

Universidad Internacional de La Rioja (UNIR)

Escuela de Derecho

Máster universitario en Fiscalidad Internacional

RAMA PROFESIONAL

***ACERCAMIENTO A UNA INTEGRACIÓN SUPRANACIONAL EN IMPUESTOS
INDIRECTOS ENTRE PAÍSES MIEMBROS DE LA UNASUR, APLICANDO EL
EJEMPLO DE LA UNIÓN EUROPEA***

Trabajo Fin de Máster Presentado por:

Rodríguez Geney, Viviana Del Carmen

Titulación:

Máster en Fiscalidad Internacional

Área Jurídica:

Fiscalidad Internacional

Director:

Campos Martínez, Yohan

Ciudad: Cartagena, Colombia

Fecha: Octubre, 2017

INDICE.-

1. Lista de abreviaturas:	3
2. Resumen:	4
3. Introducción:	5
3.1. Justificación:	6
3.2. Objetivos:	7
3.3. Metodología:	8
4. Marco Teórico:	9
5. Posibilidades de la integración de esta normatividad ventajas y Desventajas:	13
5.1. Análisis de cómo se puede realizar esta integración:	13
5.2. Normas actuales que permiten la implementación de esta propuesta:	15
5.3. Detractores de esta propuesta:	17
5.4. Ventajas de esta nueva normativa:	18
6. Marco de aceptación de los gobiernos y la sociedad:	21
6.1. Análisis de la posibilidad de aceptación por parte de todos los gobiernos de los países miembros, de este nuevo marco normativo	21
6.2. Análisis de la posibilidad de aceptación por parte de la sociedad para que los tome como propios, como lo es hoy día en la UE.	22
7. Marco conceptual de la normatividad supranacional de la UNASUR:	24
7.1. Modelo sugerido de integración fiscal en materia de impuestos indirectos, aplicable a los países miembros de UNASUR.	28
8. Conclusiones:	33
9. Bibliografía:	35

1.- Lista de abreviaturas:

ALBA	Alianza Bolivariana para los Pueblos de Nuestra América
ALCA	Área de Libre Comercio para las Américas
CAN	Comunidad Andina de Naciones
CARICOM	Comunidad de Caribe
CELAC	Comunidad de Estados Latinoamericanos y Caribeños
IVA	Impuesto al Valor Agregado
MERCOSUR	Mercado común del sur
SICA	Sistema de la Integración Centroamericana
UNASUR	Unión de Naciones Suramericana
UE	Unión Europea

2. – Resumen:

Para los países latinoamericanos con diferentes economías, se hace necesario buscar la integración económica regional para hacer frente a la dinamización de mercados y al actual mundo globalizado, para brindar ventajas competitivas y lograr una unificación de mercados, así mismo es necesaria la armonización fiscal que busca crear ventajas de competitividad entre estos diferentes países, es por ello que este trabajo busca un acercamiento a una unificación en materia fiscal entre los diferentes países miembros de la Unión Suramericana de Naciones (UNASUR) en relación a impuestos indirectos tomando como punto de partida la Unión Europea (UNION EUROPEA), se estudiarán las posibilidades reales de esta unificación, ventajas y desventajas y todos los factores tanto políticos como económicos que permitirían la aplicación de esta propuesta, además de hacer un análisis de los diferentes organismos que se han creado en busca de la cooperación entre naciones y para mejorar la competitividad, se realizará una propuesta para buscar esta armonización fiscal en lo relativo a impuestos indirectos proponiendo una normatividad que sería la base de este acercamiento para los países miembros de UNASUR, teniendo como fundamento el ejemplo de armonización en materia de impuestos indirectos desarrollado en la Unión Europea, que direccionó todos sus esfuerzos en conseguir la equidad tributaria respetando cuatro libertades que son esenciales para los objetivos pretendidos: libre circulación de bienes, servicios, capitales y personas.

Palabras claves: Impuestos Directos, Armonización, Supranacional, UNASUR, UE.

Abstract:

The Latin American countries have different economy, for that reason is necessary search a regional integration to level economy to face the dynamization of market and the current globalized world, for consolidate advantages and get a unification of markets. In the same way is necessary a fiscal harmony that search the creation these advantages between countries. I between the countries member the *Union of South American Nations* (UNASUR) with relation a indirect tax, using for model to the Union European (UE) , the study include the real possibilities for this union, the advantages and disadvantage as all the factors political and economy that permit the application of this proposal. In addition to make an analysis of the different organizations that have been created in search of cooperation between nations and to improve competitiveness, a proposal will be made for search fiscal harmonization with relation to indirect taxes, proposing a regulation basis for the member countries of UNASUR, as example to use the harmonization developed in the Union European, which address [CA1] or all its efforts in achieving tax equity respecting four freedoms that are essential for the intended objectives: free movement of goods, services, capital and people.

Keywords: Indirect Tax, Harmonization, Economy, Fiscal, UNASUR, EU.

3. -Introducción:

En el mundo globalizado que vivimos en la actualidad, observamos los procesos de integración regionales que son la base de las nuevas relaciones que buscan dinamizar mercados, creando mayores posibilidades de negocios con economías cada vez con más aspectos en común, lo que conlleva a la necesidad de unificar o buscar unificar la normatividad fiscal de dichas regiones, con miras a unas buenas prácticas de la fiscalidad internacional. En los países miembros de la Unión de Naciones Suramericanas, en adelante UNASUR, conformada por doce países como son Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, Guyana, Paraguay, Perú, Surinam, Uruguay y Venezuela, observamos que cada país es independiente en su normatividad fiscal y en los lineamientos que estos siguen en materia tributaria, no guardando uniformidad debido a la diversidad en sus fuentes de desarrollo económico y a la disparidad en el poderío económico entre unos y otros, sin mencionar que son naciones con diversidad de culturas.

Una de las motivaciones para la realización de este trabajo y específicamente de este tema, es que en el transcurso del Máster hemos evidenciado las deficiencias en el desarrollo legislativo en que se encuentran la mayoría de países latinoamericanos, frente a los miembros de comunidades como la Unión Europea, en adelante UE o la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económicos, en adelante OCDE. Debido a ello, el objetivo de este trabajo es propiciar un acercamiento a la uniformidad normativa de las normas fiscales en los países miembros de la UNASUR, enfocándolo a una unión normativa en etapas, iniciando con los impuestos indirectos y un acercamiento a los impuestos directos, generando así competitividad al nivel de culturas más avanzadas en materia fiscal.

Una unidad y cooperación referente a tema de tributación internacional generarían desarrollo a esta región de América, con miras a igualarse en cuanto a avances en materia fiscal internacional a otras asociaciones económicas como lo es la UE.

Los países de la UE tienen décadas trabajando sobre fiscalidad internacional; hoy en día cuentan con muchos convenios suscritos y en aplicación mientras que en los países miembros de la UNASUR observamos que están en proceso de generarlos.

Pese a lo anterior y tal como lo menciona Serrani, “se reconoce que en los últimos años los gobiernos latinoamericanos más progresistas han hecho énfasis en redimensionar el gasto público y mejorar la recaudación fiscal, sin embargo no ha sido así con la introducción de cambios estructurales en la arquitectura impositiva. La continuidad implica un desequilibrio estructural de las cuentas estatales, con un perverso fenómeno paralelo que imposibilita una distribución más justa de las cargas tributarias y la superación de límites históricos para una acción pública que establezca vínculos más equitativos entre el desarrollo económico, las inversiones extranjeras, los impuestos, el comercio y las finanzas responsables.”¹

¹ SERRANI, E. y FALCO, A. (2013). *Acuerdos para evitar la doble tributación en América Latina, Análisis de los vínculos entre los impuestos, el comercio y las finanzas responsables*. Buenos Aires. Fundación SES; Fundación SES; Red LATINDADD, Págs., 5-6.

3.1.- Justificación:

Actualmente América Latina es una región con países en vía de desarrollo que si bien han mejorado sus economías en las últimas décadas siguen siendo más los territorios que están incluso en situación de pobreza con altos índices de desempleo y algunos con niveles de analfabetismo, existen regiones con economías fuertes sin embargo son más los países que presentan niveles de pobreza y de corrupción, es por ello que es difícil una integración de países a nivel América Latina con el fin de hacer frente a bloques económicos mundiales, que si bien son fuertes y ricos, es posible que algunos sean en recursos y territorios más pequeños que el territorio latinoamericano, sin embargo la desigualdad entre las economías de América Latina es lo que hace que pensar en una integración sea imposible, es por ello que diferentes naciones se han unido en organizaciones quizás menos complejas de acuerdo a la ubicación regional, a las economías parecidas, a la necesidad de comercializar productos entre sí, o sencillamente debido al interés de los gobiernos de turno de diferentes países de buscar alianzas con sus similares.

La debilidad institucional de muchos países de América Latina, se ve reflejada en democracias quebradizas, en la desconfianza de la población en las instituciones y en la presente y visible corrupción, estas debilidades los expone a no tener control efectivo sobre coacciones como el narcotráfico, el terrorismo, la delincuencia común, el tráfico de armas, entre otros, se componen como un obstáculo para la integración regional. La generación de zonas oscuras donde el gobierno no ejerce control, como zonas de frontera donde esas economías ilícitas prosperan y crecen son un ingrediente adicional a la desconfianza, por lo que en el afán de ocultar estas debilidades administrativas se opta por señalar al país vecino,² es por esto que los procesos de integración deben iniciar por la confianza en el otro y el reconocimiento de los problemas internos para hacer cara a estos desde el gobierno de cada país con la colaboración de los países vecinos en el caso de las problemáticas transfronterizas.

Una de las organizaciones creadas para trabajar en pro del progreso de la región es la Unión Suramericana de Naciones (UNASUR) que es la organización que nos permitirá desarrollar este trabajo, con sus países miembros donde vemos similitudes en economías y la posible necesidad de compra y venta de productos entre estos, ya que está conformada por 12 naciones que pueden intercambiar productos y servicios y conformar un bloque económico que podría competir con los demás bloques económicos creados en todo el mundo.

En este estudio realizaremos un acercamiento en materia fiscal para que los estados miembros de UNASUR puedan ver una alternativa comercial entre ellos, donde las diferentes legislaciones fiscales variables y complejas de cada uno de los países miembros no sean un impedimento para la integración de naciones que no solo se podría ver como un crecimiento comercial sino también social y cultural que podría mejorar la calidad de vida de las regiones. En el desarrollo de esta propuesta se busca mostrar opciones y posibilidades reales de la implementación de la misma, analizando sus factores de éxito y la forma como esta se llevaría a cabo.

² LOPERA, J. (2011), "Comentarios sobre la integración de América Latina" Centro de Estudios Estratégicos sobre Seguridad y Defensa Nacionales | Boletín Trimestral Abril-junio / vol. 3 No. 10 / edición 2 – 2011, págs., 12-13.

