

PROVINCIA DE CÓRDOBA

CONSEJO FEDERAL DE INVERSIONES

**PROYECCIONES DE INGRESOS
TRIBUTARIOS EN LA PROVINCIA DE
CÓRDOBA**

INFORME FINAL

Abril de 2017

**Trabajo elaborado por el
Instituto de Estudios sobre la Realidad Argentina y Latinoamericana (IERAL)**

Índice

Introducción	7
I. REVISION DE LA LITERATURA	12
I.1. Marco Teórico	13
I.1.1. Eficiencia en la recaudación tributaria y calidad en la administración tributaria	13
I.1.2. Proyección de ingresos tributarios	14
I.2. Propuesta metodológica ampliada	28
I.2.1. Eficiencia y funcionamiento de la Administración Tributaria	28
I.2.2. Proyección de ingresos tributarios	30
II. ANÁLISIS EMPÍRICO	33
II.1. Marco general de la tributación en las provincias argentinas	35
II.2. Calidad y Efectividad de la administración tributaria	43
II.2.1. Resultados comparados a nivel provincial	44
II.2.1.1. Impuesto sobre los Ingresos Brutos	47
II.2.1.2. Impuesto Inmobiliario	64
II.2.1.3. Impuesto Automotor	70
II.2.1.4. Impuesto de Sellos	79
II.2.1.5. Recursos y fondos no tributarios	92
II.2.2. Indicadores comparados a nivel provincial	104
II.2.3. Tablero de control de efectividad en la administración tributaria para la provincia de Córdoba	124
II.3. Herramientas de proyección de ingresos tributarios	179
II.3.1. Determinantes de la recaudación impositiva	179
II.3.2. Descomposición de causas de variación en la recaudación	186
II.3.3. Indicadores de cumplimiento y esfuerzo tributario	193
II.3.4. Estimación de ingresos tributarios futuros	203
III. REFLEXIONES FINALES	215
Bibliografía	221

Índice de Gráficos, Cuadros y Tablas

Composición de la Recaudación Propia Provincial por Impuesto (2015)	8
Presión tributaria legal del IVA en Argentina. Período 1993-2003, serie anual.....	22
Recaudación efectiva en porcentajes del PIB a precios básicos	22
Evolución de la tasa de incumplimiento en el IVA. Período 1993-2003.....	23
Determinantes de recaudación y variables proxy consideradas a priori: IIBB	24
Ejemplo preliminar: Recaudación efectiva IIBB vs factores explicativos *.....	25
Ejemplo preliminar: Cambio en el nivel de cumplimiento y factores relacionados	25
Ejemplo preliminar: Variable indicadora del nivel de cumplimiento y factores relacionados	26
Distribución de recursos entre Provincias y Municipios en Argentina.....	36
Composición de la Recaudación Propia Provincial por Impuesto (2015)	37
Evolución Presión Tributaria del Consolidado Provincial (2005-2015).....	38
Recaudación Tributaria per cápita en términos reales del Impuesto a los Ingresos Brutos (Miles de pesos constantes cada 1.000.000 de habitantes)	40
Recaudación Tributaria per cápita en términos reales del Impuesto Inmobiliario (Miles de pesos constantes cada 1.000.000 de habitantes)	41
Recaudación Tributaria per cápita en términos reales del Impuesto a los Sellos (Miles de pesos constantes cada 1.000.000 de habitantes)	42
Estructura de esquema Ahorro-Inversión-Financiamiento	45
Recaudación de impuestos provinciales como porcentaje del total de ingresos propios. Año 2015 para el consolidado provincial, año 2015 y 2016 para la provincia de Córdoba.....	46
Recaudación de impuestos provinciales como porcentaje del total de ingresos propios	47
Provincia de Córdoba y Santa Fe. Año 2015.....	47
Evolución de la participación de ingresos brutos en los ingresos tributarios propios, período 2004-2016, promedio provincial y provincia de Córdoba	48
Composición de la recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos, año 2015 y 2016 para la provincia de Córdoba	49
Impuesto sobre los Ingresos Brutos: alícuotas legales. Año 2015.....	54
Impuesto sobre los Ingresos Brutos: alícuotas legales. Año 2011.....	55
Variación Alícuotas a los Ingresos Brutos – Año 2015 vs. Año 2011. Puntos Porcentuales	56
Evolución recaudación IVA vs. Ingreso Brutos. Variación Interanual.....	58
Evolución de la recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos (II.BB.) y del impuesto al valor agregado (IVA) – variación anual 2009/2016	59
Evolución de la recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos (II.BB.) y del impuesto al valor agregado (IVA) – variación mensual, año 2016.....	59
Evolución de la recaudación de II.BB. como porcentaje de ingresos tributarios propios totales. Años 2004-2016 – provincia de Córdoba y Santa Fe	60
Evolución de la recaudación de II.BB. como porcentaje de ingresos tributarios propios totales. Años 2007-2016 – provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.....	61
Evolución de la recaudación de II.BB. como porcentaje del PBG provincial. Años 2004-2015 – provincia de Córdoba y Santa Fe.....	62
Evolución de la recaudación de II.BB. como porcentaje del PBG provincial. Años 2007-2015 – provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.....	62
Evolución de la recaudación de II.BB. per cápita. Años 2004-2016 – provincia de Córdoba y Santa Fe.....	63

Evolución de la recaudación de II.BB. per cápita. Años 2007-2015 – provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.	64
Evolución de la recaudación del impuesto inmobiliario como porcentaje de ingresos tributarios propios – 2004/2016, promedio provincial y provincia de Córdoba	65
Variación Interanual de la recaudación del Impuesto Inmobiliario.	66
Año 2016, provincia de Córdoba.....	66
Evolución de la recaudación del impuesto inmobiliario como porcentaje de los ingresos tributarios propios. Período 2004-2016, provincia de Córdoba y Santa Fe.	67
Evolución de la recaudación del impuesto inmobiliario como porcentaje de los ingresos tributarios propios. Período 2007-2015, provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.	67
Evolución de la recaudación del impuesto inmobiliario como porcentaje del PBG provincial. Período 2004-2015, provincia de Córdoba y Santa Fe.	68
Evolución de la recaudación del impuesto inmobiliario como porcentaje del PBG provincial. Período 2007-2015, provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.....	68
Evolución de la recaudación del impuesto inmobiliario per cápita. Período 2004-2015, provincia de Córdoba y Santa Fe.	69
Evolución de la recaudación del impuesto inmobiliario per cápita. Período 2007-2015, provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.....	69
Impuesto Automotor – Potestad tributaria –.....	71
Impuesto Automotor. Alícuotas legales año 2015.....	73
Impuesto Automotor: Monto a pagar año 2015.....	74
Evolución de la recaudación del impuesto automotor como porcentaje de ingresos tributarios propios – 2004/2016, promedio provincial y provincia de Córdoba	75
Variación Interanual de la recaudación del impuesto automotor Año 2016, provincia de Córdoba.	75
Evolución de la recaudación del impuesto automotor como porcentaje de los ingresos tributarios propios. Período 2004-2016, provincia de Córdoba y Santa Fe.	76
Evolución de la recaudación del impuesto automotor como porcentaje de los ingresos tributarios propios. Período 2007-2016, provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.	76
Evolución de la recaudación del impuesto automotor como porcentaje del PBG provincial. Período 2004-2015, provincia de Córdoba y Santa Fe.....	77
Evolución de la recaudación del impuesto automotor como porcentaje del PBG provincial. Período 2007-2016, provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.	78
Evolución de la recaudación del impuesto automotor per cápita. Período 2004-2015, provincia de Córdoba y Santa Fe.	78
Evolución de la recaudación del impuesto automotor per cápita. Período 2007-2015, provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.....	79
Impuesto a los Sellos: Alícuotas Legales por Operación. Año 2015 (parte 1)	81
Impuesto a los Sellos: Alícuotas Legales por Operación. Año 2015 (parte 2)	82
Presión promedio del impuesto a los sellos sobre actividades generales	82
Año 2015	82
Año 2012.....	82
Impuesto a los Sellos: Alícuotas Legales para la Provincia de Córdoba. Años 2007-2011-2015	84
Evolución de la recaudación del impuesto a los sellos como porcentaje de ingresos tributarios propios – 2004/2016, promedio provincial y provincia de Córdoba	86
Variación Interanual de la recaudación del impuesto a los sellos Año 2016, provincia de Córdoba ..	86

Evolución de la recaudación del impuesto a los sellos como porcentaje de los ingresos tributarios propios. Período 2004-2016, provincia de Córdoba y Santa Fe.	87
Evolución de la recaudación del impuesto a los sellos como porcentaje de los ingresos tributarios propios. Período 2007-2016, provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.	88
Evolución de la recaudación del impuesto a los sellos como porcentaje del PBG provincial. Período 2004-2016, provincia de Córdoba y Santa Fe.	89
Evolución de la recaudación del impuesto a los sellos como porcentaje del PBG provincial. Período 2007-2015, provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.	90
Evolución de la recaudación del impuesto a los Sellos per cápita. Período 2004-2015, provincia de Córdoba y Santa Fe.	90
Evolución de la recaudación del impuesto a los Sellos per cápita. Período 2007-2015, provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.	91
Evolución de Recursos No Tributarios.	92
Evolución de Recursos No Tributarios Var. i.a. (%)	93
Fondos no tributarios de la Provincia de Córdoba.	94
Evolución del Fondo de Consorcios Canaleros– variación interanual	97
Evolución del Fondo Rural para la Infraestructura y Gasoductos – variación interanual.	99
Evolución del Fondo de Mantenimiento de la Red Firme Natural – variación interanual.	100
Indicadores de Efectividad de la Administración Tributaria. Definición y criterio de asignación aplicado.	106
Análisis de Calidad y Efectividad Tributaria. Provincia de Córdoba.	113
Análisis de la Efectividad Tributaria. Comparación Regional	117
Análisis de la Efectividad Tributaria. Comparación Regional	118
Análisis de la Efectividad Tributaria. Región Pampeana	119
Análisis de la Efectividad Tributaria. Región NOA	120
Análisis de la Efectividad Tributaria. Región Cuyo	121
Análisis de la Efectividad Tributaria. Región NEA	122
Análisis de la Efectividad Tributaria. Región Patagónica	123
Recaudación de IIBB según si proviene de Agentes o de Pagos Directos	182
Aproximación a las causas de la variación de la recaudación de IIBB.	188
Recaudación de IIBB según si proviene de pagos fijos o variables.	189
Cantidad de contribuyentes de IIBB según si pagan montos fijos o variables	189
Aproximación a las causas de la variación de la recaudación de IIBB.	190
Recaudación de IIBB según carácter económico: corriente y no corriente	191
Recaudación de IIBB según origen: Convenio Multilateral, Local.	192
Recaudación de IIBB según factores explicativos.	195
$\Delta\alpha$: cambio en recaudación de IIBB no explicado por actividad, precios y alícuotas	195
Índice α para recaudación de Ingresos Brutos (Base 2007=100)	196
Indicadores de alícuota legal de IIBB – Alternativas metodológicas	197
Desagregación sectorial del PBG de Córdoba.	199
Valor Bruto de la Producción de Córdoba y estimación de recaudación potencial	200
Recaudación potencial estimada / Valor Bruto de la Producción de Córdoba	201

Recaudación potencial estimada / Valor Bruto de la Producción de Córdoba	201
Parámetros de estimación por componentes de recaudación de IIBB	205
Estimación por componentes de recaudación de IIBB	206
Parámetros de estimación por componentes de recaudación de IIBB	206
Estimación por econométrica de la recaudación de IIBB	208
Índices de estacionalidad IIBB	211
Índices de estacionalidad Inmobiliario	212
Índices de estacionalidad Automotor	213
Índices de estacionalidad Sellos	214

Introducción

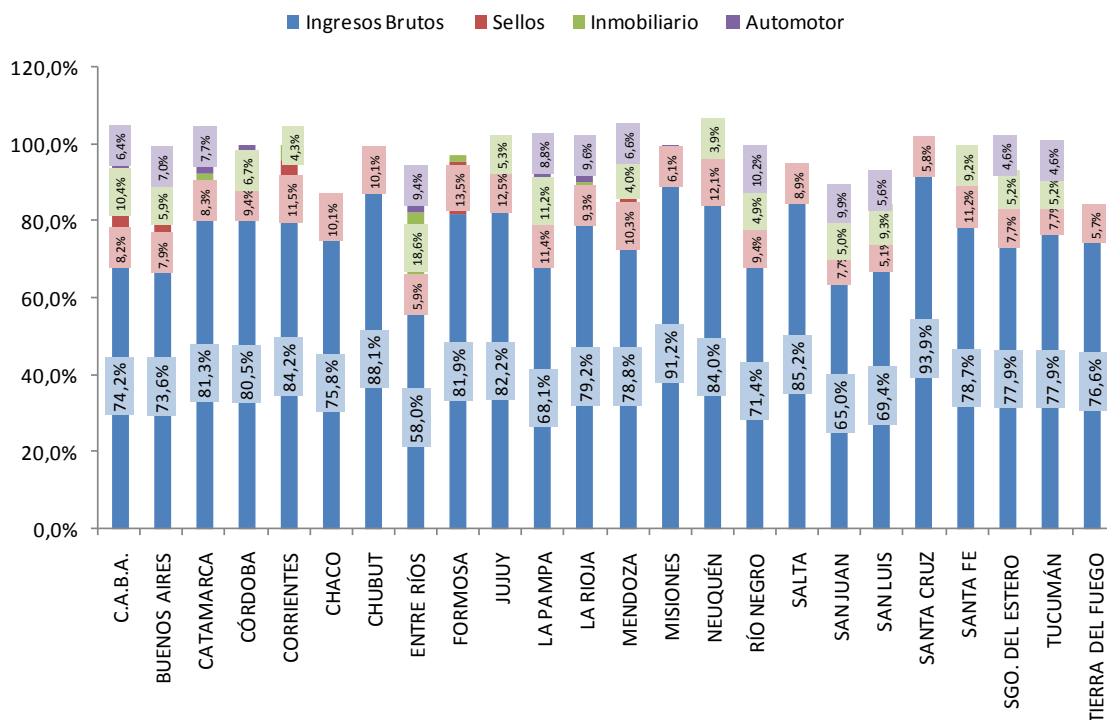
El presente corresponde al informe final del estudio de “Proyecciones de Ingresos Tributarios en la Provincia de Córdoba”, y se ha elaborado en función a los resultados previstos en el plan de trabajo correspondiente.

El objetivo central del trabajo es analizar la recaudación tributaria de la provincia, para lo cual se realizan diferentes análisis que se encuentran íntimamente relacionados entre sí, como se ilustra a continuación.

En primer término, conviene resaltar que las provincias argentinas y Córdoba en particular, financian su política de gasto tanto a través recursos propios como de recursos recibidos del nivel nacional de gobierno. En el presente trabajo se pone el foco en la recaudación propia, ya que es aquella sobre la cual cada provincia tiene una mayor incidencia y puede realizar acciones de fortalecimiento.

En general en todas las provincias, como también en Córdoba, la recaudación propia depende principalmente del impuesto a los ingresos brutos (cuya liquidación depende de la declaración jurada de los contribuyentes) y en menor medida de otros impuestos como el automotor, el inmobiliario (en los que la obligación tributaria depende de la determinación de oficio por parte del ente recaudador) y del impuesto de sellos (en algunas operaciones corresponde a declaración jurada y en otras resulta similar a la determinación de oficio puesto que el contribuyente de facto no tiene una participación activa en su determinación). Es por esto que generalmente el impuesto a los ingresos brutos recibe una mayor atención en el análisis.

Composición de la Recaudación Propia Provincial por Impuesto (2015)



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a MECON.

Con este marco, para organizar el presente trabajo se parte de una premisa fundamental en la que el nivel de recaudación puede expresarse como función de los principales aspectos que determinan el valor de las obligaciones tributarias, que a continuación se expresan de manera general:

$$R = R(L, Q, P, \alpha)$$

En donde,

- L: representa al conjunto de alícuotas y otros aspectos legales que estructuran la determinación de la obligación tributaria, como pueden ser los tratamientos diferenciados según tamaño de firma, exenciones o sistemas especiales;
- Q y P: representan los componentes que definen el valor de la materia gravada en términos de cantidades y precios respectivamente; por ejemplo en el impuesto a los ingresos brutos reflejarían el nivel de actividad real y los precios promedio de venta, respectivamente, que conjuntamente determinan el nivel de facturación bruta; mientras que en el impuesto inmobiliario, reflejarían los metros de edificación/suelo registrados y su valuación fiscal, respectivamente;

- α : que refleja el conjunto de factores explicativos del nivel de recaudación diferentes de los anteriores, que usualmente se asocia al nivel de cumplimiento tributario.

En una primera instancia, se realizan análisis tendientes a identificar cuál es el modelo estadístico que permite obtener mejores estimaciones del nivel de recaudación, siendo esta explicada por diferentes variables que pueden ser exógenas (por ejemplo el nivel de actividad o los precios) o endógenas (como el tratamiento impositivo a cada sector gravado) para el ente recaudador provincial. Además de permitir establecer mecanismos para la proyección de ingresos tributarios, mediante esta técnica también es posible obtener una estimación de la evolución del cumplimiento tributario, denominado con la letra α en la fórmula general planteada, como residuo entre el nivel de recaudación efectiva y los determinantes sobre los cuales se disponen otras mediciones (como L, Q y P, en la formulación general). También permite realizar análisis de causas de variación en la recaudación, algo que es relevante para la toma de decisiones de política tributaria.

Una vez identificado este concepto de cumplimiento tributario (α), es importante destacar que depende de muchos factores. Los modelos que intentan describir el comportamiento microeconómico que determina el cumplimiento o el incumplimiento tributario incorporan los siguientes aspectos:

- Las empresas/personas tienen costos (de ocultamiento) y beneficios pecuniarios (por la reducción en la obligación tributaria) de evadir impuestos.
- Existe alguna probabilidad que la maniobra de evasión sea detectada por el fisco, como también existe cierta chance que ello no ocurra.
- La detección por parte del fisco de una maniobra implica una penalidad que puede implicar una pérdida económica como otras consecuencias legales.
- Las empresas/personas tienen cierta aversión al riesgo (incluyendo la posibilidad que sea nula, o incluso en casos extremos que sean amantes del riesgo), la cual implicará cierta ponderación en la relación entre costos y beneficios potenciales de evadir.

- El momento del ciclo económico puede incidir sobre el nivel de cumplimiento de los contribuyentes, generalmente bajando α en las etapas bajistas del ciclo, o en presencia de recesión.

Como resultado de ejercicios de estática comparativa basada en los modelos microeconómicos de la evasión, se interpreta que mientras el costo del ocultamiento sea menor al beneficio de una menor tributación, probablemente exista algún nivel de evasión, que dependerá de la tolerancia que tengan los contribuyentes al riesgo de ser detectados, como también de la probabilidad que ello ocurra y las penalidades existentes (y de la probabilidad que las penas se cumplan en instancias posteriores a la detección). Sobre estos aspectos tiene un rol preponderante la autoridad tributaria y el sistema de justicia.

Adicionalmente, a partir de estos modelos microeconómicos es posible anticipar que un incremento en los niveles impositivos incrementará los beneficios potenciales de la evasión, mientras que un mayor nivel de auditoría y fiscalización tenderá a reducir la probabilidad de hacer efectivos esos beneficios (lo mismo que la suba en las penas), reduciendo los niveles de incumplimiento¹. Si bien dichos modelos son simplificados y sujetos a diversas ampliaciones para hacerlos más realistas, ponen de relieve la injerencia de las administraciones tributarias para incidir sobre el nivel efectivo de recaudación y para reducir los niveles de evasión, que generalmente existirán en alguna proporción. El funcionamiento de la administración tributaria, por lo tanto, es otro eje fundamental que se desarrolla en el presente trabajo, por su importancia para alcanzar niveles de recaudación adecuados y con equidad tributaria.

En función del ordenamiento planteado, a continuación se describe el contenido que se presenta en esta entrega.

En primer término se realiza un análisis teórico acerca de los métodos para proyectar ingresos tributarios, a través del análisis de los determinantes de la recaudación, y para evaluar la eficiencia en la administración tributaria desde diferentes ópticas. A partir de esta revisión es posible establecer preliminarmente una metodología de trabajo a partir de la cual se realizarán las adaptaciones correspondientes al caso de los gobiernos provinciales de Argentina, más específicamente a la provincia de Córdoba.

¹ Arias (2010), “Ensayos sobre la teoría de la evasión y elusión de impuestos indirectos”, UNLP.

Posteriormente, se presentan resultados del análisis empírico, realizando un examen estadístico de la evolución de diferentes indicadores que describen la marcha de la recaudación fiscal provincial y diversas comparaciones de interés entre las cifras obtenidas para Córdoba y las del resto de las provincias argentinas. Los análisis estático y dinámico sirven como base para identificar patrones vinculados a la eficiencia en la recaudación, que luego se complementan con otras metodologías. Se presentan, además, los resultados de los cuestionarios efectuados a los funcionarios del Organismo Recaudador, que buscan identificar diversos aspectos que permiten detectar el nivel de eficiencia en la recaudación, sobre la base de adaptaciones las metodologías descriptas en el análisis teórico.

El presente informe incorpora el desarrollo de la metodología de proyección de recaudación tributaria, análisis de causas de variación de los ingresos tributarios y el desarrollo preliminar de un indicador de cumplimiento tributario para la Provincia de Córdoba, y la presentación de resultados comparativos de indicadores que reflejan el nivel eficiencia tributaria sobre la base de la adaptación a provincias de las metodologías consideradas relevantes.

I. REVISION DE LA LITERATURA

I. REVISION DE LA LITERATURA

I.1. Marco Teórico

En esta sección se realiza un repaso de distintos conceptos teóricos que permitirán dar sustento al trabajo de investigación en curso. Estos conceptos se relacionan el seguimiento de la calidad y eficiencia de la Administración Tributaria. Asimismo, se revisan los fundamentos para la realización de proyecciones de la recaudación tributaria y análisis relacionados.

El resultado de los procesos de descentralización de servicios sociales ha cobrado mayor importancia en los últimos años en Argentina, haciendo que las provincias sean responsables tanto de la educación, la salud y el desarrollo de infraestructura y vivienda, así como también de gran parte de las tareas relacionadas a la seguridad y justicia, de modo que para lograr este cometido resulta fundamental para las provincias contar con adecuados recursos a tal fin, razón por la cual es de vital importancia examinar la manera en que se recauda.

I.1.1. Eficiencia en la recaudación tributaria y calidad en la administración tributaria

Las administraciones tributarias de distintos países en general tienen un desempeño variado en la efectividad de las políticas tributarias, y lo mismo ocurre con las jurisdicciones subnacionales en los países federales. Estas diferencias se pueden atribuir a diferentes factores macroeconómicos y de desempeño económico (la orientación económica general influye de manera diferente entre la jurisdicciones); como también a factores institucionales como la calidad de la administración, la legitimidad y nivel de corrupción; y a factores socio-demográficos como el nivel de educativo, grado de urbanización, tasas de natalidad/mortalidad, entre otros.

En ese marco, una limitada capacidad de generar ingresos tributarios por parte de los gobiernos reduce su capacidad de gasto social y de inversión, y limita sus políticas de distribución del ingreso, lo que conlleva a reforzar el debilitamiento de las instituciones públicas y, por ende, genera también un peor desempeño económico del potencial.

Dicho esto, se busca definir como “esfuerzo de la administración tributaria” al grado en que una unidad económica utiliza su capacidad impositiva. Dentro de esta dimensión se

incluyen también las actividades de fiscalización y control, acciones de cobro activo, comunicaciones directas a los contribuyentes, actividades coordinadas con otras organizaciones del Estado, entre otras, con las que se busca maximizar la recaudación tributaria reduciendo la evasión de impuestos.

Finalmente, es oportuno destacar un conjunto de metodologías estandarizadas que se han desarrollado en el ámbito de organismos especializados, que permiten examinar un conjunto muy amplio del espectro de características de la administración tributaria y la gestión financiera pública.

Por un lado, se destaca el Sistema de Evaluación PRODEV (SEP), que tiene por propósito analizar el grado de avance e institucionalización de las prácticas e instrumentos de la gestión para resultados en el desarrollo (GpRD) en el sector público, que se describe más adelante. Por otro lado, para el diagnóstico de la gestión financiera pública (GFP) se destaca el Marco de Referencia para la Medición del Desempeño en Materia de Gestión de las Finanzas Públicas (PEFA), que busca establecer parámetros estandarizados para calificar el funcionamiento de economía pública (incluye diversa cantidad de temáticas, algunas de las cuales pueden ser de interés para el presente estudio). Más específicamente, para el diagnóstico de situación de las Administraciones Tributarias provinciales también es sumamente relevante la herramienta TADAT (2015)² y la propuesta de BID (2013b)³, las cuales buscan establecer indicadores para identificar las fortalezas y debilidades de los sistemas de administración tributaria, los procesos y las instituciones. Estas referencias de la literatura serán tenidas en cuenta para establecer la metodología de análisis a aplicar, adaptada al nivel subnacional y a la provincia de Córdoba en tanto sea necesario.

1.1.2. Proyección de ingresos tributarios

En relación con el ordenamiento conceptual planteado en la introducción, resulta conveniente desarrollar en primer lugar la descomposición de la recaudación como función de sus principales determinantes.

²Tax Administration Diagnostic Assessment Tool.

³En el análisis de los resultados serán de utilidad los manuales del CIAT sobre recaudación (CIAT 2016), fiscalización (CIAT 2003) y auditoría (CIAT 2006).

$$\mathbf{R} = \mathbf{R} (\mathbf{L}, \mathbf{Q}, \mathbf{P}, \alpha)$$

En donde,

- L: representa al conjunto de alícuotas y otros aspectos legales que estructuran la determinación de la obligación tributaria;
- Q y P: representan los componentes que definen el valor de la materia gravada en términos de cantidades y precios respectivamente;
- α : que refleja el conjunto de factores explicativos del nivel de recaudación diferentes de los anteriores, que usualmente se asocia al nivel de cumplimiento tributario.

Esta conceptualización permite reflejar tanto la búsqueda de un modelo de proyección de la recaudación, como una herramienta de obtención de un indicador de cumplimiento tributario. La misma representación puede expresarse en términos de variaciones porcentuales, reflejando que:

$$\Delta \mathbf{R} \cong \Delta \mathbf{L} + \Delta \mathbf{Q} + \Delta \mathbf{P} + \Delta \alpha$$

De modo que⁴:

$$\Delta \alpha \cong \Delta \mathbf{R} - (\Delta \mathbf{L} + \Delta \mathbf{Q} + \Delta \mathbf{P})$$

Como paso previo a este desarrollo que permite obtener el indicador de cambio en el nivel de cumplimiento, es necesario analizar qué variables proxy pueden utilizarse para reflejar los determinantes de cada impuesto, a fin de que sean debidamente descontados los efectos atribuibles a los mismos y el residual sea, lo más certeramente posible, una medida vinculada al nivel de cumplimiento tributario.

A continuación se reseñan las principales referencias bibliográficas referidas a la proyección de la recaudación tributaria que son tenidas en cuenta en el desarrollo del presente estudio.

El trabajo señero de Gómez Sabaini (1998) presenta un repaso teórico de los diferentes métodos de proyección de ingresos tributarios así como un análisis sobre las ventajas de cada uno. El autor destaca las tres técnicas sobre las que se sostienen los métodos: el

⁴Se presenta la aproximación a las variaciones sólo a fines expositivos, aunque en los desarrollos computacionales se consideran los efectos cruzados apropiadamente partiendo de un principio multiplicativo.

sistema de extrapolación, el método directo y los métodos econométricos. Estos métodos luego son retomados en años recientes.

En lo que refiere a los métodos de extrapolación, se exponen tres alternativas: el sistema automático, el método del promedio y el método de los aumentos. El sistema automático se basa en la estimación de los ingresos futuros teniendo en cuenta los resultados del año anterior. Sin embargo, esta técnica se aplicaba fundamentalmente a los impuestos indirectos (como el que se aplica sobre los Ingresos Brutos).

El método del promedio es un caso particular del sistema automático en la que se toma el promedio de varios años anteriores. El objetivo consiste en suavizar el efecto de factores particulares sobre la recaudación en un año determinado. Este criterio puede corregirse, además, incorporando el efecto de la variación nominal de precios de la economía. Por su parte, el método de los aumentos consiste en corregir la recaudación del último año aplicando la tasa de variación que se observa en los últimos años.

Las proyecciones de estos tres métodos se sostienen sobre la experiencia pasada. Su sencillez los hace atractivos pero sólo pueden utilizarse en el corto plazo (o en el mediano si no existen grandes modificaciones en las variables económicas y con relativa estabilidad de precios).

En lo que refiere al método directo, se plantea una sucesión de pasos. Primero, deben identificarse las variables económicas que tienen influencia sobre la base imponible de cada impuesto. Luego, se seleccionan las más relevantes y se realizan proyecciones sobre estas variables explicativas.

Por último, se presentan los métodos econométricos. Un concepto fundamental en este sentido es el de elasticidad tributaria (cambio porcentual de la variable impositiva ante modificaciones en la variable explicativa).

La ecuación a estimar puede presentarse como una logarítmica o una lineal. De esta manera, se obtienen coeficientes para cada impuesto que pueden utilizarse para pronosticar a mediano plazo.

Para el caso de los impuestos provinciales, en particular para la provincia de Córdoba, se tiene en cuenta, a modo de ejemplo, el siguiente planteo para el impuesto a los ingresos brutos:

$$\Delta R = \Delta Q + \Delta P + \Delta L + \Delta \alpha$$

- R: recaudación efectiva del impuesto a los ingresos brutos
- Q: indicador proxy de la evolución de actividad gravada en términos reales
- P: indicador proxy de los precios de la actividad gravada
- L: indicador unificado de alícuotas y tratamientos legales diferenciados
- α : indicador de cumplimiento y factores relacionados

Los determinantes observables de la recaudación en primera instancia son el volumen de actividad en términos de cantidades (variación real, Q) y el nivel de precios correspondiente (P), que ambos conforman la base imponible del impuesto. Luego, resulta fundamental considerar una variable que refleje de manera conjunta la estructura del impuesto (L), reflejando tanto el esquema de alícuotas diferenciadas vigente según sector de actividad como otros tratamientos especiales relevantes. Más adelante, se presenta un ejemplo de aplicación preliminar para este caso en particular.

Luego, es interesante resaltar el trabajo de Martín (2009). Este manual presenta distintas metodologías para la proyección y análisis de ingresos tributarios, coincidentes con las que presenta Gómez Sabaini, así como de otras variables como la tasa de evasión o los gastos tributarios.

En primera instancia, se presenta un marco teórico o conceptual para el funcionamiento de las Oficinas de Estimaciones Tributarias (OET) denominado Economía de Ingresos Tributarios (EIT). La misma incluye conceptos básicos como los factores determinantes de los ingresos tributarios y el sistema de recaudación de impuestos y productos como las proyecciones de los ingresos, el análisis de sus variaciones, la estimación de gastos tributarios y de las tasas de evasión.

Los factores determinantes de la recaudación tributaria, según el autor, pueden ser directos o de segundo grado. Entre los primeros se encuentran la legislación tributaria, el valor de la materia gravada, las normas de liquidación e ingreso, el incumplimiento en el pago de obligaciones fiscales (mora o evasión) y factores diversos (transferencias entre las cuentas bancarias de los impuestos, ingresos por planes de facilidades de pago y demoras en la acreditación de los pagos). Este autor, entonces, añade aspectos importantes a tener en cuenta en las estimaciones, a fin de que sean más realistas y precisas. El enfoque planteado en términos generales puede resultar de mayor utilidad para estimar la recaudación corriente (correspondiente al periodo en curso), aunque

podría no ser apropiado para estimar componentes de recaudación de periodos anteriores, por ejemplo cuando fuera motivada por moratorias específicas.

Los determinantes de segundo grado incluyen los objetivos de política económica y fiscal, las preferencias de los hacedores de política tributaria, variables de carácter económico (ciclo y contexto internacional, mercado de crédito y situación financiera de los contribuyentes) y la evaluación de costos y beneficios de las prácticas de evasión tributaria.

En lo que refiere al sistema de recaudación de impuestos, se describen sus componentes como el formulario de pago y otras variables de diversa naturaleza que participan en la conformación de datos de recaudación. El formulario de pago contiene el Concepto a Ingresar (CI) del cual se deducen los Créditos Computables (CC) y se obtiene un Saldo a Ingresar (SI) o Saldo a Favor del Contribuyente (SFC) según el signo de la diferencia. El SI puede canalizarse a través de distintas vías como la recaudación no bancaria (RNB), la recaudación bancaria (RB) o incurrir en mora (MO). La suma de la RB y otros factores (OF) suele coincidir con el dato de recaudación efectiva de un CI (RE). Este monto es el que informan los organismos recaudadores.

Para las proyecciones tributarias, el autor realiza la siguiente distinción, al plantear que pueden ser clasificadas según el objetivo o sentido que se les otorgue. El primer tipo es la **simulación**. La misma tiene por objeto encontrar el valor de una variable dados determinados supuestos sobre el valor futuro de sus determinantes. No se realizan apreciaciones sobre la probabilidad de que estos supuestos se cumplan. En el caso de los ingresos tributarios, las simulaciones más comunes establecen hipótesis sobre el comportamiento futuro de las variables macroeconómicas, la legislación tributaria y el incumplimiento. Adicionalmente, pueden realizarse **predicciones**. Las mismas atribuyen un nivel de confianza absoluto en relación al futuro (son declaraciones no probabilísticas). Por último, es común que la OET reciba el requerimiento de establecer supuestos e hipótesis sobre la evolución de las variables explicativas para alcanzar un resultado conocido a priori, que sería una **meta**. Cabe aclarar que las proyecciones se ven afectadas por el margen de error exigido, el contexto político-económico y la extensión del período.

El proceso de la proyección puede dividirse en dos etapas: el modelo (definición de las variables explicativas) y el escenario (hipótesis acerca del valor que tomarán las mismas en el período proyectado).

En relación a los métodos de proyección, una primera alternativa consiste en la **extrapolación mecánica**, en sus diferentes variantes ya citadas; el **método econométrico**; y el **método directo**, que se señala como la alternativa más utilizada. Este último se basa en el conocimiento detallado de cada impuesto, sus determinantes y el sistema de recaudación. Se requiere experiencia y contacto cotidiano con los datos de recaudación para aplicar criterios subjetivos.

Posteriormente, el mismo autor Martín (2012) presenta un trabajo en el que establece un modelo de proyección. En este modelo la recaudación estimada depende del nivel de la misma en el período anterior y las variaciones absolutas entre estos dos períodos de los factores determinantes (legislación tributaria, valor de la materia gravada, normas de liquidación e ingreso, mora, evasión y factores diversos).

Debido a que el valor de la materia gravada (VG) no es observable directamente (sino que se posee una variación porcentual) se aplica un procedimiento para aproximar su valor nominal. El mismo consiste en ajustar el valor de la recaudación eliminando el efecto de las normas de liquidación e ingreso (LI) y los factores diversos (FD). En consecuencia, el valor ajustado de la recaudación se iguala a la suma de la legislación tributaria (LT) y VG netos de la mora (MO) y la evasión (EV) (como estos últimos valores no son conocidos, ese valor ajustado constituye la mejor aproximación posible de VG y es al que se le aplica la tasa de variación conocida).

Por lo tanto, el modelo de proyección queda definido de forma completa a través de la siguiente ecuación:

$$R_{j,t+1} = [(R + UL - LI - FD)_{j,t} * (1 + vg)] + VAR(LT) + VAR(MO) + VAR(EV) + (LI + FD)_{j,t+1}$$

Donde UL representa los posibles cambios legales que se hayan producido en el período t.

Esta ecuación puede ser transformada para proyectar los ingresos tributarios en el largo plazo:

$$R_{j,t+1} = [(R_{j,t} + UL) * (1 + vg) * (1 + \alpha_j)] + VAR(LT)$$

El coeficiente α reúne los efectos de los factores determinantes LI, FD, EV y MO. Como no se cuenta con información para computar el impacto de cada componente, este coeficiente es estimado como la diferencia histórica entre las variaciones porcentuales nominales de la recaudación total y de la variable indicadora de VG (se utilizaría alguna variable proxy del valor gravado). El valor obtenido es empírico y varía según el tributo específico y el período considerado. El componente atribuible a la evasión puede ser considerado endógeno, si resulta influenciado por otras variables determinantes, como el nivel de actividad que influye sobre la materia gravada.

Es importante notar que los modelos presentados en la literatura generalmente no tienen en cuenta las especificidades de la tributación subnacional en Argentina, como la recaudación por mecanismo de Convenio Multilateral, las alícuotas diferenciadas para industrias de extraña jurisdicción, el tratamiento dado a las Exportaciones, entre otros aspectos que serán incorporados al análisis de Ingresos Brutos en la provincia de Córdoba. También es importante señalar, como ya fue anticipado, que existen impuestos cuya obligación tributaria surge de la declaración jurada de los contribuyentes, y que en parte se vincula con factores exógenos (nivel de actividad, precios) y otras cuya obligación tributaria se determina de oficio y sobre la cual el organismo recaudador tiene mayor control, puesto que define las valuaciones fiscales, es decir que cuenta con más grados de libertad a la hora de establecer objetivos de recaudación. Si bien el método general aplica de la misma forma, el origen de la información resulta diferente. Mientras la recaudación dependa más de factores endógenos, el requisito de información intragubernamental será mayor, mientras que mientras los factores preponderantes sean exógenos, el requisito de información pesará en mayor medida sobre las variables que permitan aproximar la evolución de esos factores sobre los que la administración tributaria no tiene control.

Otra aplicación relevante encuentra en Conejo Fernández et.all. (2011). Este trabajo realiza estimaciones de las elasticidades tributarias de corto y largo plazo para los principales impuestos indirectos de la economía costarricense (impuesto de ventas e impuesto a la renta) y de la recaudación total. En este caso, la metodología utilizada es Mínimos Cuadrados Ordinarios (MCO) con la especificación de un modelo de

cointegración para el análisis de largo plazo y uno de corrección del error para el corto plazo.

Posteriormente, se especifica el modelo de largo plazo de la siguiente manera:

$$\log(T_i) = \alpha_0 + \alpha_1 \log(Y_i) + \varepsilon_t$$

Donde T es la recaudación de cada impuesto o total e Y la variable proxy.

En cuanto al análisis de corto plazo, se utiliza el Modelo de Corrección del Error para verificar si las variables están cointegradas:

$$\Delta \log(T_i) = \gamma_0 + \gamma_1 \Delta \log(Y_i) + \theta \varepsilon_{t-1} + u_t$$

En este caso, se establece como la principal variable para estimar la evolución de la recaudación al producto bruto interno. En el caso de los impuestos bajo estudio en la provincia de Córdoba, es necesario definir variables proxy de la evolución de la materia gravada en cada impuesto, como se detalla en el ejemplo de aplicación que se desarrolla líneas más abajo.

Finalmente, resulta oportuno mencionar el trabajo de IERAL (2004), en el que se desarrollaron mediciones para impuestos nacionales, utilizando el criterio de obtener mediciones de la recaudación potencial (para obtener indicadores de presión tributaria legal), la que al ser comparada con la recaudación efectiva (y con indicadores de presión tributaria efectiva), permite obtener estimaciones del nivel de incumplimiento implicado.

Para el caso del Impuesto al valor agregado, se plantea que:

- Recaudación potencial del IVA (R_t^P) puede descomponerse en los siguientes factores:

$$R_t^P = \tau_t B_t^N$$

τ_t : Alícuota impositiva legal

B_t^N : Base imponible teórica nominal

- Recaudación efectiva:

$$R_t^N = c_t R_t^P$$

c_t : Factor de cumplimiento

- Resumiendo:

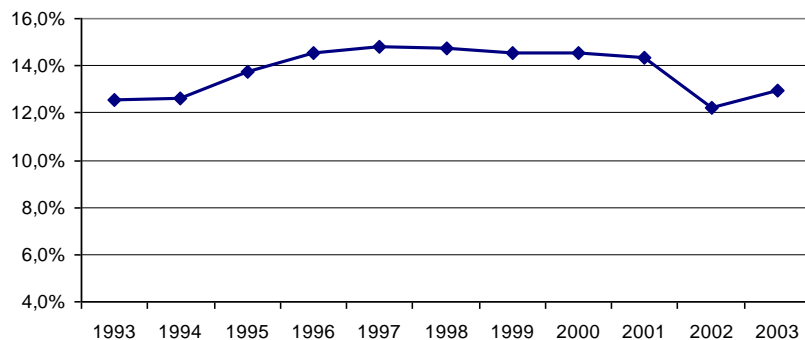
$$R_t^N = \tau_t c_t B_t^N$$

Luego, dado que se aproximaba el valor de la base imponible teórica nominal como función de los precios y el nivel de actividad, podía obtenerse una estimación de la recaudación potencial. Luego, a través de la comparación entre esta y la recaudación efectiva, se pueden obtener estimaciones para el nivel de cumplimiento, sobre el cual la capacidad de la administración tributaria puede ejercer una influencia significativa. Asimismo, siguiendo esta metodología también es posible descomponer los cambios en la recaudación, de manera aproximada, entre los diferentes componentes que explican su variabilidad, tanto en términos de recaudación efectiva como potencial.

A modo ilustrativo, se presentan los resultados de dichas estimaciones, para el IVA a nivel nacional.

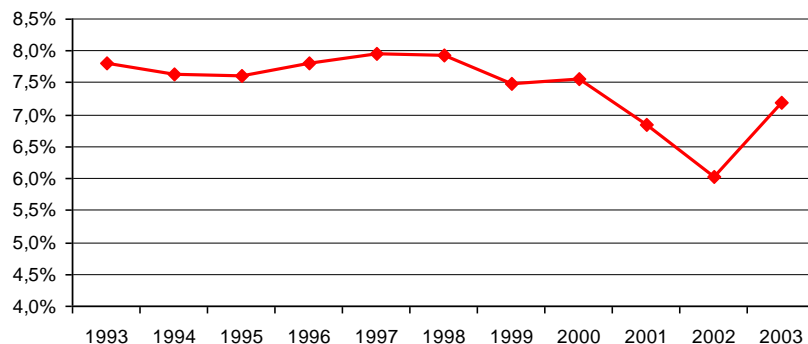
Presión tributaria legal del IVA en Argentina. Período 1993-2003, serie anual.

Recaudación potencial en porcentajes del PIB a precios básicos



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea (2004).

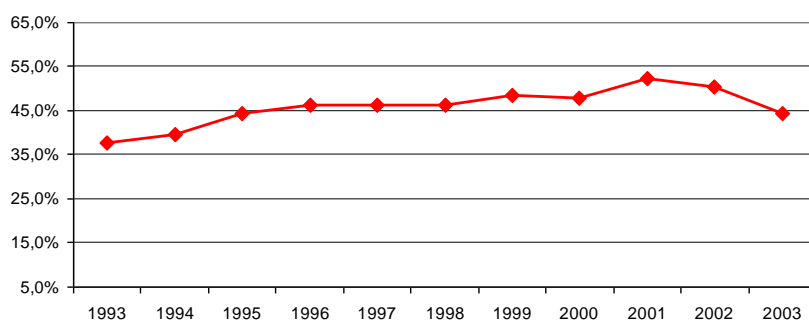
Recaudación efectiva en porcentajes del PIB a precios básicos



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea (2004).

Evolución de la tasa de incumplimiento en el IVA. Período 1993-2003.

Recaudación no percibida en porcentajes de recaudación potencial



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea (2004).

Este tipo de análisis se proponen a ser realizados para los impuestos provinciales, en la medida que la disponibilidad de información disponible lo permita.

Caso de aplicación preliminar: IIBB

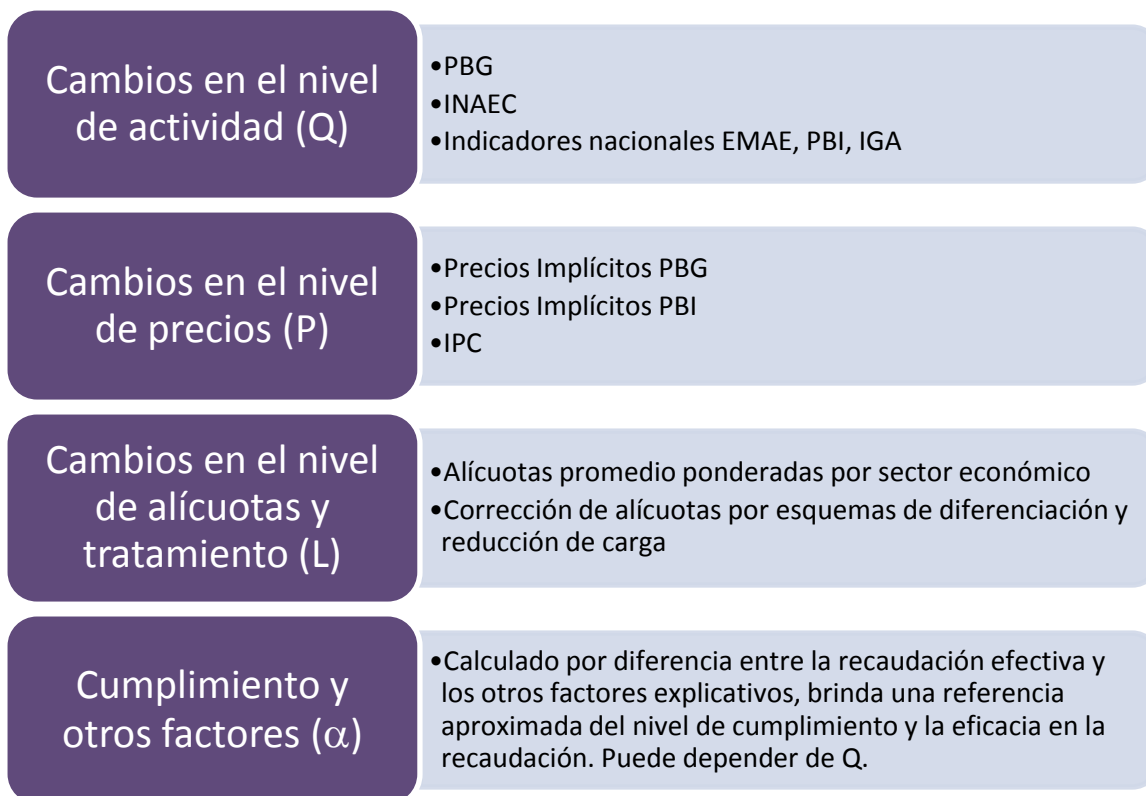
Este tributo grava los ingresos brutos obtenidos por la realización de diversas actividades económicas. En este sentido, para aproximar el nivel de Q se emplearán varios indicadores del nivel de actividad general como variable proxy de la actividad gravada en términos reales, como el producto bruto geográfico (PBG), el indicador de actividad económica de la provincia de Córdoba (InAEC); y también indicadores de actividad nacionales como el PIB, el índice general de actividad (IGA) publicado por la consultora OJF y Asociados S.A y el estimador mensual de actividad económica (EMAE), desarrollado por el INDEC. Por su parte, para el nivel de precios, se trabajará con el IPC y el IPI del PBG.

Para agregar en un indicador las variaciones del esquema de alícuotas y beneficios previstos en las leyes impositivas que reglamentan este tributo, se propone un indicador unificado de estos cambios en una serie de alícuotas que condensan las tasas legales aplicadas ponderadas por el nivel de participación del rubro en el producto bruto provincial. En este aspecto, es importante señalar que se consideran diferentes estructuras de ponderación posibles, realizando pruebas diversas para validar la calidad de ajuste que brindan al fenómeno estudiado.

Finalmente, a partir de la diferencia entre los cambios en el nivel recaudatorio efectivamente observado y los cambios en los determinantes arriba descritos, se deriva una medida de los cambios en el nivel de cumplimiento y factores relacionados, que

muestra la evolución del comportamiento de los contribuyentes en relación a la actividad económica, esquema impositivo y posibles acciones del organismo recaudador. Este factor puede tener cierta correlación con el nivel de actividad económica, que es utilizado como variable proxy de la materia gravada.

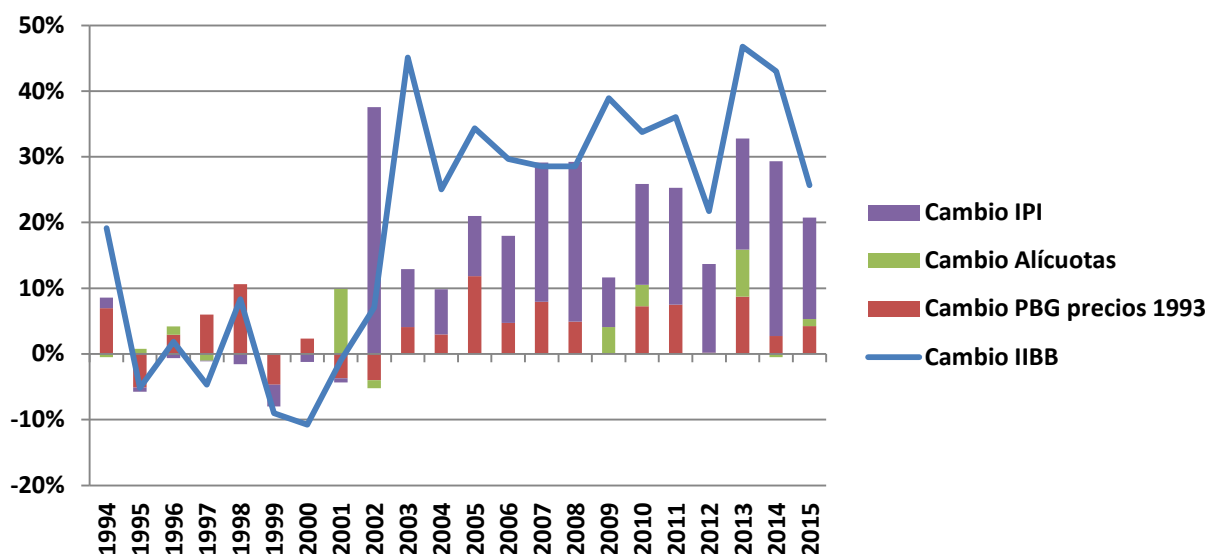
Determinantes de recaudación y variables proxy consideradas a priori: IIBB



A partir del examen de las variables proxy disponibles, se presentan resultados considerando PBG a precios constantes (Q), Índice de Precios Implícitos del PBG (P) y una alícuota promedio ponderada por peso de cada sector en el PBG (L).

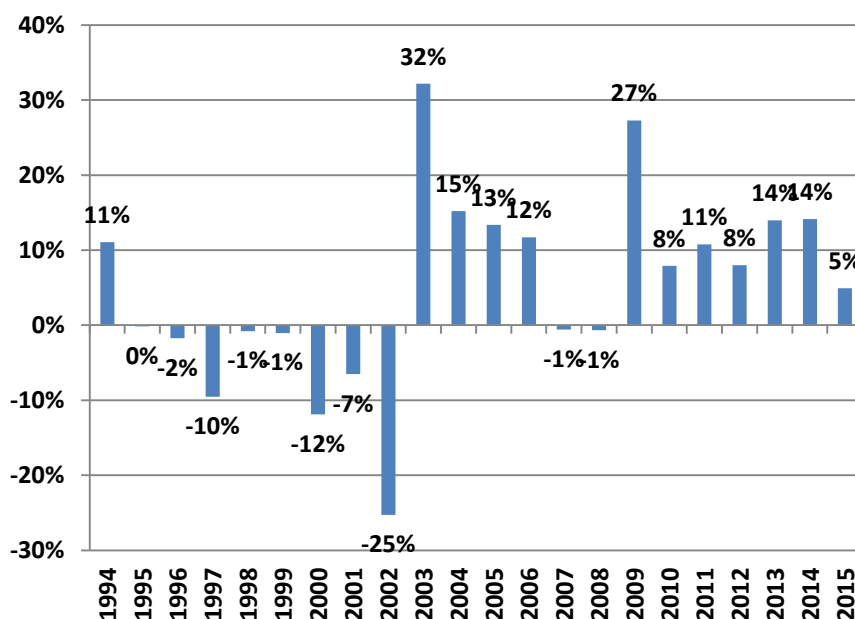
En este caso, se ha considerado el conjunto de alícuotas aplicables a empresas radicadas en la provincia, lo cual implica una limitación que deberá ser abordada para los cálculos definitivos que realice el ente recaudador.

Ejemplo preliminar: Recaudación efectiva IIBB vs factores explicativos *



Fuente: IERAL *Estimaciones preliminares

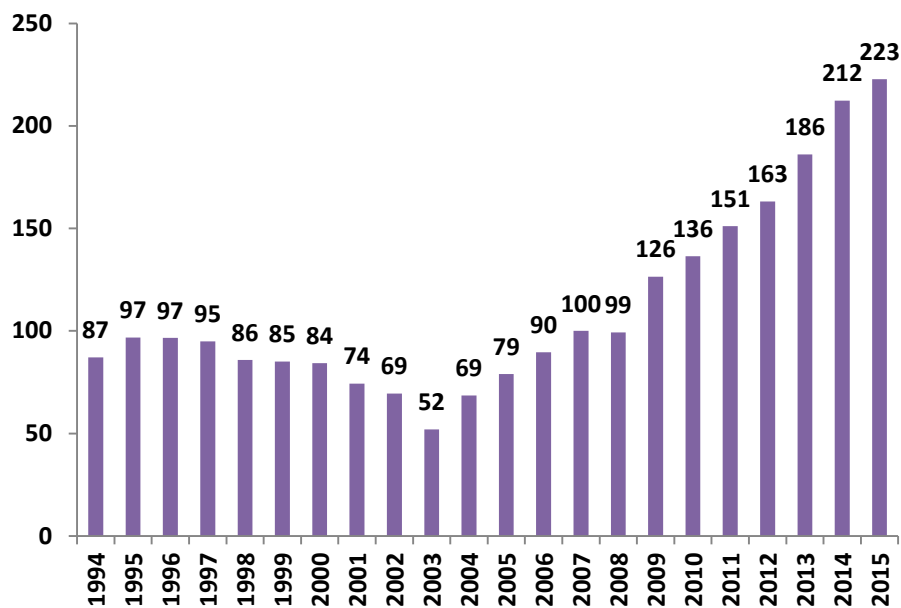
Ejemplo preliminar: Cambio en el nivel de cumplimiento y factores relacionados



Fuente: IERAL

Como puede apreciarse, la variable indicadora obtenida de manera preliminar cuenta con algunas características en su evolución que la hacen verosímil, especialmente en los periodos en que no existían alícuotas incrementadas sobre las ventas de firmas radicadas en otras provincias. Este fenómeno que afecta la estimación del nivel de cumplimiento en el final del periodo analizado, será abordado de forma de evitar la confusión de efectos que se provoca al no descontar el efecto de esa recaudación adicional.

