embargo, lo que se ha implementado en Italia no es un verdadero flat tax, ni siquiera para los extranjeros que deseen invertir en dicho Estado, dado que cuenta con una limitación importante: *el período de 15 años que dura este sistema. En realidad, lo que se ha implementado en Italia es un beneficio tributario a la inversión extranjera y no la aplicación del sistema flat tax propuesto por teóricos como Friedman, Robert Hall y Alvin Rabushka, el cual implica una verdadera reducción del sistema impositivo y una disminución a unos pocos impuestos (no más de 10 o 15 tributos en todo el territorio), así como un impuesto sobre la renta de tarifa baja y única que grava por igual a las diferentes modalidades productivas: trabajo, capital y consumo. En resumen, el sistema italiano no grava a todos los contribuyentes por igual y tampoco aplica una tarifa baja y única (tarifa plana).*

Para entender mejor el sistema tributario italiano, a continuación se exponen algunos de los impuestos ordinarios (para diferenciarlo del beneficio a los extranjeros):

IMPUESTOS CORPORATIVOS:

» **IMPUESTO SOBRE LA RENTA CORPORATIVA:** Las entidades cooperativas italianas están sujetas a un *Impuesto sobre la renta de las sociedades o IRES*⁶⁸, y a un *Impuesto sobre la*

65 <https://taxsummaries.pwc.com/italy> Visitado por última vez 28/02/2023.

66 El impuesto a tanto alzado es un tributo que se cobra de forma fija y uniforme a todos los contribuyentes que cumplen con ciertas condiciones. En otras palabras, el monto del impuesto no depende del nivel de ingresos o de la cantidad de bienes que posee el contribuyente, sino que se aplica una tasa o tarifa única para todos los contribuyentes. Según la definición dada por el economista español José Ignacio Conde-Ruiz, el impuesto a tanto alzado es “un tributo que grava de forma indiscriminada la actividad económica, con independencia de los ingresos obtenidos por los contribuyentes”.

67 Anteriormente, en el ejercicio 2022, este límite era de 65.000 EUR.

68 La base imponible de IRES se determina de acuerdo con el principio de tributación mundial, que establece que, independientemente de la ubicación/jurisdicción

*Producción Regional o IRAP*⁶⁹. Las tarifas estándar son las siguientes:

- 24% para IRES.
- 3,9% para el IRAP⁷⁰.

» **IMPUESTO SUSTITUTIVO SOBRE REORGANIZACIONES SOCIETARIAS** (fusiones, escisiones, aportaciones en especie): Las reestructuraciones societarias, son, en principio, neutras desde el punto de vista fiscal incluso si, a efectos contables financieros, la transacción da lugar al reconocimiento de valores más elevados de los activos o del fondo de comercio.

Las sociedades podrán optar por obtener el reconocimiento fiscal parcial o total del incremento en los valores contables financieros de los activos o de los fondos de comercio derivados de las reestructuraciones societarias, siempre que paguen el impuesto sustitutivo. Este tributo no es deducible para efectos de IRES o IRAP. El impuesto sustitutivo también puede pagarse en tres cuotas anuales del 30% en el año de la elección, el 40% durante el segundo año y del 30% restante en el tercer año más intereses a razón del 2,5% anual sobre las cantidades diferidas. El impuesto sustitutivo se calcula sobre una base **imponible progresiva**:

- Del 12 % hasta 5 millones EUR,
- Del 14 % de 5 millones EUR a 10 millones EUR y
- Del 16 % a partir de 10 millones de euros.

» **CONTRIBUCIONES SOCIALES**: La tasa total de la seguridad social ronda el 40% de la retribución bruta del trabajador (la tasa depende de la actividad laboral que realice la empresa, del número de trabajadores de la empresa y del puesto del trabajador), y se retiene de la siguiente manera:

- El cargo del empleador es de alrededor del 30%.
- El cargo del empleado es de alrededor del 10%.

» **IMPUESTO DE TONELAJE**: Las compañías navieras residentes y no residentes fiscales en Italia, que operan en Italia a través de un Establecimiento Permanente, pueden calificar y luego elegir estar sujetas al régimen fiscal italiano de tonelaje. El régimen permite básicamente la determinación de la renta presuntiva con base en el arqueo neto de las naves calificadas prorrateado a los días efectivos de embarque (ingreso por tonelaje). El ingreso por tonelaje está sujeto a IRES únicamente (24%).

» **IMPUESTO A LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS (FTT)**: Se aplica a (i) acciones en efectivo, (ii) derivados y (iii) transacciones comerciales de alta frecuencia. El FTT de renta variable en efectivo se aplica a la compra de acciones y otros instrumentos de renta variable emit-

donde se produzcan los ingresos, en la medida en que los ingresos sean legalmente atribuibles a una entidad residente en Italia, los ingresos se gravan en Italia. El IRES se carga sobre el ingreso neto total informado en los estados financieros de la empresa ajustados por normas fiscales específicas. Las sociedades no residentes tributan únicamente sobre las rentas de fuente italiana.

⁶⁹ Existen diferentes métodos de cómputo de la base imponible del IRAP, dependiendo de la naturaleza del negocio que realice el contribuyente. Las provisiones para riesgos y responsabilidades, así como las partidas extraordinarias, no pueden ser tenidas en cuenta para la determinación de la base imponible del IRAP. Para las empresas de ventas y manufactura, la base imponible del IRAP está ampliamente representada por el margen bruto de la empresa en sus estados financieros. Además de los conceptos no deducibles mencionados anteriormente, se excluyen para efectos de la base imponible del IRAP los ingresos y gastos por intereses y las provisiones para insolvencias. El IRAP se recauda sobre una base regional, y las regiones pueden aumentar o disminuir la tasa estándar del IRAP hasta un 0,92 %. Las empresas con instalaciones en diferentes regiones deben asignar su base imponible global a las diferentes regiones sobre la base de los costos de empleo del personal ubicado en los distintos sitios. Las instalaciones se vuelven relevantes para el cálculo del IRAP si se han establecido por más de tres meses. Las empresas italianas con Establecimiento Permanente (E.P.) en el extranjero, así como las compañías navieras que califican para el régimen de impuesto sobre el tonelaje, no están sujetas al IRAP sobre los ingresos obtenidos a través de estos Establecimientos Permanentes.

⁷⁰ Es una suerte de Impuesto a los BIENES PERSONALES que se cobran en las Provincias de Argentina.

idos por empresas italianas, así como valores (donde sea que se emitan) que sigan esas acciones italianas. La base imponible es el saldo neto diario de las transacciones sobre los mismos instrumentos financieros realizadas por una misma persona en la misma fecha de liquidación. La tasa es del 0,2 % en operaciones extrabursátiles o del 0,1 % en operaciones realizadas en un mercado regulado (o sistema multilateral de negociación).

» **IMPUESTO DE SERVICIOS DIGITALES (DST)**⁷¹: A partir del año fiscal 2020, las empresas aplicarán un impuesto a una tasa del 3% sobre el valor de los servicios digitales. *El impuesto web* está dirigido a los contribuyentes que individualmente o a nivel de grupo realicen durante un año gravable (en este caso, según cada año calendario) cuando otorgue la prestación de los siguientes servicios:

- Canalización de publicidad en una interfaz digital dirigida a los usuarios de esa interfaz digital.
- Oferta de una interfaz digital multifacética que permita la interacción de los usuarios y con el fin de facilitar la provisión directa de bienes y servicios.
- La transmisión de datos recopilados sobre los usuarios y generados a partir de las actividades de los usuarios en las interfaces digitales.

Este impuesto tiene el mismo objetivo que el de la RES. 05/2021 DE LA COMISIÓN ARBITRAL DEL CONVENIO MULTILATERAL DE INGRESOS BRUTOS⁷² EN ARGENTINA. Dicha Resolución limita el crecimiento y el progreso mercantil de nuestros Ciudadanos, ya que establece que cualquier persona o empresa que haga una venta aislada desde una Jurisdicción a otra deberá darse de alta y abonar el impuesto a los Ingresos Brutos en dicha provincia, es decir así “pasa a estar incluido todo el universo de sujetos que comercialicen por este medio, puesto que no hay manera de llevar a cabo el comercio electrónico si no es por medio de un punto de conexión o transmisión”. Es como si las Provincias, mediante ésta disposición se hubieran colocado una especie de aduana para ejercer el comercio en el Territorio Nacional...

IMPUESTOS PERSONAS FÍSICA:

» **El Impuesto sobre la Renta de Personas Físicas (IRPF)** comprende tres tipos de impuestos: *nacional, regional y municipal*. El impuesto nacional varía entre el 23% y el 43%⁷³, mientras que el impuesto regional oscila entre el 1,23% y el 3,33%. *El impuesto municipal, por su parte, varía del 0% al 0,9% y los municipios tienen la facultad de establecer tasas impositivas progresivas aplicables al tramo de ingreso nacional*⁷⁴.

Las **personas físicas residentes fiscales** en Italia deben declarar todas sus inversiones en el extranjero, tanto financieras como no financieras, para fines de control mediante la presentación de la declaración de impuestos italiana. Por lo tanto, las rentas extranjeras no son relevantes para efectos de tributación en Italia.

» **IMPUESTO ADICIONAL A LA RETRIBUCIÓN VARIABLE EN EL SECTOR FINANCIERO**: Se refiere a un gravamen que se aplica a una forma de compensación variable que se otorga a ejecutivos y gerentes que trabajan en el sector financiero adquiriendo partici-

71 Los ingresos recaudados están sujetos al impuesto cuando el usuario utiliza el dispositivo para acceder a los servicios digitales anteriores en el territorio italiano. Con el fin de identificar la ubicación del usuario, la autoridad fiscal italiana ha proporcionado reglas de vinculación específicas entre el usuario y el territorio italiano (es decir, dirección IP u otros medios de geolocalización).

