

Universidad Nacional de La Plata
Facultad de Cs. Económicas
Licenciatura en Turismo



Tesis de grado

Tributos en el sector turístico

Un análisis comparativo entre Argentina y Brasil

Autora: Agustina Romero

Directora: Dra. Natalia Porto

Legajo N°: 82.950/3

5 de febrero de 2018
La Plata, Buenos Aires, Argentina

Resumen

El presente trabajo tiene como objetivo realizar una caracterización, y describir la tipología e importancia de los distintos tipos de tributos y medidas tributarias que afectan o están relacionadas con el sector turístico. Con este fin, se abordan aquellas políticas que recaen sobre los turistas utilizando como casos de estudio los países de Argentina y Brasil, a partir de los cuales se podrán identificar diferencias y similitudes de las distintas políticas turísticas adoptadas en cada uno de los países. A partir del diagnóstico, análisis y comparación de este tipo de medidas –no sólo entre países sino a través del tiempo- se identifican lineamientos de política que colaboran en afianzar el desarrollo del sector turismo en la región. Al mismo tiempo, se destacan tendencias recientes y determinadas prácticas que deben ser consideradas en el área tributaria de la actividad turística, tanto en países de América Latina como de Europa. De esta manera, a través del análisis realizado se presentarán y plantearán sugerencias y recomendaciones para mejorar algunos aspectos de las políticas mencionadas con el fin de contribuir al desarrollo del sector.

Palabras claves: *tributos - impuestos - sector turístico - política turística- medidas tributarias*

Índice

| | |
|------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Capítulo 1 | 11 |
| Marco Teórico | 11 |
| 1.1 Tributos | 11 |
| 1.1.1 Definición | 11 |
| 1.1.2 Clasificación de tributos | 12 |
| 1.2 Estructura y efectos económicos de los tributos | 13 |
| 1.2.1 Estructura de los tributos | 13 |
| 1.2.2 Efectos económicos de los tributos | 14 |
| 1.2.3 Peso muerto de los impuestos | 16 |
| 1.2.4 Equivalencia | 17 |
| Capítulo 2 | 18 |
| Tributos sobre el sector turístico | 18 |
| 2.1 Tributos sobre el sector turístico..... | 18 |
| 2.2 Objetivos y ventajas de tributos aplicados sobre el sector turístico..... | 28 |
| 2.3 Evidencia empírica de los efectos que los tributos provocan sobre el sector..... | 30 |
| Capítulo 3 | 36 |
| Evidencia de la aplicación de tributos sobre el turismo en distintos países | 36 |
| 3.1 Experiencias en países de América Latina y Europa..... | 36 |
| 3.2 Tendencias en la imposición en el sector turístico en el mundo | 52 |
| Capítulo 4 | 54 |
| Análisis comparativo entre Argentina y Brasil | 54 |
| 4.1 Introducción..... | 54 |
| 4.2 Medidas y políticas implementadas en la República Argentina | 57 |
| 4.3 Medidas y políticas implementadas en la República Federativa de Brasil | 68 |
| 4.4 Resumen de las políticas adoptadas en Argentina y Brasil..... | 78 |

| | |
|----------------------------------------|----|
| Consideraciones finales | 81 |
| Bibliografía | 85 |
| Fuentes normativas..... | 91 |
| Fuentes electrónicas consultadas | 93 |
| Anexo 1 | 95 |
| Anexo 2 | 97 |

Índice de tablas

| | |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----|
| Tabla 1: Clasificación de tributos | 12 |
| Tabla 2: Tributos que afectan el total del gasto de los turistas en un destino..... | 20 |
| Tabla 3: Clasificación de tributos sobre el sector del turismo | 21 |
| Tabla 4.1: Tributos en llegadas y salida de turistas en cada país. | 41 |
| Tabla 4.2: Tributos en servicios de alojamiento en países de América Latina y Europa. Año 2017..... | 42 |
| Tabla 4.3: Tributos ambientales..... | 45 |
| Tabla 4.4: Aplicación de la política de devolución del IVA en países de América Latina. . | 48 |
| Figura 4.5: Tipos de IVA reducido en países europeos. Año 2017..... | 50 |
| Tabla 4.6: Tipos de tributos aplicados en el sector del turismo en los países. | 51 |
| Tabla 5: Datos turísticos en Argentina y Brasil. Años 2001-2015..... | 56 |
| Tabla 6: Elementos de la ecotasa en San Carlos de Bariloche, Río Negro..... | 63 |
| Tabla 7: Valor de la tarifa por día según categoría de establecimiento hotelero, San Carlos de Bariloche. Año 2017..... | 64 |
| Tabla 8: Elementos de la ecotasa en Puerto Iguazú, Misiones..... | 65 |
| Tabla 9: Elementos de la tasa de preservación ambiental en Fernando de Noroña..... | 73 |
| Tabla 10: Valor de la TPA de Fernando de Noroña de acuerdo a los días de estancia.... | 74 |
| Tabla 11: Tabla resumen de políticas implementadas en Argentina y Brasil..... | 78 |
| Tabla 12: Año de aplicación de políticas en países de América Latina..... | 94 |

Tabla 13: Año de aplicación de políticas en países de Europa.....95

Introducción

El sector turístico se ha ido consolidando como uno de los sectores económicos de mayor envergadura y en constante crecimiento en el mundo. Es por esto que en la actualidad el volumen de negocios de dicho sector iguala, o hasta incluso supera, al de las exportaciones de petróleo y las de productos alimentarios o automóviles, convirtiéndose en uno de los principales actores del comercio internacional y representando una de las principales fuentes de ingresos de numerosos países en desarrollo (OMT, 2017). Tal es así que, junto con el posicionamiento del turismo en la agenda pública, se ha despertado un gran interés en los efectos económicos de la actividad. En particular, un tema de interés es el de la tributación en el sector turístico.

Gago (2004) sostiene que el sector turístico tiene un rol fundamental dentro de las políticas públicas. Principalmente, destaca la importancia de la capacidad de recaudación de los bienes y servicios públicos consumidos por los turistas y/o visitantes, y además, por la función correctora que se puede otorgar a los turistas. En este sentido, es fundamental que el régimen impositivo implique un apoyo al crecimiento del sector del turismo porque darse el caso de un crecimiento de costos de la actividad a causa de la carga tributaria (como por ejemplo, la distorsión de la competencia entre un destino y otro, o su ineficacia debido a la sensibilidad de esta actividad respecto al precio). Por este motivo, podría darse el caso de una pérdida de ingresos tributarios en lugar de una mayor recaudación pretendida (Rubio López, 2012).

La Organización Mundial de Turismo (OMT) (1998) define a los tributos turísticos como aquellos que son aplicables específicamente a los turistas y a la industria turística o, si no son específicos para la industria del turismo, los que se aplican de manera diferente en los destinos. Siguiendo esta línea, para Rubio López (2012), la tributación es un elemento esencial en las economías y en el sector del turismo, debido a que mediante ésta se financia la infraestructura y aquellos servicios necesarios que faciliten el desarrollo de la actividad. El autor sostiene, además, que es requisito fundamental que la inversión en la economía, derivada de la recaudación tributaria en turismo, se refleje en la mejora del producto turístico ofrecido a los visitantes. Sin embargo, muchos gobiernos utilizan el turismo como una fuente de recaudación tributaria, para financiar gastos del sector pero, en otros casos, para incluirlos en los ingresos generales. La Asociación de Hoteles, Restaurantes y Cafés en Europa (Hotrec) (2017) y la OMT (2009) coinciden en que la

única razón para introducir impuestos en actividades turísticas debería ser la promoción turística y la inversión en infraestructura turística, en ningún caso como otra forma de recaudación general de los gobiernos.

Es importante mencionar que la mayoría de los bienes y servicios consumidos por los turistas también son consumidos por no turistas. Por lo tanto, se podría argumentar que la partida imponible no es la actividad turística en sí, sino una base imponible ligada a ella. En este sentido, cualquier medida fiscal dirigida a las actividades turísticas afectará en algunos casos a los residentes. En consecuencia, puede ser más apropiado considerar simplemente la fiscalidad turística como los impuestos indirectos, tasas y gravámenes que afectan principalmente a las actividades relacionadas con el turismo (OCDE, 2014). Entendiendo esto, es necesaria la existencia de una regulación, por parte de los gobiernos, del sector turístico como actividad incidente en la economía de los destinos o países.

La presente investigación se fundamenta en que a lo largo de la cadena de valor del sector turismo todos los sectores resultan afectados en mayor o menor medida, por el impacto de políticas impositivas. De esta manera, se reconoce que existen ciertas medidas de la política fiscal y de la política turística que implementan los países que, constituyen un medio necesario para la inversión en infraestructura y servicios en el sector turismo. Por ello, este trabajo contribuye a brindar información y aportar contenidos específicos con respecto a la temática de los tributos en el sector del turismo, como un tema de interés para los países estudiados. Se espera que el estudio comparativo de los casos concretos de los tributos implementados en Argentina y Brasil permita identificar diferencias como resultado de las distintas políticas turísticas adoptadas.

Si bien existen investigaciones enfocadas en el estudio de la tributación del turismo, no sucede lo mismo con la aplicación de casos de estudio como los planteados en este trabajo. Es así como esta investigación contribuye al estudio del funcionamiento e importancia de las diferentes tipologías y clasificación de tributos que afectan a la actividad turística. Su estudio ayuda a comprender la importancia de aplicación de las políticas en los diferentes países latinoamericanos y europeos, y los efectos que provocan sobre dicha actividad.

A partir de lo expuesto, surge la necesidad de afrontar el estudio de los distintos tipos de tributos y medidas tributarias que afectan o están relacionadas con el sector del turismo. Más concretamente, en este trabajo se realiza una caracterización, y se describe la tipología e importancia de las políticas tributarias relevantes que se aplican en la actividad turística, teniendo en cuenta aquellos tributos que gravan y recaen directamente sobre los turistas. Para entender su creciente trascendencia, se considera importante entender sus ventajas y los impactos que generan. Al mismo tiempo, esta investigación permite realizar un diagnóstico de la situación actual, la evolución y una comparación de este tipo de medidas entre países, de modo de sentar las bases para futuras investigaciones aplicadas en esta temática e identificar lineamientos de política que colaboren en afianzar el desarrollo del turismo en la región.

Estructura

La tesis se organiza en cuatro capítulos y se estructura de la siguiente manera. En el primer capítulo se hace un abordaje del marco teórico en relación a los principales conceptos tributarios, la clasificación de los distintos tipos de tributos y la incidencia de los impuestos en la economía. En el segundo capítulo se realiza un estudio sobre los tributos en el sector turístico, mencionando las diferentes tipologías según diferentes autores, los objetivos y los fundamentos de la imposición en la actividad. En el tercer capítulo se analiza la aplicación de la tributación en el turismo con ejemplos de tasas e impuestos que han sido aplicados sobre el sector y la incidencia que pueden tener él, concretamente mencionando como ejemplos las experiencias en países de Europa y América Latina. Por último, en el cuarto capítulo se examinan las aplicaciones prácticas tomando a Argentina y Brasil como casos de estudio en los cuales se evidencian las políticas vinculadas al tema. En este mismo apartado se expone una comparación de los tributos ambientales aplicados en ambos países en lo que respecta a su estructura, con el propósito de mostrar las diferencias relacionadas con la aplicación y objetivos de los mismos en cada país. En particular, interesan las prácticas y efectos de las políticas que generan los tributos turísticos sobre la actividad turística.

Objetivos y metodología

El objetivo central de este trabajo es realizar un diagnóstico y caracterización de las distintas medidas tributarias aplicadas en el sector del turismo en los países de Argentina y Brasil.

En cuanto a los objetivos específicos de la presente investigación, se mencionan los siguientes:

- Identificar los distintos tipos de tributos y medidas tributarias aplicados en el sector turístico, sus características generales, fundamentación y los efectos que provocan;
- Realizar un análisis comparativo de los gravámenes presentes en los sistemas tributarios en los países de Argentina y Brasil a fin de resaltar puntos fuertes y débiles de acuerdo a las políticas implementadas en cada uno de ellos.

- Describir las medidas tributarias que adoptan los países de la región de América Latina y Europa según las particularidades de cada caso.
- Determinar lineamientos de política que colaboren en afianzar el desarrollo del sector turístico en la región.

La metodología que se emplea se basa en la observación y análisis de documentos en sus aspectos empíricos, entre los cuales se destacan: informes, estadísticas, discursos, documentos normativos y entre otros. Además, se incluyen los siguientes puntos:

- Se utiliza una técnica descriptiva y se realiza una revisión de la literatura teórica de imposición y efectos económicos de los impuestos.
- Se realiza una caracterización sobre los distintos tipos de impuestos de acuerdo a la literatura especializada en la temática.
- Se realiza una compilación de documentos de trabajo de diferentes organismos públicos implicados en la actividad del turismo, que permiten la identificación de experiencias concretas en términos de su aplicación y de sus resultados.
- Se realiza una revisión de documentos científicos relacionados con el ámbito del tema de estudio.
- Se sistematizan los casos y datos analizados, los resultados encontrados y se contrastan con los principales aspectos teóricos estudiados de acuerdo a la temática de estudio.

Se trata de un trabajo descriptivo a partir del cual se extraen conclusiones en cuanto a semejanzas y diferencias entre los países analizados en términos tributación en turismo. Los recursos bibliográficos de fuentes primarias y secundarias de información son volcadas a un cuadro comparativo que tiene por objeto proporcionar información de los tributos relacionados con el turismo y que se aplican en la actualidad en países de América Latina y Europa. El cuadro permite visualizar de mejor manera las medidas que se aplican en los países y las experiencias, además de mostrar similitudes y diferencias entre ellos en la actualidad. Finalmente, se presentan resultados y futuras líneas de acción.

Hipótesis y problema de investigación

La hipótesis que se plantea en el presente trabajo es que los impuestos y tasas aplicados sobre la actividad turística son capaces de obtener una recaudación tributaria significativa y generar efectos socioeconómicos positivos en los casos en los que el objetivo sea realizar inversiones y mejoras en la infraestructura general y la específica del turismo, con efectos derrame positivos sobre los ciudadanos y el crecimiento del sector en cuestión, teniendo en cuenta que pueden existir sectores que resulten perjudicados por algunas de estas políticas. Se cree que una adecuada implementación de estos tributos depende del diseño, de los objetivos y de la estructura de cada política impositiva.

En este trabajo se realiza el diagnóstico y caracterización para aprender sobre el tema de tributación en turismo. Con este fin, se cuestiona si las medidas implementadas en Argentina y Brasil constituyen un obstáculo o factor de apoyo para incentivar el turismo. En líneas generales, se plantea como problema general de la investigación el análisis y los efectos de los tributos en el sector turismo, con aplicación a los casos de estudio de ambos países.

Además, es importante mencionar aquellas medidas de fomento adoptadas para la actividad turística que inciden en la atracción de la inversión que, consecuentemente, provocan cierto desarrollo para el sector en particular y de la economía nacional en general.

CAPÍTULO 1

Marco Teórico

En este capítulo se construye el marco teórico que sirve de base para la investigación. Para ello, se conceptualizan los términos más relevantes que se desarrollan en la presente tesis. Se presentan aspectos teóricos que comprenden:

1.1 Tributos

1.1.1 Definición

1.1.2 Clasificación de los tributos

1.2 Estructura y efectos económicos de los tributos

1.2.1 Estructura de los tributos

1.2.2 Efectos económicos

1.2.3 Peso muerto de los impuestos

1.2.4 Equivalencia

1.1 Tributos

1.1.1 Definición

De acuerdo con Nuñez Miñana (1998) los tributos son unos de los principales instrumentos ligados a la política fiscal, los cuales son necesarios para alcanzar las metas cualitativas definidas para los objetivos que se persiguen. El autor explica que los tributos son recursos coactivamente establecidos por el Estado¹ y, por lo tanto, financian los bienes públicos.

Los recursos tributarios se dividen en tres categorías según su destino, es decir, si son establecidos para financiar un servicio que reúne un contenido importante de

¹ Se define a los tributos coactivos cuando el Estado los obtiene del sector privado ejerciendo el poder y estableciendo la relación obligatoria fisco-contribuyente.

contraprestación para el contribuyente o si, por el contrario, no está destinado a financiar una actividad que identifique a determinado contribuyente usufructuando una contraprestación (Piffano, 2013).

1.1.2 Clasificación de tributos

A partir de las concepciones de los tributos, Nuñez Miñana (1998) reconoce la existencia de tres clases de los mismos: los impuestos, las tasas y las contribuciones especiales. En la Tabla 1 se describen brevemente las definiciones de las clasificaciones mencionadas.

Para el desarrollo de la tesis se estudian los impuestos y tasas, los cuales se consideran las clasificaciones más interesantes de abordar y con ejemplos concretos de experiencias en términos su aplicación sobre el sector turístico. Las contribuciones especiales carecen de interés para el presente trabajo, por lo que se omite su tratamiento.

Tabla 1: Clasificación de tributos

| Impuestos | Tasas | Contribuciones especiales |
|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Es la obligación establecida por el Estado sobre cada contribuyente, sin que exista ninguna contrapartida por parte del primero respecto a los beneficios que reciba el segundo por los gastos públicos financiados con dichos impuestos.</p> | <p>Es la obligación tributaria nacida en ocasión de algún servicio que el contribuyente está recibiendo del Estado.</p> | <p>En la obligación que establece una relación entre los que reciben ciertos beneficios y los que pagan el tributo.</p> |

Fuente: elaboración propia en base a Nuñez Miñana (1998).

Con respecto a la primera clasificación, los impuestos, éstos consisten en una de las fuentes de ingresos más importantes que tienen los Estados en el mundo, ya que a través de ellos los gobiernos obtienen dinero cuya recaudación se destina a la realización de proyectos sociales, de inversión y administración del Estado, entre muchos de otros propósitos. Pueden citarse como ejemplos el Impuesto a las Ganancias, para el cual no hay una contraprestación entre el recaudador y el contribuyente, y también, el Impuesto al

Valor Agregado que es un impuesto indirecto que recae sobre el consumo de bienes y servicios. En el caso del sector turístico, se consideran impuestos a aquellos que, por ejemplo, son aplicados sobre la tarifa del servicio alojamiento que recaen sobre los visitantes de un destino en particular.

En relación a la segunda clasificación, las tasas apuntan al tipo de obligación tributaria que se fija sobre un contribuyente individual en oportunidad de la prestación de un servicio estatal. Ejemplos de éstas son las tasas por servicios sanitarios o por inscripción de nacimiento. En la actividad turística las tasas pueden ser aquellas establecidas en los aeropuertos, como las tasas de embarque, o aquellas aplicadas a la entrada o salida de un país.

Por último, las contribuciones especiales son tributos recaudados del grupo de contribuyentes que se favorecen especialmente de los beneficios de un gasto público. Ejemplos de esta clasificación son las que se aplican como consecuencia del asfaltado y alumbrado de calles realizado por el Estado.

1.2 Estructura y efectos económicos de los tributos

Siguiendo las explicaciones de Nuñez Miñana (1998), el estudio de los impuestos puede dividirse en dos partes: la estructura y los efectos económicos que provocan dichos tributos.

1.2.1 Estructura de los tributos

Los elementos básicos de la estructura de un tributo son:

- a) **Materia imponible:** refiere al elemento material que el legislador adopta como punto de impacto del tributo. Normalmente, el mismo nombre del impuesto refleja la materia imponible (por ejemplo: el impuesto a las ganancias y a los combustibles). En el caso del sector turístico, un ejemplo de este tipo son los impuestos ambientales o los impuestos sobre el alojamiento. La materia imponible lo pueden constituir las estancias de visitantes contadas por días, que hagan el sujeto pasivo el contribuyente en los establecimientos de empresas turísticas de alojamiento situadas en un destino.

- b) Hecho generador: en este punto el legislador precisa una circunstancia concreta relacionada con la materia imponible que se adopta para hacer nacer la obligación tributaria, vinculando el contribuyente con el fisco, como por ejemplo, la producción o consumo de bienes, la generación de valor agregado, la exportación o importación de bienes. Un ejemplo referido al sector turístico es el Impuesto al Valor Agregado (IVA) en servicios de alojamiento que recae sobre los turistas por el hecho de consumir dicho servicio.
- c) Unidad contribuyente: para precisar el nacimiento de la obligación tributaria, habitualmente se requiere delimitar exactamente la unidad contribuyente responsable de dicha obligación. En el caso del turismo, los turistas son quienes pagan el tributo.
- d) Monto del impuesto: para la determinación del monto del impuesto debe fijarse la base imponible (cantidad física o valor) y las alícuotas (pesos por unidad o porcentajes del valor). Como por ejemplo, el porcentaje del IVA sobre el consumo de servicios.

Con respecto a la primera clasificación, los impuestos, pueden ser proporcionales, progresivos o regresivos según que absorban una fracción igual, mayor o menor de los ingresos altos que de los ingresos bajos. Estos términos, se refieren a las proporciones en la medida que recaen los impuestos sobre ingresos diferentes. Desde otra perspectiva, se clasifican en directos e indirectos. De acuerdo a la primera, son aquellos recaudados sobre los bienes y servicios y, por lo tanto, solo afectan indirectamente al contribuyente. Un claro ejemplo de esto es el IVA. Por último, los impuestos directos recaen sobre los individuos o las empresas y no sobre los bienes, aquí el Impuesto a las Ganancias es el ejemplo más característico (Mochón y Becker, 2003).

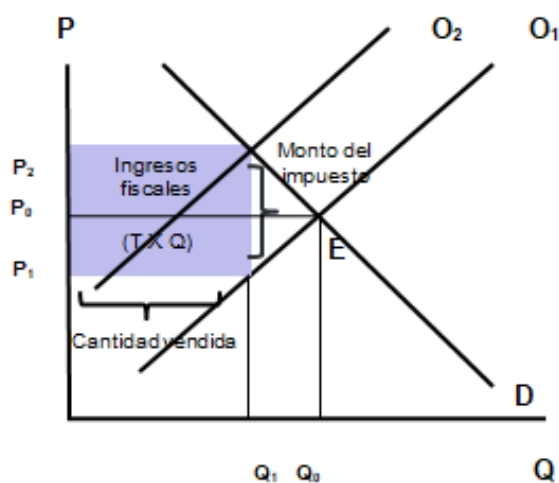
1.2.2 Efectos económicos de los tributos

Como fue mencionado anteriormente, los impuestos son una imposición del sector público a los individuos, unidades familiares y empresas para que paguen una cierta cantidad de dinero en relación con determinados actos económicos, como por ej.: cuando se consume un bien, cuando se obtienen ingresos por el trabajo o cuando las empresas generan beneficios. De acuerdo a los diferentes objetivos de los impuestos, se identifican aquellos que son utilizados para cubrir los gastos públicos, disminuir la producción de

determinados bienes o modificar la distribución del ingreso (Mochón, 2004). Es evidente en este sentido, que muchos de los tributos se aplican con fines diversos además de subsidiar el gasto público, como por ejemplo, lograr simultáneamente la mejora del medioambiente y la eficiencia económica que corresponde a la idea del doble dividendo; además existen fines extra fiscales donde se utiliza el impuesto para alcanzar un objetivo determinado más allá de la recaudación (Riera, et al., 2008).

Para ver cómo afectan los impuestos a los participantes del mercado, es necesario considerar tres conceptos: el excedente del consumidor que resume los beneficios recibidos por los compradores en un mercado, el excedente del productor que se refiere a aquel beneficio recibido por los vendedores en un mercado y la recaudación del Estado. En la Figura 1 T es el monto del impuesto y Q es la cantidad vendida del bien, obteniendo el gobierno ingresos fiscales por un total de $T \times Q$.