Ejemplo preliminar: Variable indicadora del nivel de cumplimiento y factores relacionados



Fuente: IERAL

Finalmente, en el caso de los otros impuestos existentes en la provincia de Córdoba, se considerarán las siguientes variables proxy, de acuerdo a disponibilidad de información, que están siendo evaluadas en función del hecho que el ente recaudador determina de oficio las obligaciones tributarias en la mayor parte de los casos y por ende cuenta con mayor grado de libertad para determinar la recaudación deseada.

Impuesto inmobiliario:

- Q: estimación de metros cuadrados registrados totales gravados.
- P: evolución de la valuación fiscal unitaria o índice de costo de la construcción.
- L: agregación de componentes legales (alícuotas tratamientos diferenciados, etc.).

Impuesto Automotor:

- Q: estimación de parque automotor gravado
- P: evolución de la valuación fiscal de los vehículos o índice de precios mayoristas del rubro automotor.
- L: agregación de componentes legales (alícuotas tratamientos diferenciados, mínimos, etc.)

Impuesto de Sellos:

- Q: estimación de cantidad de actividades gravadas por tipo, o alternativamente una estimación global sobre la base de un indicador proxy de las actividades gravadas (actividades inmobiliarias, financieras, etc.)
- P: evolución de precios promedio de las actividades gravadas.
- L: agregación de componentes legales (alícuotas tratamientos diferenciados, mínimos, etc.)

En la sección correspondiente, se profundizan los avances en esta línea de estudio, especialmente en lo que hace al principal impuesto que se recauda en la actualidad que es el que grava los ingresos brutos.

I.2. Propuesta metodológica ampliada

I.2.1. Eficiencia y funcionamiento de la Administración Tributaria

Para el diagnóstico de la gestión financiera pública (GFP) se utiliza la metodología PEFA, que permite evaluar y crear sistemas esenciales de Gestión de Finanzas Públicas (GFP), estableciendo un acervo común de información para la medición y el seguimiento del progreso del desempeño de la GFP, así como también, una plataforma común para el diálogo. Constituye por lo tanto, una alternativa, o bien complementaria, a la metodología SEP-SN.

Éste se compone de un conjunto de indicadores, denominados de alto nivel, que pretenden medir y controlar el desempeño de los sistemas de GFP, los procesos e instituciones; y de un informe de desempeño de la GFP (ID-GFP). En el mismo se hace hincapié en un enfoque basado en el seguimiento y los resultados, procurando integrar las mejores prácticas que estén siendo aplicadas por otros países.

Para el diagnóstico de las Administraciones Tributarias provinciales se tomarán como base diversas herramientas de evaluación estandarizadas como PEFA, TADAT (2015)⁵ y BID (2013b).⁶ Las mismas elaboran indicadores que permiten identificar las fortalezas y debilidades de los sistemas de administración tributaria, los procesos y las instituciones. TADAT es la contracara impositiva del PEFA; entre ambos proveen una visión comprensiva del panorama fiscal. TADAT es una herramienta internacional disponible para su uso por parte de autoridades nacionales y quienes deban asistirlos para mejorar los servicios públicos y los resultados sociales. Su diseño sigue al marco de evaluación del desempeño PEFA, imitando su intención global de proveer una evaluación estandarizada del desempeño institucional y sus principales características metodológicas, como por ejemplo su sistema de puntuación.

⁵Tax Administration Diagnostic Assessment Tool.

⁶En el análisis de los resultados serán de utilidad los manuales del CIAT sobre recaudación (CIAT 2016), fiscalización (CIAT 2003) y auditoría (CIAT 2006).

1.2.1.1. Cuestionarios a realizar

A continuación se presenta un ejemplo de cuestionario que se propone realizar a los funcionarios públicos, con el fin de poder identificar las necesidades y posibilidades de mejora en la materia.

En el presente cuestionario, se busca describir el funcionamiento y evaluar el desempeño de la administración tributaria (AT) para detectar y cuantificar aquellas áreas pasibles de ser optimizadas. Se buscarán los puntos fuertes y las debilidades de cada administración tributaria, poniendo especial énfasis en identificar aquellas áreas que permitan una mejora en la gestión y en la recaudación, a fines de incrementar la recaudación provincial, reducir sus efectos distorsivos y lograr transparencia por parte de la administración tributaria.

Categoría I – Aspectos Institucionales

- *Normas de funcionamiento*
- *Competencias y funciones*
- *Financiamiento*

Categoría II - Integridad del Registro de los Contribuyentes

- *Pertinencia y exactitud de la información de los contribuyentes*
- *Exactitud de la información contenida en la base de datos.*
- *Detección de los contribuyentes potenciales*
- *Desarrollos informáticos para la Administración Tributaria*
- *Atención al público*

Categoría III: Gestión eficaz de riesgos

- *Identificación, evaluación, clasificación y cuantificación de los riesgos de incumplimiento fiscal*
- *Reducción de los riesgos a través de un plan de mejora del cumplimiento fiscal*
- *Monitoreo y evaluación de las actividad de reducción de riesgos de cumplimiento*
- *Identificación, evaluación y reducción de riesgos institucionales*

Categoría IV - Promoción del cumplimiento voluntario

- *1. Amplitud, actualidad y grado de accesibilidad de la información*
- *2. Tiempo transcurrido para responder a pedidos de información*
- *3. Monitoreo de la opinión de los contribuyentes sobre el servicio prestado*

Categoría V: Determinación y declaración de las obligaciones impositivas

- *Ingresos Brutos*
- *Automotor*
- *Inmobiliario*
- *Sellos*
- *Otros*

Categoría VI: Pago de las obligaciones impositivas

- *Cobranza*

Categoría VII: Exactitud de la información declarada

- *Extensión de auditorías y otras iniciativas para detectar y disuadir declaraciones inexactas*
- *Amplitud del cruce de datos automático*
- *Monitoreo de la magnitud de las declaraciones inexactas*
- *Fiscalización externa*

Categoría VIII: Solución de los litigios fiscales

- *Existencia de un proceso de resolución de litigios independiente, funcional y progresivo*
- *Stock y flujo de los casos en disputa*
- *Tiempo necesario para la resolución de disputas*
- *Medida en la que la AT responde ante los resultados de las disputas*
- *Procuradores Fiscales*

Categoría IX: Planeamiento, Efectividad y Eficiencia Operativa

- *Planificación*
- *Logro de los objetivos recaudatorios*
- *Uso de sistemas eficientes de recaudación y administración*
- *Eficiencia del sistema contable y de procesamiento.*
- *Estudios e investigación*

Categoría X: Responsabilidad y Transparencia

- *Control externo de la administración fiscal.*
- *Nivel de controles internos*
- *Percepción pública de la integridad*
- *Publicación de actividades, resultados y planes de trabajo*

Categoría XI: Recursos Humanos

- *Dotación e incorporación*
- *Capacitación*
- *Carrera administrativa*

1.2.2. Proyección de ingresos tributarios

En función de los objetivos propuestos para el presente estudio y teniendo en cuenta los antecedentes citados, para la proyección de ingresos tributarios se considera necesario realizar estimaciones alternativas utilizando los métodos de proyección citados de manera precedente en la revisión de la literatura, en sus diferentes variantes en los casos en que sea posible (extrapolación, modelo econométrico y método directo). Asimismo, a través de su utilización retrospectiva, para estimar niveles de recaudación conocidos se determinará la conveniencia de su utilización en cada caso. La aplicabilidad de cada método dependerá de la disponibilidad de información estadística suficiente y de calidad para llevar a cabo los ajustes especialmente en el caso econométrico y en el método directo.

A modo de ejemplo, en el caso del **Impuesto sobre los Ingresos Brutos** se podrán conducir análisis econométricos tomando en cuenta los siguientes determinantes impositivos:

- Alícuotas legales: se considerará la alícuota promedio general para estimaciones agregadas y las alícuotas de principales sectores gravados para una estimación por componentes.
- Nivel de la base imponible: se considerarán variables proxy del volumen real de actividad gravado y de los precios de referencia, existiendo información provincial anual y estimaciones agregadas de actividad mensual. Alternativamente a la información provincial, se considerará la información elaborada a nivel nacional en la medida que pueda considerarse como proxy de la situación de la provincia. También en este caso se prevé realizar estimaciones agregadas y por componentes.

Por su parte, en el caso de los **impuestos directos sobre Automotores e Inmuebles** se podrían conducir análisis econométricos tomando en cuenta los siguientes determinantes impositivos:

- Alícuotas legales: se considerará la alícuota promedio general para estimaciones agregadas y las alícuotas de principales tipos de bienes gravados para una estimación por componentes.
- Nivel de la base imponible: se considerarán variables proxy valor de las bases gravadas en el tiempo (identificando variables proxy de la cantidad y el valor de los bienes gravados). También en este caso se prevé realizar estimaciones agregadas y por componentes.

Por su parte, en el caso del **impuesto de Sellos** se podrían conducir análisis econométricos tomando en cuenta los siguientes determinantes impositivos:

- Alícuotas legales: se considerará la alícuota promedio general para estimaciones agregadas y las alícuotas de principales tipos de operaciones gravadas para una estimación por componentes.
- Nivel de la base imponible: se considerarán variables proxy valor de las bases gravadas en el tiempo (cantidad de operaciones y el valor implicado). También en este caso se prevé realizar estimaciones agregadas y por componentes.

En caso de resultar conveniente, también se tendrán en cuenta otros aspectos que incidan en la determinación de los impuestos a pagar, en la medida que puedan ser cuantificados de una manera precisa.

A partir del modelado de las proyecciones de recaudación será posible realizar estimaciones del nivel de recaudación potencial (al menos para una porción de los impuestos considerados), a los fines de establecer indicadores de cumplimiento tributario medidos como la distancia entre la recaudación potencial y la efectiva.

Asimismo, se proveerán elementos para la proyección de ingresos tributarios a futuro a partir de las relaciones estadísticas obtenidas en los análisis llevados a cabo.

Es importante notar que para poder llevar adelante procedimientos más minuciosos y que permitan arribar a resultados más próximos a la realidad, será necesario contar con la colaboración del organismo de recaudación a los fines de obtener información con mayor nivel de desagregación que la disponible en estadísticas oficiales (siempre resguardando el secreto estadístico y fiscal).

II. ANÁLISIS EMPÍRICO

II. ANÁLISIS EMPÍRICO

Los gobiernos subnacionales de América Latina y el Caribe necesitan asumir una mayor responsabilidad en la generación de ingresos propios para promover el desarrollo local y para atender la creciente demanda de infraestructura. Esto es necesario para que las decisiones de política sean más autónomas, exista una menor dependencia de las transferencias del gobierno central, y el gasto público sea más eficiente y transparente.

En ese marco se analizan diferentes aristas que inciden en las posibilidades de recaudar recursos propios que disponen los gobiernos subnacionales en general en Argentina. En primer lugar, las capacidades de las administraciones tributarias subnacionales constituyen una limitación muy severa para elevar la recaudación local. En segundo lugar, existe una tributación ineficiente. La estructura tributaria subnacional se concentra en los impuestos a la actividad económica, lo cual genera distorsiones en diversos mercados de bienes y servicios. Además, el impuesto a la propiedad urbana y rural está muy subexplotado. En Argentina, el impuesto sobre los ingresos brutos, que grava las ventas en todas las etapas y actividades, genera múltiple tributación (Artana y Templado, 2012). En tercer lugar las economías presentan altas heterogeneidades regionales en su nivel de desarrollo e informalidad. También relucen como relevantes las disparidades en el manejo de recursos entre jurisdicciones.

Tal como se mencionó precedentemente, los gobiernos subnacionales dependen en gran medida de los fondos obtenidos a través del Gobierno Nacional, ya sea por vía directa (transferencias intergubernamentales) o vía Coparticipación Federal De Impuestos. Sin embargo, dado que – a priori – el otorgamiento de estos fondos no depende del desempeño de la administración tributaria provincial, en este apartado se tomará como eje de análisis la recaudación de impuestos provinciales propios.

A continuación se presenta una descripción de la tributación a nivel subnacional en Argentina, para luego avanzar en el detalle de los Impuestos más relevantes en las arcas provinciales: el impuesto a los Ingresos Brutos, Impuesto Inmobiliario, Impuesto a la Propiedad Automotor y el Impuesto a los Sellos.

II.1. Marco general de la tributación en las provincias argentinas

Las estructuras tributarias subnacionales se basan tanto en la imposición indirecta (como los impuestos a los ingresos brutos y los impuestos a los sellos) como en el cobro impuestos directos (como el impuesto inmobiliario y el impuesto a los automotores), encontrándose los primeros muy por encima de los segundos. Tal es así que, para el año 2015, el 76% de los recursos provinciales totales provenían de la recaudación del impuesto a los ingresos brutos; mientras que si se adiciona el impuesto a los sellos, dicho porcentaje asciende al 85%. El impuesto inmobiliario y el automotor se mantienen más rezagados, constituyendo para el consolidado provincial el 7% y el 5% de la recaudación propia provincial respectivamente.

Con excepción del impuesto a los sellos, que es recaudado por las 23 provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, el nivel subnacional encargado de recaudar cada impuesto varía de jurisdicción en jurisdicción en algunas de las bases imponibles gravadas. En particular, se cede a los municipios la potestad de recaudar el impuesto inmobiliario urbano y el impuesto a los automotores en varias de las provincias, detalladas en la tabla inferior. La provincia de Chubut destaca en este aspecto, ya que también cede a los municipios la recaudación del impuesto inmobiliario rural e ingresos brutos (contribuyentes locales), reservándose para sí la recaudación de ingresos brutos sujetos al régimen de convenio multilateral. Adicionalmente, es oportuno destacar también que existe superposición de bases imponibles en varias provincias, duplicando tanto la carga tributaria (Provincia y Municipios principales cobran impuestos y/o sobre las mismas bases) como las tareas de fiscalización y control.

Distribución de recursos entre Provincias y Municipios en Argentina⁷

Jurisdicción	Ingresos Brutos		Inmobiliario		Automotores	
	Directo	Convenio	Urbano	Rural		
NOA	Catamarca	P	P	P	P	
	Jujuy	P	P	P	P	M
	Santiago del Estero	P	P	P	P	P
	Tucumán	P	P	P	P	P
	Salta	P	P	M	P	M
	La Rioja	P	P	P	P	P
NEA	Formosa	P	P	M	P	M
	Chaco	P	P	M	P	M
	Misiones	P	P	P	P	P
	Corrientes	P	P	M	P	M
PAMPEANA	Entre Ríos	P	P	P	P	P
	Córdoba	P	P	P	P	M
	Santa Fe	P	P	P	P	P
	Buenos Aires	P	P	P	P	P
	CABA	P	P	P	P	P
	La Pampa	P	P	P	P	P
CUYO	San Luis	P	P	P	P	P
	San Juan	P	P	P	P	P
	Mendoza	P	P	P	P	P
PATAGÓNICA	T. del Fuego	P	P	M	P	M
	Santa Cruz	P	P	M	P	M
	Neuquén	P	P	P	P	M
	Chubut	M	P	M	M	M
	Río Negro	P	P	P	P	P

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea.

De analizar la composición de la recaudación propia por impuesto para el año 2015 resalta la inexistencia de impuesto inmobiliario provincial en Chubut, y la inexistencia de impuesto automotor provincial en Corrientes, Chaco, Chubut, Formosa, Jujuy, Neuquén, Salta, Santa Cruz y Tierra del Fuego. En todas las provincias se evidencia una fuerte dependencia sobre el impuesto a los Ingresos Brutos, con excepción de Chubut que en el año 2015 explica la menor cantidad de recursos mediante dicho impuesto (58%, siendo el principal impuesto de dicha provincia).

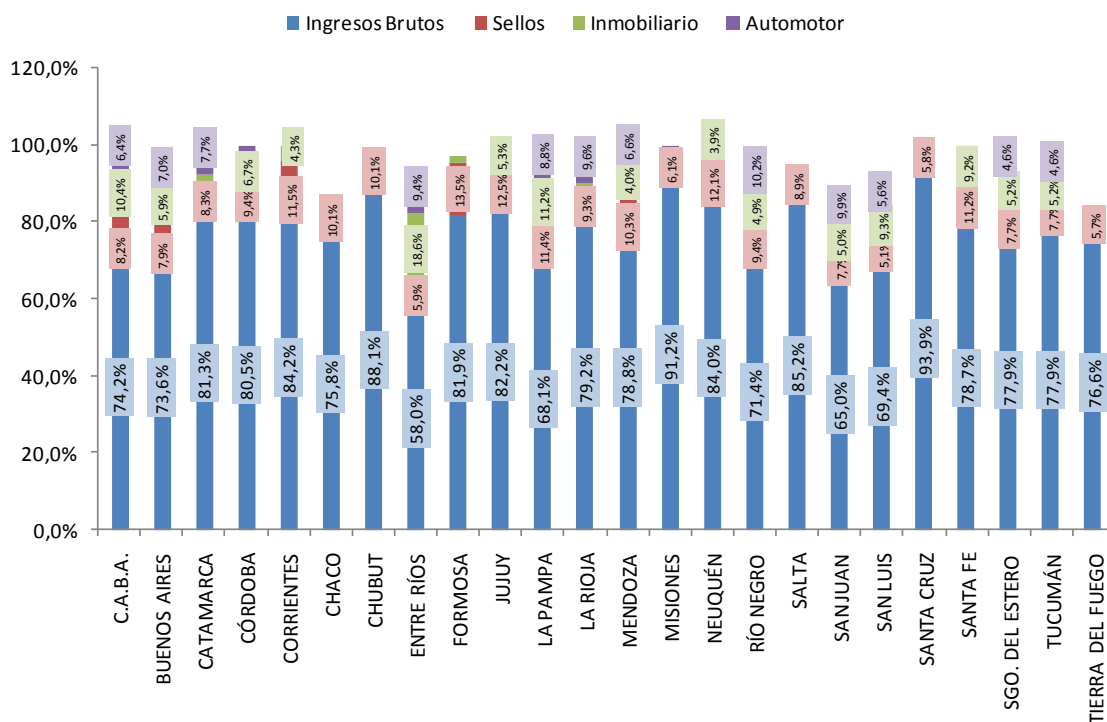
En el resto de las provincias dicho tributo representa entre el 65% y el 93% de la recaudación propia provincial. Relucen como los casos de mayor dependencia hacia los Ingresos Brutos las provincias de Santa Cruz, Misiones, Entre Ríos, Salta y Neuquén.

En cuanto al impuesto inmobiliario la situación es muy dispar en cuanto a su peso relativo entre jurisdicciones, variando entre el 0,1% mínimo de Santa Cruz y Tierra del Fuego y el 19% máximo de Entre Ríos. Córdoba se ubica en una situación intermedia

⁷ Sobre la base de "La estructura de la recaudación municipal en la Argentina: alcances, limitaciones y desafíos" (2015), Secretaría de Asuntos Municipales, Ministerio del Interior de la Nación.

(6,7%). Situación similar se refleja en el impuesto automotor donde el mínimo se da en Misiones y Santa Fe (0,8%) y el máximo en Misiones (10,2%). Sellos presenta una participación un poco más homogénea con un mínimo en San Luis (5%) y un máximo en Formosa (13%).

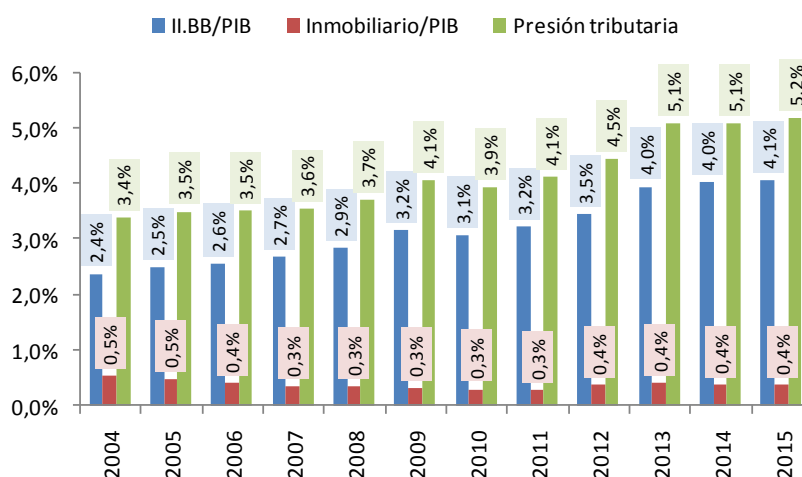
Composición de la Recaudación Propia Provincial por Impuesto (2015)



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a MECON.

Otra forma de ver el desfase entre la creciente participación relativa de los Ingresos Brutos y el estancamiento relativo del impuesto inmobiliario es observar su evolución en términos del PIB. Se observa que entre 2004 y 2015 la presión tributaria y el ratio entre II.BB. y PIB crecieron de forma sostenida (con una leve caída entre 2009 y 2010, para retomar el crecimiento luego en 2011) en contraposición con un estancamiento de la recaudación del impuesto inmobiliario en términos del PIB.

Evolución Presión Tributaria del Consolidado Provincial (2005-2015)



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a MECON.

A la hora de analizar patrones espaciales en la recaudación impositiva desagregando por impuesto se evidencian de nuevo estas tendencias de incremento en la presión tributaria y mayor dependencia en tributos indirectos en contraposición con tributos directos. A su vez, se ilustran las disparidades regionales existentes en la distribución de la recaudación provincial.

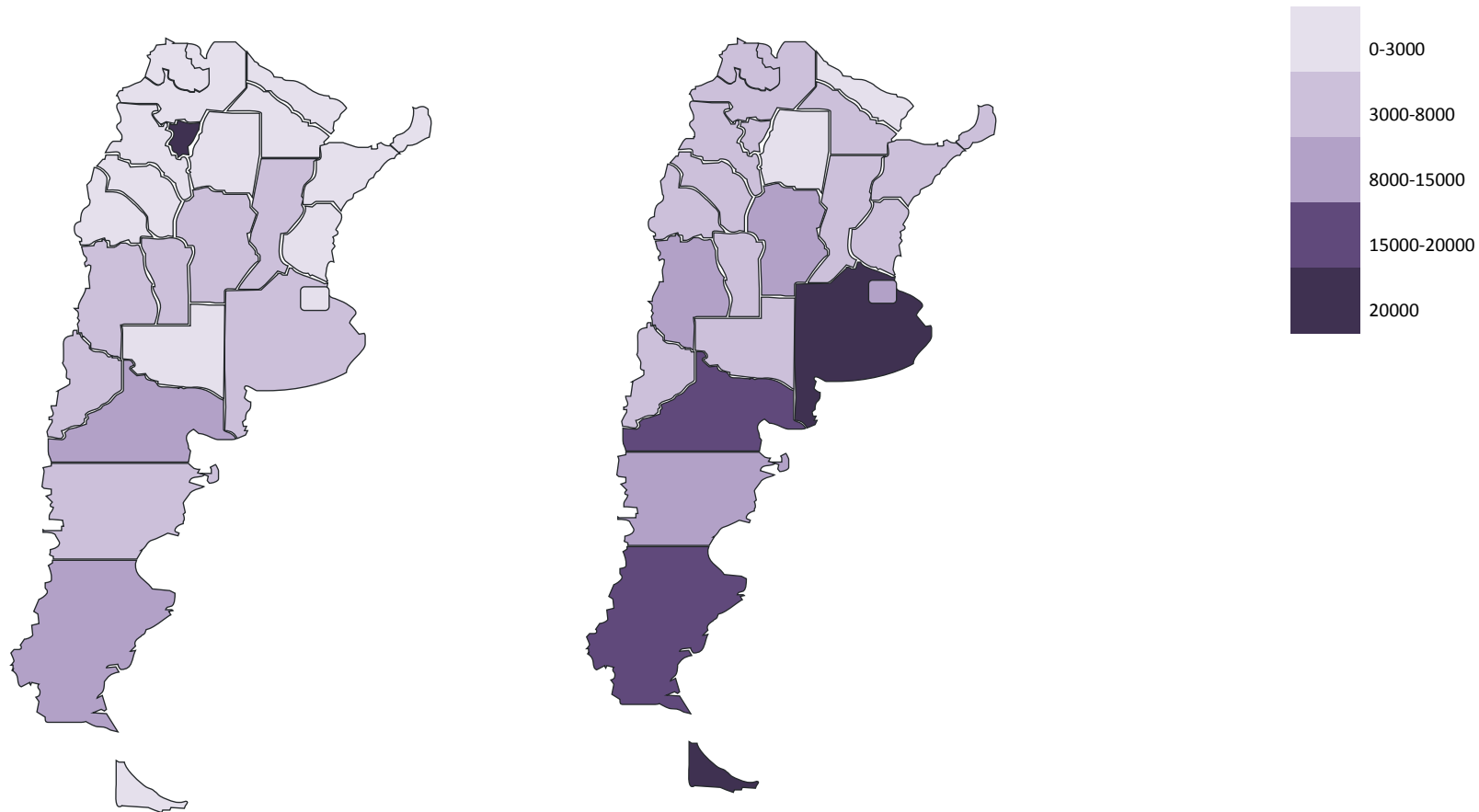
A nivel regional entonces, se destaca que el incremento en la recaudación real per cápita de Ingresos Brutos ha aumentado de forma general (se establecen rangos de recaudación per cápita para clasificar a las provincias). En 2005 sólo Tucumán era considerada una provincia del rango más alto mientras que para 2015 se destaca Buenos Aires, Tierra del Fuego, Río Negro y Santa Cruz. Además se verifica un importante incremento en las regiones de C.A.B.A., Chubut, Mendoza y Córdoba. El aumento de la recaudación real per cápita del impuesto inmobiliario parece mantenerse algo más rezagado en el Norte y centro del país con algunas bajas de categoría en provincias como Salta, Tucumán, Mendoza, Córdoba, C.A.B.A. y Santa Fe. Cabe destacar también, el mejoramiento de La Pampa, Buenos Aires y Entre Ríos en el año 2015 con respecto al 2005.

El impuesto inmobiliario, por su parte presenta una tendencia a ejercer una menor presión en todo el territorio, y una menor recaudación real por habitante en 2015 a la evidenciada en 2005, lo cual guarda relación con el estancamiento observado en términos del PIB mencionado precedentemente.

Por último, el impuesto a los sellos presenta una tendencia creciente en los 10 años analizados. Santa Cruz es la excepción a esta regla evidenciando una baja de categoría

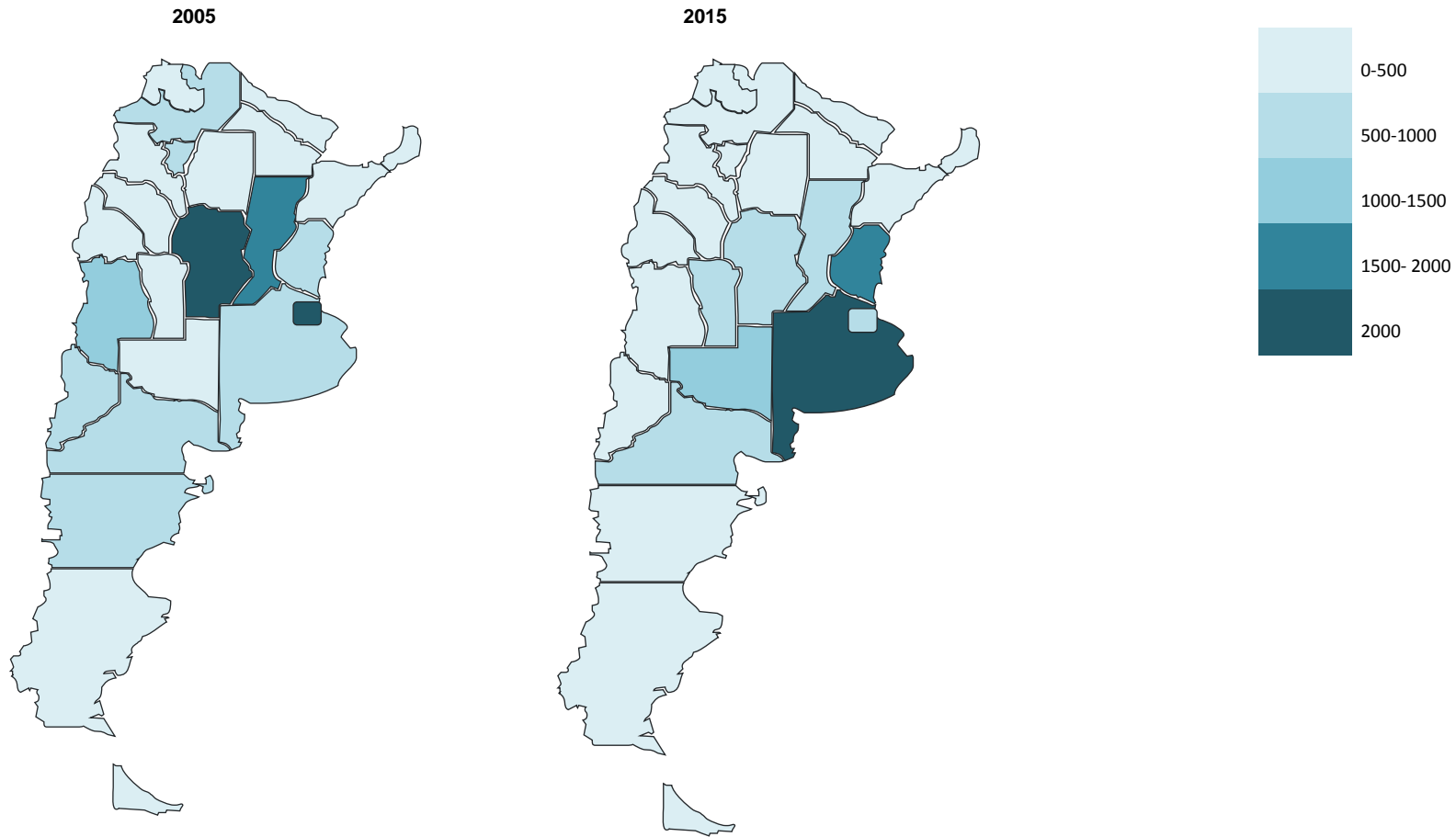
para el año 2015. Se destacan los incrementos en Provincia de Buenos Aires, Río Negro, Chubut y Córdoba. La Rioja y Santiago del Estero son las provincias que parecen no acusar de una importante relevancia en dicho impuesto, que como se ha mostrado parece estar relegado en cuanto a sus posibilidades de recaudación tributaria.

Recaudación Tributaria per cápita en términos reales del Impuesto a los Ingresos Brutos (Miles de pesos constantes cada 1.000.000 de habitantes)
2005 2015



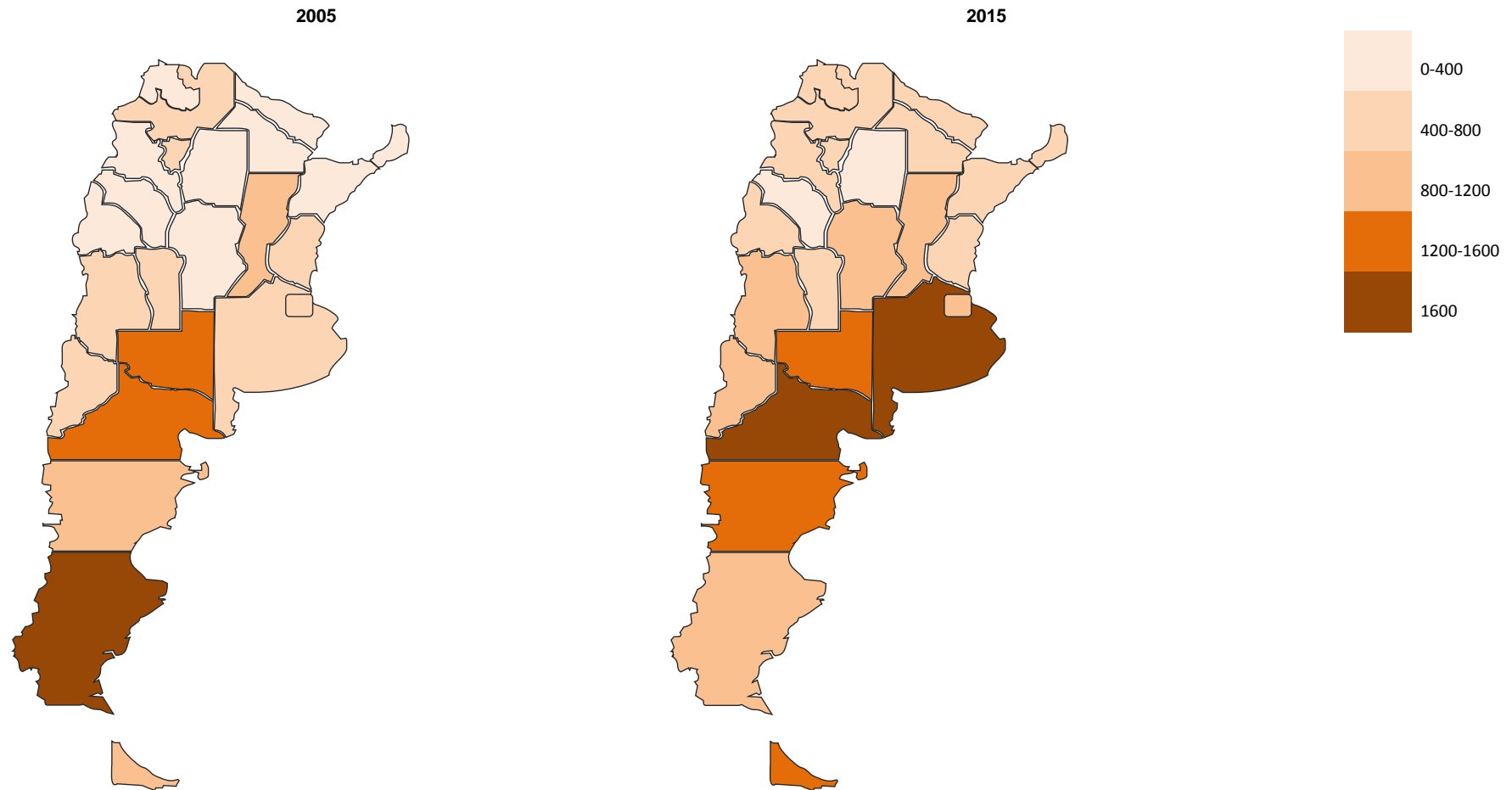
Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a MECON, INDEC y DPEyC de San Luis.

Recaudación Tributaria per cápita en términos reales del Impuesto Inmobiliario (Miles de pesos constantes cada 1.000.000 de habitantes)



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a MECON, INDEC y DPEyC de San Luis.

Recaudación Tributaria per cápita en términos reales del Impuesto a los Sellos (Miles de pesos constantes cada 1.000.000 de habitantes)



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a MECON, INDEC y DPEyC de San Luis.

II.2 Calidad y Efectividad de la administración tributaria

En este apartado se hará hincapié en distintos indicadores que permiten vislumbrar la situación de la Provincia de Córdoba en lo que se refiere a la Administración tributaria. Para ello, la sección se dividirá en tres grandes sub-apartados.

En el primero, se presentará la información estadística disponible de la Provincia de Córdoba, comparada con otras provincias de características similares (Buenos Aires, Santa Fe y Mendoza), como así también, se contrastará dicha información con el promedio nacional y de provincias grandes. Para poder efectuar dicha tarea se hace una breve mención de los principales impuestos subnacionales en cada uno de los casos.

En una segunda instancia, se toma el marco de referencia para la evaluación de la gestión de las finanzas públicas (PEFA). El PEFA es una herramienta que ayuda a los gobiernos a lograr mejoras sostenibles en las prácticas de GFP y que permite medir y hacer el seguimiento del desempeño de un conjunto de indicadores que abarca a las instituciones, sistemas y procesos más importantes de la gestión de las finanzas públicas.

En esta oportunidad se realizaron entrevistas en distintas provincias del país, para conformar un promedio regional que servirá de referencia para contextualizar la situación de la provincia de Córdoba en este aspecto. Los datos obtenidos fueron generados a través de información primaria y versan sobre diferentes temáticas (funcionamiento general, manejo de los recursos humanos, declaraciones impositivas, relación con el contribuyente, planeamiento, efectividad y eficiencia operativa, entre otras).

Por último, se presenta una metodología de indicadores específicos para medir la efectividad de la administración tributaria de manera integral a través del tiempo. Siguiendo al Banco Mundial, de los indicadores propuestos por el método IAMTAX se realizará una selección, para generar el tablero específico de la provincia de Córdoba para el último año calendario.

II.2.1. Resultados comparados a nivel provincial

Una primera forma de analizar la efectividad tributaria de una provincia o región, es a través de la comparación de información específica vinculada con la recaudación y los parámetros que la determinan (alícuotas, base imponible, entre otras) de la Provincia, con otras provincias o regiones de características similares.

Estructura tributaria de la Provincia de Córdoba y análisis comparativo

Para cada uno de los tributos considerados, en primera instancia se presenta una revisión al marco legal, desagregando la información por provincia. En una segunda instancia se realiza un análisis con mayor profundidad de la situación de la Provincia de Córdoba, comparándola -siempre que sea posible- con Santa Fe y otras grandes jurisdicciones. Además, se provee la comparación con el consolidado provincial promedio, para dotar de riqueza al análisis.

A partir del esquema Ahorro-Inversión-Financiamiento en la ejecución de la provincia de Córdoba, se trabaja en la sección de Ingresos Corrientes Tributarios haciendo especial énfasis en la composición de aquellos que sean de origen provincial. Dentro de esta dimensión se incluyen cuatro impuestos provinciales, mencionados precedentemente que, en orden de importancia son los siguientes: Impuesto a los ingresos brutos, inmobiliario, sellos y automotor.

Estructura de esquema Ahorro-Inversión-Financiamiento

I. INGRESOS CORRIENTES

. Tributarios

- De Origen Provincial

- De Origen Nacional

- Distribución Secundaria Neta de la Ley 26075

- Ley de Financiamiento Educativo Nº 26075

- Sub - Total

- Otros de Origen Nacional

. No Tributarios

- Regalías

- Otros No Tributarios

. Venta Bienes y Serv. de la Adm. Pública

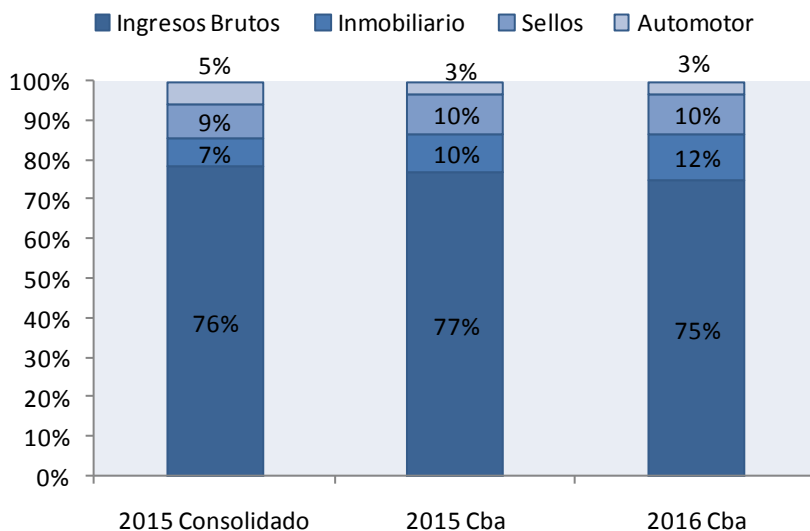
. Rentas de la Propiedad

. Transferencias Corrientes

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de MECON.

En la provincia de Córdoba, para el ejercicio 2016, no se mantiene exactamente la misma estructura en la composición de ingresos propios que el año 2015, mostrando una leve caída de la importancia del impuesto sobre los ingresos brutos en las arcas provinciales, pasando a explicar éste el 75% de los recursos propios (2pp menos que el año 2015 y 1pp menos que el consolidado provincial 2015). No ocurre lo mismo con el impuesto inmobiliario, el cuál adquirió mayor participación en los recursos propios, pasando del 10% en el año 2015, a un 12%. Además, nuestra provincia, tiene una diferencia a favor de 5 pp con el consolidado provincial para el ejercicio 2015. El impuesto a los sellos se mantuvo igual al año 2015, representando un 10% de los ingresos propios totales, y apenas 1pp por encima del consolidado provincial. Finalmente, el impuesto automotor vio bajar su participación con respecto al consolidado provincial del año 2015 (-2 pp) pero se mantuvo igual con respecto al año 2015 para la provincia de Córdoba.

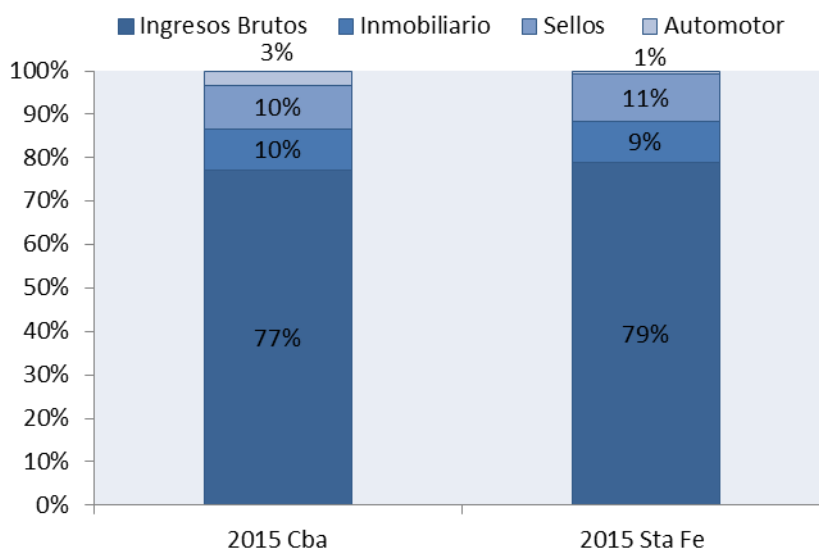
Recaudación de impuestos provinciales como porcentaje del total de ingresos propios. Año 2015 para el consolidado provincial, año 2015 y 2016 para la provincia de Córdoba



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base del Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba. (No se encuentran disponibles los datos del consolidado provincial para el año 2016).

Al comparar la estructura tributaria de la provincia de Córdoba con la de Santa Fe, se encuentran las siguientes diferencias de composición. El impuesto a los ingresos brutos representa en la provincia vecina un 79% de los ingresos tributarios propios totales, seguido por sellos con una participación del 11%, inmobiliario con 9% y finalmente el impuesto automotor que representa el 1%. Esta pequeña participación del impuesto automotor en la provincia de Santa Fe se debe a que en su ejecución solamente se incorpora como “Recaudación Tributaria Provincial de Patente Automotor” el 10% que le corresponde a la Provincia luego de haber efectuado la coparticipación del 90% del impuesto a los Municipios y Comunas (y con relación a los ingresos correspondientes a patentes atrasadas, el mismo se coparticipa íntegramente a los Municipios y Comunas).

Recaudación de impuestos provinciales como porcentaje del total de ingresos propios Provincia de Córdoba y Santa Fe. Año 2015



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base del Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba y de la Provincia de Santa Fe.

A continuación se realiza un análisis detallado de cada uno de los impuestos mencionados anteriormente.

II.2.1.1. Impuesto sobre los Ingresos Brutos

Tal como se expresó en el apartado anterior, el principal impuesto provincial es el impuesto sobre los ingresos brutos, el cual grava el ejercicio de la actividad económica con fines de lucro en una provincia.

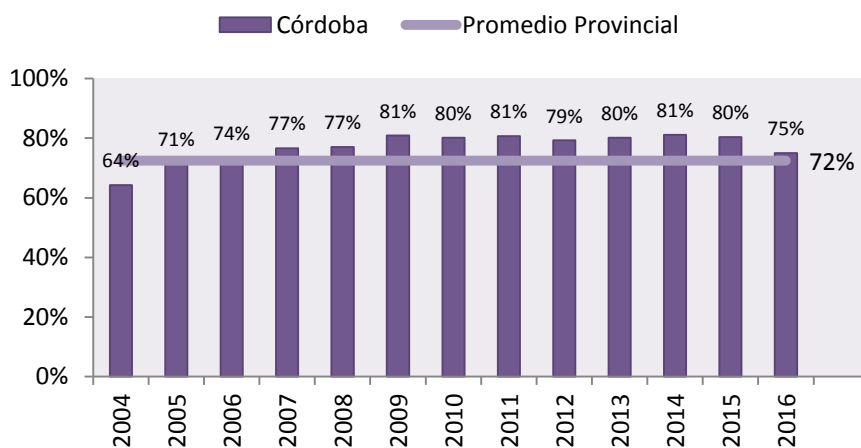
La base imponible consiste en los ingresos brutos por el ejercicio de la actividad gravada, devengados durante el período fiscal correspondiente. Cada provincia fija una alícuota general y determina montos mínimos que deben pagarse independientemente del nivel de facturación. A su vez, existen alícuotas y montos mínimos diferenciales según la actividad económica en cuestión, así como según el tipo de contribuyente.

Como fue mencionado, para la provincia de Córdoba la recaudación del impuesto a los ingresos brutos representó en torno al 75% de los ingresos tributarios propios totales en 2016 y, a su vez, la recaudación de dicho impuesto fue un 49% mayor al año 2015.⁸ En

⁸ Sin embargo, este número sobreestima la variación efectiva en la recaudación de dicho impuesto ya que al inicio del año 2016 se crearon dos fondos cuyos recursos provienen de Ingresos Brutos. Uno de ellos es el denominado Fondo para el Financiamiento del Sistema Educativo-FoFiSe, que, además de provenir de Ingresos Brutos, también contiene recursos del Impuesto Inmobiliario. El segundo es el Fondo para el Financiamiento de Obras de Infraestructura-FFOI, (reemplazó a la Tasa Vial), el cual establece una

el gráfico que se presenta a continuación se expone la evolución de la participación de ingresos brutos en la provincia de Córdoba comparado con el promedio provincial para el período estudiado. Nuestra provincia supera al promedio provincial en la mayoría de los años y finaliza el año 2016 con 3pp por encima de éste.

Evolución de la participación de ingresos brutos en los ingresos tributarios propios, período 2004-2016, promedio provincial y provincia de Córdoba



Fuente: elaboración propia en base a MECON y al Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba.

En varias provincias existen, a su vez, agentes de percepción y de retención de los ingresos brutos. Los primeros son aquellos que realizan ventas de bienes y servicios, por las cuales cobran un adicional correspondiente a una percepción de ingresos brutos, que luego transfieren al fisco en nombre del contribuyente. Los agentes de retención, por otro lado, son aquellos que realizan compras de bienes, en las que detraen del total a pagar un monto correspondiente a una retención de ingresos brutos, que luego deben transferir al fisco en nombre del contribuyente. Este sistema permite cobrar durante el ejercicio fiscal impuestos que se devengan al final del mismo, y reduce las posibilidades de evasión; sin embargo, aumenta la complejidad del sistema y constituye una carga administrativa no retribuida para los agentes de percepción y retención.

alicuota adicional sobre Ingresos Brutos dependiendo de la base imponible alcanzada en el año 2015, tal como lo muestra la siguiente tabla:

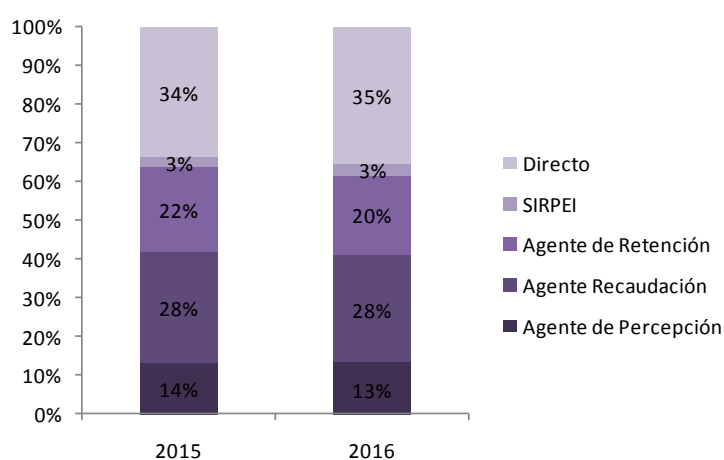
Alicuota Adicional	Rango \$
5%	más de 5 millones
12,50%	entre 14 y 100 millones
15,25%	más de 100 millones

Más adelante se realizará un análisis más detallado.

Para los contribuyentes que operan en varias provincias, existe un sistema coordinado de cobro de este impuesto, denominado “Convenio Multilateral”, mediante el cual las provincias se compensan por las ventas realizadas en una provincia pero grabadas por la jurisdicción de otra.

En función de datos suministrados por el organismo recaudador de la provincia de Córdoba, se puede descomponer la recaudación total del impuesto a los ingresos brutos como se muestra en el gráfico a continuación.

Composición de la recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos, año 2015 y 2016 para la provincia de Córdoba



Fuente: elaboración propia en base a datos suministrados por el organismo recaudador.

Para el año 2016, el 65% de la recaudación de ingresos brutos (II.BB.) proviene de Agentes, y a su vez, el 13% es de Agentes de Percepción, el 28% de Agentes Recaudación (incluye Convenio Multilateral), el 20% de Agentes de Retención y el 3% de Sistema del Régimen de Percepciones de Importaciones (SIRPREI). Además esta estructura es muy similar a la del año 2015. El 35% restante de la recaudación de este tributo proviene de II.BB. Directo.

Otra descomposición puede hacerse diferenciando el porcentaje del total recaudado que proviene de Grandes Recaudadores (incluye Grandes Contribuyentes y Agentes de retención y percepción), que para el año 2016 (igual al año 2015) en la provincia de Córdoba fue un 90%. Además, el total recaudado por este concepto en el año 2016 fue 45% mayor que en el año 2015.

Finalmente, podemos descomponer la recaudación de ingresos brutos en Convenio Multilateral y Local. En el año 2016, representan un 74% y un 26%, respectivamente.

El impuesto a los ingresos brutos es muy criticado en la literatura por sus efectos distorsivos cuando se aplica en las etapas intermedias de producción. La imposibilidad de deducir impuestos incluidos en el precio de los insumos genera un efecto en cascada (se produce una acumulación de bases imponibles, se cobran impuestos sobre impuestos y se produce el fenómeno de la piramidación) lo que incrementa la tasa impositiva efectiva que recae sobre los bienes. Esto a su vez genera una serie de inconvenientes: altera los precios relativos de los bienes y servicios finales y consecuentemente la elección de los consumidores; incentiva la integración vertical en los procesos de producción de bienes, atentando artificialmente contra la descentralización y especialización de la producción; discrimina contra los bienes de capital, en la medida que su venta esté gravada; atenta contra la competitividad al aumentar el precio de los bienes de exportación (sesgo anti-exportador y pro-importador), dado el impuesto pagado en los eslabones anteriores del proceso productivo, y penaliza relativamente a la producción nacional, en la medida que los bienes importados hayan gozado de una imposición neutral en su país de origen.

En respuesta a estos problemas, existen numerosas exenciones y reducciones de alícuotas en varias provincias, en especial para el sector agropecuario y la industria manufacturera. Las condiciones para acceder a las mismas difieren según la jurisdicción, pero habitualmente se dirigen para empresas radicadas en la provincia en cuestión, y/o aquellas que regularizada su situación fiscal con la dirección de rentas de su provincia. Este tratamiento diferencial entre provincias de distintas jurisdicciones genera una serie de inconvenientes legales y administrativos: por una parte, obliga a las empresas a registrarse en cada provincia en la que quieran operar, lo cual dificulta realizar ventas entre provincias; a su vez, existen dificultades en determinar el lugar de ejecución de una actividad, en especial en los sectores más modernos y dinámicos (en especial el caso de la venta y mantenimiento de software); finalmente, el trato diferenciado para empresas de extraña jurisdicción funciona como una suerte de aduana interna, lo cual está expresamente prohibido en la Constitución Nacional y atenta contra el desarrollo económico federal.

II.2.1.1. Presión tributaria legal y efectiva

La usual comparación de presión tributaria efectiva (PTE) entre países o provincias presenta un problema importante: dicha medición está incidida tanto por el nivel de las

tasas impositivas (y exenciones y tratamientos especiales), como por la situación de la economía y el esfuerzo del organismo recaudador.

Si lo que se pretende es evaluar la eficiencia del organismo recaudador, a la PTE se debe oponer el concepto de presión tributaria legal (PTL), es decir, la que surge de la normativa (tasas, exenciones, etc.), bajo el supuesto de inexistencia de mora y evasión. El cociente entre PTE y PTL genera una medida de la porción de la recaudación potencial (dada la normativa impositiva) que es captada por el organismo recaudador. Por ende, para evaluar eficiencia en la administración tributaria resulta clave contar con indicadores de presión legal.

La evasión llevaría a “subestimar” la carga fiscal real sobre las empresas no evasoras y “premiar” a las jurisdicciones menos eficientes en las tareas de recaudación, fiscalización y control, por cuanto serían las de menor carga fiscal observada. Por ello, en la presente sección buscamos medir la carga fiscal a partir de lo establecido en la legislación tributaria vigente en cada una de las jurisdicciones estudiadas, lo que denominaremos como “**carga legal**”. Esta se derivará de la aplicación directa de las normas legales.

Se aclara que el cálculo de la presión provincial a través del análisis del impuesto a los ingresos brutos se realizó bajo el supuesto de que todas las unidades económicas son contribuyentes locales. Esto quiere decir que cuando se analiza la presión ejercida por una determinada provincia, se está analizando únicamente la carga que dicha jurisdicción aplica sobre las empresas allí radicadas, y que no tienen transacciones con otras provincias (no participan en el Convenio Multilateral).