72 El Convenio Multilateral es un acuerdo suscrito por las 23 provincias argentinas y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y cuya finalidad es la armonización de la retención de INGRESOS BRUTOS entre Provincias por las actividades ejercidas por un mismo contribuyente en una, varias o todas sus etapas en dos o más jurisdicciones, pero cuyos ingresos brutos, por provenir de un proceso único, económicamente inseparable, deben atribuirse conjuntamente a todas las jurisdicciones involucradas ya sea que la actividad sea ejercida por el propio contribuyente o por un tercero (intermediarios, corredores, viajantes, etc.), con o sin relación de dependencia, e incluso a distancia, es decir “entre ausentes” (mediante internet, cartas, corresponsales, etc.).

73 23% hasta €15.000 // 25% de €15.000 a €28.000 // 35% de €28.000 a €50.000 // 43% de €50.000 en adelante.

74 Es lo que sucede en forma similar, en varios municipios del país, cuando cobran la TASA DE SEGURIDAD E HIGIENE y la calculan sobre los Ingresos Brutos.

paciones en sociedades. Esta compensación variable puede tomar varias formas, como bonificaciones, opciones sobre acciones o planes de incentivos. Este impuesto adicional se establece con una tasa del **10%**.

- » **IMPUESTO ÚNICO SOBRE EL BONO DE PRODUCTIVIDAD⁷⁵**: Es una compensación adicional que se le paga a un empleado como resultado del mejoramiento de la calidad de producción y/o productividad de una empresa. Es importante señalar que el bono de productividad no puede exceder los €3.000 euros al año. Asimismo, este bono está sujeto a una tributación sustitutiva, lo que implica que se debe pagar una cantidad equivalente al **10%** del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) en concepto de retención autonómica y municipal. Aunque no está exenta de la retención a cuenta de la Seguridad Social, la tasa impositiva ha sido reducida al 5% en la Ley de Presupuesto para el año fiscal 2023⁷⁶.

OTROS IMPUESTOS:

- » **IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA⁷⁷)**: Se aplica a las entregas de bienes y servicios realizadas en Italia por empresarios, profesionales o artistas y a las importaciones realizadas por cualquier persona. Las adquisiciones intracomunitarias también están sujetas al IVA en determinadas situaciones. El tipo de IVA estándar italiano es del **22%**. Se proporcionan tarifas reducidas para suministros de bienes y servicios enumerados específicamente, tales como:
 - **4%** para alimentos, bebidas y productos agrícolas enumerados, y libros electrónicos/revistas electrónicas que cumplan con ciertos requisitos.
 - **5%** para ciertos servicios de salud, para la venta de hierbas alimenticias, para ciertos servicios de transporte en mares, lagos y ríos, para servicios de calefacción urbana, para productos específicos relacionados con la niñez (por ejemplo, leche en polvo).
 - **10%** para suministros de energía eléctrica para usos listados, medicamentos listados y *pellets*⁷⁸.
- » **CONTRIBUCIÓN SOLIDARIA EN EL SECTOR ENERGÉTICO**: La Ley de Presupuestos 2023 introdujo una contribución solidaria temporal para el año en curso, a cargo de las empresas con actividades en el sector de la energía y el petróleo y el gas debido al aumento extraordinario de los precios en este sector.
- » **IMPUESTO DE MATRICULACIÓN**: Para escrituras y contratos específicos (es una figura similar al *impuesto a los sellos en Argentina*⁷⁹). Dependiendo de la naturaleza del contrato y de los bienes objeto del contrato, así como de la forma del contrato, el impuesto de matriculación se aplica como una cantidad fija o como un porcentaje del valor de los bienes y/o derechos que son objeto del contrato. Como regla general, no se debe pagar el im-

75 Este bono solo se otorga a toda la plantilla elegible (o a una categoría homogénea) basándose en objetivos y criterios de desempeño justos, predeterminados y materialmente valiosos. Por ejemplo, el logro de metas relacionadas con ahorros en la electricidad, crecimiento de ingresos, aumento de ganancias, disminución del desperdicio de producción, mejora en los tiempos de entrega o la implementación de un esquema de trabajo inteligente, conocido como KPI.

76 Los empleados que hayan recibido una retribución bruta anual superior a 80.000 euros en el año anterior, incluyendo cualquier régimen de retribución variable, no tienen derecho a recibir esta bonificación fiscal. Para que se puedan aplicar las medidas mencionadas, el empleador debe firmar un convenio colectivo con los sindicatos o comités de trabajo. Si no existen sindicatos o comités de trabajo, es posible aplicar un convenio colectivo territorial (si existe) firmado por los sindicatos más representativos en el territorio de referencia.

77 Por sus siglas en italiano: *Imposta sul Valore Aggiunto*. Respecto a este impuesto en particular, la reglamentación italiana ha establecido muchos requisitos, en particular para la adquisición/venta de bienes y servicios con respecto al resto de la Comunidad Europea y de la República de San Marino. Estos requisitos se intensifican aún más con la comercialización realizada con personas (físicas o jurídicas) de Estados ajenos a la Comunidad Europea o Italia. En definitiva, el sistema de imputación sobre el IVA es demasiado engorroso. Para saber más sobre este impuesto se recomienda la lectura del informe realizado por PWC en <https://taxsummaries.pwc.com/italy/corporate/other-taxes> ya que no es el objeto de investigación de este documento.

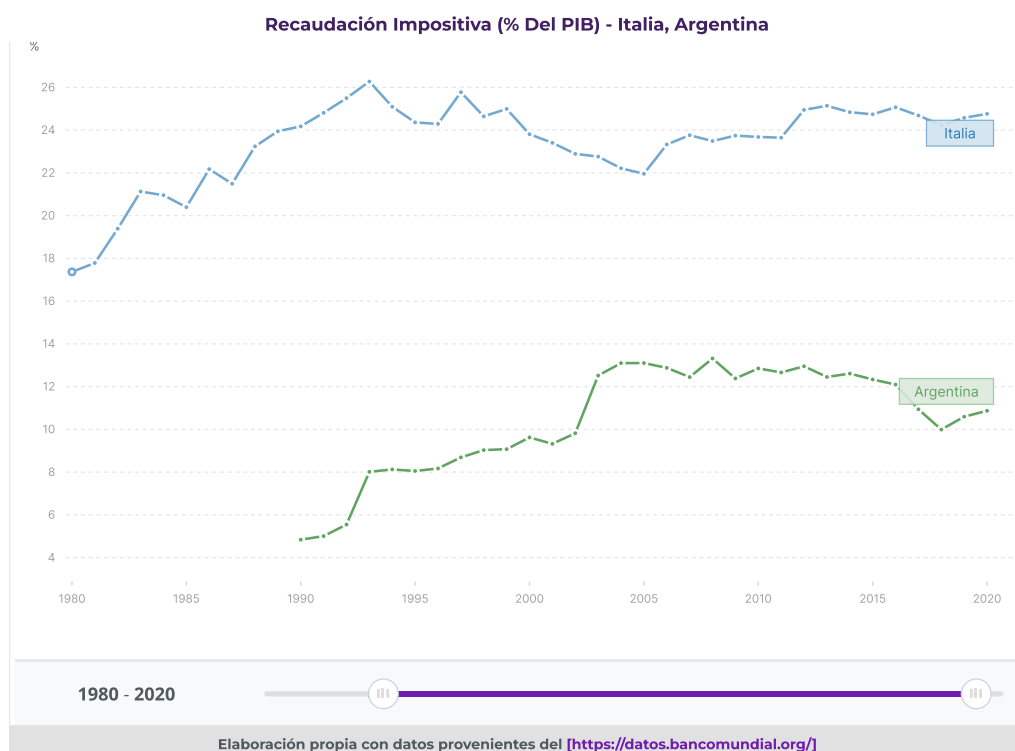
78 Los pellets o pellas de madera son un combustible de biomasa granulado alargado a base de madera. Las pellas se fabrican mediante prensado de serrín donde la propia lignina hace de aglomerante. No se necesita ni pegamento ni ninguna otra sustancia más que la misma madera.

79 Los contratos de seguros y sus endosos, incluido seguro de automotor, de incendio, transporte de bienes, robo, granizo y otras coberturas de daños patrimoniales, contratos de locación, etc. son alcanzados por el Impuesto. Leer Ley N° 18.524: <http://servicios.infoleg.gov.ar/infolegInternet/anexos/230000-234999/234937/norma.htm>

puesto de matriculación proporcional en el caso de operaciones sujetas al IVA.

» **IMPUESTO MUNICIPAL UNIFICADO (IMPOSTA ÚNICA COMUNALE O IUC):** El IUC está compuesto por los siguientes impuestos diferentes:

- **IMPUESTO ÚNICO (Imposta Municipale Única o IMU):** Impuesto que grava la propiedad de bienes inmuebles (edificios, terrenos rústicos, tierras de cultivo), excepto los inmuebles que se poseen como *propiedad privada principal*. La tasa impositiva estándar es del **0,76%**. Dependiendo del municipio y del estatus del contribuyente, la tasa del tributo puede ser aumentada o disminuida. La base imponible generalmente se determina sobre la base del llamado “valor catastral”, es decir, sobre el valor obtenido de la capitalización de la renta estándar estimada que se espera obtener de los bienes inmuebles.
- **IMPUESTO POR SERVICIOS INDIVISIBLES (Tributo per i Servizi Indivisibili o TASI):** Un impuesto de servicio adeudado por los propietarios y arrendatarios de bienes inmuebles, excepto por los bienes inmuebles destinados a la propiedad privada principal según las diferentes categorías catastrales (A/1, A/8 y A/9). La cantidad adeudada por el arrendatario puede variar según el Reglamento establecido por el municipio.
- **IMPUESTO A LOS RESIDUOS (Tassa sui rifiuti o TARI):** Un impuesto sobre los residuos que se aplica al propietario o al usuario de bienes inmuebles.



