

CÓRDOBA

CONSEJO FEDERAL DE INVERSIONES

CÁLCULO DEL GASTO TRIBUTARIO EN LA PROVINCIA DE CÓRDOBA<sup>1</sup>

ENTREGA FINAL

TOMO I

JULIO, 2021

---

<sup>1</sup> INSTITUTO SOBRE LA REALIDAD ARGENTINA Y LATINOAMERICANA (IERAL)

## ÍNDICE GENERAL

I.	INTRODUCCIÓN.....	1
II.	MARCO TEÓRICO .....	3
II.1	Definición de Gasto Tributario .....	3
II.2	Tipos de Gastos Tributarios .....	5
II.3	Ventajas y desventajas del Gasto Tributario.....	7
II.4	Propósito de la medición del Gasto Tributario .....	13
II.5	Conceptualización del Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal .....	14
III.	METODOLOGÍA APLICADA A NIVEL INTERNACIONAL CON IDENTIFICACIÓN DE PROS Y CONTRAS .....	19
III.1	El Impuesto de Referencia .....	19
III.2	Métodos de estimación.....	22
III.3	Métodos de medición .....	28
III.4	Elección de la Base Contable .....	30
III.5	Interacciones entre Gastos Tributarios y su impacto en el total.....	31
III.6	Tratamiento y análisis de la información .....	35
IV.	REVISIÓN DE LA ACTUAL METODOLOGÍA Y FUENTES DE INFORMACIÓN UTILIZADAS PARA EL CÁLCULO DE GASTO TRIBUTARIO EN LA PROVINCIA DE CÓRDOBA.....	37
V.	RELEVAMIENTO DE LAS METODOLOGÍAS APLICADAS EN OTRAS PROVINCIAS .....	38
V.1	Ciudad Autónoma de Buenos Aires.....	38
V.2	Buenos Aires.....	41
V.3	Mendoza.....	43
V.4	Santa Fe.....	44
V.5	Comparación monetaria de los gastos tributarios reportados por las provincias	

VI. MATRIZ DE ALÍCUOTAS Y EXENCIONES EN LA PROVINCIA DE CÓRDOBA POR RUBRO DE ACTIVIDAD Y POR IMPUESTO.....	51
VI.1    Ingresos Brutos.....	51
VI.2    Impuesto Inmobiliario .....	75
VI.3    Impuesto Automotor .....	81
VII. GASTOS TRIBUTARIOS ACTUALMENTE CONSIDERADOS POR EL GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE CÓRDOBA Y COMPARACIÓN CON LAS OTRAS 4 JURISDICCIONES. ....	86
VIII. CÁLCULO DEL GASTO TRIBUTARIO PARA ACTIVIDADES CON ALÍCUOTAS DIFERENCIALES.....	95
IX. ANÁLISIS DE LA COMUNICACIÓN Y PUBLICIDAD DEL GASTO TRIBUTARIO.....	100
IX.1    Comunicación a nivel nacional .....	100
IX.1.1    Buenos Aires .....	103
IX.1.2    Ciudad Autónoma de Buenos Aires .....	103
IX.1.3    Córdoba .....	105
IX.1.4    Santa Fe .....	108
IX.1.5    Entre Ríos .....	109
IX.2    Comunicación a nivel internacional.....	111
IX.2.1    Australia .....	115
IX.2.2    Canadá .....	120
IX.2.3    Brasil.....	123
IX.2.4    España.....	130
X. BUENAS PRÁCTICAS DE COMUNICACIÓN .....	134
X.1    Integralidad presupuestaria .....	135
X.2    Centralidad en la preparación de los informes.....	137
X.3    Recursos humanos y tecnológicos .....	142
X.4    El informe de Gastos Tributarios.....	144

X.5	Definición clara de Gasto Tributario .....	145
X.6	Explicitación y clara descripción del benchmark .....	147
X.7	Identificación del modelo de estimación y descripción de la calidad de la información.....	147
X.8	Lista completa de Gastos Tributarios .....	148
X.9	Información detallada sobre cada Gasto Tributario.....	149
X.10	Estimación del Gasto Tributario total e identificación de los más costosos 151	
X.11	Presentación de las estimaciones según distintas clasificaciones .....	152
X.12	Publicación de informes adicionales y el uso de formatos de datos abiertos 153	
XI.	PLAN DE COMUNICACIÓN.....	155
XI.1	Mensaje de elevación del Presupuesto .....	157
XI.2	Informe adjunto al proyecto de Ley del Presupuesto.....	158
XI.3	Informes adicionales .....	160
XI.4	Portal web.....	160
XI.5	Informe ciudadano.....	161
XI.6	Archivos multimedia.....	161
XI.7	Uso de redes sociales.....	162
XI.8	Otros aspectos relativos al plan de comunicación.....	162
XII.	CONCLUSIÓN .....	163
XIII.	BIBLIOGRAFÍA .....	167

## ÍNDICE DE TABLAS

Tabla 1.	Relaciones entre las concesiones tributarias y las políticas públicas .....	4
Tabla 2.	Ventajas y Desventajas de los Gastos Tributarios .....	9
Tabla 3.	Comparación de Dimensiones entre Gastos Tributarios y Subsidios Directos 12	

Tabla 4.	Enfoques para la definición del Impuesto de Referencia .....	22
Tabla 5.	Enfoques para la Definición del Impuesto de Referencia .....	23
Tabla 6.	Diferencias entre métodos de estimación.....	26
Tabla 7.	Métodos de estimación utilizados por país .....	27
Tabla 8.	Resumen de metodologías por provincia .....	47
Tabla 9.	Fuentes de Gasto Tributario por impuesto y por provincia.....	48
Tabla 10.	Provincias seleccionadas: gastos tributarios estimados (Año 2020, en millones de pesos) .....	49
Tabla 11.	Provincias seleccionadas: gastos tributarios estimados (Año 2020, en proporción de la recaudación de cada impuesto).....	50
Tabla 12.	Provincias seleccionadas: gastos tributarios estimados.....	51
	(Año 2020, en millones de pesos) .....	51
Tabla 13.	Matriz de alícuotas y exenciones por rubro de actividad para el impuesto a los ingresos brutos de la Provincia de Córdoba*.....	52
Tabla 14.	Exenciones extras no susceptibles de ser clasificadas en rubros de actividad	59
Tabla 15.	Exenciones que no son consideradas como Gasto Tributario .....	61
Tabla 16.	Provincias: Alícuotas generales de ingresos brutos para 2021 .....	63
Tabla 17.	Exenciones de Inmobiliario en CABA, Santa Fe y Provincia de Buenos Aires	65
Tabla 18.	Exenciones de Automotor en CABA, Santa Fe y Provincia de Buenos Aires	70
Tabla 19.	CABA: exenciones generales (para todos los impuestos).....	74
Tabla 20.	Inmobiliario urbano: alícuotas y montos según el valor de la propiedad.	76
Tabla 21.	Inmobiliario urbano baldío: alícuotas y montos según el valor de la propiedad	76
Tabla 22.	Inmobiliario rural: alícuotas y montos según el valor de la propiedad y hectáreas	76
Tabla 23.	Inmobiliario urbano baldío: alícuotas del impuesto adicional .....	77

Tabla 24.	Impuesto Inmobiliario: montos mínimos .....	77
Tabla 25.	Matriz de exenciones consideradas Gasto Tributario por rubro de actividad para el impuesto inmobiliario para la Provincia de Córdoba.....	78
Tabla 26.	Matriz de exenciones consideradas Gasto Tributario no clasificable por rubro para el impuesto inmobiliario para la Provincia de Córdoba.....	79
Tabla 27.	Matriz de exenciones no consideradas Gasto Tributario para el impuesto automotor para la Provincia de Córdoba* .....	80
Tabla 28.	Impuesto Automotor: montos y alícuotas generales .....	81
Tabla 29.	Impuesto Automotor: montos para acoplados de turismo, casas rodantes, trailers y similares.....	82
Tabla 30.	Impuesto Automotor: montos y alícuotas para motocicletas, triciclos, cuadríciclos, motonetas con o sinsidecar, motofurgones, ciclomotores, motocabinas y microcoupes (motovehículos).....	82
Tabla 31.	Impuesto Automotor: montos mínimos.....	83
Tabla 32.	Impuesto Automotor: exenciones.....	83
Tabla 33.	Matriz de exenciones consideradas Gasto Tributario no clasificable por rubro para el impuesto automotor para la Provincia de Córdoba* .....	84
Tabla 34.	Provincia de Córdoba: matriz de exenciones consideradas Gasto Tributario no clasificable por rubro para el impuesto automotor.....	85
Tabla 35.	Matriz de exenciones no consideradas Gasto Tributario para el impuesto automotor de la Provincia de Córdoba .....	85
Tabla 36.	Resultado de la comparación de concesiones entre provincias analizadas relativas a Córdoba.....	86
Tabla 37.	Concesiones susceptibles.....	87
Tabla 38.	Exenciones a considerar como Gasto Tributario a partir de todas las exenciones analizadas (por comparación y por criterio propio).....	91
Tabla 39.	Gasto Tributario de las alícuotas diferenciales (menores) por el método 1	96
Tabla 40.	Gasto Tributario de las alícuotas diferenciales (menores) por el método 2 ( <i>en millones de pesos</i> ) .....	98

Tabla 41.	Presentación de la composición del Gasto Tributario 2021 .....	110
Tabla 42.	Presentación del Gasto Tributario por monto, estructura y participación en recaudación provincial según impuesto - Entre Ríos - Año 2021 .....	110
Tabla 43.	Presentación del Gasto Tributario de la provincia de Entre Ríos: estimación por impuesto y régimen.....	110
Tabla 44.	Año de institucionalización del Gasto Tributario en los países latinoamericanos.....	112
Tabla 45.	Publicación del Informe de Gasto Tributario en países latinoamericanos	112
Tabla 46.	Comparativo de características y elementos presentes en informes de Gasto Tributario a nivel internacional.....	115
Tabla 47.	Caso Australia. Presentación de los Gastos Tributarios e integración con el presupuesto	118
Tabla 48.	Extracto de fichas de excepciones. Informe de Gastos Tributarios de Canadá	121
Tabla 49.	Vinculación del Informe de Gastos Tributarios con el proceso presupuestario según país.....	136
Tabla 50.	Organismo encargado de las estimaciones y publicación del reporte de Gastos Tributarios .....	137
Tabla 51.	Responsables de la medición de Gastos Tributarios según país.....	140
Tabla 52.	Definiciones de Gasto Tributarios.....	146
Tabla 53.	Contenido de un Inventario de Gastos Tributarios según FMI .....	150
Tabla 54.	Clasificaciones utilizadas para presentar el Gasto Tributario según país	153

## ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1.	Tipos de Gasto Tributario .....	7
Figura 2.	Gasto Tributario como subconjunto de las concesiones tributarias .....	16
Figura 3.	Características que se reconocen como Gastos Tributarios .....	18
Figura 4.	Particularidades a definir en los Impuestos de Referencia.....	25

Figura 5.	Cálculo de Gasto Tributario de reducción del IVA en la construcción de viviendas bajo método de Gasto Directo equivalente .....	30
Figura 6.	Fuentes de Información .....	35
Figura 7.	Clasificación de las exenciones .....	60
Figura 8.	Gasto Tributario de las alícuotas diferenciales (menores) por el método 1, en proporción de la recaudación de distintos impuestos del año 2020.....	97
Figura 9.	Participación de cada sector económico en el Gasto Tributario del método 1	98
Figura 10.	Gasto Tributario de las alícuotas diferenciales (menores) por el método 2, en proporción de la recaudación de distintos impuestos del año 2020.....	99
Figura 11.	Participación de cada sector económico en el Gasto Tributario del método 2	100
Figura 12.	Presentación del Gasto Tributario de la Nación .....	102
Figura 13.	Presentación del Gasto Tributario por impuesto, monto, estructura y participación en recaudación provincial, estimado y proyecciones - Buenos Aires ....	103
Figura 14.	Gastos Tributarios presentados por la Ciudad de Buenos Aires en el Mensaje del Proyecto de Ley de Presupuesto para 2021.....	105
Figura 15.	Presentación del Gasto Tributario por impuesto, origen y participación en recaudación provincial, estimado y proyecciones - Córdoba.....	106
Figura 16.	Extracto de estimación de Gastos Tributarios en normas de los impuestos de Córdoba para 2020 y 2021 .....	107
Figura 17.	Estimación de Gastos Tributarios por régimen de promoción e impuesto de referencia para 2020 y 2021.....	108
Figura 18.	Presentación del Gasto Tributario por impuesto, monto, estructura, legislación, estimado y proyecciones - Santa Fe .....	109
Figura 19.	Agregado de Gastos Tributarios por función .....	117
Figura 20.	Caso Australia. Información detallada de cada Gasto Tributario.....	119
Figura 21.	Presentación de la información de Gastos Tributarios en la sección de Datos Abiertos de la Secretaría Especial de Ingresos Federal de Brasil .....	126

Figura 22. Ejemplo de presentación de mayores Gastos Tributarios y por partida presupuestaria – Brasil.....	126
Figura 23. Cuadro de Gastos Tributarios del año 2021 presentado por Brasil en la Declaración de Gastos Tributarios que acompaña al Proyecto de Ley de presupuesto Anual	127
Figura 24. Planillas electrónicas de los Gastos Tributarios por función presupuestaria y región en valores nominales .....	128
Figura 25. Planillas electrónicos de los Gastos Tributarios por función presupuestaria y modalidad de gasto en valores nominales y porcentaje del total del Gasto Tributario	128
Figura 26. Planillas electrónicos de los Gastos Tributarios consolidado por función presupuestaria por valor nominal y porcentaje del total.....	129
Figura 27. Planillas electrónicos con la descripción de los Gastos Tributarios indicando plazo de vigencia, valor, y su participación porcentual respecto al PIB, recaudación y total del impuesto .....	129
Figura 28. Cuadro de beneficios fiscales de 2020 y 2021 según políticas de gasto	132
Figura 29. Cuadro de beneficios fiscales de 2020 y 2021 según políticas de gasto	133
Figura 30. Extracto del presupuesto de beneficios fiscales de España .....	134
Figura 31. Buenas prácticas de comunicación según distintos organismos internacionales.....	135
Figura 32. Análisis de Gastos Tributarios y Gestión Fiscal.....	142

## I. INTRODUCCIÓN

Los Gastos Tributarios constituyen una herramienta alternativa de intervención estatal que persiguen resultados similares a los que se atribuyen al gasto público directo. Es instrumentado mediante algún tipo de beneficio impositivo, aunque sin ser contabilizados mediante la asignación de una partida presupuestaria, por lo cual no son sometidos al mismo escrutinio que los gastos directos. No obstante, forman parte de la política fiscal implementada por los gobiernos y como tal tienen incidencia pública. Por ello, su estimación y difusión constituyen uno de los factores de transparencia de la gestión pública.

En las últimas décadas ha crecido el interés en esta temática, especialmente en América Latina, en base al uso que los gobiernos han hecho de este tipo de gastos para promover objetivos específicos de política económica, como incentivar el ahorro, estimular el empleo, o proteger la industria y especialmente atraer inversiones. En este sentido, resulta crucial comprender cómo funciona en la práctica el otorgamiento de incentivos, para poder analizar sus efectos y como herramienta para la evaluación previa de las políticas tributarias.

De esta manera, el presente estudio tiene como objetivo general contribuir a una mejor estimación anual de Gasto Tributario en la Provincia de Córdoba, así como también aportar mayor transparencia a la política fiscal, explicitando los objetivos de la política tributaria y los costos de los tratamientos especiales y, a su vez, proveer información que permita medir el rendimiento potencial del sistema tributario y el desempeño de su administración.

A tales efectos, el presente trabajo indaga sobre la literatura, metodologías y prácticas existentes a nivel nacional e internacional logrando un marco de referencia con el fin de estudiar los Gastos Tributarios. A su vez, se releva la metodología y el cálculo del Gasto Tributario para los tributos administrados por la Provincia de Córdoba y en otras provincias más pobladas de Argentina, como Buenos Aires (BA), Santa Fe (SF), Mendoza (Mza) y Ciudad Autónoma de Buenos Aires (CABA), siempre que existan manuales o den acceso a la información relevante. En tal sentido, se efectúa una exhaustiva comparación entre los Gastos Tributarios considerados por la Provincia de Córdoba relativa a las otras jurisdicciones.

A partir de la revisión bibliográfica y metodológica se apunta a identificar la estructura del Impuesto a los Ingresos Brutos (IIBB), del Impuesto Inmobiliario (IB) y

del Impuesto Automotor (IA) administrados por la Provincia de Córdoba, establecida en la respectiva legislación, con detalle de sus objetos, alícuotas, deducciones generales, exenciones, entre otros, señalándose luego los casos que, estando incluidos en aquella, son beneficiados por un tratamiento especial que da lugar a un Gasto Tributario.

Para el análisis de la estructura impositiva de la Provincia de Córdoba, en el caso del impuesto a los Ingresos Brutos (IIBB), se procedió a relevar las alícuotas medianas correspondientes a cada rubro de actividad y luego, a computar aquellas actividades específicas que postulaban una alícuota inferior. Posteriormente, dentro de cada rubro de actividad, se clasificaron las exenciones (susceptibles de dicha clasificación) que la Provincia estipula en su Código Tributario, que puedan ser catalogadas como Gasto Tributario. Paso seguido, se expusieron aquellas exenciones de IIBB no susceptibles de ser catalogadas en algún rubro de actividad que podrían considerarse Gasto Tributario. Por último, para completar la estructura tributaria del impuesto, se presentaron las exenciones que no se considerarían Gasto Tributario.

Para el caso de los impuestos patrimoniales (Impuesto Automotor e Inmobiliario), se presenta en forma resumida sus modos y escalas de implementación, para luego analizar las exenciones enumeradas en el Código Tributario. Además, se exhibe una clasificación de las exenciones de acuerdo a su posibilidad de ser consideradas Gasto Tributario. Se exponen los Gastos Tributarios por rubros, luego los Gastos Tributarios sin rubro y finalmente las exenciones que no se consideran Gasto Tributario.

Por otro lado se construyó una matriz de alícuotas y exenciones para la Provincia de Córdoba por rubro de actividad y por impuesto, considerando los tres mencionados anteriormente. Esta misma permitió la elaboración de una propuesta de mejora integral para calcular el Gasto Tributario en la Provincia de Córdoba. En tal sentido, y utilizando la información que dispuso la Dirección General de Rentas para IIBB, se calculó el Gasto Tributario para actividades con alícuotas diferenciales de Ingresos Brutos en base a lo planteado para el período 2020-2021, a través de dos métodos diferentes. El método 1 consiste en calcular el Gasto Tributario de actividades con una alícuota más baja a la moda de su rubro; en este caso, el Gasto Tributario totaliza 8.264,4 millones de pesos, un 9,8% de la recaudación provincial para 2020. En contrapartida, el método 2, consistente en el cálculo del Gasto Tributario de las alícuotas reducidas (art. 39 de la Ley Impositiva Anual 2021) respecto a la alícuota “especial” o “normal” de la actividad,

arroja un Gasto Tributario de 2.466 millones de pesos, un 2,9% de la recaudación de IIBB.

Finalmente, se analizan las buenas prácticas de comunicación y publicidad llevando a cabo un exhaustivo estudio de la comunicación a nivel nacional e internacional: se tuvo en cuenta las jurisdicciones nacionales de Ciudad de Buenos Aires, Buenos Aires, Santa Fe y Entre Ríos; e internacionalmente los países de Brasil, Australia, Canadá y España. A modo de cierre, se concluye con la recomendación de un plan de mejores prácticas comunicacionales de gasto tributario.

## **II. MARCO TEÓRICO**

### **II.1 Definición de Gasto Tributario**

Según Pelaez Longinotti (2019), el Gasto Tributario es el monto al que el Estado renuncia a percibir por impuestos debido a la aplicación de exenciones y reducciones. Las medidas de esta índole constituyen una alternativa a las políticas de gasto directo, en el cual hay una transferencia (o acciones similares) por parte del Estado hacia personas físicas o jurídicas para brindarles apoyo económico.

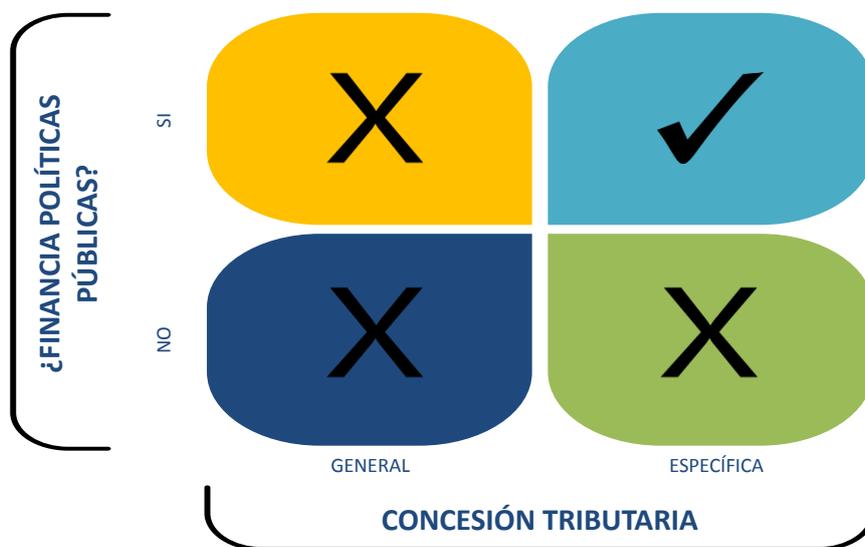
Algunos países entre los que se encuentra Argentina junto a Australia, Bélgica y Corea, utilizan esta acepción considerando que una concesión tributaria sólo se considera Gasto Tributario cuando favorece a una industria, actividad o clase de contribuyentes en particular. Una disposición tributaria que se desvía del impuesto de referencia, pero que se aplica a la generalidad de los contribuyentes, no sería un Gasto Tributario, sino una característica estructural del impuesto (BID, 2009).

A modo de ejemplo, en Argentina el caso del impuesto a las ganancias, su mínimo no imponible, las deducciones especiales por trabajo personal, cargas de familia, aportes a obras sociales, planes privados de salud, entre otras deducciones, no son consideradas como Gastos Tributarios ya que tienen carácter general. Por el contrario, son considerados como Gastos Tributarios de este impuesto las exenciones normadas como la deducción especial para trabajadores en relación de dependencia que desarrollan su actividad en la Patagonia y la exención de los ingresos de magistrados y funcionarios de los Poderes Judiciales nacional y provinciales, entre otros; a los que se añaden las exenciones por promoción económica, como la Promoción Industrial, promoción de la Sociedades de Garantía Recíproca y el Régimen de Promoción de la Economía del Conocimiento, entre otras. A nivel subnacional, por ejemplo, no se

consideran Gastos Tributarios a aquellas exenciones que por convenciones tributarias son comunes a todas las normativas tributarias de los fiscos provinciales y que no reflejan una política pública particular como, por ejemplo, en el caso de la Patente sobre Vehículos en General, las exenciones referidas en el Código Fiscal 2010 (Boletín Oficial N° 3.398) a los vehículos oficiales (Art. 298 inc.1), a los vehículos de propiedad y para uso de embajadores, cónsules y vicecónsules (Art. 298 inc.2), entre otros.

En esta línea, Martín (2009) establece una relación y diferenciación entre concesiones tributarias y Gasto Tributario por el cual, este último corresponde al conjunto de concesiones tributarias que cumplen con dos requisitos: que dichas concesiones tributarias sean especiales, es decir, que sólo pueden ser aprovechadas por un reducido número de beneficiarios; y que sirvan al Estado para financiar de modo indirecto determinadas políticas públicas. Ejemplo de esto, son los beneficios fiscales otorgados en Argentina bajo la Ley de la Economía del Conocimiento, reglamentada en 2021, que para fomentar las actividades de este sector establece reducciones segmentadas del impuesto a las ganancias, según tamaño de la empresa y una rebaja de hasta 70% en las contribuciones patronales a todas las empresas cuya facturación en servicios basados en el conocimiento represente al menos 70% del total facturado por la empresa en los últimos 12 meses. Por el contrario, no constituiría un Gasto Tributario, por ejemplo, una reducción generalizada en el impuesto a las ganancias o una rebaja en las retenciones a las exportaciones en todos los rubros.

**Tabla 1. Relaciones entre las concesiones tributarias y las políticas públicas**



*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a Pelaez Langinotti (2019), BID (2009) y Martin F. (2009).*

De acuerdo a la normativa vigente en Argentina, el Gasto Tributario es definido como los “recursos que el fisco deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo específico que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria y que tiene como objetivo financiar a determinadas actividades, zonas, sujetos y consumos; tales como exenciones, reducciones, reducción de alícuotas impositivas, diferimientos y amortizaciones aceleradas” (Art.2 del Decreto Reglamentario 1.731 de la Ley 25.917).

## **II.2 Tipos de Gastos Tributarios**

Los Gastos Tributarios pueden adoptar diversas formas que, dependiendo del objetivo, pueden variar en su nivel de complejidad, tanto en su diseño como en su aplicación. Peláez Langinotti (2019) plantea 4 tipos de formatos de Gasto Tributario: el primero son las exenciones, las cuales son definidas como la exclusión por parte de las empresas de la obligación del pago de un tributo en su totalidad. Ejemplo de esto podría ser la rebaja al 0% de la alícuota de los aranceles de las exportaciones de servicios para las empresas que cumplan con todos los requisitos especificados bajo la Ley de Economía del Conocimiento.

Existen determinados entes exentos que, por su naturaleza, se recomienda no considerar Gasto Tributario, como el Estado Nacional, Estados Provinciales y las Municipalidades, sus dependencias, reparticiones autárquicas y descentralizadas; y las representaciones diplomáticas y consulares de los países extranjeros acreditados ante el Gobierno de la República, dentro de las condiciones establecidas por la Ley Nacional N° 13.238.

Las reducciones, por su parte, son las rebajas en concepto de tributos que las empresas deben pagar. Siguiendo el mismo ejemplo anterior, se podría mencionar la reducción en las contribuciones patronales para las empresas del sector de Economía del Conocimiento.

En cuanto al crédito, un formato algo más complejo, se define como el monto que una persona física o jurídica recibe a su favor para luego poder ser utilizado para abonar otras obligaciones (normalmente impuestos). Ejemplo de esto es, bajo el programa “Crédito Fiscal para Capacitación PyME” del Ministerio de Desarrollo

Productivo, los reintegros de hasta el 100% del costo de capacitación en forma de un certificado de crédito fiscal para cancelar impuestos nacionales.

El último formato planteado por el autor es el diferimiento, en el cual se permite a los contribuyentes gozar de un mayor plazo para el pago de un determinado impuesto. Esto se pudo observar, por ejemplo, en las medidas anunciadas en el Decreto Provincial 522/2020, donde se dispone el diferimiento del pago de los impuestos inmobiliario y automotor para aquellos inmuebles y/o vehículos automotores destinados o afectados directamente al funcionamiento de actividades económicas no declaradas esenciales durante la pandemia del COVID-19. Debe tenerse en cuenta, sin embargo, que según CIAT (2011), estos hechos no son tenidos en cuenta como Gastos Tributarios en Argentina, al igual que Brasil, Guatemala y Uruguay.

Por su parte, CIAT (2011), presenta dos casos no mencionados anteriormente. Primero, los regímenes simplificados, especiales o promocionales, que constituyen medidas articuladas de tratamientos impositivos (puede ser uno o más impuestos, vía reducciones o exclusiones), normalmente delimitado a una zona geográfica determinada (usado especialmente en zonas poco competitivas) y sectores económicos específicos. Dos ejemplos posibles son el de promoción industrial de la Provincia de Córdoba, en el cual combina exenciones y reducciones impositivas en actividades industriales, por un lado, y el régimen promocional vigente en Tierra del Fuego, con tratamientos especiales en impuestos nacionales.

Las devoluciones o reintegros es otro de los Gastos Tributarios planteados en CIAT (2011), los cuales constituyen un adelanto o compensación financiera en favor del contribuyente por el pago de un impuesto. Ello pudo verse en los reintegros o draw back en aranceles a las exportaciones impuestos para promocionar las exportaciones en Argentina.

Asimismo, Martín (2009), adiciona otras dos formas de Gasto Tributario. Uno es el de amortización acelerada, un beneficio que suele ser otorgado en regímenes de promoción de actividades económicas. Aquí también, el costo para el Estado es de carácter financiero ya que el contribuyente abonará un impuesto menor en los primeros años de vigencia del régimen pero luego pagará uno mayor al que le correspondería en el régimen general, debido a que ya no tiene amortizaciones que imputar.

Por último, la cláusula de estabilidad fiscal consiste en la no aplicación a las empresas beneficiadas, de modificaciones en la legislación tributaria que produzcan incrementos en los tributos a pagar, respecto de la vigente en determinado momento.