Es así que, en el siguiente análisis se comparan las alícuotas legales de las diferentes actividades económicas, teniendo en cuenta las 24 provincias del país y la legislación correspondiente para el año 2015. Se debe tener en cuenta que existen muchas alícuotas diferenciales en casi todas las actividades, como también montos mínimos y regímenes simplificados. En este caso se optó por trabajar con los casos generales de aplicación del tributo. El objetivo de la presente comparación, es analizar la situación de la provincia de Córdoba, en materia de alícuotas legales para el impuesto sobre los ingresos brutos en relación al resto de las provincias.

Tal como se puede apreciar a través del relevamiento realizado, existe una gran divergencia entre las alícuotas legales del impuesto sobre los ingresos brutos en la misma actividad en las diferentes provincias, como también existe una variabilidad significativa entre las alícuotas que cada provincia aplica a las diferentes actividades económicas gravadas. A modo ilustrativo y con el objetivo de facilitar la comparación, se ha trabajado por actividad, marcando en rojo las provincias que mayores alícuotas presentan para cada actividad y en amarillo la segunda alícuota más alta.

Se han tenido en cuenta para el análisis seis actividades distintas: construcción, comercio minorista, comercio mayorista, servicios empresariales y de alquiler, transporte e intermediación financiera (no se tuvo en cuenta en este primer análisis al sector agropecuario y la industria manufacturera ya que son las actividades que tienden a ser las actividades menos gravadas).

Se evidencia que efectivamente las provincias grandes son las que presentan las mayores alícuotas por actividad. Con la excepción de la provincia de Santa Fe todas las demás muestran por lo menos una la alícuota más alta en al menos una actividad (que en la tabla se consignan con una celda roja). De estas, Buenos Aires y CABA son las jurisdicciones con más actividades mayormente gravadas concentrando tres y dos respectivamente. Particularmente, la provincia de Córdoba si bien presenta sólo una actividad gravada de forma más elevada (una celda roja en intermediación financiera), presenta cuatro actividades en las que es la segunda provincia con mayor tasa impositiva (construcción, comercio mayorista y minorista, transporte y servicios empresariales).

En el sector de la construcción, Córdoba, al aplicar una alícuota del 4% constituye una de las provincias que más gravan dicha actividad (comparte ese valor Buenos Aires y Mendoza) sólo siendo superada por CABA y Entre Ríos (5% cada una). La provincia de Santa Fe es la que presenta una menor carga (3%) similar al resto de las provincias. Por otra parte, en el sector transporte si bien la provincia cordobesa no se encuentra entre las de mayores alícuotas, sí se encuentra en un nivel elevado en términos comparados al gravar dicha actividad con un 3,5%, no muy distante del 4% de CABA y Mendoza (líderes en el rubro) y bastante por encima del 1,50% de Santa Fe y Buenos Aires.

La provincia mediterránea también presenta cargas elevadas para el sector del comercio (tanto mayorista como minorista) y para los servicios empresariales, constituyendo para todos esos casos una alícuota de 4,75%. En cada una de esas actividades sólo es superada por la Provincia de Buenos Aires que tasa dichas actividades con un 5%, y es superior al 4% de Mendoza y CABA. Respecto a Santa Fe, la diferencia es sustancial para el caso del comercio donde la provincia santafesina grava dicha actividad con una tasa del 3,6%, pero es muy leve en el caso de los servicios empresariales donde su vecina del este los grava con una alícuota del 4,50%.

Finalmente, Córdoba presenta la presión más alta sobre la intermediación financiera junto con la provincia de Chaco. La alícuota para dicha actividad es del 8%, bastante lejano al 4% y 5% de Mendoza y Buenos Aires, y a una distancia intermedia del 6,5% y el 7% de Santa Fe y CABA.

Basándonos solamente en el presente indicador, si deseamos esquematizar a donde le convendría radicarse a una determinada empresa de acuerdo con el nivel impositivo aplicable, concluiríamos categóricamente que depende de la actividad que la misma realice. La provincia fueguina es la jurisdicción que menos grava el comercio al tener alícuotas levemente menor que la provincia de Río Negro que es la segunda en gravar menos dicha actividad. En cuanto al sector transporte y a los servicios empresariales y alquileres, Jujuy es quien menos carga ejerce sobre el primero y San Juan y Tierra del Fuego quienes menos lo hacen en el segundo. Finalmente sobre la intermediación financiera, la provincia fueguina es nuevamente quien menos presión impositiva asigna a dicha actividad. Por supuesto que el presente ejercicio es una mera simplificación debido a que a la hora de radicarse en una determinada provincia una empresa tiene en cuenta muchos otros factores (por enumerar algunos: otros impuestos, infraestructura, distancia a sus respectivos mercados, desarrollo social e institucional, e idiosincrasias de cada actividad). No obstante, consideramos que el mismo puede ayudar a ilustrar algunos puntos importantes en el presente análisis.

Por otro lado, resulta interesante realizar esta comparación en el tiempo para comprender la dinámica evolutiva de la presión tributaria, por lo que repetimos el ejercicio para el año 2011.

Impuesto sobre los Ingresos Brutos: alícuotas legales. Año 2015

Provincia	Construcción	Comercio Mayorista	Comercio Minorista	Transporte	Servicios empresariales y alquileres	Intermediación Financiera
CABA	5,00%	4,00%	4,00%	4,00%	4,00%	7,00%
Buenos Aires	4,00%	5,00%	5,00%	1,50%	5,00%	5,00%
Catamarca	3,00%	2,50%	3,00%	3,00%	3,00%	5,00%
Córdoba	4,00%	4,75%	4,75%	3,50%	4,75%	8,00%
Chaco	3,00%	3,00%	3,50%	3,50%	3,50%	8,00%
Corrientes	2,90%	2,90%	2,90%	2,90%	2,90%	7,00%
Chubut	3,50%	3,50%	3,50%	3,50%	3,50%	8,00%
Entre Ríos	5,00%	3,50%	5,00%	2,50%	3,50%	7,00%
Formosa	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	7,50%
Jujuy	3,00%	3,50%	3,50%	1,20%	6,00%	6,00%
La Pampa	2,50%	2,50%	2,50%	2,50%	2,50%	6,00%
La Rioja	3,50%	3,50%	3,50%	2,50%	2,50%	6,00%
Mendoza	4,00%	4,00%	3,50%	4,00%	4,00%	4,00%
Misiones	2,50%	2,50%	3,40%	2,50%	2,50%	4,50%
Neuquen	3,50%	3,50%	3,00%	3,00%	3,00%	5,50%
Río Negro	3,80%	1,80%	1,80%	3,80%	3,80%	5,00%
Salta	1,50%	3,10%	3,60%	3,60%	3,60%	6,00%
San Juan	2,00%	3,00%	3,00%	1,75%	1,50%	5,00%
San Luis	3,50%	2,00%	2,00%	1,75%	3,50%	5,50%
Santa Cruz	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	5,00%
Santa Fe	3,00%	3,60%	3,60%	1,50%	4,50%	6,50%
Sgo del Estero	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	5,00%
T. del Fuego	1,50%	1,50%	1,50%	1,50%	1,50%	1,50%
Tucumán	3,50%	3,50%	3,50%	2,50%	3,50%	6,00%

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Legislaciones Tributarias Provinciales.

Impuesto sobre los Ingresos Brutos: alícuotas legales. Año 2011.

Provincia	Construcción	Comercio Mayorista	Comercio Minorista	Transporte	Servicios empresariales y alquileres	Intermediación Financiera
CABA	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	6,00%
Buenos Aires	3,50%	4,50%	4,50%	1,50%	3,50%	6,00%
Catamarca	2,50%	2,50%	3,00%	3,00%	3,00%	5,00%
Córdoba	2,50%	4,00%	4,00%	3,50%	4,00%	5,00%
Chaco	2,50%	2,50%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%
Corrientes	2,50%	2,25%	2,50%	2,50%	2,50%	4,10%
Chubut	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%
Entre Ríos	1,60%	2,50%	3,50%	2,50%	2,50%	4,00%
Formosa	1,50%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%
Jujuy	2,50%	2,50%	2,50%	2,50%	3,00%	5,00%
La Pampa	0,00%	2,50%	2,50%	2,50%	2,50%	4,50%
La Rioja	2,50%	2,50%	2,50%	2,50%	2,50%	4,10%
Mendoza	0,00%	3,50%	3,00%	3,00%	3,00%	4,50%
Misiones	2,50%	2,50%	2,50%	2,50%	2,50%	4,50%
Neuquen	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	5,00%
Río Negro	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	4,80%
Salta	0,00%	2,50%	2,50%	3,00%	2,50%	5,00%
San Juan	2,00%	3,00%	3,00%	1,75%	3,00%	4,00%
San Luis	0,00%	2,50%	3,50%	3,50%	3,50%	4,10%
Santa Cruz	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	5,00%
Santa Fe	0,00%	2,00%	2,00%	3,50%	3,50%	4,00%
Sgo del Estero	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	1,50%
T. del Fuego	0,00%	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%	4,50%
Tucumán	2,50%	2,50%	2,50%	1,50%	2,50%	5,00%

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Legislaciones Tributarias Provinciales.

Variación Alícuotas a los Ingresos Brutos – Año 2015 vs. Año 2011. Puntos Porcentuales

Provincia	Construcción	Comercio Mayorista	Comercio Minorista	Transporte	Servicios empresariales y alquileres	Intermediación Financiera
CABA	2 pp	1 pp	1 pp	1 pp	1 pp	1 pp
Buenos Aires	0,5 pp	0,5 pp	0,5 pp	0 pp	1,5 pp	-1 pp
Catamarca	0,5 pp	0 pp	0 pp	0 pp	0 pp	0 pp
Córdoba	1,5 pp	0,75 pp	0,75 pp	0 pp	0,75 pp	3 pp
Chaco	0,5 pp	0,5 pp	0,5 pp	0,5 pp	0,5 pp	5 pp
Corrientes	0,4 pp	0,65 pp	0,4 pp	0,4 pp	0,4 pp	2,9 pp
Chubut	0,5 pp	0,5 pp	0,5 pp	0,5 pp	0,5 pp	5 pp
Entre Ríos	3,4 pp	1 pp	1,5 pp	0 pp	1 pp	3 pp
Formosa	1,5 pp	0 pp	0 pp	0 pp	0 pp	4,5 pp
Jujuy	0,5 pp	1 pp	1 pp	-1,3 pp	3 pp	1 pp
La Pampa	2,5 pp	0 pp	0 pp	0 pp	0 pp	1,5 pp
La Rioja	1 pp	1 pp	1 pp	0 pp	0 pp	1,9 pp
Mendoza	4 pp	0,5 pp	0,5 pp	1 pp	1 pp	-0,5 pp
Misiones	0 pp	0 pp	0,9 pp	0 pp	0 pp	0 pp
Neuquen	0,5 pp	0,5 pp	0 pp	0 pp	0 pp	0,5 pp
Río Negro	0,8 pp	-1,2 pp	-1,2 pp	0,8 pp	0,8 pp	0,2 pp
Salta	1,5 pp	0,6 pp	1,1 pp	0,6 pp	1,1 pp	1 pp
San Juan	0 pp	0 pp	0 pp	0 pp	-1,5 pp	1 pp
San Luis	3,5 pp	-0,5 pp	-1,5 pp	-1,75 pp	0 pp	1,4 pp
Santa Cruz	0 pp	0 pp	0 pp	0 pp	0 pp	0 pp
Santa Fe	3 pp	1,6 pp	1,6 pp	-2 pp	1 pp	2,5 pp
Sgo del Estero	0 pp	0 pp	0 pp	0 pp	0 pp	3,5 pp
T. del Fuego	1,5 pp	-1,5 pp	-1,5 pp	-1,5 pp	-1,5 pp	-3 pp
Tucumán	1 pp	1 pp	1 pp	1 pp	1 pp	1 pp

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Legislaciones Tributarias Provinciales.

Como puede apreciarse, la mayor parte de las provincias elevaron las alícuotas generales a la mayoría de las actividades económicas en los últimos años, lo que coincide con las mediciones agregadas de presión impositiva provincial ya destacadas.

II.2.1.2. Evolución del marco legal en la provincia de Córdoba

A mediados de 1993, el Gobierno Nacional y la totalidad de las Provincias firman el “Pacto Federal para el Empleo, la Producción y el Crecimiento”, cuyo propósito era producir una importante reforma tributaria, que eliminara los impuestos distorsivos en el orden provincial y nacional.⁹ Esta iniciativa se sustentaba en que, como se mencionó al inicio, el impuesto a los ingresos brutos (IIBB.) es fuertemente distorsivo para la actividad económica, por lo cual había que comenzar eximiendo del tributo a las primeras etapas económicas (primaria e industrial), donde tenía mayor repercusión su principal efecto negativo, la piramidación, la acumulación y la distorsión de precios relativos.

La vigencia del Pacto Fiscal impidió, hasta el año 2008, que las provincias extendieran la base imponible de su principal tributo (IIBB), a las actividades primarias, productivas y de construcción. No obstante, la delicada situación fiscal de la gran mayoría de las jurisdicciones sub-nacionales, provocó que las mismas se vean obligadas a infringir el Pacto. Así, las propuestas introducidas apuntaron a eliminar las exenciones vigentes, extendiendo el cobro de ingresos brutos al sector industrial y de la construcción, e incrementando las alícuotas aplicadas al sector comercial y de servicios.

En el año 2016, se realizó una reforma de la ley impositiva anual y en lo referido al impuesto a los ingresos brutos se crea un porcentaje adicional:

- del 5% destinado para el Fondo para el Financiamiento del Sistema Educativo (FOFISE), eximiendo **a quienes en el 2015 hayan tenido bases imponibles que no superen los \$ 5.000.000.**
- para aquellos cuyas bases imponibles del periodo fiscal 2015 superan los \$14.000.000, la alícuota adicional será del 12,5% y si superan los \$ 100.000.000 la misma será de 15,25%.

⁹ El cumplimiento del Pacto exigía a las provincias modificar el Impuesto a los Ingresos Brutos, disponiendo la exención de las actividades de Producción primaria, Producción de bienes (industria manufacturera), excepto los ingresos por ventas a consumidores finales que tendrán el mismo tratamiento que el sector minorista y Construcción de inmuebles, entre otras actividades.

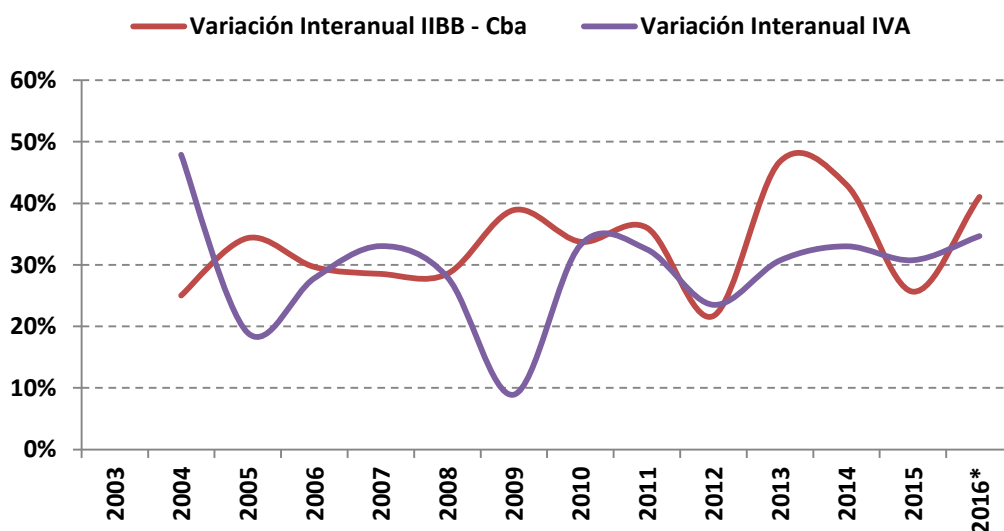
Además se estableció una alícuota reducida (en un 30%) para aquellos cuya base imponible para el año 2015 no supera los \$ 5.000.000. por el contrario, se establece una alícuota incrementadas (en un 30%) para aquellos cuya base imponible sea mayor o igual a \$ 100.000.000.

Dado que tanto el impuesto a los ingresos brutos como el impuesto al valor agregado (IVA) deberían aumentar cuando mejora la actividad económica (ya sea por aumentos en la producción o aumentos en el consumo doméstico), ha de esperarse que entre ambos tributos exista una correlación positiva. Sin embargo, años de diferencias significativas, denotan que existen otros parámetros relevantes que alteran la recaudación (por ejemplo, modificaciones en las alícuotas, cambios en el régimen de contribuyentes, entre otros).

Al analizar la evolución del IVA y del impuesto a los ingresos brutos de la provincia de Córdoba en particular, se observa una elevada correlación positiva entre ellos (coeficiente de correlación igual a 0,998).

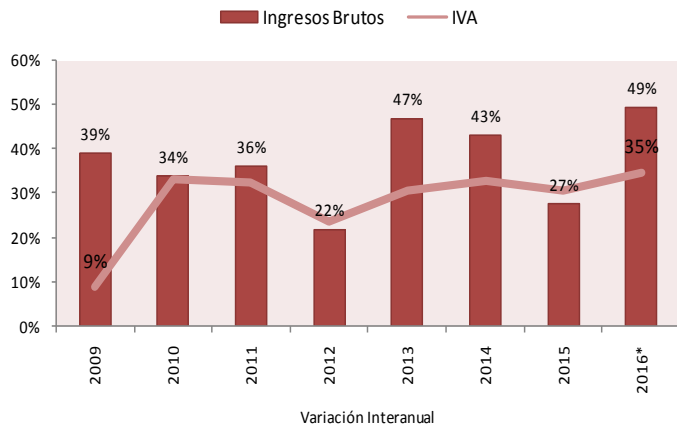
Sin embargo, de analizar la evolución en la recaudación de ambos impuestos, se observa en 2009 una divergencia en su evolución, enmarcada principalmente por los cambios en el marco legal de la provincia.

Evolución recaudación IVA vs. Ingreso Brutos. Variación Interanual

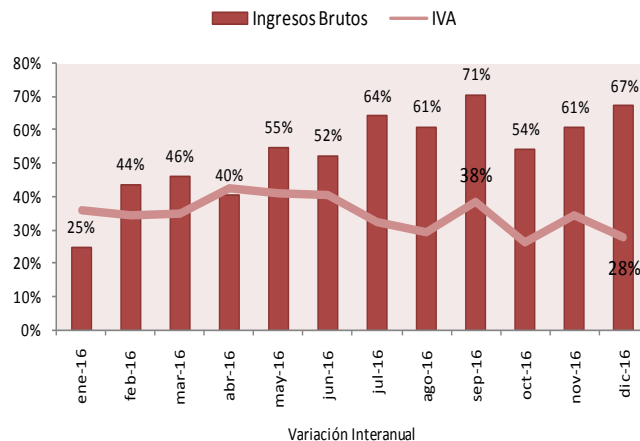


Fuente: Elaboración propia en base a MECON y al Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba

Evolución de la recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos (II.BB.) y del impuesto al valor agregado (IVA) – variación anual 2009/2016



Evolución de la recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos (II.BB.) y del impuesto al valor agregado (IVA) – variación mensual, año 2016



Fuente: Elaboración propia en base a MECON y al Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba. (*) Incluye los fondos FFOI y FoFiSe.

El año 2009 fue un año de crisis económica en Argentina, lo que explica la baja variación interanual en la recaudación del IVA respecto de los años anteriores (éste varía junto con el producto bruto interno). Sin embargo, el gran aumento en la recaudación de II.BB. que evidenció nuestra provincia en ese mismo año, (un 39% más que en el año 2008) se explica por la reforma tributaria (ampliada en el apartado anterior) que provocó un aumento de la presión fiscal.

Por otro lado, en el mes de octubre del año 2014 se modificó el régimen de pagos a cuenta del impuesto sobre los ingresos brutos, aumentando la alícuota de dichos pagos. Esto provocó un reajuste en la recaudación de ingresos brutos para fines del año 2014 y comienzos del año 2015 y a partir de allí las variaciones se normalizan en sintonía con el IVA nacional. Luego en el año 2016, la vigencia de los fondos FFOI y FoFiSe (vigentes hasta el año 2019), hace despegar nuevamente la trayectoria de Ingresos Brutos de la del IVA nacional, creciendo el primero por encima del segundo a partir de febrero 2016.

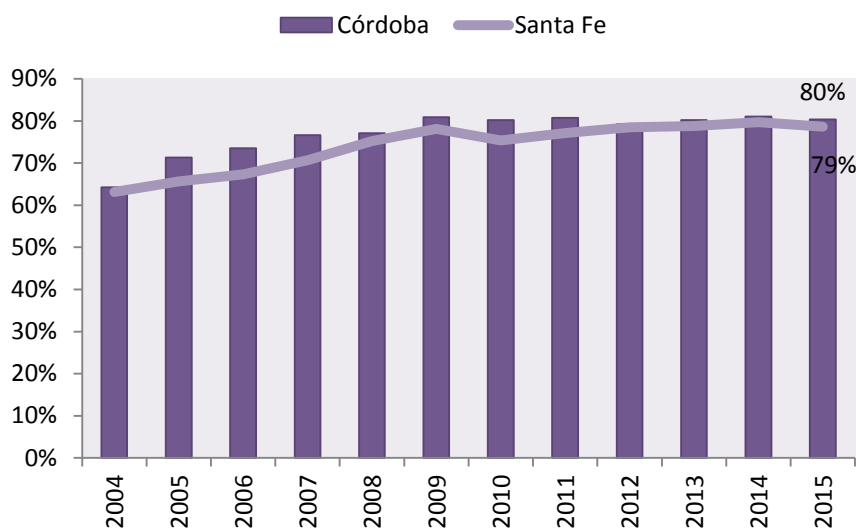
Entonces, el 49% que representó la variación interanual entre el año 2016 y 2015, se encuentra sobreestimada por la creación de los fondos mencionados anteriormente, por

lo que, neta de los fondos, la recaudación del año 2016 fue aproximadamente un 31% mayor que la del año 2015.

Se realiza a continuación una comparación entre la provincia de Córdoba y Santa Fe, a través de la evolución de tres indicadores relacionados con la recaudación de este impuesto, como porcentaje de recursos tributarios propios totales, como porcentaje del PIB provincial y per cápita respectivamente.

Como ya se había mencionado anteriormente, la importancia del impuesto a los ingresos brutos en las arcas provinciales, tanto para Córdoba como para Santa Fe, tiene una tendencia creciente en todo el período analizado con pequeñas diferencias entre ellas.

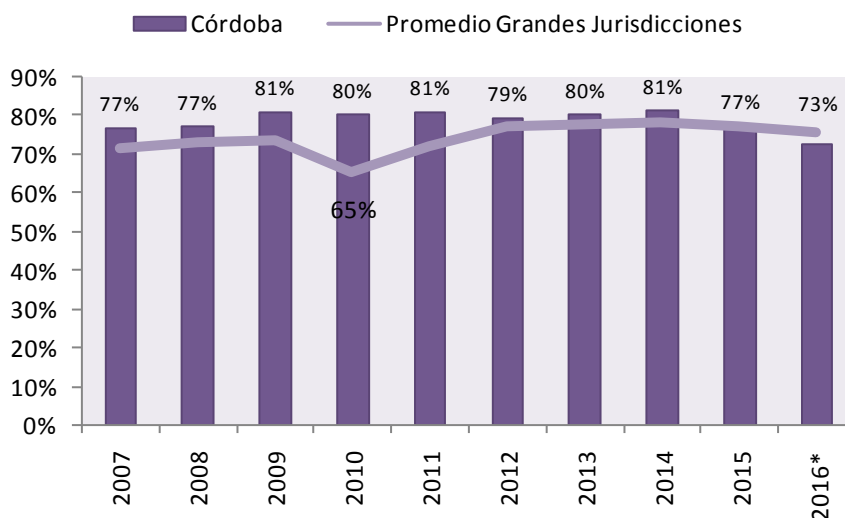
**Evolución de la recaudación de II.BB. como porcentaje de ingresos tributarios propios totales.
Años 2004-2016 – provincia de Córdoba y Santa Fe**



Fuente: IERAL sobre la base de Ministerio de Economía de la Nación.

Al comparar con el promedio de las grandes jurisdicciones no se observan grandes diferencias. Para el año 2010 Córdoba supera al promedio en 15pp (diferencia máxima en todo el período), luego las series se asemejan.

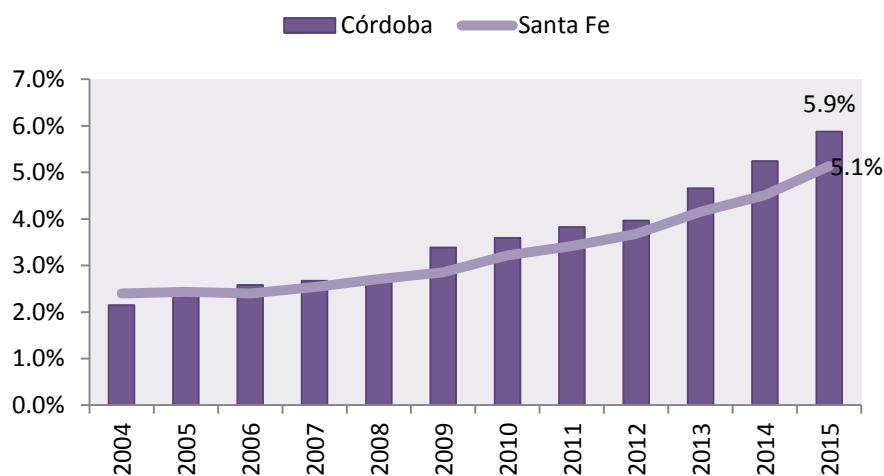
**Evolución de la recaudación de II.BB. como porcentaje de ingresos tributarios propios totales.
Años 2007-2016 – provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.**



Fuente: IERAL sobre la base de Ministerio de Economía de la Nación. (*) Acumulado a Junio 2016.

Es de especial interés evaluar la evolución de la recaudación del impuesto a los ingresos brutos como porcentaje del PBG provincial ya que es un indicador de la presión tributaria que ejerce la provincia con dicho impuesto. La tendencia es creciente en todo el período estudiado, pero Córdoba crece más rápidamente mostrando así, a partir del año 2008, una diferencia promedio de 0,6 pp con respecto a los valores alcanzados por la provincia de Santa Fe.

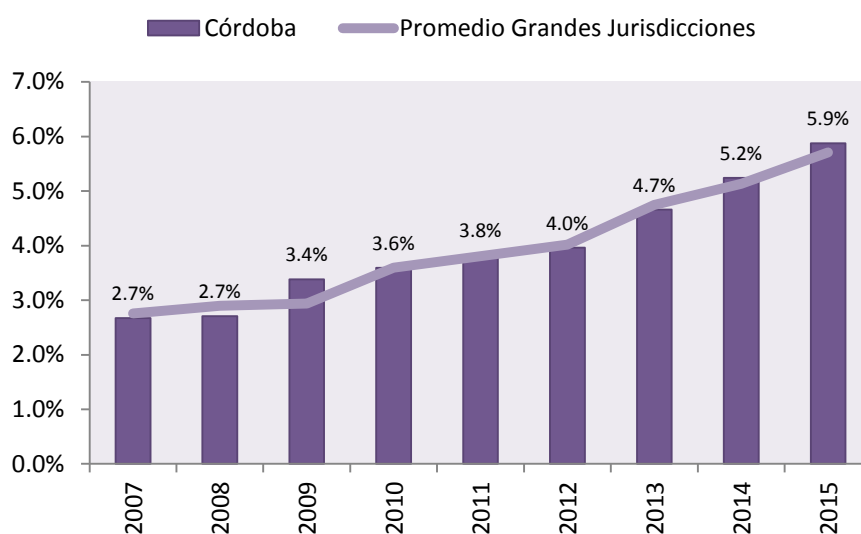
**Evolución de la recaudación de II.BB. como porcentaje del PBG provincial.
Años 2004-2015 – provincia de Córdoba y Santa Fe**



Fuente: IERAL sobre la base de Ministerio de Economía de la Nación.

En la comparación con el promedio de grandes jurisdicciones ambas series muestran un comportamiento similar.

**Evolución de la recaudación de II.BB. como porcentaje del PBG provincial.
Años 2007-2015 – provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.**

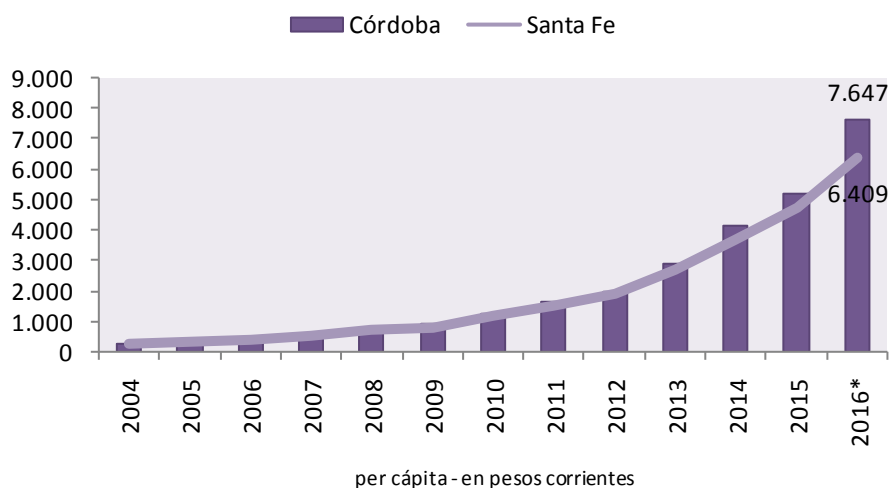


Fuente: IERAL sobre la base de Ministerio de Economía de la Nación.

Finalmente, la recaudación del impuesto a los ingresos brutos per cápita, como era de esperar, muestra una tendencia creciente en ambas provincias, con una diferencia promedio de 332 pesos por habitante a favor de la provincia de Córdoba, a partir del año 2009.

En el año 2016 se evidencia la mayor diferencia a favor de la provincia de Córdoba, 1.238 pesos por habitante más que Santa Fe y a su vez, 2.464 más que lo alcanzado en el año 2015.

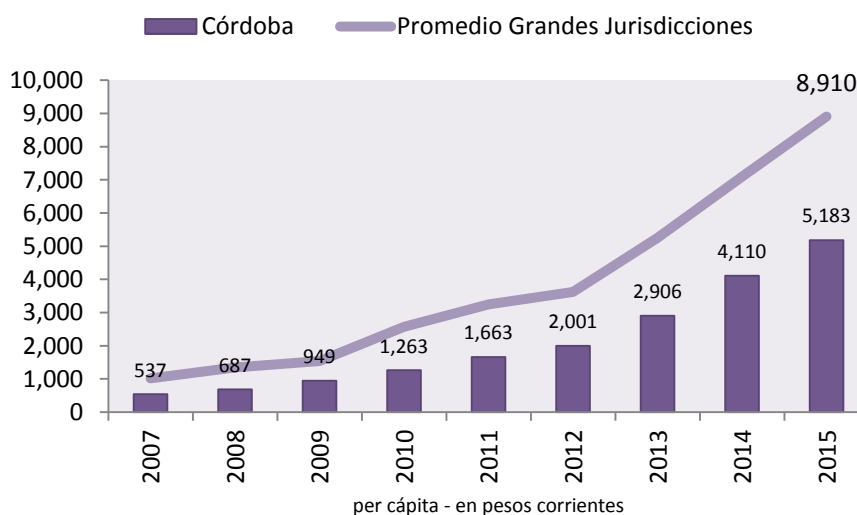
**Evolución de la recaudación de II.BB. per cápita.
Años 2004-2016 – provincia de Córdoba y Santa Fe**



Fuente: IERAL sobre la base de Ministerio de Economía de la Nación.

La provincia de Córdoba, con respecto al promedio de grandes jurisdicciones, se encuentra rezagada, es decir, estuvo por debajo del promedio en todo el período estudiado, en una cuantía de 1.780 pesos por habitante, en promedio.

**Evolución de la recaudación de II.BB. per cápita.
Años 2007-2015 – provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.**



Fuente: IERAL sobre la base de Ministerio de Economía de la Nación.

II.2.1.2. Impuesto Inmobiliario

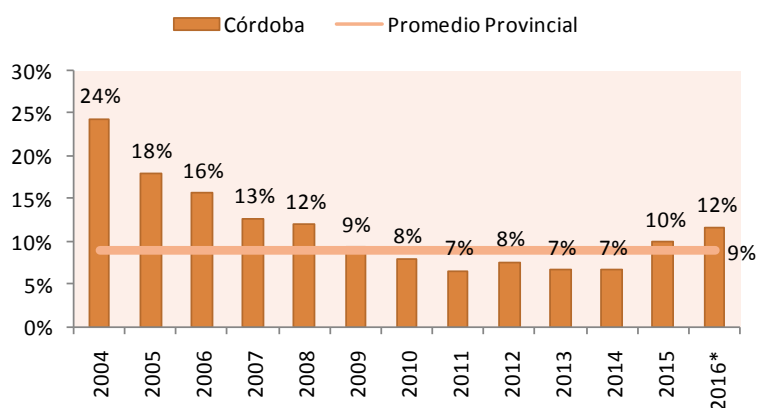
El impuesto inmobiliario, al igual que el impuesto al automotor, busca gravar las manifestaciones de riqueza, en este caso, la propiedad de un inmueble rural o urbano. Por lo general, existe un monto mínimo a cobrar anualmente por cada parcela y se establecen distintas alícuotas para inmuebles edificados, que depende del valor fiscal de la propiedad edificada así como del terreno libre de edificación. Dependiendo de la provincia, existen también recargos por terrenos baldíos o inmuebles abandonados. En la ley tarifaria de cada provincia se indica las parcelas de qué ciudades y municipios (o ejidos urbanos) serán consideradas como parcelas urbanas. No existen grandes exenciones para este impuesto, aunque dependiendo de la provincia se designa un valor fiscal mínimo debajo del cual la alícuota a abonar es cero.

Si bien el impuesto inmobiliario presenta una gran capacidad recaudatoria, presenta importantes costos administrativos para realizar su recaudación. Por un lado, debe existir una oficina de Catastro, la cual tiene un registro de todos los lotes urbanos y rurales existentes en una provincia, incluyendo un detalle de sus dimensiones y una estimación tanto del valor fiscal del lote como de las mejoras realizadas sobre el mismo. A su vez, es necesaria la existencia de un Registro de la Propiedad, análogo al Registro del Automotor, que posea un registro de quién es el propietario de cada inmueble y que

lleve adecuado registro las transferencias que se lleven a cabo. Finalmente, la Dirección Provincial de Rentas debe aplicar las alícuotas establecidas en la ley tributaria al valor fiscal establecido por la oficina de Catastro y remitirle dicha factura al propietario que figure en el Registro de la Propiedad. Si alguno de estos eslabones falla en cumplir su labor en forma eficaz, la recaudación del tributo se verá fuertemente perjudicada.

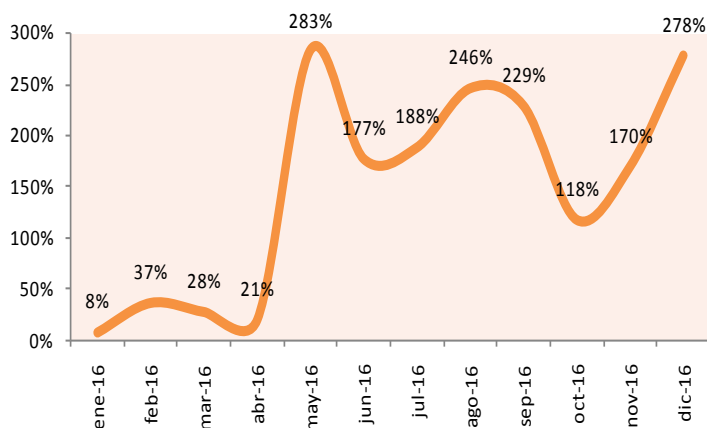
En la provincia de Córdoba, se ha evidenciado una gran caída en la importancia relativa del impuesto inmobiliario en la recaudación provincial en aproximadamente todo el período estudiado que probablemente responda a la desactualización de sus valores fiscales. En el año 2004, la recaudación de dicho impuesto representaba un 24% de los recursos tributarios propios de la provincia de Córdoba, más del doble del promedio provincial, mientras que para el año 2014 ese porcentaje disminuye a 7%, 17pp menos que al comienzo del período y 2pp menos que el promedio provincial. Sin embargo, la participación de este impuesto en las arcas provinciales comenzó a cobrar mayor importancia a partir del año 2015, representando un 10% de los ingresos tributarios propios, 3pp más que el año 2014 y 14pp menos que al comienzo del período. Además, el año 2016 supera por 2pp al año 2015 y al promedio provincial.

Evolución de la recaudación del impuesto inmobiliario como porcentaje de ingresos tributarios propios – 2004/2016, promedio provincial y provincia de Córdoba



Fuente: Elaboración propia en base al Ministerio de Economía de la Nación.

**Variación Interanual de la recaudación del Impuesto Inmobiliario.
Año 2016, provincia de Córdoba**



Fuente: Elaboración propia en base al Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba.

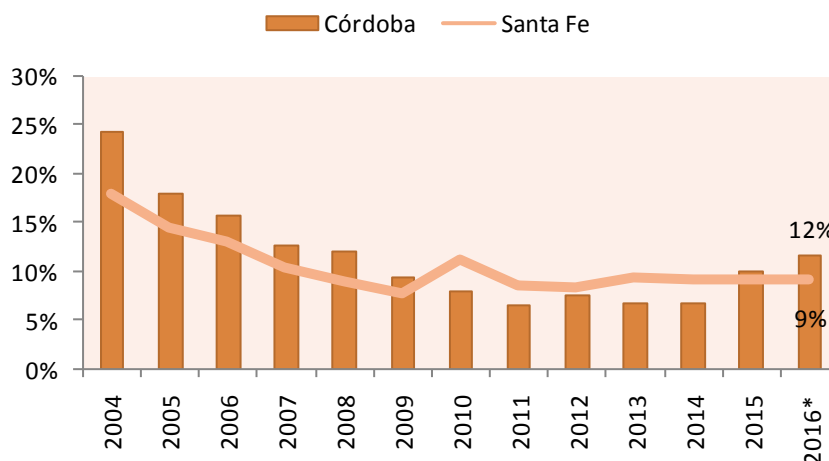
Para ver con más detalle esta recuperación de la importancia relativa del impuesto inmobiliario en la provincia de Córdoba, se presenta el gráfico con las variaciones interanuales mensuales para el año 2016. La variación interanual de la recaudación de este impuesto muestra un pico en mayo (283%), con fluctuaciones para el resto del año. La variación interanual promedio de mayo a diciembre 2016, fue del 211%. Este gran aumento está asociado fundamentalmente al plan “*Ponete al día*” que lanzó la Provincia con la finalidad de concientizar a los contribuyentes de las ventajas de regularizar su situación a los fines de acceder al beneficio de reducción de un 30% en los impuestos.

En particular, durante el período comprendido entre 2004 y 2015 ha disminuido considerablemente la recaudación del impuesto inmobiliario producto de la no actualización de los valores fiscales por parte de la oficina de Catastro, en comparación con otros cuya incidencia no es percibida de manera directa por los contribuyentes, como es el caso del impuesto sobre los ingresos brutos.

Al realizar una comparación con la provincia de Santa Fe se pueden observar algunas diferencias significativas. Comenzando con la recaudación del impuesto inmobiliario como porcentaje de ingresos tributarios propios, debemos analizar por sub-períodos. El primero, desde 2004-2009, la provincia de Córdoba supera a la provincia de Santa Fe en un promedio de 3pp. Desde el año 2010 al año 2014, la situación se revierte mostrando una diferencia promedio de 2pp a favor de la provincia de Santa Fe. Y finalmente, en el

año 2015 y 2016, la provincia de Córdoba vuelve a superar a Santa Fe por 2pp en promedio.

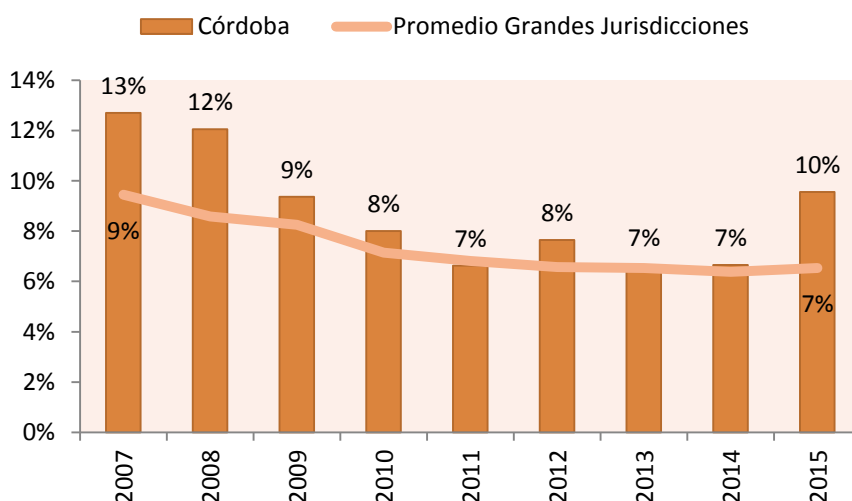
Evolución de la recaudación del impuesto inmobiliario como porcentaje de los ingresos tributarios propios. Período 2004-2016, provincia de Córdoba y Santa Fe.



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Nación. (*) 2016 completo para la Provincia de Córdoba y acumulado a Noviembre para la Provincia de Santa Fe.

La provincia de Córdoba se encuentra igual o mejor que el promedio de grandes jurisdicciones. La mayor diferencia promedio en todo el período, a favor de la Provincia, es de 2pp.

Evolución de la recaudación del impuesto inmobiliario como porcentaje de los ingresos tributarios propios. Período 2007-2015, provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.

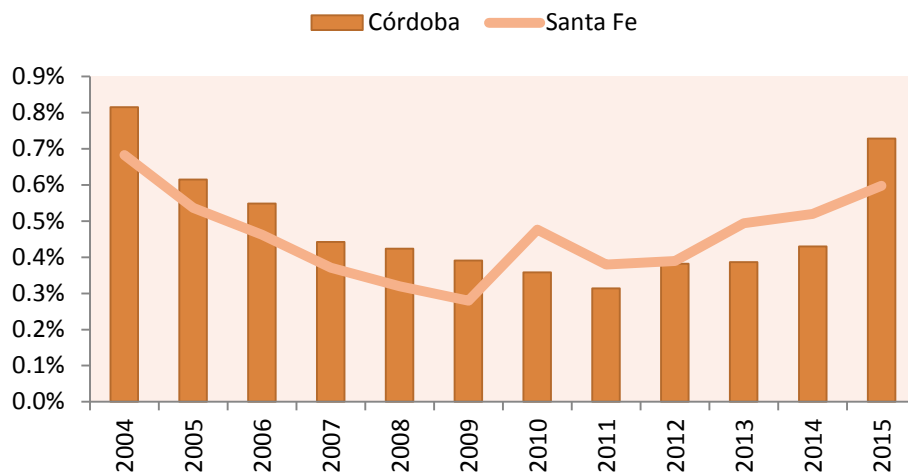


Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Nación.

Si se analiza ahora la recaudación de este impuesto como porcentaje del PBG, la presión fiscal promedio ejercida a través de este impuesto es igual para ambas provincias

(0,5%). En el período comprendido entre 2004 y 2015, ambas provincias muestran una diferencia de 0,1pp (primero a favor de la provincia de Córdoba y luego a favor de Santa Fe).

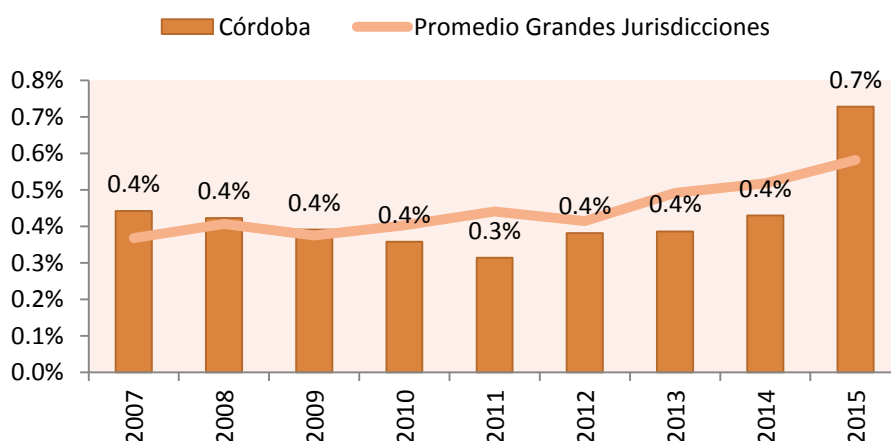
Evolución de la recaudación del impuesto inmobiliario como porcentaje del PBG provincial. Período 2004-2015, provincia de Córdoba y Santa Fe.



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Nación.

En la comparación con el promedio de grandes jurisdicciones, las series muestran una tendencia similar, con mayores diferencias para los últimos dos años analizados, la cual representa un 0,2pp en promedio.

Evolución de la recaudación del impuesto inmobiliario como porcentaje del PBG provincial. Período 2007-2015, provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.

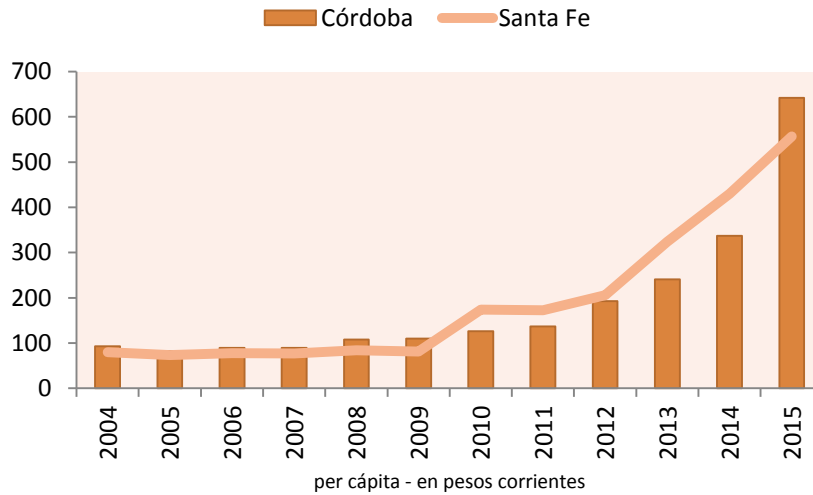


Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Nación.

En cuanto a la recaudación per cápita se observa el mismo comportamiento que los indicadores anteriores. Hasta el año 2009, la provincia de Córdoba tiene una diferencia

promedio de 16 pesos por habitante a su favor, y a partir de allí, hasta el año 2015, la provincia de Santa Fe la supera con una diferencia positiva de 67 pesos por persona.

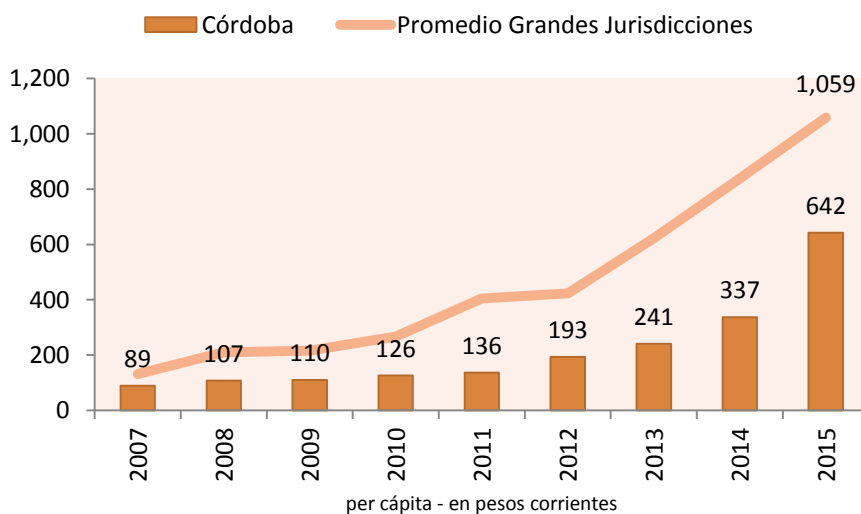
**Evolución de la recaudación del impuesto inmobiliario per cápita.
Período 2004-2015, provincia de Córdoba y Santa Fe.**



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Nación.

Finalmente, comparando la Provincia con el promedio de grandes jurisdicciones, ésta se encuentra rezagada en todo el período estudiado. La diferencia promedio es de 228 pesos por habitante.

**Evolución de la recaudación del impuesto inmobiliario per cápita.
Período 2007-2015, provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.**



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Nación.

II.2.1.3. Impuesto Automotor

El impuesto automotor grava la tenencia o propiedad de un vehículo automotor por parte de un individuo radicado en la provincia en cuestión. Este tributo recae sobre una manifestación particular de la riqueza (al igual que el impuesto inmobiliario) a fines de gravar a quienes tengan mayor capacidad de pago (si bien la propiedad de un automóvil es un indicador débil de la riqueza individual), y a quienes se beneficien de los servicios viales prestados por las provincias y los municipios.

Cada provincia publica una escala con los montos a pagar del impuestos dependiendo del tipo de vehículo (cobrando más a los autos más caros y de mayor dimensión) y de su antigüedad (los más nuevos tributan un monto mayor). Esta escala puede ser detallada o bien genérica, especificando cuánto debe pagarse de acuerdo al peso del vehículo, su cantidad de ruedas, y una serie de especificaciones técnicas. No existen grandes exenciones de este impuesto; por lo general se exime de su pago a diplomáticos, turistas, discapacitados y, en algunas provincias, a quienes utilicen los automotores como bien de uso en la producción rural.

El cobro de este impuesto precisa de la participación de un Registro del Automotor, que detalle el modelo y la antigüedad de los vehículos en posesión de cada contribuyente radicado en la provincia, y que realice un seguimiento de las transferencias que ocurrieren.

II.2.3.1. Presión tributaria legal

De manera similar al impuesto Inmobiliario, la justificación de este impuesto deviene tanto del lado de la capacidad de pago como del beneficio. Respecto a la primera se señala que debe existir una relación entre la riqueza de un individuo y su capacidad de tributación. Sin embargo, se sostiene que la relación entre riqueza y propiedad automotor es sólo parcial. Respecto al principio del beneficio, el argumento se basa en que el impuesto corresponde al pago por los servicios viales (calles, rutas, etc.) ofrecidos por el gobierno.

El hecho imponible del impuesto automotor es la propiedad o tenencia de vehículos automotores radicados en cada una de las jurisdicciones. En la determinación de la base imponible en la mayor parte de las provincias consideradas se relacionan factores como

el valor, modelo, peso, origen y otros, los cuales sirven asimismo de referencia para la fijación de escalas y el otorgamiento de exenciones.

Impuesto Automotor – Potestad tributaria –

Provincias	Potestad del impuesto automotor
BS.AS.	Provincial
CABA	Provincial
Catamarca	Provincial
Chaco	Provincial
Chubut	Municipal
Córdoba	Provincial - Municipal
Corrientes	Municipal
Entre Ríos	Provincial
Formosa	Municipal
Jujuy	Municipal
La Pampa	Provincial
La Rioja	Provincial
Mendoza	Provincial
Misiones	Provincial
Neuquén	Municipal
Río Negro	Provincial
Salta	Municipal
San Juan	Provincial
San Luis	Provincial
Santa Cruz	Municipal
Santa Fe	Provincial
Sgo. Del Estero	Provincial
Tierra del Fuego	Provincial
Tucumán	Provincial

Fuente: IERAL sobre la base de Legislación tributaria provincial.

En algunas jurisdicciones, la potestad de este impuesto recae solo en el nivel provincial, en otras, el ente responsable de recaudar este impuesto es el gobierno municipal. En el caso de la provincia de Córdoba, hay una doble potestad tributaria, a nivel provincial y a nivel municipal. Esta doble imposición, eleva la presión tributaria en esta provincia, aunque vale aclarar que a nivel provincial rige un descuento del 30% sobre el monto a pagar, siempre que el contribuyente haya mantenido buena conducta tributaria el año anterior.

A continuación se realiza un análisis de las principales características y alícuotas de este impuesto en las 24 provincias. Vale aclarar que si la potestad tributaria es municipal, se analizará la presión que ejerce el municipio capital de provincia. Por último se realiza una comparación entre las 24 provincias del monto a pagar por este impuesto teniendo en cuenta algunos modelos específicos de automóviles, camiones, y utilitarios.

Para poder realizar una comparación de la presión impositiva en este impuesto, se realiza un análisis teniendo en cuenta cuatro tipos de vehículos específicos:

- Auto tres puertas Clío autentique base
- Utilitario Kangoo Confort 1.5
- Camioneta Toyota Hilux 2.5 4x4
- Camión Mercedes Benz Actros cabina simple

Es importante notar que algunas provincias, cobran una alícuota sobre la valuación fiscal, y otras cobran un monto fijo, teniendo en cuenta algunos parámetros como el valor, modelo, peso, origen y otros.

Impuesto Automotor. Alícuotas legales año 2015

Provincia-Modelo de Auto	Auto	Utilitario	Camioneta	Camión
CABA	3,20%	3,20%	4,00%	5,00%
Buenos Aires	4,66%	5,51%	1,50%	1,50%
Catamarca	2,00%	2,00%	2,00%	1,50%
Córdoba**	3,00%	3,00%	3,00%	2,57%
Chaco*	Montos fijos	Montos fijos	Montos fijos	Montos fijos
Corrientes*	2,50%	2,50%	2,00%	2,00%
Chubut*	2,50%	1,80%	2,50%	2,50%
Entre Ríos	2,30%	2,30%	2,00%	2,00%
Formosa*	2,00%	2,00%	2,00%	2,00%
Jujuy *	1,00%	1,00%	1,00%	1,00%
La Pampa	2,70%	2,90%	3,00%	1,25%
La Rioja	2,50%	1,50%	1,50%	1,50%
Mendoza	3,00%	3,00%	3,00%	3,00%
Misiones	2,00%	2,00%	0,80%	0,80%
Neuquen*	2,50%	2,50%	2,50%	2,00%
Río Negro	3,50%	3,50%	3,50%	3,50%
Salta *	Montos fijos	Montos fijos	Montos fijos	Montos fijos
San Juan	2,75%	2,75%	2,75%	1,10%
San Luis	2,50%	2,50%	3,00%	1,25%
Santa Cruz *	2,00%	2,00%	1,00%	0,50%
Santa Fe	2,30%	2,30%	2,00%	1,50%
Sgo del Estero	1,00%	1,00%	1,00%	1,00%
T. del Fuego *	2,00%	1,60%	1,60%	1,60%
Tucumán	2,00%	2,00%	2,00%	1,50%

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de legislación tributaria provincial.