Figura 1: Incidencia de los impuestos



Fuente: Elaboración propia en base a Mankiw (2012).

Asimismo, la figura muestra el caso de un impuesto en la producción en un contexto de competencia perfecta. D representa la demanda, O representa la oferta, y el equilibrio se encuentra en el punto E (P_0 : precio de equilibrio, Q_0 : cantidad de equilibrio). A partir de la explicación de un impuesto sobre la producción, la curva de oferta se desplaza hacia O_2 la cual genera una diferencia de precios: P_0 es el precio sin impuestos; P_1 representa el

precio que recibe el productor, y P_2 el precio que paga el comprador. Entonces, a partir de la aplicación de un impuesto en un caso intermedio de oferta y demanda, éste recae en parte sobre los consumidores y genera un incremento en el precio (P_2). Lo restante lo debe pagar el oferente debido a las fuerzas de la demanda y oferta, entonces el precio neto se reduce para el empresario.

Por su parte, la incidencia de los tributos se refiere al modo en que se reparte su carga y todos los efectos que producen en los precios, las cantidades y la composición de la producción y del consumo. Una vez que se aplica un impuesto por unidad de producto vendido, su incidencia depende de las elasticidades de las curvas de oferta y de demanda (Mochón, 2004). Si la curva de demanda es horizontal, el impuesto se traslada totalmente al productor ya que el precio del bien no aumenta y, esto supone una disminución de la cantidad ofrecida; si por el contrario la curva es vertical, el impuesto recae íntegramente sobre el consumidor al permanecer inalterada la cantidad de demanda inicial de forma que todo el impuesto se traslada al precio del producto. Con respecto a la elasticidad de la curva de oferta, cuando ésta es horizontal el impuesto recae sobre los consumidores debido a que un aumento en los impuestos sobre las ventas dará un incremento en el precio que pagan los consumidores; si la curva de oferta es vertical el impuesto es soportado por los productores, debido a que un aumento en los impuestos sobre las ventas generará una disminución del precio por parte del productor.

1.2.3 Peso muerto de los impuestos

El rectángulo de la Figura 1 representa los ingresos fiscales del gobierno, entre las curvas de oferta y demanda que equivale al dinero que se recauda de los impuestos. A causa del impuesto, el excedente del consumidor y el excedente del productor se reducen y los ingresos fiscales aumentan. Sin embargo, las pérdidas para compradores y vendedores a raíz del impuesto son mayores que los ingresos que recauda el gobierno. La caída en el excedente total resultante cuando un impuesto distorsiona los resultados del mercado se le denomina *pérdida de peso muerto de los impuestos*. Este concepto surge al considerar que estos distorsionan las decisiones que toman las personas, es decir, que ocasionan pérdidas de bienestar cuyo valor monetario es mayor a los ingresos públicos que generan. Esto significa que aun cuando cada individuo recibiera del Estado la misma cantidad que le paga a través de sus impuestos, su bienestar se habría deteriorado en el proceso. En la

figura, el monto de la pérdida de peso muerto se refleja en el área del triángulo. De esta manera, cuando un impuesto aumenta el precio a los compradores y reduce el precio a los vendedores, proporciona a los primeros un incentivo para consumir menos y a los segundos un incentivo para producir menos de los que lo harían en ausencia del impuesto. La distorsión que los impuestos producen en los incentivos causa que el mercado distribuya los recursos de forma ineficiente.

1.2.4 Equivalencia

En este trabajo se analiza el impuesto sobre el consumo y sobre la producción, es decir, sobre la demanda y la oferta. De esta manera, los efectos económicos de un impuesto sobre el consumo son iguales que los impuestos aplicados a la producción que recauda el mismo importe total, en este caso ambos impuestos son equivalentes. Es decir, que a igual impuesto específico, el resultado es el mismo sea que se aplique a las ventas de los productores o a las compras de los consumidores. Es así como la aplicación de un impuesto crea una brecha entre el precio que pagan los compradores y el precio que los vendedores reciben. El impuesto aplicado sobre un bien genera que el tamaño del mercado de dicho bien se vea reducido.

CAPÍTULO 2

Tributos sobre el sector turístico

En el capítulo anterior se estudiaron los tributos con sus definiciones, características y efectos que producen. En este capítulo se explica la relación e interacción entre el sector turismo y las medidas tributarias que lo afectan directamente, es decir, aquellos gravámenes que inciden principalmente en las actividades relacionadas con el turismo.

Se describen a continuación los siguientes puntos:

2.1 Los tributos sobre el sector turístico

2.1.1 Clasificaciones de tributos aplicados en el sector

2.2 Objetivos y ventajas de tributos en el sector turístico

2.2.1 Ventajas de la aplicación de tributos sobre el turismo

2.3 Evidencia empírica de los efectos que los tributos provocan sobre el turismo

2.3.1 Efectos de los tributos turísticos

2.1 Los tributos sobre el sector turístico

El sector del turismo como materia pública se constituye en una alternativa de crecimiento económico, asociado a la generación de riqueza y empleo. Los gobiernos han ido adquiriendo cada vez mayor conciencia de la importancia de esta industria como motor económico y también como instrumento para el logro de sus políticas y objetivos de desarrollo económico (Jafari, 2005). Tal es así, que la actividad viene generando desde hace más de treinta años múltiples efectos como una importante contribución al PBI, incremento de la demanda de empleo, fuente de desarrollo regional, redistribución del ingreso, y en el caso del turismo internacional, genera un aporte de divisas a la balanza de pagos. Se puede decir que la contribución directa e indirecta de viajes y turismo para el PBI y el empleo es la medida clave de la importancia de la industria para la actividad económica global (OMT, 2017). Y quizás el turismo internacional como fuente generadora de divisas, es el más importante de todos los posibles beneficios del sector. Sin embargo,

el sector turístico es un fenómeno complejo al que también se le atribuyen costos. Tal es así que la actividad puede generar impactos negativos como el deterioro del medio ambiente, el desarraigo de la comunidad local, la inflación, la estacionalidad, entre otros (Capanegra, 2006; OCDE, 2012).

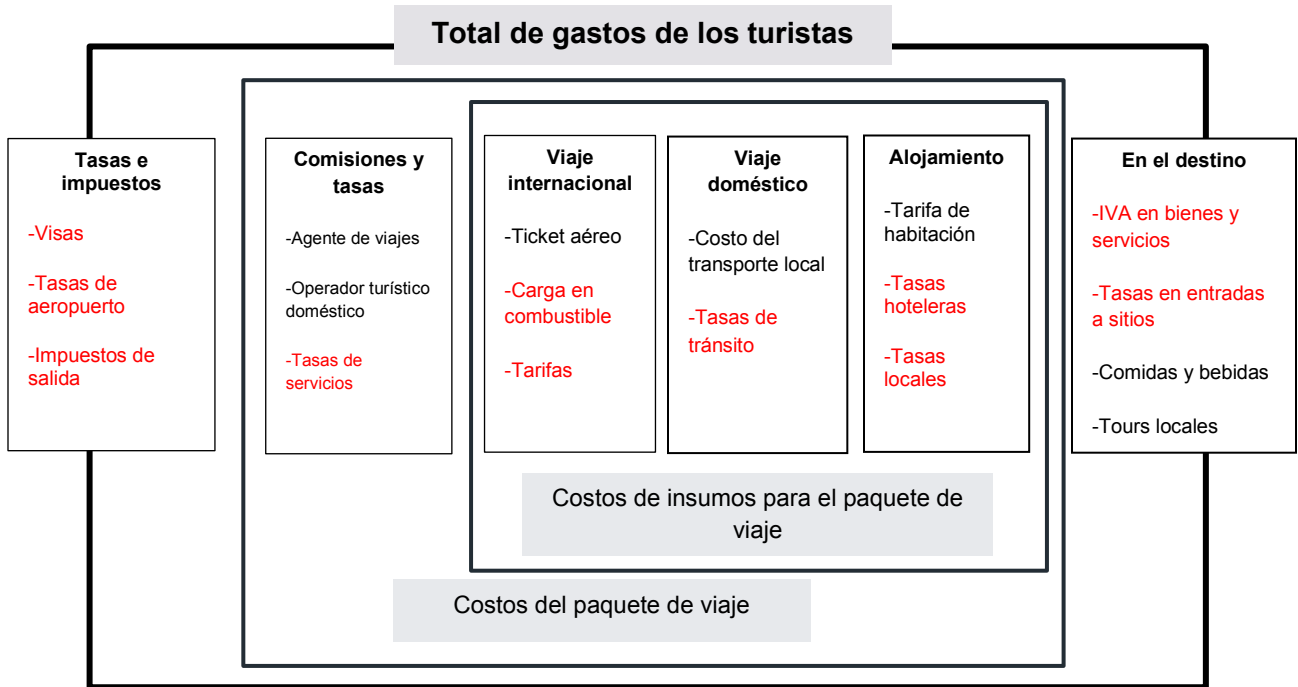
Es así como se cree necesaria la existencia de la actuación pública y la atención considerable brindada por las autoridades económicas a la actividad turística. Por esta razón, el sector público debe desempeñar un trabajo importante con respecto a la planificación y ordenación de dicho sector, así como también la provisión de infraestructura y servicios básicos (Mochón, 2004). La encargada en actuar en este sentido es la política turística, que se constituye como el instrumento principal para el desempeño de tareas en materia de impulso, control, dirección y promoción, incluyendo en este punto los intereses generales de toda la comunidad por sobre los particulares de una acción del gobierno. Por su parte, Díaz (2013) señala que la política turística se encuentra dentro de las políticas sectoriales de la política económica, las cuales se enfocan en atender una parte concreta de la actividad económica. Asimismo, una de las herramientas de la política turística es la política impositiva, que constituye el eje de este trabajo (Mochón, 2004).

A partir de esto, se puede decir que, al igual que otros sectores, el turismo está sujeto a una serie de impuestos y tasas específicas, ya que la actividad proporciona a los gobiernos una vía de financiación para ayudar a apoyar la inversión pública para el desarrollo del sector (Gago y Labandeira, 2012). Desde una perspectiva de política turística, el asunto que interesa es el efecto que tienen dichos gravámenes sobre la actividad turística en los destinos y sus economías.

2.1.1 Clasificaciones de tributos aplicados en el sector

La Tabla 2 expone una breve presentación de los distintos tributos que acompañan a un paquete turístico según consideran Corthay y Loeprick (2010). Se ilustra así, la complejidad de abordar el sector desde una perspectiva tributaria, ya que todos los bienes y servicios que constituyen los gastos de un turista se ven afectados por diferentes tipos de gravámenes. Entre ellos:

Tabla 2: Tributos que afectan el total del gasto de los turistas en un destino.



Fuente: elaboración propia en base a Corthay y Loeprick (2010).

Tal como muestra la Tabla 2, cada componente de un paquete turístico tradicional incluye al menos un impuesto o tasa que recae sobre el turista. De esta manera, se evidencia que el turismo es un sector complejo, compuesto de numerosos subsectores, y que su cadena de valor abarca una variedad de actores siendo estos los operadores turísticos, los establecimientos hoteleros, las compañías aéreas y de transporte, entre otros.

A continuación, se describen las clasificaciones que según la OCDE (2014) y los autores Gooroochum y Sinclair (2005), se establecen como categorías de tributación turística. Éstos incluyen en su clasificación aquellos gravámenes que afectan, de manera directa e indirecta, a las actividades relacionadas con el sector del turismo. Dichos gravámenes se observan en la Tabla 3 y se ordenan dentro de cinco clasificaciones.

Cabe remarcar que en el desarrollo del presente trabajo se estudian sólo cuatro de estas categorías: 1) los tributos en llegadas y salidas de turistas, es decir, las tasas de entrada, los impuestos en pasajes aéreos y los impuestos en compras al exterior; 2) los tributos en servicios de alojamiento; 3) los tributos ambientales; 4) la devolución o reducción del IVA

en servicios de alojamiento, como políticas aplicadas sobre los visitantes de un destino. El resto de los gravámenes no se consideran materia de estudio de este trabajo ya que se cree que los tributos seleccionados son aquellos que afectan de manera más directa al sector turismo. Es importante mencionar que los turistas y los locales muchas veces se ven afectados por los mismos tributos.

Tabla 3: Clasificación de tributos sobre el sector del turismo.

| Aplicación | Tributos |
|--------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Tributos en llegadas y salidas de turistas | Tasas de entrada tipo visa Impuestos en pasajes aéreos Impuestos en compras en viajes al exterior |
| Tributos sobre medios de transporte | Impuestos en transporte aéreo, marítimo y terrestre |
| Tributos sobre sectores económicos | Impuestos sobre el alojamiento Impuestos sobre agencias de viajes Impuestos sobre restaurantes Impuestos sobre atractivos turísticos y culturales Impuestos sobre el juego |
| Tributos ambientales | Tasas de entrada a sitios o destino Tasas en servicios de alojamiento |
| Incentivos fiscales | Inversión en infraestructura turística Disminución, reintegro o suspensión de tributos (por ejemplo la devolución del IVA en compras de productos, alojamiento, entre otros) |

Fuente: elaboración propia en base a Gooroochurn (2005) y OCDE (2014).

1. Tributos en llegadas y salidas de visitantes

Esta clasificación incluye aquellos tributos que recaen sobre los turistas en el momento ingresan o salen de un país, incluyendo de esta manera a los impuestos en compras de

viajes en el país de visita, las tasas en pasajes aéreos y aquellas tasas de entrada a un país en particular para permanecer como turistas.

Entre ellos:

a) Tasas de entrada: las tasas de visado son un claro ejemplo de esta tipología ya que permiten al visitante ingresar y permanecer en condición de turistas durante un período determinado y salir de un país. El requisito y la cuota asociada para una visa con motivo de turismo pueden variar de acuerdo a factores como la duración de la estancia, el propósito de la visita, el país de origen y la política de visados recíprocos.

En este trabajo, se abordan aquellas políticas especiales como es el caso de las tasas de reciprocidad. También, se le da mención al régimen de visados en los bloques de Mercosur y la Unión Europea.

b) Impuestos en pasajes aéreos: son gravámenes que se aplican sobre el precio de los pasajes aéreos al exterior. En este sentido, las compañías transportadoras actúan de agente de percepción de estos impuestos y, en muchos casos, la administración de dichos impuestos está a cargo de las autoridades de turismo.

c) Impuestos en compras en viajes al exterior: consisten en políticas las cuales tienen el propósito de gravar a los turistas residentes de un país que gastan en sus viajes en el exterior. Dentro de esta categoría se incluyen los impuestos en las compras en el extranjero como la adquisición de paquetes de viajes y moneda extranjera.

Es importante aclarar que esta categoría no se incluye en las clasificaciones que plantean los autores, sin embargo, su estudio en este trabajo se considera relevante.

Bull (1994) sostiene que una de las razones por las cuales los países aplican impuestos de entrada, salida o en compras de viaje a los residentes que viajan al exterior es para disuadirlos a viajar al extranjero con el propósito de reducir la fuga de divisas. Por su parte, los autores Gooroochum y Sinclair (2005) señalan que la recaudación de estos gravámenes generalmente se utiliza para cubrir los gastos administrativos relacionados con la aduana, la inmigración, la tramitación y expedición de visados de pasajeros de corta duración, y en menor proporción para apoyar las actividades de comercialización y promoción turística del país. Lo mismo sucede con los impuestos en pasajes, ya que una

parte de la recaudación se destina a la promoción turística nacional y, en segundo orden, se asigna a la mejora de los servicios migratorios.

Es importante aclarar que si bien las tasas en pasajes también suelen clasificarse como tributos en servicios de transporte, en este trabajo se incluirán dentro de esta clasificación.

2. Tributos sobre medios de transporte

En lo que refiere a esta clasificación, se incluyen aquellos tributos que recaen sobre los visitantes al momento de utilizar diferentes medios de transporte. Algunos ejemplos son:

- a) Tributos sobre el transporte terrestre: tributos de entrada/tránsito/salida, impuesto sobre el carburante, impuesto sobre el valor agregado por transporte de pasajeros y tasas locales sobre el alquiler de vehículos utilizados por los turistas.
- b) Tributos sobre el transporte marítimo: tributos de entrada/salida/tránsito, impuesto sobre el carburante y tasas de seguridad.
- c) Tributos sobre el transporte aéreo: cargos aeroportuarios y tasas de embarque sobre los pasajeros de vuelos internacionales, impuestos sobre el pasajero, carburante y exención en las salidas de pasajeros de los aeropuertos e impuesto sobre el pasaje aéreo.

La introducción de estos gravámenes vinculados con los transportes es un fenómeno relativamente reciente y refleja en gran medida el crecimiento del transporte internacional en los últimos 20 años. Este crecimiento, a su vez, ha llevado un aumento de los costos para proporcionar la infraestructura, la seguridad y los servicios para los pasajeros, como también la preocupación de posibles efectos sobre el medio ambiente. Es por esto que muchos países se han interesado en introducir una variedad de impuestos y tasas con el propósito de contribuir al aumento del costo de la prestación de los servicios, y en algunos casos, en un intento de fomentar un comportamiento más respetuoso con el medio ambiente. Asimismo, el objetivo de un impuesto puede ser recaudar dinero, pero también, es evidente que son aplicados con otros propósitos como es el cuidado y protección del medioambiente.

3. Tributos sobre sectores económicos vinculados al sector turístico

Dentro de esta clasificación se incluyen aquellos tributos aplicados sobre sectores económicos vinculados al sector del turismo. En este sentido, como el turismo es un conjunto de actividades relacionadas con los intereses de viajeros nacionales e internacionales, comprende las actividades que las personas realizan durante sus viajes (Ventura-Días, 2010). Es decir, se le incluye un gran número de sectores con los cuales mantiene vínculos directos y son aquellos que existen por el solo hecho de que existen turistas y viajeros (alojamiento, alimentación, agencias de viajes, transportes, entre otras), y en muchos casos, también gravan a los locales.

Algunos ejemplos de tributos sobre sectores que afectan directamente al turismo son:

- a) Tributos sobre las agencias de viajes y tour operadores.
- b) Tributos sobre restaurantes: impuesto sobre el valor agregado e impuestos especiales.
- c) Tributos sobre alojamientos: tasas que deben abonar las personas que se alojan en hoteles durante su estadía, por cama y noche; IVA en los establecimientos hoteleros y afines.
- d) Tributos sobre el juego: tributos sobre casinos, bingos y juegos de azar.
- e) Tributos sobre atractivos turísticos y culturales: tributos aplicados al acceso a teatros, conciertos, actividades deportivas, entre otros.

En este trabajo sólo se abordan los tributos en servicios de alojamiento, que también reciben el nombre de "tasas turísticas". Dichas tasas son el ejemplo más frecuente de tributos indirectos y específicos aplicados en el sector, considerando que el gasto de alojamiento es uno de los más altos en cuanto a la participación del total de gastos de los turistas. En este sentido, se refiere a la implementación de tributos en hoteles y en otras instalaciones de alojamiento y que, a su vez, se cobran a los visitantes en función a la habitación, noche o de la categoría del establecimiento. Dichos gravámenes se incluyen en el precio final o también, se cobran por separado en la cuenta del servicio para que el visitante note que parte de lo que paga es impuesto.

Estos gravámenes se convierten en un costo adicional para los viajeros además del IVA sobre las estancias. Y además, se consideran uno de los medios más fáciles de generar ingresos para los organismos administrativos, ya que se exportan principalmente a los

visitantes (Fujii et al., 1985). Una vez recaudados, los fondos fiscales suelen ser asignados para ayudar al turismo local, a través de medios tales como la financiación de infraestructura, comercialización y promoción de los destinos (Spengler y Uysal, 1989).

4. Tributos ambientales

De acuerdo con Pérez Arraiz (1996), los tributos ambientales se refieren a aquellos instrumentos destinados a mejorar el medio ambiente, mediante la influencia de las decisiones económicas de los seres humanos. En sentido amplio, son aquellas prestaciones pecuniarias de derecho público que sirven para lograr objetivos de política ambiental, como puede ser la influencia en la actuación del sujeto pasivo para dirigir su conducta hacia comportamientos que sean beneficiosos para el medio ambiente.

En los últimos diez años se ha incrementado el número de tributos relacionados con la actividad turística, en particular los destinados al cuidado del medioambiente y mejora de la gestión de impactos ambientales de la misma. Esta tipología justifica la intervención del Estado para regular o eliminar los impactos ambientales aplicando medidas tributarias que posibiliten la internalización del costo ambiental, en correspondencia con el principio de "quién contamina paga"² (Pastor Arranz, 2014). De esta manera, los gravámenes ambientales alcanzan la administración de instrumentos económicos de carácter fiscal (recaudatorios) y parafiscal (incentivadores) con el propósito principal de propiciar cambios de conducta en agentes económicos, que colaboren con la sustentabilidad por encima de los fines recaudatorios y dirigidos a corregir los fallos del mercado.

A la hora de abordar el tema de tributos ambientales aplicables sobre la actividad turística, es necesario diferenciar entre las figuras específicas que afectan directamente a los turistas y aquellas aplicadas con generalidad y que, consecuentemente, gravarían los consumos turísticos. En ambos casos, lo importante es que la aplicación de dichos gravámenes generen efectos ambientales positivos por el lado del ingreso y, por lo tanto, debe existir un vínculo entre el hecho imponible gravado y el problema ambiental a controlar (Gago y Labandeira, 2001).

² Este principio fue propuesto por Pigou, quien sostenía que las externalidades eran un fallo de mercado que debía ser corregido mediante un sistema impositivo.

Los tributos ambientales recaen directamente en el turista con el fin de utilizar la recaudación para fomentar la inversión en destinos ecológicos e infraestructuras, equipos o tecnología tendentes a reducir la basura, fomentar la eficiencia de la energía y el agua, la conservación de la biodiversidad y fortalecer los vínculos con los negocios locales y organizaciones. Estos incentivos respetuosos con el medio ambiente también pueden provocar la existencia de productos comercialmente atractivos en turismo. En muchos casos, afectan a los turistas que ingresan a un país a través del pago de una tasa en la entrada del destino o sitio natural o, también, en cada noche durante su estadía en el alojamiento con el objetivo de recaudar fondos y de esta manera financiar el desarrollo de infraestructuras para gestionar los impactos de los turistas y garantizar que las actividades comerciales sean compatibles con los planes de gestión.

Es importante aclarar dentro de la tipología se incluyen a aquellos gravámenes que se aplican sobre los servicios de alojamiento, en el caso de que las autoridades de aplicación le asignan la denominación ambiental y su finalidad es la conservación y protección del medioambiente.

Un tema interesante en este tipo de gravámenes lo constituye el doble dividendo, que corresponde a la idea de que mediante la sustitución de impuesto de finalidad recaudatoria por tributos ambientales que tienen como finalidad la corrección de fallos de mercado, se puede obtener un doble beneficio. Por un lado, se corrige el fallo de mercado y por otro se evitan las distorsiones derivadas del impuesto sustituido. Es decir que, además del beneficio derivado de la corrección ambiental, se genera todavía otro beneficio al aprovechar este ingreso extra del Estado para disminuir, en la cantidad recaudada, los impuestos sobre otros impuestos distorsionantes de la economía. La sustitución de otros impuestos por el ambiental genera bienestar para la población en general, los cuales son mayores que con la situación original, antes de introducir los impuestos ambientales (Riera, et al., 2008).