Una unificación en materia fiscal de los diferentes países miembros de UNASUR nos mostraría la posibilidad de realizar la unificación en diferentes campos y nos muestra la posibilidad de un crecimiento mancomunado donde se aprovechen las especialidades de cada región de acuerdo a su propio desarrollo para comercializar frente al mundo productos cultivados de manera natural y que al ser regiones potencia en productos naturales pueden generar productos de calidad superior que entran a competir con calidad en mercados internacionales y que pueden utilizar como distintivo de marca el origen natural de los mismos frente a los productos de otros países u otras regiones donde los productos no se dan naturalmente sino a través de mecanismos y técnicas de producción tales como la generación de productos en laboratorios o la manipulación de tierras para que se den determinados productos.

Hemos observado como los países miembros son exportadores de mucho productos que se dan de forma natural en los territorios, que se han especializado para ofrecer productos de primera y se han formado como principales productores o exportadores de los mismos, como lo son las flores y el café Colombiano, los vinos y la carne en Argentina, el mineral de Perú, productos alimentarios de Brasil, el cuero de Uruguay, el petróleo de Venezuela, el cobre y las uvas de Chile, la soja de Paraguay, el oro y el arroz de Guayana y el refinado de petróleo de Suriname. Haciendo un breve repaso sobre los productos que exportan estos países y que observamos son diversos e indispensables para el sostenimiento de las naciones, encontramos una real posibilidad de creación de un bloque económico por que existen diversidad de productos que son característicos de las diferentes regiones y son recursos naturales que los hacen únicos y que puede usarse este sello de distinción, aportando así ventajas sobre otros países que deban preparar sus suelos para este que este tipo de productos se den en sus regiones.

3.2- Objetivos:

El objetivo en la realización de este trabajo es revisar las posibilidades de una integración fiscal entre los países miembros de UNASUR referente a impuestos indirectos en busca de una armonización fiscal que permita generar competitividad entre los países de la región, tomando como referencia todo el proceso de integración realizado por la Unión Europea.

Además de estudiar la situación actual de los diferentes países miembros en relación al IVA y la forma como se plantearía la opción de unificación en materia fiscal de estas regiones en cuanto a impuestos indirectos.

Conocer las organizaciones que han realizado los primeros acercamientos en materia comercial para crear un mercado común y los realizados para unificar algunos criterios fiscales como en el caso del IVA de los miembros de la CAN.

Analizar cómo sería el proceso de integración de estos países, con sus ventajas y desventajas y cuál es la participación de los gobiernos en este proceso.

3.3.- Metodología:

Para realizar este trabajo de investigación fue necesario conocer sobre los procesos de integración de naciones que se han dado en América Latina y entre los países miembros de UNASUR y de estos con otros países para entender las motivaciones que tienen estos para realizar dichos procesos y de la misma forma analizar las posibilidades de que esta propuesta sea aceptada por los países miembros, además se realizó el análisis de cómo fue el proceso de armonización tributaria referente a impuestos indirectos en la Unión Europea ya que este proceso es la base de esta investigación pues es el ejemplo que se tomó para estructurar el proceso a seguir, además de la normatividad actual que puede permitir este proceso de integración o armonización fiscal. Seguido de este análisis entramos a revisar el comportamiento del IVA en los diferentes países miembros para estructurar la propuesta de unificación ya que se presentan diferencias tarifarias que deben ser analizadas pues esto se evidencia como desventaja del proceso. Finalmente se plantean las conclusiones a las que ha llegado el autor luego de todas las lecturas y análisis realizados en el desarrollo del trabajo y del mismo Master en Fiscalidad Internacional.

4. Marco Teórico:

Antes de hablar de integración en América Latina debemos entender el concepto de región, que hace referencia a una porción de tierra o territorio que tienen ciertas características comunes entre sí, que comparte características humanas como étnicas, demográficas, históricas, o características espaciales como clima, territorio, paisajes.

Debido a los cambios que se dan en la economía de América Latina y todas las transformaciones políticas nos hace pensar en el regionalismo como un nuevo lugar donde se juegan y definen políticas regionales³, ya no solo hablamos de la unión de características humanas, territoriales o espaciales, ahora entra en el escenario la parte política que de acuerdo a los direccionamientos internos de cada país pueden o no aportar a un concepto de región o de unidad económica y política de los países de América Latina y para nuestro caso en los países miembros de UNASUR, para desde esta premisa analizar los procesos de integración que se han dado en América Latina, donde observamos que los procesos de integración han surgido por el interés de los gobiernos de los países en buscar apoyo entre ellos para generar desarrollo.

Los procesos de integración que se han dado en América Latina datan desde los años 60 con el inicio de la Comunidad Andina de Naciones (CAN), donde las naciones deciden unirse para buscar un objetivo común que puede ser comercial, político o social, en la actualidad los procesos de integración de América Latina tienen impulso político y los procesos que se viven son de diferente naturaleza y a ritmos distintos, en la década de los 90 surge el Mercado Común del SUR (MERCOSUR), en el año 2011 surge la alianza del Pacífico siendo esta una de las más recientes de las asociaciones de países en América Latina, y nace como una iniciativa económica y de desarrollo para los países miembros, observamos que esta es siempre la ideología de este tipo de agremiaciones, buscar el crecimiento de las regiones y la cooperación entre las mismas ya que articulan fuerzas entre los países miembros buscando impulsar mayor crecimiento y mayor competitividad y siempre enmarcados en la búsqueda de la libre circulación de bienes, servicios, capitales y personas.

Dentro del proceso de integración internacional en América Latina en orden de aparición son En el año 1969 surge la Comunidad Andina de Naciones (CAN) que es el proceso de integración más antiguo conformado por Bolivia, Colombia, Ecuador y Perú, el gran logro de esta organización fue el acuerdo de libre comercio en enero de 2006, y Colombia y Perú firmaron un Acuerdo Multipartes con la UE y este está abierto a los demás miembros de la CAN, Otro de los organismos es la Comunidad de Caribe (CARICOM) creado en 1958 y compuesto por quince países casi todos ex colonias inglesas está conformado por Antigua, Bahamas, Barbados, Belice, Dominica, Granada, Guyana, Jamaica, Montserrat (colonia Británica), San Cristóbal y Nieves, San Vicente y Las Granadinas, Santa Lucía, Surinam (antigua Guyana Holandesa), Trinidad y Tobago, y Haití, adheridos a estos esta República Dominicana, estos firmaron con la UE el Acuerdo de Asociación Económica (EPA).

³ RIGGIROZZI P. (2012) *Region, Regionness and Regionalism in Latin America: Towards a New Synthesis, New Political Economy*, Taylor & Francis, pág. 436.

El Mercado común del sur (MERCOSUR) constituido en el año 1991 mediante el tratado de Asunción. Lo conforman: Argentina, Uruguay, Paraguay y Venezuela (incorporado en 2012). El 13 de diciembre de 1991 se constituye el Sistema de la Integración Centroamericana (SICA), los miembros son Costa Rica, El Salvador, Guatemala, Nicaragua, Panamá, Honduras, Belice y, desde 2013, la República Dominicana.

En el año 2004 se crea La Alianza Bolivariana para los Pueblos de Nuestra América (ALBA), promovida por Venezuela como una alternativa al Área de Libre Comercio para las Américas (ALCA) impulsada entonces por Estados Unidos. En el año 2009 Honduras abandonó la organización y en octubre de 2010 Siria entro como un miembro aliado Haití posee estatus de invitado especial. Para el año 2008 se aprobó el Tratado Constitutivo de la Unión de Naciones Suramericanas (UNASUR), y vemos como en el año 2011 entra en vigencia y está conformada por doce países de América del Sur: Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, Guyana, Perú, Surinam, Uruguay, Venezuela y Paraguay. Esta se constituye como una organización de concertación política. Para el año 2011 se creó la Alianza del Pacífico con la suscripción del Acuerdo Marco de la Alianza del Pacífico, está formada por México, Colombia, Perú y Chile. En la actualidad, hay 32 Estados Observadores de la Alianza del Pacífico. España fue el primer país europeo en lograr ese estatus el 17 de noviembre de 2012. También en el año 2011 se crea la Comunidad de Estados Latinoamericanos y Caribeños (CELAC) es un mecanismo representativo de concertación política, cooperación e integración de los Estados latinoamericanos y caribeños que reúne de forma permanente a los treinta y tres países de América Latina y el Caribe sobre la base del acervo histórico del denominado Grupo de Río. Como observamos en este repaso histórico de asociaciones en América Latina podemos apreciar que ha habido intentos de acercamiento con los países de la unión europea y que se han dado procesos para incentivar la comercialización en ambos sentidos, desde y hacia América Latina y la Unión Europea.⁴

Para el desarrollo del presente trabajo tomamos como punto de partida para esta propuesta, realizar la integración desde UNASUR pues consideramos que los países miembros son similares en el estado actual de sus economías, excepto Suriname que es un país que atraviesa un crisis económica mayor al resto de miembros, además que en territorio son cercanos y todos con recursos naturales que pueden aportar mucho a la producción variada que se pretende para entrar a competir en mercados internacionales, entendiendo que desde el Tratado constitutivo de la Unión de Naciones Suramericanas UNASUR busca el desarrollo de un espacio regional integrado en lo político, económico, social, cultural, ambiental, energético y de infraestructura, para contribuir al fortalecimiento de la unidad de América Latina y el Caribe, que se apoya en la historia compartida y la solidaridad de estas naciones multiétnicas, plurilingües y multiculturales, que han luchado por la emancipación y la unidad suramericana, honrando el pensamiento de quienes forjaron la independencia y libertas a favor de esa unión y construcción de un futuro común, afirmaron su determinación de construir una identidad y ciudadanía suramericana.⁵

⁴ Gobierno de España, ministerio de asuntos exteriores y de cooperación- (disponible en <http://www.exteriores.gob.es/Portal/es/PoliticaExteriorCooperacion/Iberoamerica/Paginas/ProcesosDeIntegracionRegional.aspx> 10 de enero de 2018).

⁵ UNASUR- Tratado constitutivo de la Unión de Naciones Suramericanas UNASUR- (disponible en <http://www.unasursg.org/images/descargas/DOCUMENTOS%20CONSTITUTIVOS%20DE%20UNASUR/Tratado-UNASUR-solo.pdf> 10 de enero de 2018).