Así, el gobierno italiano ha implementado un régimen especial desde 2017 para los nuevos residentes extranjeros y sus ingresos extranjeros durante un período de 15 años. Aunque se presenta como un sistema tributario justo y uniforme para todos, no es un verdadero Flat Tax en el sentido de un sistema tributario simplificado y de tarifa única que grava por igual a todas las modalidades productivas:

Italia, para formar parte del Club del Flat Tax, primero debe comprender que no es viable dicha implementación sin una reestructuración significativa del sistema administrativo público en su totalidad, ya que es uno de los países europeos con mayor cantidad de empleados públicos y burocracia: ***en Italia cada año una empresa debe someterse a un centenar de obligaciones, formularios y declaraciones para ser presentadas a tiempo ante oficinas y ministerios, donde para recibir una indicación hay que acudir a unas diez oficinas distintas, en las que se reciben ocho opiniones diferentes, a menudo contradictorias y divergentes. A ello hay que añadir las Circulares con las que la Agencia Tributaria aporta aclaraciones, prórrogas que luego son canceladas y/o cualquier otra indicación útil, que termina haciendo más compleja la contabilidad de la empresa.***

De hecho, según un informe del Banco Mundial (ver cuadro N° 1), Italia es uno de los países con el sistema tributario más complejo del mundo, lo que dificulta la capacidad de las empresas y los individuos para cumplir con sus obligaciones fiscales de manera efectiva y eficiente.

Asimismo, el punto crítico del sistema italiano es que tiene una multitud de impuestos corporativos, personales y los creados en razón de los estamentos de la propia organización del Estado; de hecho los impuestos locales y otros impuestos representan un 40% que se agregarán al impuesto sobre la renta de las empresas, por lo que resulta inútil prometer una reducción de dichos impuesto respecto de unos pocos puntos porcentuales, si luego siguen vigentes decenas de tributos, aranceles y diversos gravámenes.

Por otro lado, Italia no tiene un sistema tributario de Flat Tax en general, ya que muchos ciudadanos italianos se ven obligados a soportar cargas tributarias ordinarias, lo que ha generado cierto descontento entre contribuyentes con y sin beneficio fiscal, más aún cuando comparan las tasas tributarias que se aplican en Estonia, Lituania o Bulgaria.

Para ampliar un poco más sobre la complejidad del sistema tributario italiano, es importante destacar que Italia cuenta con una gran cantidad de impuestos que gravan diferentes actividades y bienes. Por ejemplo, ***existen impuestos específicos sobre los productos petroleros, el tabaco, el alcohol, los coches, los barcos, los aviones, los juegos de azar, la energía eléctrica, la televisión, los bienes de lujo, entre otros. También existen impuestos regionales y municipales que varían según la ubicación geográfica del contribuyente y la actividad que se esté desarrollando.***

Además, como se mencionó anteriormente, Italia tiene un sistema tributario progresivo, lo que significa que a medida que aumenta la renta del contribuyente, también aumenta la tasa impositiva que se le aplica. Esto implica que no todos los contribuyentes pagan la misma cantidad de impuestos, sino que las personas con mayores ingresos están sujetas a tasas impositivas más altas que las personas con ingresos más bajos.

En conclusión, el sistema tributario italiano es muy complejo y tiene una gran cantidad de impuestos que gravan diferentes actividades y bienes. Aunque se ha implementado un pseudo-régimen de Flat Tax para incentivar la inversión extranjera, este régimen no es aplicable a todos los contribuyentes y no elimina la complejidad del sistema tributario italiano en su conjunto, lo que desincentiva la inversión local.

CUADRO N° 1

Competitividad fiscal internacional 2023

Clasificación

País	En general	Puntuación General	Clasificación		Rango		Rango	
			Impuesto de sociedades	Impuestos individuales	Impuestos al Consumo	Impuestos a la Propiedad	de las normas fiscales Transfronterizas	
Estonia	1	100.0	2	1	15	1	11	
Letonia	2	88.5	1	3	27	5	9	
Nueva Zelanda	3	86.1	29	5	1	8	19	
Suiza	4	84.7	10	9	3	36	1	
República Checa	5	81.2	6	4	25	6	10	
Luxemburgo	6	78.9	23	21	7	14	5	
Turquía	7	78.6	11	7	13	22	7	
Israel	8	78.3	13	23	11	11	8	
Lituania	9	76.6	3	10	30	7	22	
Australia	10	75.9	32	14	9	4	21	
Hungría	11	75.0	4	6	38	23	3	
Eslovaquia	12	74.3	18	2	29	3	30	
Suecia	13	73.3	8	20	21	10	13	
Países Bajos	14	70.6	25	19	16	21	4	
Canadá	15	69.8	24	24	8	25	15	
Eslovenia	16	66.6	7	13	31	24	18	
Noruega	17	66.6	14	27	23	15	12	
Alemania	18	66.6	31	35	14	12	6	
Finlandia	19	66.5	9	25	24	19	20	
Austria	20	65.3	20	30	17	16	16	
Estados Unidos	21	65.0	22	22	4	29	35	
Costa Rica	22	64.8	36	33	5	9	31	
Corea	23	61.6	26	37	2	32	26	
Japón	24	61.5	30	34	6	26	25	
Grecia	25	61.4	19	8	33	28	23	
México	26	60.1	27	28	12	2	38	
Bélgica	27	60.0	15	11	22	30	33	
Irlanda	28	58.9	5	31	34	17	34	
Dinamarca	29	58.5	17	36	20	18	29	
Reino Unido	30	56.1	28	26	35	35	2	
España	31	55.8	33	17	19	37	17	
Islandia	32	55.5	12	18	28	34	32	
Polonia	33	55.3	16	12	36	31	27	
Portugal	34	52.1	37	29	26	20	28	
Chile	35	50.5	35	38	10	13	37	
Francia	36	49.1	34	32	32	33	14	
Italia	37	48.4	21	16	37	38	24	
Colombia	38	46.4	38	15	18	27	36	

Elaboración propia en base a: Índice de competitividad fiscal internacional 2023.

FLAT TAX: REFUTACIÓN DE LAS CRÍTICAS

Existen diversas críticas que se han planteado contra este sistema tributario a lo largo de los años. Estas críticas pueden agruparse en cinco categorías principales, las cuales serán analizadas y refutadas detalladamente una a una.

Críticas más comunes:

- 1 **Poco realista:** Se trata de un sistema poco realista y aplicable sólo en algunos países nada más, sobre todo en jurisdicciones pequeñas.
- 2 **Regresividad:** Una de las críticas más importantes al sistema tributario flat tax es que es regresivo. Esto significa que las personas con menores ingresos pagan una mayor proporción de sus ingresos en impuestos que las personas con ingresos más altos. Esto se debería a que la tasa impositiva es la misma para todas las personas con menores ingresos, y por ende tienen menos ingresos disponibles para cubrir sus necesidades básicas.
- 3 **Desigualdad:** El sistema tributario flat tax también puede ser considerado injusto porque no toma en cuenta las diferencias en la capacidad de pago de cada individuo. Por ejemplo, una persona con ingresos bajos podría tener que pagar el mismo porcentaje de impuestos que una persona con ingresos muy altos, lo que podría considerarse como un trato injusto.
- 4 **Pérdida de ingresos fiscales:** Algunos críticos sostienen que un sistema tributario flat tax podría resultar en una pérdida de ingresos fiscales para el gobierno. Debido a que las personas con mayores ingresos pagarían menos impuestos bajo este sistema, el gobierno podría recibir menos ingresos fiscales en general, lo que podría reducir su capacidad para financiar programas y servicios públicos.
- 5 **Falta de progresividad:** El sistema tributario flat tax no permite la progresividad del impuesto, es decir, la capacidad de aumentar la tasa de impuestos para aquellos con ingresos más altos. La progresividad del impuesto se utiliza a menudo para reducir la desigualdad y para garantizar que aquellos que tienen más ingresos contribuyan más a la sociedad.