**Figura 1. Tipos de Gasto Tributario**

Exenciones	<ul style="list-style-type: none"> <li>Exclusión total del pago de tributo</li> </ul>
Reducciones	<ul style="list-style-type: none"> <li>Reducción en el monto que la persona debe pagar por determinado impuesto</li> </ul>
Crédito	<ul style="list-style-type: none"> <li>Monto económico en favor de la persona para poder reducir el pago del impuesto</li> </ul>
Diferimiento	<ul style="list-style-type: none"> <li>Se permiten mayores plazos para el pago del impuesto en cuestión</li> </ul>
Regímenes simplificados, especiales o promocionales	<ul style="list-style-type: none"> <li>Pueden abarcar a uno o más impuestos. Usualmente se aplican a pequeños contribuyentes, zonas geográficas poco competitivas y sectores económicos específicos.</li> </ul>
Devoluciones/Reintegros	<ul style="list-style-type: none"> <li>Adelanto o compensación financiera en favor del contribuyente.</li> </ul>
Amortización acelerado	<ul style="list-style-type: none"> <li>Suele ser otorgado en regímenes de promoción. Costo financiero para el Estado. Se abona un impuesto menor en los primeros años de vigencia del régimen pero luego pagará uno mayor al que le correspondería en el régimen general</li> </ul>
Cláusula de estabilidad fiscal	<ul style="list-style-type: none"> <li>No aplicación a las empresas beneficiadas, de modificaciones en la legislación tributaria que produzcan incrementos en los tributos a pagar, respecto de la vigente en determinado momento.</li> </ul>

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a Pelaez Langinotti (2019), CIAT (2011) y Martin (2009).*

### II.3 Ventajas y desventajas del Gasto Tributario

Distintos autores y organismos mencionan una serie de ventajas y desventajas de la aplicación de políticas de este estilo por sobre otros instrumentos de la política fiscal. Por el lado de las ventajas, se podría afirmar que el Gasto Tributario promueve la participación del sector privado en la economía. A modo ilustrativo, se podría traer como ejemplo el caso de un Gasto Tributario que favorezca el desarrollo de la actividad industrial privada que como consecuencia, aumente su importancia en la economía en general. No obstante, se deja en claro que no han existido estudios exhaustivos respecto de los beneficios de la aplicación de tales políticas que demuestren empíricamente

resultados concretos tales como una correlación directa entre su aplicación y el aumento de la inversión.

Por otro lado, Swift et al. (2004) adiciona como aspectos positivos del Gasto Tributario el incentivo a la participación del sector privado en programas económicos y sociales en que el gobierno juega un rol principal; promueven la toma de decisiones del sector privado, y no tanto la del gobierno; y reducen la necesidad de supervisión estatal de los gastos directos equivalentes.

En cuanto a las desventajas, se destacan la pérdida en la recaudación, la asignación ineficiente de recursos y la inequidad que pueden generar. Con referencia a la primera, el organismo indica que deben considerarse no solamente la pérdida de recaudación corriente sino también la producida por potenciales fraudes, lo que en última instancia afecta no solamente la recaudación, sino también la redistribución de recursos por parte del Estado. A modo de ejemplo, si se tiene en cuenta el caso de la Ley de Economía del Conocimiento vigente en Argentina a marzo de 2021, la exención en los aranceles a la exportación de los productos del sector significará una pérdida en la recaudación por parte del Estado.

Por su parte, Surrey (1970) enumera cinco desventajas de los incentivos tributarios en relación con los subsidios directos. En primer lugar, el autor afirma que los incentivos tributarios son regresivos por naturaleza. A modo de ejemplo, en el caso de los impuestos a la renta progresivos, los sectores socioeconómicos de menores recursos no están incluidos y, por ende, no se benefician de los Gastos Tributarios. Mientras que, en el caso de impuestos sobre el consumo, ellos pueden contribuir a mejorar la progresividad del sistema tributario.

Luego, el mismo autor sostiene que los incentivos tributarios generan ganancias inesperadas. Esto se debe a que en muchos casos los Gastos Tributarios crean estímulos para que las personas hagan aquello que de todas formas habrían hecho, por lo cual el estímulo se transforma finalmente en una concesión innecesaria para el beneficiario.

Otra desventaja que menciona es su dificultad en torno a la administración y control. Cuando se implementa un Gasto Tributario, las administraciones tributarias se ven obligadas a cumplir esta función y, dado que es más difícil controlar un sistema con muchas excepciones, ello puede dar lugar al fraude o incluso a errores mayores involuntarios.

Asimismo, las medidas de esta índole -expone- distorsionan las decisiones de los mercados. En la medida en que un Gasto Tributario favorece a un sector específico de la economía, produce un desvío de recursos no deseado hacia el sector favorecido. Esto sucedería a modo ilustrativo, en el caso de las exenciones impositivas aplicadas a las empresas industriales por los regímenes de promoción, donde el Estado deja de percibir los ingresos generados por los impuestos debido a estas políticas. Como consecuencia, el Gobierno deberá reducir el gasto en otros proyectos para compensar esta caída. Sin embargo, esto no constituye necesariamente una desventaja en aquellos casos en que el Gasto Tributario busca corregir una distorsión causada previamente por el impuesto, como ocurre en los estímulos a la inversión y el ahorro.

Por último -y en la misma línea- según el autor los incentivos tributarios obligan a mantener elevadas tasas: para recaudar una cantidad determinada se requerirán tasas más altas si una parte de la recaudación potencial se pierde por la aplicación de Gastos Tributarios.

**Tabla 2. Ventajas y Desventajas de los Gastos Tributarios**

Ventajas	Desventajas
Promueve la participación del sector privado en la economía	Pérdida en la recaudación
Incentivo a la participación del sector privado en programas económicos y sociales	Posible asignación ineficiente de recursos y generación de inequidad
Reduce la necesidad de supervisión estatal de los gastos directos equivalentes	Afección en la redistribución de recursos por parte del Estado
	Regresivos por naturaleza
	Generan ganancias inesperadas
	Dificultad en torno a su administración y control dando lugar a al fraude o errores mayores involuntarios
	Distorsión de las decisiones de los mercados
	Obligan a mantener tasas elevadas

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a Swift et al. (2004), Surrey (1970)*

Tokman et al. (2006) proponen una evaluación permanente de los Gastos Tributarios de la estructura impositiva, y para ello proponen ocho dimensiones para contrastar el desempeño de un Gasto Tributario frente a un subsidio directo.

### 1. Accesibilidad

La primera dimensión analizada es la accesibilidad para los beneficiarios, que en el caso de los subsidios directos es más compleja que en los Gastos Tributarios ya que requiere una selección de los mismo como por ejemplo el caso de un crédito otorgable a un determinado sector de acuerdo a un determinado monto presupuestado.

En este caso, el gobierno debe establecer un procedimiento de selección de los beneficiarios en función del monto disponible a tal fin. Mientras que en el caso de una concesión tributaria por ejemplo una deducción a cierta categoría de contribuyente se concede a todos lo que pertenecen a esa categoría de manera automática, esto implica bajo costo administrativo para su concesión, aunque altos para el sistema tributario, debido a que, con el propósito de acceder al mismo, los contribuyentes pueden alterar sus datos a fin de acceder a tal beneficio dando lugar a comportamientos elusivos, evasivos y de búsquedas de rentas. En tanto que, en el caso de un subsidio directo a determinada categoría el costo administrativo es medio ya que el acceso y otorgamiento es limitado por un proceso de selección y asignación por lo cual el riesgo radica en la arbitrariedad del ente responsable de elegir los beneficiarios que accedan al subsidio.

## *2. Costos administrativos*

Los Gastos Tributarios, a diferencia de los subsidios directos, resultan bajos inicialmente por la franquicia, aunque luego pueden encarecer al sistema tributario en su conjunto al aumentar su nivel de complejidad. En contraposición, los subsidios directos tienen un costo medio desde su inicio, debido a la necesidad de contar con un sistema para la selección y asignación de los subsidios.

## *3. Posibles malos usos*

Al analizar con cierto nivel de profundidad este tipo de herramientas, no debe obviarse sus posibles usos indebidos. En el caso de los Gastos Tributarios, pueden generarse espacios propicios para la elusión, la evasión y la búsqueda de rentas por parte de los beneficiarios por fuera de los objetivos de este tipo de políticas. En el caso de los subsidios directos, se puede dar lugar a arbitrariedades por parte de los responsables de la asignación, o incluso la captura del propio ente asignador para favorecer a determinados sectores.

## *4. Flexibilidad*

Otro aspecto a considerar en las ventajas de un Gasto Tributario frente a un subsidio directo es la flexibilidad, en el sentido que los Gastos Tributarios son establecidos vía ley. Ello comporta cierta estabilidad al mismo tiempo que inercia, a

diferencia de un subsidio que es creado por medio de los órganos de gobierno sujeto a presupuesto, evaluaciones y reasignaciones periódicas. Esto a su vez incide en la transparencia y rendición de cuentas en cuyo aspecto los Gastos Tributarios tienen como desventaja de que al ser automáticos, no dependientes del presupuesto no son sometidos a controles ni rendición de cuentas. En cambio, los subsidios directos -al ser gastos gubernamentales- son registrados en el presupuesto con monto y responsable de administrarlos; además deben ser aprobados por el Congreso y ser publicitados para el escrutinio público. A esto debe añadirse que el gasto aplicado por una concesión tributaria se puede determinar una vez implementado según ciertos presupuestos y ciertas limitaciones, pudiendo generar desequilibrios fiscales. Ello obedece a que tanto un subsidio directo como un crédito a determinado sector, al estar incluido en la Ley de Presupuesto, debe estar explícitamente definido para su evaluación y aprobación.

#### *5. Transparencia y rendición de cuentas*

En cuanto a la transparencia y la rendición de cuentas, los Gastos Tributarios se encuentran en una situación desfavorable en comparación con los subsidios directos. Ello se debe a que su automaticidad, los métodos de control y los procesos de rendición de cuentas son -usualmente- laxos. Los subsidios directos en comparación, deben ser aprobados por el Poder Legislativo dado que constituyen un gasto gubernamental.

#### *6. Control de gastos*

La misma situación se da en cuanto al control presupuestario. Los Gastos Tributarios, al ser determinados luego de su aplicación, son inciertos y no agotables. Por ello, se vuelve factible que se generen desequilibrios fiscales. Diferente es el caso de los subsidios directos, que al encontrarse limitados por la Ley de Presupuesto, son programados y más fácilmente supervisados y controlados.

#### *7. Efectividad*

En cuanto a la efectividad, la implementación de una concesión tributaria dirigida a determinado objetivo, por ejemplo una exención de un impuesto para incentivar la inversión, es difícil asegurar su contribución en la decisión de las empresas a invertir ya que los montos financiados representan valores inferiores al total necesario para la inversión. En los subsidios directos como los subsidios otorgados para la incorporación de mano de obra (donde el gobierno aporta parte del sueldo de cada trabajador adicional) es difícil asegurar que otorgarlo es determinante para que la empresa adicione nuevos trabajadores al mismo tiempo que se corre el riesgo que la

incorporación de nuevos trabajadores esté supeditado exclusivamente al otorgamiento del beneficio y no en función de principios económicos eficientes.

#### 8. *Equidad*

Por último, otro elemento a considerar en los Gastos Tributarios en comparación con los subsidios directos donde es posible identificar posibles desventajas es lo concerniente a la equidad. En el caso de los Gastos Tributarios, se supone que acceden quienes tributan y más intensamente, quienes tienen mayores ingresos. La selección de los beneficiarios de los subsidios directos, en tanto, facilita un acceso más equitativo y focalizado a determinados beneficiarios de acuerdo a una serie de requisitos y comprobación de determinadas condiciones. A modo de ejemplo, para promover la radicación de determinado tipo de industrias suele otorgarse concesiones tributarias del impuesto sobre los ingresos brutos o inmobiliario a la cual acceden los grandes contribuyentes capaces de realizar inversiones importantes como la radicación de nueva industria mientras que se utilizan subsidios en forma de crédito destinados a emprendedores o pequeñas empresas para comenzar determinada actividad para la cual carecen de fondos suficientes, no están inscriptos como contribuyentes y no tienen acceso a crédito.

**Tabla 3. Comparación de Dimensiones entre Gastos Tributarios y Subsidios Directos**

	<b>Gastos Tributarios</b>	<b>Subsidios directos</b>
<b>Accesibilidad para los beneficiarios</b>	Simple, por su automaticidad	Más compleja, pues requiere selección
<b>Costos administrativos</b>	Bajos para la franquicia, pero altos para el sistema tributario como un todo, pues lo hacen más complejo. Espacios para la elusión, la evasión y la búsqueda de rentas.	De nivel medio, por la necesidad de un sistema de selección y asignación
<b>Posibles malos usos</b>	Espacios para la elusión, la evasión y la búsqueda de rentas	Espacios para arbitrariedades y captura del ente asignador
<b>Flexibilidad</b>	Opera con leyes permanentes, generando estabilidad pero también inercia	Opera con presupuestos, evaluaciones y reasignaciones periódicas
<b>Transparencia y rendición de cuentas</b>	Su automaticidad no considera formas de control ni de rendición de cuentas	Al ser un gasto gubernamental, debe ser aprobado por el Congreso

<b>Control de gastos</b>	Gastos determinados ex post, inciertos y no acotables, que pueden generar desequilibrios fiscales	Gasto programado y controlado, acotado a la Ley de Presupuesto
<b>Efectividad</b>	No se puede asegurar adicionalidad en la acción que se desea fomentar. Se financian casos inframarginales	Riesgo de desplazamiento del accionar privado y dificultad para asegurar adicionalidad
<b>Equidad</b>	Sólo acceden quienes tributan, y más intensivamente quienes tienen mayores ingresos	La discrecionalidad puede facilitar un acceso más equitativo, posibilitando la focalización de beneficiarios

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a Tokman et al. (2006)*

## **II.4 Propósito de la medición del Gasto Tributario**

El cálculo de Gastos Tributarios apunta a medir las reducciones en los ingresos fiscales que estas desviaciones producen en un marco de referencias específico, donde se definen los alcances de las medidas de Gasto Tributario, así como la metodología a aplicar para su estimación, las fuentes de información, entre otros.

El interés por medirlos se debe, sobre todo, a conocer la potencial disponibilidad de recursos que su supresión o reducción puede generar, sobre todo en un contexto en el que el aumento de alícuotas o creación de nuevos impuestos se torna difícil. Además, su cálculo y difusión juega un papel importante en la transparencia pública, lo que permite tomar dimensión real de las acciones llevadas adelante por el Estado y poder someter los Gastos Tributarios al escrutinio público y otros mecanismos de evaluación y control.

A estos se suman otros temas como los mencionados por Villela (2009) acerca de que el análisis de los Gastos Tributarios como las comparaciones sobre el tamaño del Estado entre los países, la equidad (incluyendo la evaluación de su incidencia sobre la progresividad del sistema tributario), y la importancia de la coordinación entre las diferentes agencias o áreas de gobierno involucradas.

Tal como lo expone CIAT (2011), puede haber hasta 3 propósitos para la medición del Gasto Tributario: conocer la pérdida en la recaudación; advertir el aumento en la recaudación que podría conllevar la supresión del Gasto Tributario y estimar la cantidad de recursos que se necesitan para poder reemplazar el Gasto Tributario con medidas de gastos directos. Cada uno de estos tres propósitos tendrá sus propias metodologías y necesidades de información.

## II.5 Conceptualización del Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

El Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal recomienda seguir un procedimiento conceptual para considerar un Gasto Tributario, el cual implica cumplir con tres requisitos:

1. Existe un tratamiento diferencial
2. Está focalizado a un conjunto específico de contribuyentes.
3. Tiene por intención financiar una política pública.

De esta manera, para poder determinar la existencia de un Gasto Tributario se debería en primer lugar, identificar si existe una concesión tributaria. Para ello, resulta necesario determinar un punto de referencia o *benchmark*, a partir del cual observar las desviaciones respecto del mismo, generalmente definidas como concesiones tributarias. No existe una forma unívoca de definir dicho *benchmark*, por lo que su elección es convencional. Más adelante, se abordarán los tres enfoques más utilizados para establecer el *benchmark*. No obstante, se hallan casos particulares que requieren mayor definición.

A nivel subnacional, por ejemplo, se puede mencionar los aranceles a la importación, donde no habiendo un arancel definido como “general” deberá entonces identificarse opciones como un arancel promedio simple, arancel promedio ponderado (por valor importado) o arancel mediano. En el caso del impuesto sobre los Ingresos Brutos, el punto de referencia podría ser una alícuota general (si existe una unitaria), una alícuota promedio simple de todas las existentes, una alícuota promedio ponderada (por facturación o valor bruto de producción de cada actividad) o una alícuota general por sector. Y en el caso del impuesto automotor el punto de referencia puede ser una alícuota general (si existe una unitaria), una alícuota correspondiente a cada estrato de valor fiscal, alícuota promedio simple o alícuota promedio ponderada (impuesto emitido/valuación fiscal total de la provincia).

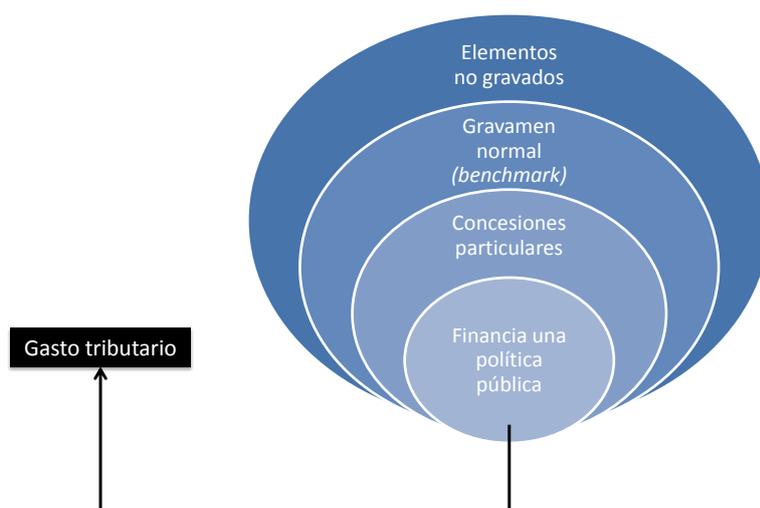
En segundo lugar, una vez observada una desviación respecto al *benchmark*, es necesario identificar el conjunto de contribuyentes beneficiados, ya que si la concesión beneficia al universo de contribuyentes, no se considera Gasto Tributario, mientras que si beneficia a un conjunto finito y determinado (explícita o implícitamente), sí se está frente a un caso potencial de Gasto Tributario. Como se mencionó anteriormente, en el caso del impuesto a las ganancias, las deducciones generales (mínimo no imponible, deducciones por carga familiar, etc. no son consideradas como un Gasto Tributario,

dado que las mismas pueden ser usufructuadas por el universo de contribuyentes que tributan este impuesto.

Por último, según este planteo, identificada una concesión particular resta para considerarlo Gasto Tributario determinar si ésta financia una política determinada. El régimen nacional para pequeños contribuyentes (monotributo), por ejemplo, exime de pagar ganancias e IVA pero no es considerado Gasto Tributario puesto que no financia una política pública sino que el objetivo es simplificar la administración tributaria e incitar al pequeño contribuyente al pago de impuestos. Mientras que el establecimiento de una alícuota reducida para algunos alimentos constituye un Gasto Tributario cuya política pública subyacente es facilitar el acceso de la población a dichos componentes de la canasta básica alimentaria.

En función de ello, según el Concejo Federal de Responsabilidad Fiscal se podrían considerar Gastos Tributarios, siempre y cuando se cumplan los 3 requisitos previos, a una serie de casos. Por un lado, las exenciones ya sean definidas por objeto o sujeto de impuesto; las cláusulas de estabilidad fiscal; las exenciones de los automotores a partir de cierto modelo, siempre y cuando se fundamente en la explicación de una política pública y no en cuestiones de administración tributaria. Algunos autores mencionan también las exenciones a entidades privadas sin fines de lucro (fundaciones, clubes, mutuales, cooperadoras, asociaciones civiles y demás ONGs). Otro caso que puede considerarse Gasto Tributario son los casos de impuestos en que la base imponible o alícuota es distinta a la general, con excepción que exista una razón de orden técnico que haga necesaria la distinción a fin de que el tratamiento impositivo sea similar al de la generalidad de los casos. Un ejemplo de esto es cuando la base imponible en el impuesto a los ingresos brutos es igual a la diferencia entre precio de compra y de venta en el caso de los medicamentos, en lugar del precio de venta. A esto también se puede sumar los casos de bonificaciones por pronto pago o pago en término cuando sea de carácter acotado y respondan al financiamiento de una política pública que puede ser llevada mediante otros instrumentos, como ser un subsidio directo.

**Figura 2. Gasto Tributario como subconjunto de las concesiones tributarias**



*Fuente: Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal (2015)*

En contraposición, se mencionan otra serie de casos que no correspondería catalogar como Gasto Tributario. Por un lado, todos aquellos regímenes que tengan como objetivo facilitar la administración tributaria, al igual que los casos de exenciones de intereses y multas (en virtud de no formar parte del impuesto propiamente dicho), las exenciones a los automotores a partir de cierto modelo, cuando responda a cuestiones de administración tributaria. Un ejemplo sería cuando el costo de emitir y recaudar los automotores más antiguos supera el impuesto neto ingresado por ellos. Lo mismo ocurre con aquellos elementos que formen parte de la estructura tributaria del impuesto, como ser estructura de alícuotas, mínimos no imposables, impuesto fijo para pequeños contribuyentes, mínimos a ingresar, deducciones generales, topes, entre otros, los cuales a efectos de simplificar las estimaciones en principio se propone su exclusión.

Otro caso es cuando se realizan concesiones tributarias que favorecen al Estado (incluidas las empresas públicas), excepto en las actividades en las que compita con el sector privado, o en favor de otros Estados (a través de las representaciones diplomáticas y consulares de los países extranjeros acreditados ante el Gobierno de la República), dentro de las condiciones establecidas por la Ley Nacional N° 13.238.

Además, no son exenciones tributarias los actos económicos citados en las normas como no gravados o no alcanzados por el tributo que se encuentran en igual situación que la citada en el caso anterior, con lo cual corresponde hacer el mismo tratamiento, los diferimientos tributarios por utilizarse una definición de largo plazo (en el caso de Argentina, entre otros países). Tampoco lo conforman las bonificaciones por

pronto pago o pago en término cuando es general o no pueda identificarse un beneficiario directo de la política pública financiada.

Por el lado de los regímenes, no se los considera Gasto Tributario todos aquellos en los que, si bien desde la óptica legal parecerían estar restringidos a un conjunto acotado de contribuyentes, en la práctica la gran mayoría de los mismos pueden acceder al beneficio. Lo mismo sucede en todos aquellos regímenes de ingreso del impuesto a cuenta del financiamiento de ciertas actividades. Por ejemplo, pagar una parte o la totalidad de ingresos brutos con una donación o financiación con destino específico, como ser actividades artísticas. La exclusión como Gasto Tributario se fundamenta en que no cambia el impuesto pagado por el contribuyente, no existiendo en consecuencia concesión alguna para este último.

**Figura 3. Características que se reconocen como Gastos Tributarios**

No es Gasto Tributario	Sí es Gasto Tributario
Regímenes para facilitar la administración tributaria	Impuestos en los que la base imponible o alícuota es distinta a la general
Bonificaciones por pronto pago o pago en término generales o sin identificarse un beneficiario directo de la política pública financiada	Exenciones, tanto sean definidas por objeto o sujeto del impuesto
Concesiones tributarias que favorecen al Estado (incluidas las empresas públicas), excepto en las actividades en las que compita con el sector privado	Exenciones de los automotores siempre y cuando se fundamente en la aplicación de una política pública y no en cuestiones de administración tributaria
Cuando favorecen a las representaciones diplomáticas y consulares de los países extranjeros	
Exenciones directas o indirectas generalizadas de las exportaciones, intereses y multas, en virtud de no formar parte del impuesto propiamente dicho	Exenciones a entidades privadas sin fines de lucro (fundaciones, clubes, mutuales, cooperadoras, asociaciones civiles y demás ONGs).
Exenciones a los automotores a partir de cierto modelo, cuando responda a cuestiones de administración tributaria.	
Cuando a efectos de simplificar las estimaciones en principio se propone su exclusión	
Los actos económicos citados en las normas como no gravados o no alcanzados por el tributo.	
Diferimientos tributarios por utilizar una definición de largo plazo.	Bonificaciones por pronto pago o en término de carácter acotado y respondiendo al financiamiento de una política pública sustituible mediante otros instrumentos, como ser un subsidio directo.
Regímenes a los que en la práctica la gran mayoría de contribuyentes pueden acceder.	
Las exenciones generales a determinadas actividades productivas.	
Regímenes de ingreso del impuesto a cuenta del financiamiento de ciertas actividades.	

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base al Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal (2015).*

Cabe mencionar que el concepto por el cual no se considera Gasto Tributario a las exenciones generales a determinadas actividades productivas como tampoco a las

exenciones directas o indirectas de las exportaciones según el Concejo Federal de Responsabilidad Fiscal (2015), puede entrar en cierta contradicción con otras fuentes que indiquen que Gasto Tributario comprende a medidas fiscales de renuncia de ingresos por parte del Estado con el objetivo de impulsar un sector de la economía. No obstante, esto podría ser coherente con la lógica de que la medida de Gasto Tributario está circunscripta a un grupo relativamente reducido de beneficiarios, siempre en relación al universo de contribuyentes.

A esto se suma la consideración sobre la referencia respecto del horizonte temporal a considerar, segmentados en dos categorías. Por un lado, el horizonte de corto plazo considera Gasto Tributario a toda concesión que, cumpliendo con los tres requisitos mencionados anteriormente, genera pérdidas inmediatas de recaudación, sin importar que sean recuperadas en el futuro. Bajo esta óptica, un diferimiento impositivo constituye un Gasto Tributario. Por el otro, el horizonte de largo plazo considera a toda concesión que, cumpliendo con las tres características antes descritas, genera una reducción en la recaudación de carácter permanente como Gasto Tributario. De esta manera, un diferimiento impositivo no constituirá un Gasto Tributario.

En vista de estos planteos que demuestran la complejidad y pluralidad de tratamientos diferenciales en que resulta fundamental al momento de determinar el Gasto Tributario explicitar de forma clara y contundente el concepto de Gasto Tributario junto a la metodología utilizada. Depende de cuál sea el punto de referencia a partir del cual se observan las desviaciones respecto del mismo que se considerará o no una concesión tributaria y un Gasto Tributario. No existe una forma unívoca de definir el punto de referencia por lo que su elección es convencional.

### **III. METODOLOGÍA APLICADA A NIVEL INTERNACIONAL CON IDENTIFICACIÓN DE PROS Y CONTRAS**

#### **III.1 El Impuesto de Referencia**

Según Pelaez Longinotti (2019), para medir la reducción en la recaudación primero será determinante definir el marco de referencia, o sistema tributario de referencia. Esto es así ya que el alcance de lo que se considere como la estructura normal del impuesto en cuestión determinará el número de excepciones/reducciones que se identificarán, lo que tendrá un impacto directo en la dimensión del Gasto Tributario estimado. Este sistema tributario puede ser consecuencia bien desde una óptica de la

legislación o bien desde un marco conceptual teórico, en el que se elige un sistema tributario óptimo.

De acuerdo al enfoque conceptual, el marco de referencia debería ser lo que llaman “la estructura tributaria normal” que no guarda relación necesariamente con las definiciones legales del impuesto. Este enfoque busca vincular el índice de referencia con algún concepto de una estructura tributaria “normal”. Utiliza un sistema tributario “óptimo” como la norma basada en conceptos teóricos de impuestos a la renta, al consumo o el valor agregado. Por ejemplo, muchos países utilizan el concepto de renta de Haig-Simons para definir la referencia del impuesto a la renta. Es decir, el impuesto de referencia se define como aquel cuya base imponible es la renta de Haig-Simons, al que se le introducen algunos ajustes para reflejar situaciones en que no resulta administrativamente factible aplicar el concepto puro. Así, es frecuente considerar como parte del impuesto de referencia la tributación de las ganancias de capital sobre base realizada, aun cuando en el concepto puro de Haig-Simons tales rentas deberían tributar sobre base devengada. En consecuencia, cada vez que el impuesto real deja de aplicarse sobre esta renta conceptual, o se aplica sobre una cantidad menor, aparece un Gasto Tributario. En el caso del IVA, la estructura tributaria normal podría ser un IVA puro, que grava todo el consumo final, sin excepciones. Una ventaja de este enfoque es que la norma puede modificarse a fin de abordar limitaciones de datos y problemas técnicos en la aplicación de un concepto teórico puro.