Luego de determinar que para nuestro caso el organismo que reúne las características necesarias para proponer esta integración fiscal es UNASUR, pasamos a la necesidad de crear un mercado único donde al igual que en la UNION EUROPEA se respeten los cuatro pilares que enmarcan las libertades dentro de los países miembros de esta unidad como lo son circulación de bienes, servicios, personas y capitales, lo que se verá representado en la internacionalización de empresas y la circulación de bienes y personas, generando así diversificación de los capitales y la llegada de productos innovadores además del consumo local entre los miembros de la misma organización UNASUR, es decir que se incentiva a la comercialización de productos entre los países miembros donde se pueden empezar a reemplazar importaciones de productos realizados a los diferentes bloques económicos existentes en la actualidad.

Los procesos de integración regional suscitan la necesidad de armonización de la política fiscal de los países miembros, incluyendo mecanismos de coordinación en materia tributaria con el fin de:

- Evitar distorsiones que puedan alterar las condiciones de competencia de los productos intercambiados; o
- Modificar la rentabilidad de los proyectos, afectando así la localización de las inversiones en el ámbito regional.

Se percibe la necesidad de una coordinación internacional en materia tributaria, pero la reticencia de los países a ceder su soberanía tributaria ha limitado el avance en la institucionalidad en los aspectos impositivos internacionales⁶.

Para un feliz término de los procesos de integración se hace necesaria la creación de un ente supranacional que será el organismo que dará las directrices a seguir en materia tributaria pues debe desprenderse la soberanía de los países en materia de impuestos indirectos con el objetivo de unificar y desligar los intereses particulares de cada nación buscando la equidad que caracteriza a la UNION EUROPEA.

Existe mucho análisis sobre estos procesos de convergencia y un sin número de bibliografía que analiza todos estos proceso de integración, por lo que en este estudio abordaremos una propuesta para unificación fiscal en materia de impuestos indirectos, tratando de generar una propuesta nueva debido a las diferencias en tarifas y en tipos de bienes gravados por los impuestos indirectos en los diferentes países miembros de UNASUR.

Todos los procesos de integración que se han dado en América Latina a través de los tratados, convenios o uniones de países se han realizado con el propósito de posicionar la región hacia el mundo, podemos observar que América Latina ha enfrentado procesos históricos como conflicto armado, implantación de ideas socialistas, corrupción política, golpes de estado, crisis económicas con caída de monedas, hiperinflación, desastres naturales que desestabilizan la economía, destitución de gobiernos, que hacen más difícil la estabilidad política, social, culturas y económica de los estados, es por ello que pensar en una globalización de la región

⁶ BARREIX A.; VILELLA, L. (2003), *Tributación en el MERCOSUR: Evolución, comparación y posibilidades de coordinación*. Argentina. Instituto para la integración de América Latina y el Caribe – BID- INTAL., pág. 2.

Acercamiento a una integración supranacional en impuestos indirectos entre países miembros de la UNASUR, aplicando el ejemplo de la UNION EUROPEA

de los países miembros de UNASUR podría ser una herramienta de cooperación y de vital importancia que coadyuve a enfrentar los desafíos históricos que en la actualidad generan cambios e incertidumbre.

Luego de entender los procesos de integración entre las regiones de Centro América y Sur América podemos definir que todo este tipo de integración es positiva para los países y que se hace necesario un análisis fiscal de los diferentes tipos de impuestos ya que cada país es libre de determinar su normatividad fiscal por lo que nos enfrentamos a diferentes tributos, diferentes criterios, diferentes temas de exenciones incluso diferentes tarifas, tarifas tan distintas y lejanas que nos harían creer impensable una unificación tributaria en estos países tan cercanos físicamente pero tan inestables económica y políticamente.

5.- Posibilidades de la integración de esta normatividad ventajas y Desventajas:

5.1.- Análisis de cómo se puede realizar esta integración:

Para afrontar dicho análisis, debemos partir del principal ejemplo de integración a nivel mundial: La UNION EUROPEA, que en los estudios de fiscalidad internacional ha servido de base para unificar algunas normativas por lo cual lo tomamos con ejemplo para el desarrollo de este trabajo.

Este proceso de integración, es un proceso histórico de muchos años que se inició como un anhelo de varios estadistas por acabar con los conflictos entre países vecinos. Desde los años 50 cuando surge la comunidad europea del acero y del carbón, se da el primer paso para la evolución de este proceso, en donde a pesar de muchos momentos de tensión política entre los regímenes existentes a la firma del tratado de Roma, se logra constituir la Comunidad Económica Europea, en adelante CEE. Para los años 60 con el crecimiento económico y en los años 70 con la desaparición de las últimas dictaduras, se empieza una etapa de evolución económica y social en donde se genera empleo en las zonas más pobres. Ya en el año 1986, se firma el Acta Única Europea, donde se pretenden eliminar las trabas a la libre circulación de mercancías entre las fronteras de los países que conformaban la Unión Europea, que para ese momento se contaban nueve países miembros.

Entrados los años 90, específicamente hacia 1993 se concreta el establecimiento del mercado único con las cuatro libertades de circulaciones que son mercancías, servicios, personas y capitales. A partir de 1999 surge el Euro como moneda común, para los estados de la UE que tuvieran en común algunas características que permitieran que comercializaran con esa única moneda, esta moneda ayuda a que desaparezcan los tipos de cambios fluctuantes, además las empresas es más fácil realizar intercambios de mercancías y las personas pueden realizar compras en otros estados por que el cambio de moneda no les afecta, impulsando así el intercambio y así se empezaron a fortalecer las economías de los mercados participantes, en enero de 2002 el Euro se convirtió en la moneda corriente.

En 2004 ingresan diez nuevos países a la UE, en 2007 dos más, para el año 2008 se da la crisis financiera mundial que golpea de lleno a Estados Unidos, Europa e incluso países con economías emergentes, razón por la que la UE ha pretendido establecer un régimen armonizado, con regulaciones más estrictas en materia bursátil, de endeudamiento de las naciones miembros y sobre todo, del control de sus niveles de déficit fiscal, política monetaria y desempleo⁷.

Teniendo en cuenta lo anterior, este es un proceso histórico que ha tardado décadas, donde se van dando cambios sociales y económicos que favorecen o desfavorecen el proceso; es por ello que para proponer un modelo supranacional en impuestos

⁷ VENTURA, E. (2013). "Entendiendo la Crisis Económica Europea", DIARIO NORTE. [en línea]. Pag.1 (disponible en <http://www.diarionorte.com/article/89572/entendiendo-la-crisis-economica-europea> consulta: 20 de enero de 2018).

indirectos entre Países Miembros de la UNASUR, debemos entender los cambios históricos y la actualidad económica y social de cada país miembro y así entrar a analizar factores de éxito o fracaso de la implementación de estas normativas, pues tenemos que empezar por la disposición de todos los países miembros de UNASUR para participar en este nuevo marco normativo.

Los países latinoamericanos muestran en general un deterioro de sus condiciones económicas tanto internas como en comparación con sus vecinos, dado que temas como la deuda externa vienen creciendo a cifras que se alejan de todo pronóstico y pierden competitividad internacional al presentar un claro decrecimiento en sus exportaciones y en su mayoría una marcada tendencia a incrementar sus importaciones.

La tendencia general es una marcada disminución en el valor de las exportaciones y un crecimiento de las importaciones, generando en la región una balanza comercial negativa, lo cual sumado al crecimiento de la deuda externa hace que la prioridad de los gobiernos latinoamericanos sea el cumplimiento de sus compromisos comerciales y de servicio de la deuda antes que inversión en salud, educación, infraestructura y bienestar social.

Los efectos de la crisis sub-prime en Estados Unidos se sintieron en todo el mundo; aunque en América Latina no se dio el cierre de grandes bancos de inversión como en el país del norte, todos los países de nuestra región tenían inversiones en el mercado estadounidense, las cuales se vieron afectadas por la crisis generada por la burbuja inmobiliaria hasta el punto que los fondos de cesantías le reportaron a sus afiliados disminuciones significativas en el saldo de sus ahorros representado en inversiones.

En promedio, el Producto Interno Bruto de las economías analizadas muestran una clara caída, desacelerando de esta manera el crecimiento del bloque de países latinoamericanos y generando condiciones cada vez más críticas que se reflejan, por ejemplo, en el indicador de desempleo que viene creciendo, mostrando así un rotundo fracaso de la política de generación de empleo de la región.

La disminución del comercio exterior, el incremento de la deuda externa y la poca industrialización a nivel general en las economías analizadas, muestran un panorama poco alentador para América Latina y que suponen en los años venideros una tendencia a continuar con el deterioro de su aparato económico y por ende una disminución en la calidad de vida de sus ciudadanos, de no tomar medidas de choque desde los gobiernos de cada país para contrarrestar estos fenómenos.

Todos estos factores como la crisis económica que atraviesan algunos miembros de esta comunidad de naciones, lento crecimiento económico, incapacidad para cumplir compromisos adquiridos con entes internacionales (producto de la misma crisis), no priorización de los procesos de convergencia, conflictos entre algunos países por diferencias de soberanía, (caso Colombia- Venezuela), bajos niveles de productos para exportar, entre otros factores de índole macroeconómica, son las causas de que no exista mayor interés de los países para buscar crear políticas de unidad pues cada nación se aísla cada vez más para tratar de solucionar su propia crisis y se haga tal vez impensable una unificación económica y fiscal en el mediano plazo. A pesar de todos estos impedimentos, se hace necesario realizar este tipo de propuestas a fin de adentrarse en un modelo económico diferentes y que conlleven al mejoramiento

del panorama económico de la región, ya que la unión de estados hace que estos sean más competitivos y fuertes ante otros grupos de estados donde pueden entrar a competir, ganando una mayor participación en mercados internacionales. Se trata de que esta integración sea una herramienta para alcanzar beneficios comerciales y así mismo ganar participación en negociaciones de mercados desconocidos que puedan representar un impulso a toda la región.

Los recursos naturales y forestales de esta región del continente pueden ser aprovechados si se explotan de una manera responsable con miras al crecimiento económico, sub especializando cada región en lo que es fuerte, haciendo aun así más conveniente la globalización, ya que partiendo de una unidad económica podemos llegar a una unidad tributaria, donde las normas sean convenientes para todos los miembros que ya serian socios, no naciones independientes, por lo cual sería indispensable la armonización tributaria ya que están todos interesados en un bien común y en materia fiscal propenden crear una normatividad en condiciones de igualdad para todos los miembros. Lograr una integración a nivel de UNASUR en el campo económico, puede llevar a la simplificación del marco tributario de cada nación, accediendo a beneficios como la libertad de movilidad de mercancías y personas para la producción de rentas de trabajo, situación que no sólo podría generar una mayor tributación, sino que mejoraría el recaudo y por qué no, disminuiría los niveles de evasión fiscal actuales.