5. Incentivos fiscales

Desde el punto de vista de la política fiscal, los incentivos fiscales se definen como las concesiones tributarias y/o tratamientos especiales de carácter impositivo que se realizan con el objetivo de financiar indirectamente políticas públicas. Tienen la característica

también de ser destinadas por un número reducido de beneficiarios. De acuerdo a Pastor Arranz (2014), para financiar el gasto público que genera la actividad turística en un destino, por ejemplo en infraestructura y servicios, se requieren recursos suficientes para hacer frente a estos gastos -a través de la imposición tributaria entre otros medios de financiación-. De manera paralela, se pretende que la fiscalidad por medio de los incentivos fiscales, estimule la creación de empleo y la competitividad en el sector del turismo, de modo que las decisiones de los actores privados puedan optimizarse y las empresas turísticas puedan enfrentarse a los retos de la internacionalización (Pastor Arranz, 2014). Tal es así que muchos países que consideran al sector turístico un fenómeno de gran importancia para sus economías, han implementado medidas de incentivos fiscales con distintos objetivos. Según la OMT (2009), las medidas incluyen:

- a) Reducciones o exenciones del impuesto al transporte aéreo, incluida la reducción de las tasas de aterrizaje y estacionamiento en los aeropuertos; reintegro, disminución o suspensión de impuestos en servicios de alojamiento, restauración y compras de productos.
- b) Beneficios fiscales en inversión directa en infraestructura turística, especialmente en alojamientos (por ejemplo, la exoneración de impuestos en la construcción o remodelación de hoteles), instalaciones de ocio, centros turísticos, parques nacionales y atracciones culturales, construcción y mejora de las instalaciones aeroportuarias y portuarias, la ampliación de las redes viales y ferroviarias y el avance de la accesibilidad a las zonas menos desarrolladas, que también benefician al turismo.

En el desarrollo de este trabajo sólo se aborda la política de devolución o reducción de IVA en los servicios de alojamiento para los turistas, ya que se considera que el gasto de alojamiento es uno de los más altos con respecto a la participación de los gastos de los visitantes y la que promueve un mayor gasto por parte del turista. Este tipo de medidas tienen como principal objetivo aliviar la presión sobre las empresas y los consumidores, a través de la reducción o suspensión de impuestos por lo que podrían influir positivamente en el número de llegadas de turismo.

2.2 Objetivos y ventajas de tributos aplicados sobre el sector turístico

En este apartado se identifican las razones de la utilización de los impuestos en el sector turístico y su aplicación mediante ejemplos, demostrando los objetivos por los cuales los países aplican distintos tipos de tributos sobre la actividad.

De acuerdo con la OCDE (2014), la tributación juega un papel fundamental dentro de las políticas públicas sobre el sector turístico y, como fue mencionado anteriormente, se persiguen diferentes objetivos:

- a. **Objetivos recaudatorios:** hacen referencia a la búsqueda por parte del gobierno de la obtención de recursos necesarios para financiar el gasto público. Con respecto a este objetivo, se cita como ejemplo el caso de Argentina con la aplicación del DNT, el impuesto que grava los pasajes al exterior cuya recaudación se destina a la Dirección Nacional de Turismo para la constitución del Fondo Nacional de Turismo.
- b. **Recuperación de costos:** se trata de la financiación específica del costo que generan los turistas en la provisión de bienes y servicios públicos -por ejemplo, mayor necesidad de seguridad pública o saneamiento-. Por ejemplo, en Sudáfrica se aplica una tasa de entrada a los visitantes en los aeropuertos cuya recaudación recupera el costo del procesamiento de los visados.
- c. **Internalización de costos externos:** aquí se incluyen la protección ambiental, los daños ambientales y los costos de congestión. En Islandia se pretende que la recaudación del impuesto sobre el alojamiento se destine al Fondo de Protección del Sitio Turístico para el desarrollo, mantenimiento, protección de la naturaleza y con el propósito de su protección ambiental.
- d. **Seguridad de los turistas:** como sucede en Nueva Zelanda con la aplicación de tasas de protección a los viajeros.
- e. **Promoción del marketing del turismo:** en México por ejemplo, se adoptó una tasa que grava la entrada al país a los visitantes extranjeros, de la cual el 80% de su recaudación se destina a la promoción turística del destino.
- f. **Desarrollo de la inversión en infraestructura:** en Australia se realiza un tratamiento fiscal favorable a los hoteles con el objeto de promover el desarrollo de la inversión en infraestructura.

2.2.1 Ventajas de la aplicación de tributos sobre el turismo

En lo que respecta a las ventajas de incluir tributos en el sector del turismo, existe un conjunto de argumentos a favor de su aplicación, que quizás se limite sólo a su capacidad recaudatoria. Los ingresos generados por los impuestos al turismo constituyen un importante recurso financiero para los gobiernos locales y las autoridades de turismo, tanto para garantizar la sostenibilidad del turismo como para mejorar la calidad del producto turístico (infraestructura, preservación, promoción, experiencia turística, eventos locales turísticos). Por ello, se puede suponer un efecto positivo en la demanda, lo que haría aumentar los ingresos tributarios (Cetín, Alrawadieh, Dincer, Dincer y Ioannides, 2017). Asimismo, la comunidad local se beneficia de los servicios que las autoridades locales pueden proporcionar con el ingreso de estos tributos, como inversión en transporte, eventos culturales, seguridad y centros de convenciones. En este sentido, los ingresos generados por los impuestos turísticos son importantes para la sostenibilidad económica y ambiental de los destinos (Palmer y Riera, 2003).

Cetín et. al. (2017) sostienen que los tributos aplicados en la actividad se pueden utilizar para disminuir los efectos adversos que provoca sobre la calidad de vida de la comunidad local. De esta manera, los autores entienden al turismo como una herramienta de compensación para cubrir tales costos. En esta línea, Pastor Arranz (2015) plantea que la tributación en este campo además de contribuir a los ingresos tributarios y apoyar la inversión pública para el desarrollo de la actividad, contempla diferentes finalidades como la protección del medio ambiente, el fomento del gasto por parte de los visitantes, la creación de empleo, la financiación de actividades de promoción y recuperación de costos que generan los propios visitantes.

Abordando el tema de los incentivos tributarios como la devolución del IVA a turistas extranjeros en servicios de alojamiento, se considera que dicha medida permite obtener mayores ingresos y que la misma pretende impulsar las llegadas de turismo. Este impuesto grava al consumo y por lo tanto, incide sobre la capacidad adquisitiva de los consumidores. Sumado a esto, es la medida más popular y la que promueve un mayor gasto por parte del turista.

2.3 Evidencia empírica de los efectos que los tributos provocan sobre el sector

En esta sección se explican los efectos que provoca la aplicación de tributos en el sector del turismo, de acuerdo a la evidencia empírica de distintos casos de estudio relacionados a la temática.

2.3.1 Efectos de los tributos turísticos según clasificaciones

La tributación es esencial en las economías y en el sector, ya que mediante ella se financian los servicios necesarios para el desarrollo del turismo y constituye un apoyo constante al crecimiento de dicha actividad. Sin embargo, los destinos se pueden ver afectados por dicha imposición creando distorsiones en la competencia entre ellos, o también, por la sensibilidad del sector al precio, lo que puede generar una pérdida de ingresos tributarios en lugar de lograr una mayor recaudación. Por este motivo, algunos autores afirman que las cargas impositivas pueden amenazar la supervivencia del sector.

Los estudios señalan que los tributos aplicados en el sector turístico generan efectos sobre la demanda de viajes y consecuentemente sobre la economía de un país. Con respecto a la primera, los autores Gooroochurn y Sinclair (2005) sostienen que la demanda de viajes es sumamente elástica a los precios, es decir, que una variación del precio podría causar una variación desproporcionadamente mayor en la demanda. Este efecto se debe al número de productos turísticos que el consumidor considera sustituibles entre sí (OMT, 1998). De esta manera, las variaciones en los precios pueden provocarse por varios factores y se considera que son decisivas para el atractivo de un destino particular.

Cabe destacar también la importancia del uso que le da las administraciones a los ingresos de los impuestos recaudados. En un estudio realizado por Hiemstra e Ismail (1993), encontraron que solo el 54% de los impuestos específicos en turismo se utilizan directa o indirectamente para los gastos relacionados con el sector en un destino. Teniendo en cuenta esto, los ingresos provenientes de un tributo concreto deberían invertirse directamente en el sector del que se ha recaudado. Es frecuente que los ingresos procedentes de tributos aplicados a la actividad turística se utilicen para otros fines y no sean invertidos exclusivamente en dicho sector. Sin embargo, un tributo

turístico con afectación concreta y diseñado con bajo costo de recaudación podría ser muy efectivo (Rubio López, 2012).

a) Efectos de tributos en llegadas y salidas de turistas

Los impuestos en aeropuertos, en pasajes aéreos o tasas de visado pueden suponer un obstáculo a la facilitación de llegadas de turismo, más allá de su trascendencia económica. De acuerdo a la literatura sobre los efectos de los tributos aplicados en las llegadas y salidas de turistas, se cita como ejemplo la tasa de salida adoptada en Australia la cual grava a los viajeros internacionales y residentes. El estudio realizado por Forsyth (2013), expone los efectos que podría provocar el aumento de esta tasa considerando que este cargo adicional impactaría negativamente en el turismo receptor, e incidiría de la misma forma en la economía y el empleo. El autor sostiene que este gravamen actúa como elemento disuasivo para el turismo emisor, aunque podría lograr estimular el turismo interno.

Un caso similar es la aplicación de impuestos en pasajes en Alemania. Canalis, De la Rosa, Hinojosa y Vargas (2013) en su estudio señalan que dichos gravámenes han creado distorsiones en el mercado, en el momento que los aeropuertos cercanos al país se vieron beneficiados por el incremento del número de pasajeros ocasionando la desviación del tráfico hacia ellos y un consecuente impacto negativo en la economía del país.

Por su parte, Goorochurn y Sinclair (2005) sostienen que los cargos que se incluyen en el pasaje aéreo pasan inadvertidos para muchos turistas y, por lo tanto, pueden tener un bajo efecto en la demanda. Los autores explican que dichos gravámenes son fáciles de recolectar, de administrar y que, además, pueden diseñarse de manera que solo recaigan en los visitantes internacionales. Sin embargo, una limitación es que los visitantes de bajos y altos ingresos o turistas de estadía corta y larga pagan la misma cantidad, lo que podría desalentar a los turistas de bajos ingresos y estancias cortas.

b) Efectos de tributos sobre servicios de alojamiento

Con respecto a los tributos en servicios de alojamiento o tasas turísticas, la evidencia empírica ha proporcionado una serie de estudios sobre las elasticidades de la demanda.

Im y Sakai (1996) postularon que las tasas de la habitación de hotel pueden tener grandes efectos adversos sobre la viabilidad financiera del sector. En este sentido, cuanto mayor sea la proporción de un tributo hotelero soportado por los turistas, mayor puede ser el efecto sobre la demanda. Como se mencionó anteriormente, Gooroochurn y Sinclair (2005) sostienen que la demanda de viajes es muy sensible a los precios, especialmente la extranjera, y que cualquier aumento en el precio puede servir para reducir los flujos turísticos o restringir su crecimiento futuro, con consecuencias para la balanza de pagos, el empleo y el Producto Bruto Interno. Asimismo, se pueden ver perjudicados otros sectores tales como el hotelero y el de transporte, que son aquellos relacionados con el desarrollo de la actividad y la afectan directamente al constituir la cadena de valor del turismo. Los autores encontraron en su estudio empírico que la demanda de alojamiento es elástica, siendo el sector de alojamientos un componente del sector turístico. En este caso, el impacto del impuesto introducido sobre el precio de la habitación del hotel dependerá principalmente de la elasticidad del precio de la demanda. Si la demanda es lo suficientemente elástica, los hoteles no podrán aumentar el precio del alojamiento y trasladar el impuesto a los huéspedes, sino que tendrán que soportarlo por sí mismos y reducir los beneficios. Si por otro lado, la demanda es inelástica, los hoteles podrán aumentar el precio del alojamiento y los huéspedes tendrán que soportar el impuesto recientemente introducido o aumentado a través del aumento del precio del alojamiento.

Por su parte, Mak y Nishimura (1979) investigaron el efecto de un impuesto a la habitación de hotel sobre la duración de la estadía en Hawái, demostrando en su estudio que la demanda no era sensible a los cambios en los precios y que un aumento en el impuesto a la habitación no reduciría significativamente las llegadas de visitantes a las islas. El trabajo concluyó con la afirmación de que los turistas probablemente reducirían su gasto en otros bienes y servicios ante la aplicación de este impuesto en el alojamiento, en lugar de reducir la duración de la estancia. Del mismo modo, otros autores como Combs y Elledge (1979) afirman este hallazgo planteando que la demanda de alojamientos es inelástica. A su vez, sostienen que las razones de su hallazgo incluye el hecho de que los visitantes pueden no haber sabido sobre el impuesto antes de su llegada, y que el gasto en alojamiento es solo el 1.5% del gasto total de sus vacaciones.

Papatheodorou (2001) sostiene que el gasto de alojamiento es uno de los más altos en cuanto a la participación del total de gastos de los turistas. Teniendo en cuenta esto, se cree que un aumento de los impuestos sobre un componente del turismo puede dar lugar a un menor gasto en otro, debido a la naturaleza multi componente del sector turístico. Por el contrario, Combs y Elledge (1979) suponen que los gastos de alojamiento son un componente pequeño de los gastos de vacaciones. Esta suposición probablemente influya en la elasticidad del precio de la demanda de alojamiento hacia cero (inelástica). Es posible creer que si el alojamiento para un determinado tipo de turista o destino constituye una porción mayor del total de los gastos de viaje, entonces se puede esperar que exista una mayor elasticidad de la misma.

Además, los autores consideran que las actividades turísticas, por sí mismas y sin impuestos adicionales, ya están contribuyendo considerablemente a los ingresos fiscales en el destino dado. Es decir, los turistas pagan impuestos locales en la medida en que compran bienes y servicios en el destino (tales como el IVA en restaurantes, bienes y hoteles). En países desarrollados, los impuestos generales sobre las ventas recaudados por el turismo representan más del 10% de los ingresos fiscales (Cetín et. al., 2017). En el caso de Turquía, por ejemplo, se encontró que el 35% del gasto turístico se destina al gobierno central en forma de ingresos fiscales.

c) Efectos de los tributos ambientales

Un caso interesante de esta clasificación es la aplicación del impuesto sobre las estancias en empresas turísticas de alojamiento en Islas Baleares mediante la Ley N° 7 del año 2001, conocida como la ecotasa balear. Dicha tasa en un primer momento gravaba las estancias en establecimientos hoteleros radicados en territorio balear, siendo contribuyente el visitante que paga la estancia y la empresa hotelera actúa de agente de percepción del servicio (Gago y Lavandeira, 2010). Fue aplicada con tres objetivos particulares: i) alimentar el Fondo de Rehabilitación de Espacios Turísticos para conservar el medioambiente de las islas y promover un cambio de modelo de turismo masivo; ii) con finalidad recaudatoria y iii) modificar el comportamiento del visitante hacia un turismo sustentable (Rubio López, 2013).

De todas maneras, esta medida se suprimió al año siguiente de su aplicación. Por un lado, fue motivo de enfrentamientos entre el gobierno, los empresarios hoteleros y tour operadores, y por otro, dicho gravamen generó un impacto negativo en el sector turístico traducido en la disminución del número de visitas a la isla (Riera, et al., 2008). Además, los autores señalan que existieron otros motivos. Por un lado, no se consideraba ambiental dado que la actividad de los turistas que generaban externalidades ambientales no se ve afectada una vez abonado el euro adicional en la factura del hotel. Por otro, tampoco la consideraban una tasa porque no era un impuesto ligado al pago por un servicio concreto ni a la provisión del mismo. Lavandeira (2013) sostiene que “un impuesto que grave un alojamiento a secas no está utilizando una base que refleje adecuadamente un daño ambiental, por ello se trata de un impuesto turístico pero no ambiental”. El mismo autor explica que se pretendió equiparar un tributo sobre la actividad turística con una figura de naturaleza ambiental, refiriéndose a una incorrecta definición del vínculo económico-ambiental y a su calificación en función de la afectación del ingreso. Otras discusiones son expuestas por Puig, et al., (2003), quienes señalan que este tributo no tiene un carácter incentivador, por lo que su incidencia ambiental será positiva o no dependiendo de cómo se gaste el dinero que se recaude.

Por su parte, los empresarios hoteleros se manifestaron en contra de esta medida. Los principales argumentos ante la implementación de este impuesto fueron: en primer lugar, se consideraba que es un gravamen discriminatorio porque sólo lo debían pagar los turistas que se alojan en establecimientos turísticos reglados (hoteles y apartamentos), y quedaría excluido gran parte del turismo residencial. La otra razón corresponde al aumento del costo de las vacaciones que provoca la aplicación de la ecotasa, y que según ellos, podría cambiar la elección del destino por parte del visitante (Fernández, 2003). Por lo que respecta al gobierno autonómico, de acuerdo a diversos estudios, se considera que ellos son conscientes de que la implementación de la ecotasa no soluciona por sí misma la problemática ambiental y turística de Baleares.

d) Efectos de devolución o reducción del IVA en servicios de alojamiento

Este tipo de medidas tienen como principal objetivo aliviar la presión sobre las empresas y los consumidores, a través de la reducción o suspensión del impuesto. Es por esto que muchos países ya han reconocido la importancia del turismo para la economía y han

actuado con rapidez en el desarrollo de medidas de estímulo para sostener la demanda, apoyar a las empresas turísticas y mantener o aumentar el empleo. Por otro, que el IVA reducido y los bajos precios tienen una gran influencia en el número de llegadas de visitantes.

Por su parte, la OCDE (2014) en su informe en el que se trata el tema de las reducciones de IVA en los distintos países, señala el caso de Irlanda con la aplicación de un IVA reducido sobre servicios relacionados con el turismo en el año 2011. El estudio indica que si bien existe una gran variedad de factores que influyen en el desempeño del turista y del sector, la aplicación de esta política cumplió sus objetivos originales de impulsar el empleo y la actividad turística en el país. Tal es así que dos años después se realizó un análisis de los impactos de la medida, demostrando resultados positivos como la evidencia del aumento del empleo en el sector, el crecimiento del turismo receptor al país y de ingresos por el mismo, el aumento de los niveles de actividad en toda la industria y, por último, se vio una mejora en la percepción del valor por el dinero en los visitantes. Además, los ingresos del IVA han mostrado un aumento del 16% en los primeros doce meses tras la reducción en comparación con los doce meses anteriores a su introducción.

Por su parte, el informe de Hotrec (2013), la asociación que representa a la industria hotelera y de restaurantes a nivel europeo, revela que la mayoría de los países de la Unión Europea implementan reducciones del IVA para turistas en servicios de alojamientos y restauración. En el caso de Francia, la medida contribuyó a la creación de treinta mil empleos al año, siguiendo con una mejora salarial para los empleadores y paralelamente la reducción de precios. En Alemania, el efecto de dicha medida se evidenció cuando seis meses después, más de 700 millones de euros fueron invertidos por hoteles en mejorar sus servicios, seis mil empleos fueron creados en el sector y un gran número de establecimientos redujeron sus precios.

CAPÍTULO 3

Evidencia de la aplicación de tributos sobre el turismo en distintos países

En el capítulo anterior se realizó un recorrido de los impuestos que se aplican en el sector turístico teniendo en cuenta su clasificación y los efectos que generan. En el presente capítulo se pone en evidencia dicha aplicación en los distintos países de América Latina y Europa en la actualidad. El propósito es abordar las experiencias prácticas en este tema en los países estudiados, para los que el turismo es un sector de importancia económica, con el objetivo de realizar un diagnóstico de la situación, evaluar y mencionar alternativas de políticas.

Los temas a tratar en este capítulo son los siguientes:

3.1 Experiencias en países de América Latina y Europa

3.2 Tendencias en el mundo

3.1 Experiencias en países de América Latina y Europa

En este apartado, se identifican las experiencias y medidas vigentes en la actualidad sobre la aplicación de tributos en el sector del turismo en distintos países de América Latina y Europa, con el objetivo de presentar la posición de cada país en relación al tema. Con respecto al criterio de la elección de los países, se incluyeron dieciocho de los cuales diez pertenecen al continente europeo y ocho pertenecen a América Latina y han demostrado adoptar experiencias interesantes en relación a la implementación de medidas tributarias en el sector.

1. Tributos en llegadas y salidas de turistas

Todos los países estudiados de las regiones de América Latina y Europa implementan medidas tributarias en relación a entradas y salida de turistas, las cuales se traducen en

forma de impuestos y tasas que recaen sobre los visitantes. De acuerdo a los primeros, éstos suelen ser aplicados en pasajes, compras en viajes en el exterior, mientras que las tasas se utilizan para gravar la entrada o salida de turistas a un país, como las tasas de visado para entrar a un país.

- *Tasas de entrada tipo visa*

El total de los países bajo estudio aplican políticas de tasas tipo visas para visitantes de diferentes nacionalidades y por motivo de viajes por turismo. El régimen de visados varía dependiendo el país y los tratados o acuerdos que haya firmado y dicha política se diferencia según el país de origen de los visitantes. Argentina, Brasil y Chile adoptan tasas en concepto de políticas de reciprocidad migratorias en sus territorios a nacionales de determinados países. Estos países han creado políticas de reciprocidad migratoria internacional mediante el cobro de tasas en cantidades monetarias equivalentes o derechos a nacionales de determinados países con motivo de aplicar un tratamiento similar al que reciben sus nacionales cuando ingresan a esos territorios.

Argentina implementa la medida desde en el año 2008 para los residentes nacionales de países que exijan a los ciudadanos argentinos el pago de una tasa por la solicitud y/o tramitación de visa consular de ingreso a sus respectivos territorios³, y fue un intento de instaurar cierta paridad con respecto a las disposiciones migratorias que afectan a los ciudadanos argentinos (Dirección Nacional de Migraciones, 2017). A mediados del año 2017 se suspendió esta política para los visitantes de Estados Unidos y Australia. En el caso de Brasil, los ciudadanos de Estados Unidos, Reino Unido y de los Emiratos Árabes Unidos deben abonar una tasa similar desde el año 1980. Chile la aplica desde 2004 en concepto de reciprocidad a la entrada del aeropuerto, denominada Tarjeta de Turismo, a los residentes de México, Estados Unidos y Australia que ingresen por vía aérea al país. Actualmente, la tasa se encuentra suspendida para los visitantes de México, con el objetivo de impulsar las llegadas de países de la Alianza del Pacífico y generar que un mayor número de visitantes mexicanos visiten Chile (Departamento de Extranjería y Migración, 2017). Estas iniciativas se enmarcan en la necesidad de fortalecer con los países las relaciones bilaterales tendientes a impulsar el comercio y el turismo. En el caso

³ Las naciones que deben ajustarse a este trámite son Arabia Saudita, Botswana, Bulgaria, Cuba, Egipto, Estonia, Guyana, Rusia, Taiwán Vietnam, entre otros.

de Argentina, la medida ha venido aparejada a las políticas que otros países han puesto en práctica en relación a la facilitación de los viajes a los turistas extranjeros.

Por su parte, los países miembros del Mercosur plantean el avance de un visado común para viajeros de destinos lejanos, entre otras medidas concretas para incrementar el turismo internacional en la región. En este sentido, la política implica que los turistas que ingresen a la región pueden llegar a otro país sin necesidad de tramitar otra visa (Hosteltur, 2016).

Por otro lado, los países europeos estudiados pertenecen a la zona Schengen, de manera que establecen una política común para la expedición de visados para aquellos ciudadanos no europeos que viajen por el espacio. Los turistas que permanezcan un período inferior a tres meses, la visa les permite viajar a todos los países pertenecientes a la Unión Europea que forman parte de la zona. De los países latinoamericanos, los residentes de Argentina, Brasil, Chile, Paraguay, Perú, México y Uruguay están exentos del requerimiento de la visa para estancias de menos de 90 días (Embajada de Bélgica en Argentina, 2017).