Mientras que en el segundo enfoque denominado legal, se toma como referencia la ley del impuesto existente en un país como base para definir el punto de referencia (unidad contribuyente, tipos de rentas incluidas, operaciones no comprendidas en el ámbito del impuesto, etc.). En general, en el diseño de la norma que establece el impuesto suelen plantearse en primer lugar, las definiciones generales sobre la naturaleza del mismo, lo que jurídicamente se suele denominar el hecho imponible o el hecho generador del tributo. De esta manera, cuando el sistema tributario de referencia se basa en un enfoque legal, un hecho económico será considerado Gasto Tributario cuando, habiendo cumplido con la hipótesis para configurar el tributo, la propia norma del impuesto u otra, exceptúa ese hecho concreto de la aplicación del mismo. Siguiendo este enfoque, encontramos en la propia norma del impuesto o bien en otras normas con efectos tributarios, las excepciones a la estructura normal del impuesto de manera explícita. De todos modos, los instrumentos tributarios tienen todo un conjunto de

particularidades que van más allá de la determinación de la base imponible y que es necesario definir para terminar de elaborar el marco de referencia. Éste es el enfoque utilizado mayormente por su menor discrecionalidad y mayor entendimiento prescindiendo de supuestos o definiciones elaboradas.

En Argentina el enfoque legal es el que se ha utilizado tanto a nivel nacional como subnacional, fundamentado en las razones ya mencionadas a las que Farah (2015) agrega que este método permite un mayor entendimiento, mejor lectura e interpretación por parte de los especialistas; y posibilita que las comparaciones interjurisdiccionales sean consistentes dado que las provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires presentan una estructura tributaria a grandes rasgos similar, con lo cual, al margen de las particularidades de la legislación de cada jurisdicción, este principio no genera incongruencias en la uniformidad de la estimación.

El principal problema del enfoque legal en relación con el conceptual, estriba en que muchas concesiones tributarias pueden quedar ocultas debido a la técnica tributaria aplicada por los legisladores. En efecto, desde el punto de vista económico, da lo mismo que determinado bien no sea alcanzado por el IVA porque queda al margen de la definición del hecho gravado o porque la ley lo deja expresamente exento. En ambos casos hay un producto, una actividad o un grupo de contribuyentes beneficiados. Sin embargo, bajo el enfoque legal sólo se transparentará como Gasto Tributario el segundo caso. Es esta la razón por la cual una de las directrices de la OCDE (2004) para las mejores prácticas en los Gastos Tributarios señala que el impuesto de referencia tiene que ser global y único, y que no debe necesariamente representar la base tributaria normativa.

Existe un tercer enfoque denominado subsidio análogo por el cual se identifica como Gasto Tributario solamente a aquellas concesiones que presentan una analogía directa con una subvención vía gasto. Es decir, busca estimar el costo solo de aquellas concesiones tributarias (o tratamientos diferenciales/preferenciales) que son claramente análogos a un subsidio al gasto.

**Tabla 4. Enfoques para la definición del Impuesto de Referencia**

	<b>Enfoque Conceptual</b>	<b>Enfoque Legal</b>	<b>Subsidio Análogo</b>
<b>Punto de referencia</b>	Sistema tributario “óptimo”	Ley del impuesto. Excepciones explicitadas en la norma	Concesiones que presentan una analogía directa con una subvención vía gasto
<b>Características</b>	Definición más amplia lo cual resulta en consideración de mayor número de Gastos Tributarios y un costo mayor de éstos  Puede modificarse para abordar limitaciones de datos y problemas técnicos	Ocultamiento de concesiones debido a la técnica tributaria aplicada por los legisladores  No utiliza supuestos o definiciones nocionales  Mayor entendimiento, mejor lectura e interpretación por parte de los no especialistas	

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a Pelaez Longinotti (2019), Concejo Federal de Responsabilidad Fiscal (2015) y OCDE (2004).*

### **III.2 Métodos de estimación**

Según CIAT (2011) los especialistas afirman que un sistema de referencia basado en la legislación dificulta la comparación internacional de la medición. Esto debido a las diferencias entre las legislaciones de cada jurisdicción con respecto de la doctrina internacionalmente aceptada, por ejemplo, entre cuáles elementos se consideran como un Gasto Tributario y cuáles no. Sin embargo, los países tienden a elegir sistemas tributarios basados en la legislación en base a la practicidad para medir los Gastos Tributarios. Adoptar un sistema tributario de referencia basado en la legislación es preferible por razones de practicidad en las tareas de medición al mismo tiempo que forma parte del proceso presupuestario y entonces debe enmarcarse en la legislación como insumo para el debate legislativo.

En base a un estudio de Craig y Allan (2001) entre los países de la OCDE son seis los que aplican el enfoque conceptual (Australia, Bélgica, Canadá, España, Finlandia e Irlanda), cinco optan por el enfoque legal (Austria, Corea, Francia, Holanda y Portugal) y dos eligen el enfoque del subsidio análogo (Alemania y Reino Unido). Estados Unidos utiliza dos impuestos de referencia: uno según el enfoque conceptual y

otro que sigue el enfoque legal. En América Latina, Chile sigue el enfoque conceptual mientras Argentina, Brasil, Colombia, Ecuador, Guatemala y Perú optan por el enfoque legal.

Por otra parte, se espera que la globalización haga que las legislaciones de los distintos países tiendan a la armonización entre ellas hasta converger con la doctrina internacionalmente aceptada. Ello hará que paulatinamente las comparaciones entre países sean más fáciles de realizar, incluso bajo un sistema basado en la legislación.

**Tabla 5. Enfoques para la Definición del Impuesto de Referencia**

País	Conceptual	Legal	Subsidio Análogo
Alemania			X
Australia	X		
Austria		X	
Bélgica	X		
Canadá	X		
Corea		X	
España	X		
Estados Unidos	X	X	
Finlandia	X		
Francia		X	
Países Bajos		X	
Irlanda	X		
Portugal		X	
Reino Unido			X
Chile	X		
Argentina		X	
Brasil		X	
Colombia		X	
Ecuador		X	
Guatemala		X	
Perú		X	

*Fuente: BID (2009)*

Los tres enfoques mencionados se refieren a la base imponible, que es una de las características que definen a los impuestos de referencia pero existen otras particularidades que es necesario definir como la estructura de tasas del impuesto de referencia, la unidad de tributación, el periodo de tributación y las deducciones aceptadas. Entre las prácticas habituales de los países se pueden observar las estructuras de tasas, las unidades de tributación, el período de tributación, las deducciones, entre otros.

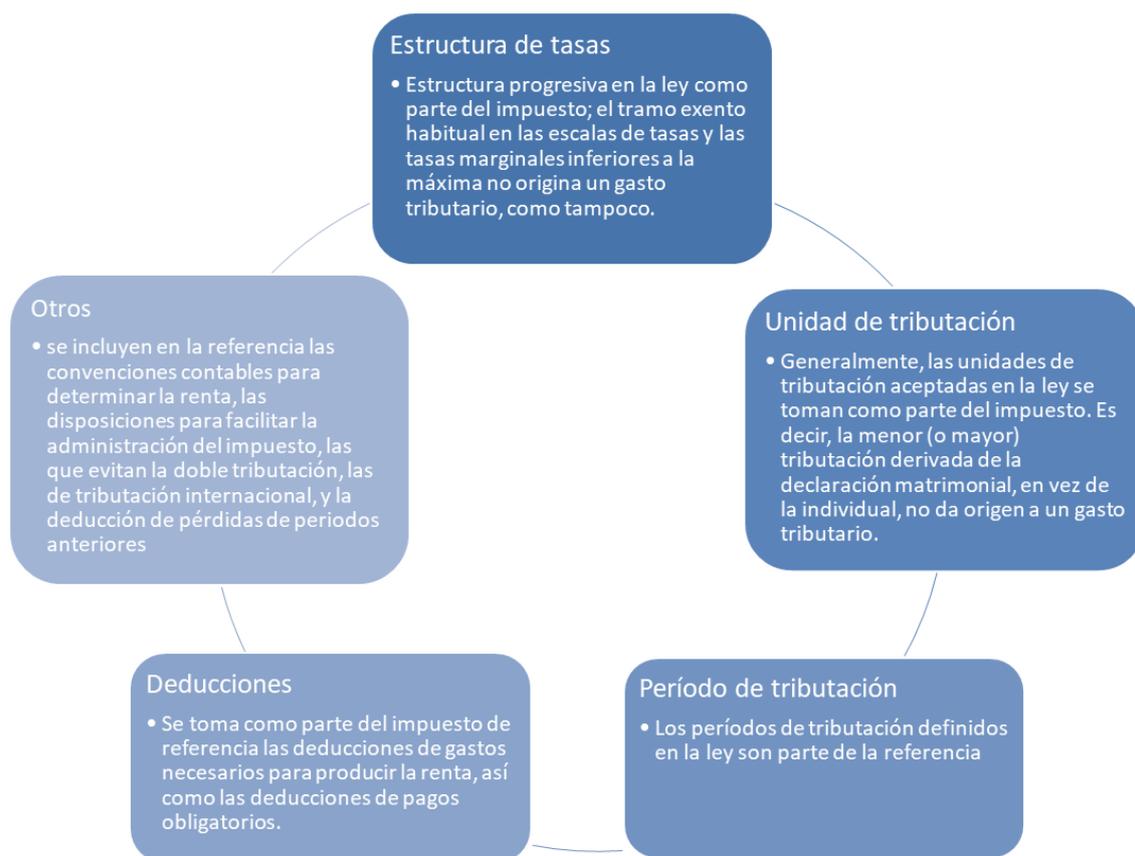
En cuanto a las estructura de tasas, se considera que la estructura progresiva de tasas contenida en la ley forma parte del impuesto de referencia. Esto significa que el tramo exento habitual en las escalas de tasas no da origen a un Gasto Tributario, como tampoco las tasas marginales inferiores a la máxima.

En segundo lugar, en la unidad de tributación, en general, se toman como parte del impuesto de referencia las unidades de tributación aceptadas en la ley (por ejemplo, declaración individual, matrimonial o familiar). Es decir, la menor (o mayor) tributación derivada de la declaración matrimonial, en vez de la individual, no da origen a un Gasto Tributario.

Respecto del periodo de tributación, se considera que los periodos de tributación definidos en la ley son parte de la referencia. En la misma línea, en las deducciones, se suele tomar como parte del impuesto de referencia las deducciones de gastos necesarios para producir la renta lo cual es consistente con la definición de renta de Haig-Simons, así como las deducciones de pagos obligatorios.

Por último, en otros casos por lo general se incluyen como parte de la referencia las convenciones contables para determinar la renta, las disposiciones que procuran facilitar la administración del impuesto, las que persiguen evitar la doble tributación, las relacionadas con la tributación internacional y la deducción de pérdidas de periodos anteriores.

**Figura 4. Particularidades a definir en los Impuestos de Referencia**



*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a BID (2009)*

En el caso de los gravámenes indirectos, el impuesto de referencia, deberá precisar, entre otras características: la tasa del impuesto, el tratamiento de los remanentes y las devoluciones aceptadas. En el primer caso (tasas), la práctica habitual es considerar como parte de la referencia la tasa legal de aplicación general; en consecuencia, las tasas deducidas darán origen a Gastos Tributarios y las sobretasas producirán Gastos Tributarios negativos (aunque no todos los países los registran).

En cuanto a los remanentes, en general se asume que el tratamiento legal de los remanentes es parte de la referencia. Si existe un sector o un grupo de contribuyentes privilegiado con una devolución de remanentes, sin duda, dicho tratamiento debe constituir un Gasto Tributario. Respecto de las devoluciones, es habitual que se consideren las devoluciones del IVA a los exportadores como parte del impuesto de referencia. Esto es consistente con un IVA en destino con base consumo.

Existen dos principales opciones para medir el Gasto Tributario cuya diferencia estriba en si se estima o no la reacción del beneficiario a la eventual de la concesión tributaria de la que goza. Habitualmente se estima la recaudación que se deja de percibir

debido a la existencia del tratamiento impositivo preferencial, en un periodo anterior al de la eventual eliminación del beneficio. Este método se denomina ex post, también llamado “pérdida de recaudación” e “ingreso renunciado”, el cual supone que el comportamiento de los beneficiarios no se altera por la derogación de la concesión, es decir que la actividad beneficiada continuará llevándose a cabo sin modificaciones de ningún tipo.

Si la estimación de los Gastos Tributarios forma parte del proceso presupuestario (como se recomienda que sea) el mayor interés radica en cuantificar la pérdida de recaudación que soportará el Estado en el(los) ejercicio(s) presupuestario(s) siguiente(s), por lo cual el tipo de estimación es básicamente de proyección. Sin embargo, también puede suponer una cuantificación del costo fiscal experimentado en uno o varios años vencidos (CIAT, 2011)

Se encuentran una serie de razones por las cuales el método de pérdida de recaudación es el más utilizado (Farah, 2015) En primer lugar, su mayor facilidad de cálculo, cualidad de suma relevancia sobre todo si se tiene en cuenta la fuerte falencia en el flujo de información necesaria para llevar a cabo las estimaciones. Por otra parte, brinda una interpretación rápida y concisa del monto estimado, y minimiza la cantidad de supuestos necesarios para realizar el cálculo.

Otro método que suele aplicarse es el denominado ex ante o “método de ingreso ganado” que se diferencia del anterior al agregar a la estimación de la pérdida de recaudación, ocasionada por la existencia del Gasto Tributario , un supuesto acerca del efecto que tendrá en los beneficiarios la eliminación del tratamiento especial. Pretende así medir el aumento que efectivamente se producirá en los ingresos fiscales por la eliminación del beneficio.

Luego, existe un método no tan frecuentemente utilizado, empleado en Estados Unidos. Este tercer método, denominado “gasto equivalente”, mide el costo de proveer el mismo beneficio monetario que otorga el Gasto Tributario a través de un gasto directo. Se diferencia del ex post en que adiciona el efecto que el pago de tributos del beneficiario, provocará el otorgamiento de un subsidio compensado del Gasto Tributario eliminado (CIAT, 2011).

**Tabla 6. Diferencias entre métodos de estimación**

Método de estimación	Método de ingresos renunciados (ex-post)	Método de ingreso ganado (ex-ante)	Método del gasto directo equivalente
----------------------	--	------------------------------------	--------------------------------------

<b>Supuestos y consideraciones</b>	El comportamiento de beneficiarios no se altera por la derogación del GT	Se toma en cuenta los cambios de comportamientos de los contribuyentes	Se contrastan los Gastos Tributarios con los presupuestarios
<b>Objetivo</b>	Se calcula el valor del impuesto no recaudado	Se estima la recaudación que se obtendría con la derogación del GT	Se estima el monto necesario que el Estado debería disponer para que el contribuyente compense la caída de su ingreso disponible luego de deducido el impuesto, llegando a un nivel similar al que tendría con la exención tributaria.

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a OCDE (2004)*

En línea con ello, OCDE (2004) sostiene como mejor práctica la estimación por el método del ingreso renunciado, aunque corrigiendo los resultados por un margen tributario equivalente en aquellos casos en los que la transferencia equivalente esté sujeta a impuestos. Esto, en base a que la utilización de un método distinto originaría la falsa idea de que el Gasto Tributario es una alternativa relativamente más barata que el gasto directo.

Prácticamente todos los países que preparan reportes de Gastos Tributarios utilizan el sistema del ingreso renunciado, la metodología más simple de estimar. Estados Unidos, por otra parte, aplica tanto el método del ingreso renunciado como el del gasto directo equivalente. En Latinoamérica, Chile y Argentina utilizan un supuesto de cambio de comportamiento: el supuesto de gasto total constante según el cual la derogación de una franquicia se traduce en un mayor ingreso disponible para los contribuyentes y, por ende, en un mayor consumo y pago del IVA (BID, 2009).

**Tabla 7. Métodos de estimación utilizados por país**

<b>País</b>	<b>Ingreso renunciado</b>	<b>Ingreso renunciado sobre base caja</b>	<b>Ingreso renunciado sobre base devengada</b>	<b>Subsidio equivalente</b>
Alemania		<b>X</b>		
Australia			<b>X</b>	
Austria			<b>X</b>	
Bélgica		<b>X</b>		
Canadá		<b>X</b>		
España		<b>X</b>		
Estados Unidos*		<b>X</b>		<b>X</b>
Finlandia		<b>X</b>		

Francia		X		
Países Bajos			X	
Irlanda	X			
Italia			X	
Portugal	X			
Reino Unido			X	
México	X			
Chile**	X			
Argentina**	X			
Brasil	X			
Colombia	X			
Ecuador	X			
Guatemala	X			
Perú	X			

Fuente: BID (2009)

\*Ingreso renunciado, subsidio equivalente y valor presente, sobre caja

\*\*Corregido por el supuesto de gasto total constante

### III.3 Métodos de medición

En cuanto a los métodos de medición, siguiendo a CIAT (2011), se destacan las simulaciones agregadas, los cálculos indirectos y los modelos de microsimulación y similares.

#### 1. Simulaciones agregadas

Las simulaciones agregadas son cálculos matemáticos sencillos utilizando los valores parciales o totales de casillas específicas de las declaraciones o registros presentados por los contribuyentes o terceros ante las AATT mediante el uso de información tributaria, sobre todo, pero también de cuentas nacionales, encuestas de presupuestos y otras. Si bien es el método más acertado, en los casos en los que el sistema tributario de referencia es en base a legislación resulta importante que los contribuyentes estén obligados a presentar información relevante sobre los Gastos Tributarios a través de las declara.

Este método requiere mayor estratificación de las estadísticas agregadas y desarrollo de algoritmos matemáticos de mayor complejidad. Estos modelos se aplican al cálculo de Gastos Tributarios tales como deducciones y exenciones de los impuestos personales a la renta. A modo de ejemplo, en Australia (Brown, 2004) se implementa un modelo de esta índole denominado “modelamiento distribucional”, a partir de datos

de distribución del ingreso y concesiones tributarias por tramos de renta imponible, utilizando como fuente de información las bases de datos administrativas.

## 2. *Cálculos indirectos*

Los cálculos indirectos se sustentan en la aplicación de operaciones aritméticas que tratan de replicar la determinación de los impuestos, usando estadísticas o cualquier otra información, de carácter agregado, administrada por organismos públicos o privados. Bajo este método, resulta difícil estimar la cantidad de recursos necesarios para sustituir el Gasto Tributario por uno directo, ya que no opera sobre datos individualizados.

## 3. *Modelo de micro-simulación (y similares)*

En los modelos de micro-simulación, los métodos de mayor complejidad, se analizan datos individualizados, sea que están contenidos en declaraciones o registros presentados por los contribuyentes o terceros ante las AATT o en estadísticas o cualquier otra información administrada por organismos públicos o privados (CIAT, 2011).

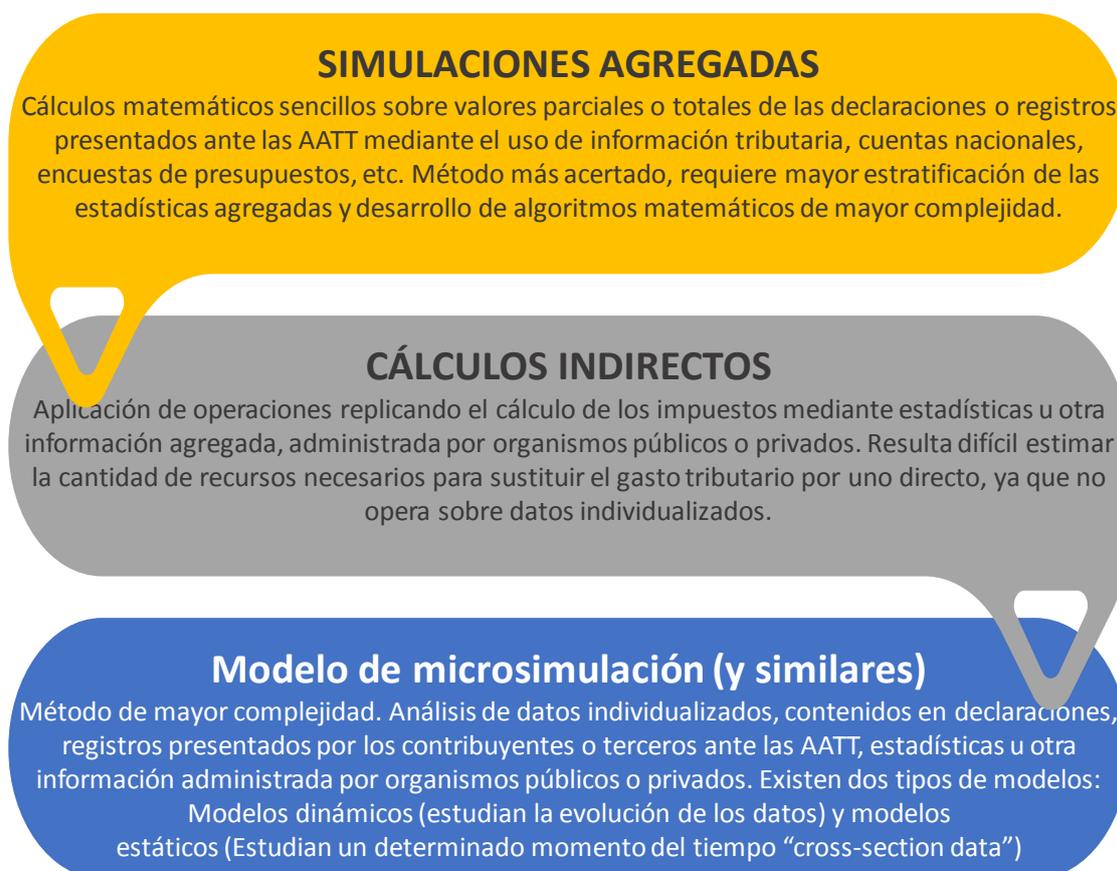
Este modelo consiste en el recalcular de los impuestos que le pagaría cada contribuyente en el caso de existir cambios en la normativa tributaria. Aplicado al caso del ingreso renunciado, este se obtiene como la diferencia de recaudación entre una situación con cambio de normas y otra sin cambio alguno. Usualmente estos modelos son elaborados con datos de un año base, que son actualizados cada cierto número de años. En consecuencia, el modelo debe ser ajustado al momento de realizar las estimaciones para reflejar la estructura tributaria vigente. Del mismo modo, los resultados iniciales deben ser actualizados para reflejar el crecimiento de las bases imponibles.

Este modelo es de especial utilidad a la hora de evaluar Gastos Tributarios que benefician a grupos de contribuyentes con características no observables en las estadísticas agregadas, tales como exenciones y deducciones en impuestos con tasas progresivas, y para cuantificar los efectos conjuntos o simultáneos de los Gastos Tributarios. La micro-simulación también sirve para definir cuáles son los parámetros necesarios para realizar estimaciones con estadísticas agregadas o con modelos de simulación agregada, como las tasas marginales promedio ponderadas.

A su vez, los modelos de micro-simulación pueden clasificarse entre estáticos o dinámicos. Los primeros están basados en el uso de información tomada para una

muestra representativa de individuos, en un determinado momento del tiempo (cross-section data), por lo que el resultado es una ‘foto’ del momento. Los dinámicos, en cambio, incorporan el paso del tiempo, por lo que se puede estudiar la evolución. Estos son factibles de ser aplicados, por ejemplo, a una determinada probabilidad de supervivencia de cada individuo de la muestra e incorporar el impacto de los cambios en sus características demográficas (dynamic cross-section micro-simulation).

**Figura 5. Cálculo de Gasto Tributario de reducción del IVA en la construcción de viviendas bajo método de Gasto Directo equivalente**



*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a CIAT (2011)*

### **III.4 Elección de la Base Contable**

Las estimaciones de los distintos países pueden diferir también respecto de la base contable escogida, que puede ser base caja o base devengada. El primer enfoque considera el impacto de los Gastos Tributarios sobre el flujo de caja del fisco en un período determinado. El segundo toma en cuenta el impacto en los pasivos tributarios devengados a favor del fisco en un período determinado. En la elección de uno u otro se debe buscar la concordancia con el presupuesto de gasto directo. Si este ha sido

elaborado con un enfoque de caja, el presupuesto de Gastos Tributarios debería prepararse en base caja, y viceversa.

En la mayor parte de los países se aplica un criterio de caja para medir el Gasto Tributario de los diferimientos. Es decir, se estima la recaudación que se habría producido en el período analizado si no hubiera habido diferimiento alguno, y se resta de esta cifra la recaudación efectiva del período. Evidentemente, el resultado en un período particular puede ser positivo, cuando las postergaciones del período son superiores a las recuperaciones, o negativo cuando las recuperaciones son superiores a las postergaciones.

Una forma alternativa de cuantificar los diferimientos es hacerlo según el método del valor presente. En este caso, se estiman las diferencias de recaudación que se producirán en el futuro a causa de los diferimientos originados en el período analizado, y luego se calcula el valor presente de ese perfil de flujos de caja. En tales circunstancias, la cifra será obviamente positiva. Sólo en Estados Unidos se utiliza esta metodología para los diferimientos.

### **III.5 Interacciones entre Gastos Tributarios y su impacto en el total**

Otro aspecto metodológico que se debe tener en consideración es el de las interacciones entre los distintos Gastos Tributarios, que se puede resumir diciendo que el Gasto Tributario de A más B no es necesariamente igual al Gasto Tributario de A más el Gasto Tributario de B. Esto resulta particularmente relevante en los impuestos personales a la renta con tasas progresivas. En efecto, si A y B son deducciones de la base imponible para un contribuyente determinado, puede ocurrir que la derogación individual de A mantenga al contribuyente en el mismo tramo de renta, al igual que la derogación individual de B. Sin embargo, la derogación simultánea de A y B podría ubicarlo en un tramo de renta y de tasa marginal superior. En este supuesto, el Gasto Tributario conjunto sería superior a la suma de los Gastos Tributarios individuales. En el caso de las exenciones del IVA también se producen interacciones, aunque en sentido contrario. La derogación de la exención A reduce las compras intermedias exentas y, por ende, el traspaso de IVA no deducible para la producción de B, y viceversa. Por lo tanto, el Gasto Tributario conjunto será inferior a la suma de los Gastos Tributarios individuales.

En vista de lo anterior, la mayor parte de los países de la OCDE como Austria, Bélgica, Canadá, Finlandia, Francia, Irlanda, Italia, Reino Unido y Estados Unidos omiten directamente las líneas de totales de sus tablas de resultados.

#### Fuentes de información y captación de datos

Un aspecto clave en el proceso del cálculo del Gasto Tributario son las fuentes de información. En este sentido, cuanto más disponibilidad y desarrollo estadístico exista, mayores serán las posibilidades de implementar métodos más sofisticados y precisos para el cálculo. Es usual el uso de declaraciones o registros presentados por los contribuyentes o terceros ante los organismos de administración tributaria y estadística o cualquier otra información administrada por organismos públicos o privados. En el primer caso, la reserva tributaria limita el acceso público de la información, mientras que en el segundo, el desarrollo estadístico señalado previamente es determinante.

Sin embargo, según CIAT (2011), existe cierta cautela en la utilización de uso de declaraciones o registros como fuente principal de la medición de los Gastos Tributarios debido a los errores o faltante de información en los sets de datos, ya sea en forma de subvaluación de ventas, sobrevaloración de costos o faltante de información, producto de encuestas menos extensas, implementadas con el fin de simplificar trámites tributarios desde las administraciones tributarias.

La falta de esta información define el propósito de la medición. En este sentido, el bajo desarrollo de estadística e información dificulta fuertemente la cuantificación de recursos necesarios para plantear escenarios en los cuales se sustituyen Gastos Tributarios por gastos directos como los subsidios, debido a que estos últimos requieren información más exhaustiva e individualizada de ingresos y gastos para dimensionarlos de una manera más precisa.

Básicamente, son dos los tipos de fuentes de datos tributarios: las fuentes internas (declaraciones y formularios especiales para beneficios fiscales) y las fuentes externas (información de terceros y de otras agencias involucradas, como las administradoras de zonas francas). En el caso de las informaciones externas, en general, es necesario firmar acuerdos de intercambio de información.

Básicamente, son dos los tipos de fuentes de datos tributarios: las fuentes internas (declaraciones y formularios especiales para beneficios fiscales) y las fuentes externas (información de terceros y de otras agencias involucradas, como las

administradoras de zonas francas). En el caso de las informaciones externas, en general, es necesario firmar acuerdos de intercambio de información.

### *1. Fuentes internas*

La principal fuente de información para realizar las estimaciones de Gastos Tributarios son los datos aportados por los mismos contribuyentes, a través de las declaraciones de impuestos y de la información complementaria exigida por la administración tributaria.

Si la agencia responsable de las estimaciones es la propia administración tributaria entonces se dispondrá un acceso más expedito a todo el volumen de información, lo cual habilita el desarrollo, por ejemplo, de los mencionados modelos de microsimulación. Si contrariamente, la responsabilidad de la estimación recae en un organismo distinto, el acceso será limitado. La legislación suele imponer la reserva en cuanto al acceso a los datos de los contribuyentes que administra la agencia tributaria. En ese caso, se deben buscar formas alternativas de acceder a la información como por ejemplo, a través de bases de datos innominadas o bien por medio de estadísticas agregadas.

Otra posibilidad es que la agencia responsable de las estimaciones delegue en la administración tributaria la gestión de los modelos de microsimulación. Bajo este esquema, la agencia responsable define los requerimientos de diseño del modelo y las simulaciones que se deben realizar, en tanto que la administración tributaria ejecuta el diseño, realiza las simulaciones y entrega los resultados.