5.2.- Normas actuales que permiten la implementación de esta propuesta:

Desde UNASUR se busca el fortalecimiento del dialogo político entre los estados miembros, con el fin de proporcionar un espacio de concertación para reforzar la integración suramericana con miras a proveer a sus miembros desarrollo social y humano, con equidad para superar la pobreza y las desigualdades de la región, además del crecimiento económico. Esta comunidad política y económica está conformada por las Repúblicas de Argentina, Bolivia, Brasil, Chile, Colombia, Ecuador, Guyana, Paraguay, Perú, Surinam, Uruguay y Venezuela, la cual fue concebida el 8 de diciembre de 2004 en Cuzco (Perú), donde se creó la Comisión Suramericana de Naciones conocida como CSN que luego dio paso a la confirmación de la Unión de Naciones Suramericanas UNASUR, la CSN se creó para integrar procesos regionales desarrollados por el Mercosur y la Comunidad Andina.

En Brasilia el 30 de septiembre de 2005 y en Cochabamba, Bolivia, el 9 de diciembre de 2006 los jefes de estado de los países miembros establecieron un plan estratégico para consolidar una agenda común en la región. En abril de 2007 en Isla Margarita, Venezuela, se cambió el nombre a UNASUR: unión de naciones suramericanas, el 23 de mayo de 2008, se aprobó el tratado constitutivo de la unión de naciones suramericanas, que entro en vigencia el 11 de marzo de 2011, el cual se designó como sede permanente de la secretaria general a Quito, Ecuador y del parlamento a Cochabamba, Bolivia⁸.

Como podemos apreciar este es un corto recorrido histórico, en frente a otras organizaciones como MERCOSUR que tiene sus primeros inicios en 1991 año en que los presidentes de Paraguay, Argentina, Brasil y Uruguay firman el tratado de Asunción, el acta de la fundación del mercado común del sur, como zona de libre comercio con vistas a una unión aduanera, estamos frente a 26 años de historia, en

⁸ UNASUR- (disponible en <http://www.unasursg.org/es/historia> febrero 1 de 2018).

el caso de la Comunidad Andina de Naciones CAN, que en 1969 fue firmado el acuerdo de Cartagena por cinco países sudamericanos: Bolivia, Colombia, Chile, Ecuador y Perú con el objetivo de mejorar la condiciones de vida de los habitantes de estos países y buscar la integración económica y social, para este caso hablamos de 48 años, solo por tomar como ejemplo tenemos como referencia estas dos organizaciones que datan de más de 20 años, frente a los 6 años de UNASUR, desde su tratado constitutivo en 2011, es una asociación muy joven que está naciendo y esto implica ganas de trabajar por el bien común lo que puede ser positivo para la implementación de esta propuesta ya que dentro de sus objetivos encontramos la integración financiera mediante la adopción de mecanismos compatibles con las políticas económicas y fiscales de los Estados Miembros.

Este objetivo nos muestra que desde la normativa y desde los objetivos de UNASUR existe la posibilidad real de la adopción de esta propuesta, ya que una unificación en impuestos indirectos repercute en el libre comercio entre los países aumentando la comercialización y dinamización de los productos.

Todos los países miembros de UNASUR tienen factores comunes que hacen que el avance económico y social sea más lento, lo que repercute en que estos procesos de integración se den pero de forma muy desacelerada y por muchos periodos de tiempo donde cambian los gobiernos y por ende las prioridades de los mismos que pueden impulsar o no estos procesos.

Otro de los objetivos de UNASUR es la colaboración económica comercial necesaria para lograr el fortalecimiento de un proceso dinámico, innovador, transparente, equitativo y equilibrado, que observe un acceso efectivo, para encausar el crecimiento y desarrollo económico que supere desigualdades mediante la contemplación de las economías de los países de América del Sur, así como el impulso del bienestar de todos los sectores de la población y la reducción de la pobreza⁹, teniendo mayor competitividad entre los países miembros que conformen un mercado común, situación que al darse generaría las libertades ya mencionadas que se obtuvieron en la UE: Capitales, Mercancías y Servicios, para posteriormente llegar a la libre movilidad de personas entre los países miembros; con estas libertades entra en escena la necesidad de realizar la unificación fiscal, inicialmente en impuestos indirectos para más adelante analizar la posibilidad de pasar a los impuestos directos.

También UNASUR tiene como objetivo el desarrollo de mecanismos concretos y efectivos para la superación de las asimetrías, logrando así una integración equitativa.

De acuerdo al Tratado Constitutivo de la Union de Naciones Suramericanas que entro en vigor el 11 de marzo de 2011 en Quito. Ecuador en su artículo 2: Objetivo La Unión de Naciones Suramericanas tiene como objetivo construir, de manera participativa y consensuada, un espacio de integración y unión en lo cultural, social, económico y político entre sus pueblos, otorgando prioridad al diálogo político, las políticas sociales, la educación, la energía, la infraestructura, el financiamiento y el medio ambiente, entre otros, con miras a eliminar la desigualdad socioeconómica, lograr la inclusión social y la participación ciudadana, fortalecer la democracia y reducir las asimetrías en el marco del fortalecimiento de la soberanía e independencia de los estados, y al artículo 3 Objetivos Especificos literal f) La integración financiera mediante la adopción de mecanismos compatibles con las políticas económicas y

⁹ UNASUR- (disponible en <http://www.unasursg.org/es/historia> febrero 1 de 2018).

fiscales de los Estados Miembros, del mismo acuerdo, concluimos que son estos dos artículos los que inicialmente permiten la integración que proponemos.

Además del artículo 11 Fuentes Jurídicas. Las fuentes jurídicas de UNASUR son las siguientes: 1. El Tratado Constitutivo de UNASUR y los demás instrumentos adicionales, mostrándonos que la fuente normativa de la organización es este mismo tratado que está permitiendo en los 2 artículos anteriormente expuestos que es posible este proceso de integraciones, avalados también en el artículo Artículo 15 Relaciones con Terceros UNASUR promoverá iniciativas de diálogo sobre temas de interés regional o internacional y buscará consolidar mecanismos de cooperación con otros grupos regionales, Estados y otras entidades con personalidad jurídica internacional, priorizando proyectos en las áreas de energía, financiamiento, infraestructura, políticas sociales, educación y otras a definirse, siendo este un elemento esencial para la integración¹⁰.

La armonización tributaria trata de los ajustes de los sistemas tributarios de los diferentes estados, a fin que las distorsiones entre dichos sistemas de los países miembros desaparezcan y se pueda lograr un tratamiento tributario igual o similar en ellos; para lograr un acercamiento a una armonización tributaria de los países miembros de UNASUR se debe realizar una concertación entre estos, a fin de establecer la normatividad supranacional que enmarcaría estos impuestos.

La armonización debe ser gradual, con periodos de prueba donde la normatividad permita la transición, ya que es necesario que todas las empresas de todos los países adecúen sus sistemas a esta nueva legislación.

5.3.- Detractores de esta propuesta:

Así como los gobiernos de cada país juegan un papel primordial en la implementación de esta propuesta, estos mismos pueden llegar a ser detractores de la misma, puesto que en los países donde la tarifa impositiva es más alta se hace necesario que sacrifiquen parte de sus ingresos fiscales para lograr la armonización tributaria entre los países miembros, dado que se debe buscar una tarifa neutra para aplicar entre todos los países. Al sacrificar algunos puntos de recaudo a través de impuestos indirectos, los gobiernos buscarán equiparar ese déficit presupuestal con un nuevo tributo interno, lo cual sería contraproducente para la aceptación o los niveles de favorabilidad de los políticos en cada estado, pues es muy difícil hacer entender a la población que por la disminución en un tributo para adherirse a una economía globalizada, en este caso por la entrada en vigencia de la unificación fiscal en impuestos indirectos, no puede sacrificarse el presupuesto nacional, por lo que se hace necesaria la creación de un nuevo tributo que supliría los ingresos dejados de percibir por dicha disminución en la tarifa del impuesto indirecto. Lo anterior repercute en disminución de niveles de favorabilidad que va en contra de sus aspiraciones políticas, pues muchos de los candidatos políticos siguen su carrera en diferentes cargos y para ellos es primordial mantener sus niveles de aceptación.

De acuerdo al pensamiento de muchos economistas el libre comercio mejora la calidad de vida a través de la ventaja comparativa y de las economías de escala, otros

¹⁰ Tratado constitutivo de la Unión de las Naciones Suramericanas- (disponible en <http://www.unasursg.org/images/descargas/DOCUMENTOS%20CONSTITUTIVOS%20DE%20UNASUR/Tratado-UNASUR-solo.pdf> febrero 1 de 2018).

argumentas que el libre comercio permite a los países desarrollados explotar a los países del tercer mundo, destruyendo la industria local de estos países, otro de los factores es el traslado de personas por necesidad de empleo, sin embargo el libre comercio estimula a los países a depender económicamente entre si por lo que no se crearan competencias desleales y los conflictos generados seguramente serán mediados de alguna forma impidiendo que sobrepasen las fronteras y se pierda la cooperatiividad.

También podemos observar que es posible que factores externos como la desigualdad económica y social, los niveles de desempleo la falta de recursos de algunos sectores, los bajos precios de los productos, la violencia, la corrupción, la guerra, el narcotráfico, el conflicto armado, la seguridad democrática, resistencia al cambio y la falta de recurso pueden ser factores externos que sean impedimentos para el desarrollo de procesos de globalización y de armonización.

Además la integración podría generar que algunas industrias se desestimulen, podría limitar algunas importaciones y con la imposición de algunas condiciones desfavorables para alguno de los miembros, así como imposición de salarios mínimos¹¹, entre otros aspectos y es por esto que pueden existir movimientos en contra de estas nuevas políticas ya que pueden sentirse amenazados algunos grupos económicos o las clases trabajadoras.

El pensamiento del nuevo bloque económico con la sub-especialización de los estados en la producción y comercialización de cierto tipo de bien por los que son reconocidos o en los que son pioneros podría ser contraproducente para los países que quisieran explorar con la producción o comercialización de un nuevo producto, pues siempre dentro del bloque económico existirá un país que le lleve la delantera por lo que no podría ser protagonista con este nuevo producto, esto desestimularía la inversión en innovación o en mejora sobre los productos ya existentes, por que entrarían a competir con menos experiencia lo que repercute en desventajas competitivas.

5.4.- Ventajas de esta nueva normativa:

Una unificación en impuestos indirectos de los países miembros de UNASUR, traería ventajas competitivas comerciales para los Estados miembros de esta comunidad, ya que podrían comercializar entre ellos diferentes tipos de productos que en la actualidad estarían importando a otros países fuera de UNASUR y, al mismo tiempo, competir en mercados más grandes puesto que siendo un bloque económico pueden entrar a mercados nuevos con diversidad de productos que serían ofrecidos por los países especializados en cada tipo de producto, generando superproducciones por regiones especializadas.