- *Impuestos en pasajes*

Los países de Argentina, Ecuador, México y Perú implementan esta medida y su aplicación ha sido diferente en cada caso. En estos casos, los recursos recaudados se destinan a la promoción turística nacional, mientras que en México además una parte se asigna a la mejora de los servicios migratorios. En Ecuador y Perú se incluyen como sujetos pasivos a los residentes del país y extranjeros, por lo que difiere de México, ya que dicha medida denominada Derecho al No Residente (DNR) es un cargo que se cobra en el boleto de avión sólo para los extranjeros que viajan por motivo de turismo y sin permiso de trabajar en el país; en Argentina es aplicado sólo para los residentes del país. El DNR es un impuesto de carácter federal establecido en México en el año 1981 y debe ser cobrado por las compañías aéreas a la hora de vender el pasaje. Con respecto al destino de su recaudación, el 70% se canaliza al Consejo de Promoción Turística, el 20% se le da al Instituto Nacional de Migración y el restante 10% al Fonatur. Se estima que no ha causado una disminución en el número de turistas extranjeros que visitan México (Secretaría de Turismo de México, 2017).

Argentina, desde el año 1958, adopta un impuesto a los viajes al exterior denominado DNT (Dirección Nacional de Turismo) del 7% del valor de los pasajes aéreos, marítimos y fluviales al exterior, vendidos o emitidos en el país y los vendidos o emitidos en el exterior para los residentes argentinos en viajes que se inicien en el territorio nacional (Ley 25.997). La recaudación se destina, por un lado, al Fondo Nacional de Turismo y al presupuesto del Ministerio de Turismo de la Nación y, por otro lado, al Tesoro Nacional con el propósito de compensar el costo fiscal de la política de la devolución del IVA en servicios de alojamiento a turistas extranjeros.

Ecuador aplica desde el 2009 la tasa denominada Ecodelta que se incluye en cada pasaje aéreo para viajar desde el país hacia cualquier lugar en el extranjero, el cual tiene como objetivo fortalecer la promoción del país como destino turístico. Además, en el país se implementó una tasa en cada pasaje aéreo que se emita en el exterior y tenga como destino Ecuador, llamada Potencia Turística, la cual impulsará el fortalecimiento de la inversión en infraestructura como carreteras, aeropuertos, seguridad (Ministerio de Turismo de Ecuador, 2017). En Perú en el año 2002 se creó un impuesto que grava la entrada al territorio nacional de visitantes nacionales y extranjeros, que utilice el transporte aéreo internacional, con el propósito de financiar proyectos y actividades destinados a la promoción y desarrollo del turismo en el país, a través del Fondo para la Promoción y Desarrollo Turístico Nacional (Ley 27.889).

En Europa, el único caso es en Alemania, donde se grava a los pasajeros nacionales e internacionales desde el 2011 con una tasa incluida en el pasaje que oscila entre los 8 a 45 dólares dependiendo si el vuelo es de tipo doméstico, de media o larga distancia.

- *Impuestos en compras en viajes al exterior*

En esta categoría, se identifican las políticas implementadas en Argentina, Brasil y Ecuador. En Argentina se aplicó hasta el año 2015, un impuesto muy similar al que se implementa en Brasil. Actualmente y a partir de la suspensión de la política mencionada, se implementa una percepción del 5% sobre la adquisición de servicios en el exterior en pagados en efectivo, contratado a través de agencias de viajes y turismo del país, y a las operaciones de adquisición de servicios de transporte terrestre, aéreo y marítimo de pasajeros con destinos fuera del país. Dichas medidas consisten en el cobro de

impuestos a residentes que compraran dólares, por la adquisición de paquetes turísticos para viajes al exterior o la realización de pagos en compras con tarjetas fuera del país. De esta manera, se grava a los residentes con el propósito de desanimarlos a viajar al exterior y por lo tanto, reducir la salida de divisas del país. En Brasil dicho impuesto se aplicó en el año 2011 y continúa vigente en la actualidad.

Por su parte, Ecuador aplica desde el 2016 un impuesto a la salida de divisas a aquellas personas (nacionales o extranjeras) que viajen al exterior en vía aérea o terrestre con más de 1.098 dólares (tres salarios básicos unificados). La intención en este caso es reducir la salida de dólares del país (Servicio de Rentas Internas en Ecuador, 2017). Las políticas implementadas en Argentina y Brasil se aplican sólo a los residentes de estos países en el momento de la adquisición o compra, lo que difiere de Ecuador, que si el límite se supera, se debe abonar el impuesto en el aeropuerto.

De acuerdo a las experiencias en los países, se evidencia que la implementación de este tipo de gravámenes genera un cargo directo al turista y se consideran un factor de costo adicional desde el punto de vista del visitante y del sector.

Tabla 4.1: Tributos en llegadas y salida de turistas en cada país.

| País | Tasas de entrada tipo visa | Impuestos en pasajes | Impuestos en compras en viajes al exterior |
|----------------|----------------------------|----------------------|--------------------------------------------|
| América Latina | | | |
| Argentina | X | X | X |
| Brasil | X | | X |
| Chile | X | | |
| Colombia | X | | |
| Ecuador | X | X | X |
| México | X | X | |
| Perú | X | X | |
| Uruguay | X | | |
| Europa | | | |
| Alemania | X | X | |
| Austria | X | | |
| Bélgica | X | | |
| España | X | | |
| Francia | X | | |
| Italia | X | | |
| Islandia | X | | |
| Países Bajos | X | | |
| Portugal | X | | |
| Suiza | X | | |

Fuente: elaboración propia.

2. Tributos sobre servicios de alojamiento

De acuerdo a los países estudiados, en doce de ellos se aplican tasas sobre servicios de alojamientos para los visitantes que pernocten en sus ciudades. Dichos gravámenes se exponen en la Tabla 4.2, la cual muestra la variación en la forma de cobro y los montos en cada lugar. En este sentido, las medidas gravan al turista y el valor del tributo puede variar en función de la categoría del alojamiento, por cantidad de noches o por cantidad de personas. La finalidad de la recaudación es destinada, entre otras cosas, a la mejora

de las instalaciones e infraestructura turísticas de la ciudad, desarrollo, promoción del turismo y organización de actividades culturales.

Tabla 4.2: Tributos en servicios de alojamiento en países de América Latina y Europa. Año 2017.

| Tributos sobre servicios de alojamiento | | | | | | | | | | |
|-----------------------------------------|---------------|-------------------------------|------------|------------------------|-----------|-------------|-------------------------|----------------------|----------------------------|------|
| América Latina | | | | | | | | | | |
| Pais | Ciudad | Categoría del establecimiento | Valor fijo | Porcentaje sobre valor | Por noche | Por persona | Cantidad máxima de días | Objetivo | Particularidades | Año |
| Argentina | Puerto Iguazú | | X | | X | X | X | Ambiental | | 2015 |
| | Bariloche | X | X | | X | X | X | Ambiental | | 2017 |
| Brasil | | | X | | X | X | | Desarrollo turístico | El pago es optativo | 2009 |
| Chile | | No aplica | | | | | | | | - |
| Colombia | | No aplica | | | | | | | | - |
| Ecuador | | X | X | | X | X | | Desarrollo turístico | | 2009 |
| México | | | | X | | X | | Desarrollo turístico | Es aplicado nivel nacional | 1995 |
| Perú | | No aplica | | | | | | | | - |
| Uruguay | | No aplica | | | | | | | | - |

| Europa | | | | | | | | | | |
|--------------|--------------------------|---|---|---|---|---|---|----------------------|----------------------------------------------------------------------------|------|
| Alemania | Frankfurt | X | X | | X | X | | Desarrollo turístico | | 2010 |
| | Berlín | | | X | | | | Desarrollo turístico | | |
| Austria | | | | X | | | | Desarrollo turístico | | 2010 |
| Bélgica | | X | X | | X | X | | Desarrollo turístico | | 2013 |
| España | Comunidad Islas Baleares | X | X | | X | X | | Ambiental | | 2002 |
| | Comunidad Cataluña | X | X | | X | X | X | Desarrollo turístico | Es aplicado a los visitantes de cruceros; el valor depende de la temporada | 2012 |
| Francia | París | X | | X | X | X | | Desarrollo turístico | El valor debe superar un monto de 200 euros | 1994 |
| | Otras ciudades | X | X | | X | X | | Desarrollo turístico | | |
| Italia | | X | X | | X | X | X | Desarrollo turístico | | 2011 |
| Islandia | | | | | | | | Ambiental | Es aplicado nivel nacional | 2011 |
| Países Bajos | | | | X | | | | Desarrollo turístico | | 2011 |
| Portugal | | | X | | X | X | X | Desarrollo turístico | Es una tasa única | 2010 |
| Suiza | | | X | | X | X | | Desarrollo turístico | El tributo tiene dos componentes | 2002 |

Fuente: elaboración propia.

En los países de América Latina y Europa los gravámenes se abonan en el acceso al establecimiento y son implementados a nivel local en cada ciudad a excepción de México, cuya tasa es aplicada a nivel nacional. Los valores de los tributos pueden ser un monto fijo por noche o por persona o, también, otras ciudades cobran un porcentaje del total del valor de la habitación como concepto de tasa turística de pernocte. Los sujetos pasivos de estos tributos son todos los visitantes (nacionales y extranjeros) que se alojen en este tipo

de establecimientos. Con respecto al objetivo de aplicación, la mayoría de los tributos tienen un fin turístico como es el desarrollo de la actividad vinculado a la promoción, publicidad, desarrollo de infraestructura y mejora de servicios públicos. También dentro de esta clasificación se identifican tres tributos sobre servicios de alojamiento con fines ambientales, siendo los casos de Argentina, España e Islandia. Si bien estos gravámenes se corresponden a la clasificación de tributos ambientales, son incluidos en la Tabla 4.2 por ser aplicados en servicios de alojamiento.

Con respecto a los valores, oscilan entre los 0,20 a los 12 dólares por noche o por persona. Los más altos se encuentran en las tasas implementadas en Italia y Bélgica, y por el contrario, las más bajas son las de España y Portugal. La capital portuguesa, Lisboa, grava con una tasa única de 1,18 dólares por persona y noche a los visitantes nacionales e internacionales que se alojen en establecimientos hoteleros, independientemente de su categoría. Por su parte, en países como Alemania, Francia y Países Bajos se cobra un porcentaje del valor total de la tarifa que se abona en el hotel. Algunas ciudades como Berlín cobran el 5% del total del gasto en servicios de alojamientos a los visitantes que pernocten en las ciudades. En la ciudad de Frankfurt, se comenzará a cobrar una tasa turística de 2,35 dólares por persona y noche en el año 2018 que se aloje en albergues, hoteles y apartamentos privados dentro de proveedores como Airbnb (Diario Por Conocer, 2017). En Cataluña se implementó en el año 2012 un impuesto sobre las estancias turísticas con el objetivo de financiar el Fondo para el Fomento del Turismo y destinar los ingresos a la promoción, impulso de un turismo responsable, mejorar de los recursos turísticos, etc. El impuesto también es aplicado a los pasajeros de cruceros que desembarquen en la comunidad.

En distintos cantones de Suiza, la tasa en alojamientos consta de dos elementos: *BA* y *Kurtaxe*. Ambos son porcentajes determinados por la categoría de hotel, cuyos ingresos tributarios se utilizan para el primer caso, para financiar la publicidad turística y mantener la infraestructura de la región; y por otro lado, los ingresos del segundo se utilizan para mejorar la experiencia de los visitantes (Hotrec, 2013). Por ejemplo, en el cantón de Basilea los visitantes deben abonar la tasa turística y reciben automáticamente el *Mobility-Ticket*, que les permite utilizar gratuitamente los tranvías y autobuses de la zona durante su estancia. La finalidad de la recaudación es variada, siendo aplicada entre otras cosas, al mantenimiento de la infraestructura pública y de parques, limpieza de playas y actividad culturales (Puig, et. al., 2003). En París, ciudad pionera en aplicar tasas turísticas desde el

año 1994 en las pernoctaciones de los turistas, desde cobra un 2% del valor que se abone en concepto de habitación y que el mismo supere los 200 euros por habitación y noche⁴. Asimismo, se aplican tasas turísticas en todo el país cuyos valores varían en función de la categoría del hotel o del precio de las habitaciones.

Por su parte, se evidencia que en los países de Brasil, Ecuador y México se aplican este tipo de gravámenes en muchas de sus ciudades. En Brasil, por ejemplo, se cobra una tasa en establecimientos hoteleros asociados a la *Conventions Visitors Bureau* cuyo pago es optativo para los turistas y su valor difiere en la categoría del alojamiento. En Ecuador y México la abonan todos los visitantes nacionales e internacionales que pernoctan en ciudades turísticas. Lo que difiere en México es que el gravamen en alojamientos es a nivel nacional y se cobra de manera diferente según el estado de la República en el que se ofrece el servicio. Cada estado aplica una tasa diferente y se sitúa entre el 2% y 3% del valor total de la habitación⁵, el cual se cobra directamente al turista en el momento que paga cada noche de hospedaje. Los recursos recaudados a nivel estatal se distribuyen a los municipios donde son destinados a la promoción y difusión turística, así como para mejorar la infraestructura turística; el porcentaje restante se destina para la administración de dicho impuesto (Secretaría de Turismo de México, 2017). Por otro lado, en Quito se cobra desde el 2009 la Tasa por Facilidades y Servicios Turísticos que es un valor fijo por noche por habitación a los visitantes de la ciudad que se alojen en establecimientos hoteleros. Su recaudación se destina al desarrollo turístico, promoción y capacitación del sector (Empresa Pública Metropolitana de Gestión de Destino Turístico, 2017).

3. Tributos ambientales

La aplicación de tributos ambientales en el sector turístico ha sido diferente en cada país. En aquellos países que adoptan esta medida, su recaudación se destina a la conservación del medio natural y, en muchos casos, para limitar la entrada de visitantes. Estos pueden gravar a los visitantes de diferentes formas, tales como en el acceso a la ciudad o municipio y en los servicios de alojamiento.

⁴ Se incluye el IVA y se excluye en ese valor cualquier servicio adicional, como por ejemplo el desayuno.

⁵ Con excepción de Morelos (3,8%) y el Estado de México (4%). Las entidades federativas de Veracruz y Puebla recientemente han eliminado este impuesto.

Tabla 4.3: Tributos ambientales.

| Tributos ambientales | Argentina | Brasil | España | Islandia |
|--------------------------------------|-----------|--------|--------|----------|
| Tributos en servicios de alojamiento | X | | X | X |
| Tributos en la entrada a la ciudad | | X | | |

Fuente: elaboración propia.

Los casos de estudio que ya practican el cobro de un tributo turístico con vistas a generar recurso para finalidades de conservación del medio ambiente son Argentina, Brasil España e Islandia. Con respecto a la forma de cobro, en los tres primeros países como se mencionó anteriormente dicha medida grava los alojamientos de los visitantes, mientras que en las ciudades de Brasil se implementa el cobro en la entrada de acceso a islas como el caso de la Isla Fernando de Noroña y de Bombas y Bombinhas. Por otro lado, en España la tasa es aplicada en la comunidad balear y en Islandia a nivel nacional, lo cual difiere de los casos de Argentina y Brasil, que adoptan ecotasas implementadas a nivel local. De acuerdo al valor, la tarifa de la ecotasa en Islas Baleares al igual que la implementada en Bombas y Bombinhas, se regulan en función según sea temporada alta o baja.

En Argentina se aplicó en un primer momento, una ecotasa en la entrada de acceso de la ciudad de Puerto Iguazú, Misiones, que luego de un año la trasladan a los servicios de alojamiento de la ciudad. Se cobra un monto fijo por persona y noche, y la recaudación se destina a financiar los servicios viales e inversiones que presta el Municipio, que permitan la sustentabilidad ambiental para las presentes y futuras generaciones. Otro caso de tasa implementada a nivel local es en Brasil, en Bombas y Bombinhas que consiste en el cobro en temporada alta por vehículo con fines turísticos que ingrese a su territorio, con el propósito de crear un fondo para la conservación y la protección ambiental del territorio.

Por su parte, Islandia introdujo el impuesto de alojamiento en 2011 el cual se cobra por noche a los turistas internacionales con el propósito de alimentar al Fondo de Protección de Sitios Turísticos y así promover el mantenimiento y protección de los atractivos turísticos en el país (Tourist Site Protection Fund, 2015). Este fondo tiene por objetivo aumentar el número de sitios visitados por los turistas con el fin de reducir la presión

sobre los destinos turísticos visitados con frecuencia (Acta 75/2011). Esta medida se asimila a la de España, que también se alimenta al Fondo de Rehabilitación de Espacios Turísticos con los recursos recaudados de la ecotasa.

De esta manera, la aplicación de estas las medidas tienen distintos motivos, como por ejemplo financiar actividades para la mejora de la actividad y de preservación del entorno ambiental, como también se le asignan finalidades recaudatorias y de naturaleza regulatoria.

4. Devolución o reducción del IVA en servicios de alojamiento

La implementación de esta política se evidencia en el total de los países estudiados, a excepción de Brasil y México, que no adoptan medidas relacionadas con la devolución o reducción del IVA a turistas que utilicen servicios de alojamiento. En México la política de devolución del IVA no incluye a los servicios de alojamiento en dicho reembolso, mientras que en otros bienes y servicios el cobro de comisión para la devolución se eleva al 50% sobre el monto que se recupera. Por otra parte, Brasil está trabajando en un proyecto de ley de devolución del IVA en servicios consumidos por los visitantes que aún no ha sido aprobado.

4.1 Devolución del IVA en productos

En los países de la región como Argentina, Colombia, Ecuador, México, Perú y Uruguay se aplica la política de devolución del IVA en compras de productos y bienes consumidos por los turistas extranjeros. Con respecto a los servicios de alojamiento en estos países sólo Argentina, Colombia y Uruguay adoptan la medida. En Argentina se implementa la devolución del IVA (21%) en productos fabricados en el país cuando tengan un precio igual o superior a 70 pesos argentinos y sean adquiridos en comercios adheridos al sistema de *Tax Free*. En el caso de los productos, la factura debe ser depositada en el buzón del aeropuerto, puertos fluviales o puestos de frontera al momento de salir del país, y luego se reembolsa a través de cheque bancario o con un bono en la tarjeta de crédito. En el caso de Colombia los visitantes internacionales pueden solicitar la devolución del IVA en servicios cuando su valor (incluido el IVA) sea igual o superior a diez Unidades de

Valor Tributario (UVT), cuyo pago sea en efectivo o por vía electrónica. La reglamentación acoge los servicios prestados por agencias de viaje, guías de turismo y alojamiento cuando no se incluyen dentro de paquetes o planes vendidos por hoteles o agencias inscritos en el Registro Nacional de Turismo. Para efectos de la devolución, el visitante debe presentar el formulario de reembolso al momento de salir del país en el aeropuerto y se le devuelve mediante abono a la tarjeta de crédito internacional (Decreto 1.903).

En Ecuador se aplica la política del IVA (12%) para los gastos de alojamiento y compras de productos para las facturas que superen los 50 dólares y en los establecimientos afiliados al sistema. La documentación debe ser depositada en los buzones del Servicio de Rentas Internas ubicados en la salida de los aeropuertos y la acreditación será a través de las tarjetas de crédito (Ministerio de Turismo de Ecuador, 2017).

En México se implementa la política de la devolución de impuestos al turista extranjero que sólo abarca la compra de productos⁶ cuyo monto sea superior a 60 dólares (1.200 pesos mexicanos) en los establecimientos afiliados a esta medida. El trámite se realiza en las zonas estériles de los aeropuertos a la salida del país entregando la factura de la compra, cuyo pago sea en efectivo, tarjetas de crédito o débito emitidas en el exterior. El reembolso del impuesto se realiza vía transferencia electrónica luego de la fecha de salida del país (Tax Free México, 2017).

En Perú el Impuesto General a las Ventas (IGV) (equivalente al IVA) se puede reembolsar a todo visitante extranjero el 18% en los consumos gastronómicos, hotelería, salud y bienes adquiridos en el comercio mediante el pago con tarjeta de débito y crédito emitida en el exterior. El turista deberá presentar a la salida del país (vía aérea o marítima), los boletos de los productos y servicios adquiridos de los establecimientos autorizados durante su estancia en el aeropuerto para que se le devuelva el IGV, cuyo monto mínimo debe ser de 30 dólares (100 soles) para acceder a la dicha devolución. El reembolso del monto se abona a la tarjeta de débito o crédito del turista (Decreto 161-2012-EF).

Con respecto la política implementada en Uruguay, la misma incluye los servicios de alojamiento, gastronómicos y compras de productos en comercios adheridos al sistema de *Tax Free*. Uno de los requisitos para acceder a la devolución del IVA (14,4%) es que la compra de cada factura debe superar los 15 dólares (500 pesos uruguayos), cuyo

⁶ Productos como plástico y manufacturas; artículos de viaje; bebidas, líquidos alcohólicos; maquinarias y aparatos; objetos de arte, colección y antigüedades; perlas; aparatos de óptica, etc.

reembolso se reintegra a la tarjeta de crédito del turista a la salida del país en aeropuertos y puertos (Ministerio de Turismo de Uruguay, 2017).

Tabla 4.4: Aplicación de la política de devolución del IVA en países de América Latina.

| País | Devolución del IVA en productos | Devolución o reducción del IVA en servicios de alojamiento |
|-----------|---------------------------------|------------------------------------------------------------|
| Argentina | X | X |
| Brasil | - | - |
| Chile | - | X |
| Colombia | X | X |
| Ecuador | X | X |
| México | X | - |
| Perú | X | X |
| Uruguay | X | X |

Fuente: Elaboración propia.

4.2 Devolución o reducción del IVA en servicios de alojamiento

Como se mencionó anteriormente, en los países latinoamericanos la aplicación de esta política se puede observar en Argentina, Colombia, Ecuador y Perú. Las medidas implementadas en Argentina y en Colombia son muy recientes, en el primer país entró en vigencia a principios del 2017 para visitantes internacionales y es un reembolso automático cuando se abona mediante tarjetas de débito o crédito; mientras que en el segundo país se aplica desde el año 2016 para turistas extranjeros cuyo pago sea efectuado vía electrónica o en efectivo, y se incluyen los servicios de alojamiento vendidos en paquetes turísticos por agencias operadoras y los servicios hoteleros vendidos por hoteles. Para efectos de la devolución, el turista extranjero debe presentar al momento de salir de país el formulario de devolución y la misma se hará mediante abono a la tarjeta de crédito internacional⁷. En Ecuador se implementó en el 2011 sólo para turistas extranjeros y mediante todas las formas de pago. El trámite se realiza en el momento de salida del país en el aeropuerto internacional en el cual se debe presentar el

⁷ Mediante el Decreto N° 660 del año 2016.

anexo de devolución del IVA, y el reembolso se realiza en el plazo máximo de 120 días (Servicio de Rentas de Ecuador, 2017). En Perú dicha medida se aplica desde el 2011, y la norma contempla la devolución con pago en tarjetas.

Por otro lado, en Uruguay y Chile directamente hay una exención impositiva en servicios de alojamiento para los turistas extranjeros. En estos países se aplica la medida de IVA cero en los hoteles cuando los visitantes abonan con tarjeta de crédito y débito, las cuales son adoptadas con el fin de impulsar la llegada de visitantes (Cámara Nacional de Comercio y Servicios del Uruguay, 2017). En Chile, desde el 2013 los visitantes extranjeros están exentos del pago del IVA (19%) siempre que abonen en dólares, euros y/o con tarjeta bancaria, y se le reembolsa el porcentaje en forma directa en el mismo establecimiento donde se aloja (Servicio de Impuestos Internos, 2017).