**el impuesto automotor se cobra a nivel municipal; ** el impuesto se cobra tanto a nivel provincial como municipal.*

Teniendo en cuenta las valuaciones que cada una de las provincias utiliza para determinar el monto a pagar por este concepto, se obtuvieron los siguientes resultados:

Impuesto Automotor: Monto a pagar año 2015

Provincia-Modelo de Auto	Auto	Utilitario	Camioneta	Camión
CABA	3.007	3.782	9.804	70.794
Buenos Aires	4.321	6.336	4.965	22.065
Catamarca	2.200	3.010	6.620	22.065
Córdoba**	3.300	4.515	9.930	37.805
Chaco*	1.863	1.959	1.959	391
Corrientes*	2.750	3.763	6.620	29.420
Chubut*	2.750	2.709	8.275	36.775
Entre Ríos	2.277	3.731	7.740	28.890
Formosa*	2.704	4.170	8.646	30.265
Jujuy *	1.100	1.505	3.310	14.710
La Pampa	2.484	4.263	10.470	16.363
La Rioja	2.704	3.128	6.485	22.699
Mendoza	3.300	4.515	9.930	44.130
Misiones	2.704	4.170	3.458	12.106
Neuquen*	2.750	3.763	8.275	29.420
Río Negro	3.850	5.268	11.585	51.485
Salta *	3.896	4.800	4.800	4.800
San Juan	3.025	4.139	9.103	16.181
San Luis	2.750	3.763	9.930	18.388
Santa Cruz *	2.200	3.010	3.310	7.355
Santa Fe	2.530	3.462	6.620	22.065
Sgo del Estero	1.352	2.085	4.323	15.133
T. del Fuego *	2.200	2.408	5.296	23.536
Tucumán	2.200	3.010	6.620	22.065

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a la legislación tributaria provincial.

**El impuesto automotor se cobra a nivel municipal; ** el impuesto se cobra tanto a nivel provincial como municipal.*

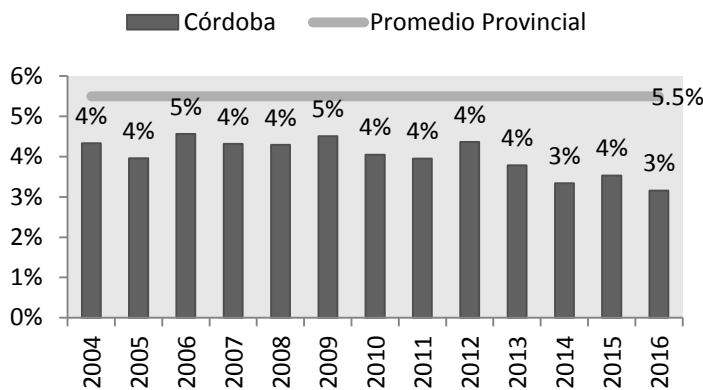
Se destaca la fuerte disparidad en los impuestos estimados para cada jurisdicción, incluyendo diferencias sustanciales entre provincias relativamente similares (incluso próximas entre sí), lo que implica la posibilidad de fuertes distorsiones e inequidades vinculadas a este tipo de tributación.

II.2.3.2. Análisis impuesto automotor en la provincia de Córdoba

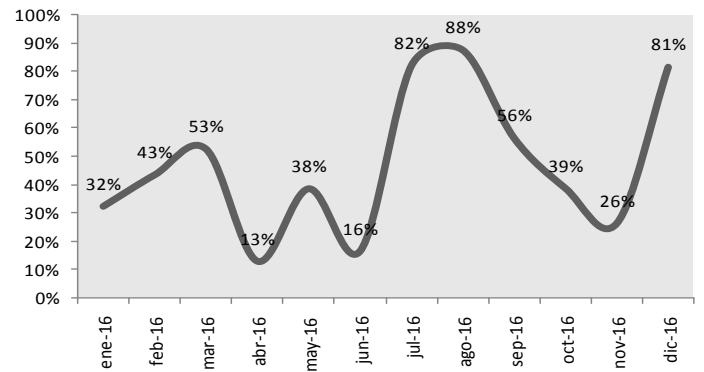
Al ver la evolución de la participación de la recaudación de este impuesto en las arcas de la provincia de Córdoba, la misma se mantiene estable en los 13 años estudiados en un promedio de 4%, 1,5pp inferior al promedio provincial. En el año 2016 se evidencia una pequeña caída con respecto al año 2015 (1pp menos) alejándose aún más del promedio provincial (2,5pp menos). Sin embargo, las variaciones interanuales mensuales para el año 2016 fueron todas positivas en un promedio de 47%, siendo éstas

más marcadas en los meses 7, 8 y 12 del año 2016, en un promedio de 84% más que lo recaudado en el año 2015.

Evolución de la recaudación del impuesto automotor como porcentaje de ingresos tributarios propios – 2004/2016, promedio provincial y provincia de Córdoba



Variación Interanual de la recaudación del impuesto automotor Año 2016, provincia de Córdoba

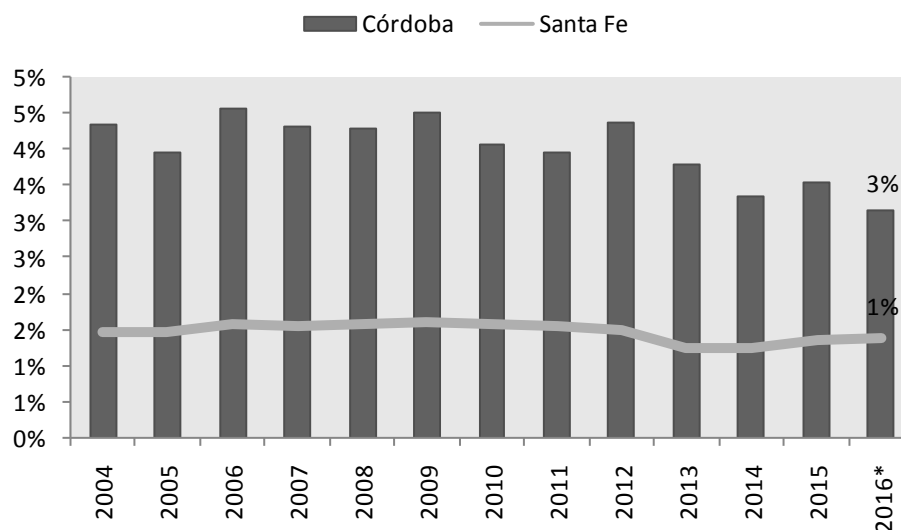


Fuente: Elaboración propia en base al Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba.

Haciendo el análisis comparado, como se hizo con los demás impuestos provinciales, hay que aclarar que la provincia de Santa Fe sólo se queda con el 10% de la recaudación total de este tributo, y el 90% restante le pertenece a los municipios y comunas. Sin embargo, para hacer el análisis se tuvo en cuenta el 100% de la recaudación.

A pesar de haber tenido en cuenta el total de la recaudación del Impuesto Automotor, Santa Fe se encuentra por debajo de la provincia de Córdoba con una participación promedio de 1% de este tributo en el total de ingresos tributarios propios.

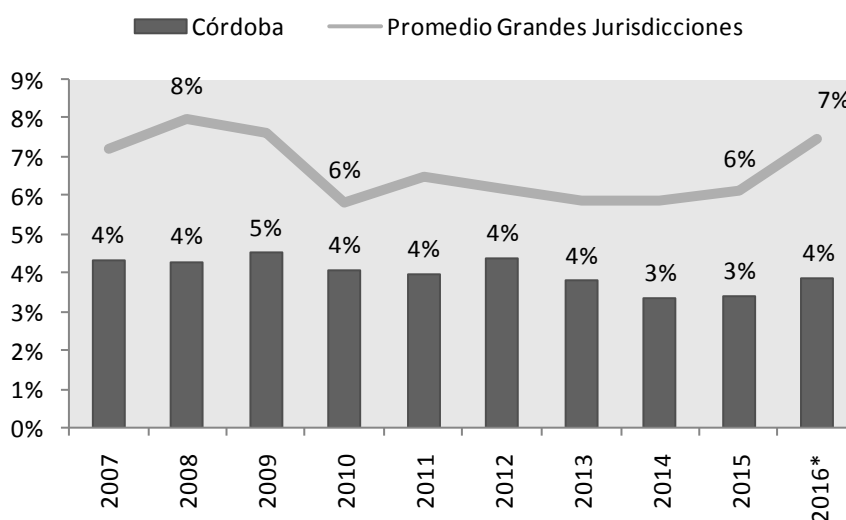
Evolución de la recaudación del impuesto automotor como porcentaje de los ingresos tributarios propios. Período 2004-2016, provincia de Córdoba y Santa Fe.



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Nación. (*) 2016 completo para la Provincia de Córdoba y acumulado a Noviembre para la Provincia de Santa Fe.

Sin embargo, en la comparación con el promedio de las grandes jurisdicciones, la provincia de Córdoba se encuentra rezagada en todo el período estudiado con una diferencia promedio de 3pp.

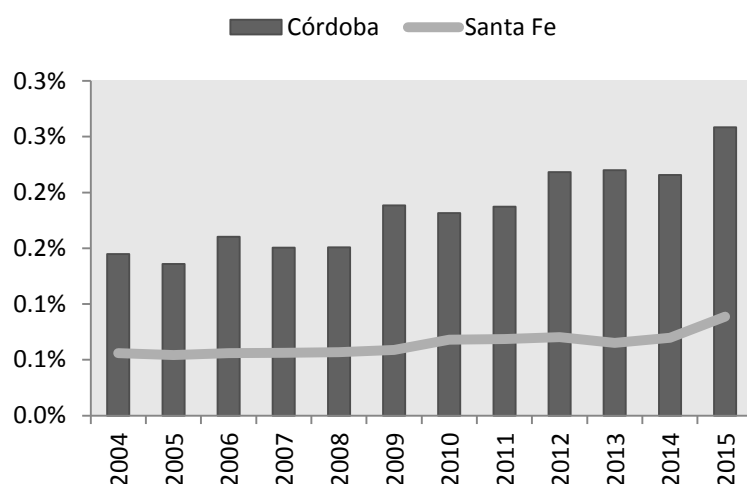
Evolución de la recaudación del impuesto automotor como porcentaje de los ingresos tributarios propios. Período 2007-2016, provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Nación. (*) Acumulado a junio 2016.

Al ver la evolución de la recaudación de este impuesto como porcentaje del PBG provincial se observa el mismo comportamiento. Córdoba supera a Santa Fe en un promedio de 0,1pp en los trece años estudiados. En el año 2016 se evidencia la mayor diferencia a favor de la provincia de Córdoba, algo más de 0,2pp superior a Santa Fe y 0,07pp más que el año 2015. A pesar de ello, como se concluyó arriba, la participación de este impuesto en las arcas de la provincia de Córdoba disminuyó en el año 2016 con respecto al 2015.

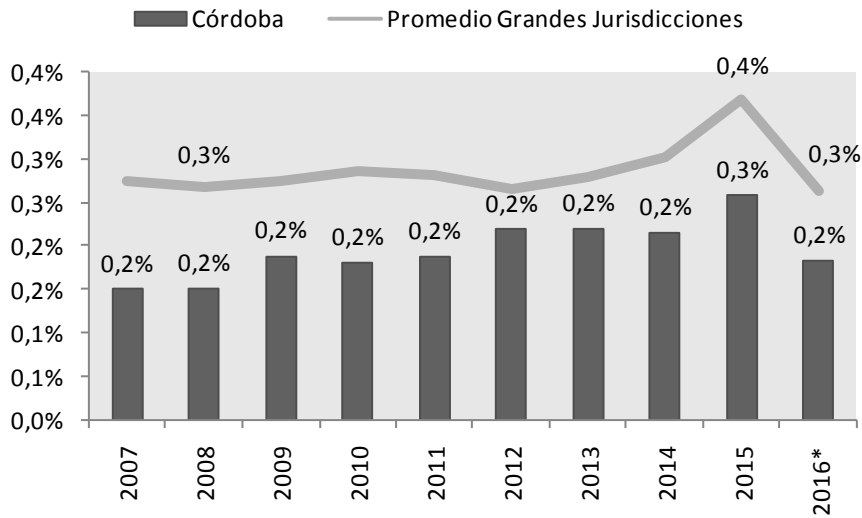
Evolución de la recaudación del impuesto automotor como porcentaje del PBG provincial. Período 2004-2015, provincia de Córdoba y Santa Fe.



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Nación.

Nuevamente, la Provincia se encuentra por debajo del promedio de las grandes jurisdicciones en todo el período estudiado, en un promedio de 0,1pp.

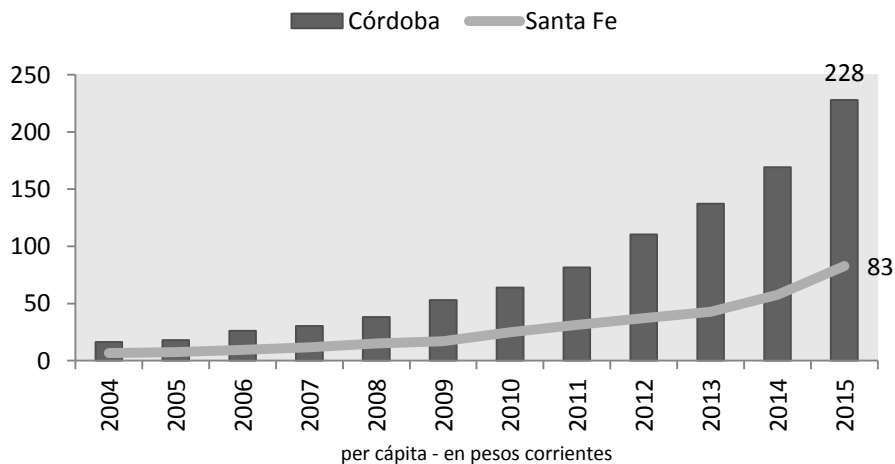
Evolución de la recaudación del impuesto automotor como porcentaje del PBG provincial. Período 2007-2016, provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Nación.
 (*)Acumulado a junio 2016 y PBG provincial estimado.

Finalmente, la evolución de la recaudación del impuesto automotor per cápita muestra el mismo comportamiento que los indicadores anteriores. Córdoba supera a Santa Fe en todo el período analizado en un promedio de 65 pesos por habitante. Las mayores diferencias a favor de nuestra provincia se evidencian a partir del año 2014, representando en promedio, 160 pesos por habitante más que lo alcanzado por Santa Fe.

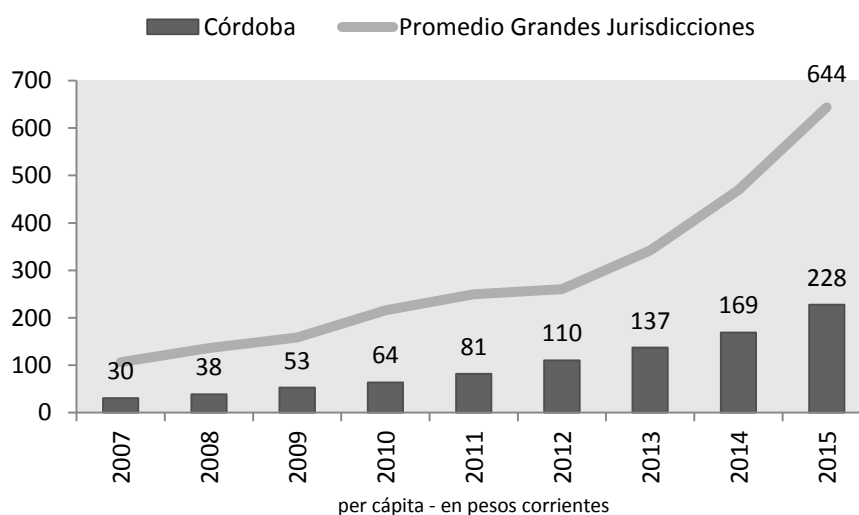
Evolución de la recaudación del impuesto automotor per cápita. Período 2004-2015, provincia de Córdoba y Santa Fe.



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Nación

Con respecto al promedio de las grandes jurisdicciones, la provincia de Córdoba está por debajo en los últimos 10 años, en un promedio de 195 pesos por habitante.

**Evolución de la recaudación del impuesto automotor per cápita.
Período 2007-2015, provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.**



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Nación.

II.2.1.4. Impuesto de Sellos

El impuesto de sellos grava los contratos, actos y operaciones que realicen individuos y entidades, ya sea a través de una alícuota sobre el valor del contrato en cuestión, o a través de una suma fija. Cada provincia establece una serie de alícuotas, montos mínimos y sumas fijas para diversos contratos, ya sean de empleo, de locación, de transferencia de inmuebles o vehículos, etc. Existen numerosas exenciones para este impuesto que difieren de provincia en provincia, ya sea para sectores en particular, para algunas actividades bancarias (depósitos en caja de ahorro, operaciones de plazo fijo), para algunos contribuyentes (cooperativas) o para operaciones económicas específicas (como inversiones para expandir la capacidad productiva). Este impuesto es de fácil recaudación, en términos comparativos con los otros impuestos, ya que es necesario su pago para realizar contratos de manera legal, y tiene un costo de recaudación muy bajo.

Dicho tributo comparte gran parte de los problemas mencionados para el caso de ingresos brutos. Este impuesto desincentiva las exportaciones, al no identificarse exactamente los impuestos pagados en operaciones anteriores a la venta al exterior;

conduce a localizaciones artificiales, en especial cuando en la actividad existen montos importantes establecidos en contratos sujetos al impuesto y, lo que es más importante, suele gravar directamente las decisiones de inversión, lo cual atenta contra el crecimiento económico. Es un impuesto no neutral, dada la cantidad de exenciones y la alta posibilidad de elusión y evasión que presenta, y no respeta el principio de capacidad contributiva, al ser imprecisa la relación entre el tributo y la capacidad individual de pago. En reiterados Pactos Fiscales se ha propuesto su eliminación, y diversos países del mundo ya lo han reducido o eliminado.

II.2.4.1. Presión tributaria legal

Además de la extensa cantidad de operaciones y actos gravados por el impuesto, la falta de información pública acerca de la participación de cada uno de estos en el monto total recaudado en concepto del impuesto a los sellos, hace prácticamente imposible estimar una presión efectiva ponderada del impuesto.

De todas maneras, es posible lograr cierta aproximación a fin de hacer comparable la presión ejercida por el Impuesto a los Sellos entre las provincias. Para ello, se dispuso reunir a los actos y operaciones gravados por el tributo en grupos relacionados a una misma actividad o instrumento, quedando conformada la siguiente clasificación:

- Actos y contratos sobre inmuebles;
- Operaciones de crédito y financieras;
- Operaciones de seguros;
- Privatizaciones y concesiones;
- Contratos de suministro;
- Operaciones relacionadas con bienes;
- Actos y contratos relacionados con la propiedad de las empresas;
- Actos y contratos no enumerados expresamente.

Dentro de cada uno de estos grupos, existen infinidad de actos e instrumentos, que difieren a su vez entre las distintas jurisdicciones. En el siguiente cuadro se encuentran detallados los más representativos, con sus alícuotas correspondientes, para el año 2015.

A partir del análisis de las alícuotas pueden extraerse las siguientes conclusiones generales:

- Considerando el promedio para todas las provincias, las operaciones que sufren una mayor presión por el Impuesto a los Sellos son las relacionadas con *Actos y Contratos sobre los Inmuebles*. Hay que tener en cuenta que **todas** las jurisdicciones gravan al menos a alguna operación de este tipo.

Por su parte, las privatizaciones-concesiones y las de contratos de suministro constituyen las operaciones con menor carga promedio en concepto del Impuesto a los Sellos.

Impuesto a los Sellos: Alícuotas Legales por Operación. Año 2015 (parte 1)

Provincias - Conceptos	1- Actos y Contratos sobre Inmuebles			
	Boletos de compraventa	Derechos reales	Dominio (general)	Locación y sublocación de inm, cesiones o transf.
CABA	3.6%	3.6%	3.6%	0.5%
Buenos Aires	1.2%	1.8%	3.6%	1.2%
Catamarca	1.8%	1-2%	1.8%	1.0%
Córdoba	1.2%	1.5%	1.5%	1.0%
Chaco				
Corrientes	2.5%	2.5%	2.5%	2.5%
Chubut				
Entre Ríos	1.0%	0.4%	3.0%	1.0%
Formosa	2.0%			2.0%
Jujuy	2.0%	1.2%	10.0%	2.0%
La Pampa	1.0%	1.0%	3.0%	1.0%
La Rioja	1.8%	0.2%		1.8%
Mendoza	2.5%		4.0%	
Misiones	3.5%	3.5%	3.5%	3.5%
Neuquen	1.4%			1.4%
Río Negro			1.5%	
Salta	1.2%	2.5%	2.5%	1.2%
San Juan	30 UT			0.5%
San Luis	1.2%	1.2%	1.2%	1.2%
Santa Cruz	1.0%			1.0%
Santa Fe	0.5%			
Sgo del Estero	1.0%	1.0%	1.0%	1.0%
T. del Fuego				
Tucumán		2.0%	2.0%	0.5%

Nota: casilleros en blanco significa que no figuran expresamente en la legislación ni como gravados ni como exentos.

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Legislaciones Tributarias Provinciales

Impuesto a los Sellos: Alícuotas Legales por Operación. Año 2015 (parte 2)

Provincias - Conceptos	2- Operaciones de Crédito y Monetarias							3- Operaciones de Seguros (Ramos elementales)	4- Privatizaciones-Concesiones	5- Contratos de suministro de energía eléctrica
	Letras de cambio	Órdenes de pago o pagarés	Tarjetas de crédito (resúmenes o liquid.)	Adelantos en cta. cte. y descubiertos	Operaciones monetarias	Obligaciones (no comercial)	Garantías, fianzas y avales (no comercial)			
CABA					1.2%					
Buenos Aires	1.2%	1.2%	1.2%		1.2%	1.2%	1.2%	1.2%	1.8%	1.2%
Catamarca	5.0%	5.0%			1.5%	1.0%	6.0%	2.0%		
Córdoba	1.2%	1.0%	1.2%	1.2%	1.2%	1.2%	1.2%	1.0%	1.8%	0.0%
Chaco		0.2%		5.0%		1.0%		1.5%	1.5%	1.0%
Corrientes					3.0%			1.5%		
Chubut										
Entre Ríos		0.1%	0.2%	0.6%		1.0%				1.0%
Formosa	1.0%	1.0%	3.0%	4.0%	1.0%			5.0%		
Jujuy							0.2%	0.5%		
La Pampa	0.2%	0.2%	0.2%	0.2%		1.0%	0.4%	0.2%	1.0%	
La Rioja	0.2%	0.2%	0.2%	0.1%		0.2%	0.2%	0.2%		
Mendoza										
Misiones	3.0%	3.0%	3.0%	3.0%	3.0%			1.5%		
Neuquen		1.4%				1.4%	1.4%	1.4%	1.4%	1.4%
Río Negro	1.2%	1.0%	3.0%	3.0%	1.0%				1.0%	
Salta	1.2%	1.2%		0.7%	0,1 UT		1.2%	1.2%		
San Juan			0.5%	0.3%			0.5%	1.5%	1.5%	0.5%
San Luis	1.2%	1.2%		0.0%	0.0%	1.2%	1.2%	0.6%		
Santa Cruz	1.0%	1.0%			1.0%		1.0%			
Santa Fe	1.4%	1.4%		3.0%		2.0%	1.4%	1.7%	1.8%	
Sgo del Estero	1.0%	1.0%		1.0%	1.0%	1.0%	1.0%	1.0%		
T. del Fuego			0.6%							
Tucumán			1.0%	1.0%	0.2%		1.0%	2.0%		

Nota: casilleros en blanco significa que no figuran expresamente en la legislación ni como gravados ni como exentos.

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Legislaciones Tributarias Provinciales.

Presión promedio del impuesto a los sellos sobre actividades generales Año 2015 Año 2012



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Legislaciones Tributarias Provinciales.

Esta distribución de la carga ha variado estos últimos años, evidenciándose un aumento en las alícuotas legales de este impuesto (en línea con los demás impuestos

provinciales) y una reasignación de la presión tributaria entre actividades. Comparando con el indicador de las alícuotas legales promedio sobre las actividades generales para el año 2012, observamos principalmente una mayor presión sobre las privatizaciones y concesiones, y una reducción sobre las operaciones de crédito y monetarias. Se evidencia, además, que a lo largo del período los actos sobre inmuebles y los contratos de suministros se mantienen como las actividades más y menos gravadas respectivamente.

Ahora focalizaremos el análisis en la provincia de Córdoba y en particular en los sucesivos incrementos que se manifestaron en el impuesto bajo estudio. Si nos centramos en 2015 observamos que la provincia de Córdoba grava más a las privatizaciones y concesiones, y menos a las operaciones de seguros lo que es algo diferente a como se grava en promedio a nivel nacional.

Impuesto a los Sellos: Alícuotas Legales para la Provincia de Córdoba. Años 2007-2011-2015

OPERACIONES	Córdoba		
	2007	2011	2015
OPERACIONES			
1- Actos y Contratos sobre Inmuebles	0,2%	1,0%	1,5%
Boletos de compraventa	0,6%	1,0%	1,2%
Derechos reales	0,2%	1,5%	1,5%
Dominio (general)	0,2%	1,0%	1,5%
Permutas	0,4%	1,0%	1,0%
Locación y sublocación de inm, cesiones o transf.			
2- Operaciones de Crédito y Monetarias	0,6%	1,0%	1,2%
Letras de cambio	0,6%	1,0%	1,2%
Órdenes de pago o pagarés	0,6%	1,0%	1,0%
Tarjetas de crédito (resúmenes o liquid.)	0,6%	1,0%	1,2%
Planes de ahorro y círculos cerrados	0,6%	1,0%	1,2%
Adelantos en cta. cte. y descubiertos	0,6%	1,0%	1,2%
Operaciones monetarias	0,2%	1,0%	1,2%
Contratos de mutuo	0,6%	1,0%	1,2%
Deudas	0,6%	1,0%	1,2%
Obligaciones	0,6%	1,0%	1,2%
Garantías, fianzas y avales			
3- Operaciones de Seguros	1,0%	1,0%	1,0%
Ramos elementales	0,1%	0,1%	0,0%
Endosos	0,1%	0,1%	0,1%
Informes de siniestros	0,6%	1,0%	1,2%
4- Privatizaciones- Concesiones	1,8%	1,8%	1,8%
5- Contratos de suministro	Exenta	1,0%	
6- Operaciones relacionadas con bienes (mercaderías, cereales)	0,6%	1,0%	1,2%
Compraventa de mercaderías y bs. muebles en gral.	Exenta	0,05%	0,06%
Cpra.-vta. de cereales, oleag., etc (con registr.)	Exenta	0,10%	0,12%
Cpra.-vta. de cereales, oleag., etc (sin registr.)	0,6%	1,0%	1,2%
7- Actos y contratos relacionados con la propiedad de empresas	1,4%	1,5%	1,5%
Venta o transmisión de establec. comerc. o industr.	0,6%	1,0%	1,2%
Cesión de derechos y acciones	0,6%	1,0%	1,2%
Disolución y liquidación de sociedades	Exenta		
Actos y Contratos no enumerados expresamente	0,6%	1,0%	1,2%

Fuente: Legislaciones Tributarias - Provincia de Córdoba.

En estos últimos 8 años, se han experimentado subas en las alícuotas de todas las actividades salvo en las operaciones de seguros y en las privatizaciones y concesiones. El mayor incremento se ha dado en los actos y contratos sobre inmuebles cuya alícuota general ha evidenciado una suba de 1,3pp. Mientras que las operaciones de crédito y

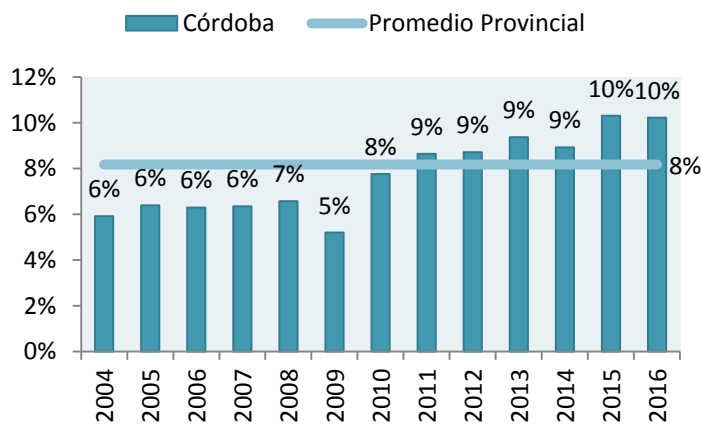
monetarias, las operaciones con bienes y los actos y contratos no enumerados expresamente han incrementado su tasa impositiva en 0,6pp. Finalmente los actos y contratos relacionados con la propiedad de empresas se han mantenido relativamente constantes concentrando una suba menor de 0,1pp en su alícuota en el período 2007-2011.

Resulta claro que el grueso de los incrementos en el impuesto a los sellos se ha producido en el período 2007-2011, mientras que en el período 2011-2015 dichos aumentos han sido notablemente menores. La marcada suba en el primer período se estableció en el año 2010, a través de la ley 9704. Este, para entonces, nuevo esquema impositivo en materia general planteaba un aumento de 6 por mil a 10 por mil de la alícuota sobre la mayoría de los actos, contratos y operaciones de naturaleza comercial y financiera.

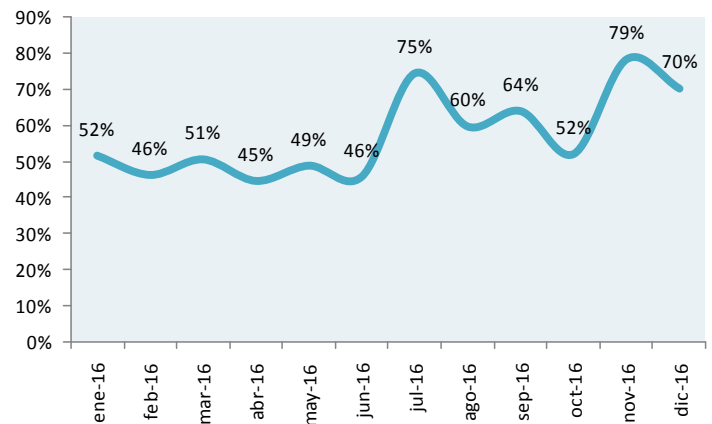
II.2.4.2. Análisis del impuesto de sellos en la provincia de Córdoba

En el caso de la provincia de Córdoba, el impuesto a los sellos ha cobrado mayor importancia a partir del año 2010 en el que mostró una participación del 8% de los ingresos tributarios propios, alcanzando al promedio provincial y 3pp más que el año 2009. En los últimos siete años del período estudiado, la participación promedio del impuesto a los sellos en el total de ingresos tributarios propios fue del 9%, 1pp superior al promedio provincial. Luego, al ver las variaciones interanuales mensuales de la recaudación de este impuesto para el año 2016, todas ellas fueron positivas con picos en los meses 7, 11 y 12. En promedio, la recaudación del Impuesto a los Sellos fue un 57% superior a la del año 2015.

Evolución de la recaudación del impuesto a los sellos como porcentaje de ingresos tributarios propios – 2004/2016, promedio provincial y provincia de Córdoba



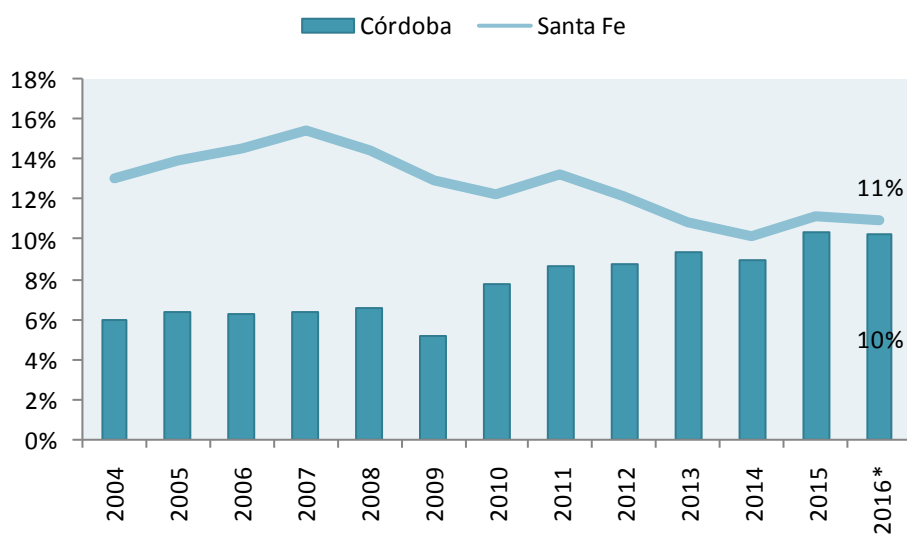
Variación Interanual de la recaudación del impuesto a los sellos Año 2016, provincia de Córdoba



Fuente: Elaboración propia en base al Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba.

Al comparar la provincia de Córdoba con la provincia de Santa Fe, evidenciamos algunas diferencias. En el indicador de participación de dicho impuesto en las arcas provinciales, se observa que la provincia de Santa Fe se encuentra por encima de nuestra provincia en todo el período estudiado. Las mayores diferencias se encuentran en los primeros nueve años del período, con una diferencia promedio de 7pp porcentuales a favor de la provincia vecina, pero al finalizar el período ambas provincias se asemejan y la diferencia promedio desciende a 1pp. En otras palabras, la recaudación del impuesto a los sellos tiene mayor importancia en las arcas provinciales de Santa Fe, sin embargo, en la provincia de Córdoba este tributo adquirió una importancia creciente en los últimos años estudiados finalizando el año 2016 con una participación del 10% de los ingresos tributarios totales, apenas inferior a la alcanzada en el año 2015.

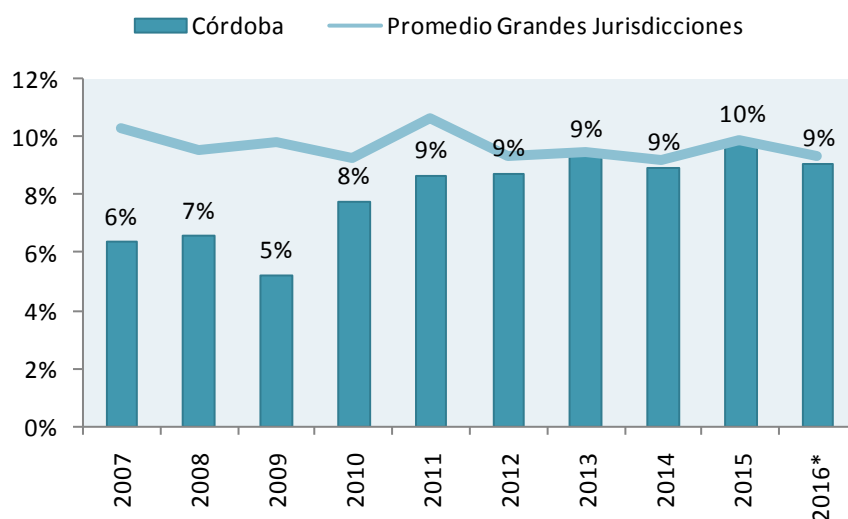
Evolución de la recaudación del impuesto a los sellos como porcentaje de los ingresos tributarios propios. Período 2004-2016, provincia de Córdoba y Santa Fe.



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Nación. () 2016 completo para la Provincia de Córdoba y acumulado a Noviembre para la Provincia de Santa Fe.*

En la comparación con el promedio de grandes jurisdicciones las conclusiones son similares. En los promedio años del período analizado, Córdoba se encuentra por debajo en un promedio de 3pp, pero luego, a partir del año 2013 lo alcanza.

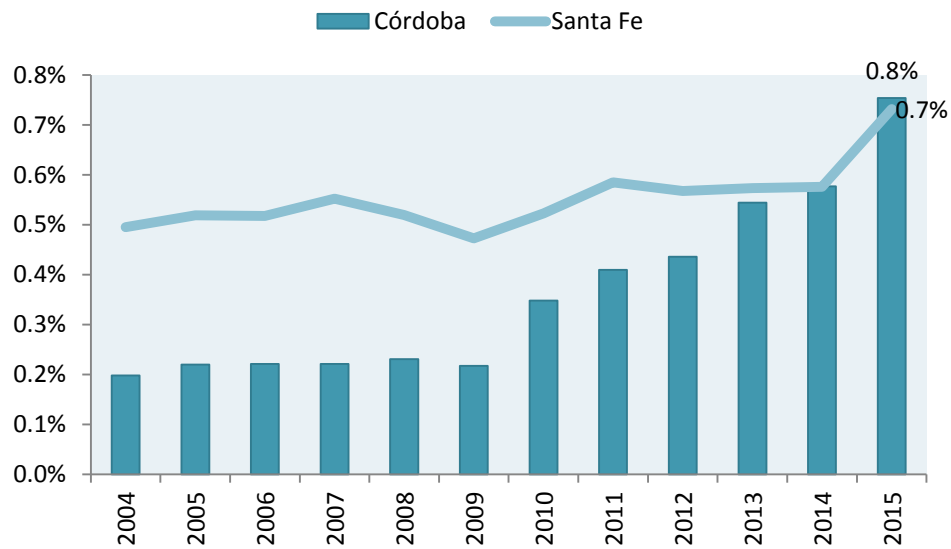
Evolución de la recaudación del impuesto a los sellos como porcentaje de los ingresos tributarios propios. Período 2007-2016, provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Nación. () Acumulado a junio 2016.*

Al comparar ahora el indicador de la presión fiscal en ambas provincias, la provincia de Santa Fe se encuentra por encima de la provincia de Córdoba hasta el año 2013 en un promedio de 0,3pp.

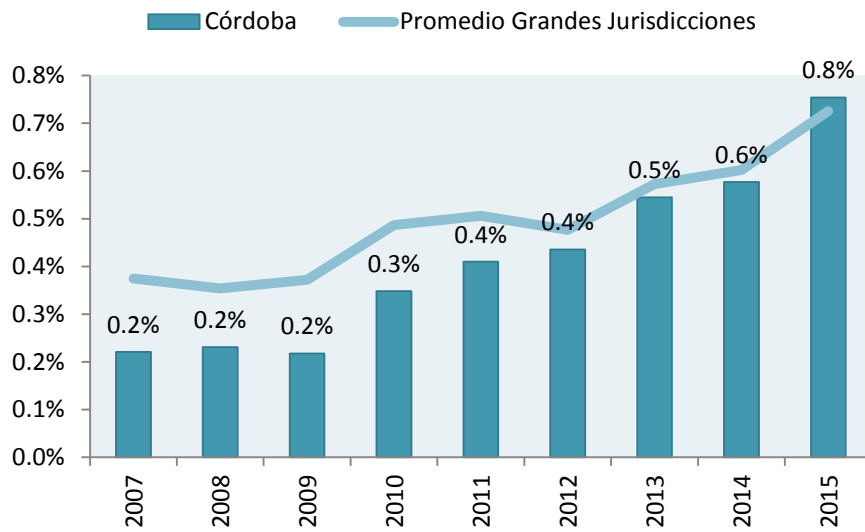
Evolución de la recaudación del impuesto a los sellos como porcentaje del PBG provincial. Período 2004-2016, provincia de Córdoba y Santa Fe.



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Nación.

Este indicador tiene un comportamiento semejante al que muestra el promedio de las grandes jurisdicciones en los últimos diez años. En el año 2015 Córdoba supera al promedio en 0,1pp.

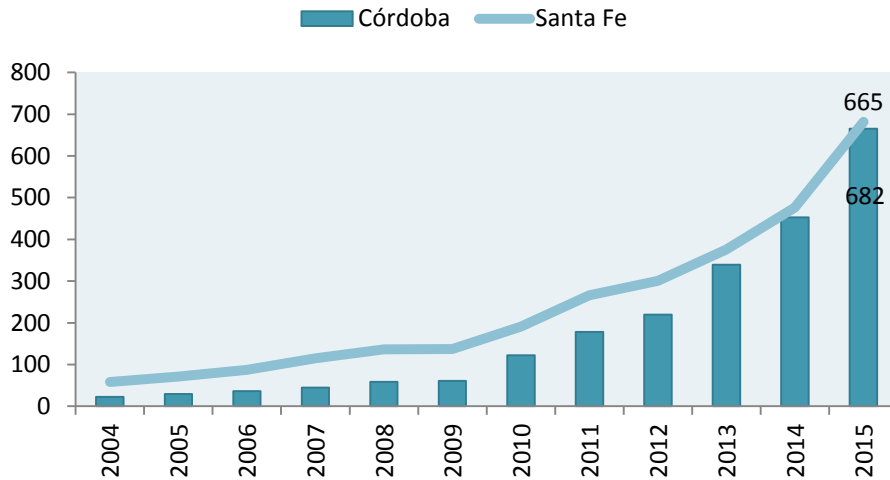
Evolución de la recaudación del impuesto a los sellos como porcentaje del PBG provincial. Período 2007-2015, provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Nación.

En cuanto a la recaudación del impuesto a los sellos per cápita, Santa Fe se encuentra por encima de Córdoba en todo el período estudiado.

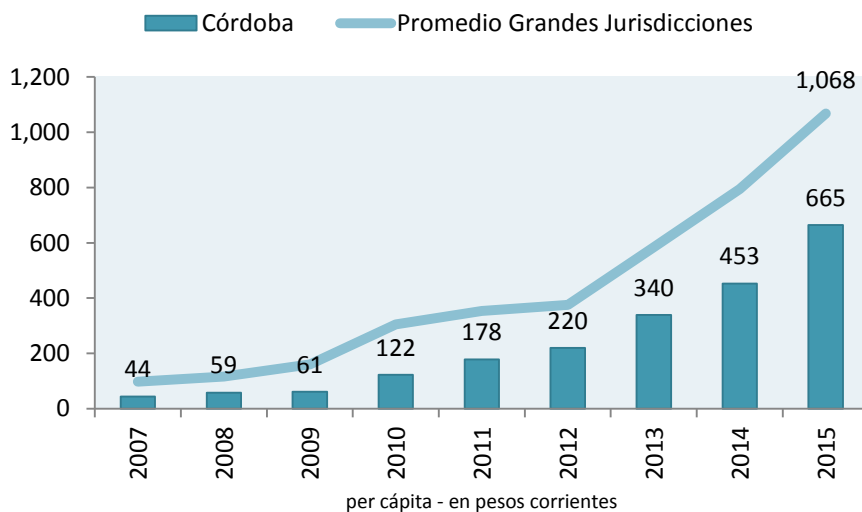
Evolución de la recaudación del impuesto a los Sellos per cápita. Período 2004-2015, provincia de Córdoba y Santa Fe.



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Nación.

Finalmente, Córdoba se encuentra por debajo del promedio de las grandes jurisdicciones en un promedio de 195 pesos por habitante.

**Evolución de la recaudación del impuesto a los Sellos per cápita.
Período 2007-2015, provincia de Córdoba y promedio grandes jurisdicciones.**



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Ministerio de Hacienda y Finanzas de la Nación.

II.2.1.5. Recursos y fondos no tributarios

Otra fuente de ingresos relevante para el análisis son los recursos no tributarios, cuya incidencia en las finanzas provinciales es representativa. Los recursos no tributarios se componen tanto en lo que respecta a tasas retributivas de servicios, donde incidía especialmente la Tasa Vial Provincial, vigente hasta fines de 2015, como en los correspondientes a fondos específicos provinciales vinculados al sector agropecuario.

Tal es así que al cierre de 2015, las tasas rurales que crecieron a una tasa del 22,9% interanual, dentro de la cual se destacó el Fondo de Consorcios Canaleros, con una suba del 31,6%, en contraposición al Fondo Rural para Infraestructura y Gasoductos (+18%).

Evolución de Recursos No Tributarios

Millones de \$

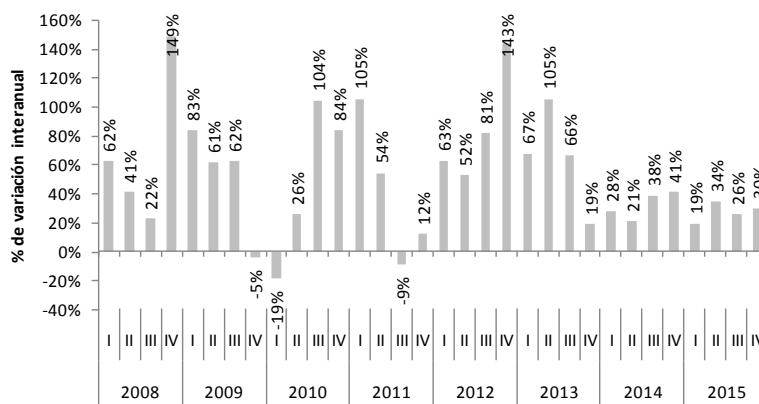
	2014	2015	%	Var.	% Ing. No Tributarios
Tasa Vial	693	977	40,9%		27,2%
Total Tasa Rurales	1.118	1.375	22,9%		38,3%
Mantenimiento de la Red Firme Natural	333	436	31,0%		12,2%
Consorcios Canaleros	32	42	31,6%		1,2%
Rural Para Infraestructura Y Gasoductos	643	758	18,0%		21,1%
Infraestructura Para Municipios Y Comunas	111	138	24,6%		3,8%
Otros Recursos no Tributarios	1.113	1.237	11,2%		34,5%
Total Recursos No Tributarios	2.924	3.590	22,8%		100,0%

Fuente: IERAL en base al Ministerio Finanzas de la Provincia de Córdoba

El último trimestre del año 2015 (último período anual completo) muestra un crecimiento superior al registrado en el trimestre anterior y al del primer trimestre, pero inferior al evidenciado en el segundo trimestre. Se observa una marcada desaceleración, luego de incrementos nominales importantes a finales de 2012 (creación de la tasa vial) y principios de 2013 (creación del fondo rural para infraestructura para municipios y comunas). No obstante debe soslayarse la marcada volatilidad que muestran las variaciones interanuales en esta variable en particular.

Evolución de Recursos No Tributarios Var. i.a. (%)

Variación Interanual



Fuente: IERAL en base al Ministerio Finanzas de la Provincia de Córdoba

II.2.5.1. Fondos no tributarios de la provincia de Córdoba

Los ingresos no tributarios percibidos por la provincia de Córdoba se dividen en dos categorías, las Tasas Retributivas de Servicios (TRS), las que representan alrededor del 10% del total de ingresos no tributarios en 2016 y entre las cuales se destacan, por su participación en el total recaudado de TRS, la Policía de la provincia de Córdoba (25%), Registro General de la provincia de Córdoba, (16%) y la Tasa Vial (9,5%, vigente hasta el año 2015).

La segunda categoría son los Fondos No Tributarios (FNT), los cuales representan, aproximadamente, un 90% del total de los recursos no tributarios de la provincia para el año 2016. El siguiente cuadro expone la composición de los FNT.

Fondos no tributarios de la Provincia de Córdoba

99 - Fondos No Tributarios

- 01- Fondos Caducos De Quiebras - Ley Nº 9268 Art 6
 - 02- Fondo Mantenimiento de la Red Firme Natural
 - 03- Fondo Recursos Para Ablación E Implantes - Ley Nº 9146 Art 1
 - 06- Fondo de Consorcios Canaleros
 - 07 - Fondo Compensador Del Transporte Ley 9832
 - 08 - Fondo Infraestructura Para Municipios y Comunas
 - 09- Fondo Para el Financiamiento de Obras De Infraestructura
 - 11- Convenios Del Ministerio De Salud Con Organismos Varios
 - 15- Recursos Ley Organica Del Tribunal De Cuentas. - Ley Nº 7630 Art 21,22
 - 17- Fondo Para La Prevención Y Lucha Contra El Fuego - Ley Nº 9147 Art 17
 - 19- Fondo Rural Para Infraestructura Y Gasoductos
 - 21- Recursos Por Utilización De Aguas, Canon De Riego Y Otras -Ley Nº 8548
 - 23- Fondo Para La Asistencia E Inclusión Social - Ley 9505 Art 15
 - 24- Fondo Para La Prevención De La Violencia Familiar - Ley 9505 Art 23
 - 26- Defensa Del Consumidor
 - 30- Multas En Materia Laboral - Secretaria De Trabajo - Ley Nº 8015 Art 5
 - 31- Multas De Transito - Ley Nº 8560 Art 7,8 - Ley Nº 8169
 - 33- Otras Multas Nc
 - 37- Fondo Ley 9870 Art. 109
 - 98- Devoluc.Ejerc.Anteriores, Ingresos Eventuales Y Varios
 - 99- Otros Fondos No Tributarios Nc
-

Fuente: Ministerio de Finanzas de la provincia de Córdoba

En el presente trabajo sólo se hará referencia a los Fondos Agropecuarios debido a que se encuentran entre los primeros lugares de participación relativa en el total recaudado de los Fondos No Tributarios. A saber, el Fondo Mantenimiento de la Red Firme Natural (8%), Fondo de Consorcios Canaleros (3%), Fondo Infraestructura Para Municipios y Comunas (3%) y el Fondo Rural Para Infraestructura y Gasoductos (12%).

No obstante, aunque no sea un fondo agropecuario, hay que destacar al **Fondo Para el Financiamiento de Obras De Infraestructura**, vigente desde enero del corriente año hasta el año 2019, ya que ocupa el primer puesto con 33% de participación en el total recaudado de los Fondos no Tributarios. El objetivo del nuevo fondo es contribuir al financiamiento de trabajos públicos, a la adquisición de bienes de capital destinados a la ejecución de obras de infraestructura necesarias para el desarrollo de actividades

económicas en la Provincia, de obras hídricas, de desagües y/o sistematización de cuencas, de obras cloacales, de protección ambiental, de prevención y mitigación de las consecuencias del cambio climático, de obras viales, de urbanización, comunicación, energía y conectividad y otras de similares características, conforme lo establezca la ley de presupuesto.

Cabe aclarar que algunos de los fondos agropecuarios mencionados han reemplazado fondos anteriores. Por ejemplo, el **Fondo de Desarrollo Agropecuario (FDA)**, cuyo objetivo era financiar obras de infraestructura para el sector agropecuario, fue reemplazado en el año 2012 por el actual Fondo Rural Para Infraestructura y Gasoductos. En el año 2010, se creó el Fondo Mantenimiento de la Red Firme Natural el cual incluyó la **tasa vial** y el “viejo” **Fondo de Infraestructura Vial**. Por último, el **Fondo Agropecuario**, cuyo objetivo era atender obras públicas y políticas activas para el sector (vigente desde el 2008 hasta el año 2011), fue reemplazado por el actual Fondo de Consorcios Canaleros. A continuación se hará un breve desarrollo de cada uno de los fondos agropecuarios vigentes en el año 2016.

Fondo de Consorcios Canaleros

Este fondo fue creado en el año 2010, sirviendo de reemplazo al Fondo Agropecuario, tal como se mencionó precedentemente. El principal objeto de su creación es el financiamiento de obras en cursos de agua y sistematización de suelos.

Es tarea de los consorcios canaleros realizar obras y trabajos de construcción, conservación, mejoramiento, mantenimiento, rehabilitación y limpieza de canales de las redes principal y secundaria de desagües o drenajes de cuencas rurales o urbanas. Deberán contar con el asesoramiento permanente de un profesional ingeniero civil y/o hidráulico debidamente matriculado, el que revestirá el carácter de representante técnico. La competencia territorial de estos consorcios se circunscribirá a las áreas asociadas a cuencas hidrográficas, cursos de aguas, lagunas, zonas de derrames, embalses u otros accidentes naturales y/o ambientes geomorfológicos que conformen una zona hídrico-ambiental homogénea.

Se establece que los consorcios deberán presentar hasta el 31 de agosto de cada año el programa anual de obras a realizar. Para proceder a la ejecución de las obras autorizadas, el Ministerio podrá asignar un adelanto de hasta el 30% del monto total de la obra, y entregará el saldo, previa aprobación del acta de recepción parcial de la misma.

Composición

- Las cuotas normales o extraordinarias que realicen los consorcistas y adherentes que fijen las asambleas;
- El producido de toda obra o trabajo que realice en su calidad de consorcio canalero;
- Los subsidios, legados y donaciones en efectivo, equipos y materiales que reciba de personas físicas o instituciones públicas o privadas;
- Los fondos que le asignen los municipios, usuarios o beneficiarios del ámbito de competencia territorial del consorcio;
- Los fondos que le asigne el gobierno nacional para el cumplimiento específico de los fines de los consorcios y los que presupuestariamente a nivel provincial le asigne el Ministerio de Obras y Servicios Públicos o el organismo que en el futuro lo sustituyere, en cumplimiento de lo dispuesto por la Ley N° 5589 -Código de Aguas para la Provincia de Córdoba-, en procura de fomentar el funcionamiento y crecimiento de obras de riego, de desagüe o saneamientos rurales o urbanos;
- Los recursos extraordinarios que dentro de medios lícitos y sin desvirtuar los fines del consorcio, arbitre la Comisión Directiva a efectos de allegar fondos o capitalizar la entidad.
- El porcentaje del Impuesto Inmobiliario que el Poder Ejecutivo Provincial establezca sobre la liquidación del referido gravamen.