Un elemento relevante al abordar el tema de las fuentes internas es el formulario de declaración de impuestos. En muchos países, la estimación de los Gastos Tributarios se dificulta por la escasez de datos apropiados a causa de que los formularios de declaración de impuestos no recogen toda la información deseable para estos fines. Lo más común, por ejemplo, es que a los contribuyentes totalmente exentos se los libere de la obligación de declarar, lo cual induce a buscar fuentes alternativas para obtener estimaciones, o bien simplemente omitirlas. En este sentido, una estrategia para aumentar la disponibilidad de información radica en adecuar estos formularios, o crear nuevas declaraciones juradas, de modo tal de recoger mayor volumen de antecedentes relacionados a las concesiones. El ejercicio de elaborar las estimaciones de los Gastos Tributarios permite identificar las carencias de información.

## 2. *Fuentes externas*

La autonomía en el acceso y el procesamiento de la información es una cuestión muy importante para las estimaciones tributarias. La falta de autonomía es uno de los mayores problemas para lograr estimaciones oportunas y de calidad, pues significa depender de la “buena voluntad” del propietario de la información como de la habilidad para procesar adecuadamente los datos. Por eso es recomendable que la unidad responsable de las estimaciones tenga el mayor grado de autonomía posible en el acceso y el procesamiento de la información.

Otro problema serio aún en aquellos países donde los organismos ajenos al Ministerio de Hacienda o específicamente la administración tributaria proveen regularmente la información, ésta está impresa en papel o bien no es recolectada de manera sistemática o mediante una metodología explícita; lo cual dificulta seriamente la implementación de los presupuestos de Gastos Tributarios. Una posible solución en el acceso expedito y oportuno a la información de otras agencias es mediante la formalización de la entrega de datos. Un instrumento útil a tal fin es la firma de convenios de intercambio de información, en los cuales se determinen, entre otras cosas, los requerimientos específicos y detallados de la información, los medios que se utilizarán para su traspaso, la periodicidad y las fechas de entrega, y los responsables de administrar el convenio en cada institución. Este tipo de convenio incluso es útil en el caso en que la administración tributaria sea la responsable de las estimaciones, porque hay una serie de fuentes de información no tributaria que son necesarias para realizar determinadas estimaciones de Gastos Tributarios como, por ejemplo, las estadísticas de cuentas nacionales, las matrices de insumo-producto, las encuestas de presupuestos y los estados financieros de las empresas.

**Figura 6. Fuentes de Información**

### Fuentes internas

#### Datos aportados por los contribuyentes

A través de las declaraciones de impuestos y de la información complementaria exigida por la administración tributaria. Limitación del acceso dependiendo que organismo realiza las estimaciones (AATT o Min./Sec. de Economía o Finanzas)

#### AATT como la gestora de los modelos de microsimulación

La agencia responsable define los requerimientos del modelo y las simulaciones a realizar. La AATT diseña, realiza las simulaciones y entrega los resultados.



### Fuentes externas

#### Formalización de entrega de datos

Convenios de intercambio de información. Se determina: los requerimientos específicos y detallados de la información, los medios y la periodicidad para su traspaso, las fechas de entrega, y los responsables.

#### Información de terceros

Se depende de la "buena voluntad" del propietario de la información como de la habilidad para procesar adecuadamente los datos.

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a BID (2009)*

### III.6 Tratamiento y análisis de la información

Otro desafío se plantea en el tratamiento de la información con la coordinación entre la unidad informática que posee los datos y la unidad responsable de las estimaciones ya que el acceso a los datos no es adecuado y exige mucho trabajo de definición entre las dos áreas. Pero existen alternativas tecnológicas, cada vez más asequibles, que permiten el acceso autónomo de las áreas usuarias al manejo de la información, como los almacenes de datos o data warehouse. Estas herramientas integran en un formato estándar las diversas bases de datos operativas permitiendo el acceso y el procesamiento de los microdatos, ya sea para la elaboración de modelos de microsimulación o de simulación agregada, o bien para la generación de estadísticas agregadas.

La adopción de un modelo informatizado para la captura y el tratamiento de la información es la mejor solución para una efectiva implementación del presupuesto de Gastos Tributarios. Por ejemplo, se puede considerar la posibilidad de desarrollar un portal web intranet del gobierno en el que todas las agencias involucradas (definidas en los convenios de intercambio) alimenten directamente al sistema de información de Gastos Tributarios, con acceso directo a una base de datos centralizada. Así se asegura el acceso más oportuno a los datos, sin depender de la disponibilidad de recursos de la agencia propietaria de la información. Este sistema incluso puede ser el administrador

de todas las etapas de concesión de un beneficio tributario, por ejemplo, en casos en los cuales se necesita la autorización previa de algún ministerio o una agencia.

También hay que atender a la precisión de los datos y la detección de inconsistencias, de manera que la información que se deba analizar sea de la mejor calidad posible. El uso de la información en las estimaciones tributarias requiere siempre una etapa previa de preparación de los datos obtenidos desde las bases operativas. Por ejemplo, se debe revisar la consistencia de la información, eliminar datos fuera de rango y corregir errores evidentes.

La recepción de las declaraciones de impuestos por Internet ha tenido un efecto positivo en relación con la calidad de los datos, lo cual favorece, evidentemente, las tareas de auditoría de la administración tributaria, pero tiene también un efecto positivo indirecto para el uso de la información con otros fines, como el de las estimaciones de Gastos Tributarios. En este caso, la mejor calidad es producto de los controles de consistencia efectuados en las aplicaciones para el envío de declaraciones, que evitan errores frecuentes en los procedimientos manuales, como, por ejemplo, las diferencias entre los valores totalizadores y las sumas de los valores parciales, o la omisión de información obligatoria. En ocasiones, este tipo de control se efectúa sólo sobre las secciones de los formularios que contienen la determinación de los impuestos a pagar, pero lamentablemente se omite en otras que aportan información complementaria y que muchas veces resultan útiles para estimar los Gastos Tributarios.

Posterior a la captación y tratamiento de los datos, ocurre el análisis de éstos, en la cual se apoyan las medidas de transparencia fiscal y la toma de decisiones acerca de cambios en la política tributaria. Con el propósito de ofrecer mayores garantías en cuanto a esas funciones el presupuesto de Gastos Tributarios es presentando por tipo de impuesto, función presupuestaria, región geográfica y sector económico. En algunos países también se analizan por perfiles de renta, de manera de determinar su impacto sobre la equidad.

#### **IV. REVISIÓN DE LA ACTUAL METODOLOGÍA Y FUENTES DE INFORMACIÓN UTILIZADAS PARA EL CÁLCULO DE GASTO TRIBUTARIO EN LA PROVINCIA DE CÓRDOBA**

Las provincias y la CABA deben estimar sus Gastos Tributarios -como mínimo por impuesto- en sus presupuestos (y/o mensajes de elevación) en virtud del artículo 18 de la Ley N° 25.917 de Responsabilidad Fiscal.

La Provincia de Córdoba presenta su estimación de los Gastos Tributarios en el mensaje de elevación del Presupuesto Provincial, realizando dicha estimación de la misma forma que el Gobierno Nacional: presenta los Gastos Tributarios clasificados en normas del impuesto y regímenes de promoción económica y, a su vez, lo hace por cada impuesto considerado por separado.

La definición de Gasto Tributario que la Provincia de Córdoba utiliza es:

*Se denomina Gasto Tributario a la cuantificación de los ingresos que el fisco deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria. Subyace de manera explícita o implícita en la sanción de estas normas que contemplan tratamientos especiales el objetivo de beneficiar a determinadas actividades, zonas o contribuyentes.*

En este sentido, el enfoque utilizado por la provincia es legal (para cada impuesto se determina un marco de referencia -benchmark- y se computan los desvíos del mismo) y de largo plazo (solo se computan pérdidas de recaudación de carácter permanente). Si bien no está explicitado en el texto, se infiere del mismo el método «pérdida de recaudación». Para todas las normas impositivas, la única fuente de Gasto Tributario son las exenciones.

Hasta el momento, la provincia no presenta otro tipo de estimaciones de Gasto Tributario diferentes a las del presupuesto, al menos sistemáticas y periódicas.

Para el cálculo de Gasto Tributario en la Provincia de Córdoba se utiliza la información brindada por la Ley Impositiva Anual (LIA) y Código Tributario Provincial correspondiente al año en curso que se desea calcular el Gasto Tributario.

En la LIA se detallan las alícuotas para las diferentes actividades correspondientes a Ingresos Brutos. En el Código Tributario Provincial se encuentran las exenciones correspondientes a los Impuestos patrimoniales (Impuesto sobre la

Propiedad del Automotor e Impuesto Inmobiliario) y al Impuesto sobre los Ingresos Brutos; estas se dividen en objetivas y subjetivas.

La forma de cálculo de Gasto Tributario para Ingresos Brutos es la siguiente: se utilizan los montos (Bases Imponibles) declarados por los contribuyentes Locales y del Convenio Multilateral en sus Declaraciones Juradas de manera mensual y anual. Los aplicativos que usan los contribuyentes son: Sifere y APIB. CBA (locales) y Sifere Web (CM). Con respecto al cálculo para los impuestos patrimoniales, se usan los datos de los padrones internos de DGR.

## **V. RELEVAMIENTO DE LAS METODOLOGÍAS APLICADAS EN OTRAS PROVINCIAS**

### **V.1 Ciudad Autónoma de Buenos Aires**

La Ciudad Autónoma de Buenos Aires, al igual que todas las provincias de la República Argentina, deben estimar sus Gastos Tributarios en el presupuesto (ya sea en el cuerpo principal de este o en el mensaje de elevación) de acuerdo con el art.18 de la Ley de Responsabilidad Fiscal (Ley N° 25.917).

El Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires publica su presupuesto dentro de la sección correspondiente a hacienda y finanzas. Dentro de la subsección de presupuesto 2021, se pueden hallar todos los documentos que respaldan el Presupuesto 2021, entre los que se incluyen el Mensaje del Proyecto de Ley de Presupuesto, el proyecto del presupuesto del mismo año, las modificaciones realizadas, sus planillas anexas y proyecciones plurianuales, entre otros.

El Mensaje del Proyecto de Ley de Presupuesto de la Administración del Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires para 2021 consta de un extenso documento de un volumen superior a las 250 páginas, estructurada en 8 grandes ejes: Contexto socioeconómico; finanzas públicas de la ciudad; ingresos en 2021; gasto público (para el mismo año); financiamiento y servicio de la deuda pública; resultados; responsabilidad fiscal y Gastos Tributarios en 2021; y contenido del articulado del proyecto de ley.

Los Gastos Tributarios se presentan en la penúltima sección, como indica su nombre. Allí se realiza una breve definición de qué se entiende por Gasto Tributario. Así, se

determina que los Gastos Tributarios comprenden “el monto de ingresos, medido en pesos corrientes, que el fisco deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria, con el objetivo de beneficiar a un determinado universo de contribuyentes, actividades o zonas” . Los más recurrentes entre ellos serían las excepciones, alícuotas reducidas, deducciones, amortizaciones aceleradas, etc.

Se utiliza el enfoque legal, de pérdida de recaudación y a largo plazo. Se calcula el Gasto Tributario en ABL, en patentes de vehículos en general y del impuesto a ingresos brutos (IIBB o ISIB). Debe destacarse que, sobre este último, sólo se calculan los correspondientes al fomento de actividades económicas específicas (Distritos). Ellos tienen diversos orígenes legales: Código Fiscal, leyes especiales, decretos, etc. Las diferentes modalidades respecto a su aplicación pueden ser desgravaciones totales (100%) o parciales (50%) de los montos a pagar y/o selectivas respecto a las componentes exentas.

Los principales Gastos Tributarios proyectados para 2021, clasificado en 3 grandes ramas (ABL, patentes e IIBB/ISIB) son<sup>2</sup>:

- Gasto Tributario de ABL: alrededor de \$5.100 millones. El incremento se debe a los ajustes realizados en las valuaciones.
- Gasto Tributario de Patentes: se prevé que se alcance la suma de \$1.150 millones. El aumento se basa en la suba en las valuaciones de los vehículos en general.
- Gasto Tributario en el Impuesto Sobre los Ingresos Brutos (ISIB): gran cantidad de Gastos Tributarios, desde regímenes de promoción de actividades económicas, hasta exenciones parciales o totales para sectores puntuales que cumplan con algunos requisitos. Se destacan, en el texto, 6 ítems:
  - Distrito Tecnológico \$ 2.180.000.000
  - Ley de Mecenazgo \$ 550.000.000
  - Distrito del Diseño \$ 163.900.000
  - Distrito Audiovisual \$ 157.800.000
  - Distrito de las Artes \$ 300.000

---

<sup>2</sup> El mensaje puede encontrarse en el siguiente link:

[https://www.buenosaires.gob.ar/sites/gcaba/files/mensaje\\_proy\\_pto\\_2021\\_0.pdf](https://www.buenosaires.gob.ar/sites/gcaba/files/mensaje_proy_pto_2021_0.pdf)

- Distrito del Deporte \$ 100.000

A diferencia de otras jurisdicciones como la provincia de Santa Fe, por ejemplo, el Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires no publica datos respecto a proyecciones de los Gastos Tributarios en el presupuesto plurianual. Tampoco se encuentra información desglosada y detallada respecto de los Gastos Tributarios realizados por el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

En un informe publicado en marzo de 2010 desde el ministerio de hacienda del Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires, se dan más precisiones respecto de lo que se considera y no se considera Gasto Tributario para el Gobierno. En línea con la definición del presupuesto 2021 (expuesto supra), se utiliza una definición de Martin (2006) para concesión tributaria, en la que se caracteriza como toda excepción establecida en la legislación respecto a las características previamente adoptadas para un tributo (por ejemplo: estructura del gravamen, materia gravada, alícuotas, etc.), y que puede concretarse en la no imposición de parte de la materia gravada o en la aplicación de una alícuota inferior a la determinada.

El Gasto Tributario es un tipo de concesión tributaria que cumple con dos requisitos fundamentales: Ser de carácter particular o especial, esto es, beneficiar a un grupo de contribuyente solamente (según su actividad económica, regiones, entre otras características; servir al Estado para financiar de modo indirecto determinadas políticas públicas.

Debe destacarse una salvedad que incluye el documento, respecto de los límites en cuanto a qué no se consideran Gastos Tributarios. En este sentido, se aclara que puede haber concesiones tributarias que incluso en cumplimiento de los dos requisitos mencionados, no sean considerados Gastos Tributarios. Específicamente se nombran a las diferentes alícuotas de un mismo impuesto por rubro y/o actividad gravada en el caso del ISIB/IIBB. Concretamente, se presenta el ejemplo de una actividad primaria con una alícuota del 1%, en contraste con el 3% que tributa -generalmente- los servicios. Esa diferencia a favor de la primera no sería considerada Gasto Tributario ya que “es el mismo diseño del impuesto el que marca la diferencia, más allá de que pueda llegar a interpretarse como una política de subsidio indirecto a las actividades primarias, cuyos beneficiarios sean un pequeño grupo de contribuyentes agrícolas dentro del universo de los contribuyentes del ISIB” .

Al igual que otros documentos, se afirma que los orígenes de los Gastos Tributarios son el Código Fiscal, leyes especiales y decretos entre otros. En el Código Fiscal, se resalta, los Gastos Tributarios pueden ser agrupados en dos categorías: las de carácter general, establecidas para todos los impuestos (artículos 31 a 41 del Código Fiscal 2008 Boletín Oficial N° 2.952) y las específicas para PVG y ABL, que comprendidas entre los artículos 278 a 282 y 244 a 257 del Código Fiscal 2008 (Boletín Oficial N° 2.952), respectivamente.

Por otro lado, el Código Fiscal de 2015, en su texto ordenado, también contiene una serie de disposiciones en las cuales se otorgan una serie de medidas de Gasto Tributario, tanto en lo referido al pago del ABL como de patentes de vehículos e ingresos brutos.

Como fue mencionado previamente, una de las formas en las que los Gastos Tributarios se manifiestan en Ciudad Autónoma de Buenos Aires es mediante sus variados regímenes de promoción y otras leyes especiales. Algunos de los que pueden mencionarse son:

- Hotelería y turismo: Ley N° 6038 y su modificatoria; Decreto N° 74/2019
- Multisectorial-PyMEs: Ley N° 4064
- Distrito del diseño: Ley N° 4761
- Software: Ley N° 5234
- Energías renovables: Ley N° 27191
- Promoción de la actividad audiovisual: Ley N° 3876
- Distrito de las Artes: Ley N° 4353
- Promoción de las Actividades de la Producción e Industria Deportiva: Ley N° 5235
- Promoción para el reordenamiento y mejores prácticas del transporte de cargas: Ley N° 4348

Estas leyes incluyen elementos tales como exenciones, deducciones y otros beneficios impositivos tanto en ABL, patente de vehículos y el impuesto de ingresos brutos.

## **V.2 Buenos Aires**

Desde el año 2006 en cumplimiento de la Ley de Responsabilidad Fiscal (Ley 25.917), su reglamentación y su adhesión provincial mediante ley N° 13.295 la provincia de Buenos Aires incluye dentro del mensaje de ley del presupuesto la estimación de los Gastos Tributarios. Esta información se encuentra disponible al público desde el sitio web del gobierno de la provincia bajo la sección correspondiente

al Ministerio de Hacienda y Finanzas en donde es posible acceder al mensaje, la ley, planillas anexas y algunos otros documentos complementarios correspondientes al presupuesto por ejercicio. Vale aclarar que esta información no se encuentra completa para todos los ejercicios sino que existen faltas de uno a otro.

En el mensaje a la Legislatura, donde se presenta el presupuesto para su consideración, se presenta la estimación de Gastos Tributarios para el ejercicio en consideración. De acuerdo a la reglamentación de la ley mencionada a partir de la cual se comenzó a estimar los Gastos Tributarios, se define a los mismos como los recursos que el fisco deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo específico que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria y que tiene como objetivo beneficiar a determinadas actividades, zonas, sujetos y consumos, tales como: exenciones, deducciones, reducción de alícuotas impositivas, diferimientos y amortizaciones aceleradas.

En la última presentación del presupuesto 2021 se lo definió como los ingresos que el fisco deja de percibir al otorgar concesiones tributarias, que benefician de manera particular a algunos contribuyentes, actividades, regiones y que tienen por objetivo desarrollar determinadas políticas públicas. Estableciendo que para determinar un Gasto Tributario se deben dar tres elementos básicos:

1. Existencia de una concesión, medida como una desviación o trato preferencial respecto del parámetro tomado como referencia;
2. La concesión no desde carácter general, pudiéndose determinar

Para la identificación de los mismos se utiliza el enfoque legal tomando como referencia la estructura de cada impuesto establecida en la respectiva legislación (objeto, alícuotas, deducciones generales, métodos de determinación, etc.) y luego se seleccionan los casos que, estando incluidos en aquella, son beneficiados por un tratamiento especial.

El método de cálculo es la pérdida de recaudación, es decir, la recaudación que se deja de percibir debido a la existencia del tratamiento impositivo preferencial, en un período anterior al de la eventual eliminación del beneficio. Se supone que el comportamiento de los beneficiarios no se altera por la derogación de la concesión. Y se explicita que en algunos casos, ante la falta de certeza sobre el monto de la base imponible, no se presenta un cálculo de Gastos Tributarios.

La estimación se presenta en cuadros donde se listan los Gastos Tributarios por tipo de impuesto (Impuesto Inmobiliario, Impuesto sobre los Ingresos Brutos, Impuesto a los Automotores e Impuesto a los Sellos) indicando la norma por la cual se determinan (Código Fiscal, Leyes especiales,) y su estimación en millones de pesos.

En el primer ejercicio (2006) sólo se presentó la estimación de los Gastos Tributarios correspondientes al impuesto inmobiliario e ingresos brutos. Al ejercicio siguiente se añadió el Impuesto Automotor y el Impuesto de Sellos. A partir de 2009 se añaden a las estimaciones, las proyecciones para el siguiente ejercicio. Para el ejercicio 2012, se incorpora el cálculo del Gasto Tributario total como porcentaje de la recaudación provincial y del gasto provincial total, y también del Gasto Tributario de cada impuesto como porcentaje de la recaudación de ese impuesto y del gasto provincial total.

En el ejercicio 2018 se presentó en anexo los Gastos Tributarios provinciales compuesto de tablas en las que se detallan los Gastos Tributarios por impuesto (Impuesto a los Automotores, Impuesto Inmobiliario, Impuesto Ingresos Brutos e Impuesto de Sellos) y su estimación para el año 2017 y su proyección para el 2018, en millones de pesos. En el caso del Impuesto de Sellos, se detallan las exenciones pero no se estima por falta de datos. Por otro lado, no se encuentra publicada información sobre la estimación del Gasto Tributario para el presupuesto plurianual 2021-2013.

### **V.3 Mendoza**

A diferencia de las provincias anteriores, Mendoza no estipula su metodología y estimación del Gasto Tributario en el Mensaje de Elevación del proyecto de Ley de Presupuesto. No obstante, en la Ley N° 7314 de Responsabilidad Fiscal de la provincia de Mendoza, se le hace referencia a los mismos, en los siguientes artículos:

- **Artículo 21.** El mismo indica que para la elaboración del Proyecto Presupuestario por parte del Poder Ejecutivo Provincial y los Poderes Ejecutivos Municipales, es obligatoria la inclusión de un anexo en donde se describa el Gasto Tributario, consistente en los recursos fiscales que se verán privados de su ingreso, incluyéndose todos los supuestos de exenciones subjetivas o actividades exentas o con tasa cero (0), o con tasa inferior a la alícuota general.
- **Artículo 28 y 34.** Se establece que al finalizar cada trimestre el Ministerio de Hacienda de la provincia de Mendoza y los Municipios, deberán presentar por escrito y en soporte magnético al Tribunal de Cuentas y las Comisiones de

Hacienda y Presupuesto de ambas Cámaras un Informe que contenga, entre distintos puntos, una estimación del Gasto Tributario y por tipo de impuesto con la reglamentación para tal fin se dicte. En este punto, se menciona la siguiente definición:

“A los efectos de la aplicación de la presente ley, se entenderá por Gasto Tributario a los recursos fiscales dejados de percibir como consecuencia de exenciones impositivas otorgadas (en el ejercicio corriente y en ejercicios anteriores). El Gasto Tributario será informado una única vez en el año y estará referido al ejercicio fiscal vencido.”

La reglamentación de la Ley N° 7.314, fue realizada en el marco del Acuerdo N° 3.949, donde el Tribunal de Cuentas de la provincia resuelve la estimación de esta variable en base a lo determinado por el artículo 21. A partir de ello, la Administración Tributaria de Mendoza (ATM) presenta al vencimiento del primer trimestre de cada año un Informe con los saldos del Gasto Tributario por municipio y por tipo de impuesto del ejercicio anterior.

No obstante, no se ha localizado el tipo de metodología que se emplea: no se aclara si el enfoque es legal o conceptual, ni el horizonte temporal que se sigue, es decir, si es de largo o corto plazo. Sólo es posible inferir en base a los artículos mencionados de la Ley de Responsabilidad Fiscal de Mendoza, que se lleva a cabo un método de cálculo basado en la pérdida de recaudación. Por otro lado, tampoco es posible determinar cuáles son los supuestos de exenciones subjetivas, actividades exentas o con tasa cero o inferior a la alícuota general que se establecen en el artículo 21.

#### **V.4 Santa Fe**

La provincia de Santa Fe realiza anualmente sus estimaciones de Gasto Tributario en el marco de la presentación del Mensaje de Elevación del proyecto de Ley de Presupuesto, tal como exige la legislación vigente.

La definición de Gasto Tributario utilizada por la provincia de Santa Fe es la siguiente:

*Se designa como Gasto Tributario al monto de ingresos que el fisco deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con*

*carácter general en la legislación tributaria, con el objetivo de beneficiar a determinadas actividades, zonas o contribuyentes. Los casos más habituales son los de otorgamiento de exenciones, deducciones, alícuotas reducidas, diferimientos y amortizaciones aceleradas, entre otros mecanismos.*

Asimismo, se detalla que los objetivos de la cuantificación de los Gastos Tributarios son lograr mayor transparencia de la política fiscal y un mejoramiento de la información presupuestaria. En referencia al método adoptado, se parte de la definición del “objeto de cada impuesto establecido en la legislación, para luego determinar los casos que, siendo parte de aquél, son beneficiados por un tratamiento especial” . En términos conceptuales, significa que se utiliza el enfoque legal.

Por otro lado, también se menciona que “las estimaciones no tienen en cuenta el efecto que sobre la economía de las actividades involucradas y, por ende, sobre su continuidad o nivel futuro, tendría la eliminación o reducción del beneficio tributario. Ello implica que su supresión no necesariamente generará recursos adicionales por el monto de Gasto Tributario”. De lo anterior se desprende que el método de estimación es de largo plazo.

Adicionalmente, se aclara que en los casos en que no exista información necesaria para efectuar los cálculos se implementó alguna metodología que permita resolver este inconveniente. Otra aclaración tiene que ver que, con el objetivo de sobrestimar las ganancias de recaudación que se obtendría si se suprimieron los tratamientos especiales, el criterio que se siguió fue el de que las estimaciones se dirijan a obtener niveles mínimos de Gastos Tributarios.

Tomando en consideración la Ley de Presupuesto de 2021, las estimaciones de Gastos Tributarios se presentan en el Anexo I del Mensaje N° 4908 del 30 de octubre de 2021. En este apartado se detallan los Gastos Tributarios para los siguientes impuestos: Ingresos Brutos, Inmobiliario, Patente Automotor y Sello.

Para el caso del Impuesto sobre los Ingresos Brutos se consideran las exenciones subjetivas y objetivas que se detallan en el Artículo 211 del Código Fiscal Provincial (t.o. 2014). También es importante resaltar que se consideran Gastos Tributarios las alícuotas promocionales que contempla la Ley impositiva Anual en el Artículo 7. Finalmente, dentro de Leyes Especiales se incluye dentro del cálculo lo que se deriva de la Ley de Promoción Industrial Régimen General N° 8.478.

En relación al Impuesto Inmobiliario, las exenciones se vinculan con las establecidas en los Artículos 156, 157 y 166 del Código Fiscal Provincial. En torno a Leyes Especiales, también tenemos la Ley N° 8.478 de Promoción Industrial Régimen General. Luego se consideran otras leyes especiales de carácter provincial que generan Gastos Tributarios en este impuesto, tales como las Leyes N° 6.640, 6.808, 9.316, 9.800, 10.014, 11.606 y otras.

El impuesto que recae sobre las Patentes de Automotores también incluye ítems que son considerados Gastos Tributarios. Entre ellos se encuentra lo que surge del Art. 327 del Código Tributario Provincial y, nuevamente, la Ley de Promoción Industrial. Por último, existen otras leyes especiales que originan este tipo de gasto, entre las que se encuentran las Leyes N° 6.640, 7109, 8972, 10.014, 11.011, 11.502 y otras.

Por último, la provincia contaba con exenciones en el Impuesto a los Sellos originada del Consenso Fiscal anterior, que luego fue suspendido a través de la Ley Nacional N° 27.542, por lo que los compromisos asumidos por las provincias en este impuesto dejaron de aplicar, provocando así que no existan Gastos Tributarios en este apartado.

Junto con la aprobación de Ley del Presupuesto que se realiza anualmente, la provincia también debe aprobar una proyección presupuestaria plurianual, en virtud de lo establecido en la Ley Nacional N° 25.917 y modificatorias de Responsabilidad Fiscal, a la que la provincia Adhirió por Ley N° 12.402, 13.817 y 14.017. Las proyecciones se realizan en base a los supuestos sobre las variables macroeconómicas que se establecen en el Presupuesto General de la Administración Nacional para los tres años posteriores.

