



NOTA DE ESTUDIO

CONFERENCIA MUNDIAL DE TRANSPORTE AÉREO (ATCONF)

SEXTA REUNIÓN

Montreal, 18 - 22 de marzo de 2013

Cuestión 2 del

orden del día: Examen de cuestiones clave y marco normativo conexo

2.6: Impuestos y otros gravámenes sobre el transporte aéreo internacional

IMPUESTOS SOBRE EL TRANSPORTE AÉREO INTERNACIONAL

(Nota presentada por la Secretaría)

RESUMEN

En la presente nota de estudio se examina la cuestión de los impuestos sobre el transporte aéreo internacional y sus repercusiones en el desarrollo del transporte aéreo. Además, se analiza la necesidad de adoptar medidas más eficaces con el fin de mejorar la aplicación de políticas de la OACI en materia de impuestos.

Medidas propuestas a la Conferencia: Se invita a la Conferencia a:

- a) examinar la información;
- b) aprobar, para uso opcional por los Estados, el arreglo normativo presentado en el párrafo 5;
- c) respaldar las conclusiones que figuran en el párrafo 6; y
- d) adoptar las recomendaciones presentadas en el párrafo 7.

Referencias:	El material de referencia de la ATConf/6 está disponible en www.icao.int/meetings/atconf6 .
---------------------	--

1. INTRODUCCIÓN

1.1 Si bien las cuestiones relativas a los impuestos no se abordan específicamente en el Convenio sobre Aviación Civil Internacional (Convenio de Chicago), el Artículo 24 es pertinente pues trata sobre la exención de gravámenes sobre el combustible y equipo de aeronave.

1.2 Las políticas y los textos de orientación de la OACI sobre impuestos están claramente definidos en la Resolución A37-20 de la Asamblea, Apéndice E, y en los *Criterios de la OACI sobre impuestos en la esfera del transporte aéreo internacional* (Doc 8632).

1.3 No obstante, la cuestión de los impuestos en la esfera del transporte aéreo internacional sigue causando preocupación, ya que podría crear obstáculos al buen desarrollo del transporte aéreo. Habiendo observado la proliferación de impuestos, en las Resoluciones de la Asamblea de la OACI se ha instado a los Estados miembros, en repetidas ocasiones, a que apliquen las políticas de la OACI en materia de impuestos y se abstengan de imponer impuestos sobre la venta o el uso del transporte aéreo internacional.

2. EVALUACIÓN DE LA SITUACIÓN ACTUAL

2.1 En el transporte aéreo internacional, los transportistas aéreos han enfrentado situaciones en que los impuestos sobre la venta o utilización del transporte aéreo internacional contradecían las disposiciones del Doc 8632 relativas a las políticas sobre impuestos de la OACI. Según la industria, los impuestos en cuestión son contraproducentes ya que, en muchos casos, los ingresos recaudados por ese medio son muy inferiores a los beneficios económicos que se pierden como resultado de la reducción de la demanda de viajes aéreos y envíos de carga aérea.

2.2 Con respecto a la proliferación de impuestos que se ha registrado en el último decenio, a continuación se proporcionan algunos ejemplos. En algunos Estados europeos, los impuestos que se cobran a los pasajeros aéreos, y que no se cobran sobre otros medios de transporte internacional, han sido introducidos bajo diversas denominaciones, tales como “tasa a los pasajeros aéreos”, “impuesto sobre el transporte aéreo”, “impuesto sobre los viajes aéreos”, etc. El valor de estos impuestos varía entre USD 4 y USD 260 según el destino y la clase de viaje. En unos doce Estados se han introducido otros impuestos para fines ajenos a la aviación, tales como los impuestos de “Solidaridad” que tienen por objeto combatir diferentes tipos de enfermedades. Los actuales impuestos de solidaridad discriminan claramente en perjuicio del transporte aéreo ya que no deberían cobrarse a un sector en particular.

2.3 En el último decenio se ha observado en algunas regiones la creación de nuevos impuestos sobre el turismo, especialmente en Latinoamérica, el Caribe y, en menor grado, en el África, que oscilan entre USD 1,50 y USD 55. En muchos casos, los ingresos procedentes de los impuestos sobre el turismo, como la tasa de promoción del turismo y los gravámenes para la promoción de viajes, no se reinvierten en el desarrollo del turismo.