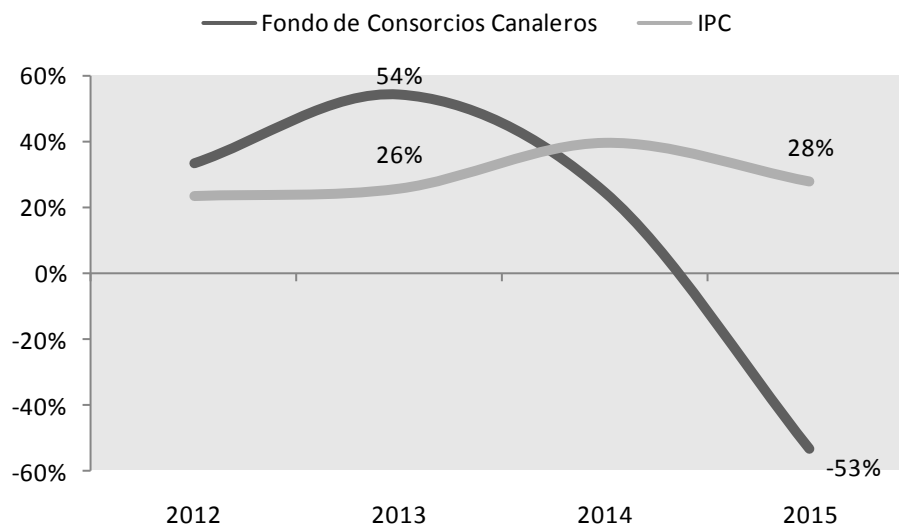
Asignación presupuestaria

El Poder Ejecutivo Provincial establecerá las partidas presupuestarias correspondientes tendientes a afrontar los gastos de funcionamiento de los consorcios canaleros y el financiamiento de las obras previstas en el programa anual de obras del Ministerio de Obras y Servicios Públicos de la Provincia de Córdoba o el organismo que en el futuro lo sustituyere.

Evolución

Como se mencionó al inicio, el Fondo de Consorcios Canaleros representa, aproximadamente, un 3% del total recaudado en los Fondos No Tributarios. A continuación, se verá gráficamente la evolución de este fondo a lo largo del tiempo.

Evolución del Fondo de Consorcios Canaleros– variación interanual



Fuente: Ministerio de Finanzas de la provincia de Córdoba y la Dirección de Estadísticas de la Provincia de Córdoba

Al comparar la recaudación de dicho fondo en septiembre 2015 y septiembre 2016, ésta mostró un gran aumento, aproximadamente 325%, contrarrestando la caída observada en el gráfico anterior.

Fondo Rural para Infraestructura y Gasoductos

El Fondo Rural para Infraestructura y Gasoductos, está destinado al financiamiento total o parcial de obras de infraestructura tendientes a la promoción, fomento e impulso del sector agrícola-ganadero de la Provincia de Córdoba.

El Fondo Rural para Infraestructura y Gasoductos vino a sustituir el Fondo de Desarrollo Agropecuario en el año 2010 y su afectación quedó destinada en 35 % a integrar el Fondo

para el Mantenimiento de la Red Firme Natural, 62,5% para la construcción de gasoductos troncales y otras obras de infraestructura y el 2,5% restante para ser aplicados a políticas activas del sector.

Composición

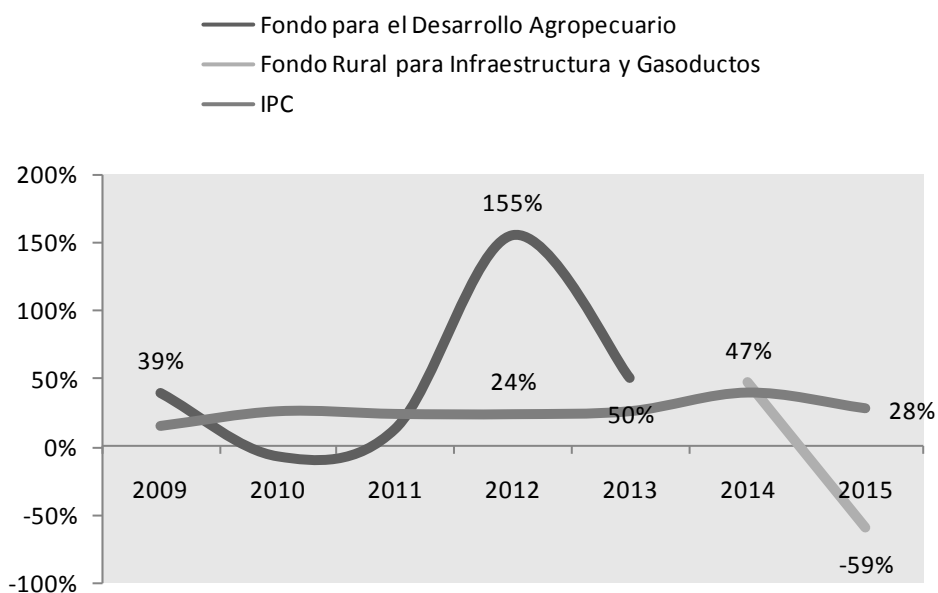
- a- Lo recaudado en concepto de aporte adicional a realizar por los contribuyentes del Impuesto Inmobiliario Rural, en la forma, plazos y montos previstos en la presente Ley;
- b- Las sumas que se depositen voluntariamente en dicho Fondo;
- c- Los recursos que por otras leyes se destinen específicamente al mismo;
- d- Los recursos que el Estado Nacional pudiere aportar;
- e- Los intereses, recargos y multas por la falta de pago en tiempo y forma del aporte adicional sobre el Impuesto Inmobiliario Rural, que por la presente Ley se establece.

Evolución

Como se mencionó al inicio, el Fondo Rural para Infraestructura y Gasoductos representa, aproximadamente, un 12% del total recaudado en los Fondos No Tributarios. También se dijo, que en el año 2012, este fondo reemplaza al anterior Fondo de Desarrollo Agropecuario. Teniendo en cuenta eso, se verá, gráficamente, la evolución de este fondo a lo largo del tiempo.

Evolución del Fondo Rural para la Infraestructura y Gasoductos – variación interanual

Evolución del fondo anterior a éste y del IPC



Fuente: Ministerio de Finanzas de la provincia de Córdoba y la Dirección de Estadísticas de la Provincia de Córdoba.

Al comparar la recaudación de dicho fondo en septiembre 2015 y septiembre 2016, ésta aumentó un 10%, aproximadamente.

Fondo de Mantenimiento de la Red Firme Natural

Fue creado en el año 2010 y permanece vigente en la actualidad. Está destinado a la ampliación y mantenimiento de la red firme natural.

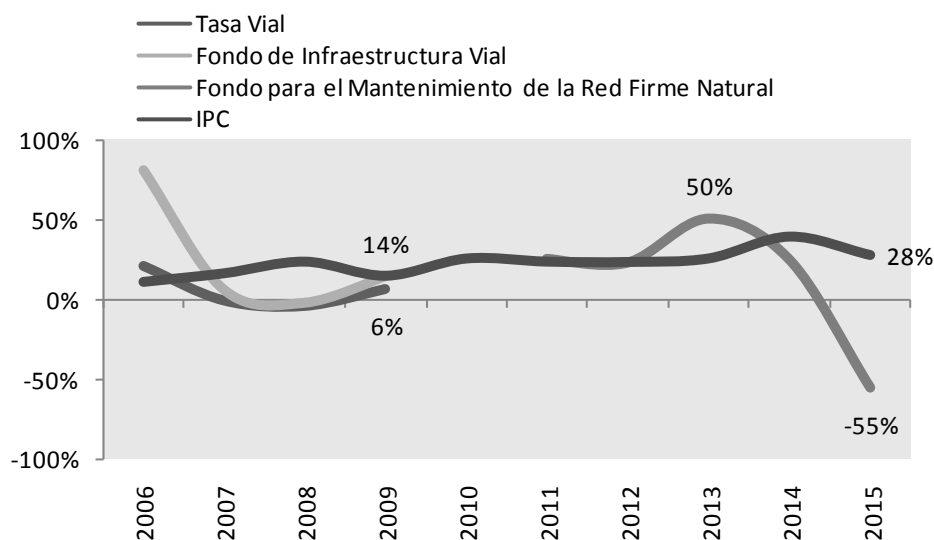
Composición

Su composición al inicio fue por el producido de la Tasa Vial y por el Fondo de Infraestructura Vial, cuyos aportes fueron reasignados para financiar este fondo a partir del 2010. Luego se integró con el 35 % de lo recaudado por el Fondo Rural para Infraestructura y Gasoductos que ahora sustituye el Fondo de Desarrollo Agropecuario.

Evolución

Como se mencionó al inicio, el Fondo de Mantenimiento de la Red Firme Natural representa, aproximadamente, un 8% del total recaudado en los Fondos No Tributarios. También se dijo, que en el año 2010, este fondo incorporó al Fondo de Infraestructura Vial y a la Tasa Vial. Teniendo en cuenta eso, se verá, gráficamente, la evolución de este fondo a lo largo del tiempo.

Evolución del Fondo de Mantenimiento de la Red Firme Natural – variación interanual
Evolución del fondo anterior a éste y del IPC



Fuente: Ministerio de Finanzas de la provincia de Córdoba y la Dirección de Estadísticas de la Provincia de Córdoba

Al comparar la recaudación de dicho fondo en septiembre 2015 y septiembre 2016, ésta aumentó un 30%, aproximadamente.

Fondo de Infraestructura para Municipios y Comunas

Fondo creado en el año 2012 con una vigencia de cuatro años, es decir, hasta el año 2016 inclusive. Está destinado a obras que contribuyan a la mejora de la infraestructura de agua y saneamiento, educativa, de la salud, de vivienda o vial de municipios y/o comunas en ámbitos urbanos o rurales.

Composición

La masa de recursos destinada a las mencionadas mejoras se integrará con: el aporte obligatorio que deberán realizar los contribuyentes del Impuesto Inmobiliario Rural, equivalente al 2,1% de la base imponible de dicho gravamen, no pudiendo sufrir descuentos especiales; los recursos que por otras leyes se destinen específicamente al mismo; los recursos que el Estado Nacional, Provincial y/o Municipal pudieren aportar, y los intereses, recargos y multas por la falta de pago en tiempo y forma del aporte que por la presente ley se establece.

Estarán exceptuados del pago del aporte del 2,1% aquel contribuyente o responsable exento del Impuesto Inmobiliario Rural, o que gocen de beneficios impositivos dispuestos para determinadas zonas declaradas expresamente en estado de emergencia o desastre agropecuario, sólo por los inmuebles ubicados en los departamentos y pedanías donde se haya declarado dicho estado.

Evolución

Como se mencionó al inicio, el Fondo de Mantenimiento de la Red Firme Natural representa, aproximadamente, un 3% del total recaudado en los Fondos No Tributarios. Este Fondo se creó en el año 2012 pero comenzó a funcionar en el año 2013. Al finalizar el año 2014, mostró una recaudación 9% mayor que la alcanzada en el año 2013, pero comparando el año 2015 y 2014, la recaudación disminuyó más del 50%.

Sin embargo, al comparar la recaudación de dicho fondo en septiembre 2015 y septiembre 2016, ésta aumentó un 50%, aproximadamente, contrarrestando la disminución anterior.

Conclusión

Queda claro que los aportes del sector agropecuario al tesoro provincial no sólo se han visto reducidos por causas ajenas al sector sino muy especialmente por el tratamiento tributario

preferencial que el gobierno le ha venido dando en esta última década. Y que más allá de los aportes extras vía fondos específicos para beneficiar el propio sector, los inmuebles rurales muestran un retraso en sus valuaciones. Revertir esta injusta tendencia requiere desde ya revisar la política impositiva actual.

Próximo año

Se anunció la creación de un fondo de 70 millones de pesos destinado a los productores agropecuarios que contempla recursos para la incentivación de mejores prácticas en el manejo de los campos. La iniciativa estará incluida en el Presupuesto 2017 que será enviado a la Legislatura para su tratamiento.

En el presupuesto 2017 está previsto un fondo de 70 millones de pesos para otorgar recursos a los productores que hagan buen manejo de los campos; que hagan forestación, rotación de cultivos y también conservación de suelos; que hagan, en definitiva, las acciones necesarias para que nuestros campos no se degraden.

Además el Presupuesto 2017 duplicará los recursos destinados al mantenimiento de la red secundaria de caminos, para reacondicionar 800 kilómetros de la misma. En cuanto a la red primaria, cabe destacar que este año la Provincia destinó 1.300 millones de pesos para la repavimentación de las rutas provinciales, recursos que se duplicarán en 2017 alcanzando los 2.700 millones de pesos.

II.2.5.2. Fondos específicos de Santa Fe - Fondos para pequeños productores

Fondos destinados a asistir a pequeños productores agropecuarios y a pescadores artesanales afectados por la crecida del río Paraná. El aporte fue por un valor de tres millones de pesos y su función será "sostener la actividad de pequeños productores agropecuarios -en su mayoría ganaderos de no más de 50 cabezas- y de pescadores artesanales que se hayan visto afectados por la crecida del Paraná".

Fondos para caminos rurales

Desde el ministerio de Agricultura, Ganadería y Pesca de la Nación, se firmaron 47 convenios con comunas y municipios de la provincia de Santa Fe con el objetivo de transferir fondos para el mejoramiento y reparación de los caminos rurales afectados por inundaciones.

Fondo de Obras Menores

Permite a los Municipios de Segunda Categoría y a las Comunas, solicitar aportes no reintegrables para la construcción de obras y adquisición de equipamiento y rodados.

Los proyectos presentados son evaluados por una Comisión de Seguimiento integrada por representantes del Gobierno Provincial: Poder Ejecutivo y ambas Cámaras del Poder Legislativo. Es posible presentar proyectos de manera individual o en asociación con otros municipios y comunas, hasta un máximo de tres proyectos por año, y sin que éstos superen el monto máximo anual asignado a cada localidad.

II.2.2. Indicadores comparados a nivel provincial

Para el diagnóstico de la Administración Tributaria a nivel provincial se tomaron como base diversas herramientas de evaluación estandarizadas como PEFA, TADAT (2015)¹⁰ y BID (2013b).¹¹ Las mismas elaboran indicadores que permiten identificar las fortalezas y debilidades de los sistemas de administración tributaria, los procesos y las instituciones. TADAT es la contracara impositiva del PEFA; entre ambos proveen una visión comprensiva del panorama fiscal. TADAT es una herramienta internacional disponible para su uso por parte de autoridades nacionales y quienes deban asistirlos para mejorar los servicios públicos y los resultados sociales. Su diseño sigue al marco de evaluación del desempeño PEFA, imitando su intención global de proveer una evaluación estandarizada del desempeño institucional y sus principales características metodológicas, como por ejemplo su sistema de puntuación. Dado que gran parte de estas metodologías no prevé el análisis subnacional, sino que se corresponden con enfoques nacionales, se ha realizado un proceso de adaptación de los cuestionarios y los ejes de evaluación.

En lo que respecta a la Administración Tributaria, se evalúan en esta instancia aspectos claves vinculados con:

- Funcionamiento General
 - o Capacidad Operativa
 - o Recursos Humanos
- Determinación y declaración de las obligaciones impositivas
 - o Ingresos Brutos
 - o Sellos
 - o Automotor
 - o Otros Ingresos
- Fiscalización y Cobranzas
 - o Fiscalización
 - o Gestión de Cobranza
- Relación con el contribuyente
 - o Vínculo con el contribuyente

¹⁰ *Tax Administration Diagnostic Assessment Tool.*

¹¹ *En el análisis de los resultados serán de utilidad los manuales del CIAT sobre recaudación (CIAT 2016), fiscalización (CIAT 2003) y auditoría (CIAT 2006).*

- Planeamiento y efectividad operativa
- Publicación de resultados

Para llevar a cabo el siguiente relevamiento se realizaron entrevistas presenciales y telefónicas en una muestra de 11 provincias de la República Argentina, distribuidas en las 5 regiones geográficas del país de la siguiente manera: 3 en la región noreste, 1 en Cuyo, 2 en el Noroeste, 2 en la región pampeana (incluida Córdoba), y 3 en la región patagónica del país. Cabe aclarar que para la determinación de las regiones del país se consideró la provista por Indec, que se presenta en la imagen a la derecha.

De acuerdo a diferentes criterios, se ponderó la calidad del funcionamiento general de la administración tributaria, el manejo de recursos humanos, la determinación y declaración de las obligaciones impositivas, fiscalización, relación con el contribuyente y planificación del 1 al 7, siendo el 7 el máximo posible en cada una de las categorías.

Debajo se presentan los criterios utilizados para cada una de las preguntas efectuadas, mientras que los cuestionarios sintético y expandido se encuentran presentados en el Anexo del documento.

Provincias Argentinas agrupadas según región



Fuente: Elaboración propia sobre la base de Indec

Indicadores de Efectividad de la Administración Tributaria. Definición y criterio de asignación aplicado.

Indicador	CRITERIO	1	2	3	4	5	6	7
Funcionamiento General								
Capacidad Operativa								
Competencias y financiamiento	Existencia de un ente autárquico y cuenta con financiamiento asegurado por recaudación.	no cumple ningún requisito y tiene un mal funcionamiento	no cumple ningún requisito	cumple con un requisito	cumple los dos requisitos			
Instalaciones	Integralidad, condiciones y equipamiento.	necesita una reforma	tiene necesidad de varios requisitos	tiene necesidad de algún requisito	no tiene problemas ni necesidad de ningún de los tres requisitos			
Delegaciones y receptorías	cantidad y calidad de delegaciones y receptorías	cantidad inapropiada con funcionamiento inadecuado	cantidad regular con funcionamiento regular	cantidad apropiada con funcionamiento regular	cantidad significativa y con buen funcionamiento			
Desarrollos Informáticos	existencia y funcionamiento del área de desarrollos informáticos	sin sistema y con problemas de funcionamiento	tiene sistema con funcionamiento inadecuado / sin sistema y con funcionamiento inadecuado	tiene un sistema con funcionamiento regular / sin sistema pero con buen funcionamiento	tiene un sistema que funciona apropiadamente			
Recursos Humanos								

Dotación, incorporación y carrera administrativa	cantidad, calidad y proceso de incorporación al sistema	no cumple ningún requisito	cumple sólo un requisito	cumple dos de los tres requisitos	cumple con los tres requisitos
Incentivos por desempeño	existencia de incentivos por productividad	no existen criterios de asignación de fondos y se lo hace discrecionalmente	no existen criterios de asignación de fondos	existen criterios de asignación de los fondos	existe algún tipo de incentivos
Capacitación	existencia de planes de capacitación regulares con objetivos mensurables	no existen planes	existen planes esporádicos sin resultados medibles	existe el plan sin resultados medibles	existe el plan con buenos resultados medibles

Indicador	CRITERIO	1	2	3	4	5	6	7
Determinación y declaración de las obligaciones impositivas								
Ingresos Brutos								
Registro de Contribuyentes	integralidad del registro con otros organismos, su forma y nomenclador utilizado	no cumple ningún requisito		cumple sólo un requisito		cumple dos de los tres requisitos		registro digital, integrado con otros organismos y con nomencladores actualizados

Grandes contribuyentes	existencia de un sistema automático con funcionamiento eficiente en el área/departamento de grandes contribuyentes	no cuenta con un área/departamento y no tiene la posibilidad de generar reportes	no cuenta con un área/departamento pero puede obtener reportes manuales a pedido	área/departamento de grandes contribuyentes con sistema no automático	área de grandes contribuyentes con sistema automático y eficiente
Administración de agentes de retención	existencia de un sistema automático con funcionamiento eficiente	no existe un sistema y no hay posibilidades de generar reportes	no existe un sistema pero se generan reportes a pedido	existe un sistema que no genera reportes automáticamente	existe un sistema automático con funcionamiento eficiente
Sellos					
Gestión	existencia de un sistema automático con funcionamiento eficiente	no existe un sistema y no hay posibilidades de generar reportes	no existe un sistema pero se generan reportes a pedido	existe un sistema que no genera reportes automáticamente	existe un sistema automático con funcionamiento eficiente
Registro	existencia de un sistema automático con funcionamiento eficiente	no existe un sistema y no hay posibilidades de generar reportes	no existe un sistema pero se generan reportes a pedido	existe un sistema que no genera reportes automáticamente	existe un sistema automático con funcionamiento eficiente
Automotor					
Gestión	existencia de un sistema automático con funcionamiento eficiente	no existe un sistema y no hay posibilidades de generar reportes	no existe un sistema pero se generan reportes a pedido	existe un sistema que no genera reportes automáticamente	existe un sistema automático con funcionamiento eficiente
Registro	existencia de un sistema automático con funcionamiento	no existe un sistema y no hay posibilidades de generar	no existe un sistema pero se generan reportes a	existe un sistema que no genera reportes	existe un sistema automático con

	eficiente	reportes	pedido	automáticamente	funcionamiento eficiente
Otros Ingresos					
Regalías	existencia de un sistema automático con funcionamiento eficiente	no existe un sistema y no hay posibilidades de generar reportes	no existe un sistema pero se generan reportes a pedido	existe un sistema que no genera reportes automáticamente	existe un sistema automático con funcionamiento eficiente

Indicador	CRITERIO	1	2	3	4	5	6	7
Fiscalización y Cobranzas								
Fiscalización								
Fiscalización Interna	existencia de un área de fiscalización interna que realice fiscalizaciones regulares	no existe el área		existe un área sin calendario definido		existe un área con calendario aleatorio		existe un área con calendario permanente
Fiscalización Externa	existencia de un área de fiscalización externa que realice fiscalizaciones regulares	no existe el área		existe un área sin calendario definido		existe un área con calendario aleatorio		existe un área con calendario permanente
Fiscalización Permanente	existencia de un área de fiscalización externa permanente que realice fiscalizaciones regulares	no existe el área		existe un área con poco funcionamiento		existe un área con funcionamiento regular		existe un área con funcionamiento permanente

Inteligencia Fiscal	existencia de un área de inteligencia fiscal que cruce datos con otros organismos	no se realizan cruces de información	existe un área que cruza información inadecuadamente solo con un organismo	existe un área que cruza información adecuadamente solo con un organismo	existe el área que cruza información adecuadamente con más de un organismo
Gestión de cobranza					
Cobranza administrativa	Existencia de un sistema automático con funcionamiento eficiente de gestión y de planes de pago.	no existe un sistema automático	existe un sistema no automático con funcionamiento regular	existe un sistema automático con funcionamiento regular	existe un sistema automático con funcionamiento eficiente
Cobranza coactiva	cantidad, dependencia, sistema y funcionamiento de procuradores	no cumple ningún requisito	cumple sólo un requisito	cumple dos de los tres requisitos	cantidad apropiada que dependen del organismo recaudador con un sistema eficiente

Indicador	CRITERIO	1	2	3	4	5	6	7
Relación con el Contribuyente								
Vínculo con el contribuyente								
Autogestión	posibilidad de autogestión a través de medios digitales	no existe ningún trámite que pueda autogestionarse	existe al menos un trámite que pueda autogestionarse pero no funciona ni se utiliza correctamente	existe al menos un trámite que pueda autogestionarse con funcionamiento regular o poco utilizado	existe al menos un trámite que pueda autogestionarse con funcionamiento eficiente			
Atención al público	integralidad, amplitud horaria y canales de atención al contribuyente	no cumple ningún requisito / aquellos que se cumplen funcionan ineficientemente	cumple sólo un requisito	cumple dos de los tres requisitos	todos los reclamos pueden hacerse en una misma dependencia en una amplitud horaria que abarca mañana y tarde, existiendo canales alternativos de reclamos o consultas			
Cultura tributaria	existencia de programas regulares de cultura tributaria	no existen planes de cultura tributaria	existen programas esporádicos de cultura tributaria	existen programas regulares de cultura tributaria	existen programas regulares de cultura tributaria			
Planeamiento, efectividad y eficiencia operativa								

Planeamiento					
Planificación estratégica	existencia de planes estratégicos regulares con objetivos claros y mensurables	no cumple ningún requisito	cumple sólo un requisito	cumple dos de los tres requisitos	cumple con los tres requisitos
Planificación operativa	existencia de planes operativos regulares con objetivos claros y mensurables	no cumple ningún requisito	cumple sólo un requisito	cumple dos de los tres requisitos	cumple con los tres requisitos
Publicación de resultados					
Estudios e informes	existencia de un área de estudios que genere informes económicos de manera regular	no existe el área	existe un área pero no genera informes regularmente	existe un área que genera informes específicos a pedido	existe el área que genera informes regulares atendiendo a objetivos específicos

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de PEFA.

A continuación se presentan los resultados en lo que refiere al impuesto a los ingresos brutos, automotor y sellos. En una primera instancia se presentan y comentan los resultados para la provincia de Córdoba, seguido de una comparación por regiones (intra y extra regional)¹².

Análisis de Calidad y Efectividad Tributaria. Provincia de Córdoba

Indicador		
Funcionamiento General	Calificación Córdoba	Descripción
Capacidad Operativa		
	6	
Competencias y financiamiento	4	No cuenta con organismo autárquico, pero posee buen funcionamiento. Poseen partidas presupuestarias propias.
Instalaciones	5	Rentas funciona en un edificio único, no presentaron problemas específicos en ello. Sin embargo, funcionan otras dependencias de fiscalización fuera del edificio del organismo recaudador.
Delegaciones y receptorías	6	82 Delegaciones y receptorías
Desarrollos Informáticos	7	Poseen un área dotada de personal, con un buen funcionamiento.
Recursos Humanos		
	5	
Dotación, incorporación y carrera administrativa	3	Por lo general el ingreso es por contrato. Los concursos efectuados se encuentran demorados. No presentan necesidad de mayor personal.
Incentivos por desempeño	5	Poseen un fondo estímulo, pero es plano. Posee categorías de otorgamiento. No todas se controlan de acuerdo a la productividad.
Capacitación	6	Poseen un plan de capacitaciones. Los resultados se miden una vez al año
Determinación y declaración de las obligaciones impositivas		
	6	
Ingresos Brutos		
Registro de Contribuyentes	6	Conversión del nomenclador en proceso. Muestran avances en el registro.
Grandes contribuyentes	6	No cuentan con un área específica de Grandes Contribuyentes (se encuentra dentro de Grandes Recaudadores con los agentes), pero el sistema de seguimiento y control es eficiente

¹² Por cuestión de confidencialidad se mantiene oculto el nombre de cada una de las provincias entrevistadas.

Administración de agentes de retención	7	Existe un sistema con buen funcionamiento.
Sellos	3	
Gestión	3	Se posee un sistema online, pero no contempla ni todos los contratos ni todos los contribuyentes.
Registro	3	Falta mejorar el sistema, para lograr la integralidad de las operaciones.
Automotor	6	
Gestión	6	Poseen un sistema eficiente, procesos de seguimiento y control claros.
Registro	6	Poseen un sistema eficiente, armonizado con los registros nacionales
Fiscalización y Cobranzas		
Fiscalización	6	
Fiscalización Interna	6	Poseen un área pero solamente se encarga de las fiscalizaciones de campo. El resto se encuentra delegado a Policía Fiscal (depende del Ministerio)
Fiscalización Externa	6	
Fiscalización Permanente	6	
Inteligencia Fiscal	5	Existe un área, aunque se complementa con la Policía Fiscal. Podría mejorarse.
Gestión de cobranza	5	
Cobranza administrativa	6	Poseen un sistema que funciona eficientemente. Se prioriza la mora temprana, de acuerdo a las categorías de ingresos / solvencia.
Cobranza coactiva	5	Poseen procuradores externos, que se pueden controlar vía un sistema (mejoras en proceso). La cantidad es apropiada.
Relación con el Contribuyente		
Vínculo con el contribuyente	7	
Autogestión	7	Poseen medios de autogestión digital.
Atención al público	7	Poseen canales de comunicación para consultas y reclamos. Cuentan con un sistema de control de calidad de los servicios prestados.
Cultura tributaria	7	En 2016 se lanzó el PEI.
Planeamiento, efectividad y eficiencia operativa		
Planeamiento	5	
Planificación estratégica	5	Poseen planes estratégicos. Deberían contar con objetos

Planificación operativa	5	Esperar a que nos manden el plan.
Publicación de resultados	5	
Estudios e informes	5	Realizan estudios, aunque en su gran mayoría brindan información al Ministerio de Hacienda y los efectúan ellos.

De acuerdo a estas mediciones, Córdoba obtiene una calificación promedio de 5,3 puntos sobre un total obtenible de 7. Se destaca la categoría de “Relación con el contribuyente” donde la provincia obtuvo la calificación máxima.

En lo que respecta a la capacidad operativa, el desempeño general es relativamente eficiente, pudiendo ser mejoradas las instalaciones edilicias, que presentaron una calificación de 5 puntos. En lo referido a las competencias y financiamiento, se presume mejor que una Administración Tributaria sea autárquica, con manejo independiente de su presupuesto, o que – de manera intermedia – se asegure un flujo de ingresos a la administración (por ejemplo, financiamiento como % de la recaudación). Dado que para la provincia de Córdoba, no se cumple con ninguna de esas condiciones, el desempeño general de dicho indicador es medio. Por último, se destaca el área de Desarrollos Informáticos, que cuenta con un equipo de trabajo completo (complementado por un servicio prestado por tercero), que permite hacer frente a los requerimientos propios.

La gestión de recursos humanos, presenta una calificación aceptable, aunque con posibles mejoras a la vista. La categoría con mayores falencias es la referida a la “Dotación, incorporación y carrera administrativa” puesto que el personal no ingresa a la planta a través de concurso público, sino que generalmente el ingreso es vía contratos. En el caso de realizarse concursos públicos, el plazo de efectivización de los mismos excede el año calendario, entorpeciendo el mecanismo de incorporación y carrera administrativa. En lo que respecta a la situación salarial y de incentivos -según lo establecido en las entrevistas – se observa que la Provincia posee un fondo estímulo plano (lo cual resulta progresivo, ya que favorece en mayor medida a los escalafones más bajos), que no se encuentra vinculado al salario ni a la antigüedad. Dentro de los parámetros asignados para su determinación, el

fondo considera: - Presentismo, - Horas Extras y - Capacitación, aunque en la práctica no se contemplan indicadores específicos de productividad y eficiencia.

En lo que respecta a la determinación y declaración de las obligaciones impositivas, el desempeño, tanto para la gestión como para el registro, se calificó como eficiente. Sin embargo, se encuentran posibilidades de mejora para el caso del impuesto a los Sellos, cuyo nivel de avance es menor.

Dentro del componente específico asignado a la Fiscalización y cobranzas, se analizaron ambos sub componentes por separado. Para el caso de la fiscalización, se observa que -en su conjunto- se efectúan tareas de fiscalización de campo, y algunas medidas digitales específicas para el caso del impuesto a los ingresos brutos. Sin embargo, no toda la gestión de encuentra a cargo del Organismo Recaudador, sino que se comparten las tareas con el Ministerio de Hacienda de la provincia. Por su parte, la cobranza se encuentra bastante sistematizada, priorizando la mora temprana, y el grado de ingresos y liquidez de los contribuyentes. Se podría mejorar el sistema de control y gestión de los procuradores en lo que refiere a la cobranza coactiva.

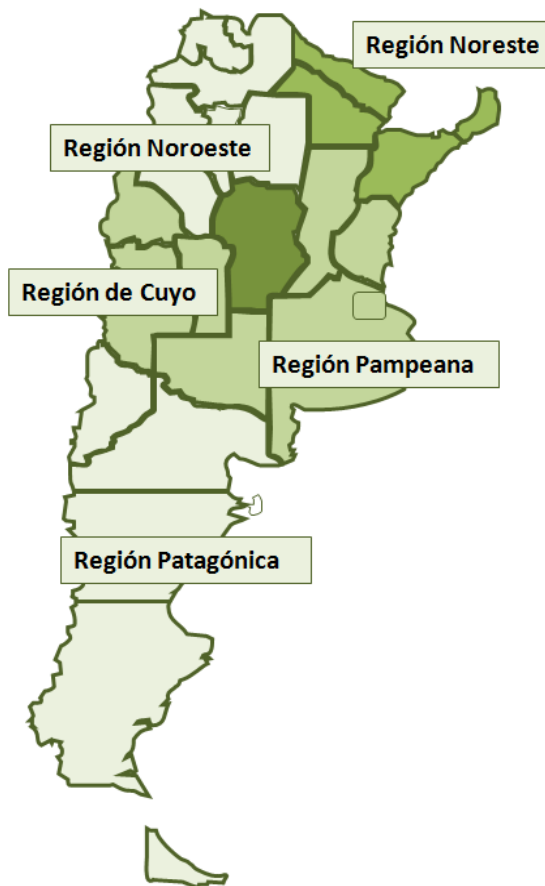
Por último, se tomó en consideración un componente referido al planeamiento, efectividad y eficiencia operativa. Al respecto se destaca la existencia de planes estratégicos, como así también de un área específica de análisis fiscal. Sin embargo, tal como se mencionó precedentemente, podrían mejorarse los informes y reportes regulares que se realizan internamente.

En la tabla siguiente, se muestran los resultados de la Provincia de Córdoba, comparados con las regiones del país, en donde se observa que en promedio, la provincia supera en desempeño a todas ellas.

Análisis de la Efectividad Tributaria. Comparación Regional

Indicador	Promedio					CÓRDOBA
	Promedio NOA	Cuyo	Promedio NEA	Pampeana	Patagonica	
Funcionamiento General						
Capacidad Operativa	3,3	5,0	5,5	5,0	4,7	6
Competencias y financiamiento	3,7	5,0	5,0	3,5	4,3	4
Instalaciones	3,0	5,0	4,0	4,0	4,3	5
Delegaciones y receptorías	3,7	7,0	6,0	5,5	4,3	6
Desarrollos Informáticos	3,7	3,0	6,0	6,0	4,3	7
Recursos Humanos						
Recursos Humanos	4,3	5,0	5,5	5,5	4,0	5
Dotación, incorporación y carrera administrativa	3,7	5,0	5,0	4,0	4,3	3
Incentivos por desempeño	3,7	5,0	6,0	6,0	3,7	5
Capacitación	5,0	5,0	5,0	5,5	3,0	6
Determinación y declaración de las obligaciones impositivas						
Ingresos Brutos	5,0	5,0	5,0	5,5	4,3	6
Registro de Contribuyentes	5,0	5,0	6,0	5,5	4,3	6
Grandes contribuyentes	5,3	5,0	2,0	4,5	3,0	6
Administración de agentes de retención	5,0	5,0	7,0	6,0	3,7	7
Sellos	4,3	4,0	5,5	4,0	4,3	3
Gestión	3,7	3,0	5,0	4,0	3,7	3
Registro	3,7	5,0	6,0	4,0	5,0	3
Fiscalización y Cobranzas						
Fiscalización	3,7	4,0	5,0	5,5	4,3	6
Fiscalización Interna	3,7	3,0	5,0	5,5	5,0	6
Fiscalización Externa	4,3	3,0	5,0	6,5	3,7	6
Fiscalización Permanente	3,0	5,0	5,0	4,5	3,0	6
Inteligencia Fiscal	3,0	3,0	5,0	4,0	4,3	5
Gestión de cobranza	4,0	3,0	5,5	5,0	3,7	5
Cobranza administrativa	3,7	3,0	6,0	5,5	5,0	6
Cobranza coactiva	4,3	3,0	5,0	5,0	2,3	5
Relación con el Contribuyente						
Vínculo con el contribuyente	3,7	6,0	5,5	6,0	5,0	7
Autogestión	3,7	5,0	6,0	6,0	5,0	7
Atención al público	3,0	5,0	5,0	6,0	4,3	7
Cultura tributaria	3,7	7,0	5,0	5,0	3,7	7
Planeamiento, efectividad y eficiencia operativa						
Planeamiento	4,3	5,0	4,5	4,0	3,0	5
Planificación estratégica	4,3	5,0	5,0	4,0	3,0	5
Planificación operativa	4,3	5,0	4,0	4,0	3,0	5
Publicación de resultados	4,3	5,0	4,5	5,0	5,3	5
Estudios e informes	4,3	5,0	4,5	5,0	5,3	5
Promedio General	4,1	4,7	5,2	5,1	4,3	5,3

Análisis de la Efectividad Tributaria. Comparación Regional



Al respecto, resulta necesario mencionar, que pese a las particularidades de cada provincia, existen regiones más avanzadas, destacándose entre ellas la región Noreste, cuyo performance es similar al de la provincia de Córdoba (aunque levemente inferior).

Las regiones del Noroeste y Patagónica son aquellas con un desempeño más bajo, presentando así importantes focos de mejora. En el primer caso, se destaca la posibilidad de mejora en cuestiones operativas y de funcionamiento, mientras que al sur del país el principal problema radica en la planificación – estratégica y operativa-. El desempeño de la otra provincia entrevistada en la región pampeana fue moderado, de características similares al de la región cuyana.

Fuente: Elaboración propia sobre la base de relevamientos y entrevistas efectuadas.

por esto que a continuación se presenta el desagregado regional para poder obtener conclusiones más acertadas.

Dicha aproximación resulta demasiado general, dado que la situación intra regional no es para nada homogénea. Es

Análisis de la Efectividad Tributaria. Región Pampeana

Indicador	PAMPEANA 1	CÓRDOBA	PROMEDIO PAMPEANA
Funcionamiento General			
Capacidad Operativa	4	6	5,0
Competencias y financiamiento	3	4	3,5
Instalaciones	3	5	4,0
Delegaciones y receptorías	5	6	5,5
Desarrollos Informáticos	5	7	6,0
Recursos Humanos			
Recursos Humanos	6	5	5,5
Dotación, incorporación y carrera administrativa	5	3	4,0
Incentivos por desempeño	7	5	6,0
Capacitación	5	6	5,5
Determinación y declaración de las obligaciones impositivas			
Ingresos Brutos	5	6	5,5
Registro de Contribuyentes	5	6	5,5
Grandes contribuyentes	3	6	4,5
Administración de agentes de retención	5	7	6,0
Sellos	5	3	4,0
Gestión	5	3	4,0
Registro	5	3	4,0
Fiscalización y Cobranzas			
Fiscalización	5	6	5,5
Fiscalización Interna	5	6	5,5
Fiscalización Externa	7	6	6,5
Fiscalización Permanente	3	6	4,5
Inteligencia Fiscal	3	5	4,0
Gestión de cobranza	5	5	5,0
Cobranza administrativa	5	6	5,5
Cobranza coactiva	5	5	5,0
Relación con el Contribuyente			
Vínculo con el contribuyente	5	7	6,0
Autogestión	5	7	6,0
Atención al público	5	7	6,0
Cultura tributaria	3	7	5,0
Planeamiento, efectividad y eficiencia operativa			
Planeamiento	3	5	4,0
Planificación estratégica	3	5	4,0
Planificación operativa	3	5	4,0
Publicación de resultados	5	5	5,0
Estudios e informes	5	5	5,0
Promedio General	4,8	5,3	5,1

Análisis de la Efectividad Tributaria. Región NOA

Indicador	NOA 1	NOA 2	NOA 3	PROMEDIO NOA
Funcionamiento General				
Capacidad Operativa	3	2	5	3,3
Competencias y financiamiento	3	3	5	3,7
Instalaciones	3	1	5	3,0
Delegaciones y receptorías	3	3	5	3,7
Desarrollos Informáticos	3	3	5	3,7
Recursos Humanos				
Recursos Humanos	4	4	5	4,3
Dotación, incorporación y carrera administrativa	3	3	5	3,7
Incentivos por desempeño	3	3	5	3,7
Capacitación	5	5	5	5,0
Determinación y declaración de las obligaciones impositivas				
Ingresos Brutos	5	4	6	5,0
Registro de Contribuyentes	5	3	7	5,0
Grandes contribuyentes	5	5	6	5,3
Administración de agentes de retención	5	3	7	5,0
Sellos	5	4	4	4,3
Gestión	5	3	3	3,7
Registro	5	1	5	3,7
Fiscalización y Cobranzas				
Fiscalización	4	2	5	3,7
Fiscalización Interna	3	3	5	3,7
Fiscalización Externa	5	3	5	4,3
Fiscalización Permanente	3	1	5	3,0
Inteligencia Fiscal	3	1	5	3,0
Gestión de cobranza	3	4	5	4,0
Cobranza administrativa	3	3	5	3,7
Cobranza coactiva	3	5	5	4,3
Relación con el Contribuyente				
Vínculo con el contribuyente	4	2	5	3,7
Autogestión	5	3	3	3,7
Atención al público	3	1	5	3,0
Cultura tributaria	3	3	5	3,7
Planeamiento, efectividad y eficiencia operativa				
Planeamiento	5	3	5	4,3
Planificación estratégica	5	3	5	4,3
Planificación operativa	5	3	5	4,3
Publicación de resultados	3	5	5	4,3
Estudios e informes	3	5	5	4,3
Promedio General	4,0	3,3	5,0	4,1

Análisis de la Efectividad Tributaria. Región Cuyo

Indicador	CUYO 1
Funcionamiento General	
Capacidad Operativa	5
Competencias y financiamiento	5
Instalaciones	5
Delegaciones y receptorías	7
Desarrollos Informáticos	3
Recursos Humanos	
Recursos Humanos	5
Dotación, incorporación y carrera administrativa	5
Incentivos por desempeño	5
Capacitación	5
Determinación y declaración de las obligaciones impositivas	
Ingresos Brutos	5
Registro de Contribuyentes	5
Grandes contribuyentes	5
Administración de agentes de retención	5
Sellos	4
Gestión	3
Registro	5
Fiscalización y Cobranzas	
Fiscalización	4
Fiscalización Interna	3
Fiscalización Externa	3
Fiscalización Permanente	5
Inteligencia Fiscal	3
Gestión de cobranza	3
Cobranza administrativa	3
Cobranza coactiva	3
Relación con el Contribuyente	
Vínculo con el contribuyente	6
Autogestión	5
Atención al público	5
Cultura tributaria	7
Planeamiento, efectividad y eficiencia operativa	
Planeamiento	5
Planificación estratégica	5
Planificación operativa	5
Publicación de resultados	5
Estudios e informes	5
Promedio General	4,7

Análisis de la Efectividad Tributaria. Región NEA

Indicador	NEA 1	NEA 2	PROMEDIO NEA
Funcionamiento General			
Capacidad Operativa	6	5	5,5
Competencias y financiamiento	5	5	5,0
Instalaciones	5	3	4,0
Delegaciones y receptorías	7	5	6,0
Desarrollos Informáticos	7	5	6,0
Recursos Humanos			
Recursos Humanos	5	6	5,5
Dotación, incorporación y carrera administrativa	5	5	5,0
Incentivos por desempeño	5	7	6,0
Capacitación	5	5	5,0
Determinación y declaración de las obligaciones impositivas			
Ingresos Brutos	5	5	5,0
Registro de Contribuyentes	7	5	6,0
Grandes contribuyentes	1	3	2,0
Administración de agentes de retención	7	7	7,0
Sellos	5	6	5,5
Gestión	3	7	5,0
Registro	7	5	6,0
Fiscalización y Cobranzas			
Fiscalización	5	5	5,0
Fiscalización Interna	5	5	5,0
Fiscalización Externa	5	5	5,0
Fiscalización Permanente	5	5	5,0
Inteligencia Fiscal	5	5	5,0
Gestión de cobranza	5	6	5,5
Cobranza administrativa	5	7	6,0
Cobranza coactiva	5	5	5,0
Relación con el Contribuyente			
Vínculo con el contribuyente	6	5	5,5
Autogestión	7	5	6,0
Atención al público	5	5	5,0
Cultura tributaria	5	5	5,0
Planeamiento, efectividad y eficiencia operativa			
Planeamiento	5	4	4,5
Planificación estratégica	5	5	5,0
Planificación operativa	5	3	4,0
Publicación de resultados	4	5	4,5
Estudios e informes	4	5	4,5
Promedio General	5,1	5,2	5,2

Análisis de la Efectividad Tributaria. Región Patagónica

Indicador	PATAGONIA 1	PATAGONIA 2	PATAGONIA 3	PROMEDIO PATAGONIA
Funcionamiento General				
Capacidad Operativa	5	5	4	4,7
Competencias y financiamiento	5	5	3	4,3
Instalaciones	5	5	3	4,3
Delegaciones y receptorías	5	3	5	4,3
Desarrollos Informáticos	5	5	3	4,3
Recursos Humanos				
Recursos Humanos	4	4	4	4,0
Dotación, incorporación y carrera administrativa	3	5	5	4,3
Incentivos por desempeño	5	3	3	3,7
Capacitación	3	3	3	3,0
Determinación y declaración de las obligaciones impositivas				
Ingresos Brutos	5	4	4	4,3
Registro de Contribuyentes	5	3	5	4,3
Grandes contribuyentes	3	5	1	3,0
Administración de agentes de retención	5	3	3	3,7
Sellos	4	6	3	4,3
Gestión	3	5	3	3,7
Registro	5	7	3	5,0
Fiscalización y Cobranzas				
Fiscalización	5	5	3	4,3
Fiscalización Interna	5	7	3	5,0
Fiscalización Externa	5	3	3	3,7
Fiscalización Permanente	3	3	3	3,0
Inteligencia Fiscal	5	5	3	4,3
Gestión de cobranza	5	3	3	3,7
Cobranza administrativa	7	5	3	5,0
Cobranza coactiva	3	1	3	2,3
Relación con el Contribuyente				
Vínculo con el contribuyente	6	5	4	5,0
Autogestión	7	5	3	5,0
Atención al público	5	3	5	4,3
Cultura tributaria	5	3	3	3,7
Planeamiento, efectividad y eficiencia operativa				
Planeamiento	3	3	3	3,0
Planificación estratégica	3	3	3	3,0
Planificación operativa	3	3	3	3,0
Publicación de resultados	7	5	4	5,3
Estudios e informes	7	5	4	5,3
Promedio General	4,9	4,4	3,6	4,3

II.2.3 Tablero de control de efectividad en la administración tributaria para la provincia de Córdoba

Tal como se mencionó precedentemente, otro método alternativo para medir la efectividad de la administración tributaria, es el propuesto por el Banco Mundial: IAMTAX. El marco de evaluación del IAMTAX puede ser utilizado como herramienta medición de puntos de referencia (benchmarking en inglés) y como herramienta de diagnóstico y monitoreo. Como herramienta de diagnóstico y monitoreo, el IAMTAX evalúa y monitorea el desempeño de la administración tributaria a través del tiempo, una vez que la línea de base de los indicadores fue completada.

Dada la construcción inicial de indicadores sugeridos para la provincia de Córdoba, se espera que los encargados de llevar la Administración Tributaria generen un tablero base, para poder replicarlo en el tiempo, a modo de realizar un seguimiento homogéneo y continuo del funcionamiento de la AT Cordobesa.

El marco de evaluación original propuesto por el Banco Mundial¹³ se ha desarrollado alrededor de un sistema de referencia de dimensiones estratégicas, deseables para una administración tributaria moderna, que coinciden con las grandes áreas contempladas en el apartado anterior, aunque provén de indicadores con mayor grado de detalle.

Las dimensiones estratégicas se agrupan en seis objetivos clave: (i) transparencia, equidad y simplificación normativa; (ii) visión estratégica; (iii) efectividad; (iv) eficiencia; (v) servicio al contribuyente y comunicación externa; y (vi) control.

A fin de evaluar el desempeño de una administración tributaria en términos de la aplicación de las buenas prácticas propuestas por el sistema de referencia, se define para cada indicador (ya sea de resultado o de producto) el punto de referencia fijo o rango de valores que puede asumir.

EL IAMTAX es entonces, una herramienta de diagnóstico y monitoreo que mide el desempeño de la administración tributaria en el tiempo. Sobre la base de los resultados del diagnóstico estratégico de la administración tributaria se establece una línea de base para el conjunto de indicadores seleccionados. La línea de base se usará para evaluar y monitorear el progreso de la administración tributaria a través del tiempo, tomando

¹³IAMTAX: metodología disponible en: <http://www.iamtax.org/>

como año de inicio el corriente. Otra funcionalidad de la herramienta de diagnóstico y monitoreo, es que puede utilizarse para el seguimiento de proyectos de una administración tributaria, a lo largo del ciclo del proyecto y en etapas posteriores.

Por ejemplo, en la etapa de preparación de un proyecto, basado en los resultados del diagnóstico estratégico de la administración tributaria, el equipo de proyecto podrá definir una línea de base para un conjunto de indicadores seleccionados, los cuales deberán ser relevantes y consistentes al contenido del proyecto. Por tanto, el estado de avance de la administración tributaria respecto de la línea de base se evaluará a lo largo del ciclo del proyecto y etapas posteriores.

La evaluación IAMTAX contribuirá a establecer la hoja de ruta para los planes de reforma de la administración tributaria tendientes a lograr objetivos específicos y los niveles de desempeño acordados. Adicionalmente, un diagnóstico adecuado sería muy útil para establecer la secuencia de reformas durante la ejecución del proyecto.

En el marco de la consultoría, se sugiere tomar como referencia un total de 77 indicadores, para ser llevados anualmente, y de esa manera medir la eficiencia de la administración tributaria de la provincia.

En esta sección se expone la forma de cálculo y consideraciones metodológicas de los indicadores sugeridos previamente, adaptando la metodología de base al caso particular de la Administración Tributaria de la Provincia de Córdoba.

Para la correcta exposición de los indicadores, se establece cada uno de los parámetros en un rango del 0 al 100, siendo el 100 el valor óptimo alcanzable por la AT. Puesto que no todos los indicadores caben en forma natural en este rango, en muchos casos se sugiere el proceso de normalización.

En caso de que el indicador no posea un criterio de normalización particular, se seguirán las siguientes pautas:

- Indicador Verdadero / Falso: Cada indicador Verdadero/Falso se convierte numéricamente a 0 si es Falso o 100 si es Verdadero.
- Indicador Cumple/Cumple parcialmente/No cumple: se convierte numéricamente a 0 si es No cumple, a 50 si se Cumple parcialmente y 100 si se Cumple.

- Indicador expresado en porcentaje: se utiliza como está.
- Indicador listado de la forma “a, b, c, d” se normaliza a una escala del 0 al 100.

A continuación se presenta la selección efectuada, detallando en cada caso la metodología de cálculo sugerida según las grandes áreas temáticas en las que se presenta la información.

Metodología de cálculo para indicadores vinculados con el área de Administración y Finanzas

Área	Nombre del Indicador	Forma de Medición
Administración y Finanzas	Costes de Administración del sistema tributario en relación con el PIB	% del PBG
	Coste de la recaudación tributaria	% de la Recaudación.
	Se dispone de un Manual de Adquisiciones con el objeto de proveer a los funcionarios de reglas y guías para la realización de los procedimientos de contratación y adquisición de bienes y servicios	% de Uso de las Herramientas
	Se han evaluado las necesidades en infraestructuras y se ha desarrollado un Plan de Infraestructuras para hacer frente a las necesidades existentes	Existencia o no de un plan. En caso de existencia: % de cumplimiento de los objetivos planteados
	La administración tributaria cuenta con un Sistema de gestión de activos que incluye un inventario inicial y un subsistema de control	Existencia o no de un inventario. En caso de existencia: % de cumplimiento

- **Costes de Administración del sistema tributario en relación con el PBG**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{Presupuesto ejecutado por la Administración en el año n}}{\text{PBG en el año n}} * 100$$

Para el cálculo de este indicador se usa el presupuesto total de la administración tributaria, es decir, el gasto corriente u operativo y los gastos de inversión. En este caso se toman los datos del presupuesto ejecutado y no los datos del presupuesto programado o aprobado.

- **Coste de la recaudación tributaria**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{Presupuesto ejecutado por la Administración en el año n excluyendo gastos de inversión}}{\text{Recaudación tributaria neta del año n}} * 100$$

El indicador se calcula eliminando del presupuesto del ejercicio los gastos de inversión y teniendo presentes solamente los gastos de funcionamiento u operativos. De esta manera se atenúa el impacto de montos importantes de inversión en un ejercicio que pueden desvirtuar la interpretación de los valores de este ratio.

Para normalizar los valores de este indicador se utilizarán los siguientes rangos:

Desde (>)	Hasta (<=)	Valor
0,00	1,00	100,00
1,00	1,50	66,00
1,50	2,00	33,00
2,00	100,0	0,00

- **Se dispone de un Manual de Adquisiciones con el objeto de proveer a los funcionarios de reglas y guías para la realización de los procedimientos de contratación y adquisición de bienes y servicios**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

- **Se han evaluado las necesidades en infraestructuras y se ha desarrollado un Plan de Infraestructuras para hacer frente a las necesidades existentes**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

- **La administración tributaria cuenta con un sistema de gestión de activos que incluye un inventario inicial y un subsistema de control.**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

La administración tributaria, como cualquier institución que administra activos, está obligada a velar por la vigencia, el buen uso, conservación y ubicación de todos sus activos fijos, partiendo de un inventario inicial y bajo el control de un subsistema que monitorea las altas, bajas, sustituciones así como las mejoras o reparaciones de los activos

Metodología de cálculo para indicadores vinculados con el área de Asuntos Jurídicos

Área	Nombre del Indicador	Forma de Medición
Asuntos Jurídicos	La administración tributaria juega un papel clave en el diseño de la política tributaria (Definir %)	% de intervención del área en la definición de la política tributaria
	Tiempo medio para resolver recursos administrativos	Q días
	Tiempo medio para resolver consultas tributarias	Q días

	La administración tributaria tiene un sistema automatizado para conocer el estado de tramitación de los casos sustanciados en vía judicial	Existencia o no de un sistema. En caso afirmativo: % de cobertura y % de Uso
	La administración tributaria controla el número e importe de las apelaciones o recursos que están siendo tramitados por los Tribunales de Justicia y / o Tribunales Tributarios	Existencia o no de un sistema de control. En caso afirmativo: N° y Monto.

- **La administración tributaria juega un papel clave en el diseño de la política tributaria.**

El indicador se determinará en función del % de intervención del área en la definición de la política tributaria. En caso de que no se disponga dicha información, se trabajará como un indicador del tipo “Verdadero / Falso” siguiendo el criterio de normalización expuesto debajo.

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

Si bien las decisiones relativas a la política tributaria están generalmente radicadas en las Direcciones de Política Tributaria de los Ministerios de Hacienda o Economía y Finanzas, la administración tributaria debe participar en el proceso de elaboración de las normas tributarias y contribuir con insumos valiosos basados en su experiencia en la aplicación del sistema tributario

También existen otras razones para promover esta participación en el diseño de la política tributaria, entre las cuales destacan las siguientes:

(i) la experiencia en el terreno de la administración tributaria y especialmente a través de su interacción con los contribuyentes lo que es altamente útil para retroalimentar el proceso de toma de decisiones de política tributaria,

(ii) las capacidades y limitaciones institucionales presentes en determinados contextos que de no ser tomadas en cuenta pueden suponer importantes obstáculos para llevar a cabo reformas al sistema tributario, y

(iii) la importancia de la estabilidad jurídica a la hora de atraer inversiones extranjeras.