REFUTACIONES:

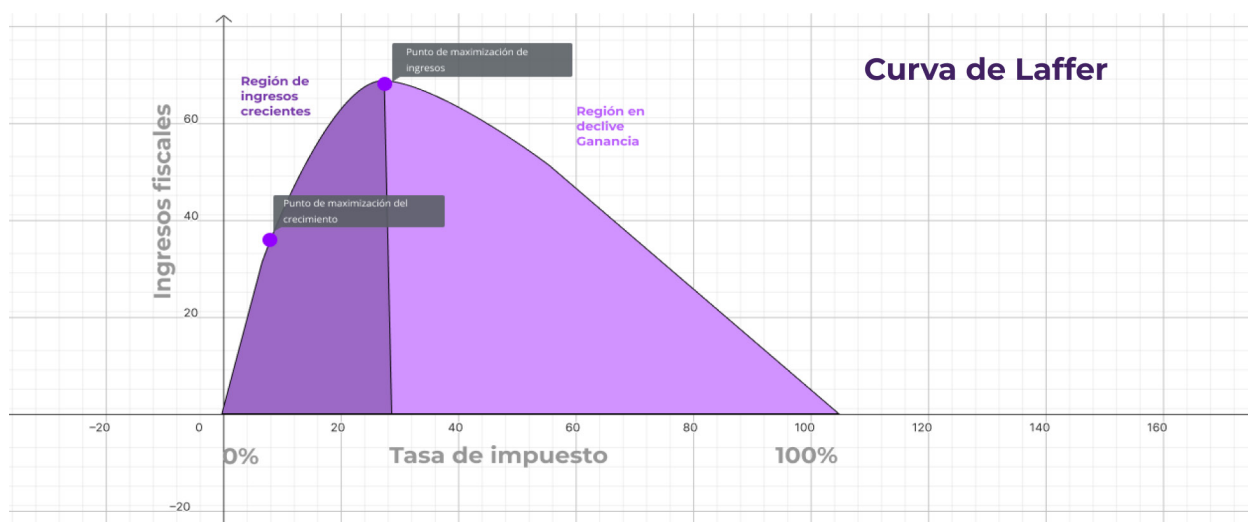
- 1 **SI HAY UN ASPECTO DESTACABLE DE ESTE SISTEMA, ES SU IMPACTO ECONÓMICO REAL Y POSITIVO**

Al principio, muchos adujeron que se trataba de un sistema poco realista, y que Hong Kong era un caso especial, pero como bien señaló Daniel Mitchell⁸⁰, los críticos nunca podían decir cual era lo poco realista o por qué Hong Kong era un caso especial. Lo cierto, es que con el paso de los años, y la influencia de los cambios geopolíticos, confluyeron en que en el día de hoy, unos 40 países hayan optado por este sistema y por ende, sus economías han crecido tanto que les ha permitido posicionarse en los primeros puestos de los rankings internacio-

80 "The Global Flat Tax Revolution: Lessons for Policy Makers" published in the Magazine "PROSPERITAS - A Policy Analysis from the Center for Freedom and Prosperity Foundation." February, 2008 - Vol. III, Issue I, page 3.

nales en materia económica y eficiencia fiscal.

También se ha dicho que el Flat Tax, solo funciona en países “pequeños”, lo cual ha quedado desmentido cuando una nación como Rusia adoptó este sistema y tuvo un aumento en su



recaudación del 80% a tan sólo un año de su adopción.

Esta situación, la explicamos con la teoría de la **Curva de Laffer**.

Esta teoría, sostiene que existe un punto máximo en la recaudación fiscal a través de la imposición de impuestos, más allá del cual, la recaudación disminuirá a medida que se aumentan las tasas impositivas: si los impuestos son demasiado altos, las personas y las empresas tendrán menos incentivos para trabajar, invertir y emprender, lo que a su vez reducirá la base impositiva y la recaudación fiscal.

La relación entre la curva de Laffer y el sistema tributario flat tax es que un sistema tributario con una tasa impositiva baja y un bajo umbral de exención puede estimular la actividad económica, aumentar la base impositiva y, en última instancia, genera más ingresos fiscales, debido al crecimiento económico que permite su implementación.

La Curva de Laffer, como bien señalaron Montero y Fernández, es una guía para realizar reformas con el fin de mejorar la recaudación fiscal, pero que además está ligada a una serie de factores que tienen que ver con el crecimiento económico del país donde se aplican⁸¹.

Es dable resaltar que la historia tributaria de la humanidad⁸², ha puesto de resalto que con menos impuestos todos se ven beneficiados: Los empresarios compiten mejor e invierten más, los consumidores ven que aumentan sus ingresos y por ende consumen más y mejores servicios mejorando su calidad de vida y por sobre todo, los gobiernos recaudan más.

2 FALSA REGRESIVIDAD

Si bien es cierto que un sistema tributario flat tax puede parecer regresivo a primera vista, en la práctica, esto no necesariamente tiene que ser así. De hecho, varios países que han implementado sistemas tributarios flat tax en realidad han logrado hacer que el sistema sea más progresivo en términos de su impacto en la distribución de la carga tributaria.

81 “La revolución del FLAT TAX: Una propuesta para América Latina (borrador)” de Alex Montero y José Joaquín Fernández. Junio de 2006, Pág. 76.

82 Aclaración: Citar todos los casos de Estados/Países que implementaron una reducción de impuestos y el consiguiente aumento en la recaudación fiscal y la mejora en la calidad de vida de los Ciudadanos, sería infinito y conllevaría el estudio de cientos de casos. Como no es el objeto de este trabajo, se recomienda al lector la búsqueda de los datos por país.

Por ejemplo, en Rusia, que implementó un sistema tributario flat tax en 2001, los ingresos fiscales totales han aumentado, mientras que la desigualdad en la distribución del ingreso ha disminuido desde que se implementó el sistema:

Según el Banco Mundial, el índice de Gini de Rusia, que mide la desigualdad en la distribución del ingreso, ha disminuido del 0,46% en 2000 al 0,38% en 2019. Además, según los datos de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico (OCDE), el porcentaje de ingresos fiscales totales en Rusia en relación con el PIB ha aumentado del 25,2% en 2000 al 36,2% en 2019.

Asimismo, y con respecto a la idea de que las personas con ingresos más bajos pagan una mayor proporción en impuestos, que las personas con ingresos más altos, esto no es así, ya que varios estudios indican que un sistema tributario flat tax no es tan regresivo como se piensa.

Según el estudio publicado “*The Economic Effects of Flat Tax Reform on the United States: A Simulation Analysis Using the NIGEM Model*” de los economistas K. Hassett y A. Mathur, un sistema tributario flat tax con una tasa impositiva del 19% para todos los contribuyentes resultaría en una distribución del ingreso menos desigual en comparación con el sistema tributario actual de Estados Unidos.

Más allá de los datos y estudios mencionados previamente, hay que destacar que en la práctica, la aplicación de este sistema tributario, es que **mantiene las exenciones mínimas**. *Esto significa que para aquellos con ingresos por debajo de cierto nivel y con un armónico listado de gastos deducibles, es probable que paguen menos impuestos o incluso no paguen impuestos en absoluto.*

Estas consideraciones en favor de los menos favorecidos invalidan el argumento de “regresividad”. En realidad, el sistema de Flat Tax tiene efectos positivos en la economía y en la reducción de la pobreza. Una tasa única de impuestos incentiva la inversión y el emprendimiento, lo que a su vez genera empleo y aumenta la producción económica. Si la economía se expande, se generan más ingresos fiscales, lo que a su vez permitiría al gobierno invertir más en programas sociales que benefician a los más pobres.

Además, la tasa única de impuestos en un sistema de flat tax es baja, en comparación con las tasas marginales más altas en los sistemas de impuestos progresivos. Esto significa que las personas de bajos ingresos podrían tener más dinero disponible para gastar y ahorrar, lo que podría ayudarles a salir de la pobreza.

Por lo que nuevamente, este argumento en contra del sistema de Flat Tax, se cae por sí solo.

3 EN ESTE SISTEMA SOMOS TODOS IGUALES ANTE LA LEY

Uno de los principales argumentos en contra del sistema de Flat Tax es que puede ser injusto al no considerar la capacidad de pago individual de cada contribuyente. Sin embargo, este argumento parte de una concepción errónea de igualdad, la cual debería significar que las reglas se apliquen por igual a todos los ciudadanos, sin discriminar en base a sus ingresos, clasificándolos en pobres, clase media, ricos o muy ricos.

La igualdad ante la ley y los impuestos están estrechamente relacionados porque los impuestos son una forma en que el gobierno recauda fondos para financiar servicios públicos, infraestructura y otros gastos que benefician a toda la sociedad. La igualdad ante la ley

implica que todas las personas deben ser tratadas de la misma manera por el sistema legal y que las reglas deben aplicarse de manera uniforme y equitativa, sin importar la posición social o económica de una persona. En el caso de los impuestos, la igualdad ante la ley significa que todas las personas deben ser gravadas de manera justa y equitativa, sin discriminación ni favoritismo hacia ciertos grupos o individuos. Un sistema tributario justo y equitativo debería ser diseñado para asegurar que cada persona contribuya de acuerdo con su capacidad económica, sin violentar el principio de igualdad ante la ley; ya que no es correcto sostener la idea que aquellos con mayores ingresos deben pagar una proporción mayor de sus ingresos en impuestos que aquellos con ingresos más bajos, dado que así comienza la desigualdad ante la ley.

Esta idea de igualdad ante la ley fue expresada por Juan Bautista Alberdi en el artículo 16 de la Constitución Nacional Argentina, el cual establece:

“La Nación Argentina no admite prerrogativas de sangre, ni de nacimiento: No hay en ella fueros personales ni títulos de nobleza. Todos sus habitantes son iguales ante la ley, y admisibles en los empleos sin otra condición que la idoneidad. La igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas.”

A pesar de que el sistema de Flat Tax no considera la cantidad de ingresos de cada contribuyente, ***sí se asegura de que la carga impositiva sea equitativa para todos***, lo cual es fundamental para que el Estado pueda cumplir su función principal de recaudar fondos para su sostenimiento.

En el contexto del sistema de Flat Tax, la equidad se manifiesta al aplicar una tasa uniforme sobre los ingresos de todas las personas con respecto a los impuestos. *¿Qué implica realmente que todos paguen la misma tasa sobre sus ingresos?* Este sistema se destaca por la uniformidad, ya que cada contribuyente abona una tasa fija sobre sus ingresos, independientemente de cuánto perciban. ***En otras palabras, la tasa impositiva es constante para todos los niveles de ingresos.***

La justificación de este enfoque radica en la percepción de que es justo, ya que trata a todos por igual en términos de la carga tributaria que deben soportar. No existen escalas progresivas, donde las tasas aumentan con los ingresos, ni escalas regresivas, donde las tasas disminuyen para aquellos con ingresos más altos.