Por otro lado, los Estados miembros de la Unión Europea han adoptado en materia de armonización un sistema común del Impuesto al Valor Agregado. Los tipos reducidos del IVA que aplican los estados se consolidan en la Directiva 2006/112/CE, la misma comprende una lista de productos y servicios incluidos en esta política de reducción. Esta posibilidad existe para los servicios de alojamiento en el marco de la Unión Europea desde el año 1992 (Directiva 2006/112/CE).

El documento realizado por Hotrec (2017), en el cual se trata el tema del IVA en los países europeos, identifica que 25 de los 28 estados miembros aplican un IVA reducido en servicios de alojamiento, como medida para impulsar el crecimiento del turismo en la unión. Asimismo, en la tabla siguiente se evidencia que en el total de los países europeos incluidos en la tabla se aplica una alícuota reducida para la contratación de servicios de alojamiento a fin de captar visitantes procedentes del extranjero.

Figura 4.5: Tipos de IVA reducido en países europeos. Año 2017.

| País | IVA estándar | IVA en servicios de alojamiento | Comparación entre el IVA en alojamiento en relación al IVA estándar |
|--------------|--------------|---------------------------------|---------------------------------------------------------------------|
| Alemania | 19% | 7% | 0,36 |
| Austria | 20% | 13% | 0,65 |
| Bélgica | 21% | 6% | 0,28 |
| España | 21% | 10% | 0,47 |
| Francia | 20% | 10% | 0,5 |
| Italia | 22% | 10% | 0,45 |
| Islandia | 24% | 11% | 0,45 |
| Países Bajos | 21% | 6% | 0,28 |
| Portugal | 23% | 6% | 0,26 |
| Suiza | 8% | 3,80% | 0,47 |

Fuente: elaboración propia en base a Hotrec (2017).

En la Tabla 4.5 se observa que las tasas estándar vigentes de IVA oscilan entre 8% y 24% en los países europeos examinados. De acuerdo a la aplicación de los tipos reducidos de IVA en servicios de alojamiento, el más bajo es en Suiza (3,80%), seguido de otros países como Bélgica (6%), Países Bajos (6%) y Portugal (6%). Por el contrario, los países que tienen el IVA más alto en servicios de alojamiento son Austria (13%) e Islandia (11%). En la cuarta columna se realiza la comparación de cada IVA en servicios de alojamiento de acuerdo al IVA general como una medida adicional.

La devolución o reducción del IVA es una política que se implementa a nivel nacional, y con respecto a la forma de pago en la mayoría de los casos es mediante tarjeta de crédito o débito. De acuerdo a la devolución, en muchos casos es reembolso directo, es decir, que se reintegra automáticamente el porcentaje en el establecimiento, mientras que en otros países se debe efectuar en los puntos de salida del país para obtener el reembolso del porcentaje impositivo correspondiente al servicio. Algunos destinos reintegran el monto a través de una transferencia postal o bancaria, envío de cheque o acreditación en la tarjeta de crédito; y además, en estas políticas también se establece montos máximos y mínimos para acceder a dicho beneficio.

3.1.3 Resultados

La Tabla 4.6 resume las distintas medidas aplicadas en los países objeto de estudio según las clasificaciones de tributos seleccionadas.

Tabla 4.6: Tipos de tributos aplicados en el sector del turismo en los países.

| País | Tributos en llegadas y salidas | | | Tributos en servicios de alojamiento | Tributos ambientales | IVA en servicios de alojamiento | |
|----------------|--------------------------------|----------------|----------------------|--------------------------------------|----------------------|---------------------------------|-----------|
| | Tasa de entrada | Tasa en pasaje | Impuestos en compras | | | Devolución | Reducción |
| América Latina | | | | | | | |
| Argentina | X | X | X | | X | X | |
| Brasil | X | | X | X | X | | |
| Chile | X | | | | | | X |
| Colombia | X | | | | | X | |
| Ecuador | X | X | X | X | | X | |
| México | X | X | | X | | | |
| Perú | X | X | | | | X | |
| Uruguay | X | | | | | | X |
| Europa | | | | | | | |
| Alemania | X | X | | X | | | X |
| Austria | X | | | X | | | X |
| Bélgica | X | | | X | | | X |
| España | X | | | X | X | | X |
| Francia | X | | | X | | | X |
| Italia | X | | | X | | | X |
| Islandia | X | | | | X | | X |
| Países Bajos | X | | | X | | | X |
| Portugal | X | | | X | | | X |
| Suiza | X | | | X | | | X |

Fuente: elaboración propia.

Los resultados demuestran que Argentina y Ecuador aplican más tributos en turismo que los demás países de la región latinoamericana (aplicando 5 tipologías de tributos sobre el sector turístico respectivamente). En estos casos, Ecuador adopta las tres clasificaciones dentro de la categoría de llegadas y salidas de turistas, tributos en servicios de alojamiento y aplica la política de devolución del IVA en servicios de alojamiento. Mientras que Argentina implementa dos de las clasificaciones de llegadas y salidas, tributos ambientales y finalmente, la devolución del IVA en servicios de alojamiento. No obstante,

Chile, Colombia y Uruguay tal vez demuestren ser los países de la región que más se esfuerzan para aplicar medidas que beneficien a los turistas (aplicando 2 tributos sobre el sector del turismo cada uno).

Por su parte, Alemania y España establecen un gran número de tributos sobre los turistas en comparación con otros países europeos. El segundo país aplica el total de las clasificaciones estudiadas en tributos sobre el sector turístico. Asimismo, la subida generalizada de impuestos y tasas en el país tiene que ver con la necesidad de las administraciones de recaudar dinero para sanear sus cuentas. Un caso interesante es que la mayor parte de los países europeos aplican la política de reducción del IVA para los servicios de alojamiento y al mismo tiempo imponen la tasa turística en estos servicios. Esta situación se evidencia en Alemania, que a la vez que se adopta la política de la reducción del IVA en servicios de alojamiento, se implementa la tasa turística en estos servicios dejando a las autoridades locales el alcance de aumentar sus ingresos tributarios.

Las diferencias de estas políticas entre los destinos son amplias y ponen en evidencia la importancia de la necesidad de un sistema tributario que promueva el crecimiento del sector turístico. Es importante mencionar que los turistas y locales muchas veces se ven afectados por los mismos tributos.

3.2 Tendencias en la imposición en el sector turístico en el mundo

Pastor Arranz (2015) y la OCDE (2014) examinan las tendencias en tributación turística destacando principalmente las siguientes afirmaciones:

- a. Desde el año 2000 se ha evidenciado un incremento general en el número, el alcance de los impuestos y tasas relacionados con el turismo.
- b. La principal forma de gravar la llegada y salida de turistas son las tasas de visados y ha aumentado el número de países que adoptan políticas comunes de visas para estancias de corta duración y por motivo de turismo.
- c. Ha habido un aumento en el número de impuestos asociados específicamente con los viajes aéreos, muchos de los cuales pertenecen a las subcategorías de seguridad, servicios de pasajeros y salidas de aeropuertos.

- d. La mayoría de los impuestos específicos a los establecimientos hoteleros se administran a nivel municipal.
- e. Las tasas reducidas el impuesto al consumo para las actividades relacionadas con el turismo se centran principalmente en hoteles y restaurantes y, en general, han seguido una tendencia más amplia de mantener o aumentar las tasas estándar en los últimos años.
- f. Se ha producido un aumento en el número de impuestos con un enfoque medioambiental, diseñados con el propósito de fomentar un cambio de comportamiento ambientalmente positivo de los operadores y/o turistas, o proporcionar financiación para gestionar mejor los impactos ambientales de las actividades turísticas y destinar fondos para mitigar los impactos del turismo en el entorno natural.
- g. Se han mantenido e introducido nuevos incentivos tributarios para promover una mayor inversión en hoteles y otras instalaciones e infraestructura de ocio, un aumento del gasto de los turistas y para promover el desarrollo del turismo nacional.
- h. En general, se ha evidenciado una falta de seguimiento de la evaluación, el análisis de los impactos de los impuestos y los incentivos relacionados con el turismo para asegurar que cumplen con sus objetivos declarados que afectan negativamente a la competitividad del sector.

CAPÍTULO 4

Análisis comparativo entre Argentina y Brasil

En el presente capítulo se hace referencia a las medidas implementadas en el sector del turismo en Argentina y en Brasil, mediante un estudio comparado de los distintos tipos de tributos que aplican estos países, identificando el posicionamiento de cada uno en relación a este tema. Para ello, se describen las similitudes y diferencias que permitan resaltar debilidades y fortalezas de la estructura de la política turística en materia de tributación. Además, se realiza una breve introducción y caracterización turística en Argentina y Brasil para luego analizar las medidas implementadas en ambos países para finalmente realizar un análisis comparativo.

La comparación entre Argentina y Brasil consiste en un análisis de las medidas implementadas haciendo referencia a los impuestos que aplicaron y aplican actualmente en el sector. Como se mencionó anteriormente, se analizan cuatro de las clasificaciones de tributos en turismo, las cuales gravan directamente a los turistas. Además, se realiza una comparación de las tasas ambientales adoptadas en Puerto Iguazú y en Fernando de Noroña, en lo que respecta a su estructura, objetivos y fundamentos de cada experiencia.

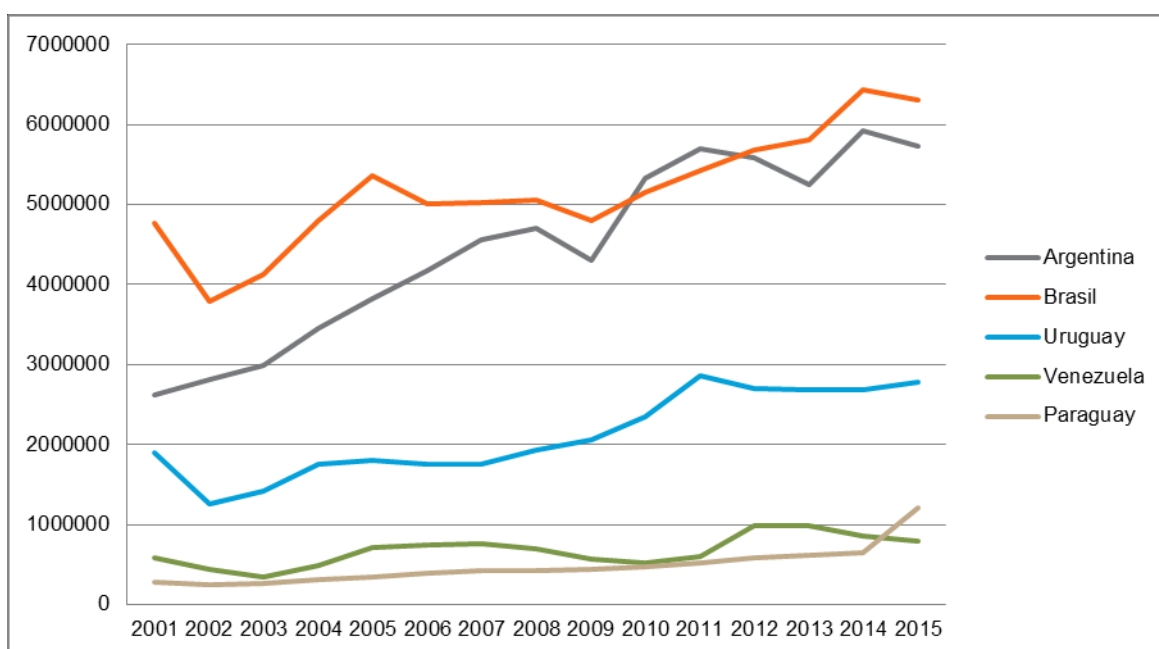
4.1 Introducción

Como se viene mencionando, el turismo se ha configurado durante las últimas décadas en uno de los sectores económicos caracterizado por un mayor crecimiento en el contexto internacional. El hecho de que los ingresos por llegadas por turismo internacional generara en el 2013 más de 1,4 billones de dólares, contribuyendo así, a la generación del 29% de la exportación mundial de servicios y el 6% de todas las exportaciones de bienes y servicios, según la OMT (2014), no hace sino poner de manifiesto la importancia económica de la actividad turística a nivel mundial.

La OMT (2016) expresa en su informe que el número de llegadas de turistas internacionales en el mundo aumentó de 435 a 1.186 millones desde el año 1990 al 2015, con un destaque en la región de América del Sur. Argentina y Brasil fueron los casos que mostraron el mayor crecimiento en el turismo internacional y ambos lideran el turismo en el bloque. En el año 2014 Brasil albergó 6.4 millones de visitantes, mientras Argentina

recibió 5.57 millones de turistas; siguió Uruguay con 2.81 millones; Venezuela con 1.08 millones y Paraguay con 610 mil (Mercosur, 2015). Según el Informe Económico sobre Viajes y Turismo de la Cámara Argentina de Turismo (2009), con respecto a la región que incluye el Mercosur, ambos países representan entre el 60% y el 65% del mercado en el período estudiado. También, son los países que representan más del 50% de los ingresos por visitantes internacionales en el bloque, tanto en los años 90 como durante el año 2007.

Figura 2: Llegadas por turismo internacional en países del Mercosur. Años 2001-2015.



Fuente: elaboración propia en base a Banco Mundial (2017).

4.1.1 Caracterización turística en Argentina y Brasil

Es interesante exponer en este apartado la importancia del sector turístico en los países de Argentina y Brasil siendo estos son los mercados más importantes, tanto en términos de llegadas como de ingresos por turismo receptivo en la región de América del Sur y América Latina. Tomando como punto de partida la década del 2000 y según los datos del

Banco Mundial (2017), ambos países han registrado un incremento en todos los períodos en el número de llegadas por turismo internacional.

Con respecto a las salidas por turismo internacional, los países muestran una tendencia creciente en todos los años. El período con mayores ingresos por turismo para Argentina fue el de 2006-2010, mientras que en Brasil fue el período 2011-2015. De acuerdo a los gastos por turismo internacional, en ambos países se evidencia un crecimiento en todos los períodos.

Tabla 5: Datos turísticos en Argentina y Brasil. Años 2001-2015.

| Datos turísticos | | 2001-2005 | 2006-2010 | 2011-2015 |
|---------------------------------------------------------------|-----------|-----------|------------|------------|
| Llegadas por turismo internacional | Argentina | 3.823.000 | 5.325.000 | 5.935.000 |
| | Brasil | 5.358.000 | 5.161.000 | 6.430.000 |
| Salidas por turismo internacional | Argentina | 3.894.000 | 5.307.000 | 6.517.000 |
| | Brasil | 3.365.000 | 6.454.000 | 9.048.000 |
| Diferencia entre llegadas y salidas por turismo internacional | Argentina | -71.000 | 18.000 | -582.000 |
| | Brasil | 1.993.000 | -1.293.000 | -2.618.000 |
| Ingresos por turismo (millones de dólares) | Argentina | 3.209 | 5.629 | 5.218 |
| | Brasil | 4.168 | 5.963 | 7.403 |
| Gastos por turismo internacional (millones de dólares) | Argentina | 3.478 | 5.440 | 7.858 |
| | Brasil | 3.845 | 12.596 | 26.051 |
| Diferencia entre ingresos y gastos por turismo internacional | Argentina | -269 | 189 | -2.640 |
| | Brasil | 323 | -6.633 | -18.648 |

Fuente: elaboración propia en base a Banco Mundial (2017).

4.2 Medidas y políticas implementadas en la República Argentina

Se describen a continuación las medidas implementadas en Argentina, de acuerdo con las cuatro clasificaciones de los tributos aplicados en el sector del turismo y que son interesantes de estudiar en el presente trabajo.

1. Tributos en llegadas y salidas de turistas

Como se mencionó en apartados anteriores, esta clasificación refiere a aquellos tributos que recaen sobre turistas extranjeros que se dirigen a un país y se les exige abonar una tasa de visado para ingresar a una nación. Además, se incluyen los impuestos en pasajes aéreos y los impuestos en compras en viajes al exterior.

1.1 Tasas de entrada tipo visa

1.1.1 Tasa de reciprocidad

En el año 2008 mediante el Decreto N° 1.654, se estableció en Argentina el cobro de la tasa de solicitud de ingreso al país a los extranjeros que ingresen con motivo de turismo, que sean nacionales de países que exijan a los ciudadanos argentinos el pago de una tasa por la solicitud y/o tramitación de visa consular de ingreso a sus respectivos territorios. Dicha medida es parte de la política migratoria y significa el cobro a la entrada en el país equivalente al monto que se les exige a los ciudadanos argentinos por parte de cada uno de esos países. Los ingresos que se perciben están destinados a modernizar las instalaciones de los puestos de control de fronteras, a la innovación de la gestión del proceso migratorio, a la provisión de recursos y medios técnicos idóneos. Su implementación produjo el incremento del costo de ingreso al país de turistas extranjeros con pasaportes estas naciones.

En la actualidad el cobro de la tasa se aplica para residentes de 110⁸ naciones, y se encuentra suspendida por pedido de la Cámara Argentina de Turismo para los residentes

⁸ Algunos de estos países son: Arabia, Saudita, Botswana, Bulgaria, Cuba, Puerto Rico, Egipto, Estonia, Ghana, Guyana, India, Kenya, Nigeria, Líbano, Rumania, Rusia, Siria, Taiwán y Vietnam.

de Estados Unidos, Australia y Canadá⁹. En principio la política fue suspendida para los visitantes del primer país en el 2016 y, un año después, se suspendió para los ciudadanos de Australia (Dirección Nacional de Migraciones, 2017) mediante la Disposición 3908-E/2017. La iniciativa fue anunciada por autoridades del gobierno nacional tras haberse exceptuado del pago de la tasa referida a visitantes estadounidenses. El organismo aseguró que la medida se enmarca en la necesidad de fortalecer con ambos países las relaciones bilaterales tendientes a impulsar el comercio y el turismo (Ministerio de Turismo de la Nación, 2017). La implementación de la iniciativa ha venido aparejada a las políticas que otros países han puesto en práctica relacionadas a la facilitación de los viajes a los turistas extranjeros.

Por lo tanto, se puede evidenciar que la aplicación de la tasa de reciprocidad en el país tuvo implicancias sobre la actividad turística y ha traído aparejado efectos económicos (Cámara Argentina de Turismo, 2009). En esta línea, se puede decir que el costo de entrada a un país es uno de los aspectos que se tienen en cuenta y afecta la decisión de viajar o no al mismo, y es por esto que los turistas se ven influenciados negativamente por cada peso en que se incrementa dicho costo. Según las estimaciones oficiales, los ingresos provenientes de la recaudación rondarían los US\$ 40 millones de dólares en el primer año de aplicación (2008), la cual surge de considerar una tasa promedio de 100 dólares y que en 2007 ingresaron al país 4.474.454 turistas internacionales, de los cuales 442.704 provinieron de Estados Unidos y Canadá.

Como fue mencionado anteriormente, en los países de la región como lo son Brasil y Chile han implementado medidas similares.

1.1.2 Autorización de Viaje Electrónica (AVE)

En el 2016 se estableció mediante el Decreto N° 892, la política de la AVE para aquellos visitantes chinos que cuenten con un visado vigente y válido para ingresar a los Estados Unidos o la Unión Europea, por lo que no necesitarán tramitar otra visa para visitar Argentina. Esta política consiste en el cobro de una tasa de 50 dólares que deben abonar los extranjeros de la República Popular China que viajen por motivo de turismo a la

⁹ En el mes de junio del año 2017 comunicaron las autoridades que estaban trabajando en eliminarla (Embajada de la República Argentina en los Estados Unidos de América, 2017).

Argentina y tendrá una vigencia de 90 días válida hasta por diez años. Para ello, necesitan ser poseedores de una visa vigente categoría B2, emitida por Estados Unidos, o bien, un visado Schengen emitido por alguno de los países miembros de la Unión Europea. Aquellas personas que no se encuentren dentro de lo anteriormente establecido, deberán tramitar la visa en las representaciones consulares argentinas (Dirección Nacional Migraciones Argentina, 2017). Anteriormente de la aplicación de esta medida, cada visa era válida solo por una entrada y los turistas de nacionalidad China debían tramitarla nuevamente si regresaban al país.

La decisión se enmarca dentro de una política que busca facilitar la entrada de visitantes a Argentina, con el propósito de impulsar el sector y las relaciones internacionales con el mercado chino. Uno de los motivos que explica el presidente de Argentina es que para equilibrar el déficit comercial entre Argentina y China es necesario aumentar el ingreso de turistas de esta nacionalidad al país, mediante el afianzamiento de las relaciones bilaterales (Hosteltur, 2016).

En conjunto con Uruguay, ambos países han implementado la agilización de la concesión de visados turísticos a los ciudadanos chinos, con el fin de atraer a sus territorios a visitantes del mayor mercado emisor del mundo. Los gobiernos de Argentina y Uruguay trabajan en destrabar el sistema de visas y potenciar la llegada de turistas, ya que los trámites de los visados para éstos ciudadanos han afectado la posibilidad de un intercambio turístico fluido (Hosteltur, 2016).

1.2 Impuestos en pasajes

En Argentina, los impuestos en los pasajes aéreos se aplican desde el año 1958 en el momento de la creación del Fondo Nacional de Turismo, constituido entre otros recursos, con el producto del 1% sobre el precio de los pasajes aéreos al exterior. No obstante, mediante la Ley N° 14.574 del año 1987 se modificó la constitución de los recursos del Fondo ampliando de esta manera al denominado DNT (Dirección Nacional de Turismo) con el 5% sobre los pasajes en cuestión. En el año 2005, con la implementación de la Ley Nacional de Turismo, se modificó el alcance del impuesto ya existente, pasando a afectar también a los pasajes marítimos y fluviales.

Actualmente, la alícuota aplicable del impuesto a los viajes al exterior es del 7% en el precio de los pasajes aéreos, marítimos y fluviales al exterior, vendidos o emitidos en el país y los vendidos o emitidos en el exterior para los residentes argentinos en viajes que se inicien en el territorio nacional (Ley 25.997). La política de este aumento del dos por ciento se ha sustentado en la compensación del costo final de la devolución del IVA al turista extranjero (política aplicada a principios del año 2017). Por tanto, dicho impuesto es una medida con finalidad recaudatoria y se sostiene que su incidencia no es menor en los precios finales de pasajes. Se ha estimado que esta alícuota encarece en un 40% los pasajes de residentes argentinos que viajan al exterior. La administración y recaudación de dicho impuesto está a cargo de la Secretaría de Turismo de la Nación.

1.3 Impuestos en compras en viajes al exterior

Consisten en políticas las cuales tienen el propósito de gravar a los turistas residentes de un país que gastan en sus viajes en el exterior. Se incluyen los impuestos como la adquisición de paquetes de viajes, moneda extranjera y compras en el exterior. Este tipo de medidas económicas hacen que los turistas se vean desalentados a realizar viajes hacia el extranjero, al verse afectado su gasto para realizar compras. Del mismo modo, dicho gravamen actúa como elemento disuasivo para el turismo emisor y podría impactar negativamente en la economía y el empleo.

En el caso de Argentina, la medida implementada en el país en el año 2012 –y hasta diciembre del 2015- consistió en el cobro del 35% de impuestos a residentes argentinos que compraran dólares, por la adquisición de paquetes turísticos para viajes al exterior o la realización de pagos con tarjeta fuera del país por parte de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), mediante las Resoluciones Generales N° 3.450 y N° 3.583. Es decir, que las compras al exterior desde Argentina o los pagos con tarjetas en los viajes en el extranjero tenían un recargo del 35% sobre el precio, como también, la compra de divisas para ahorrar tenían un 20% extra. Dichos recargos eran considerados pago a cuenta de impuestos y se les podía pedir a la AFIP que lo computara para el pago de otros tributos.