- **Tiempo medio para resolver recursos administrativos**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{(\text{Número total de meses que tardaron en resolverse los recursos administrativos en el año } n)}{\text{Número total de recursos administrativos resueltos en el año } n} * 100$$

Para normalizar los resultados obtenidos se utilizará el siguiente criterio:

Desde (>)	Hasta (<=)	Valor
0,00	2,99	100,00
2,99	3,99	66,00
4,99	5,99	33,00
5,99	999,99	00,00

El indicador mide el tiempo medio de resolución de los recursos o apelaciones que se sustancian en sede administrativa antes de que el contribuyente acuda a los Tribunales de Justicia.

Es un indicador relevante del tiempo que la administración tarda en resolver las discrepancias legales de los contribuyentes con sus resoluciones y eliminar incertidumbre jurídica. Suele ser un indicador de efectividad pero que también suele

estar presente en las cartas de servicio o estatutos de los contribuyentes como un indicio de efectividad en el servicio prestado a los contribuyentes al darles seguridad jurídica y abrirles en su caso la vía de la protección judicial.

- **Tiempo medio para resolver consultas tributarias**

Fórmula de Cálculo:

$\frac{\sum \text{Número total de meses que llevó a la administración tributaria resolver las consultas en el año } n}{\text{Número total de consultas contestadas en el año } n} *$
100

Un menor tiempo en la resolución de las consultas tributarias planteadas por los contribuyentes contribuye a dar más certeza y seguridad jurídica a los contribuyentes al tiempo que genera mayor transparencia en la administración del sistema tributario. Mediante la contestación a las consultas tributarias planteadas por los contribuyentes la administración tributaria ayuda a los contribuyentes a resolver sus dudas a la hora de aplicar e interpretar la legislación y normativa tributaria de un país.

Es el lógico corolario de un sistema que generalmente se apoya en la declaración-liquidación por el contribuyente de sus obligaciones tributarias. En algunos ordenamientos y para determinados casos estas consultas tienen carácter vinculante para la administración.

- **La administración tributaria tiene un sistema automatizado para conocer el estado de tramitación de los casos sustanciados en vía judicial**

Las administraciones tributarias y los Tribunales de Justicia deben compartir información, ya sea a través de notificaciones por correo electrónico o por cualquier otro sistema de información. Estos mecanismos formales deben establecerse en cualquier normativa o a través de un acuerdo/convenio entre la administración tributaria y los Tribunales.

Sin embargo, el mecanismo ideal es el contar con un sistema de información automatizado para monitorear y controlar los casos.

Para recibir el 100%, deben cumplirse dos aspectos:

- (i) Mecanismos formales para compartir información entre la administración tributaria y los Tribunales, y
- (ii) la existencia en la administración tributaria de un sistema automatizado (base de datos) para supervisar los casos.

Si se cumple sólo uno de estos aspectos se calificará 50%, y en caso de no contarse con ninguno, 0%. Ejemplos de mecanismos formales son: notificación por email o por algún sistema informático ya sea por convenios u obligaciones estipuladas en leyes, así como la notificación de partes establecida en la normativa legal del país o de la provincia.

Es así que, el criterio de calificación del indicador se resume en:

Número	Valor
0	Ninguno
50	Cumple un aspecto
100	Cumple ambos aspectos

- **La administración tributaria controla el número e importe de las apelaciones o recursos que están siendo tramitados por los Tribunales de Justicia y / o Tribunales Tributarios**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

Metodología de cálculo para indicadores vinculados a Auditoría Interna / Control Interno

Área	Nombre del Indicador	Forma de Medición
Auditoría Interna / Control Interno	Cobertura de los procesos de Control Interno	% sobre el total de procesos
	Actuaciones de Control Interno dirigidos a reprimir conductas irregulares del personal de la administración tributaria	Q de actividades destinadas a tal fin
	La administración tributaria cuenta con una estrategia, procedimientos y los sistemas de información necesarios para garantizar una adecuada gestión de auditoría interna	Existencia o no de la estrategia. En caso de existir, % de cobertura.
	La administración tributaria utiliza auditorías internas y/o externas para supervisar sus auditorías tributarias	Q de auditorías efectuadas

- **Cobertura de los procesos de Control Interno**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{Número de procesos sujetos a control de gestión por el área de control interno}}{\text{Número total de procesos básicos o medulares de la administración tributaria}} * 100$$

La función de control interno tiene cada vez una importancia mayor en instituciones como las administraciones tributarias que tienen como uno de sus objetivos centrales el asegurarse que la organización realiza sus funciones de una manera transparente, eficiente y con responsabilidad. Asimismo estas unidades juegan un papel importante en la lucha contra la corrupción y las prácticas irregulares en la administración tributaria.

Este indicador se refiere a actuaciones de control interno que no tienen como objeto reprimir conductas irregulares sino a aquellas que constituyen actuaciones de control de

gestión dirigidas fundamentalmente a verificar que los objetivos de la institución son cumplidos de manera transparente y eficiente.

Los controles típicos de estas unidades de control interno en este sentido se orientan a identificar áreas de mejora para los controles de gestión de los procesos de negocios, áreas de riesgo, y proporcionar insumos dirigidos a la mejora de los procesos de negocio.

Para este indicador los procesos básicos a considerar son los siguientes:

1. Registro de contribuyentes;
2. Cuenta Corriente Tributaria;
3. Presentación y pago de declaraciones juradas;
4. Conciliación bancaria y con el Tesoro Público de los ingresos tributarios;
5. Selección de contribuyentes a fiscalizar;
6. Presentación de declaraciones informativas;
7. Notificaciones,
8. Detección de contribuyentes morosos y omisos;
9. Cruces de información de terceros;
10. Gestión de fiscalización;
11. Facilidades de pago;
12. Cobranza coactiva;
13. Devolución de impuestos;
14. Recursos administrativos;
15. Corrección de errores materiales e inconsistencias normativas en las declaraciones juradas;
16. Consultas tributarias,
17. Servicio de asistencia al contribuyente;
18. Sistemas de Información;
19. Gestión de Recursos Humanos;
20. Gestión Presupuestaria

Otros procesos existentes en la administración tributaria analizada, y que resulten relevantes para el área de control interno, pueden ser considerados para el cálculo del resultado final del indicador.

- **Actuaciones de Control Interno dirigidos a reprimir conductas irregulares del personal de la administración tributaria**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{Número de actuaciones que concluyeron en identificación de conductas irregulares del personal de la AT en el año}}{\text{Número total de actuaciones sujetas a control de gestión por el área de control interno en el año n}} * 100$$

Las actuaciones de control interno están relacionadas con los procesos existentes en la administración tributaria analizada, el objeto de estas actuaciones es identificar las conductas irregulares y los hechos de corrupción que pueden ser realizados por personal de la administración tributaria.

- **La administración tributaria cuenta con una estrategia, procedimientos y los sistemas de información necesarios para garantizar una adecuada gestión de auditoría interna**

La administración tributaria debe velar por el cumplimiento los procedimientos y reglas de conducta que deben cumplir sus funcionarios.

En este sentido, para una adecuada gestión de auditoría Interna, se debe disponer de una serie de elementos que garanticen la efectividad de esta función, entre los cuales se incluyen:

- la estrategia de Control Interno;
- descripción de los procesos y procedimientos a seguir; y
- los sistemas informáticos que apoyan las tareas de auditoría interna. Para calificar con 100%, todos los aspectos mencionados en párrafos precedentes deben cumplirse.

De acuerdo a la información recopilada, el criterio para la normalización sugerido es el siguiente:

Número	Valor
0	Ninguno
33	Tiene estrategia o procedimientos o sistema de información

66 Tiene sólo 2 de los elementos

100 Tiene estrategia, procedimientos y sistemas de información

- **La administración tributaria utiliza auditorías internas y/o externas para supervisar sus auditorías tributarias**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

Metodología de cálculo para indicadores vinculados a Cobranza Coactiva

Cobranza Coactiva	Contribuyentes en mora respecto a contribuyentes activos	% sobre el total
	Reducción en el número de casos con deuda en mora	Q casos
	Tiempo de respuesta de la administración tributaria en la gestión de deudas en mora	Q días
	Antigüedad de la deuda en mora	Q días
	Recuperación de la deuda en mora mediante cobranza administrativa/persuasiva	% de recupero sobre lo emitido
	Recuperación de la deuda en mora mediante cobranza coactiva	% sobre el total
	La administración tributaria cuenta con sistemas de información automatizados para la gestión de las deudas en mora	Existencia o no del sistema. En caso afirmativo, % de uso y de cobertura.
	La administración tributaria aplica intereses y sanciones a las deudas en mora tal como se define en las leyes y reglamentos tributarios	% porcentaje de cumplimiento
	La administración tributaria tiene facultades para otorgar planes de pago a los contribuyentes	Q de planes de pago vigentes.

- **Contribuyentes en mora respecto a contribuyentes activos**

Fórmula de Cálculo:

$$\sum_{t=1}^n \frac{\text{N}^\circ \text{ de contribuyentes en mora en el año } t}{\text{N}^\circ \text{ total de contribuyentes activos en el año } t} * 100$$

Este indicador mide el promedio total de contribuyentes en mora sobre el total de contribuyentes activos para los últimos tres años. Está basado en la definición de lo que se considera contribuyente activo, como en otros indicadores. Se considera que el

contribuyente está activo cuando ha presentado sus declaraciones y pagos con regularidad en el último año.

Para normalizar los valores de este indicador se utilizarán los siguientes rangos:

Desde (>)	Hasta (<)	Valor
0,00	5,00	100,00
5,00	10,00	66,00
10,00	20,00	33,00
20,00	100,00	0,00

- **Reducción en el número de casos con deuda en mora**

Fórmula de Cálculo:

$$\left(\frac{\text{Número de deudas en mora al 31 de diciembre del año } n}{\text{Número de deudas en mora al 31 de diciembre del año } n-1} - 1 \right) * 100$$

Este indicador analiza la reducción en el número de los casos de deuda en mora como un objetivo clave de los planes estratégicos y de gestión de la administración tributaria. Este indicador debe verse en relación con el indicador de reducción del importe total de la deuda en mora. A su vez los indicadores de desarrollo proporcionan información muy útil desde la perspectiva por ejemplo de concentración de la deuda en determinados estratos de contribuyentes, su antigüedad, estratificación de las deudas en mora por rangos de valores, por determinados tipos de impuestos, o según derive de declaraciones presentadas por los contribuyentes o de liquidaciones o determinaciones efectuadas por la administración tributaria.

Los rangos que se establecen para normalizar este indicador son los siguientes:

Desde (>)	Hasta (<)	Valor
-100,00	1,99	0,00
1,99	4,99	25,00
4,99	9,99	50,00
9,99	14,99	75,00
14,99	100,00	100,00

A la hora de establecer estrategias para reducir el stock de deuda en mora las administraciones tributarias han de analizar el grado de antigüedad de la deuda en mora, su concentración en determinados segmentos de contribuyentes, y su estratificación por importes medios. De esta manera se podrá tener un mejor conocimiento del riesgo recaudatorio, aquella deuda en mora que tiene mayores posibilidades de ser recuperada, y elegir las medidas de cobranza coactiva más adecuadas.

- **Tiempo de respuesta de la administración tributaria en la gestión de deudas en mora**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{Nº de DT en mora para las que la AT ha iniciado el procedimiento de cobranza coactiva en el año n}}{\text{Total de deudas tributaria en mora generadas para el año n}} * 100$$

El indicador mide para qué porcentaje de la deuda total en mora se han iniciado procedimientos de cobranza coactiva en un plazo menor de un mes desde que ha finalizado el plazo de pago en vía voluntaria. Para normalizar los valores de este indicador se utilizarán los siguientes rangos:

Porcentaje de la deuda en mora para la que se han iniciado procedimientos de cobro en vía coactiva en un plazo menor a un mes desde el vencimiento del plazo de pago en vía voluntaria

Desde (>)	Hasta (<)	Valor
-1	74,00	0,00
74,00	84,00	33,00
84,00	94,00	66,00
94,00	100,00	100,00

- **Antigüedad de la deuda en mora**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{Importe de la deuda en mora con antigüedad inferior a 1 año al 31 de diciembre del año n}}{\text{Importe de la deuda en mora al 31 de diciembre del año n}} * 100$$

La clasificación de la deuda en mora por antigüedad responde a los siguientes objetivos: priorizar la deuda que debe ser cobrada con mayor urgencia por estar más cercana a los plazos de pago voluntarios, clasificar la deuda entre aquella que tiene más posibilidades de ser cobrada y aquella cuyas posibilidades de recuperación son menores, y por último planificar de manera más efectiva los procesos de cobranza coactiva de una administración tributaria. El indicador utiliza por convención la división entre deuda menor a un año y deuda con antigüedad superior al año.

- **Recuperación de la deuda en mora mediante cobranza administrativa/persuasiva**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{Importe de la deuda en mora recuperada con procedimientos persuasivos en el año n}}{\text{Importe total de la deuda en mora recuperada en el año n}} * 100$$

Medidas que las administraciones utilizan en esta fase de cobranza administrativa son por ejemplo las siguientes:

- (i) llamadas telefónicas para las que pueden utilizarse las call-centers;
- (ii) envío de recordatorios a través de mensajes de texto a teléfonos celulares, correos electrónicos o cartas invitación;
- (iii) planes de pago;
- (iv) o visitas de funcionarios de la administración tributaria;
- (v) Puede aportarse también como información, además de los importes recobrados, el número de casos para los que se han utilizado estas medidas.

- **Recuperación de la deuda en mora mediante cobranza coactiva**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{Importe de la deuda en mora recuperada con procedimientos de cobranza coactiva en el año n}}{\text{Importe total de la deuda en mora recuperada en el año n}} * 100$$

Medidas usuales de cobranza coactiva habilitadas por las legislaciones tributarias son entre otras las siguientes a:

- (i) embargo de bienes;
- (ii) anotación preventiva de embargo;
- (iii) subasta y enajenación de bienes;
- (iv) congelamiento de cuentas bancarias;
- (v) cierre de establecimientos;
- (vi) embargo de facturación; o
- (vii) intervención de empresas.

El indicador puede completarse con información referida no solamente a los importes recobrados sino también al número de casos.

La administración tributaria cuenta con sistemas de información automatizados para la gestión de las deudas en mora

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

- **La administración tributaria aplica intereses y sanciones a las deudas en mora tal como se define en las leyes y reglamentos tributarios**

Este indicador mide el grado de cumplimiento de las leyes y reglamentos tributarios en materia de sanciones e incumplimiento. De acuerdo al mismo, se define el siguiente criterio de normalización:

Número	Valor
0	No aplica según la normativa
50	Aplica de manera incompleta
100	Aplica de manera completa

Para este indicador se deben considerar las leyes y reglamentos tributarios de tal manera que si en las mismas se establecen el cobro de intereses y sanciones la administración deberá obligatoriamente aplicar estos dos conceptos para obtener 100%. Si sólo aplica uno de ellos, el valor a ser asignado será 50%. Si no aplicara ninguno el valor será 0%. La misma regla se aplicará si la normativa sólo aplica sanciones o sólo intereses (0% 0 100%). Si la normativa no estipula la aplicación de intereses y/o sanciones, el puntaje a ser asignado será 100%.

- **La administración tributaria tiene facultades para otorgar planes de pago a los contribuyentes**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

Metodología de cálculo para indicadores de Comunicación Social / Relaciones Inter-institucionales / Relaciones Externas

Área	Nombre del Indicador	Forma de Medición
Comunicación Social / Relaciones Inter- institucionales / Relaciones Externas	Percepción de los contribuyentes sobre la administración tributaria	% de Satisfacción
	La administración tributaria confecciona informes anuales que son difundidos a nivel de Gobierno, contribuyentes, grupos de interés, y sociedad civil	Existencia o no de los informes. En caso afirmativo, % de cobertura
	Se ha diseñado e implementado un programa de difusión al público de información sobre las actividades de la administración tributaria	Existencia o no de los informes. En caso afirmativo, % de cobertura
	Se llevan a cabo con regularidad consultas con grupos de interés y la sociedad civil con el objeto de incorporar sus insumos en la evaluación de desempeño de la administración tributaria	Q de encuentros e instancias de retroalimentación

- **Percepción de los contribuyentes sobre la administración tributaria**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\sum_{t=n-2}^n \text{Promedio de percepción del contribuyente año}}{\text{Número de encuestas de percepción implementadas en los últimos 3 años}} * 100$$

Los temas que usualmente se abordan en una encuesta de percepción están relacionadas entre otros con

- (i) transparencia de los procesos,
- (ii) percepción de la corrupción,
- (iii) profesionalidad del personal de la administración tributaria, y
- (iv) seguridad y confidencialidad de la información tributaria.

El denominador de este indicador corresponde al número total de encuestas anuales de percepción realizadas en los últimos 3 años, considerando que el máximo número a ser ingresado será de 3. (Valores permitidos: de 0 a 3).

La mayor dificultad con la que se encuentran las administraciones tributarias en este punto es la interpretación de los datos y resultados de estas encuestas de percepción. El diseño adecuado de estas encuestas es un elemento clave, así como la elección de una muestra representativa de contribuyentes, pero tanto o más importante es tener la capacidad para poder interpretar los resultados de manera que constituyan un insumo adecuado para los procesos de planificación estratégica.

- **La administración tributaria confecciona informes anuales que son difundidos a nivel de Gobierno, contribuyentes, grupos de interés, y sociedad civil**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

Para calificar con 100%, el informe anual debe contar con las siguientes características:

- (i) ser publicado y diseminado, y también
- (ii) incluir las áreas de negocio sustantivas (Recaudación/Gestión de Ingresos, Fiscalización, Cobranza Coactiva, Asistencia al Contribuyente, Asuntos Jurídicos y Tributación Internacional).

Caso contrario recibirá un valor de 0%.

- **Se ha diseñado e implementado un programa de difusión al público de información sobre las actividades de la administración tributaria**

Número	Valor
0	No desarrollan ninguna actividad
50	Tienen actividades de difusión esporádicas
100	Tienen un programa formal con actividades permanentes

Las administraciones tributarias deben tener programas formales de difusión pública con el fin de informar a los contribuyentes sobre sus prestaciones y actividades.

Para recibir el 100%, la administración tributaria debe tener:

- (i) un programa formal mediante el cual se brinda y/o distribuye información,
- (ii) el programa debe contar con regularidad de funcionamiento.

Como ejemplos de cumplimiento se puede mencionar si: (i) incluyen comunicados de sitios web, boletines, folletos, anuncios en periódicos, facebook, etc. La publicación del informe anual no es suficiente para cumplir el inciso (i). Una administración tributaria que difunde información sobre una base ad hoc recibirá el 50%. Y una administración tributaria que no difunde información (aparte del informe anual) recibirá 0%.

- **Se llevan a cabo con regularidad consultas con grupos de interés y la sociedad civil con el objeto de incorporar sus insumos en la evaluación de desempeño de la administración tributaria**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

Para calificar con un valor de 100%, la administración tributaria debe no solamente generar conferencias o seminarios con grupos de interés y la sociedad civil, sino que también planificar o agendar reuniones formales con ellos. Grupos relevantes incluyen a la Cámara de Comercio, Confederación de Empresario Privadas, Asociaciones, etc.

Metodología de cálculo para indicadores vinculados con Fiscalización / Auditoría / Control Tributario / Inteligencia Tributaria

Área	Nombre del Indicador	Forma de Medición
Fiscalización / Auditoría / Control Tributario / Inteligencia Tributaria	La administración tributaria cruza sistemáticamente información de terceros, con los datos contenidos en las declaraciones juradas	Q de organismos con los que cruza información.
	Cobertura de las fiscalizaciones masivas	% de cobertura
	Cobertura de las fiscalizaciones integrales/intensivas para Grandes Contribuyentes	% de cobertura
	Cobertura de las fiscalizaciones integrales/intensivas para Resto de Contribuyentes	% de cobertura
	Cobro efectivo de las determinaciones de fiscalización (excluyendo control primario / cruces de información)	% de cobro sobre el total
	Incremento (o reducción) en el número de contribuyentes fiscalizados	Q de contribuyentes fiscalizados
	Incremento (o reducción) en el importe determinado por las fiscalizaciones realizadas (excluyendo control primario / Cruces de información)	Monto de las fiscalizaciones
	Medición de la productividad por fiscalizador	Monto promedio de las fiscalizaciones por fiscalizador
	Incremento o reducción en la cantidad de casos de los procesos de control primario y cruces de información	Q casos
La administración tributaria coordina y coopera con otras unidades o departamentos de investigación de crímenes financieros (policía financiera o unidades anti lavado de dinero) para la investigación de casos de fraude tributario	Q de organismos con los que cruza información.	

- **La administración tributaria cruza sistemáticamente información de terceros, con los datos contenidos en las declaraciones juradas**

Información de terceros se refiere a toda aquella información generada por diferentes instituciones o entidades que realizan operaciones que tiene relevancia para las operaciones tributarias. Suele transmitirse a las administraciones tributarias a través de declaraciones llamadas informativas, que no incorporan ningún pago tributario (por ejemplo declaraciones de compras y ventas o declaraciones remitidas por entidades financieras con información sobre cuentas bancarias).

Esta información también puede recabarse por la administración tributaria a través de requerimientos específicos o venir dada por convenios de intercambio de información con entidades del sector público (ejemplo pagos por contratos del Estado) u otros departamentos gubernamentales (Registro de la Propiedad por ejemplo) o no gubernamentales (entidades financieras, aseguradoras o notarios públicos).

El detalle de la información de terceros debe contener el nombre de la entidad que los genera, la información que es enviada y el formato de la misma. Para que el indicador obtenga 100% de valor, la administración tributaria debe cruzar sistemáticamente información de terceros, con los datos contenidos en las declaraciones juradas.

- **Cobertura de las fiscalizaciones masivas**

A la hora de calcular el grado de cobertura de los controles masivos se parte de las discrepancias o inconsistencias que resultaron de los procesos de cruces realizados en los impuestos de la renta de personas físicas, personas jurídicas e IIBB principalmente.

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{Número de fiscalizaciones masivas realizadas}}{\text{Número total de declaraciones juradas}} * 100$$

Se atiende en primer lugar a las discrepancias o inconsistencias resultantes una vez realizado un proceso de depuración inicial que trata de eliminar errores derivados de falta de calidad o fiabilidad de la información de terceros o del registro de contribuyentes. Una vez realizada esta depuración inicial, el indicador mide el porcentaje de discrepancias, errores e inconsistencias que se comunicaron a los contribuyentes y han iniciado efectivamente un procedimiento de control.

Para normalizar el % de cobertura de las fiscalizaciones masivas se utilizarán los siguientes rangos:

Desde (>)	Hasta (<)	Valor
-1,00	25,00	0,00
25,00	50,00	50,00
50,00	75,00	75,00
75,00	100,00	100,00

- **Cobertura de las fiscalizaciones integrales/intensivas para Grandes Contribuyentes**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{Número de fiscalizaciones integrales realizadas en el ejercicio a Grandes Contribuyentes}}{\text{Número total de Grandes Contribuyentes activos}} * 100$$

Este indicador mide el grado de cobertura de estas fiscalizaciones integrales o intensivas en lo que se refiere al segmento de grandes contribuyentes lo que se calcula dividiendo el total de fiscalizaciones llevadas a cabo en el ejercicio sobre el total de contribuyentes activos que figuran categorizados como grandes contribuyentes en el registro de contribuyentes.

Las fiscalizaciones integrales/intensivas, especialmente las que se refieren al segmento de grandes, son de gran complejidad, requieren equipos multisectorial y un enfoque sectorial, por lo que tardan más tiempo en realizarse y además requieren personal con la necesaria cualificación y especialización en materias jurídico-tributarias, contables, y cada vez más en tributación internacional.

Para normalizar el % de cobertura de las fiscalizaciones integrales en grandes contribuyentes se utilizarán los siguientes rangos:

Desde (>)	Hasta (<)	Valor
-1,00	5,00	0,00
25,00	15,00	25,00
15,00	25,00	50,00
25,00	100,00	100,00

- **Cobertura de las fiscalizaciones integrales/intensivas para Resto de Contribuyentes**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{Número de fiscalizaciones integrales realizadas en el ejercicio a Resto de Contribuyente}}{\text{Número total de Resto de Contribuyentes activos}} * 100$$

Este indicador mide el grado de cobertura de estas fiscalizaciones integrales o intensivas en lo que se refiere al segmento de resto de contribuyentes lo que se calcula dividiendo el total de fiscalizaciones llevadas a cabo en el ejercicio sobre el total de contribuyentes activos que figuran categorizados como resto de contribuyentes en el registro de contribuyentes.

Para este indicador se deben excluir a los contribuyentes de regímenes simplificados o presuntivos de tributación para pequeños contribuyentes, en el caso de que existan. Este indicador junto al anterior trata de medir el grado de cobertura total de contribuyentes fiscalizados a través de la gestión masiva y de la gestión intensiva.

Para normalizar el % de cobertura de las fiscalizaciones integrales en resto de contribuyentes se utilizarán los siguientes rangos:

Desde (>)	Hasta (<)	Valor
-1,00	1,00	0,00
1,00	2,00	25,00
2,00	3,00	50,00
3,00	5,00	75,00
5,00	100,00	100,00

- **Cobro efectivo de las determinaciones de fiscalización (excluyendo control primario / cruces de información)**

El cálculo de este indicador presenta algunas complicaciones especialmente cuando se trata de relacionar los cobros recibidos con las fiscalizaciones concluidas en el año que se analiza.

Esto es debido a que una proporción significativa de los cobros recibidos en un ejercicio proviene de fiscalizaciones concluidas en años anteriores. Una solución práctica puede ser operar con criterios de flujos de caja y abarcar una serie de ejercicios.

En cada ejercicio se computan los importes adicionales de las fiscalizaciones concluidas en el ejercicio mientras que en los cobros figuran todos los recibidos, bien procedan de fiscalizaciones concluidas en este ejercicio o de ejercicios anteriores. Operando con un número suficiente de ejercicios nos permitirá tener una cifra muy cercana a la realidad. Requiere también el cálculo de este indicador disponer de información de las deudas tributarias procedentes de fiscalizaciones pendientes de resolución en los Tribunales.

El indicador excluyendo control primario y cruces de información. Para normalizar los valores de este indicador se utilizarán los siguientes rangos:

Porcentaje de cobro efectivo de las determinaciones de fiscalización:

Desde (>)	Hasta (<)	Valor
0,00	15,00	0,00
15,00	30,00	33,00
30,00	50,00	66,00
50,00	100,00	100,00

- **Incremento (o reducción) en el número de contribuyentes fiscalizados**

Fórmula de Cálculo:

$$\left(\frac{\text{Número de contribuyentes fiscalizados en el año n}}{\text{Número de contribuyentes fiscalizados en el año n1}} - 1 \right) * 100$$

Para este indicador se requiere la información de los casos de fiscalización llevados a cabo en los dos últimos años de referencia. En el caso que exista una reducción en el número de contribuyentes fiscalizados (el resultado sea negativo), por favor ingrese el valor 0%.

- **Incremento (o reducción) en el importe determinado por las fiscalizaciones realizadas (excluyendo control primario / Cruces de información)**

Fórmula de Cálculo:

$$\left(\frac{\text{Importe determinado por las fiscalizaciones realizadas el año n}}{\text{Importe determinado por las fiscalizaciones realizadas el año n-1}} - 1 \right) * 100$$

Para este indicador se requiere la información de los importes de las determinaciones adicionales o reparos resultantes de las fiscalizaciones llevadas a cabo en los dos últimos años de referencia. Las fiscalizaciones que se deben tomar en cuenta son aquellas denominadas fiscalizaciones integrales, intensivas, puntuales o parciales. Se entiende como fiscalizaciones intensivas o integrales aquellas en las cuales intervienen

todos los impuestos de un período impositivo o de varios períodos dentro del límite de la prescripción, o aquellas que contemplan el análisis del proceso productivo de una empresa en su totalidad.

Se entienden como fiscalizaciones parciales o puntuales aquellas que abarcan un tema específico o uno o más impuestos en un período determinado. Definiciones precisas de los distintos tipos de auditorías pueden encontrarse en la herramienta de diagnóstico de este modelo.

Para este indicador no se consideran los resultados de las fiscalizaciones o verificaciones masivas que resultan del cruce de información exógena o de terceros con la información contenida en las declaraciones tributarias.

- **Medición de la productividad por fiscalizador**

Fórmula de Cálculo:

$$\left(\frac{\frac{\text{Importe adicional determinado de las fiscalizaciones realizadas en el año } n}{\text{Número total de fiscalizadores en el año } n}}{\frac{\text{Importe adicional determinado de las fiscalizaciones realizadas en el año } n-1}{\text{Número total de fiscalizadores en el año } n-1}} - 1 \right) * 100$$

Para el cálculo de este indicador se debe utilizar únicamente el personal realmente asignado a tareas de fiscalización (fiscalizaciones integrales, intensivas, parciales o puntuales), es decir, los profesionales que llevan a cabo estas auditorías con exclusión del personal administrativo o en funciones de apoyo. El valor del indicador se obtiene de dividir el importe total de determinaciones adicionales resultantes de las fiscalizaciones realizadas en el ejercicio por el número total de fiscalizadores.

Se entiende como fiscalizaciones intensivas o integrales aquellas en las cuales intervienen todos los impuestos de un período impositivo o de varios períodos dentro del límite de la prescripción, o aquellas que contemplan el análisis del proceso productivo de una empresa en su totalidad. Asimismo, se entiende como fiscalizaciones parciales o puntuales aquellas que abarcan un tema específico o uno o más impuestos en un período determinado. Un mayor detalle de los distintos tipos de fiscalización se puede obtener en la herramienta de diagnóstico de este modelo de desempeño.

Para este indicador no se consideran las fiscalizaciones o verificaciones que resultan de los procesos masivos de cruces de información de terceros con la información contenida en las declaraciones tributarias. En el caso que exista una reducción en la productividad por fiscalizador (el resultado sea negativo), por favor ingrese el valor 0%.

- **Incremento o reducción en la cantidad de casos de los procesos de control primario y cruces de información**

Fórmula de Cálculo:

$$\left(\frac{\text{Número de casos de control primario y cruces de información en el año } n}{\text{Número de casos de control primario y cruces de información en el año } n-1} - 1 \right) * 100$$

Par

a este indicador se recomienda utilizar los resultados de estos procesos referidos a los dos últimos ejercicios. El objetivo es medir una mayor eficiencia y efectividad en el uso de recursos en los procesos de control a través de una mejor explotación de la información exógena.

También se mide indirectamente la mayor cobertura del universo de contribuyentes, que resulta de una estrategia conjunta de utilización balanceada de fiscalizaciones intensivas y procesos de control masivos. Este indicador mide el incremento en el número de determinaciones adicionales que resultan de estos procesos de control masivo.

En el caso que exista una reducción en el número de casos (el resultado sea negativo), por favor ingrese el valor 0%.

- **La administración tributaria coordina y coopera con otras unidades o departamentos de investigación de crímenes financieros (policía financiera o unidades anti lavado de dinero) para la investigación de casos de fraude tributario**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

Área	Nombre del Indicador	Forma de Medición
Información y Asistencia al Contribuyente	Tiempo promedio para registrar contribuyentes	Q de Minutos
	Los resultados obtenidos mediante encuestas de satisfacción son incorporados a las políticas y estrategias de recursos humanos	Existencia de encuestas de satisfacción. En caso afirmativo, % de inclusión de los resultados.
	La administración tributaria ha establecido un programa de educación y concienciación de los contribuyentes	Existencia de encuestas de satisfacción. En caso afirmativo, % de cobertura de los planes.
	Se realizan con regularidad campañas de educación y concienciación de los contribuyentes	Existencia de encuestas de satisfacción. En caso afirmativo, periodicidad de los planes.
	La administración tributaria cuenta con un sistema automatizado de seguimiento de las quejas o reclamos de los contribuyentes por mal servicio y de las respuestas que ha dado la administración tributaria	Existencia o no del servicio. En caso de existencia, % de reclamos resueltos.
	La administración tributaria posee un Contact Center/Call Center asistido por un sistema informático para atender las consultas de los contribuyentes y hacer gestiones activas (control contribuyentes omisos y morosos)	Q de consultas por estos medios respecto del total de consultas realizadas

- **Tiempo promedio para registrar contribuyentes**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\sum \text{Horas para registrar de manera completa y definitiva nuevos contribuyentes en el año } n}{\text{Número total de contribuyentes registrados en el año } n} * 100$$

El registro de contribuyentes es uno de los servicios críticos en las administraciones tributarias y cuyo tiempo promedio debe ser medido desde que el contribuyente inicia su solicitud de inscripción hasta que queda completa y definitivamente inscrito y

registrado en el Padrón de Contribuyentes, sin que falte algún tipo de revisión, validación o presentación de documentos. En el denominador en consecuencia sólo se consideran los contribuyentes efectivamente registrados.

Cuando la administración tributaria tenga una carta de servicios en la cual se compromete a cumplir con una serie de estándares, el indicador medirá el grado de cumplimiento respecto al servicio incluido.

La normalización de valores de este indicador podrá acotarse de manera más precisa cuando se disponga de mayor información o, lo que es lo mismo, de un mayor número de países en los que se haya implementando el modelo.

Para normalizar este indicador se debe considerar:

Desde (>)	Hasta (<)	Valor
0,10	7,99	100,00
8,00	11,99	75,00
12,00	15,99	50,00
16,00	23,99	25,00
24,00	1.000,00	00,00

- **Los resultados obtenidos mediante encuestas de satisfacción son incorporados a las políticas y estrategias de recursos humanos**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

- **La administración tributaria ha establecido un programa de educación y concienciación de los contribuyentes**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

- **Se realizan con regularidad campañas de educación y concienciación de los contribuyentes**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

- **La administración tributaria cuenta con un sistema automatizado de seguimiento de las quejas o reclamos de los contribuyentes por mal servicio y de las respuestas que ha dado la administración tributaria**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

- **La administración tributaria posee un Contact Center/Call Center asistido por un sistema informático para atender las consultas de los contribuyentes y hacer gestiones activas (control contribuyentes omisos y morosos)**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

Metodología de cálculo para indicadores vinculados al Planificación y Control de Gestión

Área	Nombre del Indicador	Forma de Medición
Planificación y Control de Gestión	Reducción de los costes de cumplimiento de los contribuyentes	% de reducción
	Reducción de la brecha de cumplimiento tributario en IIBB	% de reducción
	Reducción de la brecha de cumplimiento tributario en los demás impuestos	% de reducción
	La administración tributaria realiza análisis de impacto de los cambios previstos en el sistema tributario con motivo de reformas tributarias planeadas	Existencia o no de dichos análisis. En caso afirmativo, % de efectividad.
	Los estudios de gastos tributarios son realizados de forma periódica, utilizando metodologías reconocidas y abarcando los costes y beneficios	Periodicidad de los estudios
	Los estudios de proyecciones recaudatorias y evasión tributaria se evalúan periódicamente utilizando metodologías aceptables	Periodicidad de la evaluación

- **Reducción de los costes de cumplimiento de los contribuyentes**

Fórmula de Cálculo:

$$\left(\frac{\frac{\sum \text{Total Costes de cumplimiento tributario de los contribuyentes del año } n}{\sum \text{Volumen de operaciones de las empresas del año } n}}{\frac{\sum \text{Total Costes de cumplimiento tributario de los contribuyentes del año } n-1}{\sum \text{Volumen de operaciones de las empresas del año } n-1}} - 1 \right) * 100$$

IAMTAX establece para este indicador unos valores de normalización que se dirigen fundamentalmente a medir el porcentaje que representan estos costes de cumplimiento en los volúmenes de operaciones de las empresas. El indicador sería más preciso si el análisis se efectuara por segmentos de contribuyentes y en concreto poniendo especial énfasis en medir estos costes en relación con los volúmenes de operaciones de un negocio tipo de pequeñas dimensiones, definido de acuerdo con los criterios de la normativa de cada país.

Este tipo de indicadores pueden dar lugar a problemas de comparabilidad equitativa de los resultados que se presenten en distintas administraciones. En efecto, determinadas administraciones pueden haber tenido en ejercicios pasados una disminución acentuada en los valores que miden estos indicadores y haberse desacelerado esta tendencia en los ejercicios objeto de medición. Por el contrario, otras administraciones pueden haber iniciado una tendencia decreciente en ejercicios recientes. Podría pues darse el caso de que esta segunda administración tributaria tuviera mejor puntaje que la primera y que a su vez la primera administración tuviera un valor absoluto de este indicador sustancialmente más bajo. Hay otras situaciones en las que no se puede medir la disminución/incremento que establece el indicador al no existir información.

- **Reducción de la brecha de cumplimiento tributario en IIBB**

El indicador solamente contempla el análisis de la brecha de cumplimiento en IIBB, el siguiente indicador de resultado se refiere precisamente a las estimaciones de brecha de cumplimiento en estos últimos impuestos.

El uso de las cuentas nacionales para hacer la estimación de la brecha entre recaudación efectiva y potencial, aunque tiene también sus imperfecciones, es una alternativa mejor a los indicadores tradicionales basados en los incrementos puramente recaudatorios. Además, en el caso de IIBB la estimación se puede hacer con más fiabilidad y relativa facilidad que en el caso de otros impuestos. Una de las razones es que la mayor parte de las variables macro que se necesitan de las cuentas nacionales son relativamente fáciles de obtener cada año, sin olvidar la representatividad de este impuesto en el conjunto del sistema tributario. Existen distintas metodologías para el cálculo de la brecha de cumplimiento, cada una con sus ventajas y desventajas (generalmente se habla de métodos macroeconómicos –por ejemplo los que se basan en las cuentas nacionales-, y

de métodos microeconómicos- ejemplo micro simulaciones, encuestas o resultados de muestras de auditorías tributarias).

Para el caso del IIBB, la brecha de cumplimiento tributario puede calcularse con base a los siguientes métodos que utilizan el sistema de cuentas nacionales:

- (i) Método agregado (con base en la producción o el consumo)
- (ii) Método desagregado (con base en la producción o el consumo)

Con independencia del método utilizado los resultados deberían alimentar las estrategias de control de cumplimiento de la administración tributaria como se ha indicado.

Para normalizar el % de reducción de la brecha de cumplimiento tributario en IIBB se utilizarán los siguientes rangos:

Desde (>)	Hasta (<=)	Valor
-100,00	0,09	0,00
0,09	0,29	33,00
0,29	0,49	66,00
0,49	100,00	100,00

- **Reducción de la brecha de cumplimiento tributario en los demás impuestos**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\frac{\text{Recaudación de los demás impuestos del año n}}{\text{Recaudación potencial de los demás impuestos del año n}}}{\frac{\text{Recaudación de los demás impuestos del año n-1}}{\text{Recaudación potencial de los demás impuestos del año n-1}}} * 100$$

La brecha de cumplimiento tributario puede estimarse usando diferentes metodologías. Podemos hablar de métodos macroeconómicos (por ejemplo los que utilizan las cuentas

nacionales) y métodos microeconómicos (por ejemplo, micro simulación, encuestas, o resultados obtenidos en muestras de auditoría).

Con independencia del método utilizado los resultados deberían alimentar las estrategias de control de cumplimiento de la administración tributaria como se ha indicado.

Para normalizar el % de reducción de la brecha de cumplimiento tributario en IIBB se utilizarán los siguientes rangos:

Desde (>)	Hasta (<=)	Valor
-100,00	0,09	0,00
0,09	0,29	33,00
0,29	0,49	66,00
0,49	100,00	100,00

- **La administración tributaria realiza análisis de impacto de los cambios previstos en el sistema tributario con motivo de reformas tributarias planeadas**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

- **Los estudios de gastos tributarios son realizados de forma periódica, utilizando metodologías reconocidas y abarcando los costes y beneficios**

Para recibir el 100%, los estudios de gastos tributarios deben

- (i) ser preparados anualmente,
- (ii) utilizar metodologías aceptadas o reconocidas (incluyendo los métodos AETR y/o METR (Tasa efectiva promedio y Tasa efectiva marginal)), y
- (iii) contener una evaluación de costes y beneficios de los principales incentivos fiscales / prestaciones del sistema tributario.

Si se cumplen dos de estos elementos se tendrá el 66%, uno de los elementos significará el 33%, y ninguno, 0%.

Número	Valor
0	No cumple
33	Cumple 1 aspecto
66	Cumple 2 aspectos
100	Cumple 3 aspectos

- **Los estudios de proyecciones recaudatorias y evasión tributaria se evalúan periódicamente utilizando metodologías aceptables**

Número	Valor
0	Ninguno
50	Solo 1 Estudio
100	Ambos estudios

Para calificar con 100% ambos estudios deben realizarse anualmente y utilizando metodologías alineadas con las buenas prácticas internacionales en la materia, si únicamente uno de los estudios es realizado con las características mencionadas, se calificará 50%. De lo contrario se obtendrá 0%.

Metodología de cálculo para indicadores de recaudación / Gestión de Ingresos

Área	Nombre del Indicador	Forma de Medición
Recaudación / Gestión de Ingresos	Contribuyentes activos respecto al total de contribuyentes registrados (Segmento de Grandes Contribuyentes)	% activos
	Contribuyentes activos respecto al total de contribuyentes registrados (Segmento de Resto Contribuyentes)	% activos
	Contribuyentes omisos (Segmento de Grandes Contribuyentes)	% omisos
	Contribuyentes omisos (Segmento Resto de Contribuyentes)	% omisos
	Cambio en el número de contribuyentes activos como resultado de los procesos de control de morosos y omisos	Q de contribuyentes activos
	Notificaciones fallidas debido a inactividad, errores de identificación o domicilio	% Notificaciones fallidas sobre el total de Not. Emitidas
	Medición de la efectividad en la gestión de devoluciones	Tiempo medio en procesar las solicitudes de devolución
	Medición de la efectividad en la gestión de devoluciones	número de casos acumulados pendientes
	Medición de la efectividad en la gestión de devoluciones	Importe total acumulado pendiente
	Tiempo promedio de procesamiento de declaraciones juradas	Q tiempo
	Cobertura de servicios electrónicos provistos por la administración tributaria: Presentación electrónica de declaraciones juradas	% de declaraciones electrónicas sobre el total
Cobertura de servicios electrónicos provistos por la administración tributaria: Pago electrónico de declaraciones juradas	% de pago electrónico sobre el total	

	Incremento (o reducción) de la recaudación tributaria	Var. Nominal y Real de la recaudación
	Cumplimiento voluntario como porcentaje de la recaudación neta de un ejercicio	% cumplimiento voluntario
	Promedio de días necesarios para presentar una declaración Jurada	Q días
	Evolución en el número de contribuyentes activos en el registro de contribuyentes	% contribuyentes activos sobre el total del registro.
	Nuevos contribuyentes incorporados en el Registro de Contribuyentes	Q de contribuyentes incorporados
	Se realizan controles periódicos para evitar que existan contribuyentes con más de un Número de Identificación Tributaria (NIT)	Q Controles

- **Contribuyentes activos respecto al total de contribuyentes registrados (Segmento de Grandes Contribuyentes)**

Este indicador está basado en la definición de lo que se considera contribuyente activo. La opción propuesta es la que considera que el contribuyente está activo cuando presenta sus declaraciones y pagos con regularidad en el último año de referencia.

El número total de Grandes Contribuyentes es el aquel que se extrae del sistema y no diferencia si presentaron o no declaraciones juradas en el último año.

Desde	Hasta	Valor
0,00	80,00	00,00
80,00	85,00	25,00
85,00	90,00	50,00
90,00	95,00	75,00
95,00	100,00	100,00

- **Contribuyentes activos respecto al total de contribuyentes registrados (Segmento de Resto Contribuyentes)**

Este indicador está basado en la definición de lo que se considera contribuyente activo. La opción propuesta es la que considera que el contribuyente está activo cuando presenta sus declaraciones y pagos con regularidad en el último año de referencia. El número total de Contribuyentes de otros segmentos que no sean Grandes es el aquel que se extrae del sistema y no diferencia si presentaron o no declaraciones juradas en el último año.

Desde	Hasta	Valor
0,00	80,00	00,00
80,00	85,00	25,00
85,00	90,00	50,00
90,00	95,00	75,00
95,00	100,00	100,00

- **Contribuyentes omisos (Segmento de Grandes Contribuyentes)**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{Número de Grandes Contribuyentes omisos en el año n}}{\text{Número total de Grandes contribuyentes en el año n}} * 100$$

Para este indicador se requiere la información del número de grandes contribuyentes omisos detectados en el último año de referencia con relación al número total de grandes contribuyentes registrados. Un contribuyente omiso es aquel que dejó de presentar declaraciones juradas dentro de los plazos estipulados por ley.

A la hora de normalizar valores en el indicador se utilizarán los siguientes rangos:

Desde	Hasta	Valor
0,00	1,00	100,00
1,00	3,00	75,00
3,00	5,00	50,00
5,00	10,00	25,00
10,00	100,00	00,00

- **Contribuyentes omisos (Segmento Resto de Contribuyentes)**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{Número de Resto de Contribuyentes omisos en el año n}}{\text{Número total de Resto de contribuyentes en el año n}} * 100$$

Para este indicador se requiere la información del número de contribuyentes omisos detectados en el último año de referencia con relación al número total de contribuyentes registrados en el segmento resto de contribuyentes. Un contribuyente omiso es aquel que dejó de presentar declaraciones juradas dentro de los plazos estipulados por ley.

A la hora de normalizar valores en el indicador se utilizarán los siguientes rangos:

Desde	Hasta	Valor
0,00	5,00	100,00
5,00	10,00	75,00
10,00	15,00	50,00
15,00	20,00	25,00
20,00	100,00	00,00

- **Cambio en el número de contribuyentes activos como resultado de los procesos de control de morosos y omisos**

Fórmula de Cálculo:

$$\left(\frac{\text{Cantidad de contribuyentes activos producto de procesos de control de morosos y omisos en el año } n}{\text{Cantidad de contribuyentes activos producto de procesos de control de morosos y omisos en el año } n-1} - 1 \right) * 100$$

El objetivo de este indicador es por una parte aumentar el número de contribuyentes activos, es decir, contribuyentes que presentan y pagan sus obligaciones tributarias. También se intenta detectar aquellos contribuyentes inactivos en mora que realizan el pago de las obligaciones pendientes y presentan las declaraciones pendientes pasando de esta manera a ser contribuyentes activos. Se entiende que un contribuyente es activado como producto de estos procesos, cuando el contribuyente, por la detección de su situación tributaria, es conminado a realizar la presentación de declaraciones y/o pago de deudas tributarias y efectivamente presenta las declaraciones pendientes o efectúa el pago de la deuda tributaria.

A nivel de indicador de desarrollo se puede distinguir entre contribuyentes que se incorporan al registro como activos como resultado de estos procesos de control de contribuyentes omisos y aquellos que dejan de ser contribuyentes inactivos por haber regularizado sus deudas tributarias y presentado las declaraciones juradas pendientes. En el caso que exista una reducción en el número de nuevos contribuyentes activos como resultado de los procesos mencionados (el resultado sea negativo), por favor ingrese el valor 0%.

- **Notificaciones fallidas debido a inactividad, errores de identificación o domicilio**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{N de notificaciones fallidas por causas de inactividad o errores de identificación o domicilio en el año } n}{\text{Número de notificaciones emitidas en el año } n} * 100$$

Este indicador intenta medir el nivel de efectividad de las notificaciones y tal como se ha señalado anteriormente el nivel de fiabilidad y calidad del registro de contribuyentes. Las notificaciones que deben considerarse para este indicador son las referidas a todos los procesos tributarios.

Para normalizar el % de notificaciones fallidas (por tratarse de contribuyentes inactivos, errores de identificación o domicilio) se utilizarán los siguientes rangos: Porcentaje de notificaciones fallidas entre los siguientes porcentajes:

Desde	Hasta	Valor
0,00	3,00	100,00
3,00	5,00	66,00
5,00	10,00	33,00
10,00	100,00	0,00

- **Medición de la efectividad en la gestión de devoluciones**

Fórmula de Cálculo:

$$100 - \left(\frac{\text{Número de solicitudes de devolución acumuladas pendientes al 31 de diciembre del año } n}{\text{solicitudes de devolución acumuladas pendientes al 31 de diciembre del año } n-1} * 100 \right)$$

Para este indicador se requiere la información referida al número de solicitudes de devolución pendientes de resolución al 31 de diciembre del ejercicio n-1, y las pendientes de resolución al 31 de diciembre del ejercicio n.

- **Medición de la efectividad en la gestión de devoluciones**

Fórmula de Cálculo:

$$100 - \left(\frac{\text{Importe de las solicitudes de devolución acumuladas pendientes al 31 de diciembre del año } n}{\text{Importe de las solicitudes de devolución acumuladas pendientes al 31 de diciembre del año } n-1} * 100 \right)$$

Para obtener los valores normalizados de este indicador, se utilizarán los siguientes rangos:

Desde	Hasta	Valor
-100,00	2,99	00,00
2,99	4,99	50,00
4,99	100,00	100,00

- **Medición de la efectividad en la gestión de devoluciones**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\sum \text{Ntotal de meses que llevó a la AT resolver las solicitudes de devolución de impuestos en el año n}}{\text{Número total de solicitud de devoluciones resueltas en el año n}} * 100$$

Para el cálculo de este indicador se requiere conocer el tiempo total que llevó resolver la totalidad de devoluciones emitidas por la administración tributaria en el ejercicio y dividirlo por el número total de estas devoluciones.

Para normalizar los valores de este indicador se utilizarán los siguientes rangos:

Desde	Hasta	Valor
-100,00	3,00	100,00
3,00	4,00	66,00
4,00	5,00	33,00
5,00	999,00	0,00

- **Tiempo promedio de procesamiento de declaraciones juradas**

A los efectos de calcular el tiempo medio de procesamiento se tiene en cuenta el tiempo empleado en recibir las declaraciones e incorporar todos los datos en el sistema informático después de haber realizados los procesos de validación establecidos por el sistema y en especial aquellos que examinan a la consistencia interna de las declaraciones.

El máximo valor porcentual que se asigna (100%) estará en función a que más del 95% de las declaraciones juradas que hayan ingresado se procesen como máximo en un día. El tiempo medio de procesamiento obtenido se introduce de manera directa en el sistema.

Para normalizar el tiempo promedio de procesamiento de declaraciones se utilizarán los siguientes rangos:

Desde	Hasta	Valor
-100,00	0,99	100,00
0,99	2,99	75,00
2,99	4,99	50,00
4,99	9,99	25,00
9,99	999,99	0,00

- **Cobertura de servicios electrónicos provistos por la administración tributaria: Presentación electrónica de declaraciones juradas**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{Número de servicios tributarios electrónicos}}{\text{Número total servicios tributarios}} * 100$$

Para este indicador los servicios principales a considerar son los siguientes:

1. Registro de contribuyentes;
2. Acceso por el contribuyente a su cuenta corriente;
3. Presentación, procesamiento y pago de declaraciones juradas;
4. Información tributaria básica;
5. Servicio de contestación a consultas tributarias;
6. Presentación de recursos administrativos;
7. Notificaciones;
8. Devoluciones tributarias;
9. Planes de pago;
10. Envío de declaraciones precumplimentadas

Puede tomarse en consideración el incorporar más servicios en atención al contexto de la administración tributaria que se esté analizando.

- **Cobertura de servicios electrónicos provistos por la administración tributaria: Pago electrónico de declaraciones juradas**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{Importe de pagos electrónicos en el año n}}{\text{Importe total de pagos efectuados a través de declaraciones juradas en el año n}} * 100$$

Para este indicador se requiere la información de todos los pagos tributarios correspondientes a todos los tributos, que se hayan realizado en el último año de referencia. Del total de pagos ingresados se discriminarían aquellos pagos presentados electrónicamente. Los pagos electrónicos pueden ser realizados a través de la administración tributaria, cualquier empresa autorizada por la administración o entidades financieras, siempre y cuando sea en línea (tiempo real / online), no en persona.

- Incremento (o reducción) de la recaudación tributaria

Fórmula de Cálculo:

$$\left(\frac{\text{Recaudación total en el año n}}{\text{Recaudación total en el año n-1}} - 1 \right) * 100$$

Para el cálculo del incremento de la recaudación deben considerarse los dos últimos años completos, la recaudación que se incorpora es la recaudación total de la administración tributaria, y la recaudación debe ser computada en valores corrientes y no en valores constantes.

La recaudación que se incluye es la que corresponde a todos los tributos, contribuciones y derechos que tienen a su cargo las administraciones tributarias. Se incluye asimismo la recaudación de seguridad social. Cuando hablamos de recaudación total nos referimos a la recaudación tanto en efectivo como en valores. Este indicador mide los resultados de la recaudación tributaria en valores corrientes.

En el caso que exista una reducción en la recaudación tributaria (el resultado sea negativo), por favor ingrese el valor 0%.

- **Cumplimiento voluntario como porcentaje de la recaudación neta de un ejercicio**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{Recaudación total voluntaria año n}}{\text{Recaudación total año n}} * 100$$

Para identificar la recaudación voluntaria deben considerarse todas las declaraciones tributarias y pagos que ingresaron dentro de la fecha de vencimiento, así como aquellas que a pesar de haber ingresado de manera extemporánea incluyen además del tributo el pago de las multas e intereses sin que medie la acción de la administración tributaria. Esto significa que no deben incluirse los montos de recaudación provenientes de la fiscalización y la cobranza coactiva.

En muchas administraciones tributarias el nivel del cumplimiento voluntario o el nivel de recaudación voluntaria es superior al 95%, es decir, el resto de la recaudación (menos del 5%) proviene de la recaudación que deriva de acciones de control de la administración tributaria.

- **Promedio de días necesarios para presentar una declaración Jurada**

Para este indicador, el estudio de cantidad de días promedio para presentar una El indicador debe abarcar todas las declaraciones juradas de todos los impuestos. Esta información se extraería de una muestra representativa que incluya contribuyentes de distintos segmentos (ejemplo, grandes, medianos o pequeños) de acuerdo con las definiciones existentes en cada administración tributaria.

- **Nuevos contribuyentes incorporados en el Registro de Contribuyentes**

Fórmula de Cálculo:

$$\left(\frac{\text{Cantidad de nuevos contribuyentes en el año } n}{\text{Cantidad de nuevos contribuyentes en el año } n-1} - 1 \right) * 100$$

El incremento de contribuyentes dentro de una economía en expansión tiende a ser dinámico. Este incremento está asociado al proceso de formalización de la economía que supone ir legalizando a las nuevas empresas, profesionales y/o personas naturales que apertura actividades ligadas al pago de impuestos. El incremento de nuevos contribuyentes también se puede alcanzar desde las actividades de control, fiscalización y operativos de registro de contribuyentes de una administración tributaria, estas actividades permiten la identificación de nichos y grupos de potenciales contribuyentes que terminan formalizándose.