Según un nuevo estudio realizado por el Banco Mundial es necesario potencializar el comercio entre regiones y exhorta a la región a mejorar la competitividad, por lo que la región de América Latina y el Caribe se interesa en buscar la forma de ser un vecindario de puertas abiertas. Este concepto no es nuevo, han existido muchas

¹¹ MALAGON HERRERA, D. (2013) "Colombia y los procesos de integración económica", UNIMILITAR, pág. 23 y 24 (disponible en <http://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/10693/1/MalagonHerreraDianaPatricia2013.pdf>; febrero 4 de 2018).

iniciativas para fortalecer las economías regionales, sin embargo, estos no siempre demostraron una gran apertura hacia una real integración regional. Aunque América Latina ha realizado esfuerzos por integrarse comercialmente, podemos observar que las exportaciones entre estas regiones frente al total de las exportaciones han conservado el promedio del 20% en el transcurrir de los años¹².

Según la editora *On line* del Banco Mundial María Victoria Ojea, estas son las cinco razones para fortalecer la integración regional de América Latina:

1. **Es una fórmula ya probada.** Se observa que en regiones como Asia Oriental y el Pacífico el comercio intrarregional ha sido exitoso ya que han aumentado las exportaciones y de la misma forma los ingresos, por lo que esta realidad impulsa a la integración regional y nos muestra que potenciar los lazos económicos dentro de la región basados en acuerdos políticos formales empujarían al crecimiento en América Latina y el Caribe. En otras palabras, estamos seguros que funciona, entonces hagamos lo necesario para ponerlo en práctica.
2. **Es clave para mejorar la conectividad.** La infraestructura necesaria para la comercialización interregional es poca, debido a los obstáculos geográficos tales como las cordilleras o la extensión de la selva amazónica que hacen difícil el transporte de productos entre una región y otra, propende a mejorar las vías de comunicación y transporte entre las fronteras, que en la actualidad son escasas, con respecto a los índices en el resto del mundo, casi el 70% de las carreteras no están pavimentadas, por ellos es necesario impulsar políticas que den prioridad a la mejora de la infraestructura para la conectividad entre los países. Dicho de otra manera, debemos mejorar la infraestructura de vías de comunicación y transporte para lograr una mejor conectividad de la región.
3. **El gusto está en la diferencia.** Integrarse generaría variedad de productos y con mayor oferta de productos, aumenta el consumo debido a la diversidad de los países que realizan los acuerdos comerciales, para crear más interacción resultado de la complementación entre la variedad de productos, donde se intercambia tecnología, innovación, conocimiento y talentos y de la misma forma aumenta el consumo y así los ingresos y por ello las ganancias. En resumen la variedad de productos ofrecidos aumentaría el consumo y por ello las ganancias.
4. **Menores costos aduaneros y menos barreras.** Lograr que los países comercialicen sin restricciones arancelarias o costos aduaneros, o disminuir las barreras arancelarias, generaría la conexión de los países lo que los llevaría a ser más eficientes y a aprender unos de otros.
5. **La integración regional es clave para integrarse al mundo.** Crear una estrategia comercial entre los países puede convertir a la región en una región más eficiente y poderosa, pues se comparten conocimientos, se crean tarifas más competitivas, se generan más negocios, lo que podría repercutir en una región económicamente más competitiva frente al resto del mundo. Además

¹² OJEA, M. (2017), "Latinoamérica: 5 razones para fortalecer la integración regional" EL PAIS, (disponible en https://elpais.com/internacional/2017/03/15/america/1489598628_895828.html, febrero 4 de 2018).

Acercamiento a una integración supranacional en impuestos indirectos entre países miembros de la UNASUR, aplicando el ejemplo de la UNION EUROPEA

una regionalización abierta permitiría que se intercambien bienes y esto generaría que algunos resultarían menos costosos.

Entonces se hace necesario logran un consenso desde las diferentes naciones miembros de UNASUR para trabajar en la creación de una región competitiva que pueda generar una economía competitiva capaz de competir frente a los diferentes bloques comerciales actuales y que busquen el crecimiento de las naciones para hacer frente a la actual crisis económica que afrontan la mayoría de los miembros de UNASUR.

6. - Marco de aceptación de los gobiernos y la sociedad:

Como hemos expuesto anteriormente los países miembros de UNASUR, atraviesan en la actualidad crisis económicas y crecimientos desacelerados, este tipo de integración podría ser un aliciente para la mejora de las condiciones actuales, puesto que al integrarse y volverse un bloque productor de diferentes bienes y servicios característicos de cada región y aprovechando el conocimiento de cada uno de los países en los productos en los que son pioneros, podemos dar un aire y empezar una nueva era de comercialización en bloque e incluso en el consumo propio, tratando de disminuir las importaciones desde otros lugares del mundo, minimizando así los costos de transporte y por ende teniendo precios más competitivos para la compra de estos productos.

6.1.- Análisis de la posibilidad de aceptación por parte de todos los gobiernos de los países miembros, de este nuevo marco normativo

La probabilidad de éxito de la implementación de esta propuesta está en la capacidad de aceptación de los gobiernos de los países miembros, que así como pueden impulsar esta propuesta también pueden ser detractores en la medida que la implementación de esta vaya en contra de sus aspiraciones políticas.

Es necesario para implementar estas nuevas políticas que los gobiernos de los países miembros determinen cuáles problemas pueden ocasionarse con este nuevo marco normativo y determinar las posibles soluciones, con el objetivo de no improvisar respecto a los nuevos lineamientos establecidos en común acuerdo y que deben ser adoptados por todos.

Para un proceso exitoso es necesario que la política y la administración tributaria de los diferentes países estén interconectadas. Por lo que se hace necesario trabajar en varios temas que ayudarían a la unificación en materia de administración tributaria, tales como¹³:

1. Establecer tratados donde se determine como es el tratamiento impositivo entre los diferentes países miembros.
2. Revisar lo relacionado con precios de transferencias a fin que proporcionen seguridad sobre las operaciones internacionales a los países miembros. Reforzando la normatividad de precios de transferencias.
3. Creación de organismos de revisión y de auditorías conjuntas que generen la cooperación entre los países miembros y de la misma forma se genere intercambio de información.

¹³ BARREIX A.; VILELLA, L. (2003), *Tributación en el MERCOSUR: Evolución, comparación y posibilidades de coordinación*. Argentina. Instituto para la integración de América Latina y el Caribe – BID- INTAL., Resumen ejecutivo III.

4. Realizar acciones conjuntas que eviten la competencia tributaria nociva que conllevaría a la disminución de entrada de inversión hacia la subregión.

5. Establecer entre los países miembros nuevas reglas aduaneras donde se simplifiquen los procesos y se minimicen las formalidades aduaneras.

6.2.- Análisis de la posibilidad de aceptación por parte de la sociedad para que los tome como propios, como lo es hoy día en la U.E.

La aceptación de la población de esta propuesta depende de la aceptación propia de los gobiernos, ya que estos serían quienes remitan la información para el pueblo y realicen campañas de promulgación de toda la normativa a implementar, de los cambios que vienen con ella y de las ventajas que como integrantes de UNASUR proporcionaría a los pobladores de cada región, ya que con el crecimiento del comercio son muchas las posibilidades de crecimiento de la calidad de vida de los países.

Para la implementación de esta nueva normativa debe comunicarse que su principal objetivo es buscar la no discriminación para proporcionar el libre acceso al mercado común de todos los productores y comercializadores ya sea de pequeña o gran escala para disminuir la distorsión fiscal.

Una de las grandes promociones de este marco normativo debe ser la posibilidad de comercialización entre los países miembros sin ventajas para uno sobre otros, pues al tener el mismo impuesto y este ser pagado en el país destino no existirían distorsiones de tarifas en los mismos, lo que crea una ventaja competitiva para los pequeños y grandes comerciantes.

La población de todos los países, al encontrar ventajas en este nuevo mecanismo, tomará estos principios como propios y se generará la aceptación por parte de los principales actores de la sociedad.

Uno de los factores a analizar para la implementación de este marco normativo es la diferencia en tarifas de impuestos directos entre los diferentes países, que van desde los más bajos en un 10% hasta los más altos en un 21%, pues para los pobladores de los diferentes países sería un cambio abismal si mantiene una tarifa de las más bajas y se convierte en una de hasta un 50% más.

En América Latina, los gobiernos han buscado subir los impuestos directos con el paso de los años, pues en el caso del Impuesto sobre las Ventas es de recaudo rápido. Citemos a Lucio Giaimo analista tributario "Muchos países de la región están siguiendo la tendencia mundial de aumentar el impuesto o ampliar los sectores a los que se aplica... Los gobiernos saben que es mucho más sencillo y eficaz cobrarles a un gran número de consumidores que a un puñado de grandes empresas". Y los resultados están a la vista, añade: "En América Latina hay países como Argentina en los que el IVA representa un 30% del total de la recaudación fiscal. Eso es mucho". Y finaliza: "Claro que, desde la perspectiva de la gente común, el IVA es considerado un tributo "regresivo" y hasta "injusto" para algunos, ya que lo pagan todas las

personas que hacen compras -y todas el mismo monto- sin importar su nivel socio-económico”¹⁴.

Entonces dada esta problemática, es importante tener en cuenta las variaciones de tarifas de impuestos directos entre los diferentes países miembros de UNASUR, para poder seguir apuntando a la no discriminación tributaria que es una de las bases de estos acuerdos; más adelante tocaremos este tema en el marco normativo propuesto para la implementación de esta propuesta.

¹⁴ SEITZ, M. (2015) en entrevista a Lucio Giaimo, Analista Tributario de KPMG BBC MUNDO (disponible en http://www.bbc.com/mundo/video_fotos/2015/07/150722_economia_america_latina_iva_consumidores_lista_ms febrero 3 de 2018).

7. Marco conceptual de la normatividad supranacional de la UNASUR:

Antes de proponer un marco conceptual para el desarrollo y la implementación de esta propuesta, se hace necesario realizar un análisis de la situación actual de los impuestos indirectos de todos los países miembros de UNASUR, con el fin de buscar evitar la distorsión fiscal entre ellos y al tiempo asegurar la no discriminación en materia tributaria.

Para analizar los impuestos indirectos de los países miembros empezamos por el análisis del IVA: impuesto al valor agregado, que es un impuesto que grava el consumo, que no consulta la capacidad adquisitiva de las personas sino grava directamente al consumidor indistintamente de su poder adquisitivo¹⁵.

Según datos de Baker & McKenzie, una firma legal que asesora a compañías globales, el promedio del IVA que se cobra a nivel mundial es de 15% y la media de América Latina está por debajo de ese porcentaje, al ubicarse en un 9%¹⁶.