Por otro lado, algunos sectores ideológicos que abogan por una mayor carga impositiva para aquellos que poseen mayores ingresos, argumentan que el sistema de Flat Tax es injusto e irreal. Sin embargo, esta postura se basa en una visión distorsionada de la igualdad, ya que esta debe significar la aplicación igualitaria de las reglas para todos los ciudadanos.

Dan Mitchell, supo explicar lo siguiente: *“...bajo el sistema fiscal actual con tipos impositivos discriminatorios, lagunas especiales, sanciones nacionales claramente no estamos satisfaciendo el principio de “igualdad de trato ante la ley.” Si se pasa a un impuesto plano, se está tratando a todos por igual y yo señalaría que para la gente de la guerra de clases que quiere castigar a los ricos o al menos que quiere recaudar más ingresos de los ricos el impuesto plano es una forma notablemente exitosa de hacerlo. Puede que los ricos sean malos, como piensan algunos colectivistas, pero no son estúpidos, o al menos sus asesores financieros no lo son. ¿Qué ocurre cuando se aplican tipos impositivos muy altos a los ricos? Esconden su dinero, no declaran lo que ganan, encuentran lagunas, deducciones y créditos. (...) cuando los tipos impositivos son bajos, los ricos acaban declarando y obteniendo más ingresos, y los gobiernos suelen recaudar más con un tipo impositivo más bajo que con uno más alto. Lo vimos en Estados Unidos con Reagan. Lo vimos con el impuesto*

único en Rusia. Lo vimos con los tipos impositivos drásticamente más bajos en Irlanda. Lo vemos en todo el mundo. Lo vemos en Hong Kong, donde el 8% de los contribuyentes pagan más de la mitad de la carga fiscal y, de hecho, está más cerca del 75% de la carga fiscal. **Así que si quieres que los ricos paguen mucho dinero, dales un sistema fiscal de tipos bajos para que no tengan ningún interés en intentar esconder su dinero del fisco⁸³.**

Con estas sencillas palabras el experto en Flat Tax, supo sintetizar lo que **todo sistema tributario debe apuntar**: a la reducción de la evasión y la elusión, y ello sólo se logra con un sistema tributario ordenado, sencillo, simple, eficaz y bajo, por lo que el Flat Tax para Argentina sería ideal.

En efecto, un sistema tributario ordenado, sencillo, simple, eficaz y con una carga impositiva baja como es el Flat Tax, contribuye significativamente a la reducción de la evasión y la elusión fiscal. Asimismo, aunque el objetivo de un sistema tributario no es equiparar las desigualdades socio-económicas de una población, el sistema de Flat Tax puede ayudar a disminuir dichas desigualdades, al aumentar el poder adquisitivo de los contribuyentes y, por ende, impulsar el consumo y la inversión privada en el país.

4 AUMENTO DE LOS INGRESOS FISCALES

Uno de los argumentos en contra del sistema tributario flat tax es que podría resultar en una pérdida de ingresos fiscales para el gobierno.

Entre varios estudios, entre ellos un análisis del Center for Freedom and Prosperity⁸⁴ sugirió que si los Estados Unidos adoptaran un sistema tributario flat tax del 15%, los ingresos fiscales podrían aumentar debido a una mayor actividad económica y un mayor cumplimiento tributario. Por su parte, la Fundación Heritage⁸⁵ encontró que un sistema tributario flat tax podría generar ingresos adicionales de 2.6 billones de dólares en un período de diez años en comparación con el sistema tributario actual de Estados Unidos.

Además, es importante volver a mencionar la teoría de Laffer, la cual sostiene que al encontrar un equilibrio justo en las tasas impositivas, la recaudación puede aumentar. **En otras palabras, las personas no buscan eludir o evadir la tributación de manera inherente, sino que lo hacen como resultado de un sistema tributario que les resulta asfixiante.** En el caso de Argentina⁸⁶, por ejemplo, la carga impositiva es tan elevada que las personas buscan opciones para poder sobrevivir a costa del Estado.

Para que se entienda bien este punto, la relación entre impuestos y la recaudación fiscal es uno de los temas más importantes en el ámbito de la economía pública y la política fiscal. Los impuestos son una fuente primaria de ingresos para el gobierno y su recaudación permite financiar el gasto público y las políticas sociales. **Por lo tanto, es crucial que se diseñen sistemas tributarios eficientes que permitan una recaudación adecuada y sostenible para el Estado.**

La relación entre impuestos y la recaudación fiscal se rige por varios factores: uno de ellos es la tasa impositiva, que determina el porcentaje de impuestos que se aplican sobre una base imponible. La tasa impositiva puede afectar la decisión de los contribuyentes de pagar impuestos y la cantidad de impuestos que se recaudan. *Si la tasa es demasiado alta, los*

83 Article "CONVERSATIONS FROM THE FRONTIER CENTER FOR PUBLIC POLICY". Numb. 115. (2008) With Daniel Mitchell, Cato Institute Senior Fellow and Global Tax Expert.

84 "The Economic Benefits of a Flat Tax" escrito por Dan Mitchell y publicado por el Center for Freedom and Prosperity en el año 2012.

85 "The Economic Impact of the Tax Cuts and Jobs Act", escrito por Stephen Moore y Joel Griffith, publicado por la Heritage Foundation en el año 2015.

86 En un reciente informe realizado por la Unión Industrial Argentina (UIA), determinó que la presión tributaria en el país es del 50,7% respecto de los impuestos en Ganancias, a los Bienes Personales y a los Sellos, si se considera que los sectores que los pagan deben afrontar la carga de mayor manera que otros, debido a la gran informalidad de la economía local (...). Enero/2023. Visitar: <https://www.uia.org.ar/comunicaciones/> Visitado por última vez en fecha 21/03/2023.

contribuyentes pueden buscar maneras de eludir o evadir el pago de impuestos, lo que tiende a disminuir la recaudación fiscal.

Otro factor importante es la base imponible, que es el monto sobre el cual se aplican las tasas impositivas. Si la base imponible es amplia, se pueden recaudar más impuestos, mientras que si es estrecha, la recaudación puede ser limitada. *La evasión fiscal también puede afectar la base imponible, ya que si los contribuyentes no declaran toda su renta o patrimonio, la base imponible se reduce y la recaudación también disminuye.*

Además, la eficiencia y la efectividad de la administración tributaria son fundamentales para una adecuada recaudación fiscal. Una administración tributaria eficiente puede identificar y sancionar a los evasores fiscales, así como facilitar el cumplimiento tributario para los contribuyentes. Por otro lado, una administración tributaria ineficiente puede disminuir la recaudación fiscal y aumentar los costos administrativos, como sucede actualmente debido al universo de normativa que existe y que todas las semanas se publican, complicando la recaudación y las declaraciones impositivas.

En conclusión, la relación entre impuestos y la recaudación fiscal es compleja y está influenciada por varios factores. **Es importante que los sistemas tributarios sean diseñados de manera eficiente, equitativa y sostenible en el tiempo para que permitan una recaudación adecuada y contribuyan al desarrollo económico y social del país.**

5 NADA MÁS INJUSTO QUE UN SISTEMA TRIBUTARIO PROGRESIVO

Una crítica al sistema tributario flat tax es que no permite la progresividad del impuesto, lo que significa que las personas con mayores ingresos no pagan una tasa impositiva más alta.

El sistema tributario progresivo ha sido objeto de controversia en el debate económico. Uno de los principales críticos de este sistema fue el economista Milton Friedman⁸⁷, quien sostenía que un sistema tributario progresivo es injusto y tiene efectos negativos en la economía y la sociedad.

Friedman argumentaba que un sistema tributario progresivo desalienta la inversión y el crecimiento económico al reducir el incentivo de las personas a trabajar, ahorrar e invertir. Según su razonamiento, si los impuestos sobre los ingresos más altos son muy elevados, las personas con mayores ingresos tendrán menos incentivos para trabajar más horas o aceptar empleos mejor remunerados. Además, los altos impuestos pueden disuadir a los empresarios de invertir en nuevos proyectos, lo que puede limitar el crecimiento económico y la creación de empleo.

Asimismo, Friedman argumentaba que un sistema tributario progresivo puede tener efectos negativos en la libertad individual y la responsabilidad personal. Según su perspectiva, cuando el gobierno redistribuye la riqueza a través de impuestos progresivos, se crea un sistema de incentivos negativos que puede desalentar a las personas a trabajar duro y a ser responsables de sus propias decisiones, sin dejar de opinar que el gobierno debía tener un papel limitado en la economía, y que los impuestos progresivos pueden conducir a un aumento en la intervención del gobierno y de éste en la vida económica de sus ciudadanos.

Por su parte, el economista Robert Carroll⁸⁸ fundamentó que un sistema tributario flat tax con una tasa impositiva del 20% sería más progresivo que el sistema tributario actual de

87 "Capitalismo y Libertad" (1962).

88 Artículo "Progressive Consumption Taxation: The X Tax Revisited" (2004), publicado en el National Tax Journal.

Estados Unidos, ya que el Flat Tax demostraba ser más justo y eficiente que un sistema progresivo porque todos los contribuyentes pagarían la misma tasa impositiva, sin importar sus ingresos. Según este autor, ello fomenta la igualdad ante la ley y reduce la brecha entre ricos y pobres.