2.4 Otros Estados imponen un impuesto al valor agregado (IVA) y diversos impuestos sobre las ventas en relación con: a) el combustible y otros artículos adquiridos dentro de sus fronteras aunque se utilicen en el transporte aéreo internacional; b) los derechos de navegación aérea y sobrevuelo, derechos de usuario para pasajeros y/o tasas por servicios; c) las adquisiciones de bienes de capital, como la importación de aeronaves; y d) las transacciones aéreas internacionales relacionadas con carga o exceso de equipaje. Además, numerosos Estados cobran diferentes impuestos de ventas sobre el valor de los billetes de transporte aéreo internacional (en 2011, 15 Estados de África, 9 del Caribe, 17 de Latinoamérica, uno del Oriente Medio y uno del Asia). Aunque algunos de los impuestos mencionados se aplican únicamente cuando los billetes se compran dentro del Estado y/o cuando los viajes se originan en ese Estado, el lugar de la venta continúa siendo irrelevante para fines de impuestos, dado que los servicios de transporte aéreo internacional no deberían estar sujetos a impuestos.

3. LABOR DE LA OACI Y ORIENTACIONES CONEXAS SOBRE POLÍTICAS

3.1 La OACI hace una distinción clara entre derechos impuestos a los usuarios e impuestos. Según la definición del Consejo de la OACI, un derecho es un gravamen destinado y aplicado específicamente a sufragar los costos del funcionamiento de las instalaciones y servicios proporcionados a la aviación civil y un impuesto es un gravamen destinado a recaudar ingresos para el gobierno local o nacional que generalmente no se aplican a la aviación civil en su totalidad ni en función de los costos.

3.2 El Suplemento del Doc 8632 contiene información detallada sobre el estado de aplicación de las políticas por los Estados, que también está disponible en el sitio web <http://www.OACI.int/publications/pages/publication.aspx?docnum=8632> donde se refleja la postura y los comentarios de los Estados respecto de las resoluciones y recomendaciones en materia de impuestos. La mayoría de los 85 Estados que han notificado a la OACI información sobre el estado de aplicación se adhiere a la recomendación del Consejo de no imponer impuestos que sean incompatibles con las políticas de la Organización. Las notificaciones en cuestión se refieren generalmente a la condición de exenciones recíprocas. Cabe señalar que el nivel de notificación de los Estados sigue siendo bajo a pesar del esfuerzo realizado por la Secretaría para solicitar información que le permita poner a disposición de los usuarios la información más actualizada posible.

3.3 La pertinencia de las políticas de la OACI en materia de impuestos y su aplicación por los Estados puede evaluarse mediante las disposiciones que figuran en los acuerdos de servicios aéreos (ASA). En más del 95% de los 2000 ASA que figuran en la base de datos sobre acuerdos de servicios aéreos de la OACI, se conceden exenciones al combustible y equipo de aeronave y en un 20% se conceden exenciones recíprocas de impuestos sobre los ingresos del transporte aéreo internacional. Además, en muchos casos, los Estados concertan tratados bilaterales sobre impuestos independientes o específicos que permiten a las compañías de esos dos Estados evitar la doble imposición sobre los ingresos y el capital. Sin embargo, en relación con los impuestos sobre la venta y el uso del transporte aéreo internacional, los Estados no han concertado ASA que concedan exenciones recíprocas para la reducción o eliminación de impuestos que se consideran perjudiciales para el crecimiento de los sectores de viajes y comercio.

3.4 La OACI también ha elaborado un modelo de acuerdo de servicios aéreos (MASA), basado en cláusulas modelo o en el lenguaje utilizado en diversos ASA, para uso opcional por los Estados en los acuerdos de servicios aéreos. Si bien incluye un Artículo sobre impuestos que abarca el otorgamiento de exenciones de impuestos sobre los ingresos y el capital a la luz del Doc 8632, en el MASA se abordan de manera limitada las inquietudes de la industria respecto de los impuestos sobre la venta y el uso del transporte aéreo internacional.