Las tarifas de IVA en los países miembros de UNASUR son las siguientes: ¹⁷

Posición	País	Tarifa IVA
1	Argentina	21%
2	Chile	19%
3	Colombia	19%
4	Brasil	18%
5	Uruguay	18%
6	Perú	17%
7	Guyana	16%
8	Bolivia	13%
9	Ecuador	12%
10	Venezuela	12%
11	Paraguay	10%
12	Suriname	10%

Como observamos en el cuadro anterior, tenemos diferencias tarifarias iniciando en un 10% como la más baja y con un 21% como la más alta, lo que nos definiría una media de una tarifa en el 16%.

Es importante resaltar que la tarifa de IVA actual de Colombia del 19%, es reciente debido a la reforma tributaria de la ley 1819 de 2016. El iva pasó del 16% al 19% desde el 1ro de enero del año 2017.

Luego de revisados los porcentajes de IVA de los países miembros de UNASIR, podemos observar que la tarifa media que se presenta es del 16%, por lo que nos

¹⁵ Colombia – DIAN.GOV.CO “Cartilla de Instrucciones Impuesto sobre las Ventas” (disponible en <http://www.dian.gov.co/descargas/formularios/300-cartilla.pdf> febrero 1 de 2018).

¹⁶ DIAZ, Roger. “El Peso del IVA: En qué países de América Latina pagamos más impuestos al hacer compras.” (disponible en <http://laeconomaiinformativa.blogspot.com.co/2017/08/el-peso-del-iva-en-que-paises-de.html> febrero 1 de 2018).

¹⁷ Cuadro del autor con información tomada de la agencia tributaria de cada país miembro de UNASUR.

atrevernos a proponer una nueva tarifa para todos los estados miembros del 16% y productos de ellos podemos analizar las siguientes diferencias:¹⁸

Ranking	País	Tarifa IVA	Nueva Tarifa	A favor	En contra
1	Argentina	21%	16%	5%	
2	Chile	19%	16%	3%	
3	Colombia	19%	16%	3%	
4	Brasil	18%	16%	2%	
5	Uruguay	18%	16%	2%	
6	Perú	17%	16%	1%	
7	Guyana	16%	16%	0%	
8	Bolivia	13%	16%		3%
9	Ecuador	12%	16%		4%
10	Venezuela	12%	16%		4%
11	Paraguay	10%	16%		6%
12	Suriname	10%	16%		6%

Dado el análisis del anterior esquema, podemos observar que los países beneficiados con una disminución de tarifa serían 6 (Argentina, Chile, Colombia, Brasil, Uruguay y Perú) y países con aumento de tarifa serían 5 (Bolivia, Ecuador, Venezuela, Paraguay y Suriname) mientras que un solo país (Guyana) quedaría con la misma tarifa.

Si analizamos costo beneficio podemos concluir que son 12 estados miembros donde hay 6 países que podrían hacer viable esta iniciativa; sin embargo, los países donde se aumenta la carga tributaria estarían en desventaja respecto a los países que les disminuye la carga tributaria relativa al IVA, por lo cual creo necesario implementar tipos de beneficios que busquen disminuir el aumento de la carga impositiva a través de disminución de otros impuestos.

Otra opción para subsanar la desventaja tarifaria de los países arriba señalados, frente a la unificación del IVA al 16%, es que a estas naciones se le brinde un tratamiento fiscal especial, tomando los puntos porcentuales de incremento del IVA como la base para la creación de una contribución a un fin específico, lo cual repercute directamente en la generación de bienestar de los pobladores. Un ejemplo puede ser que la tarifa diferencial, es decir los puntos adicionales que se están cobrando a través del IVA sean destinados a la Cultura o Educación gratuitas en todo el país. También es posible hacer devolución de puntos de IVA para aquellas compras realizadas con medios electrónicos y mediante el uso de tarjetas débito y crédito bancarias, tal como existió en Colombia en el periodo comprendido entre los años 2004 y 2014¹⁹.

¹⁸ Cuadro del autor con información tomada de la agencia tributaria de cada país miembro de UNASUR comparando con la tarifa media propuesta y las diferencias que se originan entre esta y las vigentes en la actualidad.

¹⁹ Colombia - ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL. Este beneficio fue adicionado en el artículo 850-1 del Estatuto Tributario, mediante la promulgación de la Ley 863 de 2003 y posteriormente fue derogado por medio del artículo 77 de la Ley 1739 de 2014. La norma concedía como beneficio devolver a las personas naturales dos (2) puntos del IVA pagado cuando los bienes adquiridos estuviesen gravados a la tarifa general y del 5%, siempre y cuando se hubiese utilizado como medio de pago tarjetas crédito o débito.

Este mecanismo se derogó por necesidad fiscal por parte del Gobierno de Colombia, pero resulta en este caso una medida que ayudaría a países como Suriname a estimular las compras con estos medios de pago.

Analizando la economía de Suriname, que es uno de los dos países que sufriría mayor aumento de tarifa por la implementación de esta propuesta, observamos que durante los años 2015 y 2016 su economía ha estado en crisis, por lo que de acuerdo a la publicación del Balance Preliminar de las Economías de América Latina y el Caribe 2016, el gobierno emprendió un programa de austeridad para refrenar el gastos reduciendo los subsidios y es posible que el gobierno avale un aumento de tarifa del impuesto al valor agregado²⁰.

Ahora bien, una vez analizados de manera general los elementos económicos y sociales de UNASUR, y habiendo analizado los tipos tarifarios de los diferentes países miembros, es necesario determinar cómo la experiencia de la UE nos puede ayudar para alcanzar los objetivos trazados.

Todos los países miembros de la U.E. deciden individualmente la cantidad de impuestos que pagan sus contribuyentes, la UE no tiene una participación directa en este proceso, ya que solo supervisa las normas fiscales nacionales garantizando que esas políticas y normas fiscales internas estén de acuerdo con lo que se persigue con las políticas europeas que propenden por:

- ✓ Promover el crecimiento económico y la generación de empleo.
- ✓ Garantizar la libre circulación de mercancías, servicios y capitales en el mercado único de la U.E.
- ✓ Asegurar por que no existan beneficios injustas entre una empresa de un país sobre los competidores de otros países
- ✓ Asegurar que los impuestos no discriminen a las personas o empresas de otros países.

Las decisiones fiscales de la U.E. requieren la unanimidad de todos los Estados miembros. De ese modo se garantiza que se tengan en cuenta los intereses de cada país.

Sin embargo la tributación en la U.E. los gobiernos nacionales gozan de libertad de establecer sus principios normativos y fiscales pero deben respetar los principios fundamentales de no discriminación y libre circulación en el mercado interior. La U.E. aporta como complemento sus procedimientos de cooperación y un marco jurídico que garantiza una fiscalidad justa y eficaz de las actividades transfronterizas²¹.

²⁰ Comisión Económica para América Latina y el Caribe CEPAL. "Balance Preliminar de las Economías de América Latina y el Caribe 2016" (disponible en <https://www.cepal.org/es/publicaciones/40825-balance-preliminar-economias-america-latina-caribe-2016> febrero 1 de 2018).

²¹ Comisión Europea Dirección General de Comunicación Información al ciudadano (2015) "Comprender las políticas de la Unión Europea" (disponible en http://publications.europa.eu/resource/cellar/9a6a89dc-4ed7-4bb9-a9f7-53d7f1fb1dae.0021.02/DOC_1 febrero 1 de 2018).

En la política fiscal de la U.E. encontramos la fiscalidad directa y la indirecta, siendo esta última la que al tratarse de impuestos que no consultan la capacidad de pago de los contribuyentes y que son aplicados al consumidor final indistintamente de su capacidad de pago, afecta la circulación de mercancías y prestación de servicios en el mercado único que se busca sea respetado por todos los miembros de la UE, esta es la razón por la cual en materia de tributación indirecta la UE armonizó las normas relativas al IVA, para no otorgar ventajas competitivas entre unos países y otros, en cuanto a tributación directa se han establecido algunas normas tanto para las sociedades como para las personas así mismo se han tomado medidas para evitar la doble imposición entre los estados miembros.

Dentro de la fiscalidad de la U.E. los países son libres de establecer sus principios normativos principalmente en lo que se refiere a impuestos directos, pues cada estado tiene su propio presupuesto de funcionamiento y por ello sus necesidades fiscales por lo cual la U.E. no interfiere en este sentido, solo dicta pautas que deben seguir para garantizar a todos los estados miembros la equidad y el tratamiento igualitario a los diferentes miembros que producto de la libre circulación de capitales y de personas se pueden asentar en distintos países del mismo territorio de la U.E., empresas con sucursales en diferentes territorios a fin de aprovechar algunas características específicas de una región como por ejemplo una posición estratégica para la entrega de mercancías a clientes o rutas más económicas de transporte de esas mercancías, entre otras ventajas territoriales como también de mano de obra necesaria para determinada labor que puede ser más competitiva en alguna región de acuerdo a algunas características como por ejemplo la experiencia de una población de determinado tipo de trabajo, por todos estos factores es importante que los diferentes miembros de la E.U. se han comprometido en cooperar en la preparación de sus planes presupuestarios y económicos para que las finanzas públicas tengan una base más segura y así propender por la competitividad y así mismo ajustar sus políticas fiscales a fin de cumplir estos objetivos.

En la U.E. para el tratamiento del IVA y los impuestos especiales sobre la gasolina, el tabaco y el alcohol, se estableció un marco general de normas y tipos mínimos para evitar la distorsión de la competencia entre países de la U.E., también se implementaron una serie de normas sobre la aplicación de estos impuestos, En la actualidad, la Comisión trabaja para reformar el sistema del IVA de la UE, con el fin de que sea más sencillo, más impermeable al fraude y más eficaz en los ingresos que pone a disposición de las haciendas nacionales²².

Entonces con este ejemplo real de la U.E. podemos definir que cada país será autónomo en las decisiones fiscales sin embargo en materia de impuestos indirectos en este caso el IVA se debe establecer un marco general que será la normatividad que rija este impuesto.

²² UNIÓN EUROPEA. (2015) "Comprendiendo las políticas de la Unión Europea (disponible en https://europa.eu/european-union/topics/taxation_es febrero 1 de 2018).

7.1. Modelo sugerido de integración fiscal en materia de impuestos indirectos, aplicable a los países miembros de UNASUR.

Los procesos de integración modifican la estructura político-institucional de los países que la intentan componer, por lo cual estos tienen un papel muy activo para la creación del proceso de integración.