Además, Carroll explicaba que un sistema tributario flat tax puede ser más eficiente que un sistema tributario progresivo, ya que un sistema tributario progresivo crea incentivos negativos para trabajar más y ganar más dinero, dado que a medida que aumentan los ingresos, también aumenta la tasa impositiva que se debe pagar. Esto desincentiva a las personas a trabajar duro y a ser productivas, lo que limita el crecimiento económico y la creación de empleo.

Por último Carroll sostuvo que un sistema tributario flat tax puede ser más sencillo y transparente que un sistema tributario progresivo, ya que este último es complicado y difícil de entender, lo que dificulta el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Para ir concluyendo, es dable mencionar que según un artículo sobre el Flat Tax en 2008⁸⁹, al analizar los países que se sumaban al impuesto plano, afirmaron que **“Ninguna nación ha vuelto a un impuesto supuestamente progresivo. A pesar del análisis erróneo del FMI, el impuesto único parece ser notablemente resistente. Ninguno de los países con impuesto único ha vuelto a una estructura de tipos discriminatoria”**.

Por último, Hall y Rabushka, explicaron en 1995, que cuando las diferentes formas de ingreso son gravadas a diferentes tasas, o cuando diferentes contribuyentes enfrentan diferentes tasas, la gente encuentra la forma de aprovecharse. Por lo que podemos afirmar que un sistema tributario basado en un solo impuesto simple, bajo e igual para todos, generaría efectos positivos en la actividad económica al permitir una mejor asignación de recursos e incentivar el trabajo, el ahorro y la inversión que el actual sistema tributario progresivo.

89 Artículo “The Global Flat Tax Revolution: Lessons for Policy Makers” de Dan Mitchell (2008). Publicado por The Center for Freedom and Prosperity. Visitar <https://freedomandprosperity.org/files/flattax.pdf>

FLAT TAX EN ARGENTINA: UN ANÁLISIS MULTIFACÉTICO

El sistema de flat tax no es la única solución para reducir la pobreza o aumentar la recaudación fiscal en relación con el PIB. Es necesario que el sistema tributario sea parte de una estrategia integral a largo plazo, que incluya programas de ayuda social y políticas públicas que fomenten el crecimiento económico y la creación de empleo.

Dicho ello, es importante señalar que los países que hemos analizado a lo largo de este documento, y que implementaron el sistema de Flat Tax, no sólo modificaron su código fiscal, sino que además debieron implementar políticas públicas y económicas que permitieran al sistema tributario positivas consecuencias.

En el caso de Argentina, se han identificado varios problemas estructurales, que incluyen:

- » **Ausencia de un código fiscal** de aplicación en todo el territorio argentino, que incluya detalladamente los procedimientos de declaración, pago y reclamos ante la administración.
- » La limitación en la importación y exportación de bienes y servicios, más la quita de beneficios fiscales a los importadores y exportadores.
- » Un código aeronáutico sumamente caído en desuetudo por la falta de actualización del mismo, sumado a un universo de leyes complementarias que en más de una ocasión se contradicen y complican la realidad jurídica.
- » El Código aduanero desactualizado y de difícil interpretación.
- » Un régimen cambiario de tipo “flotante”, en razón de un tipo de cambio con intervención del banco central en el mercado de capitales en forma constante, provocando inseguridad jurídica constantemente.
- » La continua devaluación de la moneda local “PESO”.
- » **Hiperinflación** por la continúa emisión de moneda local sin verdadero respaldo económico, lo que aumenta los precios de los bienes y servicios y reduce el poder adquisitivo de la población.
- » Una marcada inseguridad ciudadana en las distintas jurisdicciones del país.
- » **Altos niveles de corrupción en el Estado**⁹⁰.
- » En cuanto al mercado laboral, en Argentina es sumamente difícil y costoso contratar y despedir empleados ya que no hay libertad en la contratación. A ello se le suma la obligatoriedad de un SALARIO MÍNIMO, VITAL y MÓVIL, que lo único que hace es distorsionar los salarios de los trabajadores poniéndoles un techo en la negociación del valor del trabajo que realizan. La falta de un verdadero fondo por desempleo y la terrible obligatoriedad del aporte a los sindicatos y obras sociales del estado.

⁹⁰ Según el último Índice de Percepción de la Corrupción (CPI) publicado por la fundación “Transparency International, the global coalition against corruption” (31/01/2023), por el cual se califica los niveles percibidos de corrupción en el sector público de cada país, Argentina ocupa el puesto 94 de 180 países analizados, con una puntuación de 38/100, siendo uno de los países con mayor corrupción, ya que 0 significa altamente corrupto y 100 sumamente limpio. Visitar: <https://www.transparency.org/en/cpi/2022/index/arg>

- » Respecto del **sistema previsional**, el cual recientemente ha sido vulnerado y expropiado a todos los jubilados argentinos⁹¹, se encuentra quebrado y con un ingreso de 300.000 jubilados al año 2023 que no han aportado, violentándose el principio de solidaridad, ya que los trabajadores activos aportan para financiar las jubilaciones y pensiones de los trabajadores pasivos.
- » **Pobreza del 39,2% (11,5 millones de personas), Indigencia del 8,1% (2,4 millones de personas) y el 54,2% de los menores de edad son pobres**⁹².
- » Excesiva burocracia y alto gasto del Estado, sin la debida innovación tecnológica, creciente sector público administrativo no capacitado y con ingresos mediante el clientelismo y por ende sin concursos de idoneidad previo.
- » Excesiva dificultad de acceso a la información pública por parte de los Ciudadanos.
- » En cuanto a la educación, Argentina supo ser uno de los países con mayores niveles de educación en el continente. Hoy en día ello parece un bello cuento de hadas, ya que Argentina ha caído en los rankings internacionales de educación (PISA), ya que al año 2022, de los 79 países evaluados por la OCDE, el país **ocupa el puesto 63 en Lectura, el 71 en Matemática y el 65 en Ciencias**. Todos por debajo del promedio regional y con la peor calificación en la historia del país⁹³.
- » **Deficiente inversión en materia de innovación tecnológica**⁹⁴: Si bien para el 2022, Argentina mejoró su posición, pasando del puesto 80 en 2020 al 73 en 2021 y actualmente ocupa el puesto 69 del ranking mundial de innovación que abarca a 132 países analizados, lo cierto es que la innovación de todo tipo en el país se encuentra sumamente limitada en razón las prohibiciones que existen en las importaciones y exportaciones, el “cepo” cambiario y de más medidas, limitando así al sector privado: El sector privado es quien realiza las inversiones necesarias para iniciar o traer la innovación tecnológica al país desde el exterior, ya que el Estado debido a mala administración de sus recursos (recursos en general) no puede cumplir con dicha función, por lo que hay un sentimiento de asfixia en el sector tecnológico y comercial, haciendo que dicho sector privado sea cada vez más pequeño, ya que se obliga a inversores, innovadores y emprendedores a dejar el país (fuga de cerebros y capitales). En cuanto al Estado Argentino, debido a la falta de inversión en la materia y la mala administración de los recursos estatales, Argentina sigue quedando por debajo de la media de la medición de la OMPI: Como ejemplo en la región, el país considerado el más innovador fue Chile, que logró la posición 50 a nivel global en 2022 y mantuvo el liderazgo que ya tenía en este ranking. Esta vez fue el único país de América Latina y el Caribe entre los 50 primeros. Le siguió Brasil en el puesto 54, que por primera vez entró en el podio, destronando a Costa Rica (68). Por su parte, México quedó en tercer puesto regional y está en el escalón 58 del ranking mundial.

Para abordar los problemas fiscales en Argentina, se requiere enfrentar al menos el 75%

91 El Decreto de Necesidad y Urgencia 163/2023, emitido en Argentina el 22 de marzo de 2023, tiene como objetivo principal establecer una serie de medidas relacionadas con la deuda pública. En particular, el Decreto hace referencia a varias leyes y decretos anteriores que autorizan la emisión de letras del tesoro denominadas en dólares estadounidenses por parte del Órgano Responsable de la Coordinación de los Sistemas que integran la Administración Financiera del Sector Público Nacional. El Decreto autoriza la emisión de nuevas letras del tesoro en dólares estadounidenses por un monto de hasta USD 4.334.000.000, con un plazo de diez años y una amortización íntegra al vencimiento, y que podrán ser precanceladas total o parcialmente. Estas letras devengarán una tasa de interés igual a la que devenguen las reservas internacionales del Banco Central de la República Argentina (BCRA) para el mismo período y hasta un máximo de la tasa LIBOR anual menos un punto porcentual. Los intereses se cancelarán semestralmente y la suscripción de estas letras deberá ser integrada en derechos especiales de giro (DEG). El Decreto también establece la emisión de una nueva letra del tesoro intransferible en dólares estadounidenses, con vencimiento el 30 de septiembre de 2032, para ser entregada al Banco Central de la República Argentina (BCRA), con el objetivo de cubrir la diferencia patrimonial por las operaciones del Programa de Incremento Exportador, creado de manera extraordinaria y transitoria en el Decreto N° 576/22, y restablecido de manera excepcional y transitoria en el Decreto N° 787/22.

92 Informe del INDEC publicado en fecha 30/03/2023. Visitar: https://www.indec.gov.ar/uploads/informesdeprensa/eph_pobreza_03_2302A7EBAFE4.pdf

93 En líneas generales, Argentina mejoró su desempeño en Lectura, pero bajó en Ciencias y Matemática con respecto a la edición del año 2012, último dato comparable ya que el operativo de 2015 fue anulado por problemas con la muestra en razón de la corrupción sobre la información recabada por el gobierno de Cristina Fernández de Kirchner.