4. ANÁLISIS

4.1 Además de las políticas adoptadas por la OACI, también se han formulado políticas en materia de impuestos a escala nacional o regional. Por ejemplo, los transportistas aéreos africanos se oponen al uso de derechos e impuestos para generar ingresos. En el Segundo período ordinario de sesiones de la Conferencia de Ministros de Transporte de la Unión Africana (UA), celebrado en Luanda (Angola), del 21 al 25 de noviembre de 2011, los Ministros de transporte del África expresaron su oposición a todo impuesto que se agregase al costo del transporte aéreo y desviase ingresos del sector a otras actividades.

4.2 Algunas organizaciones regionales y asociaciones de la industria, tales como el Consejo Internacional de Aeropuertos (ACI) y la Asociación del Transporte Aéreo Internacional (IATA), también han elaborado políticas que se oponen a los impuestos gubernamentales discriminatorios e injustos sobre el transporte aéreo. En muchos casos, las organizaciones internacionales adoptan los principios fundamentales de las políticas de la OACI en materia de impuestos en sus documentos de política.

4.3 Aunque la Organización Mundial del Turismo (OMT) no se opone a los impuestos per se, considera que, como parte de la responsabilidad fiscal general de los Estados, los impuestos sobre los viajes deberían someterse a un examen riguroso y objetivo para detectar toda carga impositiva excesiva para los viajeros/empresas con miras a reducir aquellos impuestos que tienen repercusiones negativas en los viajes y, por ende, en el desarrollo del turismo.

4.4 A pesar de estas políticas, en el último decenio se ha observado una proliferación sin precedentes de impuestos sobre los billetes aéreos. Asimismo, persiste el problema de que se percibe que la carga tributaria del sector de la aviación no es baja en comparación con la de otros medios de transporte; algunos sectores se benefician de subvenciones nacionales del Estado. Esta tendencia, aunada a la falta de transparencia y a las prácticas discriminatorias en perjuicio del transporte aéreo frente a otros medios de transporte, causa seria preocupación en la industria y tiene repercusiones negativas en el desarrollo sostenible del transporte aéreo, lo cual, a su vez, repercute adversamente en el desarrollo económico nacional.

4.5 Las asociaciones de la industria y las organizaciones regionales siempre han trabajado activamente para promover las políticas de la OACI en materia de impuestos. En general, las políticas de la OACI en materia de impuestos continúan siendo válidas y no es necesario enmendarlas por el momento. No obstante, como subraya el Consejo, se revisarían y adecuarían las políticas en materia de impuestos si, en algún momento, la postura actual de la Organización sobre los derechos e impuestos ambientales se modificase de modo tal que tuviera repercusiones en esas políticas.

4.6 Por consiguiente, la cuestión primordial parece seguir radicando en que los Estados apliquen las políticas existentes. Aunque la aplicación de las políticas de la OACI se tratará en el marco de la Cuestión 2.8 del orden del día, podría considerarse la adopción de algunas medidas, tales como fomentar una mayor sensibilización y conocimiento entre los Estados sobre las políticas de la OACI en materia de impuestos mediante una difusión más amplia, utilizando los sitios web nacionales, actualizando regularmente las posturas de los Estados en el Suplemento y reforzando la cooperación con los interesados de la industria.

5. ARREGLO NORMATIVO PROPUESTO

5.1 A diferencia de las exenciones recíprocas en relación con el combustible y los suministros técnicos de los transportistas aéreos que participan en el transporte aéreo internacional, y los ingresos de las aeronaves y bienes muebles, los Estados no han incluido en sus ASA un compromiso para reducir o eliminar los impuestos sobre la venta o el uso del transporte aéreo internacional.

5.2 Podría incluirse en los ASA una disposición normativa opcional con respecto a la venta y el uso del transporte aéreo internacional que podría contribuir a mejorar la aplicación de las políticas de la OACI y, de ser adoptada por los Estados, reducir la carga y eliminar impuestos. Esa disposición también reflejaría el hecho de que los impuestos sobre la venta o el uso del transporte aéreo internacional no solo aumentan el costo de los viajes aéreos, sino que también generan gastos e inconvenientes a los usuarios, así como problemas de facilitación en los aeropuertos.

5.3 Se propone enmendar el Artículo relativo a los impuestos que figura en el MASA a fin de incorporar en el régimen normativo internacional una disposición extraída de las políticas de la OACI en materia de impuestos con respecto a la exención, reducción y eliminación de los impuestos sobre el tránsito aéreo. La disposición propuesta figura sombreada de gris en el **Apéndice**, como texto nuevo, y dice lo siguiente:

"[...] Cada Parte reducirá en el máximo grado posible y tratará de eliminar, tan pronto como lo permita su situación económica, toda forma de imposición sobre la venta o el uso del transporte aéreo internacional, incluso los impuestos sobre los servicios que no se necesitan en la aviación civil internacional o que pueden discriminar en contra de ella".