En la fase inicial del proceso de integración, salen a flote las diferencias de todos los países que pretenden integrarse, ya que con el transcurrir del proceso de integración y de la profundización del mismo empiezan estas diferencias a tornarse insostenibles, ya que resulta arduo el diseño común de políticas fiscales por que cada estado miembro tiene características específicas tales como los niveles económicos, las tasas de crecimiento, la inflación, el nivel de empleo y desempleo, el nivel de vida de los pobladores, entre otros parámetros. Es por esto que se deben realizar esfuerzos en alinear todos los países económicamente, para lograr un crecimiento promedio más rápido por esto es necesario que los países con menor nivel de crecimiento aumenten su tasa de crecimiento frente al crecimiento de los países con mejores condiciones económicas, para de esta forma reducir la brecha en términos de renta per cápita y alcanzar de esa forma algún nivel de convergencia.

La armonización de los sistemas tributarios es indispensable para evitar las presiones políticas y de mercado, la UE se ha basado en la fijación de criterios en Maastricht en materia de cuatro parámetros: tasa de inflación, tasa de interés, déficit público y deuda pública, donde las variables fiscales tienen un papel muy importante. En América Latina las políticas cambiarias y monetarias los países adoptaron esquemas de flotación cambiaria y una política monetaria definida atendiendo a los niveles de inflación, sin embargo en relación a políticas fiscales, los ajustes buscan una reducción del déficit.

Los países que presentan problemas estructurales, que tienen alta inflación o exceso de déficit público, se ven obligados a realizar sus ajustes aumentando gastos o aumentando impuestos, dos directrices que no aportan al crecimiento.²³

Para lograr una integración fiscal o acercarse a la misma se hace necesario que todos los países miembros de UNASUR cedan su soberanía tributaria para no limitar el avance en aspectos impositivos internacionales, además debemos adoptar las cuatro libertades que enmarcan la integración de la U.E.

Al buscar que los países miembros se complementen en sus sistemas de producción cuando planteamos que se sub-especialice cada país en sus productos representativos se generaría interdependencia económica entre ellos que de una u

²³ SIMONIT, S. "Armonización fiscal para la integración en el Mercosur Fundación", CIDOB (Disponible en

https://www.cidob.org/es/actividades/regiones/america_latina/armonizacion_fiscal_para_la_integracion_en_el_mercosur Febrero 4 de 2018).

otra forma tendría implicaciones fiscales por la movilidad de capital y de personas que de alguna forma generarían diferencias en bases impositivas y generarían dificultades en la recaudación por actividades realizadas fuera del territorio y también habrían implicaciones en los procesos administrativos que requerirán nuevos entes de control e intercambio de información entre todos los países miembros independientemente de que existan convenios de doble imposición entre ellos y que por normativa de la aplicación de esta unidad sea exigible el intercambio de información entre estos.

Un mercado común representa un grado de integración que no solo trata de libre circulación de bienes sino de factores de producción siendo así la libre circulación de bienes, personas, capitales y servicios. La unión aduanera genera un grado de complementación en un nuevo espacio creado consolidándose y exigiendo la necesidad de liberar el movimiento económico de todos.

Cuando se fortalece una unión aduanera se origina un grado de complementación en este nuevo espacio económico, que genera la necesidad de liberar el movimiento económico de todos los componentes del proceso económico y se hace necesaria la armonización de políticas económicas, de la misma forma se deben definir las pautas de así como se establecen reglas semejantes de competencia para este nuevo mercado único. Se debe prestar especial atención al ordenamiento de las competencias que regularan el mercado común, pues es necesario crear una regulación conjunta que de mantenerse las normativas locales, se afectaría el proceso, por lo que deben darse atribuciones claras a los órganos comunitarios. Una de los grandes procesos de integración económica son los mercados comunes que de acuerdo a la realidad histórica no se han dado en forma plena, excepto el proceso de mercado común europeo, que logro esta etapa superior producto de su proceso

24.

En el proceso de integración de naciones de América Latina observamos que en la Decisión No, 599 se estipulo el tratamiento del IVA que regula los aspectos sustanciales y procedimiento de los impuestos de tipo valor agregado que deban armonizarse en los regímenes de los países miembros de la CAN²⁵.

El IVA en la Decisión No. 599 se resume a continuación:

1. Método de crédito por facturación con base al consumo y bajo el principio de destino, aplicado en cada etapa de la producción
2. En el largo plazo, adopción de una lista común para las exclusiones de bienes y servicios, básicamente, los servicios sensibles --educación, salud y transporte interno de pasajeros, excepto aéreo-- y los servicios de intermediación financiera; quedando su exención a la decisión de las legislaciones nacionales.
3. Reducción, en los casos que existan tasas múltiples, a un máximo de dos, siendo la tasa general igual o menor a 19%; mientras que la tasa mínima no podrá ser inferior al 30% de la tasa general, para facilitar la administración del

²⁴ SOLARES, A "Biblioteca virtual de derecho, Economía y Ciencias Sociales", EUMED (disponible en <http://www.eumed.net/libros-gratis/2010e/814/Mercado%20Comun%20y%20Union%20Economica.htm> Febrero 4 de 2018).

²⁵ VELAYOS, F.-BARREIX, A.-VILLELA L. (2007) *Integración regional y Armonización Tributaria e Integración Regional: Desafíos y Experiencias en América Latina*, Argentina, INTER-AMERICAN DEVELOPMENT BANK, pág. 17.

IVA. Tasa cero se reserva exclusivamente para las exportaciones tanto de bienes como de servicios.

4. Adopción de normas específicas para proteger los derechos del contribuyente sin limitar las facultades de la administración.
5. Implantación de mecanismos de coordinación en operaciones internacionales basados en el principio de la "no discriminación" entre producción nacional y extranjera.

Tomando esta normatividad como partida proponemos que el tratamiento de impuestos indirectos y los referentes a las aduanas se realice como lo exponemos a continuación:

En sentido general para todos los impuestos indirectos:

1. Creación de entes de verificación de los cumplimientos de esta normatividad y generación de intercambio de información obligatoria, esto se hace necesario para mantener control del manejo de los impuestos al interior de cada país miembro, cuidando además que las transacciones realizadas entre los países sean controladas y validadas aleatoriamente por los organismos de control a fin de proporcionar seguridad en el cumplimiento de los lineamientos establecidos por los países miembros, cuidando así la armonización fiscal que se pretende conseguir con la puesta en marcha de esta propuesta.
2. Los periodos de declaración de estos impuestos pueden ser de libre determinación de los países, ya que estos son los que definen su necesidad de recaudo de acuerdo a sus mecanismos y sistemas electrónicos o físicos de recaudo.
3. Implementar de manera gradual un único proceso de presentación de impuestos, es decir unificar los formularios por medio de los cuales se realiza la presentación de estos impuestos, pues al estar unificados será mucho más fácil la labor de los entes de verificación pues será un mismo idioma para el análisis de estas declaraciones.
4. Establecimiento de unos procedimientos generales de procesos de devolución cuando haya lugar a los mismos.

Para empezar a definir como se trataran los impuestos indirectos en el proceso de integración de los países miembros de UNASUR, debemos ajustar los procesos internos de cada país en busca de una unificación de toda la normatividad referente a los impuestos indirectos, pues es necesario saber que esta integración supranacional generara en la práctica nuevos escenarios para el tratamiento de los impuestos y de la misma forma retos y problemáticas que surgirán por la creacion de esta nueva zona comercial o bloque comercial como lo hemos llamado en el desarrollo de esta propuesta.

Separamos los impuestos en IVA e Impuestos Aduaneros para hacer un análisis detallado de cómo será su tratamiento para la implementación de esta propuesta:

A. Tratamiento del IVA:

1. Establecer el hecho generador, como el nacimiento de la obligación tributaria por el consumo de bienes y servicios que no sean exentos o excluidos dentro de los territorios de los países miembros. El hecho generador debe estar expresamente definido en la ley de cada país, se hace necesario que se unifique la normatividad relativa a estos conceptos a fin que estén armonizados y se entiendan en todos los países como el hecho que origina la obligación tributaria de pagar este impuesto por el consumo de un bien gravado. Es importante separar en la normatividad los bienes exentos y excluidos puesto que es posible que en un país existan exenciones que en otro no, por eso es indispensable que estos bienes exentos o excluidos sean los mismos en todos los países miembros.
2. Establecer el método de facturación en destino. Se hace necesario que la facturación por bienes que se comercialicen entre países se facturen en destino, para evitar la migración de impuestos, para el país que realiza el despacho se tratara como una venta entre la nueva zona comercial y no se cobrara IVA mientras que para el país comprador, en este caso el consumidor del bien, se tratara como una compra dentro de la nueva zona comercial y será quien calculara el IVA correspondiente, ya que en el país de destino donde se efectúa el consumo. El IVA pagado por el país que vende en el proceso de producción de este bien que entrega a la nueva zona comercial, deber ser objeto de devolución o descuento con el resto de actividades gravadas de la empresa que lo vende, pues este es un IVA que no facturaran al momento de la venta, ya que la facturación seria en destino.
3. Establecer una tarifa única en el 16%. Esta tarifa única es producto del análisis que realizamos en el punto 7 Marco conceptual de la normatividad supranacional de la UNASUR, donde se revisaron las tarifas de los países miembros y se definió el 16% como tarifa media.
4. Establecer exenciones y exclusiones específicas a tipos de bienes o servicios de orden primario tales como salud, educación y vivienda, estas exenciones no deben ser diferentes en ninguno de los países miembros. Es importante respetar que los únicos productos exentos sean los de orden primario para evitar que en cada país existan diferentes exenciones que generarían diferencias en la determinación de los impuestos y más aún cuando se comercialicen entre los países miembros de la nueva zona
5. Se debe definir la base cero del consumo como hecho generador para evitar el no cobro del impuesto en determinados consumos. Con el establecimiento de la base cero es claro que cualquier tipo de consumo de productos no exentos o excluidos tributarán por el IVA.

B. Tratamiento aduanero:

1. Eliminación de aranceles.
2. Eliminación de restricciones.

3. Tributación en destino- tratamiento como producto local

La Unión Aduanera, es un tratado comercial que elimina los aranceles entre los países y las demás restricciones del comercio entre los países que conforman la unión, creando un arancel externo común frente a terceros países no miembros de la unión. La unión aduanera es distinta a una zona de libre comercio, ya que en esta se eliminan las barreras arancelarias y se permite el libre comercio entre los países que la conforman, pero pueden mantener aranceles nacionales diferentes para los terceros países. Para que exista una unión aduanera se requiere de coordinación de las políticas económicas de los países miembros²⁶.