**Tabla 8. Resumen de metodologías por provincia**

Provincia	¿Se publica en el presupuesto?	¿Se incluye en otra publicación?	Definición utilizada de Gasto Tributario	Enfoque y metodología
Córdoba	Si	No	La cuantificación de los ingresos que el fisco deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria. Subyace de manera explícita o implícita en la sanción de estas normas que contemplan tratamientos especiales el objetivo de beneficiar a determinadas actividades, zonas o contribuyentes.	Legal, largo plazo y de pérdida de recaudación
CABA	Si	No	Monto de ingresos, medido en pesos corrientes, que el fisco deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria, con el objetivo de beneficiar a un determinado universo de contribuyentes, actividades o zonas. Ejemplos: otorgamiento de exenciones, deducciones, alícuotas reducidas, diferimientos, amortizaciones aceleradas, entre otros mecanismos. No se consideran Gastos Tributarios las variaciones en alícuotas de ingresos brutos entre sectores, salvo exenciones dispuestas por regímenes especiales (distritos).	Legal, largo plazo y de pérdida de recaudación
Buenos Aires	Si	No	Ingresos que el Fisco deja de percibir al otorgar concesiones tributarias, que benefician de manera particular a algunos contribuyentes, actividades o regiones y que tienen por objetivo desarrollar determinadas políticas públicas	Legal y de pérdida de recaudación

Mendoza	No	Se hace referencia en la Ley 7314 de Responsabilidad Fiscal de Mendoza.	Los recursos fiscales dejados de percibir como consecuencia de exenciones impositivas otorgadas (en el ejercicio corriente y en ejercicios anteriores).	Sin información suficiente. Puede inferirse que se utiliza el enfoque de pérdida de recaudación.
Santa Fe	Si	Si, en el Presupuesto Plurianual publicado anualmente con proyecciones para tres años	Monto de ingresos que el fisco deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria, con el objetivo de beneficiar a determinadas actividades, zonas o contribuyentes. Los casos más habituales son los de otorgamiento de exenciones, deducciones, alícuotas reducidas, diferimientos y amortizaciones aceleradas, entre otros mecanismos	Legal, largo plazo y de pérdida de recaudación

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a relevamiento propio de leyes provinciales

**Tabla 9. Fuentes de Gasto Tributario por impuesto y por provincia**

Provincia	Fuentes de GT-Ingresos Brutos	Fuentes de GT-Inmobiliario	Fuentes de GT-Automotor
Córdoba	Exenciones	Exenciones	Exenciones
CABA	Principalmente exenciones y reducciones	Principalmente exenciones y reducciones	Principalmente exenciones y reducciones
Buenos Aires	Exenciones, regímenes especiales, y alícuotas diferenciales	Exenciones, regímenes especiales e impuestos bonificados	Exenciones, regímenes especiales e impuestos bonificados
Mendoza	-	-	-
Santa Fe	Exenciones, alícuotas preferenciales y leyes especiales	Exenciones y leyes especiales	Exenciones y leyes especiales

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a relevamiento propio de leyes provinciales

## V.5 Comparación monetaria de los gastos tributarios reportados por las provincias

Por su parte, a continuación, se comparan los gastos tributarios reportados por cada provincia en los mensajes de elevación de sus presupuestos, de acuerdo al artículo 18 de la Ley 25.917 de Responsabilidad Fiscal. Cabe aclarar que, con excepción de Córdoba, los gastos tributarios expuestos a continuación son los Presupuestados para 2020.<sup>3</sup>

**Tabla 10. Provincias seleccionadas: gastos tributarios estimados (Año 2020, en millones de pesos)**

Impuesto	Córdoba	Buenos Aires	CABA	Santa Fe
Ingresos Brutos	6.486	32.785	10.400	22.744
Inmobiliario	950	1.193	3.600	486
Automotor	31	879	900	214
Otros	s/d	s/d	2.200	329
<b>Total</b>	<b>7.467</b>	<b>34.858</b>	<b>17.100</b>	<b>23.773</b>

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de los Presupuestos provinciales.*

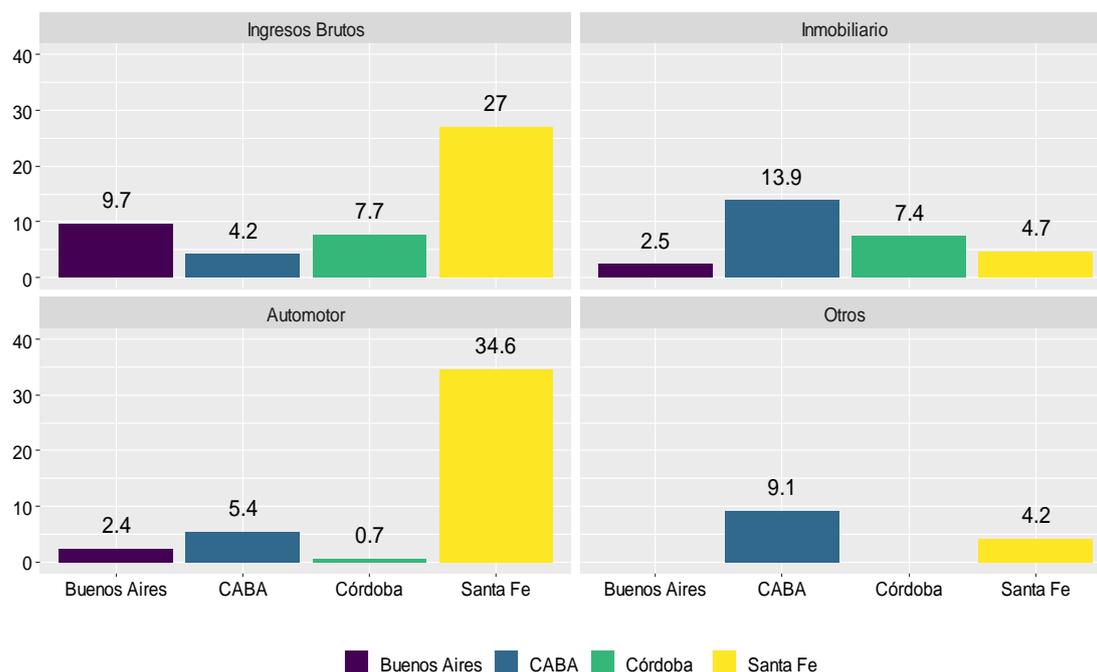
De esta forma, Córdoba reporta 7.467 millones de pesos en concepto de gasto tributario (un 5,7% de la recaudación total<sup>4</sup>), Buenos Aires \$34.785 millones (7%), CABA \$ 17.100 millones (3,3%) y \$23.773 en Santa Fe (22,1%).

En el análisis impuesto por impuesto, encontramos que del total de recaudación de ingresos brutos, 27% son gastos tributarios en Santa Fe, 9,7% en Buenos Aires, 7,7% en Córdoba y 4,2% en CABA. En el caso del impuesto inmobiliario, CABA presenta un 13,9% del total como gasto tributario. Para Automotor, la provincia de Santa Fe reporta un 34,6% de la recaudación como GT en ese impuesto.

<sup>3</sup> En el caso de Córdoba, el valor surge del gasto tributario estimado de 2020 en el Presupuesto 2021, a diferencia del resto de las provincias, donde tanto gasto como Presupuesto son de 2020.

<sup>4</sup> En este caso, la recaudación tomada para el análisis es la efectiva de 2020 (dato disponible) y no la presupuestada.

**Tabla 11. Provincias seleccionadas: gastos tributarios estimados (Año 2020, en proporción de la recaudación de cada impuesto)**

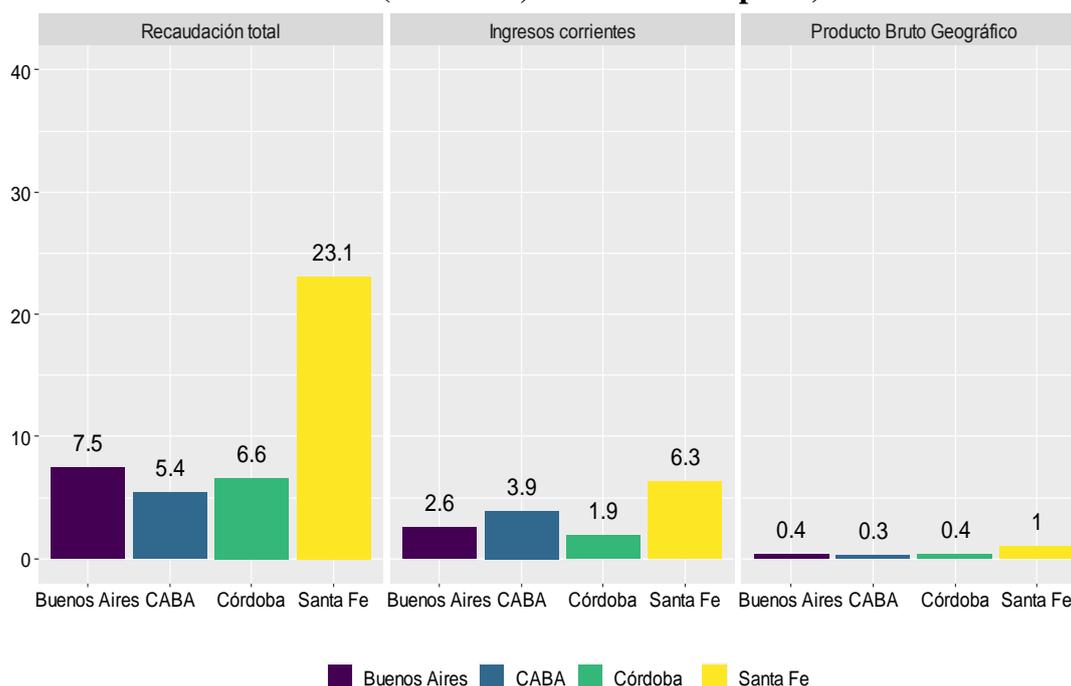


*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de los Presupuestos provinciales. \*Sin dato en “Otros” para Córdoba y Buenos Aires.*

Así, Santa Fe registra 1% de su PBG como gasto tributario, mientras que Córdoba, CABA y Buenos Aires oscilan entre 0,3% y 0,4%. Córdoba es la que reporta un menor peso de los GT en términos de sus recursos corrientes (1,9%), mientras que CABA es la que reporta un menor gasto tributario en términos de su recaudación total (5,4%)<sup>5</sup>

<sup>5</sup> Definida como los recursos tributarios propios, es decir, sin incluir la Coparticipación Federal de Impuestos o cualquier otra transferencia automática.

**Tabla 12. Provincias seleccionadas: gastos tributarios estimados (Año 2020, en millones de pesos)**



*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de los Presupuestos provinciales.*

## **VI. MATRIZ DE ALÍCUOTAS Y EXENCIONES EN LA PROVINCIA DE CÓRDOBA POR RUBRO DE ACTIVIDAD Y POR IMPUESTO**

### **VI.1 Ingresos Brutos**

Para el impuesto a los Ingresos Brutos (IIBB) se determinó el benchmark de la siguiente forma: para todas las actividades de un mismo rubro se computó la alícuota moda. Luego, se tomó esa alícuota como la alícuota benchmark de dicho rubro. Consiguientemente, toda alícuota dentro de cada rubro inferior a la moda es un potencial causante de Gasto Tributario.

En el caso de las alícuotas reducidas o agravadas (art. 39 y 40 de la Ley Impositiva Anual) se las consideró como parte de la estructura del impuesto. Estas alícuotas aplican si la sumatoria de las bases imponibles de un contribuyente no supera \$15.500.000 anuales (reducida) o en caso de superar \$163.000.000 (agravada).

Para las exenciones, se tomaron se consideraron aquellas que representan beneficios (concesiones tributarias) para actividades, sociedades o lugares geográficos específicos. A su vez, se descartaron exenciones específicas donde el ente exento es parte del Estado Nacional, Provincial o Municipal, o instituciones religiosas.

**Tabla 13. Matriz de alícuotas y exenciones por rubro de actividad para el impuesto a los ingresos brutos de la Provincia de Córdoba\***

<b>RUBRO</b>	<b>Alícuota / Tipo de exención</b>
<b>Actividades administrativas y servicios de apoyo</b>	
<b>(Alquiler, dotación de personal, agencias de viaje, servicios de seguridad)</b>	<b>4,0%</b>
<b>Alícuotas reducidas</b>	
Servicios minoristas de agencias de viajes excepto en comisión	3,0%
Servicios mayoristas de agencias de viajes excepto en comisión	3,0%
Servicios de turismo aventura	3,0%
Servicios complementarios de apoyo turístico n.c.p.	3,0%
<b>Administración pública, defensa y seguridad social obligatoria</b>	<b>4,8%</b>
<b>Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca</b>	<b>0,5%</b>
<b>Exenciones</b>	
La producción primaria con explotación radicada en la Provincia de Córdoba con excepción de las operaciones con consumidores finales	<b>0</b>
<b>Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas</b>	<b>4,8%</b>
<b>Alícuotas reducidas</b>	
Venta al por mayor en comisión o consignación de cereales (incluye arroz), oleaginosas y forrajeras excepto semillas	3,0%
Acopio y acondicionamiento en comisión o consignación de cereales (incluye arroz), oleaginosas y forrajeras excepto semillas	3,0%
Toda actividad de intermediación en las operaciones de granos en estado natural (cereales, oleaginosas y legumbres) no destinados a la siembra, comprendida en el artículo 201 del Código Tributario Provincial.	3,0%
Venta al por mayor de semillas y granos para forrajes	2,5%
Venta al por mayor de cereales (incluye arroz), oleaginosas y forrajeras excepto semillas	0,5%
Especialidades medicinales para uso humano, según la definición de “especialidad medicinal” establecida para el Impuesto al Valor Agregado.	1,5%
Venta al por mayor de combustibles para reventa comprendidos en la Ley N° 23.966 para automotores	2,0%
Venta al por mayor de combustibles (excepto para reventa) comprendidos en la Ley N° 23.966, para automotores	3,3%
Comercialización mayorista de combustibles líquidos y biocombustibles (bioetanol y biodiesel) cuando se verifiquen las disposiciones del artículo 179 del Código Tributario Provincial.	2,0%
Venta al por mayor de combustible para reventa comprendidos en la Ley N° 23.966; excepto para automotores	2,0%

Venta al por mayor de combustibles (excepto para reventa) comprendidos en la Ley N° 23.966 excepto para automotores	3,3%
Comercialización mayorista de combustibles líquidos y biocombustibles (bioetanol y biodiesel) cuando se verifiquen las disposiciones del artículo 179 del Código Tributario Provincial.	2,0%
Venta al por mayor de abonos, fertilizantes y plaguicidas	2,5%
Comercialización de bienes a nombre propio, realizada íntegra y exclusivamente a través de plataformas digitales con tecnología de desarrollo propio que permitan y/o faciliten a los comercios compradores de tales bienes, la solicitud previa e íntegro seguimiento de la operación, procesamiento de la misma, requerimiento, pago, entrega/recepción y distribución de los bienes, para su posterior reventa en el mismo estado.	2,5%
Expendio al público de combustibles líquidos y gas natural comprimido y biocombustibles (bioetanol y biodiesel).	3,3%
Venta al por menor de combustible de producción propia comprendidos en la Ley N° 23.966 para vehículos automotores y motocicletas realizada por refinerías	3,5%
Venta al por menor de combustibles n.c.p. comprendidos en la Ley N° 23966 para vehículos automotores y motocicletas excepto la realizada por refinerías	3,3%
Farmacias, exclusivamente por la venta de especialidades medicinales para uso humano, según la definición de “especialidad medicinal” establecida para el Impuesto al Valor Agregado.	1,5%
Venta al por menor de combustibles comprendidos en la ley 23.966, excepto de producción propia y excepto para automotores y motocicletas	3,3%
Venta al por menor de combustible de producción propia comprendidos en la ley 23.966 excepto para vehículos automotores y motocicletas	3,5%
<b>Construcción</b>	<b>2,5%</b>
<b>Exenciones</b>	
Los consorcios camineros constituidos y/o reconocidos por la Dirección Provincial de Vialidad	S
Los consorcios canaleros constituidos y/o reconocidos por la autoridad de aplicación	S
Los Consorcios de Conservación de Suelos constituidos y/o reconocidos por la Autoridad de Aplicación	S
Los ingresos provenientes de la construcción y sus actividades complementarias, de la vivienda única familiar de interés social o aquella destinada a vivienda social	O
<b>Enseñanza</b>	<b>4,8%</b>
<b>Exenciones</b>	
Los establecimientos educacionales privados incorporados a los planes de enseñanza oficial y los dedicados a la enseñanza de personas con discapacidad, reconocidos como tales por la autoridad competente	S
Los ingresos que obtengan las Cooperativas Escolares Juveniles con Personería Jurídica	O
<b>Explotación de minas y canteras</b>	<b>0,5%</b>
<b>Industria manufacturera</b>	<b>1,2%</b>
<b>Alícuotas reducidas</b>	
Elaboración de pan.	0,00%

Industrialización de combustibles líquidos, gas natural y biocombustibles (bioetanol y biodiesel) sin expendio al público.	0,25%
Refinación del petróleo -Ley Nacional N° 23966-	0,25%
Industrialización de combustibles líquidos, gas natural y biocombustibles (bioetanol y biodiesel) sin expendio al público	0,25%
Fabricación de biocombustibles excepto alcohol	0,25%

### Exenciones

La sociedad Parque Industrial Piloto de San Francisco S.A. por todos sus ingresos	S
La edición de libros, apuntes, diarios, periódicos y revistas, en todo su proceso de creación, ya sea que la actividad la realice el propio editor, o terceros por cuenta de éste. Igual tratamiento tendrán la distribución y venta de los impresos citados.	O
La producción industrial con explotación radicada en la Provincia de Córdoba con excepción de las operaciones con consumidores finales	O

<b>Información y comunicaciones</b>	<b>4,8%</b>
-------------------------------------	-------------

### Alícuotas reducidas

Edición de libros, folletos, y otras publicaciones	1,2%
Edición de directorios y listas de correos	1,2%
Edición de periódicos, revistas y publicaciones periódicas	1,2%
Edición n.c.p.	1,2%
Servicios de grabación de sonido y edición de música	1,2%
Emisión y retransmisión de radio	4,0%
Emisión y retransmisión de televisión abierta	4,0%
Operadores de televisión por suscripción.	4,0%
Comercialización de servicios de suscripción online para el acceso a toda clase de entretenimientos audiovisuales (películas, series, música, juegos, videos, transmisiones televisivas online o similares) que se transmitan desde internet a televisión, computadoras, dispositivos móviles, consolas conectadas y/o plataformas tecnológicas por sujetos domiciliados, radicados o constituidos en el exterior, se verifique la utilización o consumo de tales actividades por sujetos radicados, domiciliados o ubicados en territorio provincial.	3,0%
Emisión de señales de televisión por suscripción	4,0%
Comercialización de servicios de suscripción online para el acceso a toda clase de entretenimientos audiovisuales (películas, series, música, juegos, videos, transmisiones televisivas online o similares) que se transmitan desde internet a televisión, computadoras, dispositivos móviles, consolas conectadas y/o plataformas tecnológicas por sujetos domiciliados, radicados o constituidos en el exterior, se verifique la utilización o consumo de tales actividades por sujetos radicados, domiciliados o ubicados en territorio provincial.	3,0%
Producción de programas de televisión	4,0%
Servicios de televisión n.c.p	4,0%
Servicios de locutorios	4,0%
Servicios de telefonía fija, excepto locutorios	4,0%
Servicios de telecomunicaciones vía satélite, excepto servicios de transmisión de televisión	4,0%
Servicios de proveedores de acceso a internet	4,0%
Servicios de telecomunicación vía internet n.c.p.	4,0%
Servicios de telecomunicaciones n.c.p.	4,0%

Portales web por suscripción	3,0%
Agencias de noticias	4,0%
<b>Exenciones</b>	
Los servicios de radiodifusión y televisión reglados por la Ley Nacional N° 22.285 -o la norma que la sustituya en el futuro- y agencias de noticias.	S
La producción de programas científicos, culturales, periodísticos e informativos realizados en la Provincia para ser emitidos por radio o televisión	O
La actividad de producción, diseño, desarrollo y elaboración de software	O
La actividad de Call Center	O
<b>Intermediación financiera y servicios de seguros</b>	<b>7,0%</b>
<b>Alícuotas reducidas</b>	
Servicios de intermediación financiera realizada por sociedades de ahorro y préstamo para la vivienda y otros inmuebles	5,5%
Servicios desarrollados por las compañías de capitalización y ahorro	5,5%
Servicios de intermediación financiera realizada por cajas de crédito	5,5%
Servicios desarrollados por las compañías de capitalización y ahorro.	5,5%
Préstamos de dinero efectuados por las entidades a que se refiere el inciso 5) del artículo 214 del Código Tributario Provincial, Ley N° 6006 -t.o. 2015 y sus modificatorias-	3,0%
Préstamos de dinero efectuados por las entidades a que se refiere el inciso 5) del artículo 214 del Código Tributario Provincial, Ley N° 6006 -t.o. 2015 y sus modificatorias-	3,0%
Enajenación de acciones, valores representativos y certificados de depósito de acciones y demás valores, cuotas y participaciones sociales -incluidas cuotapartes de fondos comunes de inversión y certificados de participación de fideicomisos financieros y cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares -inciso f) del Artículo 197 del Código Tributario Provincial-	5,5%
Préstamos de dinero efectuados por las entidades a que se refiere el inciso 5) del artículo 214 del Código Tributario Provincial, Ley N° 6006 -t.o. 2015 y sus modificatorias-	3,0%
Enajenación de acciones, valores representativos y certificados de depósito de acciones y demás valores, cuotas y participaciones sociales -incluidas cuotapartes de fondos comunes de inversión y certificados de participación de fideicomisos financieros y cualquier otro derecho sobre fideicomisos y contratos similares -inciso f) del Artículo 197 del Código Tributario Provincial-	5,5%
Los ingresos derivados por la venta de moneda digital cuando las mismas provengan del canje por la comercialización de bienes y/o servicios. No quedan encuadradas en la presente codificación y alícuota las operaciones comprendidas en el inciso b) del artículo 197 del Código Tributario.	0,3%
Compra y venta de monedas digitales (inciso b) del artículo 197 del Código Tributario Provincial)	6,5%
Servicios de seguros de salud	2,5%
Servicios de seguros de vida	5,5%
Servicios de seguros personales excepto los de salud y de vida	5,5%
Servicios de aseguradoras de riesgo de trabajo (ART)	5,5%
Servicios de seguros patrimoniales excepto los de las aseguradoras de riesgo de trabajo (ART)	5,5%

Obras Sociales	2,5%
Servicios de cajas de previsión social pertenecientes a asociaciones profesionales	4,8%
Reaseguros	5,5%
Administración de fondos de pensiones, excepto la seguridad social obligatoria	4,8%
Servicios de mercados y cajas de valores	4,8%
Servicios de mercados a término	4,8%
Servicios de bolsas de comercio	4,8%
Servicios bursátiles de mediación o por cuenta de terceros	5,5%
Servicios de sociedades calificadoras de riesgos financieros	4,8%
Servicios auxiliares a la intermediación financiera n.c.p.	4,8%
Servicios de administración de fideicomiso a cambio de una retribución.	4,8%
Servicios de evaluación de riesgos y daños	5,5%
Servicios de productores y asesores de seguros	5,5%
Servicios auxiliares a los servicios de seguros n.c.p.	5,5%
Servicios de gestión de fondos a cambio de una retribución o por contrata	5,5%
Servicios de intermediación financiera realizada por las compañías financieras	5,5%

#### Exenciones

Las Bolsas de Comercio autorizadas a cotizar títulos o valores, los mercados de valores y la Bolsa de Cereales de Córdoba y la Cámara de Cereales y Afines de Córdoba Tribunal Arbitral	S
---	---

#### Salud humana y servicios sociales 2,0%

#### Exenciones

Las asociaciones, fundaciones o simples asociaciones destinadas a la rehabilitación de personas con discapacidades especiales o de beneficencia	S
Las operaciones de provisión, distribución o dispensación de especialidades medicinales para uso humano con destino a afiliados de obras sociales creadas por normas legales nacionales o provinciales, efectuadas por Agrupaciones de Colaboración o Uniones Transitorias u otros Contratos Asociativos	O
La prestación del servicio de vacunación antiaftosa, en el marco del Programa Nacional de Lucha contra la Fiebre Aftosa	O

#### Servicio de transporte y almacenamiento 2,0%

#### Alícuotas reducidas

Agentes de carga internacional, entendiéndose por tales a aquellas personas jurídicas o humanas que estando inscriptas como agentes de transporte aduanero ante la Administración Federal de Ingresos Públicos o el organismo competente en materia aduanera, sean proveedores de servicios logísticos en todo lo relacionado a los movimientos de carga nacional y/o internacional, con estructura propia y/o de terceros, coordinando y organizando embarques nacionales y/o internacionales, consolidación y/o desconsolidación de cargas, depósitos de mercadería, embalajes y demás servicios conexos al transporte internacional.	1,5%
---	------

#### Exenciones

La prestación del servicio de taxi, autoremise y transporte de escolares	O
La prestación del servicio de transporte de cargas generales	O
La prestación del servicio de transporte especial de personas	O

Los ingresos provenientes del ejercicio de la actividad del servicio de transporte automotor interurbano regular de pasajeros	O
<b>Servicios artísticos, culturales, deportivos y de esparcimiento</b>	<b>4,8%</b>
<b>Alícuotas reducidas</b>	
Servicios sociales sin alojamiento	2,0%
Actividad de instalación y explotación de máquinas de juegos (“slots”) en el ámbito de la Provincia de Córdoba, efectuadas por aquellos sujetos que resulten adjudicatarios en el marco de un contrato de concesión celebrado por la Lotería de la Provincia de Córdoba Sociedad del Estado para tales fines.	3,5%
<b>Exenciones</b>	
Los clubes, asociaciones, federaciones y/o confederaciones deportivas constituidos en forma jurídica como entidades civiles sin fines de lucro que tengan por finalidad la promoción de la práctica deportiva	S
Los ingresos provenientes del derecho a acceso a bibliotecas y museos y exposiciones de arte, en tanto las muestras posean un valor reconocido por instituciones oficiales rectoras en la especialidad	O
La producción de espectáculos teatrales; la composición y representación de obras teatrales y los servicios conexos a la producción de espectáculos teatrales	O
Los ingresos provenientes del ejercicio de la actividad literaria, pictórica, escultural o musical y cualquier otra actividad artística individual realizada por contribuyentes incluidos en el Régimen Simplificado del Impuesto sobre los Ingresos Brutos	O
<b>Servicios de alojamiento y servicios de comida</b>	<b>4,0%</b>
<b>Alícuotas reducidas</b>	
Provisión de alimentos cocidos, racionados y envasados listos para su consumo - excepto cuando tenga por destino consumidores finales (artículo 189 del Código Tributario Provincial)-.	2,5%
<b>Servicios de asociaciones y servicios personales</b>	<b>4,8%</b>
<b>Servicios de hogares privados que contratan servicio domestico</b>	<b>4,8%</b>
<b>Servicios de organizaciones y órganos extraterritoriales</b>	<b>4,8%</b>
<b>Servicios inmobiliarios</b>	<b>4,0%</b>
<b>Alícuotas reducidas</b>	
Locación de bienes inmuebles, excepto aquellos con fines de turismo, descanso o similares en el marco del inciso b) del artículo 1199 del Código Civil y Comercial de la Nación, cuando por cada inmueble dado en locación se hubiere repuesto íntegramente el Impuesto de Sellos en las formas y plazos previstos en las normas que regulan el citado impuesto.	3,00%
Locación de bienes inmuebles o parte de ellos con fines de turismo, descanso o similares en el marco del inciso b) del artículo 1199 del Código Civil y Comercial de la Nación, debidamente inscriptos en la Agencia Córdoba Turismo SEM, cuando por cada inmueble dado en locación se hubiere repuesto íntegramente el Impuesto de Sellos en las formas y plazos previstos en las normas que regulan el citado impuesto.	3,00%

Locación de bienes inmuebles rurales, excepto aquellos con fines de turismo, descanso o similares en el marco del inciso b) del artículo 1199 del Código Civil y Comercial de la Nación, cuando por cada inmueble dado en locación se hubiere repuesto íntegramente el Impuesto de Sellos en las formas y plazos previstos en las normas que regulan el citado impuesto.	3,00%
--	-------

Locación de bienes inmuebles rurales o parte de ellos con fines de turismo, descanso o similares en el marco del inciso b) del artículo 1199 del Código Civil y Comercial de la Nación, debidamente inscriptos en la Agencia Córdoba Turismo SEM, cuando por cada inmueble dado en locación se hubiere repuesto íntegramente el Impuesto de Sellos en las formas y plazos previstos en las normas que regulan el citado impuesto.	3,00%
---	-------

<b>Servicios profesionales, científicos y técnicos</b>	<b>4,8%</b>
--	-------------

<b>Exenciones</b>
-------------------

Los honorarios y/o retribuciones provenientes del ejercicio de la actividad profesional con título universitario o terciario, de maestros mayores de obra -ciclo superior- otorgados por establecimientos reconocidos que emitan títulos oficiales, de oficios (gasistas, electricistas, plomeros, pintores y/o cualquier tipo de trabajo personal de idénticas características a las indicadas)	S
--	---

Las comisiones de Martilleros Públicos y Judiciales	O
---	---

<b>Suministro de agua; cloacas; gestión de residuos, recuperación de materiales y saneamiento público</b>	<b>1,2%</b>
---	-------------

<b>Exenciones</b>
-------------------

La prestación de servicios públicos de agua potable o riego	O
---	---

Las prestaciones de servicios básicos de energía eléctrica, gas, telecomunicaciones, agua corriente, desagües y cloacas, efectuadas en el ámbito de la Zona Franca Córdoba	O
--	---

<b>Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado</b>	<b>2,5%</b>
--	-------------

Generación de energía térmica convencional	1,2%
--	------

Generación de energía térmica nuclear	1,2%
---------------------------------------	------

Generación de energía hidráulica	1,2%
----------------------------------	------

Generación de energías a partir de biomasa	1,2%
--	------

Generación de energías n.c.p.	1,2%
-------------------------------	------

Fabricación de gas y procesamiento de gas natural	1,2%
---	------

Industrialización de combustibles líquidos, gas natural y biocombustibles (bioetanol y biodiesel) sin expendio al público.	0,3%
--	------

Destinado a empresas industriales y para la generación de energía eléctrica.	1,0%
--	------

Destinado a empresas industriales y para la generación de energía eléctrica.	1,0%
--	------

<b>Exenciones</b>
-------------------

La Federación de Cooperativas Eléctricas y de Obras y Servicios Públicos Ltda	S
---	---

Las cooperativas concesionarias del servicio público de distribución de energía eléctrica	S
---	---

El suministro de energía eléctrica a empresas agropecuarias, mineras, industriales, de grandes consumos y al Gobierno Provincial	O
--	---

El transporte y/o la compraventa de energía eléctrica en el Mercado Eléctrico Mayorista	O
Las prestaciones de servicios básicos de energía eléctrica, gas, telecomunicaciones, agua corriente, desagües y cloacas, efectuadas en el ámbito de la Zona Franca Córdoba	O
El suministro de energía eléctrica a usuarios comprendidos en la categoría de Tarifa Solidaria para carenciados e indigentes, establecida por el prestador	O
El suministro de electricidad y gas (excepto suministro a consumos residenciales)	O

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de la Dirección General de Rentas, Código Tributario Ley 6006 y sus modificaciones y Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725.*

*\*Nota: "O" significa Objetivas y "S" Subjetivas.*

En resumen, para el impuesto a los Ingresos Brutos, existen:

- 99 (noventa y nueve) actividades con alícuota reducida respecto de su benchmark, todas potenciales causales de Gasto Tributario.
- 12 (doce) exenciones subjetivas que podrían ser consideradas GT.
- 25 (veinticinco) exenciones objetivas que podrían ser consideradas GT.