De acuerdo a la implementación de estas medidas, los argentinos se vieron desalentados a viajar al exterior por el encarecimiento de precios que generaba este cobro. Por ello,

países como Brasil, Chile y Uruguay han establecido políticas orientadas a atraer turistas de residentes de países vecinos, considerando que los turistas argentinos son un importante mercado emisor hacia países de la región. Algunas de las medidas implementadas fueron la devolución del IVA en servicios turísticos, o bien la exención de mismo en hoteles y el establecimiento del régimen del *tax free* (Diario iProfesional, 2013).

1.3.1 Percepción del 5% en viajes

A fines del año 2015 se estableció en el país un régimen de percepción aplicable a las operaciones de adquisición de servicios en el exterior en pagados en efectivo, contratados a través de agencias de viajes y turismo del país, y a las operaciones de adquisición de servicios de transporte terrestre, aéreo y marítimo de pasajeros con destinos fuera del país. Dicha medida fue aplicada luego de la eliminación del 35% para las compras de viajes y paquetes turísticos, en la cual se estableció una nueva percepción del 5% para pagos en efectivo que se cobra para compras de pasajes o paquetes turísticos al exterior. En el caso de que el turista abone el viaje en dólares también se aplica esta alícuota, debido a que se cobra tanto si se abona con dólares billetes como en efectivo (al tipo de cambio vigente). Este pago es un pago a cuenta del Impuesto a las Ganancias o de los Bienes Personales, es decir que el cobro se recupera (Resolución 3.825).

Según declaraciones del ministro de Hacienda y Finanzas, esta política se adoptó bajo el argumento de bancarizar las operaciones y dar una mayor transparencia y formalizar la economía. Además, es importante mencionar que este tipo de medida surge como respuesta a la coyuntura económica en el país, sobre un contexto económico puntual.

2. Tributos en servicios de alojamiento

Como se mencionó anteriormente, en Argentina se aplican tributos en servicios de alojamiento pero con finalidad ambiental, por lo que no se consideran dentro de esta categoría. Los ejemplos de este caso es la implementación de las ecotasas en Puerto Iguazú y en San Carlos de Bariloche que serán desarrolladas en la categoría de tributos ambientales.

3. Tributos ambientales

Dentro de esta clasificación, se le dará importancia a aquellos tributos ambientales que se aplican sobre el sector turístico y que gravan a los turistas que visitan un destino. Con este cobro, se busca que dicha aplicación lleve a efectos ambientales positivos, esto es, que exista un vínculo entre el hecho imponible gravado y el problema ambiental a controlar (Gago y Labandeira, 2001). Para algunos autores (Macadán, 2006) la utilización de los impuestos ambientales tiene como objetivo cambiar comportamientos y no tanto recaudar dinero.

3.1 Ecotasas en municipios de Argentina

Los ejemplos más concretos se pueden evidenciar en las ciudades de Puerto Iguazú y San Carlos de Bariloche. En ambos casos las ecotasas se cobran a los visitantes durante sus estancias, lo cual los tributos en servicios de alojamiento se incluyen dentro de esta clasificación en el momento que se le asigna una etiqueta ecológica y el fin de la aplicación es de carácter ambiental.

3.1.1 Ecotasa en San Carlos de Bariloche, Río Negro

Un caso que se evidencia a partir de febrero del 2017 es la implementación de una ecotasa para aquellos visitantes nacionales e internacionales que pernocten en cualquier tipo de alojamiento turístico en la ciudad de San Carlos de Bariloche. Este gravamen se estableció como una contraprestación que la Municipalidad exige con la finalidad de que contribuyan al mantenimiento, preservación y cuidado del medio ambiente y del entorno natural, como también para la realización de obras, servicios e infraestructura turística (Ordenanza Fiscal 2.809; Ordenanza Tarifaria 2.810).

Sin embargo, las cámaras empresariales y hoteleros se oponen a dicha tasa, expresando los efectos negativos de este tipo de medidas. A fines de septiembre del 2017, el Presidente de la Nación Mauricio Macri presentó ante la Corte Suprema de Justicia una demanda en contra de la provincia de Río Negro y de la Municipalidad de Bariloche en la que exige declarar de inconstitucional la ecotasa. Para el Estado nacional, dicho gravamen es un impuesto encubierto, que no se corresponde con un servicio

efectivamente prestado. Además, señalan que se superpone con el IVA, el cual ya grava las prestaciones de servicios hoteleros, lo que implicaría una doble imposición para los contribuyentes (Diario La Nación, 2017). Luego de este hecho, la municipalidad de la ciudad de Bariloche comenzó a multar a los establecimientos hoteleros que no cobren el gravamen, sin embargo, explican que si el gobierno nacional se compromete a solventar las obras que el municipio pretendía realizar con el cobro de la ecotasa, el mismo decidiría a eliminar su cobro.

Tabla 6: Elementos de la ecotasa en San Carlos de Bariloche, Río Negro.

| Elementos | Ecotasa en San Carlos de Bariloche |
|----------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Materia imponible | Estancias en alojamientos en la ciudad de San Carlos de Bariloche |
| Hecho imponible | La actividad turística llevada a cabo por el pernocte en establecimientos formales habilitados |
| Unidad contribuyente | Personas físicas que pernocten en la ciudad de Bariloche |
| Monto del tributo | El valor de la tasa varía en función de la categoría del establecimiento hotelero y por día de estancia |

Fuente: elaboración en base a Ordenanza N° 319-CM-16 (2016).

Los valores varían de acuerdo a la categoría del alojamiento y se abona por cada noche de pernocte con un máximo de tres días. El valor promedio por día es de 26,25 pesos.

Tabla 7: Valor de la tarifa por día según categoría de establecimiento hotelero, San Carlos de Bariloche. Año 2017.

| Categoría del establecimiento | Valor por día |
|--------------------------------------|----------------------|
| Alojamientos de 1 estrella | AR\$ 10 |
| Alojamientos de 2 estrellas | AR\$ 20 |
| Alojamientos de 3 estrellas | AR\$ 30 |
| Alojamientos de 4 estrellas | AR\$ 45 |
| Alojamientos de 5 estrellas | AR\$ 60 |
| Alojamientos sin categorizar | AR\$ 10 |
| Alojamientos de turismo estudiantil | AR\$ 30 |
| Campings y refugios | AR\$ 5 |

Fuente: elaboración propia en base a Ordenanza Tarifaria N° 2810 (2016).

3.1.2 Ecotasa en Puerto Iguazú, Misiones

La ecotasa en Puerto Iguazú fue implementada en el año 2015 y consistió en un principio, en un gravamen que gravaba a los turistas nacionales e internacionales en la entrada de la ciudad en la ruta nacional 12 con finalidades ambientales. Dicho importe se dividía entre los meses de temporada alta –julio a febrero, Semana Santa y feriados nacionales- y temporada baja –meses de marzo a junio, excepto feriados y semana santa-. Sin embargo, a partir del mes de julio del 2017 la Municipalidad de la ciudad decidió trasladar la tasa al sector de la hotelería que cobraría por día de estancia un monto fijo hasta por dos noches de pernocte. De acuerdo con la Ordenanza Municipal N° 54, la recaudación está destinada a financiar los servicios viales e inversiones que presta el Municipio, fundamentales para desarrollar las actividades en senderos, parques, y paseos, que permitan la sustentabilidad ambiental para las presentes y futuras generaciones.

Sin embargo, señalan que la aplicación de esta ecotasa trajo problemáticas asociadas al aumento de precios en la ciudad en comparación con las ciudades de vecinas de Brasil y Paraguay, lo que disminuye el estado de competitividad, ya que muchas veces la adopción de estas medidas puede generar que los visitantes se desvíen a éstas ciudades vecinas para evitar dicho gravamen. A su vez, varios turistas que visitaron Puerto Iguazú

cuestionaron el cobro de la tasa ya que consideran que el estado de la ciudad no amerita su pago, y aclaran que no se ven hechos concretos en el lugar o el destino de esos fondos. Por otro lado, se generaron desacuerdos por la informalidad de cobro, ya que el mismo se realizaba en la ruta nacional 12 por oficiales de la ciudad y éstos no informaban los motivos de dicha medida. Los hoteleros, por su parte, han cuestionado el traslado del valor de la ecotasa al sector, porque implica un inevitable incremento en las tarifas de dichos establecimientos (Hosteltur, 2017).

Tabla 8: Elementos de la ecotasa en Puerto Iguazú, Misiones.

| Elementos | Ecotasa en Puerto Iguazú |
|----------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Materia imponible | Estancia de visitantes en alojamientos turísticos en la ciudad de Puerto Iguazú |
| Hecho generador | Utilización por parte de los visitantes de los servicios públicos y el financiamiento del daño ambiental que éstos ocasionan |
| Unidad contribuyente | Personas físicas que ingresen en la ciudad de Puerto Iguazú con motivo de realizar actividades turísticas |
| Monto del tributo | Tasa fija por persona y noche de alojamiento |

Fuente: Elaboración propia en base a Ordenanza Municipal N° 54 (2015).

4. Devolución o reducción del IVA en servicios de alojamientos

La iniciativa de las políticas de devolución o reducción del IVA se ha verificado a nivel mundial como medida de estímulo ante las crisis económicas que han afectado a la actividad del turismo. La exención del pago del IVA a turistas extranjeros en sus viajes turísticos es tendencia en países que viven del turismo y la política se manifiesta como un ejemplo de ventaja otorgada a dicho sector (Ministerio de Turismo de la Nación, 2017).

4.1 Devolución del IVA en alojamientos a turistas extranjeros

Se aborda la reciente medida de reintegro del IVA a los turistas extranjeros en Argentina, cuyo proceso se da a partir de 1992 con reformas durante los años siguientes¹⁰. La política comprendía el reintegro de compras en el país que superen los 200 pesos, realizadas por visitantes internacionales que ingresen por aeropuertos y puertos internacionales. Posteriormente, mediante el Decreto 80/01 se disminuye el importe de cada factura de 200 a 70 pesos. De acuerdo con Romero (2013), la disminución del valor de la facturación determinado para realizar el reintegro del IVA a los visitantes del exterior provocó un crecimiento de ingresos de visitantes en el mes de febrero del 2001 respecto al mismo mes del año 2000. De esta manera, Argentina se convirtió en el primer país de América en eximir el IVA a los turistas extranjeros, y la misma autora considera que fue una de las medidas que explican en parte el crecimiento significativo de los arribos internacionales en las últimas décadas. Esta medida sigue vigente en la actualidad.

A principios del 2017, se implementa la devolución del impuesto para la contratación de servicios de alojamientos por parte de los visitantes provenientes del exterior. A partir de este decreto, se reintegra el impuesto de forma directa y automática¹¹ a los visitantes internacionales que contraten un hotel u otro tipo de hospedaje con tarjetas de crédito o débito emitida en el exterior o transferencia proveniente del exterior. Este beneficio en la actualidad comprende tanto a la facturación directa como a la compra de paquetes o las operaciones realizadas a través de agencias de viajes e intermediarios (Tributos vigentes en Argentina, 2017). A partir de este nuevo régimen, el gobierno recuperaría los fondos que dejará de percibir por la devolución del IVA al extranjero mediante el ya mencionado incremento del 2% del DNT (Ministerio de Turismo de Argentina, 2017).

De esta manera, la política de devolución del IVA a turistas internacionales en el país equivale a una reducción del precio del turismo en el país con la consecuente ganancia en competitividad. No es claro entonces que la reducción de la alícuota se traduzca en una caída de la recaudación, sino que puede incluso aumentar por el incremento en las ventas. Sin embargo, el efecto natural es que la carga tributaria al sector se reduzca y éste gane en términos de competitividad. Esta medida de incentivo al sector puede generar que gane más de lo que pierde el sector público en términos de recaudación, o en

¹⁰ Decreto N° 294, Boletín Oficial 14 de febrero de 1992, República Argentina.

¹¹ Como lo prevé la ley del IVA se trata de un reintegro y no de una exención. Es decir, son operaciones gravadas por las cuales se genera el IVA correspondiente a los servicios prestados, el cual es reintegrado cuando el prestatario es un visitante del exterior.

otro escenario, ambos agentes resultarían con ganancias por el incremento en la actividad.

No obstante, su implementación será evaluada por el Ministerio de Turismo en función de los impactos que genere en la creación del empleo en el sector, el ingreso de turistas extranjeros y el gasto turístico en el país, mediante la elaboración de informes anuales al cabo de un año a partir de su aplicación (Decreto 1.043).

4.3 Medidas y políticas implementadas en la República Federativa de Brasil

En Brasil el sector del turismo ha demostrado una consolidación en los últimos años y pone evidencia en el impacto favorable en el desarrollo socioeconómico del mismo. Se describen a continuación, las prácticas de la imposición turística en este país y también se le da mención a las medidas similares adoptadas en Argentina y en países de la región.

1. Tributos en llegadas y salidas de visitantes

La creciente oferta de atractivos y la facilitación de los procesos para entrar en el país son medidas importantes para influir en el aumento del flujo internacional. Brasil tiene la intención de continuar con la exención de la tarjeta visa temporaria, medida adoptada en los Juegos Olímpicos de Río del año 2016, lo que dio lugar a un aumento del 55,3% de los turistas de los países provenientes de Estados Unidos, Australia, Canadá y Japón (Diario Clarín, 2017). Además, se han adoptado políticas para la facilitación de los viajes como sucede con la supresión de pasaporte y visado para los residentes colombianos como iniciativa para incentivar el turismo vecino (UNWTO, 2009).

Con respecto a los impuestos en entradas y salida de turistas, Argentina y Brasil han aplicado medidas similares para los turistas nacionales que viajan al exterior, por ejemplo, mediante el impuesto a las compras con tarjeta de crédito en viajes al extranjero. Ambos coincidieron en una solución semejante para frenar el creciente número de turistas locales que gastan en sus viajes al exterior. Además, trabajan en adoptar medidas para facilitar las llegadas de visitantes, como la suspensión de la tasa de reciprocidad para residentes de los Estados Unidos, Canadá y Australia en Argentina, y en el caso de Brasil, eliminación de la visa requerida para los visitantes provenientes de Colombia y la prolongación de exención de visas para turistas extranjeros.

1.1 Tasas de entrada tipo visa

1.2.1 Tasa de reciprocidad

Al igual que Argentina, Brasil adopta un requisito de visado de acuerdo a la Ley N° 6.815 del año 1980, al visitante de una nación que establece el cobro al residente brasileño de dicha exigencia en términos de reciprocidad. Los países que tienen la obligación de pagar dicha tasa son Australia, Japón, Rusia, Canadá, Nigeria, Emiratos Árabes y Estados Unidos (Ley 6.815). Ambos países han implementado esta medida de reciprocidad en forma de equivalencia de los visados que exigen los países a residentes de Brasil y Argentina. Actualmente, el gobierno de Brasil está considerando la iniciativa de suspender el sistema de visados para los ciudadanos procedentes de Estados Unidos, Canadá, Japón y Australia, con el objetivo de facilitar su entrada al país y lograr el crecimiento del turismo (Hosteltur, 2016).

1.2 Impuestos en pasajes

No aplica.

1.3 Impuestos en compras en viajes al exterior

Otra de las medidas implementadas en el año 2011 en Brasil relacionadas con las llegadas y salidas de turistas, fue la creación del Impuesto sobre Operaciones Financieras (IOF) que grava a los turistas nacionales que gastan en su viaje en el exterior un porcentaje adicional en compras realizadas con tarjetas, cheques de viajero y retiros en moneda extranjera. La iniciativa fue originada mediante el Decreto Presidencial N° 7.454, la cual se modificó en los años posteriores aumentando el porcentaje del impuesto con el propósito de frenar el déficit turístico del país. Las razones de su implementación se debieron principalmente a que los gastos de los brasileños en el exterior llegaron a un récord en el 2010, conjuntamente con el auge del empleo, la mejora en el poder adquisitivo y la apreciación del real frente al dólar (Decreto 7.454). En un principio, el porcentaje de dicho impuesto fue del 2,38%, que luego se incrementó a 6,38% y en 25%.

En términos turísticos, esta medida económica afectó a uno de los principales emisores de turistas hacia Uruguay y Argentina, ya que los arribos al segundo país provenientes de Brasil decrecieron en cantidad de llegadas (entre 96 mil y 134 mil turistas brasileños). En Uruguay también se vio una caída de alrededor del 20% de llegadas por turismo

proveniente de Brasil (Canalis et al., 2013). Sin embargo, en 2016 el porcentaje del impuesto se redujo pasando del 25% al 6,8% que aplicaba a aquellas personas que adquirirían paquetes de viajes al exterior, incluyendo hoteles, pasajes aéreos y otros servicios turísticos. Esta reducción ha beneficiado a la Argentina por la posibilidad de reactivar el turismo receptivo, que había sido afectado por este tributo, ya que Brasil representa un mercado muy significativo para el país, tanto por su población como por la proximidad (Reportur, 2016).

A su vez, Argentina siguió el camino del país vecino de gravar a sus residentes para viajes al exterior pero por diferentes motivos tales como el récord de fuga de dólares, la tasa de inflación que encareció al turismo nacional, la caída del consumo interno y de la actividad económica por menores exportaciones, y por último, el aumento del gasto con tarjetas de crédito en el exterior a causa de las trabas a las compras de dólares.

2. Tributos en servicios de alojamiento

2.1 Donación para el turismo

Los establecimientos hoteleros asociados a la Convention & Visitors Bureau en Brasil, organización de instituciones que promueven el turismo en el país, adoptan el cobro de una tasa turística a los visitantes nacionales y extranjeros con el fin de recaudar fondos para el mejoramiento de la ciudad, el mantenimiento de sus atractivos turísticos y la promoción internacional del país. Dicha cuota la llaman "donación para el turismo" ya que su pago es opcional. Este gravamen se cobra por turista y por noche en los alojamientos de cualquiera sea la ciudad y el valor varía de acuerdo a la categoría del alojamiento. Algunas ciudades como Maceió, Natal y Río de Janeiro la implementan, y su valor oscila entre los 1,50 y 20 reales por noche y habitación (Brasil Convention & Visitors Bureau, 2017). Por su lado, en Belo Horizonte el huésped abona dicha tasa en el momento de realizar el *check-out* y los valores oscilan entre 2 y 4 reales.

Los recursos de esta tasa se utilizan entre otras cosas, en acciones de promoción de la ciudad y producción de materiales para la utilización de los turistas, acciones de apoyo al turismo de negocios y la producción de material promocional como mapas y guías.

Según las experiencias de turistas que se alojaron en el país, algunos hoteles no anticipan el pago de la tasa y la cobran automáticamente. En este caso, si el visitante se niega a abonarla puede exigir que se retire dicho importe de la factura.

3. Tributos ambientales

Muchos de los municipios en Brasil que se dedican al turismo han implementado el cobro de tasas de preservación ambiental que son obligatorias para los vehículos o los visitantes nacionales y extranjeros que ingresen a la ciudad. Se aplican con el fin de preservar la principal actividad económica de la ciudad y el ecoturismo.

3.1 Tasa de preservación ambiental en Bombas y Bombinhas

La tasa de preservación ambiental que se aplica en Bombas y Bombinhas consiste en el cobro por vehículo con fines turísticos que ingrese a su territorio sólo en temporada alta, con valores que oscilan desde 3 reales para motocicletas, 24 reales para los automóviles y 120 reales para buses. La tasa fue implementada en el año 2013, con el propósito de crear un fondo para la conservación y la protección ambiental del territorio. Los visitantes internacionales o nacionales deben abonarla a la entrada de la isla y una vez paga, durante 24 horas pueden entrar y salir de la ciudad por única vez. Por ejemplo, si la estadía fuera de una semana, sólo se abona una vez la tasa, y en el caso de salir del municipio en ese período, se debe abonar nuevamente (Sentí Bombinhas, 2017).

3.2 Tasa de preservación ambiental en Morro de San Paulo

La tasa ambiental en Morro de San Paulo denominada "Tasa por uso turístico del Patrimonio del Archipiélago" se cobra a la entrada a la isla por única vez y en dos puestos distintos, en el muelle o en el aeropuerto. El valor es de 15 reales por persona independientemente del período de permanencia. El destino de esta tasa es la colecta y traslado de residuos, como también acciones para un turismo sustentable, al mantenimiento y preservación del patrimonio histórico, cultural y ambiental, dado que la localidad se encuentra dentro de un área de protección ambiental (Turismo en Morro de San Paulo, 2017).

3.3 Tasa de preservación ambiental en Fernando de Noroña

La isla Fernando de Noroña cobra una tasa de preservación ambiental (TPA) a los visitantes no domiciliados en el archipiélago que se calcula en función de la duración de la estadía en la isla. La TPA fue establecida por la Ley N° 10.430 del año 1989¹² y se abona a la llegada del aeropuerto de la isla o bien anticipadamente a través de la página web del sitio. El objetivo de su aplicación es doble: por una parte, se pretende disuadir a los visitantes de permanecer durante muchos días en la isla y, por otra, generar recursos para garantizar la conservación del medio ambiente, asegurando de esta manera el mantenimiento de las condiciones ambientales del Archipiélago (Portal del Gobierno de Pernambuco, 2017). Lo interesante de este caso es que la aplicación de esta tarifa incentiva la permanencia del visitante por un período de entre 5 y 10 días, ya que un turista que se queda menos de 5 días no se beneficia de los descuentos en dicha tasa y aquel que permanece más de 10 días sufre recargos progresivos en la tasa (Puig, et al., 2003). Estos valores se pueden observar en la Tabla 10.

De acuerdo al artículo 88 de la Ley N° 10.403, la recaudación de la tasa se destina al mantenimiento de las condiciones de acceso y preservación de los locales turísticos, y de los ecosistemas naturales existentes en el Archipiélago de Fernando de Noroña, como también para la ejecución de obras en beneficio de la comunidad local y de los visitantes.

¹² Modificada posteriormente por las leyes N° 11.305 del 1995 y Ley N° 11.704 del 1999.

Tabla 9: Elementos de la tasa de preservación ambiental en Fernando de Noroña.

| Elementos | Tasa de preservación ambiental Fernando de Noroña |
|----------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Materia imponible | Días de permanencia de los visitantes en el Distrito Estatal de Fernando de Noroña |
| Hecho generador | Utilización por parte de visitantes de la infraestructura implantada en el Distrito Estatal, y del acceso del patrimonio natural e histórico |
| Unidad contribuyente | Personas físicas no residentes o no domiciliadas, que estén de visita en el Archipiélago |
| Monto del tributo | El valor de la tasa es de carácter progresivo, de acuerdo a los días de permanencia |

Fuente: elaboración propia en base a Portal del Gobierno de Pernambuco (2017).

Tabla 10: Valor de la TPA de Fernando de Noroña de acuerdo a los días de estancia.

| Tiempo de permanencia (en días) | Valor de la TPA en reales | Acumulado | Descuento del día 5 al 10 |
|------------------------------------|------------------------------|-----------|------------------------------|
| (a) | (b) | (c) | (d) |
| 1 | 68,74 | 68,74 | |
| 2 | 68,74 | 137,48 | |
| 3 | 68,74 | 206,22 | |
| 4 | 68,74 | 274,96 | |
| 5 | 68,74 | 338,21 | |
| 6 | 49,51 | 387,71 | -19,24 |
| 7 | 49,51 | 437,19 | -19,24 |
| 8 | 49,51 | 486,69 | -19,24 |
| 9 | 49,51 | 536,18 | -19,24 |
| 10 | 49,51 | 585,67 | -19,24 |
| 11 | 82,51 | 668,16 | |
| 12 | 96,24 | 764,41 | |
| 13 | 110,01 | 874,39 | |
| 14 | 123,73 | 998,12 | |
| 15 | 137,47 | 1.135,59 | |
| 16 | 151,23 | 1.286,82 | |
| 17 | 165,01 | 1.451,80 | |
| 18 | 178,21 | 1.630,53 | |
| 19 | 192,47 | 1.823 | |
| 20 | 206,23 | 2.029,23 | |
| 21 | 219,77 | 2.249,20 | |
| 22 | 233,72 | 2.482,92 | |
| 23 | 247,46 | 2.730,38 | |
| 24 | 261,23 | 2.991,61 | |
| 25 | 275,01 | 3.266,58 | |
| 26 | 288,71 | 3.555,28 | |
| 27 | 302,46 | 3.857,74 | |
| 28 | 316,21 | 4.173,95 | |
| 29 | 330,01 | 4.503,92 | |
| 30 | 343,71 | 4.847,62 | |

Fuente: elaboración propia en base a Portal del Gobierno de Pernambuco (2017).