- **Se realizan controles periódicos para evitar que existan contribuyentes con más de un Número de Identificación Tributaria (NIT)**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

Un único número de identificación tributaria (NIT) asignado a cada contribuyente en el registro de su información permite la relación unívoca del mismo con la administración tributaria. Es importante que toda la información exógena que entra en la administración tributaria sea asignada correctamente a los contribuyentes a quien corresponde y en ese sentido el número de identificación tributaria juega un papel relevante

Metodología de cálculo para indicadores vinculados a la Gestión de Recursos Humanos

Área	Nombre del Indicador	Forma de Medición
Recursos Humanos	Funcionarios contratados a través de un proceso competitivo	Q Funcionarios ingresados por concurso público
	La administración tributaria brinda capacitación interna continua al personal de las áreas medulares de negocio	
	Se han establecido convenios institucionales para la capacitación continua del personal	Q convenios
	La administración tributaria cuenta con un sistema de evaluación del desempeño de sus funcionarios	Existencia o no del sistema. En caso afirmativo, % de cobertura y desempeño obtenido
	Existe un Sistema de Información Automatizado para la Gestión de los Recursos Humanos	Existencia o no del sistema. En caso afirmativo, % de cobertura y cantidad de funcionalidades

- **Funcionarios contratados a través de un proceso competitivo**

Fórmula de Cálculo:

$\frac{\text{Nº de funcionarios que ingresaron en la entidad a través de un proceso competitivo a la fecha}}{\text{Número total de funcionarios de la entidad a la fecha}} * 100$

Para este indicador es importante conocer cómo funcionan los procesos de contratación existentes en la administración tributaria, para lo que se debe contar con evidencia suficiente proporcionada por la administración tributaria.

Una vez en posesión de esta información, se han de identificar aquellos procesos que se puedan considerar como competitivos por basarse en pruebas objetivas que tengan en cuenta el mérito y capacidad de los solicitantes. Una vez completada esta fase se ha de determinar el número de funcionarios que ingresaron a la administración tributaria a través de estos procesos competitivos, lo que puede también cifrarse como un porcentaje del total de funcionarios de la institución. La información que se necesita para este indicador es la acumulada a la fecha.

Para normalizar el % de funcionarios contratados por proceso competitivo Se utilizarán los siguientes rangos:

Desde (>)	Hasta (>)	Valor
0,00	95,00	0,00
95,00	100,00	100,00

- **La administración tributaria brinda capacitación interna continua al personal de las áreas medulares de negocio**

La administración tributaria debe proporcionar formación interna de su personal en las áreas medulares de negocio para el desarrollo profesional continuo.

Para recibir el 100%, las 5 principales áreas de negocio deben recibir una formación adecuada y continua:

- (i) Recaudación/Gestión de Ingresos,
- (ii) Fiscalización,
- (iii) Cobranza Coactiva,
- (iv) Información y Asistencia al Contribuyente, y
- (v) Asuntos Jurídicos.

Si sólo 4 unidades reciben capacitación el valor asignado será 80%, para 3 áreas el valor asignado será 60%, para 2 áreas el valor asignado será 40%, y para 1 área el valor asignado será 20%. Si no existe capacitación el resultado será 0%.

- **Se han establecido convenios institucionales para la capacitación continua del personal**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

- **La administración tributaria cuenta con un sistema de evaluación del desempeño de sus funcionarios**

Las administraciones tributarias, como cualquier otra institución, debe tener un sistema de evaluación del desempeño y la gestión de su personal.

Para recibir el 100% de este indicador, el funcionamiento del sistema debe ser automatizado. Si la administración tributaria tiene un sistema de rendimiento, pero no es automático (es decir, gestionado en Excel por ejemplo) el valor a ser asignado será 50%. Si la administración tributaria no tiene una evaluación de desempeño el indicador será 0%.

Número	Valor
0	No posee
50	Posee pero no automatizado
100	Posee y es automatizado

- **Existe un Sistema de Información Automatizado para la Gestión de los Recursos Humanos**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

Metodología de cálculo para indicadores vinculados al uso de Tecnologías de la Información y Comunicación

Área	Nombre del Indicador	Forma de Medición
Tecnologías de la Información y Comunicación	Cobertura de servicios electrónicos	% de cobertura
	Porcentaje de transacciones procesadas electrónicamente por la administración tributaria	% de transacciones sobre el total
	El sistema informático de la administración tributaria permite la adecuada comunicación entre las distintas oficinas, tanto centrales como regionales, así como el intercambio de información con la Aduana y otras organizaciones	Existencia o no del sistema. En caso afirmativo, % de cobertura.
	Existe un sistema informático que automatiza la segmentación de contribuyentes	Existencia o no del sistema. En caso afirmativo, % de cobertura.

- Cobertura de servicios electrónicos**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{Número de servicios tributarios electrónicos}}{\text{Número total servicios tributarios}} * 100$$

Para este indicador los servicios principales a considerar son los siguientes:

11. Registro de contribuyentes;
12. Acceso por el contribuyente a su cuenta corriente;

13. Presentación, procesamiento y pago de declaraciones juradas;
14. Información tributaria básica;
15. Servicio de contestación a consultas tributarias;
16. Presentación de recursos administrativos;
17. Notificaciones;
18. Devoluciones tributarias;
19. Planes de pago;
20. Envío de declaraciones precumplimentadas

Puede tomarse en consideración el incorporar más servicios en atención al contexto de la administración tributaria que se esté analizando.

- **Porcentaje de transacciones procesadas electrónicamente por la administración tributaria**

Fórmula de Cálculo:

$$\frac{\text{Total transacciones tributarias electrónicas procesadas}}{\text{Total transacciones tributarias procesadas}} * 100$$

Para este indicador los servicios a considerar son los siguientes:

1. Registro de contribuyentes;
2. Acceso por el contribuyente a su cuenta corriente;
3. Presentación y pago de declaraciones juradas;
4. Información tributaria básica;
5. Servicio de contestación a consultas tributarias;
6. Presentación de recursos administrativos;
7. Notificaciones;
8. Devoluciones tributarias;
9. Planes de pago;
10. Envío de declaraciones precumplimentadas

Puede tomarse en consideración el incorporar más servicios en atención al contexto de la administración tributaria que se esté analizando.

La administración tributaria debe en cada uno de los casos señalados anteriormente para denominador, incorporar la siguiente información a través de consultas a los sistemas de información disponibles para el año n:

- (i) el detalle de las transacciones de registro de contribuyentes,
- (ii) detalle de las consultas a la cuenta corriente realizadas por los contribuyentes;
- (iii) cantidad de presentación y pago de declaraciones juradas;
- (iv) detalle de consultas a la información básica del contribuyente;
- (v) detalle de quejas y reclamos realizados a la administración tributaria;
- (vi) cantidad de recursos administrativos presentados por el contribuyente;
- (vii) cantidad de notificaciones generadas y enviadas hacia los contribuyentes;
- (viii) cantidad de solicitudes de devolución presentadas por los contribuyentes;
- (ix) detalle de transacciones de facilidades de pago solicitadas por el contribuyente;
- (x) cantidad de declaraciones pre-cumplimentadas generadas por la administración tributaria (si corresponde).

Para el numerador se debe obtener la misma información, pero únicamente referida a transacciones realizadas vía electrónica, es decir, transacciones efectuadas por el contribuyente sin la necesidad de apersonarse a las oficinas de las administraciones tributarias (de manera on-line vía web).

- **El sistema informático de la administración tributaria permite la adecuada comunicación entre las distintas oficinas, tanto centrales como regionales, así como el intercambio de información con la Aduana y otras organizaciones**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

- **Existe un sistema informático que automatiza la segmentación de contribuyentes**

Indicador: Verdadero/Falso.

Si	Valor
Verdadero	100,00
Falso	0,00

II.3. Herramientas de proyección de ingresos tributarios

En el presente apartado se presentan diversos desarrollos para el análisis de los flujos de ingresos tributarios, tanto a los fines de la estimación de los mismos a futuro como también para su análisis y la toma de decisiones de política tributaria.

En primer lugar se reseñan los determinantes de la recaudación de los impuestos provinciales. Luego se desarrolla una propuesta de descomposición de causas de variación en la recaudación con cálculos preliminares (los cálculos pueden ser mejorados a través del uso de estadísticas más detalladas de la recaudación).

Posteriormente, se presenta un análisis tendiente a cuantificar el nivel de cumplimiento y el esfuerzo por recaudar a través del análisis de los flujos de recaudación y finalmente se presentan alternativas de estimación de recursos tributarios.

II.3.1. Determinantes de la recaudación impositiva

A continuación se describen los principales determinantes de la recaudación tributaria para los impuestos provinciales, lo cual es sustento de los cálculos preliminares y de las propuestas metodológicas planteadas.

Impuesto sobre los Ingresos Brutos:

- **Alícuotas aplicables:** valor porcentual a aplicar sobre la base imponible para determinar la obligación tributaria, difieren según sector de actividad, y atributos de las firmas (umbral de facturación, ubicación geográfica, adhesión a regímenes especiales).

- **Ingresos brutos de las actividades gravadas:** determinados por las ventas devengadas de bienes y servicios gravadas, es la base imponible del impuesto, valor que surge de la declaración jurada de las empresas, que puede eventualmente ser fiscalizada.
 - **Cambios en actividad económica real:** los ingresos de las empresas pueden verse modificados por cambios en el volumen de ventas, en cantidades vendidas de bienes y servicios, lo que puede depender de la evolución general de la economía como de la realidad particular de la empresa o sector.
 - **Cambios en los precios:** los ingresos de las empresas pueden verse modificados por cambios en los precios a los que se comercializan los bienes y servicios, lo que puede depender de la evolución general de la economía como de la realidad particular de la empresa o sector.
- **Esquemas especiales:** existen pagos mínimos, sectores de actividad o grupos exentos, recargos coyunturales, regímenes de promoción sectoriales, entre otros aspectos establecidos por ley tributaria u otras leyes.
- **Cumplimiento tributario:** los agentes económicos puede llevar adelante sus actividades económicas completamente al amparo de la ley, o pueden estar subdeclarando sus ingresos mediante algún mecanismo, a los fines de pagar menos impuestos.
- **Esfuerzo por recaudar:** vinculado con el anterior, los agentes económicos enfrentan posibles fiscalizaciones, lo que implica que existen ciertos riesgos de detección de incumplimientos, que dan lugar a penalidades; como también existe la posibilidad de aumentar la recaudación a través de esta vía.
- **Mora:** los agentes económicos pueden demorar el pago de impuestos por motivos coyunturales, por motivos de liquidez o por conveniencia financiera, este fenómeno debe distinguirse de la decisión de incumplimiento tributario planteada precedentemente.
- **Otros factores:** puede desarrollarse cambios en otros aspectos vinculados a la recaudación que también podrían modificar su evolución, generalmente de manera marginal.

Entre los determinantes de la recaudación es importante aquellos en los que la autoridad tributaria puede incidir de manera directa, de aquellos en los que no tiene influencia o la misma es indirecta, que pueden considerarse exógenos para la misma.

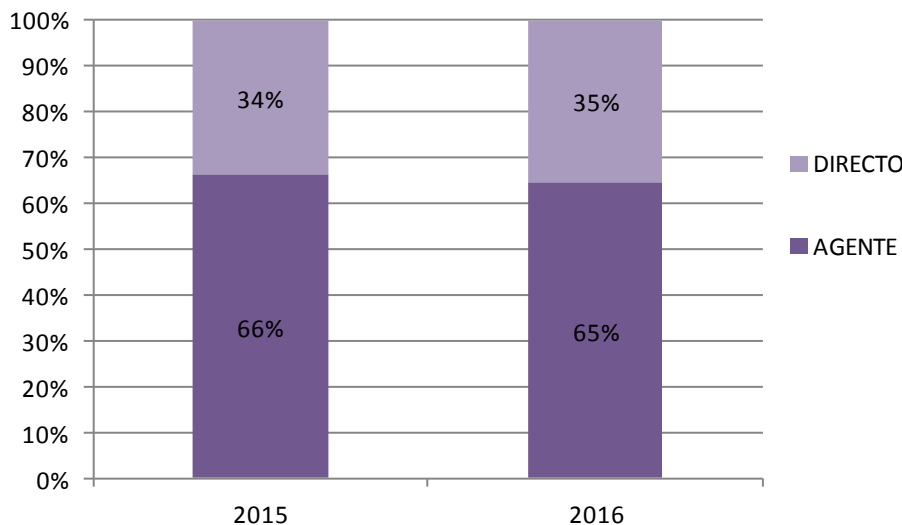
- **Determinantes con influencia directa:** alícuotas, esquemas especiales, esfuerzo por recaudar.
- **Determinantes exógenos:** cambios en actividad económica real, cambios en los precios, cumplimiento tributario, mora.

Es importante destacar que pueden existir otros cambios administrativos y de procedimiento que pueden influir en la recaudación (en los análisis posteriores pueden quedar mezclados con otros efectos si no pueden aislarse adecuadamente). Por ejemplo:

- Cambio en la obligación de los comercios de funcionar como agentes de retención/percepción.
- Cambios en alícuotas de retención/percepción.
- Cambios en plazos de liquidación y pago.
- Planes de pago.
- Moratorias.

Resulta particularmente importante la influencia de los criterios para las retenciones y percepciones impositivas en el impuesto sobre los ingresos brutos, habida cuenta que los pagos directos representan 35% del total recaudado en 2016, mientras que la recaudación restante proviene de agentes, reflejando una gran participación relativa para las arcas fiscales.

Recaudación de IBB según si proviene de Agentes o de Pagos Directos



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Min. De Finanzas de Cba. Incluye agentes de percepción, de recaudación, de retención y SIRPEI (importaciones).

Impuesto sobre la propiedad inmobiliaria:

- **Alícuotas aplicables:** valor porcentual a aplicar sobre la base imponible para determinar la obligación tributaria.
- **Valuación Fiscal y Base imponible:** valor atribuible a los inmuebles gravados, en ocasiones la valuación fiscal era corregida por coeficientes para alcanzar el valor de la base imponible. El valor de los inmuebles gravados depende:
 - **Cambios en los metros cuadrados registrados:** los incrementos de metros cuadrados se originan en nuevos loteos u otros cambios en los atributos de loteos, nuevas edificaciones y ampliaciones de edificaciones existentes.
 - **Cambios en los precios atribuibles a la tierra y las construcciones:** se trata de aspectos muy dinámicos, los precios dependen de factores objetivos (costos de urbanización, costos de edificación, costos de reposición) y subjetivos (relativo a la ubicación, el paisaje, la seguridad, la accesibilidad, el estatus, etc.).
- **Esquemas especiales:** existen pagos mínimos, exenciones sobre grupos vulnerables, recargos coyunturales, cargos adicionales a tierra urbana sin edificar, entre otros aspectos establecidos por ley tributaria u otras leyes.
- **Cumplimiento tributario:** los agentes económicos pueden declarar apropiadamente sus propiedades, o pueden no hacerlo, a los fines de pagar

menos impuestos. Desde el punto de vista del análisis de la recaudación potencial, puede separarse el examen de cuánto se recauda una vez emitido del relativo a cuándo debiera emitirse (por valuación fiscal y alícuotas).

- **Esfuerzo por recaudar:** vinculado con el anterior, los agentes económicos enfrentan posibles fiscalizaciones, lo que implica que existen ciertos riesgos de detección de incumplimientos, que dan lugar a penalidades; como también existe la posibilidad de aumentar la recaudación a través de esta vía, ya sea por la ampliación de cantidad de metros cuadrados registrados gravados, o por la valuación de los mismos. En ese ítem, debe señalarse que en ocasiones no se mantiene una adecuada valuación de los inmuebles por decisiones políticas (emitiendo obligaciones tributarias menores a las potenciales), lo cual no debería confundirse con el esfuerzo por recaudar una vez que los cupones de pago han sido emitidos.
- **Mora:** los agentes económicos pueden demorar el pago de impuestos por motivos coyunturales, por motivos de liquidez o por conveniencia financiera, este fenómeno debe distinguirse de la decisión de incumplimiento tributario planteada precedentemente.
- **Otros factores:** puede desarrollarse cambios en otros aspectos vinculados a la recaudación que también podrían modificar su evolución, generalmente de manera marginal.

Entre los determinantes de la recaudación es importante aquellos en los que la autoridad tributaria puede incidir de manera directa, de aquellos en los que no tiene influencia o la misma es indirecta, que pueden considerarse exógenos para la misma.

- **Determinantes con influencia directa:** alícuotas, esquemas especiales, esfuerzo por recaudar.
- **Determinantes exógenos:** cambios en la cantidad de metros cuadrados o atributos de los inmuebles, cambios en los precios de inmuebles gravados (la decisión sobre la valuación fiscal sí corresponde a la autoridad tributaria), cumplimiento tributario, mora.

Aquí también es importante destacar que pueden existir otros cambios administrativos y de procedimiento que pueden influir en la recaudación (en los análisis posteriores

pueden quedar mezclados con otros efectos si no pueden aislarse adecuadamente).

Especialmente, en este caso:

- Cambios en plazos de liquidación y pago.
- Planes de pago, beneficios por pago de cuota única, descuento por pago electrónico, beneficios contribuyentes cumplidores.
- Moratorias.

Impuesto sobre la propiedad automotor:

- **Alícuotas aplicables:** valor porcentual a aplicar sobre la base imponible para determinar la obligación tributaria.
- **Base imponible:** valor atribuible a los vehículos gravados, que en suma depende de:
 - **Cambios en la cantidad de vehículos registrados en la provincia:** los nuevos vehículos son registrados estrictamente por los organismos de control existentes, de modo que depende de la evolución del consumo de estos vehículos, de la interacción de oferta y demanda de los mismos en el mercado (especialmente de vehículos nuevos). Puede existir algún margen de maniobra entre los agentes económicos a la hora de registrar vehículos si tienen actividades en diferentes provincias (podrían buscar la manera de registrar los vehículos en la provincia en la cual tengan menor presión impositiva).
 - **Cambios en los precios de los vehículos registrados en la provincia:** se trata de un aspecto dinámico, los precios dependen de diversos factores, como las decisiones de las empresas que los venden, los costos de los mismos (en los que incide una carga de componentes importados que hace que dependan del precio del dólar), de la evolución de la capacidad de pago de los asalariados y otros aspectos del mercado automotor.
- **Esquemas especiales:** exenciones especiales, recargos coyunturales, exenciones sobre vehículos de cierta antigüedad, entre otros aspectos establecidos por ley tributaria u otras leyes.
- **Cumplimiento tributario:** los agentes económicos generalmente no pueden no declarar estos bienes, por lo cual la situación de cumplimiento tributario se reduce a analizar el pago o no pago una vez emitida la obligación tributaria.

- **Esfuerzo por recaudar:** vinculado con el anterior, el esfuerzo está asociado a las acciones que se realizan por recaudar una vez que los cupones de pago han sido emitidos.
- **Mora:** los agentes económicos pueden demorar el pago de impuestos por motivos coyunturales, por motivos de liquidez o por conveniencia financiera.
- **Otros factores:** puede desarrollarse cambios en otros aspectos vinculados a la recaudación que también podrían modificar su evolución, generalmente de manera marginal.

Entre los determinantes de la recaudación es importante aquellos en los que la autoridad tributaria puede incidir de manera directa, de aquellos en los que no tiene influencia o la misma es indirecta, que pueden considerarse exógenos para la misma.

- **Determinantes con influencia directa:** alícuotas, esquemas especiales, esfuerzo por recaudar.
- **Determinantes exógenos:** cambios en la cantidad de vehículos registrados, cambios en los precios automotores gravados, cumplimiento tributario (el registro corresponde al orden nacional), mora.

Aquí también es importante destacar que pueden existir otros cambios administrativos y de procedimiento que pueden influir en la recaudación (en los análisis posteriores pueden quedar mezclados con otros efectos si no pueden aislarse adecuadamente). Especialmente, en este caso:

- Cambios en plazos de liquidación y pago.
- Planes de pago, beneficios por pago de cuota única, descuento por pago electrónico, beneficios contribuyentes cumplidores.
- Moratorias.

Impuesto sobre Sellos:

- **Alícuotas aplicables:** valor porcentual a aplicar sobre la base imponible para determinar la obligación tributaria, según la operación gravada, aunque también existen montos fijos en algunas operaciones.
- **Base imponible:** según la operación gravada, en suma depende de:
 - Cantidad de actas y contratos sobre Inmuebles
 - Cantidad de contratos de obra pública
 - Cantidad de contratos de locación de bienes inmuebles

- Cantidad de operaciones de Seguros
 - Cantidad de operaciones de crédito gravadas
 - Otras.
- **Esquemas especiales:** exenciones especiales de algunas operaciones, entre otros aspectos establecidos por ley tributaria u otras leyes.
 - **Cumplimiento tributario:** los agentes económicos generalmente pueden no declarar sus operaciones, o declararlas por valores inferiores a los realmente implicados, en algunas de las operaciones. En gran parte de las operaciones, de todas formas, no existe margen para el incumplimiento.
 - **Esfuerzo por recaudar:** vinculado con el anterior, el esfuerzo está asociado a las acciones que se realizan por recaudar en operaciones con riesgo de subdeclaración, y en el cobro de los tributos emitidos.
 - **Mora:** los agentes económicos pueden demorar el pago de impuestos por motivos coyunturales, por motivos de liquidez o por conveniencia financiera.
 - **Otros factores:** puede desarrollarse cambios en otros aspectos vinculados a la recaudación que también podrían modificar su evolución, generalmente de manera marginal.

Entre los determinantes de la recaudación es importante aquellos en los que la autoridad tributaria puede incidir de manera directa, de aquellos en los que no tiene influencia o la misma es indirecta, que pueden considerarse exógenos para la misma.

- **Determinantes con influencia directa:** alícuotas, esquemas especiales, esfuerzo por recaudar.
- **Determinantes exógenos:** cambios en la cantidad de operaciones gravadas, cambios en el valor de las operaciones gravadas, cumplimiento tributario (en gran parte de los casos resulta muy difícil la subdeclaración), mora.

Aquí también es importante destacar que pueden existir otros cambios administrativos y de procedimiento que pueden influir en la recaudación (en los análisis posteriores pueden quedar mezclados con otros efectos si no pueden aislarse adecuadamente).

II.3.2. Descomposición de causas de variación en la recaudación

Una vez identificados los principales determinantes de la recaudación, resulta de gran interés para el análisis, realizar un procedimiento para descomponer los cambios en la

recaudación según cuál de sus causas (aproximadamente) es la que está provocando la variación en el monto recaudado.

Este tipo de análisis es de gran utilidad para la toma de decisiones de política tributaria y presupuestaria, y a su vez facilita también el desarrollo de técnicas de proyección de ingresos futuros.

La descomposición de causas explicativas propuesta requiere de un análisis pormenorizado de la evolución de los determinantes de la recaudación citados. Puede ocurrir que en algunos periodos no se produzcan cambios en algunos de los determinantes, por ejemplo, cuando no se modifiquen alícuotas ni otros aspectos legales, pero aún en ese caso es de interés separar cuánto del aumento de la recaudación se corresponde con aumentos en la actividad gravada en términos reales (cantidades) y cuánto corresponde a variación del nivel general de precios, que afecta la mayor parte de las bases imponibles.

Se afirma que se trata de una aproximación, por cuanto la separación de los efectos se dificulta cuando ocurren modificaciones en todos los determinantes juntos. Asimismo, cuando los cambios legales se establecen en aspectos como pagos mínimos, facilidades de pagos o en diferenciaciones de alícuotas según atributos de las firmas, resulta más difícil aislar cada efecto apropiadamente.

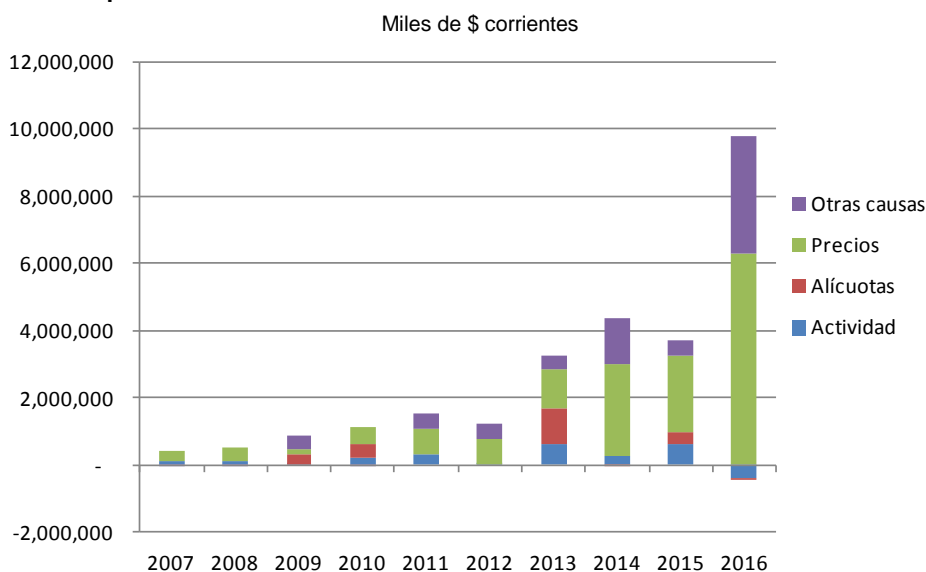
A modo de ejemplo, se presenta el caso del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, considerando los principales determinantes, debido a que no se dispone información suficientemente detallada de algunos determinantes que se engloban en el concepto 'Otras Causas'.

Como puede apreciarse, en los periodos analizados de modo preliminar, la variación de precios explica 56% de la variación en la recaudación, en promedio, mientras que el resto de la variación puede explicarse a partir de cambios en la actividad (12,6%), modificaciones de alícuotas (11,5%) y otras causas (20%).

A los fines de esta aproximación, se identifica como medida del nivel de actividad al Producto Bruto Geográfico (PBG) de Córdoba y como medida de nivel general de precios al Índice de Precios Implícitos (IPI) del PBG de Córdoba. Esta información está

disponible hasta 2015, por lo cual para el 2016 se cuenta con estimaciones basadas en indicadores de nivel nacional.

Aproximación a las causas de la variación de la recaudación de IIBB

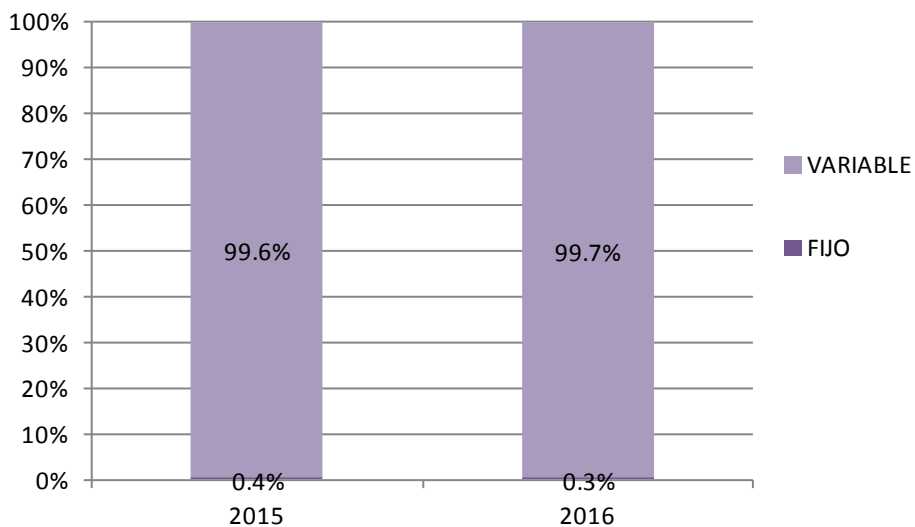


Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Dir. Estad. Cba, Min. De Finanzas de Cba., INDEC y estimaciones. Nota: los datos 2016 han sido calculados principalmente sobre la base de estimaciones y pueden variar según se obtenga información definitiva.

Los cambios en alícuotas en este ejemplo de aplicación han sido condensados en un indicador de alícuota promedio ponderado de los principales sectores económicos gravados (para la ponderación se consideró el peso relativo en la recaudación de un periodo base para el cual se dispone información, 2015; se sugiere establecer algún tipo de ponderación móvil). Atribuyendo los cambios de alícuotas de esa manera (pueden haber habido cambios en alícuotas diferenciadas y en tratamiento a diferentes sectores, o según atributo de las firmas), sus impactos se hicieron sentir principalmente en 2019, 2010, 2013 y 2015. De todas formas, los principales motores de la recaudación se encuentran en otros determinantes.

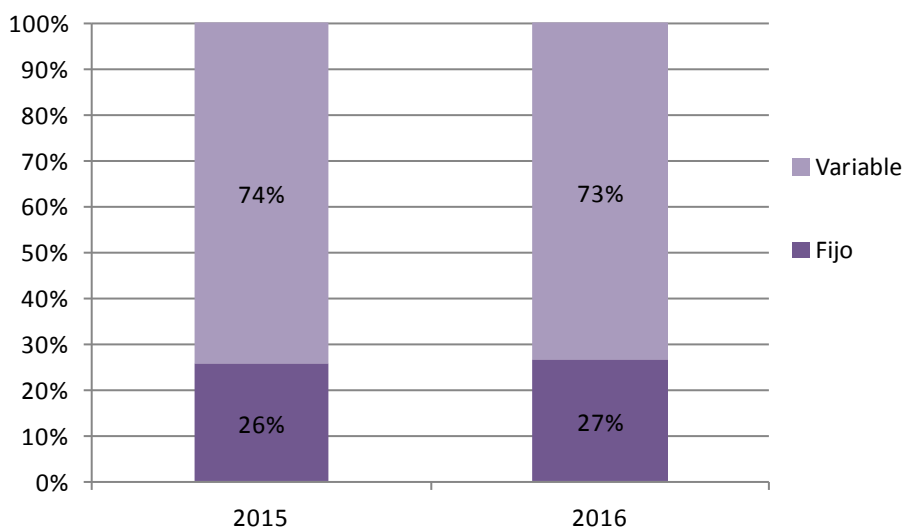
Los pagos mínimos y mecanismos diversos que implican pagos fijos al fisco en concepto de impuesto a los ingresos brutos representan una porción muy minoritaria de la recaudación, apenas 0,3% en 2016, mientras que el 99,7% restante corresponde a pagos variables. Asimismo, los pagos fijos corresponden al 27% de los contribuyentes (representando en promedio un valor pequeño de recaudación dada uno) y el 73% restante se encuentra realizando pagos variables, en función de esquemas de alícuotas ad-valorem.

Recaudación de IIBB según si proviene de pagos fijos o variables



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Min. De Finanzas de Cba.

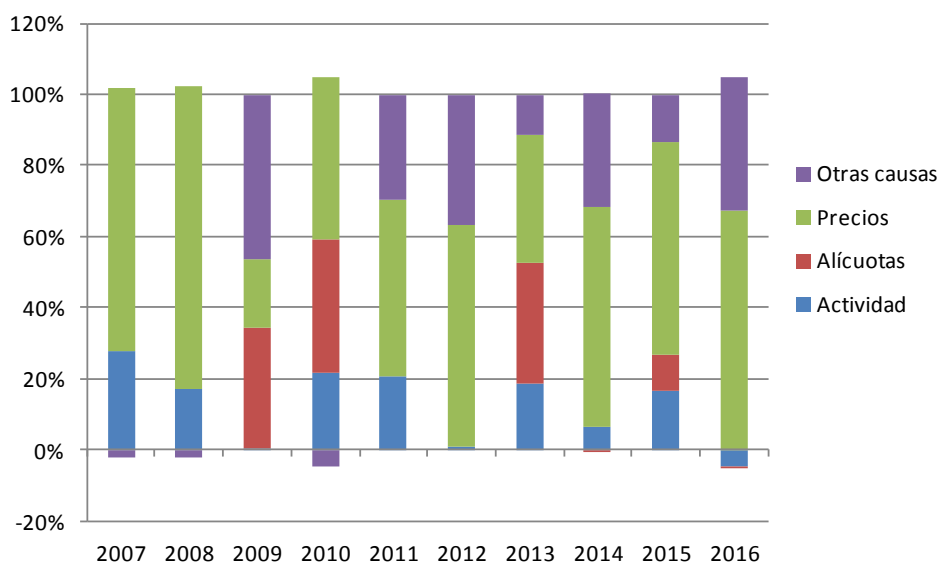
Cantidad de contribuyentes de IIBB según si pagan montos fijos o variables



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Min. De Finanzas de Cba.

Aproximación a las causas de la variación de la recaudación de IIBB

Composición porcentual



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Dir. Estad. Cba, Min. De Finanzas de Cba., INDEC y estimaciones. Nota: los datos 2016 han sido calculados principalmente sobre la base de estimaciones y pueden variar según se obtenga información definitiva.

Un aspecto factible de ser incorporado, que en el ejemplo citado se encuentra condensado en ‘Otras causas’, corresponde al nivel de gasto tributario motivado en leyes de promoción económica y otros beneficios tributarios existentes. A partir de la información que dispone el Ministerio de Finanzas seguramente es posible desagregar aún más los factores explicativos que se agrupan dentro de ‘Otras causas’.

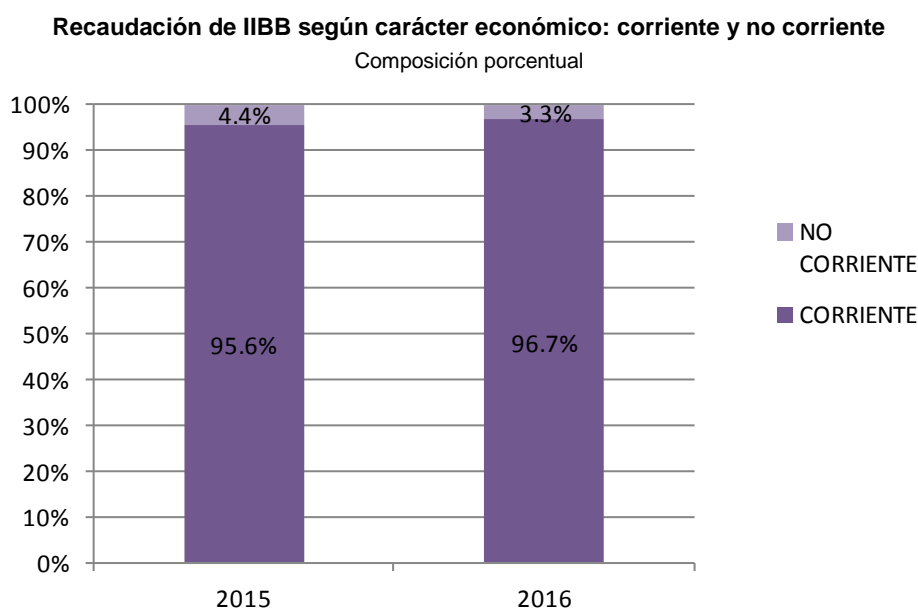
A partir de este caso de aplicación, se señala la propuesta de extender este tipo de desarrollo al resto de impuestos (se realizaron pruebas preliminares, que quedaron algo incompletas por falta de información detallada), de modo que los aspectos que es interesante separar pueden variar según el impuesto en cuestión, pero a título general son los siguientes:

- Cambios en el valor de la base imponible, que puede separarse entre:
 - Cambios en cantidades (según el gravamen, unidades vendidas, automotores, metros cuadrados de construcción, contratos celebrados, etc.)
 - Cambios en precios (según el gravamen, precios promedio de la economía, precios de bienes gravados, etc.)
- Cambios en alícuotas.
- Otros cambios legales (mínimos, diferenciación según atributos del contribuyente y otros).

- Facilidades de pago (ingresos correspondientes a facilidades de pago).
- Otros determinantes.

Los cambios porcentuales en las causas determinantes de la recaudación mayoritariamente tienen una influencia que se puede especificar bajo un patrón multiplicativo. Aún cuando existieran otros determinantes de mayor complejidad de análisis, es posible expresarlos en términos similares.

Es importante destacar que en general los planteos realizados se enfocan en estimar la recaudación corriente, ya que se expresan como función de la actividad económica del mismo periodo, como también de los precios medios y alícuotas del mismo año. Por ello, se sugiere realizar este ajuste en los desarrollos a realizar a futuro. De todas formas, mientras el peso relativo de la recaudación no corriente sea pequeño, y por simplicidad es factible realizar los análisis preliminares considerando la recaudación total.

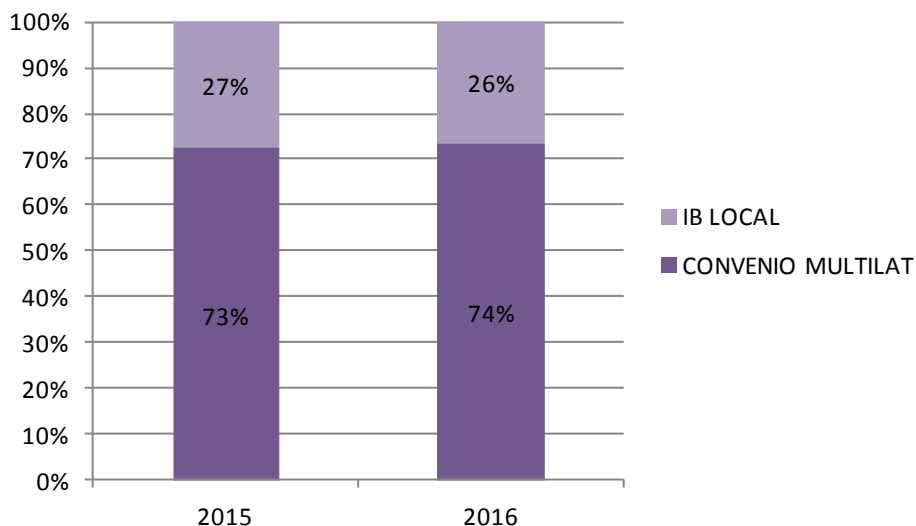


Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Min. De Finanzas de Cba.

Otra aclaración que resulta fundamental realizar es que en el análisis planteado, tanto en la presente sección como en las siguientes, es que los factores determinantes identificados se relacionan con la recaudación originada en las firmas radicadas en la provincia de Córdoba. Es decir, que los análisis pueden estar afectados por la inclusión de recaudación originada en ventas realizadas por empresas radicadas en otras provincias (y que por lo tanto su actividad económica no está medida por el PBG de Córdoba), que puede resultar significativa.

Así, del total recaudado por IIBB, el 74% de la recaudación proviene del Convenio Multilateral, incluyendo firmas con sede en Córdoba y fuera de la provincia (se recomienda realizar esta distinción en la información de recaudación a utilizar en los análisis), y el 26% restante corresponde también a firmas radicadas en Córdoba.

Recaudación de IIBB según origen: Convenio Multilateral, Local.



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Min. De Finanzas de Cba.

A modo de síntesis, se presentan recomendaciones generales para la descomposición de causas de variación en la recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos:

- Definir el agregado de recaudación a utilizar, pudiendo incluir lo recaudado de contribuyentes de extraña jurisdicción, debiendo realizar un tratamiento especial para evitar la confusión de efectos.
- Escoger indicadores proxy de los determinantes impositivos:
 - Alícuotas, se sugiere un promedio ponderado de las diferentes alícuotas que se establecen por sector, en sección siguiente se presenta un detalle de la alternativa utilizada para la presente entrega.
 - Nivel de actividad, se sugiere utilizar el Producto Bruto Geográfico a precios constantes, como indicador del volumen de actividad real, en cantidades. Para datos más recientes utilizar estimaciones basadas en indicadores nacionales, analizando la correlación existente con los indicadores provinciales en años recientes.
 - Precios de la economía provincial, se sugiere utilizar el Índice de Precios Implícitos del PBG de Córdoba como indicador de los precios promedio de las actividades gravadas. Para datos más recientes utilizar

estimaciones basadas en indicadores nacionales, analizando la correlación existente con los indicadores provinciales en años recientes.

- Otros factores determinantes, en caso que existan cambios legales, nuevos fondos, modificaciones importantes en la forma de recaudar, es importante incluir alguna medición de estos efectos.
- Calcular variaciones de la recaudación y de las variables proxy.
- Descontar bajo un criterio multiplicativo los factores identificados y calculando un resto sin identificar, atribuible a ‘Otras causas’, partiendo del hecho que:

$$1+\Delta R = (1+\Delta L) * (1+\Delta Q) * (1+\Delta P) * (1+ \Delta OC)$$

Donde

R: Recaudación; L: alícuotas; Q: actividad; P: precios; OC: otras causas.

- Distribuir el cambio en la recaudación según la composición porcentual del cambio de cada factor determinante.

II.3.3. Indicadores de cumplimiento y esfuerzo tributario

En esta sección se presentan dos metodologías planteadas, emparentadas entre sí, para definir indicadores de cumplimiento y esfuerzo tributario a partir de estadísticas de recaudación y de factores determinantes.

II.3.3.1. Cumplimiento tributario y esfuerzo por recaudar como factor no explicado

En línea con el desarrollo de la sección anterior, se plantea la búsqueda de un indicador de cumplimiento tributario y esfuerzo por recaudar, como reflejo de la variación no explicada por otros factores claramente identificados. En el impuesto sobre los ingresos brutos, se pueden identificar varios determinantes con certeza, como el nivel de actividad, los precios y las alícuotas como fundamentos del incremento en la recaudación. El resto no explicado por estos factores, puede incluir otras modificaciones legales y en la forma de recaudar, como también el nivel de cumplimiento y del esfuerzo por recaudar (el primero hace referencia al componente voluntario y el segundo hace referencia a la acción estatal aplicada para lograrlo).

Como ya fue anticipado, este análisis convendría realizarse sólo tomando en cuenta la parte de la recaudación que proviene de actividades llevadas a cabo por empresas

radicadas en la provincia de Córdoba. Al no disponer de información detallada en este sentido, se realiza una presentación preliminar, actualizando anticipos realizados en entregas anteriores, para facilitar la exposición de la propuesta metodológica planteada, que resulta perfectible si se dispone de información desagregada de recaudación.

Como fue planteado precedentemente, también en este caso el planteo propuesto resulta apropiado para analizar la evolución de la recaudación corriente (excluyendo la proveniente de obligaciones de periodos anteriores), aunque esta representa más de 96% de la recaudación total.

El planteo metodológico parte del hecho que la recaudación responde a ciertos determinantes principales:

$$\mathbf{R} = \mathbf{R} (\mathbf{L}, \mathbf{Q}, \mathbf{P}, \alpha)$$

- L: representa al conjunto de alícuotas y otros aspectos legales que estructuran la determinación de la obligación tributaria;
- Q y P: representan los componentes que definen el valor de la materia gravada en términos de cantidades y precios respectivamente;
- α : que refleja el conjunto de factores explicativos del nivel de recaudación diferentes de los anteriores, que usualmente se asocia al nivel de cumplimiento tributario.

La misma representación puede expresarse en términos de variaciones porcentuales, reflejando que:

$$\Delta \mathbf{R} \cong \Delta \mathbf{L} + \Delta \mathbf{Q} + \Delta \mathbf{P} + \Delta \alpha$$

De modo que¹⁴:

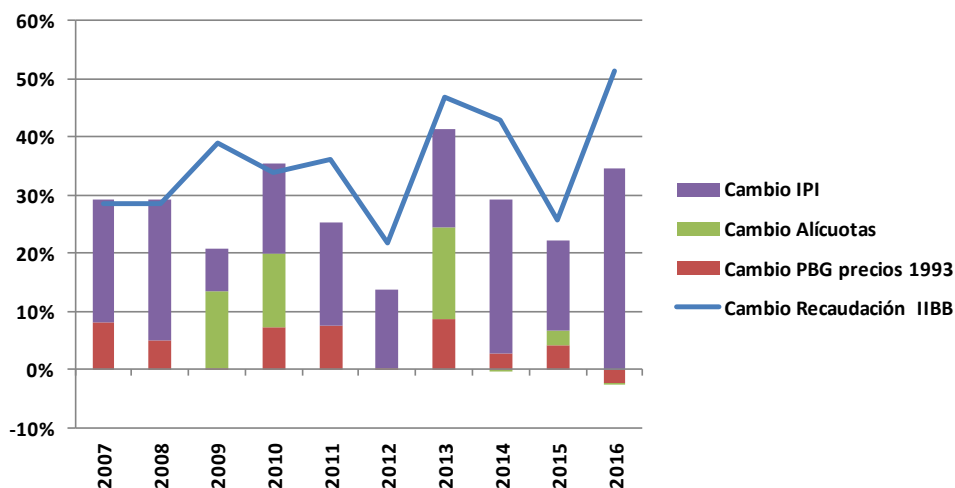
$$\Delta \alpha \cong \Delta \mathbf{R} - (\Delta \mathbf{L} + \Delta \mathbf{Q} + \Delta \mathbf{P})$$

En la medida que L incluya información exclusivamente de alícuotas, otros cambios legales no estarán debidamente descontados y el $\Delta \alpha$ reflejará no sólo cambios en el nivel de cumplimiento y el esfuerzo por recaudar sino otros factores que no fueran debidamente descontados, por ello al final se realizan propuestas para subsanar la dificultad de aislar apropiadamente los efectos.

¹⁴Se presenta la aproximación a las variaciones sólo a fines expositivos, aunque en los desarrollos computacionales se consideran los efectos cruzados apropiadamente partiendo de un principio multiplicativo.

A partir del análisis de las variaciones, se puede obtener como residuo la variación atribuible al factor α .

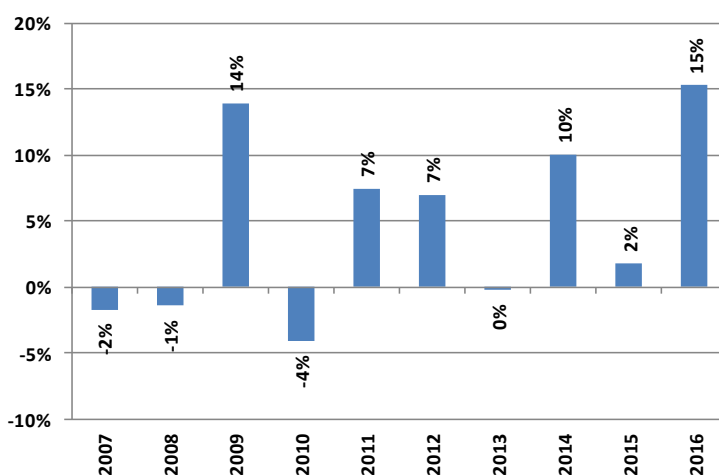
Recaudación de IIBB según factores explicativos



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Min. De Finanzas de Cba, Dir. Estad. Cba y estimaciones.

A partir de las variaciones se puede construir un índice, que refleja la evolución en el nivel de cumplimiento y del esfuerzo por recaudar (puede incluir parte de otros cambios legales no incluidos en el concepto de alícuotas, como el tratamiento de las ventas en Córdoba originadas en contribuyentes de otra jurisdicción).

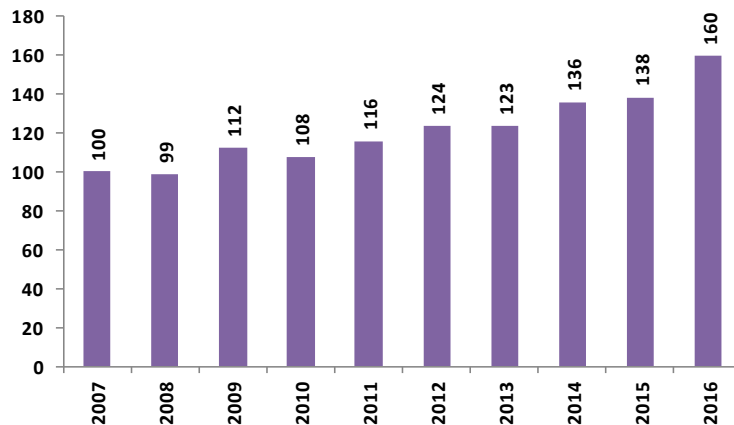
$\Delta\alpha$: cambio en recaudación de IIBB no explicado por actividad, precios y alícuotas



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Min. De Finanzas de Cba, Dir. Estad. Cba y estimaciones.

Como ha sido planteado, las variaciones observadas en este indicador derivado pueden estar afectadas por el hecho que el nivel de recaudación utilizado incluye la recaudación originada en contribuyentes de otras jurisdicciones, hecho que no ha sido aislado por falta de información detallada.

Indice α para recaudación de Ingresos Brutos (Base 2007=100)



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Min. De Finanzas de Cba, Dir. Estad. Cba y estimaciones.

Así, la metodología de aplicación sugerida puede sintetizarse en:

- Escoger indicador de recaudación a utilizar.
- Escoger variables proxy explicativas de la recaudación: nivel de actividad, precios y alícuotas promedio.
- Realizar el cálculo del residuo de crecimiento en la recaudación.
- A partir de las variaciones residuales atribuibles a α construir un índice, que será la estimación del nivel de cumplimiento y de esfuerzo tributario.

A priori, es factible esperar que los cambios en el nivel de cumplimiento dependan del ciclo económico, disminuyendo durante recesiones y elevándose en periodos de crecimiento económico.

En la medida que no sea factible discriminar los efectos de la recaudación adicional por gravamen sobre empresas de otras jurisdicciones, una alternativa sería que el ente recaudador realice comparaciones con indicadores de provincias semejantes, entre las que podría proponerse Santa Fe u otras.

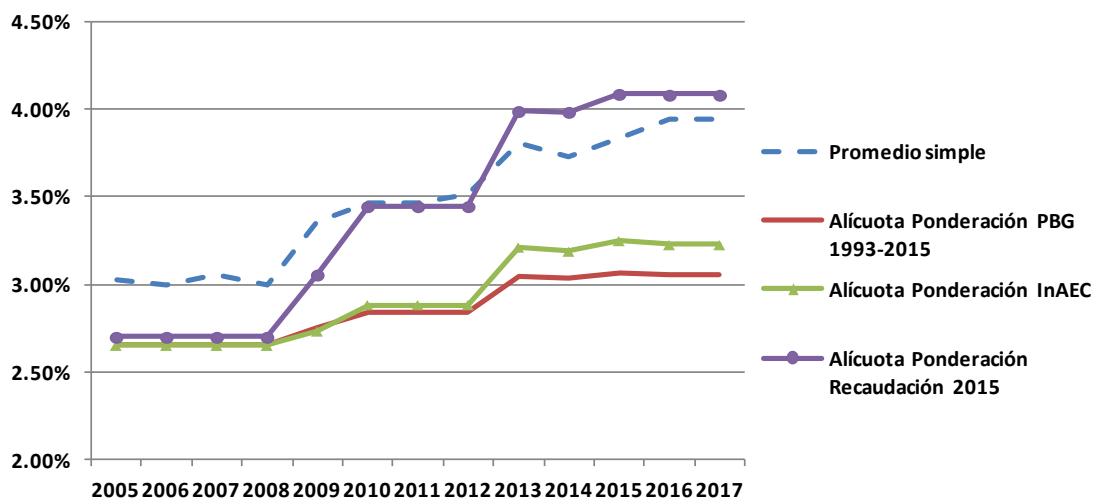
Además, a partir de esa comparación, en caso de no conseguirse separar efectos de cumplimiento y del esfuerzo por recaudar, analizar la evolución de ambas jurisdicciones, por diferencia, podría brindar información comparativa de utilidad para evaluar el desempeño en lo que hace al esfuerzo por recaudar, bajo el supuesto que el comportamiento de los contribuyentes en lo que hace al cumplimiento tributario es relativamente similar y varía de forma semejante con el ciclo económico.

Se plantea, para finalizar el apartado, una discusión acerca de los indicadores utilizados como proxy de los determinantes impositivos.

En primer término, el indicador utilizado para reflejar los cambios en alícuotas legales. Se consideró el conjunto de alícuotas generales por sector de actividad, es decir, que alícuotas específicas especiales, recargos vinculados a atributos de las firmas y otras particularidades no fueron consideradas al elaborar el promedio. Asimismo, a la hora de promediar las alícuotas se consideraron diferentes alternativas de ponderación hasta dar con la que considera la más correcta para representar al conjunto de alícuotas.

Se consideraron el promedio simple de las principales alícuotas, el promedio ponderado según participación histórica de cada sector en el PBG, según ponderación en el Indicador de Actividad Económica de Córdoba (discontinuado desde 2015) y según ponderación de cada sector en la recaudación del año 2015. Se eligió esta última alternativa, por ser más consistente con el objetivo buscado, de reflejar en un solo indicador al conjunto de alícuotas, ponderando con mayor importancia a aquellas que más incidencia tienen en la recaudación y con menor incidencia a las que menos aportan a los fines de recaudar.

Indicadores de alícuota legal de IIBB – Alternativas metodológicas



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Legislación.

En lo que hace a indicadores de actividad, se tuvieron en cuenta al producto bruto geográfico (PBG) y al indicador de actividad económica de la provincia de Córdoba (InAEC) como medidas de origen provincial, mientras que también se pusieron a consideración indicadores de nacionales como el PIB, el índice general de actividad

(IGA) publicado por la consultora OJF y Asociados S.A. y el estimador mensual de actividad económica (EMAE), desarrollado por el INDEC. Luego de diversas pruebas, comparando el desempeño de las variables proxy alternativas, se optó por el PBG a precios de 1993. Esta decisión se funda en la caracterización provincial del estudio, por lo que el PBG es el indicador que mejor capta las variaciones del nivel de actividad a nivel regional. Otra opción sería el InAEC, divulgado por la Dirección General de Estadísticas y Censos de la provincia de Córdoba. El desarrollo de este indicador toma un conjunto de variables para describir la coyuntura considerando las actividades de mayor peso en el producto provincial. Sin embargo, se desiste de este índice debido a la escasa información disponible considerando el periodo analizado en este documento.

Para el nivel de precios, se trabajó con el índice de precios al consumidor (IPC), empalmado a partir de distintas fuentes, y el índice de precios implícitos (IPI) del PBG de Córdoba y el IPI a nivel nacional. Luego de algunas pruebas, optó por la utilización del IPI de Córdoba. Es importante notar que, debido al rezago en la información del PBG, resulta necesario realizar estimaciones utilizando indicadores nacionales equivalentes, pudiendo requerir ajustes ad-hoc para reflejar la situación de la provincia de Córdoba (i.e. reponderaciones).