Para el tratamiento como producto local de los productos comercializados a nivel UNASUR se debe crear un mecanismo de validación de las empresas donde se inscriban las empresas de los países miembros que cumplan con todos los requisitos legales para poder entregar bienes en otros territorios y que además cumplan con las obligaciones formales y sustanciales de presentación y pago de impuestos, ya que al tributar en destino es indispensable para el país que entrega los productos o servicios conocer si la empresa con la que comercializa cumple los deberes y no está participando en evasión tributaria, ya que en determinado momento podría verse involucrada como responsable solidario de esta evasión. Este mecanismo de validación debe ser monitoreado por las administraciones tributarias en un control dual con los entes verificadores como un ente supranacional que garantice que las empresas cumplen con los requisitos para facturar y comercializar dentro del este mercado común. Así mismo en este listado de empresas se pueden castigar a quienes incumplan las obligaciones, tanto sustanciales como formales y que también pueden servir de base para que las empresas de un estado miembro puedan calificar a las empresas de los otros estados miembros como cumplidoras de estos deberes sustanciales y formales.

²⁶ MALAGON HERRERA, D. (2013), ob. Cit., pág. 23 y 24 (disponible en <http://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/10693/1/MalagonHerreraDianaPatricia2013.pdf>; febrero 4 de 2018).

8. - Conclusiones:

A lo largo de la historia del desarrollo de los países de América Latina se evidencia la búsqueda de la integración que se ha limitado por los diferentes procesos históricos que atraviesan todas las naciones que de una forma u otra no proporcionan los estadios ideales para la creación de estas unidades, ya que muchos de los países atraviesan dificultades internas que ocupan a sus gobiernos y no le permiten mirar hacia sus similares para ocuparse de estos procesos.

Los procesos de integración en sí son dispendiosos, lentos y de poco interés para algunos gobiernos razón por la cual no son impulsados y quedan resagados por los constantes cambios de gobiernos, ya que los periodos de gobernabilidad oscilan entre los 4 y 5 años y los gobiernos subsiguientes no siempre establecen dentro de su plan de gobierno estos procesos de integración por lo cual no son propuestas de su interés.

Los países miembros de UNASUR tienen similitudes en su idioma en su mayoría, excepto Suriname donde el idioma oficial es el Holandés, tiene economías similares lo que coadyuva en los procesos de integración, además en el desarrollo de estos podemos evidenciar varios tipos de organizaciones y organismos que propenden por el bien común y la unidad de las regiones lo que genera un ambiente favorable para la creación del bloque económico de los países miembros de UNASUR que generaría en sí misma un nuevo mercado para los mismos miembros ya que entrarían a reemplazar importaciones a otros bloques económicos, usando para el consumo propio los productos ofrecidos por este nuevo bloque económico planteado.

El primer paso para la integración supranacional tributaria en impuestos indirectos de los países miembros de UNASUR debe iniciar por la creación de un organismo supranacional donde los gobiernos cedan su soberanía tributaria y sus competencias legislativas a nivel tributario para poder garantizar que las medidas implementadas serán equitativas para cada uno de los países miembros y no sean beneficiosas para unos y perjudiciales para otros. Es importante conocer la disposición de cada uno de los países miembros a este nuevo marco normativo que no les disminuiría sus ingresos fiscales sino por el contrario al buscar el crecimiento económico aumentarían los hechos generadores y por ende los ingresos fiscales.

El primer acercamiento en la unidad tributaria de los países miembros de UNASUR debe ser a través de los impuestos indirectos y a nivel de aduanas que son los elementos fundamentales para el desarrollo de un mercado común ya que por los acuerdos de los países en eliminar entre sí las barreras arancelarias y las restricciones a la circulación de personas y capitales se hace necesaria la unificación tributaria por lo menos a lo que impuestos indirectos se refiere, con relación a los impuestos directos estos son ya objeto de otro tipo de estudios ya que al consultar la capacidad de pago de las personas y los entes económicos es posible que sean de mayor interés de la soberanía de los estados, esta debe ser de manera gradual y revisando hasta qué punto los países miembros de UNASUR están dispuestos a ceder sus competencias fiscales, como vemos a lo largo de desarrollo del trabajo el principal motivador de los países miembros de UNASUR en adoptar estas nuevas políticas sería el crecimiento económico que generaría el competir bajo un bloque económico que pueda hacer frente a economías más desarrolladas.

La implementación de esta propuesta debe ser gradual donde se determine una tarifa única, que generaría diferencia tarifaria a las actualmente establecidas y que hace necesario que se generen propuestas para tratar esta diferencia de tarifas ya que para algunos países serán positivas y para otros negativas, aumentando las tarifas hasta en un 60%, en el caso de SURINAME que pasaría de una tarifa de IVA del 10% a una nueva del 16%, pero que deben buscarse mecanismos de incentivo o de créditos tributarios internos con el fin de que esta propuesta sea aceptada por todos los países miembros. Aparte de la unificación de tarifas se deben establecer de un listado único de bienes exentos o excluidos del impuesto que sea única y que sea respetada en su totalidad por todos los países, para así garantizar la competitividad de la comercialización de todos los productos y finalmente generar mecanismos de control, que las administraciones tributarias de todos los estados implementen procedimientos de control y de intercambio de información que propendan por la transparencia y que le garantice a todos los estados miembros que al interior de cada país se está controlando el recaudo y evitando la evasión.

Esta propuesta puede tener defensores y detractores de acuerdo al interés político de las diferentes naciones puesto que los gobiernos son cambiantes y muchas veces no siguen los procesos iniciados por anteriores gobiernos o generalmente lo hacen por compromisos preadquiridos pero no por convicción o como parte integral del programa de gobierno.

Para realizar procesos de integración positivos se hace necesario atender factores como el desarrollo industrial, hacer inversión en tecnología, investigar para crear nuevos productos, crear nuevos mercados, incentivar la innovación, cambiar nuestra mentalidad en aspectos culturales, sociales y empresariales, donde el cambio nos anime a ser una economía globalizada con buenos estándares de bienestar y rentabilidad, enlazar la producción interna de alimentos, materias primas, insumos para generar procesos productivos y un crecimiento económico sostenible dándole valor agregado a los productos para volvernos más competitivos²⁷, buscando mejorar la calidad de vida de todos los pobladores de la nueva región.

²⁷ MALAGON HERRERA, D. (2013), ob. Cit., pág. 23 y 24 (disponible en <http://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/10693/1/MalagonHerreraDianaPatricia2013.pdf>; febrero 4 de 2018).

9. Bibliografía:

Libros y artículos científicos:

- BARREIX A.; VILELLA, L. (2003), *Tributación en el MERCOSUR: Evolución, comparación y posibilidades de coordinación*. Argentina. Instituto para la integración de América Latina y el Caribe – BID- INTAL.
- Comisión Económica para América Latina y el Caribe CEPAL. “Balance Preliminar de las Economías de América Latina y el Caribe 2016” (disponible en <https://www.cepal.org/es/publicaciones/40825-balance-preliminar-economias-america-latina-caribe-2016> febrero 1 de 2018).
- Comisión Europea Dirección General de Comunicación Información al ciudadano (2015) “Comprender las políticas de la Unión Europea” (disponible en http://publications.europa.eu/resource/ellar/9a6a89dc-4ed7-4bb9-a9f7-53d7f1fb1dae.0021.02/DOC_1 febrero 1 de 2018).
- Dirección de impuestos y aduanas nacionales. *Cartilla de instrucciones impuesto sobre las ventas*. Recuperado en <http://www.dian.gov.co/descargas/formularios/300-cartilla.pdf>.
- DIAZ, Roger. “El Peso del IVA: En qué países de América Latina pagamos más impuestos al hacer compras.” (disponible en <http://laeconomaiinformativa.blogspot.com.co/2017/08/el-peso-del-iva-en-que-paises-de.html> febrero 1 de 2018).
- Gobierno de España, ministerio de asuntos exteriores y de cooperación- (disponible en <http://www.exteriores.gob.es/Portal/es/PoliticaExteriorCooperacion/Iberoamerica/Paginas/ProcesosDeIntegracionRegional.aspx> 10 de enero de 2018).
- LOPERA, J. (2011), “Comentarios sobre la integración de América Latina” Centro de Estudios Estratégicos sobre Seguridad y Defensa Nacionales I Boletín Trimestral Abril-junio / vol. 3 No. 10 / edición 2 – 2011.
- MALAGON HERRERA, D. (2013) “Colombia y los procesos de integración económica”, UNIMILITAR, pág. 23 y 24 (disponible en <http://repository.unimilitar.edu.co/bitstream/10654/10693/1/MalagonHerreraDianaPatricia2013.pdf>; febrero 4 de 2018).
- OJEA, M. (2017), “Latinoamérica: 5 razones para fortalecer la integración regional” EL PAIS, (disponible en https://elpais.com/internacional/2017/03/15/america/1489598628_895828.html, febrero 4 de 2018).

Acercamiento a una integración supranacional en impuestos indirectos entre países miembros de la UNASUR, aplicando el ejemplo de la UNION EUROPEA

- RIGGIROZZI P. (2012) *Region, Regionness and Regionalism in Latin America: Towards a New Synthesis, New Political Economy*, Taylor & Francis.
- SEITZ, M. (2015) en entrevista a Lucio Giaimo, Analista Tributario de KPMG BBC MUNDO (disponible en http://www.bbc.com/mundo/video_fotos/2015/07/150722_economia_america_latina_iva_consumidores_lista_ms febrero 3 de 2018).
- SERRANI, E. y FALCO, A. (2013). *Acuerdos para evitar la doble tributación en América Latina, Análisis de los vínculos entre los impuestos, el comercio y las finanzas responsables*. Buenos Aires. Fundación SES; Fundación SES; Red LATINDADD.
- SOLARES, A “Biblioteca virtual de derecho, Economía y Ciencias Sociales”, EUMED (disponible en <http://www.eumed.net/libros-gratis/2010e/814/Mercado%20Comun%20y%20Union%20Economic.html> Febrero 4 de 2018).
- UNIÓN EUROPEA. (2015) “Comprendiendo las políticas de la Unión Europea (disponible en https://europa.eu/european-union/topics/taxation_es febrero 1 de 2018).
- VELAYOS, F.-BARREIX, A.-VILLELA L. (2007) *Integración regional y Armonización Tributaria e Integración Regional: Desafíos y Experiencias en América Latina*, Argentina, INTER-AMERICAN DEVELOPMENT BANK.
- VENTURA, E. (2013). “Entendiendo la Crisis Económica Europea”, DIARIO NORTE. [en línea]. Pag.1 (disponible en <http://www.diarionorte.com/article/89572/entendiendo-la-crisis-economica-europea> consulta: 20 de enero de 2018).

Páginas web consultadas:

- <http://www.unasursg.org>
- <http://www.dian.gov.co>
- https://europa.eu/european-union/index_es
- <https://www.cepal.org/es>

Legislación:

- Estatuto tributario nacional de Colombia.
- Tratado constitutivo de la Unión de Naciones Suramericanas UNASUR.