5.4 Se propone esta disposición normativa para su examen por la Conferencia a fin de que los Estados la usen a su discreción en los acuerdos de servicios aéreos. También podría emplearse en memorandos de acuerdo (MoU) o memorandos de consulta. De incluirse, esa disposición no abarcará áreas que se tratarán en acuerdos sobre doble imposición. Esta explicación se incluiría en el comentario del Artículo relativo a los impuestos del MASA.

6. CONCLUSIONES

6.1 A la luz del análisis anterior, puede concluirse lo siguiente:

- a) en los últimos años, la industria del transporte aéreo ha observado la proliferación de diversos tipos de impuestos y gravámenes y es probable que la situación se deteriore en los próximos años. Esta tendencia, aunada a la falta de transparencia y a las prácticas discriminatorias en perjuicio del transporte aéreo frente a otros medios de transporte, causa seria preocupación en la industria y tendrá repercusiones negativas en el desarrollo sostenible del transporte aéreo, lo cual, a su vez, repercutirá adversamente en el desarrollo económico nacional; y
- b) la OACI tiene políticas claramente establecidas en materia de impuestos y derechos que se imponen a los usuarios que continúan siendo válidas. Debería instarse a los Estados a que cumplan estas políticas en sus prácticas normativas, de conformidad con lo solicitado en la Resolución A37-20 de la Asamblea, Apéndices E y F. La OACI debería continuar adoptando las medidas necesarias para sensibilizar aún más a los Estados respecto de sus políticas en materia de impuestos y derechos que se imponen a los usuarios y promover más enérgicamente su aplicación.

7. RECOMENDACIONES

7.1 Se proponen las siguientes recomendaciones para su examen por la Conferencia:

- a) La OACI tiene políticas claramente establecidas en materia de impuestos, que continúan siendo válidas. Se insta a los Estados a que apliquen estas políticas en materia de impuestos en sus prácticas normativas, de conformidad con lo solicitado en la Resolución A37-20 de la Asamblea, Apéndice E, y a que garanticen que las autoridades pertinentes de cada Estado respeten dichas políticas;
- b) Se solicita a los Estados que eviten la doble imposición en la esfera del transporte aéreo;
- c) La OACI debería continuar adoptando las medidas necesarias para sensibilizar aún más a los Estados respecto de sus políticas en materia de impuestos y promover más enérgicamente su aplicación; y
- d) La OACI debería incluir el siguiente texto que figura en el mencionado Artículo relativo a los impuestos del MASA un arreglo normativo opcional sobre los impuestos sobre la venta o el uso del transporte aéreo internacional:

"[...] Cada Parte reducirá en el máximo grado posible y tratará de eliminar, tan pronto como lo permita su situación económica, toda forma de imposición sobre la venta o el uso del transporte aéreo internacional, incluso los impuestos sobre los servicios que no se necesitan en la aviación civil internacional o que pueden discriminar en contra de ella".

Esta cláusula es opcional y los Estados la utilizarán a su discreción. Tal vez los Estados prefieran incluir el arreglo en un MoU o un memorando de consulta. Esto se incluiría en las Notas explicativas, junto con la cláusula del Artículo relativo a los impuestos del MASA.