La Tabla 10 muestra el valor de la tasa de preservación ambiental según los días de permanencia y el “descuento” entre los días 6 y 10 (columna (d)), como se mencionó anteriormente. Es decir, la segunda columna muestra el valor por día, mientras que la columna (c) presenta el valor acumulado de esos valores.

3.4 Aplicación práctica de los tributos ambientales

Según Pérez Arraiz (1996), el tributo ambiental se refiere a los instrumentos destinados a mejorar el medio ambiente, mediante la influencia de las decisiones económicas de los seres humanos. En sentido amplio, son aquellas prestaciones pecuniarias de derecho público que sirven para lograr objetivos de política ambiental, como puede ser la influencia en la actuación del sujeto pasivo para dirigir su conducta hacia comportamientos que sean beneficiosos para el medio ambiente.

Se cree conveniente en este punto realizar algunas precisiones que sostiene Pérez Martínez (2007). En primer lugar, se debe tener en cuenta cuál es la finalidad de un tributo ambiental que, concretamente, es responder a los objetivos regulatorios debido a que su intención debe ser la reducción de la degradación del medio ambiente. En segundo lugar, el autor plantea que se debe analizar si el tributo estudiado logra ese objetivo. En este sentido, es importante también considerar los argumentos de Jiménez (como se citó en Pérez Martínez, 2007), quien explica que ante la presencia de un tributo ecológico debe relacionar sus objetivos con la defensa del entorno natural y, a su vez, que los elementos esenciales se estructuran en atención a dicho fin. Si no fuera así, se tratará de un tributo que incorpora algún elemento ambiental pero que no podría ser valorado como “verde o ambiental” en su totalidad. Adicionalmente, el hecho imponible o hecho generador de los impuestos ambientales lo constituyen las actividades que directa o indirectamente deterioren el entorno natural.

3.4.1 Los casos de la ecotasa en Puerto Iguazú y la tasa de preservación ambiental en Fernando de Noroña

Teniendo en cuenta esto, se exponen a continuación las comparaciones de los tributos ambientales en los países de Argentina y Brasil, en lo que respecta al funcionamiento de cada gravamen, elementos y problemáticas en cuanto a su implementación.

En lo que respecta a los elementos de la tasa de preservación ambiental en Fernando de Noroña, la materia imponible está dada por los días de permanencia de los visitantes, mientras que el hecho generador es la utilización por parte de éstos de la infraestructura y del patrimonio natural y cultural en la isla. Los contribuyentes son aquellos visitantes no residentes e internacionales que visiten el Archipiélago. Por otro lado, los elementos de la ecotasa en Puerto Iguazú incluyen como materia imponible la estancia de visitantes en alojamientos turísticos en la ciudad. El hecho generador es la utilización por parte de los visitantes, de los servicios públicos y el financiamiento del daño ambiental que ocasionan, cuyo valor es una tasa fija de 25 pesos argentinos por visitante y noche de estancia y se cobra hasta por dos noches de pernocte (Ordenanza 54).

De esta manera, ambos tributos ambientales se consideran medidas referidas a la aplicación de tasas a fin de generar la conservación del ambiente, y en ambos casos, son adoptadas por los gobiernos locales. Con respecto al valor de cada una, se encuentran diferencias debido a que la tasa aplicada en Argentina es un valor fijo por noche de alojamiento y la misma se cobra hasta por dos noches de estancia. La tasa aplicada en Brasil es constante en los días 1 al 5 y también, en los días 6 al 10 aunque en un nivel menor debido al descuento mencionado anteriormente, y por último, es progresiva a partir del día 10 por lo que aumenta en la medida que aumentan los días de permanencia. En ambos casos, los contribuyentes son los visitantes no residentes (nacionales y extranjeros). De acuerdo a la estructura de cada una, la materia imponible de la tasa en Puerto Iguazú grava las estancias de los visitantes, mientras que la tasa aplicada en Noroña grava los días de permanencia (cualquiera sea su lugar de estancia) de los turistas que visiten el archipiélago en el momento de ingreso en el aeropuerto. En este sentido, se evidencia que la ecotasa de Puerto Iguazú no muestra relación directa entre la materia imponible con el hecho generador. Si bien persigue un objetivo ambiental a conseguir a través del gasto de la recaudación obtenida, no genera incentivos significativos hacia conductas ecológicas entre sus contribuyentes. Extiende la duda sobre el verdadero objetivo del tributo ya que, dicho gravamen no logrará la corrección ambiental una vez abonada la tarifa adicional en la factura del hotel. Recurriendo a Lavandeira (citado en Hosteltur, 2013), un tributo que grave un servicio de alojamiento a secas no utiliza una base que se refleje en el daño ambiental, de esta manera, se trata de un tributo turístico pero no ambiental.

Por su parte la TPA en Fernando de Noroña, se considera que es una medida que pretende combinar la política ambiental con la política turística, ya que posee una estructura y cuantía que pretende incidir sobre el comportamiento de los turistas condicionando su visita al archipiélago y, a su vez, persigue la preservación de los espacios naturales de una presión del turismo no planificada, de la sobreexplotación de recursos y contaminación (Pérez Martínez, 2007). Por lo tanto, como instrumento económico va encaminada a la protección, preservación y mejora de los recursos naturales y culturales, con lo que se puede decir que es un tributo estrictamente ambiental.

Para dotarle una etiqueta ambiental, debe existir la relación directa entre el hecho imponible sobre el que se quiere incidir y la base imponible de dicho gravamen. Esto quiere decir que la recaudación de dinero no es la finalidad de un impuesto de este tipo, su objetivo en realidad es incentivar los cambios de comportamiento.

4. Devolución o reducción del IVA en servicios de alojamiento

En la República Federativa de Brasil el IVA recibe el nombre de Impuestos a la Circulación de Mercaderías y Servicios (ICMS) y grava las mercaderías y dos tipos de servicios: las prestaciones de los servicios de comunicaciones y de transporte intermunicipal e interestadual. Es el principal impuesto estadual y las tasas varían según el estado, la tasa estándar es de 18%. El resto de los servicios están gravados por el Impuesto sobre Servicios (ISS), que es un impuesto municipal y las tasas varían de 2% a 5% (Villela y Barreix, 2003). En relación a la política de la devolución del IVA, hasta el momento el país no ha implementado una medida para productos o servicios relacionados con el turismo consumidos por visitantes.

4.4 Resumen de las políticas adoptadas en Argentina y Brasil

A partir de la identificación de los tributos implementados en cada país, se evidencia que Argentina aplica cinco de ellos y Brasil adopta cuatro de un total de ocho tributos. De acuerdo a las distintas clasificaciones, en Argentina se identifican tres de los tributos en llegada y salida de turistas, mientras que Brasil adopta dos de ellos; con respecto a los relacionados a los servicios de alojamiento, sólo se aplican en Brasil; los tributos ambientales son adoptados en ambos países y, finalmente, la devolución del IVA en servicios de alojamientos es una política que sólo aplica Argentina.

A modo de resumen, se exponen las diferentes políticas que se aplican en estos países destacando las similitudes y diferencias que permitan resaltar debilidades y fortalezas de la estructura de la política turística en materia de tributación.

Tabla 11: Tabla resumen de políticas implementadas en Argentina y Brasil.

| Tributos | Argentina | Brasil |
|----------------------------------------------------------|-----------|--------|
| 1. Tributos en llegadas y salida | | |
| 1.1 Tasa de entrada tipo visa | X | X |
| 1.2 Tasa en pasaje | X | - |
| 1.3 Impuestos en compras en viajes al exterior | X | X |
| 2. Tributos sobre servicios de alojamiento | | |
| 2.1 Tributos sobre servicios de alojamiento | - | X |
| 3. Tributos ambientales | | |
| 3.1 Tributos ambientales en la entrada a ciudades | - | X |
| 3.2 Tributos ambientales en servicios de alojamiento | X | - |
| 4. Devolución del IVA en servicios de alojamiento | | |
| 4.1 Devolución del IVA en servicios de alojamiento | X | - |
| 4.2 Reducción del IVA en servicios de alojamiento | - | - |

Fuente: elaboración propia.

Las experiencias muestran que ambos países han implementado medidas similares que gravan a las actividades relacionadas con el turismo. La aplicación de las tasas de reciprocidad, los impuestos en compras de viajes al exterior y las tasas ambientales son ejemplos de estas políticas. De acuerdo a la primera clasificación, la tasa de reciprocidad en Brasil fue aplicada en el año 1980, mientras que en Argentina se aplica desde el 2008. Ambos países han implementado esta medida en forma de equivalencia de los visados que les exigen a sus residentes. Sin embargo, han suspendido la aplicación de esta medida para los visitantes de países con el propósito de facilitar la entrada de turistas. Por otro lado, los impuestos en compras en viajes en el exterior consisten en medidas adoptadas a nivel nacional con el propósito de reducir la fuga de divisas, desalentando a los residentes a viajar al exterior. En la actualidad, Argentina ha suspendido esta política en el año 2015, mientras que Brasil ha reducido el porcentaje del impuesto que grava las compras (pasando del 25% al 6,8%). Asimismo, se puede evidenciar que ambos trabajan en adoptar medidas para facilitar las llegadas de visitantes, como la suspensión de la tasa de reciprocidad en Argentina, y en el caso de Brasil, la eliminación de la visa requerida para los visitantes provenientes de Colombia y la prolongación de exención de visas para turistas extranjeros. Con la adopción de estas políticas se busca afianzar las relaciones bilaterales y generar procedimientos más ágiles y simplificados para el ingreso de turistas a estos países. De esta manera, demuestran haber aplicado estas medidas con el objetivo de transformar sus debilidades en fortalezas.

Con respecto a las tasas en pasajes, sólo en Argentina se aplica una medida que grava los pasajes aéreos para los residentes que viajen al exterior.

Los casos de los tributos ambientales han sido implementados a nivel local en cada país y con motivos diferentes. Por un lado, las ecotasas en los municipios de Argentina tienen el propósito de generar recursos para la conservación y protección del medio ambiente. En Brasil, además de este propósito, las tasas ambientales tienen por objeto la limitación de la entrada de visitantes. Las políticas difieren en su modo de aplicación, ya que Brasil cobra las tasas ambientales en la entrada a sus ciudades, mientras que en Argentina se grava el alojamiento de los visitantes cuya recaudación está vinculada a fines ambientales. Se considera que en Argentina estas políticas han generado conflictos por parte de los turistas y la comunidad local, por lo que se puede considerar que es una política implementada con puntos débiles.

Las medidas tributarias vinculadas al sector del turismo en Argentina son muy recientes, a excepción de la tasa en pasajes al exterior que abonan los residentes desde el año 1958. El reintegro del IVA entró en vigencia en enero del 2017, actuando como un modelo que ya se aplica en los países ya posicionados de la región como son Chile, Uruguay, Perú, Colombia y Ecuador; mientras que las ecotasas en Bariloche y Puerto Iguazú también fueron implementadas en los años 2015 y 2017. Con respecto a la primera medida, la ampliación del alcance del reintegro del IVA busca promover el turismo receptivo considerando que el 21% que se cobra a las prestaciones turísticas es uno de los factores que encarece al sector, por eso es que se impulsa esta medida ya que demuestra ser una herramienta útil para competir frente a los destinos del exterior. La misma, se enmarca dentro de la tendencia mundial, que considera como indiscutible la relevancia de la exportación de servicios. Sin lugar a dudas, estas normativas gubernamentales son las que contribuyen al desarrollo del turismo. Por su parte Brasil no implementa la medida de la devolución del IVA, aunque se está trabajando en un proyecto de ley que aún no ha sido aprobado. Esto puede significar para Brasil un punto débil al ser una política que se implementa en todos los países de la región como medida enfocada principalmente en lograr el desarrollo del turismo.

Al abordar los ejemplos de ambos países, se ha percibido un gran interés en la aplicación de tributos específicos sobre la actividad turística. El estudio comparativo de los casos concretos de Argentina y Brasil ayuda a comprender la importancia y funcionamiento de aplicación de las políticas, y los efectos que provocan sobre la actividad. Además, ha permitido encontrar diferencias como resultado de las distintas medidas implementadas, que en este sentido constituyen una herramienta útil para la toma de decisiones con el fin de mejorar algunos aspectos y puntos débiles de modo de contribuir al desarrollo del sector.

En esta línea, para los países estudiados el principal hallazgo lo constituye el creciente interés por parte de los gobiernos de la aplicación de tributos en la actividad turística, y el trabajo por adoptar medidas que sirvan de factor de apoyo para incentivar el desarrollo del turismo. Muchas de estas medidas en los países estudiados han demostrado que su aplicación constituye un medio necesario para la inversión en infraestructura, servicios y desarrollo del sector turístico. Es importante considerar que ambos países deben mejorar la situación actual de sus políticas en materia de tributación y turismo, y también, ser capaces de evitar distorsiones que puedan alterar las condiciones de competencia.

Consideraciones finales

Este trabajo se ocupó de estudiar e identificar los tributos que afectan al sector del turismo, analizando su funcionamiento, objetivos y fundamentos de dicha imposición, entendidos como aquellos que son aplicables a los turistas y al sector turístico. Para ello, se abordaron las políticas implementadas en Argentina y Brasil en comparación con países latinoamericanos y europeos, describiendo las medidas más interesantes en relación a la temática.

Se observó cómo la tributación turística tiene sentido al menos por tres razones: en primer lugar por la obtención de recursos públicos, luego por la cobertura de costos originados por los turistas y por último, por la corrección de efectos o comportamientos negativos ocasionados por dicha actividad. De esta manera, existen diversas formas de gravar la actividad turística. La más habitual, como se ha mencionado, es a través de la imposición específica que toma la forma de tasas turísticas sobre servicios de alojamientos, aunque también se grava al turista en el acceso a las ciudades, en el pasaje aéreo, en la adquisición de compras por viajes, entre otros. Es importante considerar que estos tributos no siempre están incluidos en el precio del vuelo o del hotel, por lo que hay que tener en cuenta el gasto extra. En este sentido, los gobiernos utilizan estos recursos de diferentes maneras. En la mayoría de los casos, la recaudación se destina exclusivamente a aquellas actividades relacionadas con el sector del turismo, como es el desarrollo de infraestructura, promoción y publicidad.

Respecto a la hipótesis planteada en esta investigación, las experiencias demuestran que los tributos aplicados en el sector turístico en algunos casos no han tenido efectos socioeconómicos positivos cuando el objetivo era el cuidado del medioambiente (por ejemplo, las críticas y efectos de la implementación de la ecotasa en Puerto Iguazú o Bariloche y de la ecotasa en Islas Baleares). Aunque éstos sí han generado una recaudación significativa. Por otro lado, se afirma que hay sectores que se han visto perjudicados por la aplicación de tributos en el sector de turismo.

A partir de las evidencias en los países estudiados sobre el tema, se ha percibido un gran interés en la aplicación de tributos específicos sobre la actividad turística, como también la tendencia de la imposición en nuevos campos como los tributos ambientales. No obstante, las experiencias demuestran los potenciales efectos económicos negativos que

pueden ocasionar los tributos en distintos países según su aplicación. Esta situación se puede traducir en aumento de precios, desviación de la demanda, pérdida de empleo, quiebras empresariales o impactos negativos en las actividades económicas de apoyo al sector.

En el caso de los incentivos tributarios como la devolución del IVA a turistas extranjeros en servicios de alojamiento, según las experiencias en los países dicha medida permite obtener mayores ingresos y pretende impulsar las llegadas de turismo. Este impuesto grava al consumo y por lo tanto, incide sobre la capacidad adquisitiva de los consumidores. Es por ello que se señala la importancia de la adopción de medidas que incentiven al turismo, tales como las facilidades para el ingreso a un país siendo los ejemplos más frecuentes la eliminación de visas, tasas de entradas y salidas, suspensión o reducción de impuestos en gastos en turismo para residentes de un país que viajan al exterior, entre otros. Por este motivo se evidencia que la reducción de las restricciones a los viajes ha incrementado, como lo demuestran algunas de las políticas de los países estudiados.

Por otro lado, con respecto a los tributos ambientales se cree que no deben ser calificados como tal cuando son aplicados a la actividad turística y sobre hechos impositivos que nada tienen que ver con el deterioro ambiental. Sin embargo, tiene sentido que sean aplicados sobre los visitantes en áreas protegidas o sitios naturales cuya recaudación se destine a su conservación. Estos tributos y aquellos relacionados a la entrada y salida de turistas, tales como las tasas de visado y los que gravan los alojamientos, han demostrado tener un efecto negativo sobre la demanda. Las críticas se traducen en la disminución o desviación del turismo internacional al aplicar tasas de visado, y con respecto a los tributos ambientales, las críticas relacionadas a la falta de transparencia de la recaudación, la falta de vínculo entre el hecho imponible gravado y el problema ambiental a controlar. De acuerdo a la tributación específica en los alojamientos, suelen considerarse injustos para el sector ya generan una fuerte oposición entre los gestores turísticos y los operadores turísticos, además, algunos turistas se niegan a pagar estas tasas por que no ven reflejada su inversión en la ciudad o infraestructura del destino. Se cree que cobrar una tasa con baja recaudación puede ser eficaz siempre y cuando se vea reflejada en mejoras de la ciudad.

Los tributos aplicados al sector deben ser considerados desde todas las perspectivas - hotel, turista, no turístico, comunidad y gobierno- si se quiere apreciar su racionalidad y estructura. Además, éstos deberían servir como base para el desarrollo del turismo, y no ser solo una parte de todo el presupuesto de los gobiernos locales. De ser así, el tributo turístico puede ser una herramienta de gran relevancia. Para ello, es fundamental analizar la aplicación de un tributo en el sector. Aunque no sólo se debe estudiar en términos de precio y demanda, sino que también es importante garantizar que la recaudación se destine al desarrollo del turismo. Se cree necesaria la realización de estudios detenidos en medir y cuantificar el impacto que la imposición en turismo genera sobre la economía del sector y la economía nacional en su conjunto. El diseño de un modelo de tributo turístico para ser eficaz debe ser aceptado, equitativo, de fácil recaudación, y por lo tanto, evitar enfocarse a la mera recaudación de un tributo más. Los gobiernos contemplan el fenómeno del turismo como un posible objeto de imposición, lo cual es indudable que la actuación turística constituye una materia imponible. Es por esto que se cree necesaria la imposición en el turismo, ya que la actividad turística percibe ingresos fiscales que permiten a los gobiernos invertir en infraestructura turística, promoción, publicidad, que permite el desarrollo del sector.

Por último, se cree que este trabajo ha proporcionado ideas interesantes acerca del funcionamiento de los tributos en el sector turístico y medidas relacionadas en diferentes países. De esta manera, las futuras investigaciones relacionadas a la temática podrán abordar temas relacionados como es el destino de la recaudación de los tributos en el turismo, continuar con el estudio de los efectos que provocan tales políticas en el sector como también en los sectores relacionados que lo afectan. Este trabajo es el paso necesario para estas futuras investigaciones.

Esta investigación ha dado como resultado el planteamiento de las siguientes recomendaciones:

- Se cree necesario establecer un proceso de armonización tributaria en relación al turismo y en otras áreas, con el fin de eliminar las divergencias y asimetrías de carácter impositivo entre los países de la región. Asimismo, se sugiere establecer un sistema común de reintegro del IVA a los turistas extranjeros de los estados miembros como objetivo del proceso de integración. Para ello, se sugiere establecer esta política y la ampliación de la adquisición de servicios vinculados

con el turismo para visitantes extranjeros. La propuesta también se podría aplicar a los turistas nacionales dentro del país como forma de impulsar el turismo nacional. Con la implementación de esta política se pretende propiciar una ventaja impositiva a favor de la decisión de vacacionar en el interior del país, a través de la devolución o reducción de impuestos para turistas locales. Asimismo, se recomienda establecer la política del IVA cero en servicios turísticos, ya que al ser el descuento directamente es más probable que el turista gaste ese ahorro en otro producto o servicio que si es por reintegro, debido a que éste ajusta su presupuesto y no realiza otro gasto.

- Considerando la importancia de adoptar medidas efectivas relacionadas a los tributos en llegadas y salidas, se sugiere crear una propuesta de integración efectiva en los países de la región tal como la exención de tributos entre ellos y la facilitación de viajes dentro de la misma. Para ello, se debe trabajar en reducir cualquier barrera que disminuya la integración turística y promover el crecimiento del turismo mediante la eliminación de tasas de visado, barreras a los residentes por consumos y viajes al exterior.

Bibliografía

Agencia de Noticias Télam (2016). "Un tercio de los turistas que recibió Brasil en 2015 son argentinos". 28 de febrero del 2015. Disponible en: <http://www.telam.com.ar/notas/201605/148707-turismo-argentina-brasil-destinos.html>. Consultado el 5 de junio de 2017.

Beltrão, M. (2017). "Brasil, con los brazos abiertos". 3 de enero del 2017. Diario Clarín. Recuperado de: https://www.clarin.com/opinion/brasil-brazos-abiertos_0_rkwiZ-Qrl.html Consultado el 9 de marzo del 2017.

Bull, A. (1994). La economía del sector turístico. Madrid, España: Alianza Editorial.

Cámara Argentina de Turismo (2009). *Informe Económico anual sobre la actividad de Viajes y Turismo, 2008. 6º Informe*. Recuperado de: http://www.camaradeturismo.org.ar/archivos/pdf/16_1.pdf

Canalis, X., Dela Rosa, J., Hinojosa, V. y Vargas, A. (2013). Impuestos al turismo, un sector estrujado por todas partes. *Revista Hosteltur*. Disponible en [http://static.hosteltur.com/web/uploads/2013/02/Hosteltur_225 -
_Impuestos al turismo.pdf](http://static.hosteltur.com/web/uploads/2013/02/Hosteltur_225_-_Impuestos_al_turismo.pdf)

Capanegra, C. A. (2006). La política turística en la Argentina en el siglo xx. *Aportes y Transferencias*, 1.

Cetín, G., Alrawadieh, Z., Dincer, M. Z., Dincer, F. I. y Ioannides, D. (2017). Willingness to pay for tourist tax in destinations: empirical evidence from Istanbul. *Journal Economies*, 5, (21).

Combs, P. y Elledge, B. (1979). Effects of a room tax on resort hotels/motels. *National Tax Journal*, 32, pp. 2.

Corthay L., y Loeprick J. (2010). *Taxing Tourism in developing countries*. Investment climate in practice N° 14. Business taxation. Washington, DC.

Diario 20 minutos (2016). "Lisboa cobra desde este año un euro como tasa turística". 5 de enero de 2017. Recuperado de: <http://www.20minutos.es/noticia/2642691/0/lisboa-tasa-turistica/un-euro-por-visitante/desde-2016/> Consultado el 6 de julio de 2017.