A su vez, hay 10 exenciones extras, no susceptibles de ser clasificadas en rubros de actividad. Las mismas se exponen en la siguiente tabla:

**Tabla 14. Exenciones extras no susceptibles de ser clasificadas en rubros de actividad**

Subjetivas
Las asociaciones mutualistas constituidas de conformidad con las exigencias establecidas en la legislación vigente.
Las sociedades o empresas que se encuentren en procesos concursales, exclusivamente en aquellos casos en que el desarrollo de la misma actividad sea continuada por los trabajadores.
Los colegios, consejos o federaciones profesionales, las entidades sindicales o las asociaciones profesionales con personería gremial, y en todos los casos las entidades de cualquier grado que los agrupan, reguladas por las leyes respectivas, siempre que no persigan fines de lucro.
Las asociaciones, fundaciones o simples asociaciones -excepto las previstas en los incisos 12), 13) y 14) del presente artículo-, siempre que no persigan fines de lucro y los ingresos sean destinados exclusivamente al objeto previsto en sus estatutos sociales, acta de constitución o documento similar y, en ningún caso, se distribuya directa o indirectamente suma alguna de su producido entre asociados o socios.
Objetivas

Las ejercidas en relación de dependencia y el desempeño de cargos públicos, jubilaciones u otras pasividades en general, como así también las realizadas por estudiantes universitarios en el marco de contratos remunerados firmados por tiempo determinado (pasantías y similares)

Los honorarios y/o retribuciones a directores, síndicos o miembros de consejos de vigilancia, las acordadas a los administradores de las sociedades; miembros de consejos de administración de otras sociedades, asociaciones y fundaciones y a los consejeros en el caso de cooperativas establecidas

Los ingresos correspondientes a socios o accionistas de cooperativas de trabajo provenientes de los servicios prestados en las mismas.

Los ingresos atribuibles a fiduciarios cuando posean la calidad de beneficiarios de fideicomisos

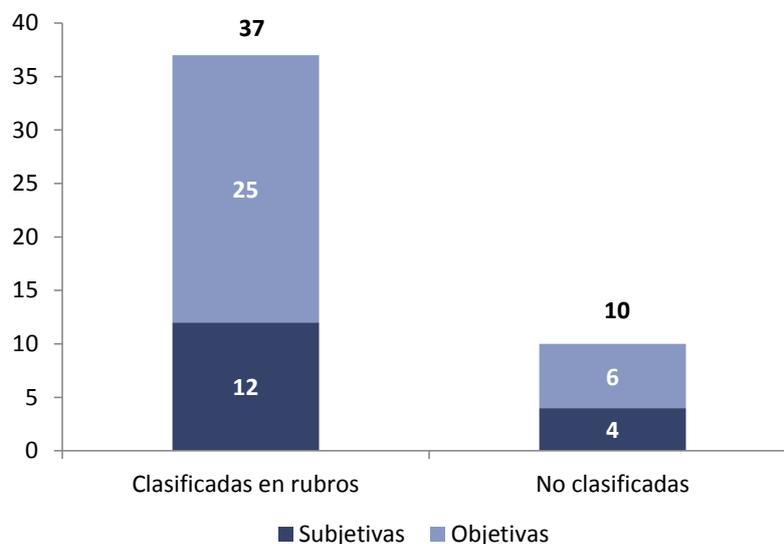
Las actividades desarrolladas por los microemprendimientos nuevos comprendidos en el Programa para Emprendedores y Microemprendedores que se canalicen a través de la Subsecretaría de PyMES y de Microemprendimientos

Los ingresos provenientes de actividades desarrolladas por agrupaciones de trabajadores, cualquiera sea la modalidad o personería por ellas asumida, que sean continuadoras de organizaciones o empresas, fallidas o con abandono manifiesto de sus titulares que hubiera puesto en riesgo la continuidad de la empresa.

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de la Dirección General de Rentas, Código Tributario Ley 6006 y sus modificaciones y Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725.*

Por lo tanto, tenemos, en total, 47 exenciones, clasificadas de la siguiente forma:

**Figura 7. Clasificación de las exenciones**



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de la Dirección General de Rentas, Código Tributario Ley 6006 y sus modificaciones y Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725.

A su vez, existen otras exenciones dispuestas en el Código Tributario provincial (Ley N° 6006 y modificatorias) que no han sido clasificadas como potencial Gasto Tributario, ya sea por ser comunes a los distritos o por tratarse de entes estatales u operaciones financieras. Con ellas, se completa el universo de exenciones en la Provincia de Córdoba en el presente documento. Por lo tanto, existen tres tipos de exención:

1. Las exenciones que son consideradas GT y están clasificadas en alguna actividad económica;
2. Las exenciones que son consideradas GT y no se pueden clasificar en alguna actividad económica y
3. Las exenciones que no son consideradas Gasto Tributario.

Las exenciones de 3 se exponen en la siguiente tabla:

**Tabla 15. Exenciones que no son consideradas como Gasto Tributario**

<b>Subjetivas</b>
El Estado Nacional, los Estados Provinciales y las Municipalidades, sus dependencias y reparticiones autárquicas o descentralizadas, las Comunas constituidas conforme a la Ley N° 8102 y sus modificatorias y las Comunidades Regionales reguladas por la Ley N° 9206 y su modificatoria.
Las representaciones diplomáticas y consulares de los países extranjeros acreditados ante el Gobierno de la República, dentro de las condiciones establecidas por la Ley Nacional N° 13.238;
La Iglesia Católica y las instituciones religiosas debidamente inscriptas y reconocidas en el registro existente en el ámbito de la Secretaría de Culto de la Nación, siempre que no persigan fines de lucro.
La Agencia Córdoba Deportes Sociedad de Economía Mixta, la Agencia Córdoba Turismo Sociedad de Economía Mixta, la Agencia Procórdoba Sociedad de Economía Mixta, la Agencia Córdoba de Inversión y Financiamiento (ACIF) Sociedad de Economía Mixta, la Agencia Córdoba Cultura Sociedad del Estado, la Terminal de Ómnibus Córdoba Sociedad del Estado, la Agencia Córdoba Joven, la Agencia de Promoción de Empleo y Formación Profesional, y similares que se constituyan en el futuro, incluidas sus dependencias, por todos sus ingresos;
Lotería de Córdoba Sociedad del Estado
Asesores de Córdoba S.A. (ASECOR).
Las obras sociales creadas por el Estado o sus organismos, por todos sus ingresos
Las cajas y organismos de previsión creadas por el Estado o sus organismos y sus cajas complementarias, por todos sus ingresos
Los organismos y empresas del Estado dedicados a la fabricación de material bélico y armamentos, por los ingresos provenientes de su comercialización
Las universidades nacionales o provinciales estatales

El Centro de Excelencia en Productos y Procesos Córdoba (CEPROCOR), por todos sus ingresos.

La Fundación San Roque regida por el Decreto Provincial N° 823/17, por todos sus ingresos,

La Empresa Provincial de Energía de Córdoba (EPEC)

Las Agencias, Sociedades del Estado y/o Sociedad de Economía Mixta del Estado Municipal y/o Comunal, a condición de reciprocidad.

---

### Objetivas

---

Toda operación sobre títulos, letras, bonos, obligaciones y demás papeles emitidos y que se emitan en el futuro, por la Nación, las Provincias o las Municipalidades, como así también las rentas producidas por los mismos y/o los ajustes de estabilización o corrección monetaria

El transporte internacional de pasajeros y de cargas efectuado por empresas constituidas en el exterior, con estados con los cuales el país tenga suscriptos o suscriba acuerdos o convenios para evitar la doble imposición y de los que surja a condición de reciprocidad que la aplicación del gravamen queda reservada únicamente al país en el cual están constituidas las empresas;

Los intereses y la actualización monetaria obtenidos por operaciones de depósitos de Caja de Ahorro;

Las operaciones de préstamos que se efectúen a empresas comerciales, industriales, agropecuarias, financieras o de servicios que lleven libros que les permitan confeccionar balances en forma comercial, por parte de los socios, asociados, accionistas, directores, gerentes y otros empleados, cuando no retiren total o parcialmente las utilidades provenientes de dividendos, honorarios, remuneraciones y otras retribuciones acreditadas;

Intereses y actualizaciones por depósitos a plazo fijo, en moneda nacional o extranjera, y por aceptaciones bancarias;

La construcción, mantenimiento, conservación, modificación y/o mejoramiento de obras en la Provincia de Córdoba en el marco de la Ley N° 8614, sus modificatorias y demás normas reglamentarias o complementarias, cuyo costo de ejecución se encuentre total o parcialmente a cargo de la Provincia, sus dependencias y reparticiones autárquicas, descentralizadas, entes públicos, agencias y Sociedades del Estado Provincial.

Los intereses originados por créditos obtenidos en el exterior por parte del Superior Gobierno de la Provincia de Córdoba, y

Los ingresos provenientes de la cesión de derechos o licencias para la explotación de software, servicios de asistencia técnica, ingeniería o consultoría en el marco de transferencias de tecnología, regalías y/o similares en el desarrollo de actividades con el Superior Gobierno de la Provincia de Córdoba. En todos los casos deberá acreditarse o certificarse la exclusión de la incidencia del Impuesto sobre los Ingresos Brutos en el precio del contrato u oferta, de corresponder.

Los ingresos provenientes de operaciones de compraventa, cambio, permuta o disposición de acciones, valores representativos de acciones y certificados de depósito de acciones obtenidos por personas humanas y sucesiones indivisas. La exención será también aplicable para esos sujetos a las operaciones de rescate de cuota partes de fondos comunes de inversión del primer párrafo del artículo 1° de la Ley Nacional N° 24083 y sus modificaciones, en tanto el fondo se integre, como mínimo, en un porcentaje que determine la reglamentación por dichos valores, siempre que cumplan las condiciones que se mencionan en el párrafo siguiente

---

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de la Dirección General de Rentas, Código Tributario Ley 6006 y sus modificaciones y Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725.

A continuación, se exponen las alícuotas de Ingresos Brutos consideradas “generales” ya sea por la descripción de la normativa (es decir aquellas que la normativa provincial explicita como “alícuota general del rubro”), o por un análisis propio (en base a la frecuencia de cada alícuota en las distintas actividades del rubro), para Córdoba (ya expuestas) y para Córdoba, Buenos Aires, Santa Fe y CABA.

**Tabla 16. Provincias: Alícuotas generales de ingresos brutos para 2021**

RUBRO	Alícuota general				
	Córdoba	Buenos Aires	Santa Fe	Mendoza	CABA
Actividades administrativas y servicios de apoyo (alquiler, dotación de personal, agencias de viaje, servicios de seguridad)	4,0%	4,00%	5,00%	4,00%	3,00%
Administración pública, defensa y seguridad social obligatoria	4,8%	s/d	5,00%	4,00%	3,00%
Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	0,5%	0,00%	0,75%	0,00%	0,75%
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas	4,8%	5,00%	5,00%	4,00%	3,00%
Construcción	2,5%	2,50%	3,00%	2,00%	2,50%
Enseñanza	4,8%	3,50%	5,00%	4,00%	3,00%
Explotación de minas y canteras	0,5%	0,75%	0,75%	0,75%	0,75%
Industria manufacturera	1,2%	1,50%	1,50%	1,50%	1,50%
Información y comunicaciones	4,8%	4,00%	4,00%	4,00%	3,00%
Intermediación financiera y servicios de seguros	7,0%	9,00%	6,50%	6,00%	5,50%
Salud humana y servicios sociales	2,0%	3,50%	2,50%	4,00%	3,00%
Servicio de transporte y almacenamiento	2,0%	1,50%	2,00%	2,00%	2,00%
Servicios artísticos, culturales, deportivos y de esparcimiento	4,8%	3,50%	5,00%	2,00%	3,00%
Servicios de alojamiento y servicios de comida	4,0%	3,50%	4,50%	2,00%	3,00%
Servicios de asociaciones y servicios personales	4,8%	3,50%	5,00%	4,00%	3,00%
Servicios de hogares privados que contratan servicio domestico	4,8%	s/d	5,00%	4,00%	3,00%
Servicios de organizaciones y órganos extraterritoriales	4,8%	3,50%	5,00%	4,00%	3,00%
Servicios inmobiliarios	4,0%	5,00%	5,00%	4,00%	3,00%

Servicios profesionales, científicos y técnicos	4,8%	3,50%	5,00%	4,00%	3,00%
Suministro de agua; cloacas; gestión de residuos, recuperación de materiales y saneamiento público	2,4%	3,75%	5,00%	4,00%	3,00%
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	2,5%	3,75%	2,50%	3,00%	3,00%

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de las Leyes Impositivas de cada provincia*

En esta instancia, se exponen las exenciones existentes de Inmobiliario para CABA, Santa Fe y la Provincia de Buenos Aires.

**Tabla 17. Exenciones de Inmobiliario en CABA, Santa Fe y Provincia de Buenos Aires**

Provincia	Exención
CABA	Los jubilados y pensionados del régimen jubilatorio ordinario que al 31 de diciembre del año anterior reunieran los requisitos que se indican a continuación, estarán exentos del pago de los tributos establecidos en el presente Título.
CABA	Las personas con discapacidad o que tengan cónyuge, hijo/s, padres a su cargo, o los comprendidos en los términos de la Ley N° 1.004 (texto consolidado por la Ley N° 6.347) con la condición mencionada, que así lo soliciten y reúnan los requisitos que se indican a continuación, estarán exentas del pago a los tributos establecidos en el presente Título
CABA	La exención dispuesta en el artículo anterior, se aplicará también en las mismas condiciones en él previstas, a una única cochera individual, debidamente individualizada ante la Administración Gubernamental de Ingresos Públicos mediante la partida inmobiliaria correspondiente.
CABA	Las franquicias establecidas por los artículos 311, 312 y 315 serán extensibles a los jubilados, pensionados y personas con discapacidad que alquilen una vivienda para uso propio,
CABA	Están exentos de los tributos del presente Título, las entidades deportivas sin fines de lucro, excepto por la parte de los estadios donde se practica fútbol profesional de primera división de los torneos organizados por la Asociación de Fútbol Argentino y las instalaciones dedicadas exclusivamente a tal fin.
CABA	Estarán exentos del pago del Impuesto Inmobiliario, con las previsiones del artículo 282, los inmuebles afectados al Fideicomiso creado por Ley N° 5.732
CABA	UBA
CABA	En los casos de transmisión de dominio de inmuebles de uso residencial por parte del Instituto de Vivienda de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires
CABA	Los inmuebles destinados a teatros

CABA	Los inmuebles o la parte de los mismos cedida en usufructo o uso gratuito a entidades liberadas de su pago por el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires; Los inmuebles declarados monumentos históricos; Los inmuebles que, conforme la Ley respectiva, son calificados como de interés histórico o edificio por la Comisión Permanente
CABA	Están exentos del pago de los tributos establecidos en el presente Título, los propietarios de un (1) solo inmueble destinado exclusivamente a vivienda única y de ocupación permanente (depende de límites de la ley tarifaria)
CABA	Las jefas y jefes de hogar residentes en la ciudad, registrados como desocupados ante la autoridad de aplicación y que reúnan los requisitos que a tal efecto determine la reglamentación de la Ley N° 120 (texto consolidado por la Ley N° 6.347), gozarán por un período renovable de seis (6) meses, una bonificación especial del cien por ciento (100%) en los Gravámenes Inmobiliarios. (BONIFICACION)
PBA	El Estado Nacional, estados provinciales, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, las municipalidades, y sus organismos descentralizados o autárquicos, salvo aquellos que realicen actos de comercio con la venta de bienes o prestación de servicios a terceros
PBA	También estarán exentos los inmuebles cedidos en uso gratuito al Estado Nacional, los estados provinciales, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, las municipalidades
PBA	Los templos religiosos pertenecientes a cultos reconocidos por autoridad competente.
PBA	Los Arzobispados, Obispados y los Institutos de Vida Consagrada conforme a la Ley Nacional 24.483 y Decretos Reglamentarios, de la Iglesia Católica Apostólica Romana
PBA	Las fundaciones debidamente reconocidas como tales por autoridad competente, cuyos inmuebles estén destinados exclusivamente a cumplir con su objeto estatutario.
PBA	Universidades
PBA	Cruz Roja
PBA	Los inmuebles declarados monumentos históricos
PBA	Los inmuebles o parte de los mismos que sean destinados a forestación o reforestación

PBA Las Asociaciones Civiles que hayan tenido ingresos gravados menores a la categoría G del monotributo

Asociaciones con inmuebles que se utilicen principalmente para los fines que a continuación se expresan:

1. Servicio de bomberos voluntarios.
2. Salud pública y asistencia social gratuitas; y beneficencia.
3. Bibliotecas públicas y actividades culturales.
4. Enseñanza e investigación científica.
5. Actividades deportivas.
6. Servicio especializado en la rehabilitación de personas discapacitadas.
7. Cuidados a la primera infancia, según criterio que adopte el Ministerio de Desarrollo de la Comunidad de la Provincia de Buenos Aires.
8. Centro de Jubilados.
9. Sociedades de fomento.
10. Organizaciones de Comunidades Migrantes.

PBA Los titulares de dominio y demás responsables por las instalaciones, obras accesorias, y plantaciones de los inmuebles de las Plantas Rural y Subrural

PBA El valor correspondiente a las plantaciones de los inmuebles de la zona suburbana, según la clasificación de la Ley de Catastro

PBA Los inmuebles pertenecientes o cedidos en uso gratuito a los establecimientos educativos reconocidos y autorizados por la Dirección General de Cultura y Educación de la Provincia, y destinados total o parcialmente al servicio educativo

PBA Los inmuebles de hasta cien (100) hectáreas destinados exclusiva o principalmente a la explotación tambera, siempre que el contribuyente sea propietario, usufructuario o poseedor de ese solo inmueble, realice por sí la explotación y se encuentre debidamente inscripto en el impuesto sobre los Ingresos Brutos.

PBA Los propietarios y demás responsables de inmuebles pertenecientes a la planta urbana edificada, cuyo avalúo fiscal total no supere la suma que fije la Ley Impositiva y además sean propietarios, usufructuarios o poseedores de ese solo inmueble

PBA Los propietarios y demás responsables de inmuebles pertenecientes a la planta urbana edificada, cuyo avalúo fiscal total no supere la suma que fije la Ley Impositiva y que reúnan los siguientes requisitos

PBA Los titulares de dominio que hubieran participado en las acciones bélicas desarrolladas entre el 2 de abril y el 14 de junio de 1982, por la recuperación del ejercicio pleno de la soberanía sobre las Islas Malvinas, Georgias del Sur y Sándwich del Sur o sus derecho-habientes beneficiarios de la pensión de guerra prevista en la Ley N° 23.848, que sean propietarios, poseedores o usufructuarios de esa única vivienda, la misma se encuentre destinada a uso familiar y la valuación fiscal no supere el monto que establezca la Ley impositiva.

PBA Los Talleres Protegidos de Producción y Centros de Día contemplados en la Ley N° 10.592, por los inmuebles de su propiedad o cedidos en uso gratuito.

PBA Los inmuebles que hayan sido la última vivienda de personas que se encuentren en situación de desaparición forzada o que hubiesen fallecido como consecuencia del accionar de las fuerzas armadas, de seguridad o de cualquier grupo paramilitar con anterioridad al 10 de diciembre de 1983, mientras que mantengan la titularidad dominial de los mismos sus derecho-habientes comprendidos en el beneficio establecido en la Ley Nacional N° 24.411 y modificatorias.

PBA Los contribuyentes comprendidos en las Leyes Nacionales N° 24.043 y N° 25.914 y sus modificatorias, o en la Ley provincial N° 14.042 y modificatoria, que sean propietarios, poseedores o usufructuarios de esa única vivienda, en tanto la misma se encuentre destinada a uso familiar y su valuación fiscal no supere el monto que establezca la Ley Impositiva.

PBA Los propietarios y demás responsables de inmuebles, que reúnan los siguientes requisitos:  
1. Que el solicitante y/o su cónyuge o pareja conviviente perciba la Asignación Universal por Hijo para Protección Social prevista en la Ley Nacional N° 27.414 y modificatorias.  
2. Que el solicitante y/o su cónyuge o pareja conviviente sea propietario, poseedor o usufructuario de ese sólo inmueble.  
Cuando se trate de parejas convivientes, deberá acreditarse un plazo de convivencia no menor a dos (2) años mediante información sumaria judicial o inscripción en el Registro de Uniones Convivenciales

PBA Los inmuebles ocupados por asociaciones gremiales de trabajadores con personería jurídica y/o gremial, siempre que les pertenezcan en propiedad, usufructo, o les hayan sido cedidos gratuitamente en uso, siempre que el uso y/o la explotación sean realizadas exclusivamente por dichas entidades

PBA Los inmuebles ocupados por los partidos políticos y agrupaciones municipales, debidamente reconocidos, siempre que les pertenezcan en propiedad, usufructo o les hayan sido cedidos gratuitamente en uso, y se encontraren destinados en forma exclusiva y habitual a las actividades específicas del partido o agrupación municipal

Santa Fe Los inmuebles del Estado Nacional, del Estado Provincial, Municipalidades y Comunas de la Provincia, sus dependencias y reparticiones autárquicas, demás entidades públicas y entidades para estatales creadas por ley, excluyéndose siempre aquéllas que estén organizadas según las normas del Código de Comercio.

Santa Fe Los inmuebles destinados a templos religiosos y sus complementarios, accesorios o dependencias de los mismos, inmuebles de Arzobispados y Obispados de la Provincia, Conventos, Seminarios y otros edificios afectados a fines religiosos o conexos y/o pertenecientes a entidades religiosas debidamente reconocidas y registradas, como así también los destinados a cementerios, que pertenecieren a estas entidades.

Santa Fe Los inmuebles destinados a hospitales, asilos, colegios y escuelas, bibliotecas, universidades populares, institutos de investigaciones científicas, salas de primeros auxilios, puestos de sanidad, siempre que los servicios que presten sean absolutamente gratuitos y destinados al público en general y que dichos inmuebles sean de propiedad de las instituciones ocupantes o cedidas a las mismas a título gratuito. Gozarán de la misma exención los inmuebles destinados a colegios y escuelas cuyos servicios no sean absolutamente gratuitos, cuando impartan a un mínimo del veinticinco por ciento (25%) de su alumnado, enseñanza gratuita indiscriminada y en común con los demás alumnos.

Santa Fe Los inmuebles de propiedad de instituciones benéficas o filantrópicas, como así los que constituyan su patrimonio aun cuando produzcan rentas siempre que la utilidad obtenida se destine a fines de asistencia social

Santa Fe Los inmuebles de propiedad de asociaciones deportivas.

Santa Fe Los inmuebles ocupados por asociaciones obreras, de empresarios o profesionales, de sociedades cooperativas de vivienda y/o trabajo, asociaciones de fomento, asociaciones vecinales con personería jurídica, asociaciones mutualistas, centros de jubilados y los partidos políticos, siempre que les pertenezcan en propiedad.

Santa Fe	Los inmuebles de entidades sociales, siempre que justifiquen tener bibliotecas con acceso al público y realicen actos culturales, como ser conciertos, conferencias, exposiciones de arte, etc., con entrada libre
Santa Fe	Los inmuebles con plantaciones de bosques o montes artificiales
Santa Fe	Los inmuebles que se ofrezcan en donación a la Provincia
Santa Fe	Los inmuebles de propiedad de las representaciones diplomáticas extranjeras
Santa Fe	Los inmuebles de propiedad de discapacitados y de los excombatientes de la guerra de Malvinas cuyos ingresos mensuales sean inferiores a \$ 300
Santa Fe	Los inmuebles cuya titularidad corresponda a Jubilados y Pensionados, que no se encuentren en actividad y cuyos ingresos mensuales sean inferiores a \$ 300

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de los Códigos Tributarios de cada provincia*

Finalmente, se presentan las exenciones de Automotor de CABA, Santa Fe y la Provincia de Buenos Aires.

**Tabla 18. Exenciones de Automotor en CABA, Santa Fe y Provincia de Buenos Aires**

<b>Provincia</b>	<b>Exención</b>
CABA	Los automóviles oficiales
CABA	Los automóviles de propiedad y para uso de los embajadores y de los cónsules y vicecónsules extranjeros no honorarios siempre que en el respectivo país exista reciprocidad.
CABA	Los vehículos de los funcionarios extranjeros acreditados ante el gobierno argentino pertenecientes a las organizaciones internacionales que el país integra
CABA	Los vehículos de propiedad de personas con discapacidad
CABA	Los vehículos que hasta el ejercicio fiscal 2014 contaban con la exención del pago de este impuesto en virtud de la antigüedad y valuación conforme el inciso 5° del artículo 345 del Código Fiscal TO 2014, mantendrán la exención obtenida.
CABA	Los vehículos de transporte público urbano de pasajeros, denominados de "piso bajo",

CABA	Los vehículos livianos y pesados autopropulsados por motores en sistemas híbridos-eléctricos en serie-paralelo o serie-paralelo y todo eléctrico.
CABA	Los vehículos automotores cuya antigüedad sea mayor a veinticinco (25) años
CABA	Los vehículos afectados al sistema de transporte mediante el denominado “Taxi Accesible-Ley N° 5.648”
PBA	El Estado Nacional, provincial y las municipalidades, y sus organismos descentralizados y autárquicos, excepto aquéllos que realicen actos de comercio con la venta de bienes o prestación de servicios a terceros.
PBA	Por los vehículos de su propiedad y uso exclusivo necesario para el desarrollo de sus actividades propias, los cuerpos de bomberos voluntarios, las instituciones de beneficencia pública con personería jurídica, las cooperadoras, las instituciones religiosas debidamente reconocidas por autoridad competente
PBA	Los vehículos automotores cuyos propietarios acrediten el pago del impuesto análogo en jurisdicción nacional o de otras provincias y que circulen en el territorio de la Provincia de Buenos Aires, siempre que sus propietarios y/o adquirentes no tengan el asiento principal de su residencia en jurisdicción provincial.
PBA	Los vehículos patentados en otros países. La circulación de estos vehículos se permitirá conforme a lo previsto en la Ley Nacional N° 12.153, sobre adhesión a la Convención Internacional de París del año 1926.
PBA	Los vehículos cuyo fin específico no sea el transporte de personas o cosas, aunque a veces deban circular accidentalmente por la vía pública (máquinas de uso agrícola, aplanadoras, grúas, tractores y similares). Esta franquicia no alcanza a los camiones en cuyos chasis se hubieren instalado mezcladoras de materiales de construcción, que realizan su trabajo en el trayecto de depósito a obra y a los tractores que utilizan habitualmente la vía pública, ya sea solos o arrastrando acoplados, para el transporte de mercaderías y/o productos en general.