94 Según el “Índice Global de Innovación 2022” de la Organización Mundial de Propiedad Intelectual. Visitar: <https://www.wipo.int/edocs/pubdocs/en/wipo-pub-2000-2022-en-main-report-global-innovation-index-2022-15th-edition.pdf>

de ellos, y se debe empezar con la implementación del sistema de flat tax. Este nuevo sistema tributario solucionará problemas como la doble tributación, la evasión y la elusión fiscal, los altos costos tributarios y administrativos, las escalas fiscales progresivas injustas y las pérdidas de tiempo, entre otros.

En Argentina existen 148 impuestos, sin incluir la deuda pública como impuestos futuros, ni la inflación como impuestos no legislados. El grave problema del sistema fiscal radica en su estructura tributaria, que se percibe como injusta, compleja y costosa, lo que tiene efectos negativos en la acumulación de capital. Para alcanzar un alto y sostenido crecimiento económico que permita combatir la pobreza, se requiere un nuevo sistema impositivo que incentive adecuadamente el trabajo, el ahorro y la inversión.

Una posible solución es la implementación de un impuesto único, simple, bajo y equitativo para todos, acompañado de la eliminación de otros impuestos y tratamientos preferenciales. Se recomienda que la tasa de este impuesto único ronde el 13%, con el objetivo de duplicar la recaudación fiscal respecto del PBI en un año calendario. A pesar de que es conocido el deseo de los ciudadanos argentinos de tener una reducción de impuestos, se requiere una voluntad política para llevar a cabo esta reforma, la cual deberá ser promovida desde el Congreso.

Es importante señalar que el sistema fiscal tiene una influencia significativa en el desarrollo económico y social de un país, por lo que es fundamental que se realicen reformas adecuadas para generar un entorno fiscal justo, eficiente y equitativo para todos los ciudadanos.

REFORMA IMPOSITIVA Y DESARROLLO: IMPLEMENTANDO EL FLAT-TAX EN ARGENTINA

El Flat-Tax es una muy buena alternativa de reforma impositiva ya que, de acuerdo con sus principios, se busca una alícuota baja y una definición amplia del ingreso, lo que genera conciencia fiscal al ser clara la propuesta. En ese mismo sentido, es que se busca que el beneficio sea gravado una sola vez, a una misma tasa y lo más cerca posible de la fuente, lo que lo hace simple de aplicar y fácil de entender y de esta forma se evita que se busquen formas de eludirlo.

En la propuesta original de Hall y Rabushka, es un impuesto integral que alcanza tanto a las personas como a los negocios y opera como impuesto sobre el consumo, debido a que no se grava el ahorro ni la inversión. De esta forma se favorece la inversión y el emprendimiento.

De hecho, proponen la amortización acelerada considerándola como un gasto del primer período, con la posibilidad de trasladar quebrantos a períodos siguientes sin límite. Desde ya que, para implementar esta modificación en la forma de amortización, se debería plantear un plan de transición para las inversiones previas.

Un punto importante, es que contrariamente a lo que suele decirse, es un impuesto que puede tener una alta progresividad, dependiendo del monto exento y de la alícuota elegida.

LA SITUACIÓN ACTUAL

Un primer punto por considerar es que, más allá de lo que se haya hecho en las últimas décadas, Argentina es un país federal con 1 gobierno nacional, 24 gobiernos provinciales y 2170 gobiernos locales. Sería deseable volver lo antes posible al ordenamiento normado por la Constitución Nacional. En ese sentido está claramente establecido cuáles son las funciones nacionales y cuáles las provinciales, de la misma forma que se establecen los recursos de cada jurisdicción. Así, según el art. 4° CN, los recursos federales son:

- » Fondos del Tesoro Nacional: derechos de importación y exportación; venta o locación de tierras de propiedad nacional; renta de correos; contribuciones que el Congreso imponga a la población en forma equitativa y proporcional.
- » Empréstitos y operaciones de crédito que decrete el Congreso por urgencias de la Nación o para empresas de utilidad nacional

El art. 5° por su parte, prescribe que “Cada provincia dictará para sí una Constitución bajo el sistema representativo republicano, de acuerdo con los principios, declaraciones y garantías de la Constitución Nacional; y **que asegure su administración de justicia, su régimen municipal, y la educación primaria**. Bajo estas condiciones el Gobierno federal, garante a cada provincia el goce y ejercicio de sus instituciones” (negritas agregadas). Concordante con esto, el art. 121° indica que cada provincia reserva para sí todo el poder no delegado.

En el art. 75° se encuentran detalladas las funciones del Congreso y complementa lo dicho hasta acá. De esta forma, en la realidad actual, los **recursos nacionales** son los derechos de importación y exportación, impuestos indirectos en forma concurrente con las provincias, impuestos directos por tiempo determinado (Ganancias, Bienes Personales) y aportes

y contribuciones a la Seguridad Social. Los **recursos provinciales** quedan formados por la coparticipación, Ingresos Brutos, inmobiliario, automotor y sellos. Los municipios cuentan con la coparticipación y las tasas de servicios prestados (o no).

En segundo lugar, debemos considerar es la coparticipación federal de impuestos. El art. 75° inc. 2 habla de “Una ley convenio, sobre la base de acuerdos entre la Nación y las provincias, instituirá regímenes de coparticipación de estas contribuciones, garantizando la automaticidad en la remisión de los fondos (...) La distribución entre la Nación, las provincias y la ciudad de Buenos Aires y entre éstas, se efectuará en relación directa a las competencias, servicios y funciones de cada una de ellas contemplando criterios objetivos de reparto; será equitativa, solidaria y dará prioridad al logro de un grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades en todo el territorio nacional.”, mientras que el inc. 3 dice “Establecer y modificar asignaciones específicas de recursos coparticipables, por tiempo determinado, por ley especial aprobada por la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara.”

También es necesario recordar que, según la cláusula transitoria sexta, la reglamentación del inc. 2 debería haber sido establecida antes de la finalización del año 1996, lo que aún no ha ocurrido y en su lugar se sigue utilizando, con alguna modificación, la Ley 23.548 de 1988 (Gobierno de Alfonsín). El art. 3° de esta Ley, establece que la distribución se hará de la siguiente forma:

- 42,34% para la Nación
- 54,66% en forma automática para las provincias adheridas
- 2% en forma automática para el recupero del nivel relativo de Buenos Aires (1,5701%), Chubut, Neuquén y Santa Cruz (0,1433% cada una)
- 1% para el Fondo de Aportes del Tesoro Nacional a las provincias

Complementado esto, el art. 4° indica el porcentaje que corresponde a cada provincia y el art. 8° agrega a Tierra del Fuego (desde 1991) y CABA (desde 2016).

En tercer lugar, debemos analizar los ingresos y gastos de las jurisdicciones. Según el Instituto para el Desarrollo Económico y Social de la Argentina (www.idesa.org), en el año 2022 la recaudación alcanzó el 29% del PIB, correspondiendo el 24% a Nación y 5% a las provincias. Según la misma fuente, la distribución de esos 29% fue 16% para Nación y 13% para las provincias, este último compuesto del 5% de recaudación propia y 8% de coparticipación. En cuanto a los gastos de Nación, alcanzaron un 21,3% del PIB. Este porcentaje se puede desglosar en funciones nacionales 15,3% (jubilaciones, empleo público y otros gastos), funciones provinciales 3% (programas nacionales sobre funciones no delegadas) y subsidios económicos 3%. De lo anterior, podemos ver que se podría bajar el gasto de la Administración Central con el sólo hecho de dejar de superponer funciones con las provincias. Los gastos de las provincias, en porcentaje del PIB, están compuestos principalmente por empleo público (8,5%), jubilaciones (2,1%) y subsidios económicos (1,3%).

Un cuarto e importante punto a tener en cuenta es la composición del sistema impositivo. Si bien hay distintas estimaciones que llegan hasta los 170 tributos en los distintos niveles de gobierno, sí hay acuerdo en que 10 son los que representan el 90% de la recaudación. Según IARAF (La Nación, 11 de junio de 2023), los tributos son 148, de los cuales 138 representan el 9% de lo recaudado, mientras que el 83% corresponde a 6 impuestos (5 nacionales y 1 provincial), de los 4 que quedan para completar el 91% de la recaudación, 3 son nacionales y 1 municipal. Los impuestos que más recaudan según el informe de IARAF son:

- 1 IVA 22,9%
- 2 Ganancias 18,8%
- 3 Aportes y contribuciones a la Seguridad Social 16,4%
- 4 Ingresos Brutos 13,2%
- 5 Derechos de exportación 6,6%
- 6 Créditos y débitos 5,4%
- 7 Derechos de importación 2,6%
- 8 Tasas de seguridad e higiene municipales 2%
- 9 Combustibles 1,7%
- 10 Internos coparticipados 1,7%

NUESTRA PROPUESTA

Como primera medida, se debería lograr el consenso para eliminar todos aquellos tributos que no influyen en la recaudación, pero significan una carga administrativa importante. Específicamente los 138 mencionados anteriormente que, en conjunto, representan sólo 9% de los recursos, entre estos se encuentra Bienes Personales, ganancia mínima presunta, transferencia gratuita de bienes, Impuesto PAIS, impuestos sobre pasajes al exterior, transferencia de inmuebles y muchos otros que no representan más que molestias y gastos para el contribuyente o métodos para intervenir en el mercado. También es necesario derogar la Resoluciones Generales de AFIP que tuvieron como único objeto intervenir en el mercado cambiario. De esta manera, quedarían 10 tributos que también pueden ser simplificados en beneficio tanto de la eficiencia de la administración tributaria, como del costo asociado para el contribuyente.