APÉNDICE

EXTRACTO DEL MODELO DE ACUERDO DE SERVICIOS AÉREOS (MASA) DE LA OACI

<p>Artículo 14 Impuestos</p>	
<p>[Párrafos 1 a 3, opción 1 de 2]</p> <p>1. Los beneficios de la explotación de las aeronaves de una línea aérea designada en el tráfico internacional estarán sujetos a impuestos únicamente en el territorio de la Parte donde estén situados los servicios de dirección efectiva de la línea aérea.</p> <p>2. El capital que representan las aeronaves explotadas en el tráfico internacional por la línea aérea designada y los bienes muebles relacionados con la explotación de dichas aeronaves estarán sujetos a impuestos únicamente en el territorio de la Parte en que estén situados los servicios de dirección efectiva de la línea aérea.</p> <p>3. Cuando exista entre las Partes un acuerdo especial para evitar la doble imposición respecto de ingresos y capital, prevalecerán las disposiciones del mismo.</p>	<p><i>No se ha generalizado en los acuerdos la disposición relativa a impuestos sobre ingresos y capital, en parte porque dichas cuestiones pueden ser objeto de un tratado distinto relativo a doble imposición entre las partes. Aquí se presenta una disposición a la luz de las políticas de la OACI (Doc 8632) de que se otorgue dicha exención. Dado que los impuestos y los acuerdos relativos a impuestos entre los Estados incumbirían a las autoridades financieras fiscales, una disposición como la que figura aquí sobre los impuestos al transporte aéreo tal vez no se encuentre entre las competencias de las autoridades aeronáuticas, pero exigiría la participación de dichas autoridades en su formulación y negociación.</i></p> <p><i>En esta opción, los párrafos 1 y 2 tratan de impuestos sobre ingresos y capital, respectivamente.</i></p> <p><i>En el párrafo 3 se prevé un tratado entre las Partes relativo a la doble imposición, que tendría prioridad respecto a las disposiciones del presente Acuerdo.</i></p>

[Párrafos 1 a 4 3, opción 2 de 2]

1. Los beneficios o el ingreso provenientes de la explotación de aeronaves en el tráfico internacional obtenidos por una línea aérea de una Parte, incluyendo la participación en acuerdos comerciales entre líneas aéreas o en operaciones comerciales de riesgo compartido, estarán exentos de todo impuesto sobre los beneficios o el ingreso impuestos por el Gobierno de la otra Parte.

2. El capital y los bienes de una línea aérea de una Parte relativos a la explotación de aeronaves en el tráfico internacional estarán exentos de todos los gravámenes sobre el capital y los bienes impuestos por el Gobierno de la otra Parte.

3. Las ganancias provenientes de la enajenación de aeronaves explotadas en el tráfico internacional y de bienes muebles relacionados con la explotación de dichas aeronaves que reciba una línea aérea de una Parte estarán exentas de todo gravamen sobre las ganancias impuesto por el Gobierno de la otra Parte.

[4 5.* Sobre la base de la reciprocidad, cada Parte eximirá del impuesto sobre el valor agregado o impuestos indirectos similares los productos y servicios proporcionados a la línea aérea designada por la otra Parte y empleados para la explotación de servicios aéreos internacionales. Dicha medida puede consistir en una exención o un reembolso.]

Disposición normativa propuesta

5. Cada Parte reducirá en el máximo grado posible y tratará de eliminar, tan pronto como lo permita su situación económica, toda forma de imposición sobre la venta o el uso del transporte aéreo internacional, incluso los impuestos sobre los servicios que no se necesitan en la aviación civil internacional o que discriminan en contra de ella.

Esta opción exceptúa a las líneas aéreas de ciertos gravámenes impuestos por el Gobierno de la otra Parte en vez de especificar cuándo las líneas aéreas están sujetas a impuestos; es decir, en el territorio de los servicios de dirección efectiva de la línea aérea, con lo que aclara el alcance de las exenciones impositivas.

En el párrafo 1 se exceptúan específicamente los beneficios y el ingreso provenientes de los acuerdos comerciales entre líneas aéreas.

La exención es recíproca, aunque su contenido puede variar, como se indica en el texto entre corchetes. Por ejemplo, las Partes pueden optar por incluir restricciones a las importaciones, o a suministros de líneas aéreas tales como reservas de billetes o equipo de computadora.

La disposición es opcional y se ofrece a fin de que los Estados la usen a su discreción, ya sea en el acuerdo de servicios aéreos propiamente dicho o en un memorando de acuerdo (MoU) o memorando de consulta. De incluirse, tal disposición no abarcará las áreas que han de tratarse en virtud de los acuerdos para evitar la doble imposición.

La disposición tiene como finalidad eliminar en la medida de lo posible: a) los impuestos sobre

los ingresos brutos de los explotadores y los impuestos cobrados directamente a pasajeros y expedidores; b) los impuestos representados en forma de derechos por funciones o servicios que no se necesitan en la aviación civil internacional; y c) los impuestos que discriminan contra el transporte aéreo internacional o contra los transportistas que explotan las mismas rutas.

— FIN —