PBA	<p>Los vehículos destinados al uso exclusivo de personas que padezcan una discapacidad y acrediten su existencia mediante certificaciones extendidas conforme la Ley N° 10.592 (complementarias y modificatorias), la Ley Nacional N° 22.431 (complementarias y modificatorias) o la legislación que las reemplace; o demuestren que se encuentren comprendidos en los beneficios establecidos en la Ley N° 19.279, conforme artículo 1° del Decreto N° 1.313 (y su reglamentación); que para su integración laboral, educacional, social o de salud y recreativa requieran la utilización de un automotor; conducidos por las mismas, salvo en aquellos casos en los que, por la naturaleza y grado de la discapacidad, o por tratarse de un menor de edad con discapacidad, la autoridad competente autorice el manejo del automotor por un tercero.</p>
PBA	<p>Por las ambulancias de su propiedad, las obras sociales y/o mutuales sindicales</p>
PBA	<p>Los comerciantes habitualistas inscriptos en los términos del Decreto-Ley N° 6.582/58 ratificado por la Ley N° 14.467, por las cuotas del impuesto correspondientes a vehículos usados registrados a su nombre, cuyos vencimientos se produzcan dentro del período comprendido desde la adquisición de la unidad hasta su reventa o hasta un plazo de noventa días (90), lo que fuere anterior.,</p>
PBA	<p>La Cruz Roja Argentina</p>
PBA	<p>El Arzobispado y los Obispos de la Provincia</p>

Los Ex Soldados Conscriptos Combatientes y Civiles de las Fuerzas Armadas y Seguridad que hayan participado de las acciones bélicas desarrolladas entre el 2 de Abril y el 14 de Junio de 1982, en el denominado Teatro de Operaciones Malvinas (T.O.M.) y aquellos que hubieren entrado efectivamente en combate bajo fuego enemigo en el área del Teatro de Operaciones del Atlántico Sur (T.O.A.S.) por la recuperación del ejercicio pleno de la Soberanía sobre las Islas Malvinas y Georgias y Sándwich del Sur; sobre una unidad de automotor, automóvil o camioneta de uso particular de cualquier marca, modelo y año siempre que acrediten la titularidad sobre el mismo y residencia en la Provincia de Buenos Aires con antigüedad no inferior a DIEZ (10) años contados a partir de la solicitud de exención. Debiéndose acreditar fehacientemente su condición de ex Soldado Conscripto Combatiente de la Guerra del Atlántico Sur, según lo prescrito por los artículos 1º y 2º del Decreto Nacional N° 509/88 reglamentario de la Ley N° 23.109, como también la unidad de flota aérea, marítima o terrestre en la que el civil o el soldado conscripto haya participado y para el cual prestaron colaboración.

Todo ello, enunciado en un certificado avalado por el Ministerio de Defensa Nacional donde figure el haberse encontrado el conscripto o el civil, dentro de la zona de exclusión de las 200 millas náuticas alrededor de las Islas Malvinas demostrando, en qué embarcación y a qué unidad militar pertenecía, o si se lo afectó sobre tierra firme en las Islas Malvinas, o Islas Georgia o Islas Sandwich del Sur, que indique lugar donde se asentó y cuál era la unidad militar a la que pertenecía.

Para quienes fueron afectados al Crucero "ARA General Belgrano" al 2 de mayo de 1982, consignar en el certificado su grado de conscripto o la función de civil afectados al conflicto en ese buque. (Inciso incorporado por Ley 15.027 (B.O. 28/05/2018) Vigente 06/06/2018)

PBA	Las sociedades con participación estatal municipal mayoritaria en relación a los automotores destinados a prestar servicio de transporte público de pasajeros, sea éste prestado a título gratuito u oneroso
PBA	Los vehículos de propiedad de los partidos políticos o agrupaciones municipales, debidamente reconocidas
PBA	Los vehículos de propiedad de asociaciones gremiales de trabajadores con personería jurídica y/o gremial destinados al ejercicio de sus funciones propias
Santa Fe	Los vehículos de propiedad de la Provincia, de la Dirección Provincial de Vialidad, Municipios o Comunas y de organismos nacionales no descentralizados o no autárquicos
Santa Fe	Los vehículos de propiedad de Arzobispos, Obispos Diocesanos y Obispo Auxiliar con sedes en la Provincia
Santa Fe	Los vehículos de propiedad del Cuerpo Consular y Diplomáticos Extranjeros acreditados en el país
Santa Fe	Los vehículos inscriptos en otros países cuando el propietario o tenedor haya ingresado en calidad de turista

Santa Fe	Los vehículos nuevos o usados, destinados al uso exclusivo de personas con discapacidad
Santa Fe	Los vehículos de propiedad de Cuerpos de Bomberos Voluntarios y entidades religiosas
Santa Fe	Las maquinarias agrícolas, tractores y acoplados rurales usados como tales
Santa Fe	Exenciones por antigüedad
Santa Fe	Los vehículos de propiedad de Aguas Santafesinas S.A

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de los Códigos Tributarios de cada provincia*

A modo de anexo, se consignan las exenciones de CABA que son generales, es decir, que se presentan para todos los impuestos<sup>6</sup>

**Tabla 19. CABA: exenciones generales (para todos los impuestos)**

<b>Exención</b>
El Estado Nacional, las Provincias, el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y las Municipalidades, sus dependencias, reparticiones autárquicas y descentralizadas, la Corporación Buenos Aires Sur Sociedad del Estado y el Fideicomiso creado por Decreto N° 2021/GCBA/2001. (Esta exención no alcanza al Impuesto Inmobiliario salvo para el GCBA)
Las representaciones diplomáticas y consulares de los países extranjeros acreditados ante el Gobierno de la República, dentro de las condiciones establecidas por la Ley Nacional N° 13.238 y por el Decreto-Ley N° 7.672/63 que aprueba la Convención de Viena sobre Relaciones Diplomáticas.
Las entidades religiosas debidamente registradas en el organismo nacional competente.
Las asociaciones vecinales y las asociaciones o cooperadoras de ayuda a la acción hospitalaria, reconocidas por el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires.
Las asociaciones mutualistas constituidas de conformidad con la legislación vigente, con excepción de las operaciones realizadas en materia de seguros las que están sujetas al Impuesto sobre los Ingresos Brutos.
Las cooperadoras escolares reconocidas por autoridad competente.
El Patronato de la Infancia. Ley Nacional N° 26.061.
El Patronato de Leprosos.
Asociación para la Lucha contra la Parálisis Infantil (ALPI).
El Consejo Federal de Inversiones.
La Cruz Roja Argentina.
Las Obras y Servicios Sociales, que funcionan por el régimen de la Ley Nacional N° 23.660, las de Provincias, Municipalidades y las previstas en la Ley Nacional N° 17.628. Para el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, esta exención no alcanza, los ingresos provenientes de adherentes voluntarios, sujetos al Régimen de Medicina Prepaga o similares en cuyo caso será de aplicación el tratamiento vigente para ellas.

<sup>6</sup> Con algunas salvedades en algunos casos

Los partidos políticos legalmente constituidos.

Clubes que no estén federados a las respectivas ligas profesionales y cumplan funciones sociales en su radio de influencia.

Los organismos internacionales de los cuales forme parte la República Argentina.

Las empresas recuperadas y reconocidas como tales por el Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en tanto mantengan tal condición.

La Asamblea Permanente por los Derechos Humanos

La Caja Notarial Complementaria de Seguridad Social para Escribanos de la Ciudad de Buenos Aires creada por la Ley Nacional N° 21.205

SERPAJ

CEAMSE

ENARD

AUSA

Instituto de Vivienda de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y los fideicomisos que estructure y/o participe de conformidad con la Ley N° 1.251 (texto consolidado por la Ley N° 6.347).

Agencia de Bienes Sociedad del Estado.

Las bibliotecas populares, reconocidas por la Comisión Protectora de Bibliotecas Populares Ley Nacional N° 419 y su modificatoria Ley Nacional N° 23.351.

Las instituciones de beneficencia o solidaridad social.

Las asociaciones protectoras de animales.

Las entidades culturales o científicas que no persiguen fines de lucro.

Banco Provincia

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos del Código Fiscal ordenado de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires*

## **VI.2 Impuesto Inmobiliario**

En el caso del impuesto inmobiliario, las desviaciones que se identifican respecto del benchmark vienen dadas por las exenciones enumeradas en el Código Tributario. Esto se debe a que las diferentes alícuotas que se presentan en la ley tributaria dependen exclusivamente del tipo de inmueble (urbano, urbano baldío o rural) y de la valuación o los metros cuadrados que tenga la propiedad. Dichos criterios implican que las alícuotas correspondientes se aplican a un amplio y general grupo de contribuyentes, por lo que no pueden considerarse Gasto Tributario.

La estructura del impuesto es la siguiente: en primer lugar se divide entre impuesto básico y adicional, donde las alícuotas del impuesto básico dependen del tipo de inmueble. Las tablas siguientes ilustran las alícuotas por tipo de inmueble según la distinción urbano, urbano baldío y rural.

**Tabla 20. Inmobiliario urbano: alícuotas y montos según el valor de la propiedad**

Base imponible		Paga fijo (\$)	Más el %	Sobre el excedente de (\$)
De más de (\$)	Hasta (\$)			
0	1.040.000	0	0,26	0
1.040.000	1.600.000	2.704	0,32	1.040.000
1.600.000	2.200.000	4.496	0,42	1.600.000
2.200.000	3.240.000	7.016	0,49	2.200.000
3.240.000	5.160.000	12.112	0,55	3.240.000
5.160.000	8.000.000	22.672	0,67	5.160.000
8.000.000	19.600.000	41.700	0,72	8.000.000
19.600.000	40.000.000	125.220	0,75	19.600.000
40.000.000	en adelante	278.220	0,82	40.000.000

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de la Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725.

**Tabla 21. Inmobiliario urbano baldío: alícuotas y montos según el valor de la propiedad**

Base imponible		Paga fijo (\$)	Más el %	Sobre el excedente de (\$)
De más de (\$)	Hasta (\$)			
0	54.000	1.140	0,10	0
54.000	120.000	1.194	0,28	54.000
120.000	en adelante	1.379	0,32	120.000

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de la Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725.

**Tabla 22. Inmobiliario rural: alícuotas y montos según el valor de la propiedad y hectáreas**

	Criterio	Hectáreas		Valuación (\$)		Porcentaje
		Desde	Hasta	Desde	Hasta	
<b>Grupo 1</b>	1° Criterio	0	50	0	7.500.000	0,110%
	2° Criterio	50	200	0	1.500.000	
<b>Grupo 2</b>	1° Criterio	0	50	7.500.000	en adelante	0,125%
	2° Criterio	50	200	1.500.000	27.000.000	
	3° Criterio	200	en adelante	0	24.000.000	
<b>Grupo 3</b>	1° Criterio	50	200	27.000.000	en adelante	0,145%
	2° Criterio	200	en adelante	24.000.000	en adelante	

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de la Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725.

Para el caso de los inmuebles rurales, existe un régimen especial para pequeños inmuebles que pueden agruparse si su valor es menor a \$201.500, lo que permite a los

contribuyentes no pagar el monto mínimo por cada uno de los inmuebles, pagando un monto muy superior al que deberían pagar inmuebles de valores superiores.

Respecto del impuesto adicional, se aplica para los inmuebles baldíos y los rurales a causa de tener valuaciones superiores. En el primer caso se cobra a los baldíos con un Valor Unitario de la Tierra (VUT) mayor a \$9.000 (se cobra por metro cuadrado) y se pagan como adicional según los siguientes porcentajes:

**Tabla 23. Inmobiliario urbano baldío: alícuotas del impuesto adicional**

Superficie (m <sup>2</sup> )		Porcentaje
Desde	Hasta	
0	500	11,4
500	2.500	13,4
2.500	5.000	20,0
5.000	en adelante	26,5

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725.*

En segundo lugar, los inmuebles rurales pagan por encima del básico, por los inmuebles o grupos de inmuebles de entre 50 y 200 hectáreas y valuados en más de \$54 millones, o bien aquellos mayores a 200 hectáreas y que estén valuados hasta \$48 millones, un monto adicional equivalente al 0,72% del valor, siempre que no se supere el 6% del monto pagado por el básico.

Finalmente, los pagos mínimos por tipo de inmueble quedan establecidos conforme a la siguiente tabla en función del tipo de inmueble.

**Tabla 24. Impuesto Inmobiliario: montos mínimos**

Montos Mínimos (\$)	
Urbanos	2.350
Urbanos baldíos	2.240
Rurales	970

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de la Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725.*

En conclusión, no se identifican excepciones especiales tendientes a sustituir una política pública, orientada a un grupo reducido de contribuyentes, que pueda ser considerado como Gasto Tributario.

Se enumeran a continuación los Gastos Tributarios atribuibles a las exenciones impositivas. Al igual que en el caso anterior, se tuvieron en cuenta las exenciones que representan beneficios para inmuebles de personas, o destinados a actividades específicas. Nuevamente se descartaron todas las exenciones específicas donde se aplica al Estado en cualquiera de sus niveles o dependencias y las instituciones religiosas.

**Tabla 25. Matriz de exenciones consideradas Gasto Tributario por rubro de actividad para el impuesto inmobiliario para la Provincia de Córdoba**

Rubro	Tipo de exención
<p>Actividades administrativas y servicios de apoyo</p> <p>(Alquiler, dotación de personal, agencias de viaje, servicios de seguridad)</p> <p>Administración pública, defensa y seguridad social obligatoria</p> <p>Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca</p> <p>Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas</p> <p>Construcción</p>	
<p>Los Consorcios Camineros creados por Ley N° 6.233 y sus modificatorias.</p>	PD
<p>Enseñanza</p> <p>Los inmuebles pertenecientes a cooperativas regidas por la Ley Nacional N° 20.337 y sus modificatorias, que fueran destinados al funcionamiento de establecimientos educacionales privados incorporados a los planes de enseñanza oficial y/o dedicados a la enseñanza de personas con discapacidad, reconocidos como tales por la autoridad competente. Cuando la afectación del inmueble sea en forma parcial, la exención comprenderá la proporción que del total de la superficie del mismo represente la porción de la unidad funcional afectada al funcionamiento del establecimiento educacional.</p>	S
<p>Explotación de minas y canteras</p> <p>Industria manufacturera</p>	
<p>La sociedad Parque Industrial Piloto de San Francisco S.A. por todos sus inmuebles.</p>	PD
<p>Información y comunicaciones</p> <p>Intermediación financiera y servicios de seguros</p> <p>Salud humana y servicios sociales</p>	
<p>Todos los inmuebles de la Fundación San Roque regida por el Decreto Provincial N° 823/17.</p>	PD
<p>Los inmuebles que hayan sido cedidos gratuita e íntegramente para el funcionamiento de hospitales, asilos, casas de beneficencia, hogares de día, bibliotecas públicas, escuelas y establecimientos de enseñanza en general.</p>	S
<p>Servicio de transporte y almacenamiento</p> <p>Servicios artísticos, culturales, deportivos y de esparcimiento</p>	
<p>Los inmuebles históricos de propiedad privada sujetos al régimen de la Ley Nacional N° 12.665.</p>	S
<p>Servicios de alojamiento y servicios de comida</p> <p>Servicios de asociaciones y servicios personales</p>	

Los inmuebles pertenecientes a fundaciones, colegios o consejos profesionales, asociaciones civiles y mutualistas, simples asociaciones y entidades religiosas que conforme a sus estatutos o documentos de constitución no persigan fines de lucro, a los centros vecinales constituidos, conforme la legislación vigente, siempre que estén afectados directamente a los fines específicos de dichas instituciones y los afectados al funcionamiento de las sedes cuando se trate de asociaciones sindicales con personería gremial, cualquiera fuese su grado, reguladas por la Ley de Asociaciones Sindicales. S

Servicios de hogares privados que contratan servicio domestico  
 Servicios de organizaciones y órganos extraterritoriales  
 Servicios inmobiliarios  
 Servicios profesionales, científicos y técnicos  
 Suministro de agua; cloacas; gestión de residuos, recuperación de materiales y saneamiento publico

Los inmuebles destinados específicamente al servicio público de suministro de aguas corrientes en las urbanizaciones de propiedad de empresas de loteos por el término durante el cual tengan obligatoriamente a su cargo alguna de dichas prestaciones. S

Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado

Los inmuebles destinados específicamente al servicio público de suministro energía eléctrica en las urbanizaciones de propiedad de empresas de loteos por el término durante el cual tengan obligatoriamente a su cargo alguna de dichas prestaciones. S

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base al Código Tributario Ley 6006 y sus modificaciones y Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725. PD significa Pleno Derecho y S subjetivas.*

**Tabla 26. Matriz de exenciones consideradas Gasto Tributario no clasificable por rubro para el impuesto inmobiliario para la Provincia de Córdoba**

<b>Exenciones de Pleno Derecho</b>
El inmueble destinado a la vivienda permanente del contribuyente o su grupo familiar que convive con él cuando el mismo sea categorizado como hogar indigente dentro del programa de “Reconstrucción Social” instaurado por Decreto N° 1.214/2006.
<b>Exenciones de Subjetivas</b>
El inmueble perteneciente a personas adultas mayores que resulten contribuyentes del gravamen y, en todos los casos, cumplan los requisitos y/o condiciones que a tal efecto establezca el Poder Ejecutivo Provincial. La exención de pago del impuesto resulta de aplicación considerando los límites y/o porcentajes de beneficios que el Poder Ejecutivo de acuerdo a determinados parámetros defina.

Los inmuebles afectados a explotaciones cuyos titulares se encuentren en procesos concursales, fallidos o hubieren abandonado la explotación de manera ostensible y con riesgo para la continuidad de la empresa, exclusivamente en aquellos casos en que la actividad de la organización o empresa sea continuada por agrupaciones de trabajadores, cualquiera sea la modalidad de gestión asumida por estos. Cuando la actividad sea realizada con la participación de capitales públicos o privados, ajenos a los trabajadores, la exención se proporcionará al porcentaje de participación de éstos últimos. La presente exención resultará de aplicación por el término de tres (3) años o por el lapso de tiempo que el ejercicio de la actividad sea desarrollada por los trabajadores, cuando este último plazo fuera menor, contado desde la fecha en que estos asuman efectivamente la explotación de la citada actividad.

El inmueble destinado a la vivienda permanente del contribuyente o de su grupo familiar cuando este sea una persona con discapacidad, conforme lo previsto en las Leyes Nacionales N° 22.431 y N° 24.901 y sus normas complementarias, o se encuentre con un porcentaje de incapacidad laboral igual o superior al sesenta y seis por ciento (66%), en ambos casos de carácter permanente y acreditado con certificado médico de entidades estatales, en la medida que dé cumplimiento a los requisitos que establezca la Ley Impositiva Anual y a las condiciones que disponga la Dirección General de Rentas.

El inmueble destinado a casa-habitación del contribuyente cuando este sea una persona considerada de vulnerabilidad social y cumpla los requisitos y/o condiciones que a tal efecto establezca el Poder Ejecutivo Provincial. La exención de pago del impuesto resulta de aplicación considerando los límites y/o porcentajes de beneficios que el Poder Ejecutivo de acuerdo a determinados parámetros defina.

Hogar indigente dentro del programa de “Reconstrucción Social”.

Inmuebles correspondientes a los contribuyentes que encuadren en la definición de hogares pobres, según lo establecido por el Decreto N° 1357/06 de Creación del Programa Tarifa Solidaria.

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de la Dirección General de Rentas, Código Tributario Ley 6006 y sus modificaciones y Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725.*

En resumen, en el código tributario se explicitan 16 exenciones al pago del impuesto que podrían considerarse como Gastos Tributarios. De ellas 4 son exenciones de pleno derecho y 12 son subjetivas.

A continuación se presentan todas aquellas exenciones que no serían susceptibles de considerarse Gasto Tributario.

**Tabla 27. Matriz de exenciones no consideradas Gasto Tributario para el impuesto automotor para la Provincia de Córdoba\***

---

**Pleno derecho**

---

El Estado Nacional, los Estados Provinciales y las Municipalidades a condición de su reciprocidad, sus dependencias y reparticiones autárquicas o descentralizadas, las Comunas constituidas conforme a la Ley N° 8102 y sus modificatorias y las Comunidades Regionales reguladas por la Ley N° 9206 y su modificatoria.

La Iglesia Católica, por los inmuebles destinados al culto, a la vivienda de sus sacerdotes y

religiosas, a la enseñanza o demás obras de bien común;

Los Estados extranjeros acreditados ante el gobierno de la Nación por los inmuebles que sean ocupados por las sedes oficiales de sus representaciones diplomáticas y consulares;

La Lotería de la Provincia de Córdoba Sociedad del Estado;

La Empresa Provincial de Energía de Córdoba (EPEC) por los inmuebles afectados al tendido de líneas eléctricas;

Las universidades nacionales o provinciales estatales, por todos sus inmuebles, y 9) La sociedad Parque Industrial Piloto de San Francisco S.A. por todos sus inmuebles.

---

### Exenciones Subjetivas.

Los templos y en general los inmuebles destinados al culto de las religiones que se practiquen en la Provincia;

Los inmuebles afectados como sede de los partidos políticos reconocidos legalmente;

Las parcelas baldías destinadas exclusivamente a pasillos de uso común de uno o más inmuebles internos sin otra salida a la vía pública;

Los inmuebles que, por condiciones naturales u otra que determine el Organismo Catastral, les corresponda en su totalidad una valuación igual o inferior a Un Peso (\$ 1) por hectárea para el caso de parcelas rurales o una valuación igual o inferior a Un Peso (\$) por metro cuadrado para el caso de parcelas urbanas.

---

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de la Dirección General de Rentas, Código Tributario Ley 6006 y sus modificaciones y Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725. \*Nota: O significa Objetivas y S subjetivas.*

### VI.3 Impuesto Automotor

El impuesto automotor está estructurado según el tipo de automotor por el que nazca la obligación tributaria. La escala más general es aplicada para vehículos automotores con excepción de camiones, acoplados de carga, colectivos, motocicletas, ciclomotores, triciclos, cuadríciclos, motonetas con o sin sidecar, motocabinas, motofurgones y microcoupés (motovehículos) y se aplican las alícuotas y montos de la siguiente tabla.

**Tabla 28. Impuesto Automotor: montos y alícuotas generales**

Base imponible	Paga	Más el %	Sobre el excedente
----------------	------	----------	--------------------

De más de (\$)	Hasta (\$)	fijo (\$)		de (\$)
0	665.000	0	1,11	0
665.000	1.100.000	7.382	1,71	665.000
1.100.000	1.920.000	14.820	1,80	1.100.000
1.920.000	en adelante	29.580	1,90	1.920.000

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de la Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725.

En segundo lugar, se establece para los camiones, acoplados de carga y colectivos una alícuota del 0,90% del valor del vehículo. En tercer lugar, cuando se trate de acoplados de turismo, casas rodantes, trailers y similares, se establece una escala en función del peso del vehículo y el año de modelo.

**Tabla 29. Impuesto Automotor: montos para acoplados de turismo, casas rodantes, trailers y similares**

Modelo Año	Hasta 150 kg	De más de 150 a 400 kg	De más de 400 a 800 kg	De más de 800 a 1,800 kg	De más de 1,800 kg
2021	260	450	790	1.970	4.130
2020	220	410	750	1.820	3.840
2019	180	330	600	1.460	3.070
2018	160	290	530	1.300	2.740
2017	140	260	480	1.080	2.470
2016	130	240	440	1.070	2.250
2015	120	210	390	930	1.980
2014	100	190	340	830	1.750
2013	90	170	310	750	1.590
2012	90	150	270	670	1.430

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de la Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725.

Para el caso de las denominadas casas rodantes autopropulsadas, la ley establece el valor del impuesto correspondiente al vehículo sobre el que se encuentran montadas, más un adicional del 25%.

En cuarto lugar, para las motocicletas, triciclos, cuadríciclos, motonetas con o sinsidecar, motofurgones, ciclomotores, motocabinas y microcoupes (motovehículos) se establecen alícuotas y montos en función del valor, como se muestra en la tabla siguiente

**Tabla 30. Impuesto Automotor: montos y alícuotas para motocicletas, triciclos, cuadríciclos, motonetas con o sinsidecar, motofurgones, ciclomotores, motocabinas y microcoupes (motovehículos)**

Base imponible		Paga fijo (\$)	Más el %	Subre el excedente de (\$)
De más de (\$)	Hasta (\$)			
0	665.000	0	1,11	0
665.000	1.100.000	7.382	1,71	665.000
1.100.000	1.920.000	14.820	1,80	1.100.000

1.920.000    en adelante    29.580    1,90    1.920.000

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de la Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725.*

Sin embargo, los pagos mínimos del impuesto automotor según el vehículo quedan determinados a partir de la siguiente tabla.

**Tabla 31. Impuesto Automotor: montos mínimos**

<b>Impuesto mínimo</b>	
Automóviles, rurales, familiares, sedan, coupés, descapotables, convertibles y autos fúnebres.	\$ 1.050,00
Camionetas, pick up, utilitarios, jeeps, todo terreno, ambulancias, furgonetas y furgones.	\$ 1.400,00
Camiones de chasis con/sin caibnas, tractores y transportes de carga.	
De hasta quince mill kilogramos.	\$ 1.800,00
De más de quince mill kilogramos.	\$ 2.300,00
Colectivos, ómnibus, microbus, minibus y midibús.	\$ 1.800,00
Acoplados de carga.	
De hasta cinco mill kilogramos.	\$ 1.050,00
De más de cinco mill kilogramos y hasta quince mil kilogramos.	\$ 1.350,00
De más de quince mill kilogramos.	\$ 1.800,00
Motocicletas, triciclos, cuadríciclos, motonetas con o sin sidear, motofurgones, ciclomotores, motocabinas y microcupones (motovehículos).	\$ 650,00

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de la Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725.*

Finalmente, se consideran exenciones objetivas pertenecientes al benchmark. Según lo determinado por el Código Tributario Provincial en el artículo 276, existen dos casos en los que los vehículos quedan exentos de manera general. En primer lugar, el inciso 2, concede la exención a los automotores cuyos modelos y valores se determinen en la Ley Impositiva, que para 2021 quedó determinado por los casos de la siguiente tabla.

**Tabla 32. Impuesto Automotor: exenciones**

<b>Tipo de Vehículo</b>	<b>Modelos</b>	<b>Valuación Fiscal</b>
Automotores en General	2009, 2010, 2011	Igual o superior a \$ 1.162.500
Motocicletas, triciclos, cuadríciclos, motonetas con o sin sidecar, motofurgones, ciclomotores, motocabinas y microcoupés (motovehículos).	2014, 2015 y 2016	Igual o superior a \$ 1.162.500

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de la Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725.*

En segundo lugar, el inciso 4 del mencionado artículo, establece la exención del impuesto automotor a motocicletas, triciclos, cuadríciclos, motonetas con o sin sidecar, motofurgones y ciclomotores (motovehículos), siempre que su valor no supere al monto actualizado anualmente por la Ley Impositiva Anual, que para el año 2021 asciende a \$ 120.000.

Del resto de las exenciones se detallan a continuación las que se consideran Gasto Tributario. Quedaron excluidas las exenciones a los Estados en todos sus estratos y las instituciones religiosas por las razones expuestas anteriormente. Se exponen primero por rubro de actividad y luego aquellas independientes del rubro.

**Tabla 33. Matriz de exenciones consideradas Gasto Tributario no clasificable por rubro para el impuesto automotor para la Provincia de Córdoba\***

Rubro	Tipo de exención
Actividades administrativas y servicios de apoyo (Alquiler, dotación de personal, agencias de viaje, servicios de seguridad)	
Administración pública, defensa y seguridad social obligatoria	
Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	
Las máquinas agrícolas, viales, grúas y en general los vehículos cuyo uso específico no sea el transporte de personas o cosas, aunque accidentalmente deban circular por vía pública;	O
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas	
Construcción	
Los automotores propiedad de los Consorcios Camineros	S
Las máquinas agrícolas, viales, grúas y en general los vehículos cuyo uso específico no sea el transporte de personas o cosas, aunque accidentalmente deban circular por vía pública;	O
Enseñanza	
Explotación de minas y canteras	
Volquetes automotores proyectados, utilizados fuera de la red de carreteras o rutas, para el transporte de cosas en la actividad minera.	O
Industria manufacturera	
Información y comunicaciones	
Intermediación financiera y servicios de seguros	
Salud humana y servicios sociales	
Los automotores y acoplados de propiedad de organizaciones de ayuda a personas con discapacidad que conforme a sus estatutos no persigan fines de lucro	S
Los automotores y acoplados de propiedad de instituciones de beneficencia que se encuentren legalmente reconocidas como tales. Entiéndese por instituciones de beneficencia aquellas que por su objeto principal realizan obras benéficas o de caridad dirigidas a personas carenciada	S
Los automotores propiedad de la Fundación San Roque regida por el Decreto Provincial N° 823/17	S
Servicio de transporte y almacenamiento	
Servicios artísticos, culturales, deportivos y de esparcimiento	
Servicios de alojamiento y servicios de comida	
Servicios de asociaciones y servicios personales	
Servicios de hogares privados que contratan servicio domestico	
Servicios de organizaciones y órganos extraterritoriales	
Servicios inmobiliarios	
Servicios profesionales, científicos y técnicos	
Suministro de agua; cloacas; gestión de residuos, recuperación de materiales y saneamiento publico	
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de la Dirección General de Rentas, Código Tributario Ley 6006 y sus modificaciones y Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725.

\*Nota: "O" significa Objetivas y "S" subjetivas.