Impuestos nacionales: se propone un Flat-Tax con una tasa del 13% de la base imponible que reemplace a los actuales impuestos a las ganancias, derechos de exportación, débitos y créditos, autónomos y monotributo. La tasa única sería tanto para personas humanas como para negocios, por lo que las actuales cuatro categorías pasarían a dos; trabajadores en relación de dependencia y negocios organizados en forma de empresa o unipersonales (actuales empresas, autónomos y monotributistas). Si el gobierno nacional se limita a las funciones que tiene delegadas por las provincias, esto debería ser suficiente para cubrir sus requerimientos.

La base imponible para personas humanas se obtendría del resultado de restar a los ingresos las exenciones y deducciones. Como exenciones se propone mantener la escala actual, actualizada por inflación cada tres meses hasta tanto se establezca la macroeconomía y luego en forma anual. En cuanto a las deducciones, se propone deducir gastos de salud en forma total; gastos educativos propio y de hijos ya que representan una inversión en capital humano; aportes a la seguridad social; aportes a cajas profesionales; seguros de vida y retiro; ganancia de premios de concursos deportivos, académicos y culturales que no sean actividad laboral habitual y recurrente; y las donaciones a fundaciones registradas, entidades de bien público, iglesias y partidos políticos.

Para los negocios la base imponible serían los ingresos brutos menos todos los gastos del

período incluyendo salarios, contribuciones a la seguridad social y reinversión de utilidades. Un caso particular de este punto es el de los autónomos y monotributistas que quedarían todos englobados en la categoría de autónomos pero sus exenciones y deducciones deberían ser tanto las de las personas humanas como las de empresas, una opción para simplificar es que el dueño se asigne un salario por su trabajo de dirección y que sobre ese monto se apliquen las exenciones y deducciones de persona humana y sobre la actividad empresarial la liquidación de empresas. Esto se debería hacer en dos formularios distintos. De esta forma, la simplificación impositiva debería bajar el incentivo para la evasión y favorecería una mayor recaudación, en concordancia con la experiencia internacional.

Además de este impuesto, se mantendrían los aranceles de importación, bajándolos en todos los casos hasta el mínimo permitido por el Arancel Externo Común del MERCOSUR y tratar de unificarlo en un único arancel de acuerdo con los socios comerciales. Si este arancel es bajo y no se generan otro tipo de barreras a la importación, la mayor apertura de la economía debería hacer que aumente la recaudación.

Impuestos provinciales: se propone reemplazar el IVA nacional y el impuesto a los Ingresos Brutos por un único impuesto a las ventas finales del 13%, a la vez de eliminar todo otro impuesto actual que esté fuera del ranking de los 10 que más recaudan.

Tributos municipales: los municipios sólo deberían estar facultados para cobrar tasas con fines específicos, tales como mantener las calles, la recolección de residuos y otras funciones propias de ese nivel de gobierno.

CONCLUSIÓN

La implementación de un sistema de Flat Tax en Argentina presenta múltiples beneficios. Esta reforma tributaria, caracterizada por su simplicidad y eficiencia, es un catalizador clave para revitalizar la economía argentina.

Primero, la simplificación del sistema tributario, gracias a una tasa impositiva única, facilita enormemente el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los contribuyentes. Esta claridad y facilidad de gestión reduce la evasión y elusión fiscal, problemas persistentes en el sistema actual. Además, un régimen fiscal más sencillo y transparente no solo mejora la eficiencia administrativa, sino que también aumenta la confianza en el sistema tributario.

En segundo lugar, la reducción de las tasas impositivas, inherente al Flat Tax, incentiva la inversión y el emprendimiento. Este estímulo económico es vital para la creación de empleo y el fomento del crecimiento económico. La experiencia internacional ha demostrado que países con sistemas de Flat Tax logran un desarrollo económico notable, lo cual es un indicativo positivo para Argentina.

Otro aspecto crucial es el potencial incremento en la recaudación fiscal. A pesar de que una tasa impositiva única y reducida podría parecer contraproducente para los ingresos del Estado, la ampliación de la base impositiva y el mejor cumplimiento fiscal compensan y superan esta reducción. Esto se traduce en mayores recursos para el Estado, los cuales pueden ser invertidos en áreas críticas para el desarrollo del país, como educación, salud e infraestructura.

Además, la implementación del Flat Tax en Argentina contribuye a una mayor equidad social. La simplificación del sistema no solo beneficia a las empresas y contribuyentes individuales, sino que también promueve una distribución más justa de la carga fiscal, reduciendo las disparidades económicas.

En conclusión, adoptar un sistema de Flat Tax en Argentina marca un cambio significativo hacia un sistema fiscal más eficiente, justo y transparente. Este cambio no solo impulsa el crecimiento económico y mejora la equidad social, sino que también aumenta la recaudación de impuestos, mejorando así la capacidad del Estado para atender las necesidades de la sociedad. Sin embargo, es esencial que esta reforma tributaria se acompañe con políticas complementarias adecuadas que aseguren su éxito y sostenibilidad a largo plazo.

ACERCA DE LOS AUTORES

AUTOR PRINCIPAL:



MARIANELA S. MENDOZA

Es Senior Research Fellow de la Fundación Internacional Bases. Marianela estudió Derecho en la Universidad de Buenos Aires (UBA). Mientras aún era estudiante, ingresó por concurso al Poder Judicial de la Provincia de Buenos Aires hasta el año 2017, que fue cuando comenzó su propio Estudio Jurídico especializado en materia tributaria y empresas. Asimismo, dictó clases de Derecho de las Obligaciones y en 2021 tuvo su propio espacio televisivo en el programa cultural “Estilos y Tendencias”. Actualmente se encuentra viviendo en la Ciudad de Córdoba donde también ejerce la profesión de Abogada, es docente de apoyo universitario y trabaja como paralegal para la firma AbsolutLaw PLLC con base en Dallas, Texas, [EE.UU.](#)

AUTORES SECUNDARIOS:



HORACIO ARANA

Es Senior Research Fellow de la Fundación Internacional Bases. Horacio es Licenciado en Economía Agropecuaria (UB) y Magíster en Dirección de empresas (IAE). Secretario Académico y Profesor Titular de Principios de Economía FCE-UAI. Investigador sobre temas de la Escuela Austriaca de Economía, ha participado en congresos internacionales y escrito artículos de la especialidad.



JOSÉ CAMBARERI

Es Director Ejecutivo del Consejo de Contribuyentes Argentina, de la Fundación Internacional Bases. José es Licenciado en Medio Ambiente. Fundador y Director hasta Julio 2021 de la Asociación Argentina de Contribuyentes.



FEDERICO N. FERNÁNDEZ

Es un líder visionario dedicado a impulsar la innovación y el cambio. Como Director Ejecutivo de Somos Innovación, una red global de más de 30 think-tanks, fundaciones y ONGs, Federico defiende soluciones innovadoras en todo el mundo. Su experiencia y pasión por la innovación le han valido el reconocimiento de prestigiosas publicaciones como The Economist, El País, Folha de São Paulo y Newsweek. Federico también ha pronunciado inspiradores discursos y conferencias en tres continentes, ha escrito numerosos artículos académicos y ha compilado varios libros sobre economía.

ACERCA DE FUNDACIÓN INTERNACIONAL BASES



La Fundación Internacional Bases es una institución que piensa globalmente y actúa localmente. Bases participa en las discusiones actuales más trascendentes relacionadas con las libertades individuales y la economía de mercado. No buscamos ser una voz más sino ser parte activa en un cambio real que traiga el triunfo de la libertad, el pasaje hacia una sociedad de individuos responsables, la apertura de la economía y la disminución del rol del gobierno en nuestras vidas. Para ello cooperamos activamente con think-tanks, individuos, instituciones educativas, gente de la new media y todos aquellos que quieren alcanzar una libertad plena. Para más información, visite <https://fundacionbases.org>.

ACERCA DEL CONSEJO ARGENTINO DE CONTRIBUYENTES



El Consejo Argentino de Contribuyentes tiene por objeto elevar propuestas a las administraciones públicas destinadas a lograr la simplificación del sistema tributario y la reducción de la carga fiscal que soporta el sector privado. Apoya una fiscalidad racional, no distorsiva, que propicie y estimule el desarrollo social en un marco de libertad económica. Ha firmado un Convenio Marco con la Fundación Democracia, dependiente del Círculo de Legisladores de la Nación, destinado a la elaboración de proyectos de ley y a la realización de actividades de divulgación en ámbitos académicos, políticos y parlamentarios. El Consejo funciona como Grupo de Trabajo perteneciente a la Fundación Internacional Bases. Más información en <https://www.consejocontribuyentes.org>

ACERCA DE SOMOS INNOVACIÓN



Somos Innovación es una red de personas e instituciones comprometidas con la innovación como motor del progreso. Con más de 30 think-tanks, fundaciones y ONGs en todo el mundo, representamos diversas voces de una sociedad civil comprometida con el avance de la creatividad humana, la adopción de tecnologías innovadoras y la promoción de soluciones transformadoras para los problemas más urgentes del mundo. Nos enfocamos en el trabajo colaborativo y utilizamos nuestra experiencia de vanguardia para impulsar un cambio global. Si deseas conocer más sobre nuestro trabajo, visítanos en <https://www.somosinnovacion.lat>.