II.3.3.2. Cumplimiento tributario como cociente entre Recaudación Efectiva y Potencial

Existe otra alternativa conceptual para medir el nivel de cumplimiento tributario, que también se relaciona con la anterior, que plantea el cálculo de un cociente entre recaudación efectiva y potencial.

La primera corresponde a lo efectivamente recaudado, en términos corrientes, aunque con la salvedad que debe existir congruencia con la forma de cálculo de la recaudación potencial.

La segunda, corresponde a una estimación sobre la base de información disponible. En la alternativa propuesta, el nivel de recaudación potencial surge de aplicar el esquema de alícuotas legales sobre los diferentes sectores de la provincia, valuando sus ingresos brutos probables a partir de la estimación del Valor Bruto de la Producción, utilizado en el cálculo del valor agregado y PBG. Esta información debe ser requerida ante la Dirección de Estadísticas de la Provincia de Córdoba, por cuanto no está disponible al

público libremente. En función del cálculo de recaudación potencial propuesto, la recaudación efectiva a comparar debe corresponder a la que surge de obligaciones tributarias de empresas radicadas en la provincia de Córdoba. Alternativamente, podría considerarse la recaudación total, con la salvedad que en ese caso también sería requerido estimar el potencial de recaudación proveniente de ventas realizadas en Córdoba por parte de contribuyentes de otras provincias, sobre lo cual tampoco fue posible obtener información detallada.

A los fines del cálculo preliminar de recaudación potencial, se procedió a establecer una alícuota promedio para cada sector de actividad económica, según la desagregación del PBG de Córdoba.

Desagregación sectorial del PBG de Córdoba

SECTORES PRODUCTORES DE BIENES

A - AGRICULTURA, GANADERÍA, CAZA Y SILVICULTURA

C - MINERÍA

D - INDUSTRIA MANUFACTURERA

E - SUMINISTRO DE ELECTRICIDAD, GAS Y AGUA

F - CONSTRUCCIÓN

SECTORES PRODUCTORES DE SERVICIOS

G - COMERCIO AL POR MAYOR Y AL POR MENOR

H - HOTELES Y RESTAURANTES

I - TRANSPORTE, ALMACENAMIENTO Y COMUNICACIONES

J - INTERMEDIACIÓN FINANCIERA

K - ACTIVIDADES INMOBILIARIAS, EMPRESARIALES Y DE ALQUILER

L - ADMINISTRACIÓN PÚBLICA Y DEFENSA

M - ENSEÑANZA

N - SERVICIOS SOCIALES Y DE SALUD

O - OTRAS ACTIVIDADES DE SERVICIOS COMUNITARIOS, ETC.

P - HOGARES PRIVADOS CON SERVICIO DOMÉSTICO

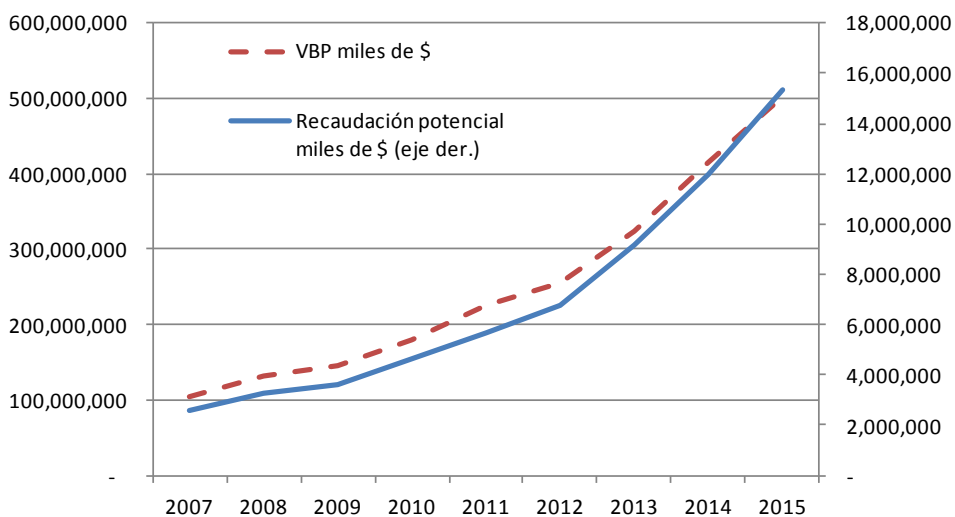
Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Dir. Estad. De Córdoba.

En el caso de la actividad comercial, para la cual se pudo disponer de información desagregada para comercio por mayor y menor, se realizó una aproximación para captar el efecto de alícuotas incidiendo en ambas etapas comerciales, con efecto en cascada.

Como resultado, es posible obtener una medición estimativa de la recaudación potencial, a las alícuotas vigentes y dado el nivel de ingresos brutos de los sectores productivos, aunque sin tener en cuenta la influencia de esquemas especiales (pagos

mínimos, diferenciación de alícuotas según atributos de las firmas, exenciones por regímenes de promoción). Se sugiere realizar ajustes sobre la forma de cálculo de de la recaudación de cada sector, en la medida que se pueda acceder a información a nivel de firmas para realizar estimaciones de impacto. A continuación se muestran los resultados de recaudación potencial.

Valor Bruto de la Producción de Córdoba y estimación de recaudación potencial

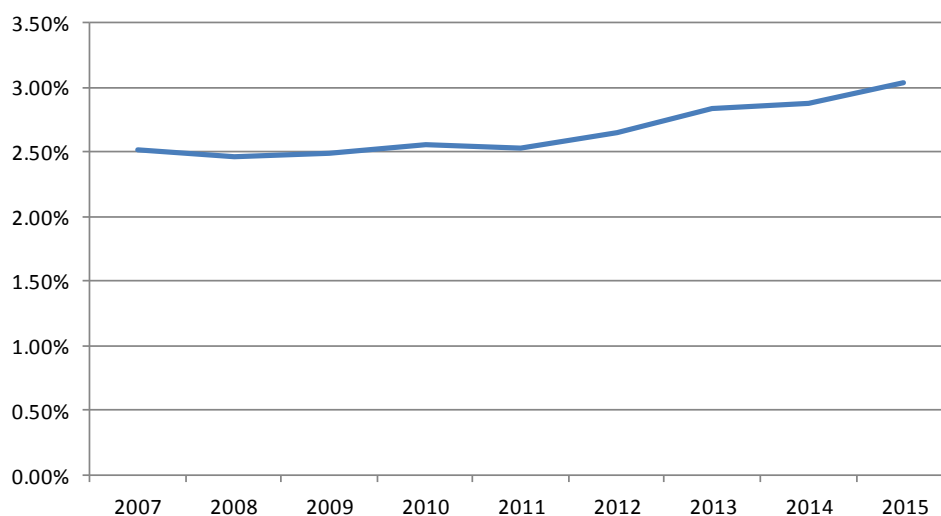


Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Dir. Estad. De Córdoba y legislación.

El nivel de recaudación potencial correspondería compararlo con la porción de la recaudación del impuesto sobre los ingresos brutos que corresponde a firmas radicadas en Córdoba. Al cierre de esta entrega, no se disponía de esa información. Se sugiere desarrollar esa información para completar el análisis.

Preliminarmente, también resulta oportuno destacar el indicador el peso de la recaudación potencial sobre el Valor Bruto de la Producción, como una métrica de interés para evaluar el cómputo obtenido.

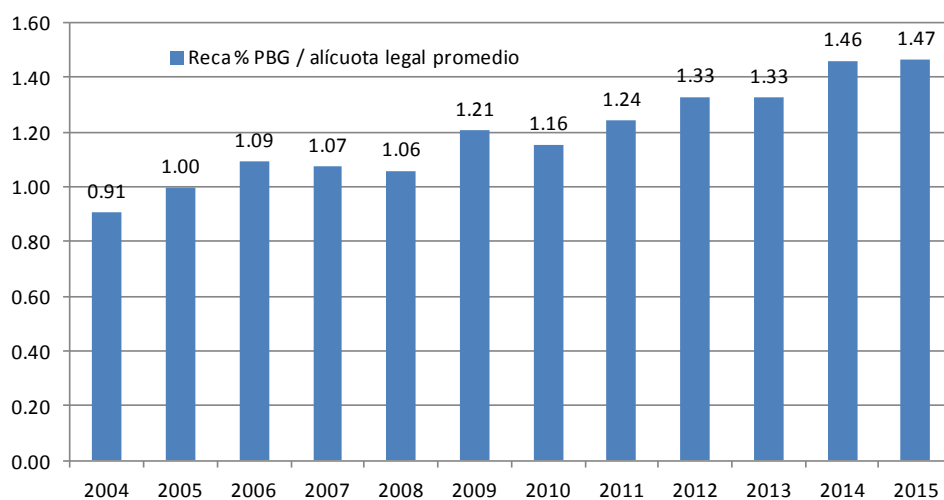
Recaudación potencial estimada / Valor Bruto de la Producción de Córdoba



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Dir. Estad. De Córdoba y legislación.

Finalmente, otro indicador que se propone es el que permite analizar la presión fiscal efectiva (recaudación/PBG) por cada punto de alícuota legal promedio. A medida que se incrementa el nivel de recaudación/PBG por cada punto porcentual de alícuota, puede presumirse mejora en el cumplimiento y el esfuerzo por recaudar. Se trata de resultados preliminares, a ser validados en la medida que exista mayor desagregación de la información de recaudación, como se señaló precedentemente, porque el incremento podría deberse a fuentes de recaudación adicional diferentes (fondos, alícuotas sobre empresas no radicadas, etc.).

Recaudación potencial estimada / Valor Bruto de la Producción de Córdoba



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Dir. Estad. De Córdoba y legislación.

Por último, se destaca que el indicador que surge del cociente entre recaudación efectiva y potencial, permite sintetizar los resultados de este análisis. Por la dificultad de la inclusión de recaudación por operaciones de empresas de otras jurisdicciones, este cociente no puede ser calculado adecuadamente y se omite su presentación.

En el caso de los otros impuestos, diferentes al que se aplica sobre los ingresos brutos, se plantean las siguientes líneas de acción para alcanzar resultados afines (no se obtuvo información detallada para realizar el análisis de la recaudación en estos impuestos).

- Impuesto Inmobiliario
 - Las causas que generan un alejamiento de la recaudación potencial máxima son:
 - Falta de declaración de metros cuadrados.
 - Falta de declaración completa: Parcelas no incorporadas al registro tributario.
 - Declaración incompleta de mejoras.
 - Desactualización de valores de mejoras (m² cuadrados construidos) y tierra (m² de suelo proporcional).
 - Es importante separar lo que se entiende por incumplimiento tributario de lo que es una pérdida de recaudación potencial por decisión de política tributaria de no actualizar valuaciones y base imponible, como ocurrió durante muchos años en Córdoba.
 - A los fines de la estimación de recaudación potencial se requiere (notar que las obligaciones tributarias emitidas son conocidas por el hacedor de política tributaria):
 - Información de cantidades gravadas (inmuebles, metros cuadrados, atributos físicos); a los fines de estimaciones marginales pueden utilizarse variables proxy como el consumo de cemento privado o los permisos de edificación (ocurre que existen pocas localidades que realicen un relevamiento adecuado de los metros permisados).
 - Información de valuación fiscal utilizada (y base imponible aplicable, en caso de diferir por aplicación de coeficientes).
 - Evaluar la evolución de precios de la construcción (costos, precios de venta).

- Separación del análisis del impuesto rural, en materia de impuestos y de fondos.
- Impuesto sobre la propiedad automotor
 - En este caso no existen dificultades de valuaciones ni de subdeclaración en términos generales; no hay efecto “m2 no declarados”; la diferencia entre el potencial de recaudación es por la diferencia entre emitido y recaudado), dependerá del ciclo económico (mora eventual) y esfuerzo tributario.
 - Precios oficiales de los vehículos gravados, información disponible en el organismo.
- Impuesto sobre Sellos
 - Identificar tipos de operación principales en lo que hace a su aporte a la recaudación (información no disponible al público), entre inmuebles, autos, tarjetas, otras operaciones financieras;
 - Identificar variables proxy que reflejen la actividad del conjunto de actividades gravadas por Sellos, o al menos las principales, para un análisis separado.
 - Identificar variables proxy que reflejen los precios.

En todos los casos, es posible construir un indicador de recaudación potencial, sobre la base de la aplicación de alícuotas legales y estimaciones del nivel de actividad o de bases imponibles gravadas. El indicador de recaudación potencial debe ser validado comparándolo con la recaudación efectiva, en su composición porcentual, y eventualmente realizar ajustes para reflejar el peso relativo de cada sector en la recaudación.

II.3.4. Estimación de ingresos tributarios futuros

Para la estimación de ingresos tributarios, se han presentado diferentes alternativas, como el método de extrapolación, el método directo y el econométrico.

En el primer caso, el método de extrapolación consiste en presumir que la evolución reciente en la recaudación se manifestará en el futuro. Es un método interesante para aplicar cuando no existen cambios en alícuotas ni en estructura impositiva, como tampoco grandes cambios de precios relativos en la economía (ya que afecta a los

ingresos gravados). Se basa en la aplicación de promedios históricos de nivel de recaudación y variaciones interanuales, sin considerar variables explicativas ni parámetros de la estructura impositiva para el año a estimar, lo que hace que sea un método poco consistente para el caso bajo estudio.

El método directo se emparenta con los desarrollos realizados en apartados anteriores, ya que supone un conocimiento de los principales determinantes, y requiere un conocimiento pormenorizado, para atribuir a cada uno de ellos una evolución esperada en el año a estimar.

Por último, el método econométrico, plantea también la utilización de variables predictoras (determinantes de la recaudación), relacionando la recaudación esperada con estos a través de parámetros a estimar a través de una regresión lineal, como por ejemplo:

$$\text{Recaudación} = \beta_0 + \beta_1 \text{ Actividad} + \beta_2 \text{ Precios} + \beta_3 \text{ Alícuotas} + \varepsilon$$

En donde los coeficientes β reflejan la sensibilidad que tiene la recaudación a cambios en cada variable. Por motivos de ajuste estadístico se recomienda evaluar las variables nominales transformadas logarítmicamente, así los coeficientes β son considerados variables proxy de las elasticidades entre recaudación y cada variable explicativa considerada.

Método Directo

Para la aplicación de este método se sugiere partir nuevamente de la descripción multiplicativa de las principales causas de variación de la recaudación:

$$1+\Delta R = (1+\Delta L) * (1+\Delta Q) * (1+\Delta P) * (1+\Delta OC)$$

Donde

- R: recaudación
- L: alícuotas
- Q: actividad económica gravada
- P: precios
- OC: otras causas de variación

Como el componente correspondiente a otras causas de variación se obtiene por diferencia para los años previos, un aspecto de gran complejidad es definir un valor para este determinante en el año a estimar. La alternativa más convencional es atribuirle el

valor promedio de años previos (consecutivos o el promedio de años similares, años recientes de expansión o de recesión).

Así, considerando los parámetros de los últimos años, es posible evaluar el funcionamiento de este método en años en los que ya se conoce el nivel de recaudación efectivo.

Parámetros de estimación por componentes de recaudación de IIBB

	Actividad	Alícuotas	Precios	Otras causas	Proyección Recaudación
2012	0.2%	0.0%	13.5%	7%	21.5%
2013	8.7%	15.8%	16.9%	7%	57.2%
2014	2.7%	-0.1%	26.6%	7%	38.7%
2015	4.2%	2.6%	15.4%	7%	31.8%
2016	-2.3%	-0.1%	34.5%	7%	40.2%
2017	3.5%	0%	21.0%	7%	33.7%

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Dir. Estad. De Córdoba, legislación, INDEC y estimaciones.

Por comparación con la recaudación efectiva, se destaca que este método produce una discrepancia que va desde 0,2% hasta el 7,4% entre lo estimada y lo efectivamente recaudado. En el año 2016, la diferencia es de alrededor de \$2.000 millones. Es importante notar que aquí el aspecto más rudimentario de la estimación se encuentra en el conjunto de otras causas, que se supone constante en todos los años, cuando de la observación de la realidad se puede determinar que normalmente este componente varía todos los años. Asimismo, los cálculos de este componente de otras causas está afectado por la inclusión de recaudación proveniente de actividades de firmas no radicadas en la provincia.



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea.

Parámetros de estimación por componentes de recaudación de IIBB

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Dir. Estad. De Córdoba, legislación, INDEC y estimaciones.

De este modo, para la práctica de este método plantean las siguientes recomendaciones:

- Escoger el agregado de recaudación a considerar, que sea consistente con las causas determinantes a tener en cuenta (i.e. recaudación proveniente de firmas radicadas y causas determinantes de la actividad interna y los precios en la provincia).
- Escoger las variables proxy de los determinantes a considerar, que como mínimo deben incluir: nivel de actividad real, precios y alícuotas.
- Calcular las variaciones atribuibles a cada componente observable.
- Obtener la estimación de la variación atribuible a otras causas que no pueden aislarse entre sí (que incluye el nivel de cumplimiento y el esfuerzo tributario).
- Utilizar el criterio multiplicativo para estimar la variación en la recaudación.
- Aplicar las variaciones sobre el nivel efectivamente recaudado en el año previo.
- Comparar las estimaciones obtenidas con la recaudación efectiva en años previos para evaluar la calidad de ajuste.
- Obtener estimaciones exógenas (pautas macrofiscales, relevamiento de expectativas del BCRA u otra información macroeconómica) que permita evaluar el curso probable de las causas determinantes observables.
- Realizar la estimación para ejercicio futuro en términos anuales.

Como puede apreciarse, se recomienda la estimación anual, lo que es consistente con los requerimientos presupuestarios. De todos modos, líneas más abajo se propone una metodología para aproximar el valor mensual de la recaudación en cada caso.

Método econométrico

Para desarrollar este método es necesario contar con la misma información que en el caso previo, a los fines de llevar adelante una regresión lineal del tipo:

$$\text{Recaudación} = \beta_0 + \beta_1 \text{ Actividad} + \beta_2 \text{ Precios} + \beta_3 \text{ Alícuotas} + \varepsilon$$

La regresión lineal puede realizarse a través de diferentes paquetes estadísticos, de fácil utilización.

Para realizar la regresión lineal es importante contar con la mayor cantidad de datos disponibles. Sin embargo, las crisis económicas y los fuertes cambios de precios relativos, como también los cambios significativos en el nivel de impuestos, pueden atentar contra la estimación deseada. Por ello, es prudente probar distintas alternativas de estimación, considerando diferentes periodos (la estimación se verá modificada), hasta escoger aquella que satisfaga en mejor medida los criterios estadísticos habituales (bondad de ajuste general y significatividad estadística de los coeficientes β).

Como en los análisis precedentes, valen las mismas aclaraciones sobre el agregado de recaudación a considerar, por lo cual los resultados son preliminares y se presentan a título ilustrativo.

A partir de los datos anuales 2004-2016, se calcula el siguiente modelo:

$$\ln(\text{recaudación}) = \beta_0 + \beta_1 \ln(\text{PBG}) + \beta_2 \text{ Alícuotas} + \beta_3 \ln(\text{IPI}) + \varepsilon$$

Obteniéndose los siguientes parámetros:

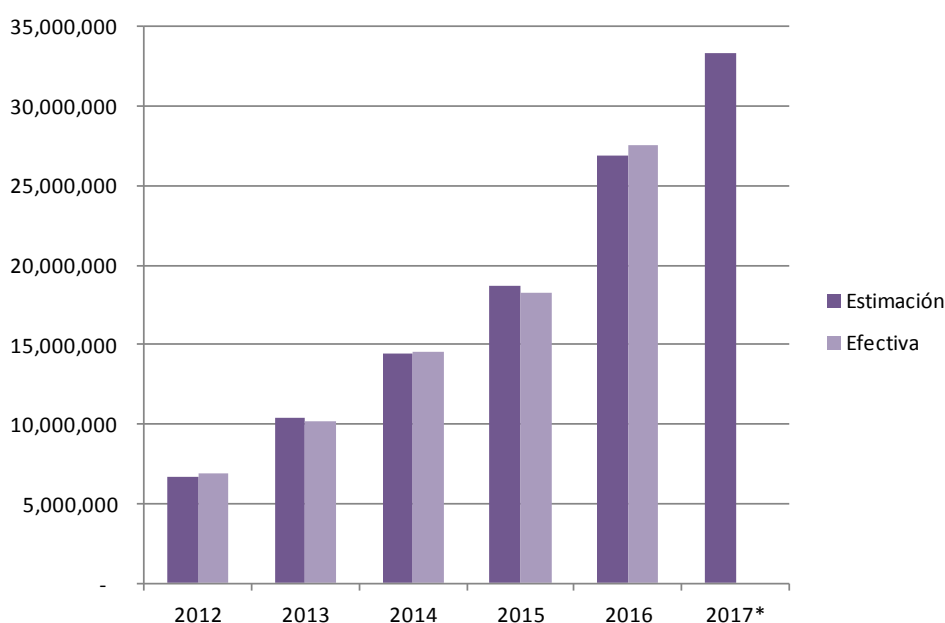
$$\ln(\text{recaudación}) = -3.32 + 0.96 \ln(\text{PBG}) + 27 \text{ Alícuotas} + 1.31 \ln(\text{IPI})$$

En el caso de alícuotas no se toma logaritmos, de modo que el parámetro resulta en una semielasticidad. En el caso del PBG (actividad real) y el IPI (precios), los parámetros obtenidos constituyen elasticidades, próximas a la unidad. La diferencia con el enfoque del método directo es que se permite una contribución ligeramente diferente de cada

componente, la relación no es 1 a 1, sino que los parámetros se obtienen de forma que se minimice el error en la estimación, con los datos utilizados. Debe notarse que al incorporar más datos, a medida que transcurre el tiempo, las estimaciones podrán variar.

De esta manera, con las operaciones matemáticas para recuperar el nivel de recaudación nominal que surge de la predicción, se obtienen errores, entre 2012 y 2016 que representan entre 0,2% y 3% del valor efectivamente recaudado. En 2016 la diferencia se ubica en el orden de \$640 millones.

Estimación por econométrica de la recaudación de IIBB



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea.

La práctica de este método plantea las siguientes recomendaciones:

- Escoger el agregado de recaudación a considerar, que sea consistente con las causas determinantes a tener en cuenta (i.e. recaudación proveniente de firmas radicadas y causas determinantes de la actividad interna y los precios en la provincia).
- Escoger las variables proxy de los determinantes a considerar, que como mínimo deben incluir: nivel de actividad real, precios y alícuotas.
- Tomar logaritmos en las variables nominales
- Obtener la estimación de la regresión lineal correspondiente, atendiendo a los criterios estadísticos básicos de bondad de ajuste y significatividad estadística de los parámetros.
- Recuperar el nivel de recaudación nominal predicho por el modelo.

- Comparar las estimaciones obtenidas con la recaudación efectiva en años previos para evaluar la calidad de ajuste.
- Obtener estimaciones exógenas (pautas macrofiscales, relevamiento de expectativas del BCRA u otra información macroeconómica) que permita evaluar el curso probable de las causas determinantes observables en el futuro.
- Realizar la estimación para ejercicio futuro en términos anuales, utilizando los parámetros del modelo estimado.

En el caso del resto de los impuestos, la aplicación de estos métodos origina recomendaciones particulares. En el caso de impuesto sobre la propiedad inmobiliaria y automotor, como el fisco es el que determina la base imponible, existen menores dificultades para proyectar los ingresos probables, debiendo sólo prestarse atención a la diferencia entre lo emitido y lo que se espera recaudar, que puede asumirse similar a años previos, ya sea con una proporción constante o con una proporción diferente de acuerdo a la etapa del ciclo económico que corresponda al periodo (más mora en recesiones que en expansiones). Sólo cuando existan cambios importantes en la estructura impositiva y en la forma de recaudar será necesario realizar ajustes importantes a este método de estimación.

En el caso del Impuesto sobre Sellos se plantean las mismas alternativas metodológicas que para el caso del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, debiendo contar con desagregación de su recaudación por principales componentes.

Estimaciones Mensuales

Finalmente, resulta oportuno destacar que es posible distribuir por mes la estimación de recaudación consistente con la pauta anual estimada precedentemente. Luego, durante el año, es posible reajustar las estimaciones, teniendo en cuenta también indicadores de corto plazo en la forma propuesta por el método de extrapolación, incorporando la información más reciente.

A los fines de atribuir mensualmente las estimaciones de recaudación, se recomienda utilizar indicadores de estacionalidad, construidos a través de promedios móviles. Los índices de estacionalidad se construyen de modo que los 12 valores correspondientes a los meses del año suman 12, así en los periodos en los que la recaudación es persistentemente mayor al resto del año, todos los años y con cierta regularidad, el

índice superará la unidad, mientras que en los periodos en que ocurre lo contrario, el índice será inferior a la unidad. La asignación puede realizarse utilizando criterios de proporción simple.

Se presentan los índices de estacionalidad para la recaudación de los principales tributos provinciales, para el periodo 2014-2016 y para promedio de 5 y 8 años respectivamente, a los fines de ilustrar la estabilidad de estos indicadores en el tiempo.

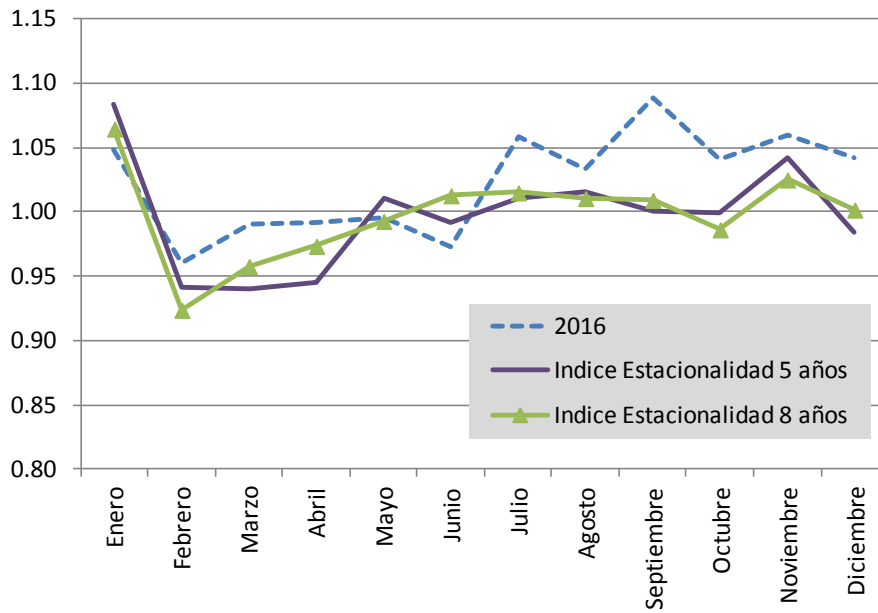
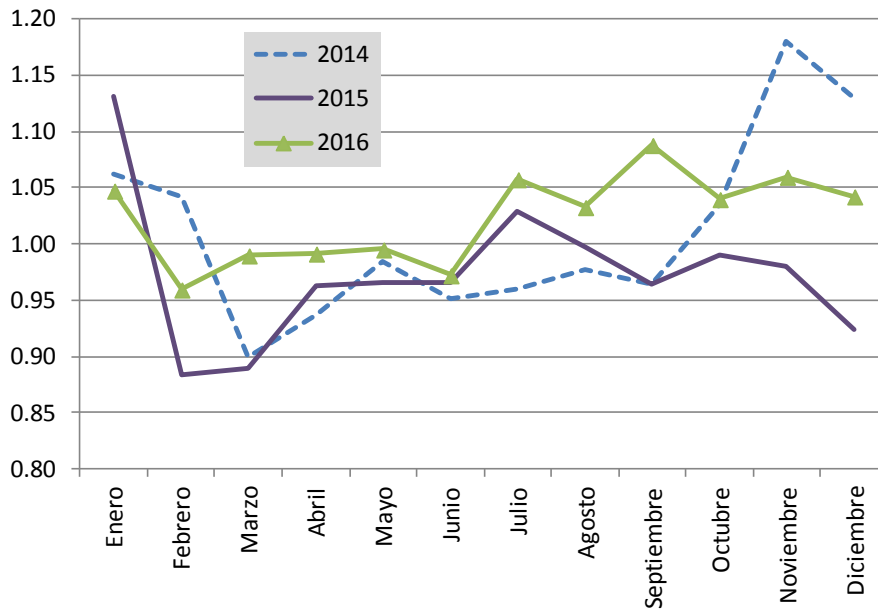
No obstante, es importante aclarar que esta asignación mensual puede modificarse severamente debido a cambios en fechas de vencimiento, incentivos a adelantar el pago impositivo y también por el ciclo económico.

Las mayores estacionalidades se observan en los impuestos directos, automotor e inmobiliario, fruto de las fechas de vencimiento que poseen, y particularmente por la existencia de alternativas de pago único anual.

En el caso del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, se manifiesta claramente un periodo de menor recaudación entre febrero y abril, y por otro lado una mayor recaudación (en promedio) en noviembre y enero.

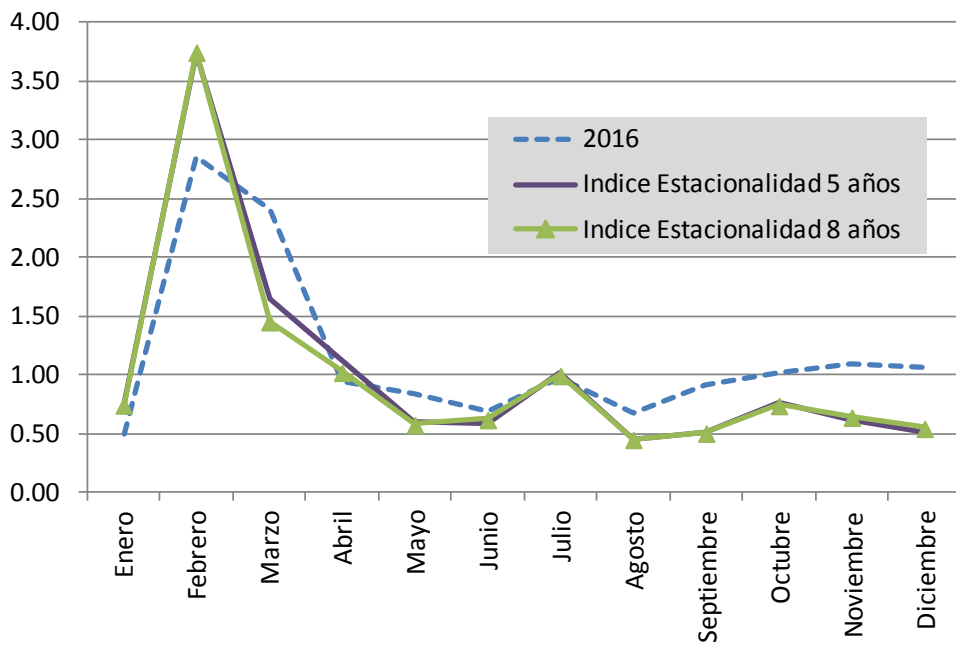
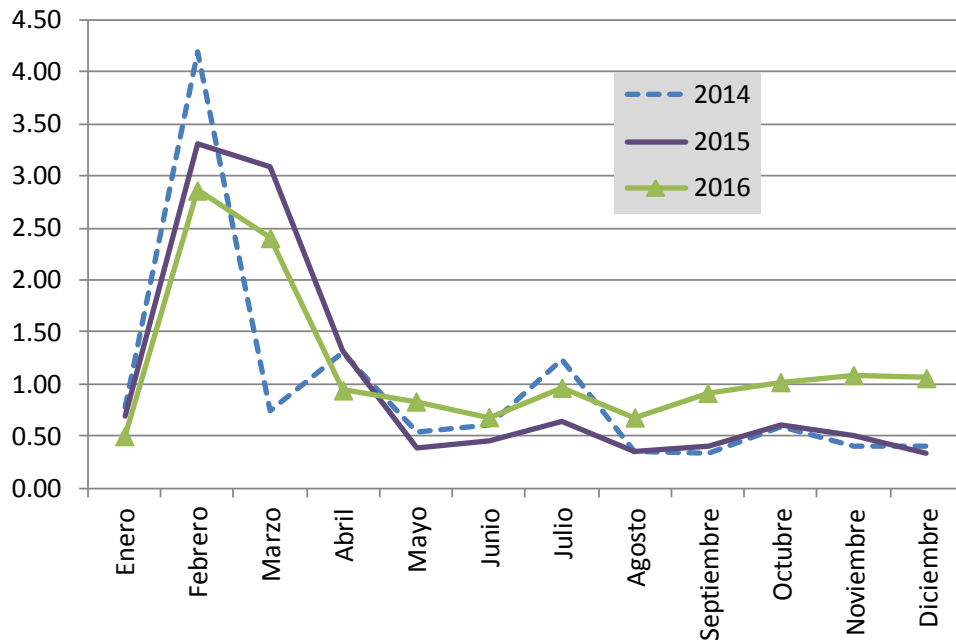
En el impuesto de sellos se manifiesta un movimiento menos estacional, más homogéneo durante el año.

Índices de estacionalidad IIBB



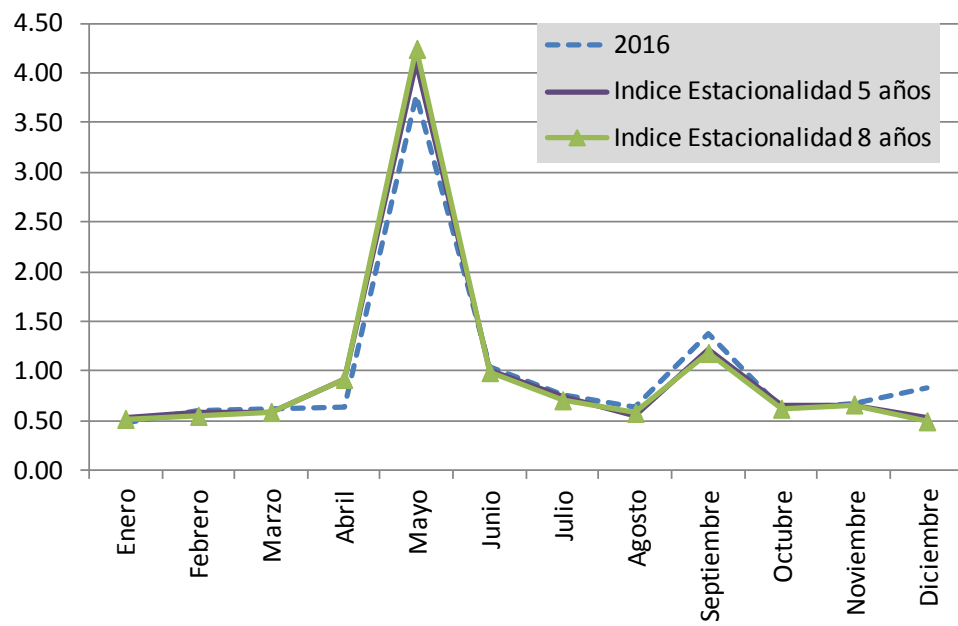
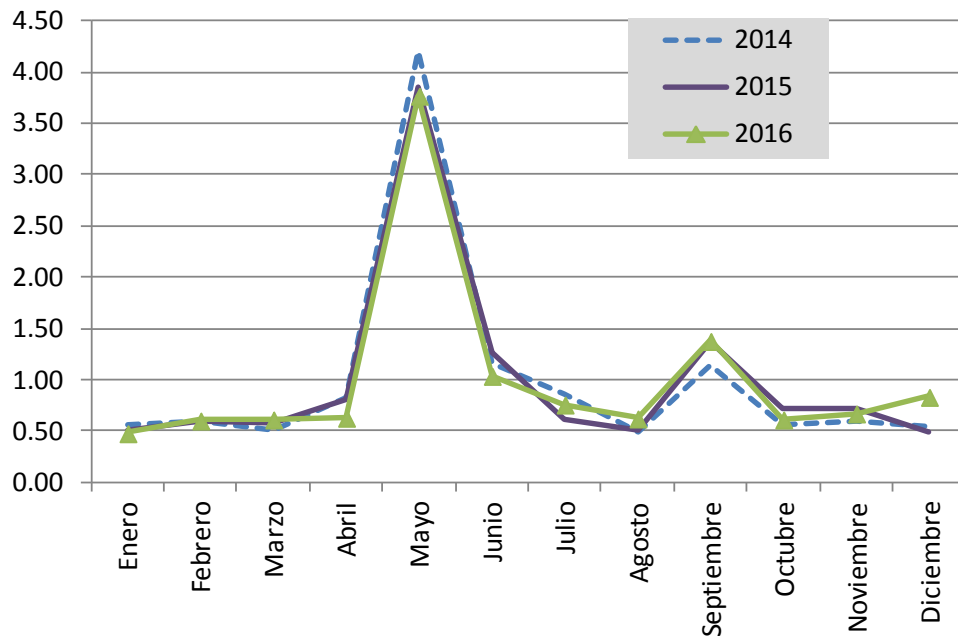
Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Min. De Finanzas.

Índices de estacionalidad Inmobiliario



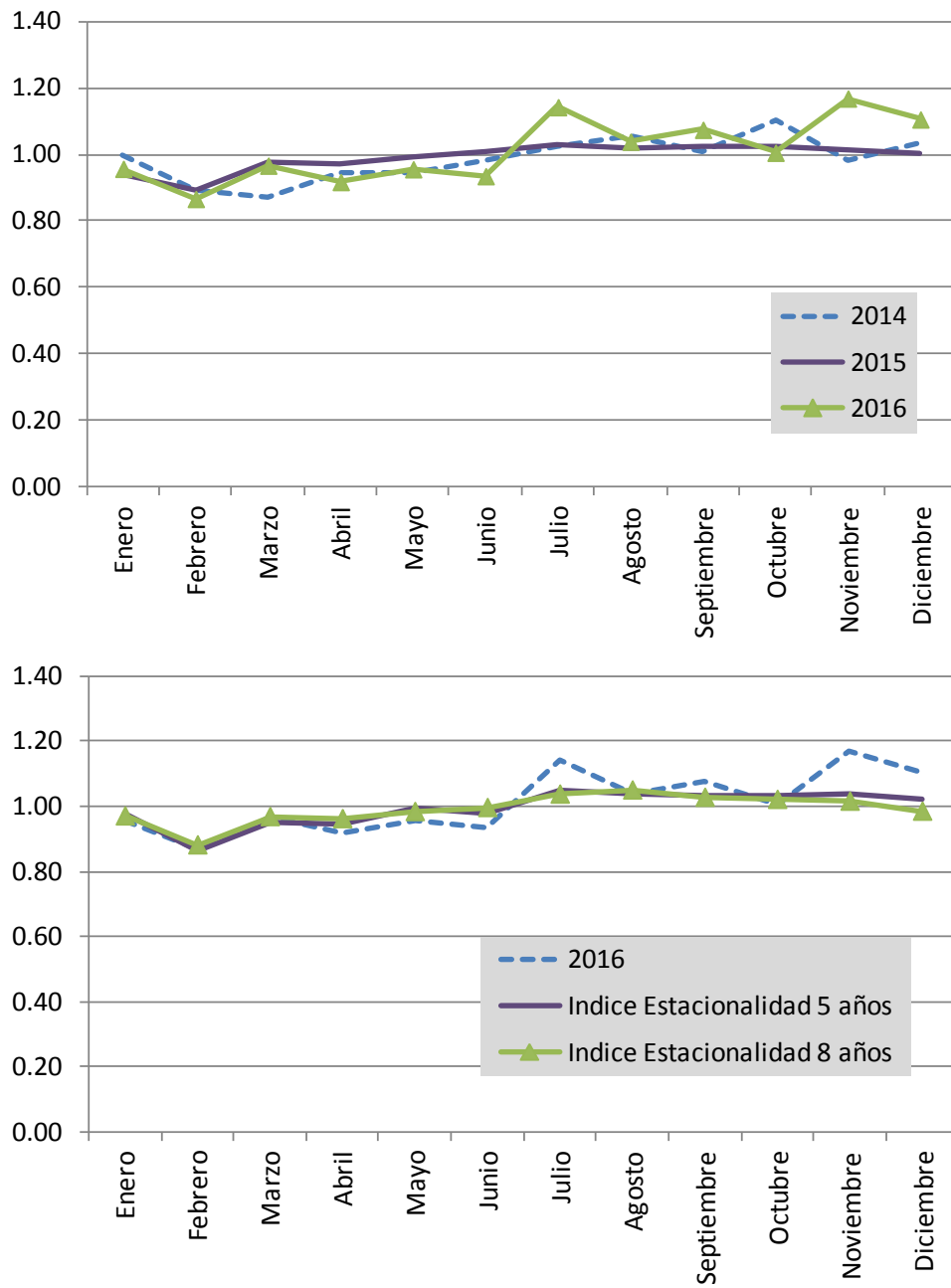
Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Min. De Finanzas.

Índices de estacionalidad Automotor



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Min. De Finanzas.

Índices de estacionalidad Sellos



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea sobre la base de Min. De Finanzas.

III. REFLEXIONES FINALES

III. REFLEXIONES FINALES

A partir del análisis de la eficiencia de la Administración Tributaria del Gobierno de la Provincia, se sugieren dos metodologías internacionales, adaptadas al esquema de la tributación subnacional. El primero de ellos es el Marco de Referencia para la Medición del Desempeño en Materia de Gestión de las Finanzas Públicas (PEFA), a través del cual vía la realización de un cuestionario a los responsables de la Administración tributaria, revisión de la normativa, y análisis de la estructura funcional del organismo, se genera un diagnóstico inicial de la provincia, identificando aquellos aspectos en donde se presentan oportunidades de mejora. En este estudio, se compara la performance de 11 provincias distribuidas en las 5 regiones geográficas del país de la siguiente manera: 3 en la región noreste, 1 en Cuyo, 2 en el Noroeste, 2 en la región pampeana (incluida Córdoba), y 3 en la región patagónica del país.

El segundo método – IAMTAX – sugerido por el Banco Mundial, permite generar un tablero de indicadores para llevar la gestión de la Administración Tributaria en el tiempo. Para ello se determina como referencia un total de 77 indicadores, para ser llevados anualmente, y de esa manera medir la eficiencia de la administración tributaria de la provincia. En el marco de la consultoría se presenta la metodología de cálculo de todos ellos, de acuerdo a la información que se puede generar desde la administración tributaria.

Principales resultados obtenidos en la aplicación de la metodología PEFA:

De acuerdo a estas mediciones, Córdoba obtiene una calificación promedio de 5,3 puntos sobre un total obtenible de 7. Se destaca la categoría de “Relación con el contribuyente” donde la provincia obtuvo la calificación máxima.

- Resultados de capacidad operativa:
 - o En lo que respecta a la capacidad operativa, el desempeño general es relativamente eficiente, pudiendo ser mejoradas las instalaciones edilicias, que presentaron una calificación de 5 puntos.
 - o En lo referido a las competencias y financiamiento, se presume mejor que una Administración Tributaria sea autárquica, con manejo independiente de su presupuesto, o que – de manera intermedia – se asegure un flujo de ingresos a la administración (por ejemplo, financiamiento como % de la recaudación). Dado que para la provincia

- de Córdoba, no se cumple con ninguna de esas condiciones, el desempeño general de dicho indicador es medio.
- Por su parte el área de Desarrollos Informáticos, que cuenta con un equipo de trabajo completo (complementado por un servicio prestado por tercero), que permite hacer frente a los requerimientos propios.
- La gestión de recursos humanos, presenta una calificación aceptable, aunque con posibles mejoras a la vista.
- La categoría con mayores falencias es la referida a la “Dotación, incorporación y carrera administrativa” puesto que el personal no ingresa a la planta a través de concurso público, sino que generalmente el ingreso es vía contratos. En el caso de realizarse concursos públicos, el plazo de efectivización de los mismos excede el año calendario, entorpeciendo el mecanismo de incorporación y carrera administrativa.
 - En lo que respecta a la situación salarial y de incentivos -según lo establecido en las entrevistas – se observa que la Provincia posee un fondo estímulo plano (lo cual resulta progresivo, ya que favorece en mayor medida a los escalafones más bajos), que no se encuentra vinculado al salario ni a la antigüedad. Dentro de los parámetros asignados para su determinación, el fondo considera: - Presentismo, - Horas Extras y - Capacitación, aunque en la práctica no se contemplan indicadores específicos de productividad y eficiencia.
- En lo que respecta a la determinación y declaración de las obligaciones impositivas, el desempeño, tanto para la gestión como para el registro, se calificó como eficiente. Sin embargo, se encuentran posibilidades de mejora para el caso del impuesto a los Sellos, cuyo nivel de avance es menor.
- Para el caso de la fiscalización, se observa que -en su conjunto- se efectúan tareas de fiscalización de campo, y algunas medidas digitales específicas para el caso del impuesto a los ingresos brutos. Sin embargo, no toda la gestión de encuentra a cargo del Organismo Recaudador, sino que se comparten las tareas con el Ministerio de Hacienda de la provincia.

- Por su parte, la cobranza se encuentra bastante sistematizada, priorizando la mora temprana, y el grado de ingresos y liquidez de los contribuyentes. Se podría mejorar el sistema de control y gestión de los procuradores en lo que refiere a la cobranza coactiva.
- Por último, se tomó en consideración un componente referido al planeamiento, efectividad y eficiencia operativa. Al respecto se destaca la existencia de planes estratégicos, como así también de un área específica de análisis fiscal. Sin embargo, tal como se mencionó precedentemente, podrían mejorarse los informes y reportes regulares que se realizan internamente.

Por su parte, como corolario del análisis de proyecciones de ingresos tributarios, se destaca la existencia de diversos métodos que pueden aplicarse para el análisis de los flujos de recaudación.

La herramienta propuesta de aproximación a las causas de variación de la recaudación brinda información útil para la toma de decisiones de política tributaria, al permitir aislar los diferentes determinantes de los ingresos tributarios (de manera estimada).

El cálculo de indicadores de cumplimiento y esfuerzo tributario por recaudar permite obtener estimaciones preliminares, pero requiere de ajustes en la información de recaudación que se utiliza como insumo principal, a los fines de evitar la confusión de efectos entre los que se quieren estudiar y otros (como la recaudación adicional por gravamen sobre actividades de otras jurisdicciones o la creación de cargos suplementarios coyunturales, por ejemplo). Existen, además, limitaciones en lo que hace a la información oficial sobre nivel de actividad para realizar estos cálculos, debiendo utilizarse también estimaciones basadas en indicadores nacionales.

En lo que hace a la proyección de ingresos futuros, se presentaron 3 alternativas metodológicas, de las cuales se destacan los métodos directo y econométrico, para la estimación de ingresos tributarios anuales. La asignación mensual se sugiere sea realizada a través de índices de estacionalidad.

Finalmente, a continuación se describe el plan de capacitación propuesto en el marco del presente estudio

Plan de capacitación propuesto

Con el desarrollo del estudio se consideró que la realización de la capacitación correspondiente, requería de la conclusión de los análisis, incluyendo el consenso respecto a las metodologías a priorizar en la transferencia de conocimientos, como también posibles ajustes en los casos de aplicación. Se espera obtener el visto bueno de los responsables del Ministerio de Finanzas para definir la agenda de capacitación, que de todos modos se presenta aquí a modo de propuesta preliminar.

Las capacitaciones se prevén a ser realizadas entre las 2 y 3 semanas posteriores a la entrega de este informe final, a los fines de posibilitar el consenso sobre contenidos, fechas, la realización misma y la evaluación por parte de autoridades del Ministerio de Finanzas sobre las actividades llevadas a cabo.

Módulos de capacitación propuestos

Módulo de capacitación 1: indicadores de administración tributaria

Duración aproximada: 2 hs

Contenidos:

- Insumos para la realización de indicadores propuestos
 - Verificación de información disponible y generación de indicadores primarios, específicamente en lo que hace a la capacidad operativa del organismo recaudador.
 - Conformación de base de datos de información secundaria y primaria de variables determinantes de la recaudación.
 - Elaboración del tablero de información para el futuro seguimiento por parte de la Administración Tributaria.
- Herramientas de análisis a utilizar: instrumental propuesto por el Banco Mundial – IAMTAX – y organismos multilaterales en la materia (breve introducción a la metodología PEFA – TADAT).
- Métodos de aplicación, sobre la base del último año con información disponible: año 2016.

Destinatarios: áreas vinculadas a la gestión tributaria, áreas operativas y de control.

Módulo de capacitación 2: herramientas de proyección de ingresos tributarios

Duración aproximada: 2 hs

Contenidos:

- Insumos para la realización de cálculos propuestos
 - Verificación de información disponible y generación de indicadores primarios, específicamente en lo que hace a agregados de nivel de recaudación e indicadores de alícuotas y otros cambios en la estructura impositiva.
 - Conformación de base de datos de información secundaria y primaria de variables determinantes de la recaudación.
 - Proyecciones futuras de variables macroeconómicas, fuentes alternativas.
- Herramientas de análisis a utilizar: contribución al crecimiento, números índices, transformación logarítmica, regresión lineal, errores de pronóstico.
- Métodos de aplicación, sobre la base del caso del Impuesto sobre los Ingresos Brutos:
 - Aproximación a las causas de variación de la recaudación.
 - Indicadores de cumplimiento y esfuerzo por recaudar a partir de de recaudación.
 - Proyección de ingresos futuros: método directo, método econométrico e índices de estacionalidad.

Destinatarios: áreas vinculadas al seguimiento y proyección de recaudación.

Bibliografía

Artana, D., e I. Templado. (2012). Incentivos tributarios a la inversión: ¿qué nos dicen la teoría y la evidencia empírica sobre su efectividad? Washington, D.C.: BID. Documento mimeografiado.

Barreix, A., & Roca, J. (2003). Un nuevo modelo de Administración Tributaria. Revista de la Facultad de Ciencias Económicas.

BID (2013a) Recaudar no basta: los impuestos como instrumento de desarrollo. Banco Interamericano de Desarrollo

BID (2013b) State of the tax administration in Latin America: 2006-2010. Regional Technical Assistance Center for Central America, Panama and Dominican Republic, Inter-American Center of Tax Administrations.

Bonet, Muñoz y Pineda Mannheim (2014). El potencial oculto: factores determinantes y oportunidades del impuesto a la propiedad inmobiliaria en América Latina. Capítulo Argentina: Luciana Díaz Frers y Lucio Castro.

CFC (2013). Métodos valuatorios en la República Argentina.

CIAT (2003) Manual de fiscalización.

CIAT (2006) Manual CIAT de auditoría interna.

CIAT (2016) Manual sobre recaudación y cobranza de tributos.

Conejo Fernández, C., Otoy Chavarría, M. & Cardoza Rodríguez, D. (2011) “Ingresos fiscales y elasticidades tributarias: estimación de las elasticidades tributarias de corto y largo plazo para los principales impuestos”. Economía & Sociedad N° 39-40, pp. 47-61.

de Córdoba, C. D. C. (2006). Estudio de Competitividad de la ciudad de Córdoba.

del Castillo, R. R. (2005). *¿Es sostenible la situación fiscal de las Provincias Argentinas?* Revista de Economía y Estadística, 43(1), 123-165.

Gómez Sabaini, Juan Carlos (1998). Consideraciones sobre la proyección de ingresos tributarios. En *Lecturas sobre Administración Financiera del Sector Público*, vol. II. Compilador: Ginestar, Angel. UBA, CITAF-OEA. Buenos Aires, junio de 1998.

IERAL (2004). “La verdadera presión tributaria en Argentina”, Documento de Trabajo IERAL de Fundación Mediterránea, 2004.

IERAL de Fundación Mediterránea – Competitividad Sistémica de la Provincia de Córdoba. Año 2015.

IERAL de Fundación Mediterránea. Modernización de la Gestión Pública subnacional, financiado por el Banco Interamericano del Desarrollo (BID). Año 2016.

Martín, F. (2009). “La economía de los ingresos tributarios. Un manual de estimaciones tributarias”. Serie Manuales N° 62, CEPAL.

Martín, F., Rodríguez Cabello, J. & González, I. (2012). “Modelo de proyección de las cuentas fiscales y análisis de la sostenibilidad fiscal”. Serie Documentos de Proyectos N° 467, CEPAL.

Martín-Mayoral, F., & Uribe, C. A. (2009). Determinantes económicos e institucionales del índice de esfuerzo fiscal: el caso de América Latina. Facultad Latinoamericana de Ciencias Sociales (mimeo).

PEFA (Public Expenditure and Financial Accountability, 2011). *Public Financial Management; Performance Measurement Framework*.

Porto, A., Garriga, M. & Rosales, W. (2012) “Determinantes de una estructura tributaria. Estudio de un caso”. 45°Jornadas Internacionales de Finanzas Públicas, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Córdoba.

Rajaram, A, T. Le, N. Biletska and J. Brumby. (2010). *A Diagnostic Framework for Assessing Public Investment Management*. World Bank Policy Research Working Paper.

Salinas Jiménez, J. (2016). “Análisis de la eficiencia de la Administración Tributaria: aspectos metodológicos y evaluación de resultados”. 49°Jornadas

Internacionales de Finanzas Públicas, Facultad de Ciencias Económicas, Universidad Nacional de Córdoba.

TADAT (2015) Draft Field Guide, Version 5.0.

Tanzi, V, "A statistical evaluation of taxation in Sub-Saharan Africa", en Taxation in Sub-Saharan Africa, Washington D.C., FMI, 1981, pp. 45–50.

Consultas en la Web:

- Dirección de Estadísticas de la Provincia de Córdoba
- <http://estadistica.cba.gov.ar/>
- Dirección de Estadísticas de la Provincia de Santa Fe
- <https://www.santafe.gov.ar/index.php/web/content/view/full/93664>
- Dirección General de Rentas de la Provincia de Córdoba
- <https://www.rentasweb.gob.ar>
- Dirección Nacional de Coordinación Fiscal con las Provincias
- <http://www2.mecon.gov.ar/hacienda/dncfp/index.php>
- Federación de Comercio de Córdoba
- <http://www.fedecom.org.ar/provincia-de-cordoba-modificaciones-ley-impositiva-anual-2016/>
- IAMTAX tool – Banco Mundial
- <http://www.iamtax.org/>
- Instituto Nacional de Estadística y Censos (Indec)
- <http://www.indec.gov.ar/>
- Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba
- <http://www.cba.gov.ar/reparticion/ministerio-de-finanzas/>
- Ministerio de Hacienda y Finanzas Públicas de la Nación
- <http://www.economia.gob.ar/>
- TriburCor – Guía Tributaria de la Provincia de Córdoba
- <http://tributcor.cba.gov.ar/>