Diario La Nación (2017). "Mauricio Macri envía señal a municipios: va a la Corte para frenar un impuesto de Bariloche a los turistas". 26 de octubre de 2017. Recuperado de: <http://www.lanacion.com.ar/2076448-mauricio-macri-envia-senal-a-municipios-va-a-la-corte-para-frenar-un-impuesto-de-bariloche-a-los-turistas> Consultado el 29 de octubre de 2017.

Diario Sin Conocer (2017). "El impuesto turístico de Frankfurt se implantará en 2018". 1 de septiembre de 2017. Recuperado de: <http://www.porconocer.com/alemania/comienza-a-funcionar-el-impuesto-turistico-de-frankfurt.html> Consultado el 7 de septiembre de 2017.

Díaz, E. (2013). *Políticas turísticas*. Recuperado de: <http://sedici.unlp.edu.ar/handle/10915/30159>

Fujii, E., Khaled, M. y Mak, J. (1985). The exportability of hotel occupancy and other tourist taxes. *National Tax Journal*, 38, pp. 169-177.

Eleisegui, P. (2013). "Operativo seducción": Uruguay, Chile y Brasil lanzan beneficios para captar argentinos en verano. 23 de noviembre del 2013. Recuperado de: <http://www.iprofesional.com/notas/174987-vacaciones-uruguay-brasil-Operativo-seducion-Uruguay-Chile-y-Brasil-lanzan-beneficios-para-captar-argentinos-en-verano> Consultado el 28 de Mayo del 2018.

Ekins, P., y Speck, S. (1999). Competitiveness and Exemptions from Environmental Taxes in Europe. *Environmental and Resource Economics*, 13,369-396. Doi: <https://doi.org/10.1023/A:1008230026880>

Fernández, A. J. (2003). Empresario hotelero e implementación de un impuesto turístico: el caso de la ecotasa e Baleares. *Cuadernos de Turismo*, 12, pp. 165-178.

Figuerola, M. (1985). *Teoría económica del turismo*. Madrid, Argentina: Alianza Editorial.

Forsyth, P., Dwyer, L., Spurr, R. y Pham, T. (2013). The impacts of Australia's departure tax: Tourism versus the economy?. *Tourism Management*, 40, pp. 126-13.

Gago, A. y Labandeira, X. y Rodríguez, M. (2004). La imposición del turismo. *Mediterráneo Económico*, 5, pp. 105-117.

Gago, A., Labandeira, X. y Rodríguez, M. (2003). Las nuevas formas de turismo. *Revista Mediterráneo Económico*. Recuperado de: <http://labandeira.eu/publicacions/imposiciondelturismo.pdf>

Gago, A. y Labandeira, X. (2001). Turismo y fiscalidad ambiental. *Papeles de Economía Española*. (87), pp. 179-186.

Gooroochurn, N. y Sinclair, T. M. (2005). Economics of tourist taxation. Evidence from Mauritius. *Annals of Tourism Research*, 32 (2), pp. 478-498.

Guasca Gutierrez, K. D. (2013). *Comparación del impuesto al Valor Agregado (IVA) de Venezuela y Argentina frente a Colombia*. Tesis de Grado. Universidad Militar Nueva Granda, Colombia.

Hiemstra, S. J. e Ismail, J. A. (1993). Incidence of the impacts of Room Taxes on lodging Industry. *Journal of Travel Research*, 31, pp. 22-26.

Hosteltur (2013). Brasil multiplica por seis el impuesto sobre gastos de turistas en el exterior. 30 de diciembre de 2013. Disponible en: <https://www.hosteltur.lat/119340-brasil-multiplica-seis-impuesto-gastos-turistas-exterior.html>. Consultado el 17 de marzo de 2017.

Hosteltur (2016). Uruguay y Argentina estudian agilizar visas para chinos y ofrecer paquetes multidestino. 22 de junio de 2016. Disponible en: <https://www.hosteltur.lat/hemeroteca#visados+en+Mercosur>. Consultado el 3 de diciembre de 2017.

Hosteltur (2016). Hoteleros de Brasil proponen que Mercosur tenga un visado único. 3 de diciembre de 2016. Disponible en: <https://www.hosteltur.lat/hemeroteca#visados+en+Mercosur>. Consultado el 3 de diciembre de 2017.

Hosteltur (2017) Puerto Iguazú traslada su ecotasa turística a los hoteles. 18 de mayo de 2017. Disponible en: <https://www.hosteltur.lat/122000-puerto-iguazu-traslada-su-tasa-ecoturistica-hoteles.html>. Consultado el 17 de marzo de 2017.

Hotrec, (2017). Report on the benefits of low VAT on job creation and competitiveness in the European Union. (Abril de 2017). *Hotrec*, pp. 19-30.

Im, E. I. y Sakai, M. (1996). A note on the effect of changes in ad valorem tax rates on net revenue of firms: an application to the hotel room tax. *Public Finance Review*, 24, pp. 397-402.

Jafari, J. (2005). El turismo como disciplina científica. *Política y Sociedad*, 42(1), pp. 39-56.

Jueguen, F. (2016). Anunciarán hoy la devolución del IVA para el turismo. *La Nación*. Recuperado de: <http://www.lanacion.com.ar/1941638-anunciaran-hoy-la-devolucion-del-iva-para-el-turismo>

La información (2015). Así son las tasas turísticas en el mundo. *La información*. Recuperado de: <http://www.lainformacion.com/economia-negocios-y-finanzas/asi-son-las-tasas-turisticas-en-el-mundo> IIHydBk2yiNwrIZwDcMSQ2/

Lee, S. K. (2014). Revisiting the impact of bed tax with spatial panel approach. *International Journal of Hospitality Management*, 41, pp. 49-55.

Macri, J. (2016, Abril 4). El hundimiento turístico de Brasil al detalle con datos y argumentos. *Reportur*. Recuperado de: <http://www.reportur.com/sudamerica/brasil/2016/04/16/el-hundimiento-turistico-de-brasil-al-detalle-con-datos-y-argumentos/>

Mankiw, N. (2012). *Principios de Economía*. Recuperado de: <https://issuu.com/ivanss3/docs/principios-de-economia-6ta-edici-192>

Mak, J. (1988). Taxing hotel room rentals. *Journal of Travel Research*, 27, pp. 10-15.

Mak, J. y Nishimura, E. (1979). The economics of a hotel room tax. *Journal of Travel Research*, 17, pp. 2-6.

Ministerio de Economía y Finanzas Públicas de Argentina (2017). *Tributos vigentes en la República Argentina a nivel nacional*. Recuperado de: https://www.economia.gob.ar/sip/dniaf/tributos_vigentes.pdf

Ministerio de Turismo de Argentina. (2017). *Argentina elimina la tasa de reciprocidad para turistas australianos*. Recuperado de:

<http://www.turismo.gov.ar/noticias/2017/07/20/argentina-elimina-tasa-reciprocidad-para-turistas-australianos>

Ministerio de Turismo de Argentina (2016). *Continúan creciendo las llegadas de turistas extranjeros al país*. Recuperado de: <http://www.turismo.gov.ar/noticias/2016/12/07/continuan-creciendo-las-llegadas-turistas-extranjeros-al-pais>

Ministerio de Turismo de Uruguay (2017). *Turistas no residentes*. Recuperado de: <http://turismo.gub.uy/index.php/beneficios/turistas-no-residentes>

Ministerio de Turismo de Colombia (2017). *Restricción de visas para ingresar a Colombia*. Recuperado de: <http://www.colombia.travel/es/informacion-practica/visas>

Mochón, F. (2004). *Economía y Turismo*. Madrid, España: McGraw-Hill.

Mochón, F. y Beker, V. (2003). *Economía, elementos de micro y macroeconomía*. Buenos Aires, Argentina: McGraw-Hill Interamericana.

Núñez Miñana, H. (1998). *Finanzas Públicas*. Buenos Aires, Argentina: Ediciones Macchi.

OCDE (2014). *OCDE Tourism Trends and Policies 2014*. OCDE Publishing.

Organización Mundial de Turismo (1998). Necesidad de intervención pública en el mercado turístico. *Introducción al turismo*. Madrid: OMT.

OMT (1998). *La fiscalidad del turismo: hacia un justo equilibrio*. Madrid, España.

OMT (2009). *Estímulos Económicos en el Turismo*. Madrid, España.

OMT (2017). ¿Por qué el turismo?. OMT: OMT. Recuperado de <http://www2.unwto.org/es/content/por-que-el-turismo>.

Papatheodorou, A. (2001). Why people travel to different places?. *Annals of tourism research*, 28, pp. 164-179.

Pastor Arranz, L. (2015). La fiscalidad del turismo desde una perspectiva internacional. *BARATARIA Revista Castellano-Manchega de Ciencias sociales*, (20), pp. 147-160.

Pastor Arranz, L. (2014). El turismo y la fiscalidad a nivel internacional. En: García Sansano J., González García, E., Lago Morales, I. y Rubio Sánchez, R. *Tiempos oscuros, décadas sin nombres*. Toledo: ACMS, pp. 10-22.

Paz, S. (2007): 'El turismo en la mira pública. Reflexiones acerca del papel actual del Estado y su política económica en el sector turístico argentino'. Politike Ediciones, Buenos Aires.

Pérez Arraiz, J. (1996). La extra fiscalidad y el medio ambiente. *Revista de hacienda local*, 26 (78), pp. 675-710.

Pérez Martínez, S. (2007). Fiscalidad y medio ambiente, impuesto sobre el daño medioambiental causado por la instalación de transportes por cable de la Comunidad Autónoma de Aragón. Comunicación personal. Recuperado de: <http://ice.unizar.es/fma/materiales/caso.pdf>

Piffano, H. (2013). Las Finanzas Públicas, la Contabilidad Pública y el Derecho Tributario y Financiero. 46° Jornadas Internacionales de Finanzas Públicas, Facultad de Cs. Económicas, Universidad Nacional de Córdoba.

Puig, I., Hercowitz, M., Roca, J. y Hernández, O. (2003). Fiscalidad y medioambiente en la Isla de Lanzarote. Universidad de Barcelona.

Ranson, G. (2004). 'Comparison of taxes reliefs, tourist taxes and VAT thresholds in Europe. A study for the cut tourism VAT campaign. Recuperado de: <http://www.cuttourismvat.co.uk/wp-content/uploads/2013/08/140614-EU-Tourism-tax-comparison-tables-Final.pdf>

Riera, P., García, D., Kristom, B. y Brannlund, R. (2008). Manual de Economía Ambiental y de los Recursos Naturales. Madrid, España: Paraninfo.

Romero, E. (2004). *La Fiscalidad en el Turismo: Reintegro del IVA a los turistas extranjeros* (Tesis de posgrado). Recuperado de: http://bibliotecadigital.econ.uba.ar/download/tpos/1502-0609_RomeroEE.pdf

Rubio López, S. (2015). *Estudio sobre la fiscalidad del turismo en España y la Unión Europea*. Recuperado de:

<https://riunet.upv.es/bitstream/handle/10251/50077/TFC%20Sonia%20Rubio%20Lopez.pdf?sequence=1>

Samini, A. J., y Sadeghi S. (2011), Tourism and Economic Growth in Developing Countries: P-VAR Approach, *Middle-East Journal of Scientific Research*, 10 (1), pp. 28-32.

Schubert S. F., Brida J. G. y Risso W. A. (2011). The impacts of international tourism demand on economic growth of small economies dependent on tourism. *Tourism Management*, 32 (2), pp. 377–385.

Spengler, J. y Uysal, M. (1989). Considerations in the hotel taxation process. *International Journal of Hospitality Management*, 8(4), 309-316.

The hospitality sector in Europe. An assessment of the economic contribution of the hospitality sector across 31 countries. (Septiembre de 2013). *Hotrec*, pp. 19-255.

Ventura-Días, V. (2010). El turismo y los encadenamientos con los demás sectores productivos en América Latina. *Working Paper*, 138, pp. 23-38.

Villela, L. y Barreix, A. (2003). *Tributación en el Mercosur: Evolución, comparación y posibilidades de coordinación*. BID-INTAL, Buenos Aires.

World Travel & Tourism Council (2009). *Fiscalidad del turismo: hacia un justo equilibrio*. Madrid, España.

Fuentes normativas

Acta N° 75/2011. El Fondo de Protección de Sitios Turísticos. Ministerio de Industria e Innovación, Islandia, 1 de septiembre de 2011.

Disposición N° 3908-E/2017. Suspensión de tasa de reciprocidad para residentes Australianos. Boletín Oficial de la República Argentina, 27 de junio de 2017.

Decreto N° 605. Dispone cobro de tarjeta de turismo a nacionales de países. Diario Oficial de la República de Chile, Santiago, Chile, 9 de junio de 2004.

Decreto N° 1.043. Designase Autoridad de Aplicación del régimen de reintegro del impuesto al valor agregado. Boletín Oficial de la República Argentina, 27 de septiembre de 2016.

Decreto N° 1.903. Devolución del Impuesto sobre las Ventas a los turistas extranjeros. Ministerio de Hacienda y Crédito Público, República de Colombia, 1 de octubre de 2014.

Decreto Supremo N° 161-2012-EF. Decreto que modifica el Reglamento de la Ley del Impuesto General a las Ventas e Impuesto Selectivo al Consumo. Diario Oficial El Peruano, Lima, Perú, 28 agosto de 2012.

Directiva 2006/112/CE del Consejo de la Unión Europea. Sistema común del impuesto sobre el valor añadido. Diario Oficial de la Unión Europea, 28 de noviembre de 2006.

Ley N° 25.997. Ley Nacional de Turismo. Diario Oficial de la República Argentina, 5 de enero de 2015.

Ley N° 2/2016. Ley del impuesto sobre estancias turísticas en las Islas Baleares y de medidas de impulso del turismo sostenible. Boletín Oficial de las Islas Baleares, 2 de abril de 2016.

Ley N° 6.815. Ley que define la situación jurídica del extranjero en Brasil, crea el Consejo Nacional de Inmigración. Diario Oficial de la Unión de Brasil, Brasilia, Brasil, 19 de agosto de 1980.

Ley N° 27.889. Creación del Fondo y del Impuesto extraordinario para la Promoción y Desarrollo Turístico Nacional. Diario Oficial El Peruano, Lima, Perú, 19 diciembre de 2002.

Ordenanza Municipal N° 54. Cobro de la ecotasa en la ciudad de Puerto Iguazú. IPS Normas Municipales, Misiones, Argentina, 11 de diciembre del 2015.

Ordenanza Fiscal N° 2.809. Tasa por servicios municipales. Boletín Oficial de San Carlos de Bariloche, Argentina, 20 de septiembre de 2016.

Ordenanza N° 2.810. Tarifas de la tasa por servicios municipales. Boletín Oficial de San Carlos de Bariloche, Argentina, 28 de octubre de 2016.

Resolución General N° 3.450. Operaciones efectuadas en el exterior canceladas mediante tarjetas de crédito. Diario Oficial de la República Argentina, 18 de marzo de 2013.

Resolución General N° 3.825. Impuestos a las Ganancias y sobre los Bienes Personales. Administración Federal de Ingresos Públicos. Boletín Oficial Argentina, 28 de diciembre de 2015.

Fuentes electrónicas consultadas

AFIP: <http://www.afip.gob.ar/sitio/externos/>

Banco Mundial: <http://www.bancomundial.org/>

Basel Suiza: <https://www.basel.com/es>

Brasil Convention & Visitors Bureau: <http://brasilcvb.com.br>

Cámara Argentina de Turismo: <http://www.camaradeturismo.org.ar>

Cámara Nacional de Comercio y Servicios del Uruguay: www.cnccs.com.uy

Congreso de la República de Perú: www.congreso.gob.pe

Consulado General del Perú en Buenos Aires: <http://www.consuladoperubaires.org>

Dirección Nacional de Migraciones de Argentina: <http://www.migraciones.gov.ar>

Departamento de Extranjería y Migración, Chile: www.extranjeria.gob.cl/faq/

Embajada Argentina en los Estados Unidos de América:
<http://www.embassyofargentina.us>

Empresa Pública Metropolitana de Gestión de Destino Turístico de Ecuador:
<http://www.quito-turismo.gob.ec>

Hotrec Hospitality Europe: <http://www.hotrec.eu>

Icelandic Tourism Board: <http://ferdamalastofa.is>

Junta de Andalucía: <http://www.juntadeandalucia.es>

Organización Mundial del Turismo (OMT): <http://www2.unwto.org/es>

Mercado Común del Sur (MERCOSUR): <http://www.MERCOSUR.int/>

Ministerio de Turismo de Colombia: www.colombia.travel

Ministerio de Turismo de Ecuador: <http://servicios.turismo.gob.ec>

Ministerio de Turismo de la Nación Argentina: www.turismo.gov.ar

Ministerio de Turismo de Uruguay: www.turismo.gub.uy

Portal del Gobierno de Pernambuco <http://www.noronha.pe.gov.br/>

Secretaría de Turismo de México <https://www.gob.mx/>

Sentí Bombinhas: <http://sentibombinhas.com>

Servicio de Rentas Internas en Ecuador: www.sri.gob.ec

Servicio de Impuestos Internos Chile: www.sii.cl

Tax Free México: <https://taxfree.com.mx/>

Turismo en Morro de San Paulo: <https://www.morrodesaopauloBrasil.com.br/>

World Travel & Tourism Council: <http://www.wttc.org/>

Anexo 1

Tabla 12: Año de aplicación de políticas en países de América Latina.

| País | Tributo | Año de aplicación |
|----------------|-----------------------------------------------|-------------------|
| América Latina | | |
| Argentina | Tasa de reciprocidad | 2008 |
| | Tasa en pasajes | 1958 |
| | Impuestos en compras en viajes al exterior | 2011 |
| | Tasas ambientales | 2016 |
| | Devolución del IVA | 2017 |
| Brasil | Tasa de reciprocidad | 1980 |
| | Impuestos en compras en viajes en al exterior | 2011 |
| | Tasa en alojamiento | 2009 |
| | Tasas ambientales | 1989 |
| Colombia | Tasa de entrada tipo visa | - |
| | Devolución del IVA | 2016 |
| Chile | Tasa de reciprocidad | 2004 |
| | Reducción del IVA | 2013 |
| Ecuador | Tasa de entrada tipo visa | - |
| | Tasa en pasajes | 2009 |
| | Impuestos en compras en viajes al exterior | 2016 |
| | Tasa en alojamiento | 2009 |
| | Devolución del IVA | 2011 |
| México | Tasa de entrada tipo visa | - |
| | Tasa en pasajes | 1981 |
| | Tasa en alojamiento | 1995 |
| Perú | Tasa en pasajes | 2002 |
| | Reducción del IVA | 2011 |
| Uruguay | Tasa de entrada tipo visa | - |
| | Devolución del IVA | 2014 |

Fuente: elaboración propia.

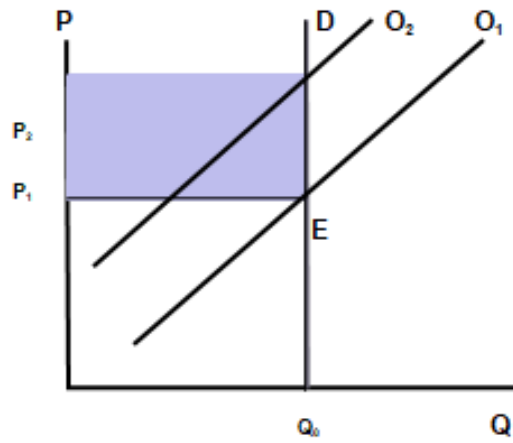
Tabla 13: Año de aplicación de políticas en países de Europa.

| País | Tributo | Año de aplicación |
|--------------|---------------------------|-------------------|
| Europa | | |
| Alemania | Tasa de entrada tipo visa | - |
| | Tasa en pasajes | 2011 |
| | Tasa en alojamiento | 2010 |
| | Reducción del IVA | 2010 |
| Austria | Tasa de entrada tipo visa | - |
| | Tasa en alojamiento | 2010 |
| | Reducción del IVA | 2006 |
| Bélgica | Tasa de entrada tipo visa | - |
| | Tasa en alojamiento | 2013 |
| | Reducción del IVA | 2006 |
| España | Tasa de entrada tipo visa | - |
| | Tasa en alojamiento | 2012 |
| | Tasa ambiental | 2002 |
| | Reducción del IVA | 2006 |
| Francia | Tasa de entrada tipo visa | - |
| | Tasa en alojamiento | 1994 |
| | Reducción del IVA | 2006 |
| Italia | Tasa de entrada tipo visa | - |
| | Tasa en alojamiento | 2011 |
| | Reducción del IVA | 2006 |
| Islandia | Tasa de entrada tipo visa | - |
| | Tributo ambiental | 2011 |
| | Reducción del IVA | 2007 |
| Países Bajos | Tasa de entrada tipo visa | - |
| | Tasa en alojamiento | 2011 |
| | Reducción del IVA | 1971 |
| Portugal | Tasa de entrada tipo visa | - |
| | Tasa en alojamiento | 2010 |
| | Reducción del IVA | 2006 |
| Suiza | Tasa de entrada tipo visa | - |
| | Tasa en alojamiento | 2002 |
| | Reducción del IVA | 2010 |

Fuente: elaboración propia.

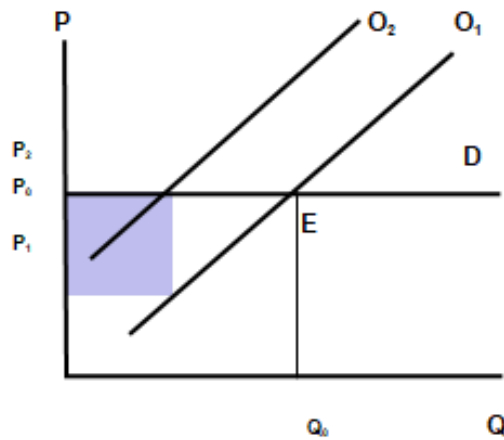
Anexo 2

Figura 3: Impuesto sobre demanda vertical o inelástica



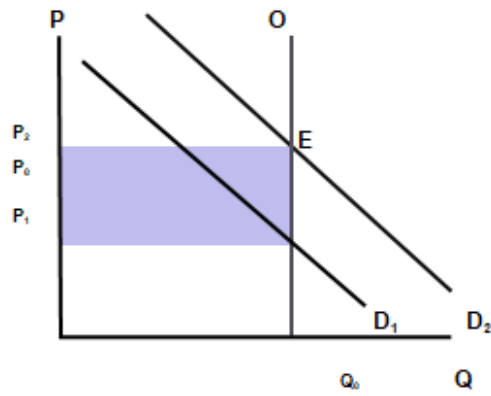
Fuente: elaboración propia en base a Mankiw (2012).

Figura 4: Impuesto sobre demanda horizontal o elástica



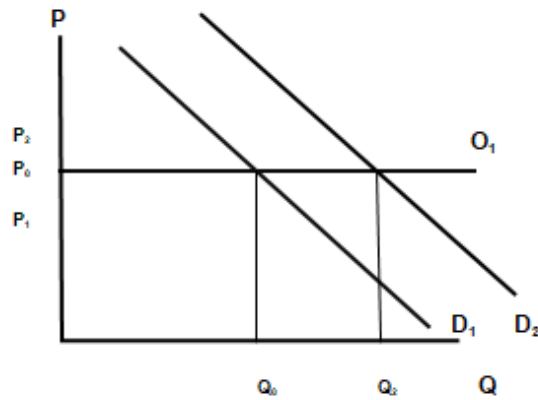
Fuente: elaboración propia en base a Mankiw (2012).

Figura 5: Impuesto sobre oferta vertical o inelástica



Fuente: elaboración propia en base a Mankiw (2012).

Figura 6: Impuesto sobre oferta horizontal o elástica



Fuente: elaboración propia en base a Mankiw (2012).