**Tabla 34. Provincia de Córdoba: matriz de exenciones consideradas Gasto Tributario no clasificable por rubro para el impuesto automotor**

<b>Exenciones de Subjetivas</b>
Los automotores de propiedad exclusiva de personas con discapacidad, conforme lo previsto en las Leyes Nacionales N° 22.431 y N° 24.901 y sus normas complementarias, o de aquellas que se encuentren con un porcentaje de incapacidad laboral igual o superior al sesenta y seis por ciento (66%), en ambos casos de carácter permanente y acreditado fehacientemente con certificado médico de instituciones estatales
Los automotores y acoplados de propiedad de cuerpos de bomberos voluntarios,
Los automotores afectados a explotaciones cuyos titulares se encuentren en procesos concursales, fallidos o hubieren abandonado la explotación de manera ostensible y con riesgo para la continuidad de la empresa, exclusivamente en aquellos casos en que la actividad de la organización o empresa sea continuada por agrupaciones de trabajadores, cualquiera sea la modalidad de gestión asumida por estos. Cuando la actividad sea realizada con la participación de capitales públicos o privados, ajenos a los trabajadores, la exención se proporcionará al porcentaje de participación de éstos últimos. La presente exención resultará de aplicación por el término de tres (3) años o por el lapso de tiempo que el ejercicio de la actividad sea desarrollada por los trabajadores, cuando este último plazo fuera menor, contado desde la fecha en que estos asuman efectivamente la explotación de la citada actividad

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de la Dirección General de Rentas, Código Tributario Ley 6006 y sus modificaciones y Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725.

Adicionalmente, a modo de completar el benchmark se presentan en la siguiente tabla todas aquellas exenciones incluidas en el Código Tributario Provincial que no podrían ser consideradas Gasto Tributario.

**Tabla 35. Matriz de exenciones no consideradas Gasto Tributario para el impuesto automotor de la Provincia de Córdoba**

<b>Exenciones Subjetivas.</b>
El Estado Nacional, los Estados Provinciales, las Municipalidades, sus dependencias y reparticiones autárquicas o descentralizadas, las Comunas y las Comunidades Regionales reguladas por la Ley N° 9206 y su modificatoria, excepto cuando el vehículo automotor se hubiese cedido en usufructo, comodato u otra forma jurídica para ser explotado por terceros particulares y por el término que perdure dicha situación.L.N° 10593No se encuentran comprendidas en esta exención las reparticiones autárquicas, entes descentralizados y las empresas de los estados mencionados, cuando realicen operaciones comerciales, industriales, bancarias o de prestación de servicios a terceros a título oneroso;
Los automotores de propiedad de los Estados Extranjeros acreditados ante el Gobierno de la Nación. Los de propiedad de los señores miembros del Cuerpo Diplomático o Consular del Estado que representen, hasta un máximo de un vehículo por titular de dominio y siempre que estén afectados a su función específica;
Los automotores que hayan sido cedidos en comodato o uso gratuito al Estado Provincial para el cumplimiento de sus fines

Los automotores de propiedad de la Lotería de la Provincia de Córdoba Sociedad del Estado, de la Agencia Córdoba Deportes Sociedad de Economía Mixta, de la Agencia Córdoba Turismo Sociedad de Economía Mixta, de la Agencia Procórdoba Sociedad de Economía Mixta, de la Agencia Córdoba de Inversión y Financiamiento (ACIF) Sociedad de Economía Mixta, de la Agencia Córdoba Cultura Sociedad del Estado, de la Terminal de Ómnibus Córdoba Sociedad del Estado, de la Agencia Córdoba Joven, de la Agencia de Promoción de Empleo y Formación Profesional, y desimilares que se constituyan en el futuro, incluidas sus dependencias;

Los automotores de propiedad del Arzobispado y los Obispos de la Provincia

Los automotores de propiedad de la Iglesia Católica y las instituciones religiosas debidamente inscriptas y reconocidas en el registro existente en el ámbito de la Secretaría de Culto de la Nación, destinados exclusivamente al desarrollo de las tareas de asistencia espiritual y religiosa.

Los automotores de propiedad de la Universidad Provincial creada por Ley N° 9375 y sus modificatorias.

#### **Exenciones Objetivas.**

Modelos cuyos años de fabricación y/o base imponible fije la Ley Impositiva Anual

Motocicletas, triciclos, cuadríciclos, motonetas con o sin sidecar, motofurgones y ciclomotores (motivehículos) cuya valuación no supere el importe que fije la Ley Impositiva Anual.

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos de la Dirección General de Rentas, Código Tributario Ley 6006 y sus modificaciones y Ley Impositiva Anual 2021 N° 10.725.*

## **VII. GASTOS TRIBUTARIOS ACTUALMENTE CONSIDERADOS POR EL GOBIERNO DE LA PROVINCIA DE CÓRDOBA Y COMPARACIÓN CON LAS OTRAS 4 JURISDICCIONES.**

Los Gastos Tributarios actualmente considerados por el Gobierno de la Provincia de Córdoba se han expuesto previamente. Así, para la comparación con las otras jurisdicciones -Buenos Aires, Santa Fe y CABA parcialmente (en el caso de la provincia de Mendoza no presenta información), se ha efectuado un relevamiento de todas las concesiones tributarias que estas provincias registran en sus informes como Gasto Tributario. *A posteriori*, se ha analizado si dichas concesiones:

- a) Ya se encuentran en la Provincia de Córdoba registradas como Gasto Tributario o,
- b) existen en Córdoba, más sin ser clasificadas como Gasto Tributario o,
- c) constituyen un régimen de promoción análogo en la Provincia o,
- d) no existen en la Provincia de Córdoba.

A partir de dicho análisis, se encontraron los siguientes resultados:

**Tabla 36. Resultado de la comparación de concesiones entre provincias analizadas relativas a Córdoba**

Condición	Automotor	Ingresos brutos	Inmobiliario	TOTAL
-----------	-----------	-----------------	--------------	-------

Concesiones existentes en Córdoba susceptibles de agregar	4	15	6	25
No existe la concesión en la provincia	11	39	21	71
Es un régimen de promoción	1	3	4	8
Ya se considera GT	3	35	7	45

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

Se encuentran 25 concesiones tributarias que existen en Córdoba pero que no son contempladas como Gasto Tributario, mientras que en las demás provincias sí. En tal sentido, son concesiones susceptibles de ser computadas como Gasto Tributario.

A su vez, existen 71 concesiones tributarias que no aparecen en la estructura legal de la Provincia de Córdoba; 8 que son regímenes de promoción de índole similar y 45 que la Provincia considera Gasto Tributario y, a su vez, se repiten en las jurisdicciones.

Las 26 concesiones susceptibles de agregación se exponen en la siguiente tabla:

**Tabla 37. Concesiones susceptibles**

Impuesto	Tipo de concesión	Concesión	Cba.	CABA	PBA	Santa Fe
Automotor	Exención objetiva	Las maquinarias agrícolas, tractores y acoplados rurales usados como tales, exentos	Existe, art 276			Si
Automotor	Exención objetiva	Vehículos cuyo fin específico no sea el transporte de personas o cosas, aunque a veces deban circular accidentalmente por la vía pública (máquinas de uso agrícola, aplanadoras, grúas y tractores.	Existe, art 276		Si	
Automotor	Exención subjetiva	Los vehículos de propiedad del Cuerpo Consular y Diplomáticos Extranjeros, exentos	Existe, art 274			Si
Automotor	Otros	Leyes especiales: Empresas Provincial de Energía, INTA, Universidades Nacionales y sus dependencias, Asociaciones profesionales con personería jurídica, asociaciones gremiales y sindicales, Concesión puente Rosario- Victoria, Ente Admin Puerto Reconquista-Villa Constitución, Ente Administrador Puerto Santa Fe-Rosario, Empresa Santafesina de Grandes Acueductos, Asociaciones Mutuales	Universidades sí			Si
Ingresos brutos	Alícuota reducida	Régimen de promoción para call center, radicadas o que se radiquen, alícuota básica reducida	Existe una exención			Si

Ingresos brutos	Alícuota reducida	Alícuota diferencial reducida al 3% exp al público y comb. y gas natural	Existe una alícuota reducida				Si
		Los ingresos provenientes de la edición de libros, diarios, periódicos, revistas, videogramas y fonogramas, en todo proceso de creación cualquiera sea su soporte (papel, magnético u óptico, electrónico e internet, u otro que se cree en el futuro. Igual tratamiento tiene la distribución, venta y alquiler de los libros, diarios, periódicos y revistas.					
Ingresos brutos	Exención objetiva	En el caso de los videogramas y fonogramas, la exención sólo comprende la distribución, venta y alquiler cuando éstos se hallan en soporte físico.  Están comprendidos en esta exención los ingresos provenientes la locación de espacios publicitarios en tales medios (avisos, edictos, solicitadas, etc.).  Los ingresos derivados de la representación de diarios, periódicos y revistas del interior del país.	Existe, art. 215 CTP	Si	Si	Si	Si
Ingresos brutos	Exención objetiva	Los ingresos obtenidos por los establecimientos educacionales privados incorporados a los planes de enseñanza oficial y reconocidos como tales por las respectivas jurisdicciones	Están exentos todos los establecimientos privados educativos (art 214 CTP)		Si		
Ingresos brutos	Exención objetiva	Operaciones con títulos, letras, bonos, obligaciones, exentos	Solo emitidos por el Gobierno o (art 215 CTP)		Si, los emitidos por el Estado		Si
Ingresos brutos	Exención objetiva	Industrias alimenticias y de cuero radicadas exentas	Toda la industria radicada está exenta				Si

Ingresos brutos	Exención objetiva	Toda operación sobre títulos, letras, bonos, obligaciones y demás papeles emitidos y que se emitan en el futuro por la Nación, las provincias, la Ciudad Autónoma de Buenos Aires y las municipalidades, como así también las rentas producidas por los mismos y/o los ajustes de estabilización o corrección monetaria. Las operaciones sobre obligaciones negociables	Existe, art 215 CTP	Si	Más amplio
Ingresos brutos	Exención objetiva	Los ingresos de las farmacias pertenecientes a obras sociales, entidades mutuales y/o gremiales, que se encuentren constituidas y funcionen de acuerdo a los requisitos establecidos en la legislación específica vigente	Existe, art 215 CTP	Si	
Ingresos brutos	Exención objetiva	Fundaciones y demás entidades que no se distribuyan suma alguna de su producido entre asociados o socios que tengan por objeto social la lucha contra la fiebre aftosa y demás enfermedades que afecten a la población animal y cuyo su control y/o erradicación sean de interés estatal	Existe, art 215 CTP	Si	
Ingresos brutos	Exención subjetiva	Las emisoras de radiotelefonía y las de televisión abierta	Existe, art 214 CTP	Si	
Ingresos brutos	Exención subjetiva	Obras sociales, exentas	Solo las estatales		Si
Ingresos brutos	Exención subjetiva	Los ingresos de las Bolsas de Comercio autorizadas a cotizar títulos valores y los Mercados de Valores originados por los servicios de mercado y caja de valores, servicios de mercado a término y servicios de bolsa de comercio	Existe, art. 214 CTP	Si	
Ingresos brutos	Exención subjetiva	Los ingresos de las asociaciones mutualistas constituidas de conformidad a la legislación vigente, que provengan exclusivamente de la realización de prestaciones mutuales a sus asociados, con excepción de la actividad que puedan realizar en materia de seguros y actividades financieras	Existe, art. 214 CTP	Si	
Ingresos brutos	Exención subjetiva	Los ingresos de las congregaciones religiosas reconocidas oficialmente y los institutos de vida consagrada y sociedades de vida apostólica que gocen de personalidad jurídica pública en la Iglesia Católica conforme a los términos de la Ley No 24.483	Existe, art 214 CTP	Si	
Ingresos brutos	Otros	Régimen simplificado para pequeños contribuyentes	Si existe		Si

Inmobiliario	Exención objetiva	Los inmuebles destinados a hospitales, asilos, colegios y escuelas, universidades populares, institutos de investigaciones científicas, salas de primeros auxilios, puestos de sanidad, siempre que los servicios que presten sean absolutamente gratuitos y destinados al público en general y que dichos inmuebles sean de propiedad de las instituciones ocupantes o cedidas a las mismas a título gratuito, exentos.	Existe uno similar	Si	Si
Inmobiliario	Exención subjetiva	Las personas con discapacidad o que tengan cónyuge, hijo/s, padres a su cargo, con la condición mencionada, que así lo soliciten y reúnan los requisitos	Existe, art 170 CTP		Si
Inmobiliario	Exención subjetiva	Los inmuebles de entidades sociales siempre que justifiquen tener bibliotecas con acceso al público y realicen actos culturales, con entrada libre, exentos.	Similar, art 170 CTP		Si
Inmobiliario	Exención subjetiva	Los inmuebles de propiedad de las representaciones diplomáticas extranjeras, exentos.	Existe, art 169 CTP		Si
Inmobiliario	Exención subjetiva	Los inmuebles cuya titularidad corresponda a Jubilados y Pensionados de acuerdo a determinadas condiciones según jurisdicción	Existe, art 170 CTP	Si	Si
Inmobiliario	Exención subjetiva	Caja Profesional de Previsión Social	Similar, art 170 CTP	Si	

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a relevamiento propio de la legislaciones provinciales*

A partir del relevamiento de la matriz en las otras provincias, sus concesiones tributarias, y sus alícuotas de ingresos brutos, se proponen dos nuevas fuentes de Gasto Tributario. La primera, las **alícuotas diferenciales**, fundamentadas en dos vías: la primera, que Santa Fe registra como Gasto Tributario a las susodichas. La segunda y más importante, que una alícuota reducida de IIBB para una actividad económica es en efecto una concesión tributaria que beneficia a un grupo particular de contribuyentes y tiene como objetivo financiar una política pública. El caso más paradigmático es la alícuota 0% de la elaboración de pan, cuando la alícuota general de la industria es 1,2%. Esta alícuota más baja que la del rubro probablemente responda a una intención positiva de disminuir el costo de la canasta básica.

También, se propone que las exenciones para los tres impuestos que no son consideradas como Gasto Tributario por la Provincia de Córdoba, sean registradas como tales. Al igual que en el caso anterior, la justificación para estas exenciones a agregar responde a dos vías: primero, el criterio propio, en términos de desvío, alcance y de

política pública. Segundo, la comparación con otras provincias. Vale aclarar que puede haber solapamiento de criterios para la misma concesión.

En lo referente a los enfoques, se consideró correcto la utilización del enfoque **legal y de largo plazo con pérdida de recaudación**, debido a los siguientes motivos:

- El enfoque legal es el que reviste mayor facilidad y consenso para definir el *benchmark* del impuesto, ya que no se recaen en las abstracciones de la definición del «impuesto óptimo».
- En la dimensión temporal, creemos que, a pesar de encontrarnos en un país con alta inflación, el enfoque de largo plazo realmente representa la esencia del Gasto Tributario, con una mirada de entender al tratamiento diferencial como un intento de beneficio permanente a un grupo de contribuyentes.
- La elección del método pérdida de recaudación subyace en la mayor facilidad de su cálculo, respecto a los métodos alternativos.

Así, la mejora del cálculo del Gasto Tributario recae en una revisión de la actual metodología, detectando así posibles concesiones no consideradas como Gasto Tributario, que sí lo son en la teoría.

Las exenciones a considerar por los impuestos subyacentes se consideran en la siguiente tabla, mientras que las alícuotas reducidas ya se expusieron previamente.

**Tabla 38. Exenciones a considerar como Gasto Tributario a partir de todas las exenciones analizadas (por comparación y por criterio propio)**

Impuesto	Tipo de concesión	Concesión	Criterio
Ingresos brutos	Exención Subjetiva	Las asociaciones mutualistas constituidas de conformidad con las exigencias establecidas en la legislación vigente.	Existe en Buenos Aires
Ingresos brutos	Exención Objetiva	Las ejercidas en relación de dependencia y el desempeño de cargos públicos, jubilaciones u otras pasividades en general, como así también las realizadas por estudiantes universitarios en el marco de contratos remunerados firmados por tiempo determinado (pasantías y similares)	Alcance delimitado

Ingresos brutos	Exención Objetiva	Los ingresos correspondientes a socios o accionistas de cooperativas de trabajo provenientes de los servicios prestados en las mismas.	
Ingresos brutos	Exención Subjetiva	Las Bolsas de Comercio autorizadas a cotizar títulos o valores, los mercados de valores y la Bolsa de Cereales de Córdoba y la Cámara de Cereales y Afines de Córdoba Tribunal Arbitral	Existe en PBA pero es una exención objetiva, por los ingresos de las Bolsas en sus servicios de mercado y de caja de valores
Ingresos brutos	Exención Subjetiva	Los servicios de radiodifusión y televisión reglados por la Ley Nacional N° 22.285 -o la norma que la sustituya en el futuro- y agencias de noticias.	Existe en Buenos Aires
Ingresos brutos	Exención Subjetiva	Los establecimientos educacionales privados incorporados a los planes de enseñanza oficial y los dedicados a la enseñanza de personas con discapacidad, reconocidos como tales por la autoridad competente	Existe en Buenos Aires
Ingresos brutos	Exención Subjetiva	La sociedad Parque Industrial Piloto de San Francisco S.A. por todos sus ingresos	Alcance delimitado
Ingresos brutos	Exención Subjetiva	Los consorcios camineros constituidos y/o reconocidos por la Dirección Provincial de Vialidad	Alcance delimitado
Ingresos brutos	Exención Subjetiva	Los consorcios canaleros constituidos y/o reconocidos por la autoridad de aplicación	Alcance delimitado
Ingresos brutos	Exención Subjetiva	La Federación de Cooperativas Eléctricas y de Obras y Servicios Públicos Ltda	Alcance delimitado
Ingresos brutos	Exención Subjetiva	Los Consorcios de Conservación de Suelos constituidos y/o reconocidos por la Autoridad de Aplicación	Alcance delimitado

Ingresos brutos	Exención Subjetiva	Las cooperativas concesionarias del servicio público de distribución de energía eléctrica	Alcance delimitado
Ingresos brutos	Exención Objetiva	La edición de libros, apuntes, diarios, periódicos y revistas, en todo su proceso de creación, ya sea que la actividad la realice el propio editor, o terceros por cuenta de éste. Igual tratamiento tendrán la distribución y venta de los impresos citados.	Existe en Santa Fe, CABA y Buenos Aires
Ingresos brutos	Exención Objetiva	Los ingresos que obtengan las Cooperativas Escolares Juveniles con Personería Jurídica	Alcance delimitado
Ingresos brutos	Exención Objetiva	La prestación del servicio de vacunación antiaftosa, en el marco del Programa Nacional de Lucha contra la Fiebre Aftosa	Existe en Buenos Aires
Ingresos brutos	Exención Objetiva	Los ingresos provenientes del ejercicio de la actividad literaria, pictórica, escultural o musical y cualquier otra actividad artística individual realizada por contribuyentes incluidos en el Régimen Simplificado del Impuesto sobre los Ingresos Brutos	Alcance delimitado
Ingresos brutos	Exención Objetiva	Los ingresos provenientes de la construcción y sus actividades complementarias, de la vivienda única familiar de interés social o aquella destinada a vivienda social	Interés social
Automotor	Exención Objetiva	Las máquinas agrícolas, viales, grúas y en general los vehículos cuyo uso específico no sea el transporte de personas o cosas, aunque accidentalmente deban circular por vía pública;	
Automotor	Exención Subjetiva	Los automotores propiedad de los Consorcios Camineros	Alcance delimitado

Automotor	Exención Objetiva	Volquetes automotores proyectados, utilizados fuera de la red de carreteras o rutas, para el transporte de cosas en la actividad minera.	Alcance delimitado
Automotor	Exención Subjetiva	Los automotores propiedad de la Fundación San Roque regida por el Decreto Provincial N° 823/17	Alcance delimitado
Inmobiliario	Exención de Pleno Derecho	Los Consorcios Camineros creados por Ley N° 6.233 y sus modificatorias.	Alcance delimitado
Inmobiliario	Exención Subjetiva	Los inmuebles pertenecientes a cooperativas regidas por la Ley Nacional N° 20.337 y sus modificatorias, que fueran destinados al funcionamiento de establecimientos educacionales privados incorporados a los planes de enseñanza oficial y/o dedicados a la enseñanza de personas con discapacidad, reconocidos como tales por la autoridad competente. Cuando la afectación del inmueble sea en forma parcial, la exención comprenderá la proporción que del total de la superficie del mismo represente la porción de la unidad funcional afectada al funcionamiento del establecimiento educacional.	Alcance delimitado
Inmobiliario	Exención de Pleno Derecho	La sociedad Parque Industrial Piloto de San Francisco S.A. por todos sus inmuebles.	Alcance delimitado
Inmobiliario	Exención de Pleno Derecho	Todos los inmuebles de la Fundación San Roque regida por el Decreto Provincial N° 823/17.	Alcance delimitado
Inmobiliario	Exención Subjetiva	Los inmuebles que hayan sido cedidos gratuita e íntegramente para el funcionamiento de hospitales, asilos, casas de beneficencia, hogares de día, bibliotecas públicas, escuelas y establecimientos	Interés social

de enseñanza en general.

Inmobiliario	Exención Subjetiva	Los inmuebles históricos de propiedad privada sujetos al régimen de la Ley Nacional N° 12.665.	Alcance delimitado
--------------	--------------------	--	--------------------

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a relevamiento propio de la legislaciones provinciales*

### VIII. CÁLCULO DEL GASTO TRIBUTARIO PARA ACTIVIDADES CON ALÍCUOTAS DIFERENCIALES

A partir de la información provista por la Dirección General de Rentas, en lo que respecta a la base imponible del impuesto a los ingresos brutos por actividad económica, y en función del cálculo de alícuotas modales expuesto en el apartado anterior, se calcula el Gasto Tributario correspondiente a aquellas actividades que tienen alícuotas diferenciales<sup>7</sup> (respecto de la moda del rubro, la que constituye el *benchmark*). Se calculan por sector de la economía y a través de dos métodos diferentes:

1. En primer lugar, se dejan de lado los tratamientos diferenciales en lo referente a las alícuotas reducidas y agravadas (artículos 39 y 40 Ley Impositiva Anual) y se considera que para actividad existe una sola alícuota moda, independientemente de la base imponible. Así, para una actividad *i* de un rubro *j* cuya alícuota es menor a la moda de las alícuotas de su rubro, el Gasto Tributario se calcula así:

$$GT_i = (alícuota\ moda_j - alícuota\ especial_i) base\ imponible_i$$

2. Posteriormente, para todas las actividades, se considera el costo de las alícuotas reducidas, es decir, el beneficio para las empresas que tienen baja facturación. En este sentido, el Gasto Tributario es:

$$GT_i = (alícuota\ especial_i - alícuota\_reducida_i) base\ imponible_i$$

En ambos métodos, se utilizó como base imponible la correspondiente al nivel de facturación respectiva para cada alícuota, es decir: para el método 1, se utilizó la BI correspondiente al nivel de facturación que tributa la especial y la agravada, mientras

<sup>7</sup> Menores, puesto que el Gasto Tributario son ingresos que *se dejan de percibir*.

que para el método 2 se utilizó solamente la BI que tributa la alícuota reducida, de modo de no sobreestimar el Gasto Tributario. A la sazón de lo expuesto previamente, se exponen los resultados para el método 1:

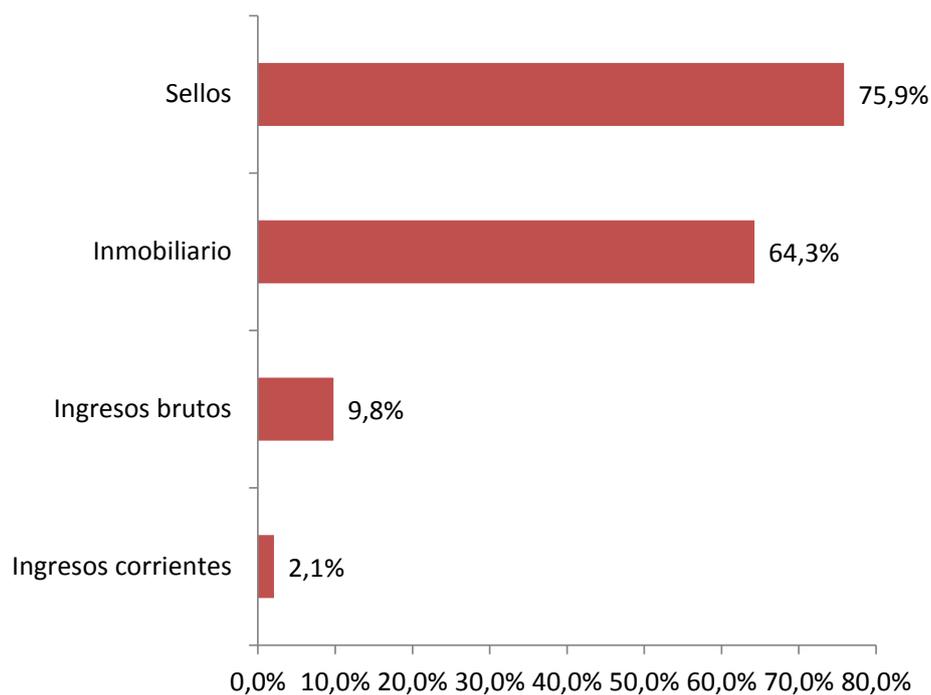
**Tabla 39. Gasto Tributario de las alícuotas diferenciales (menores) por el método 1**

<b>RUBRO</b>	<b>Gasto Tributario (\$ millones)</b>
Actividades administrativas y servicios de apoyo (alquiler, dotación de personal, agencias de viaje, servicios de seguridad)	1,99
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas	6.245,26
Industria manufacturera	120,52
Información y comunicaciones	372,51
Intermediación financiera y servicios de seguros	1.514,93
Servicios artísticos, culturales, deportivos y de esparcimiento	9,21
<b>Total</b>	<b>8.264,4</b>

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos provistos por la Dirección General de Rentas y la Ley Impositiva Anual 2021.*

De esta forma, bajo el método 1, el Gasto Tributario de las alícuotas reducidas alcanza los \$8.264,4 millones de pesos, totalizando el 9,8% de la recaudación de Ingresos Brutos. En términos de Sellos e Inmobiliario, dicho guarismo es de 75,9% y de 64,3%, respectivamente. En proporción de los ingresos corrientes de la provincia, el Gasto Tributario alcanza el 2,1%.

**Figura 8. Gasto Tributario de las alícuotas diferenciales (menores) por el método 1, en proporción de la recaudación de distintos impuestos del año 2020**

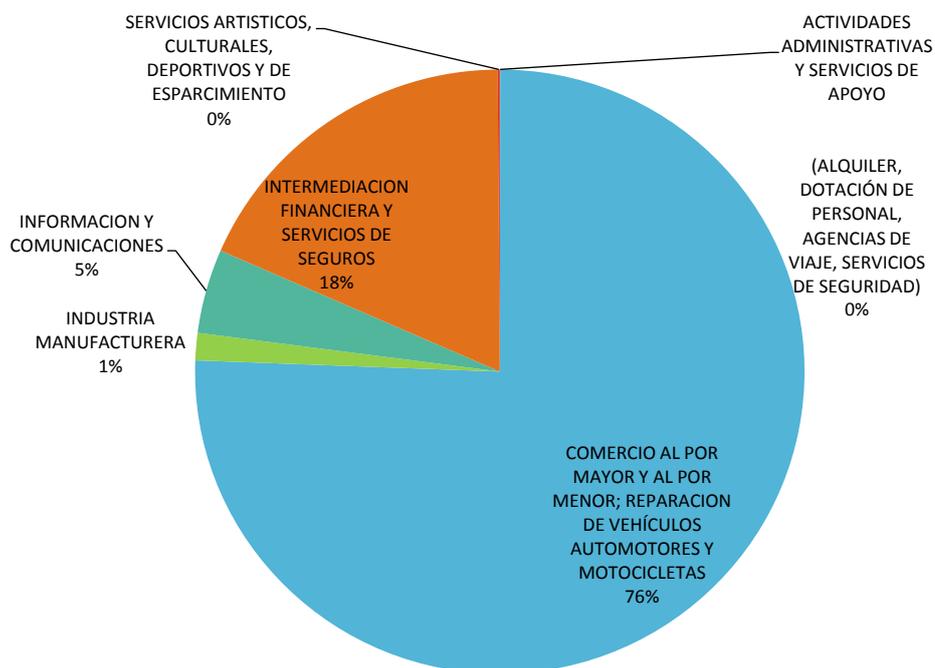


*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos provistos por la Dirección General de Rentas y el Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba.*

La distribución del Gasto Tributario por las alícuotas reducidas radica un 76% en el sector de Comercio al por mayor, menor y reparación de autos y motocicletas<sup>8</sup>, seguido de la intermediación financiera con 18%.

<sup>8</sup> Probablemente esto se deba a la amplia definición del rubro, alcanzando alícuotas bastante heterogéneas (es de esperar que el comercio al por mayor tenga alícuotas menores que al por menor, por ejemplo).

**Figura 9. Participación de cada sector económico en el Gasto Tributario del método 1**



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos provistos por la Dirección General de Rentas y la Ley Impositiva Anual 2021.

Por el método 2, se exponen los resultados, esta vez teniendo en cuenta las distintas alícuotas que existen:

**Tabla 40. Gasto Tributario de las alícuotas diferenciales (menores) por el método 2 (en millones de pesos)**

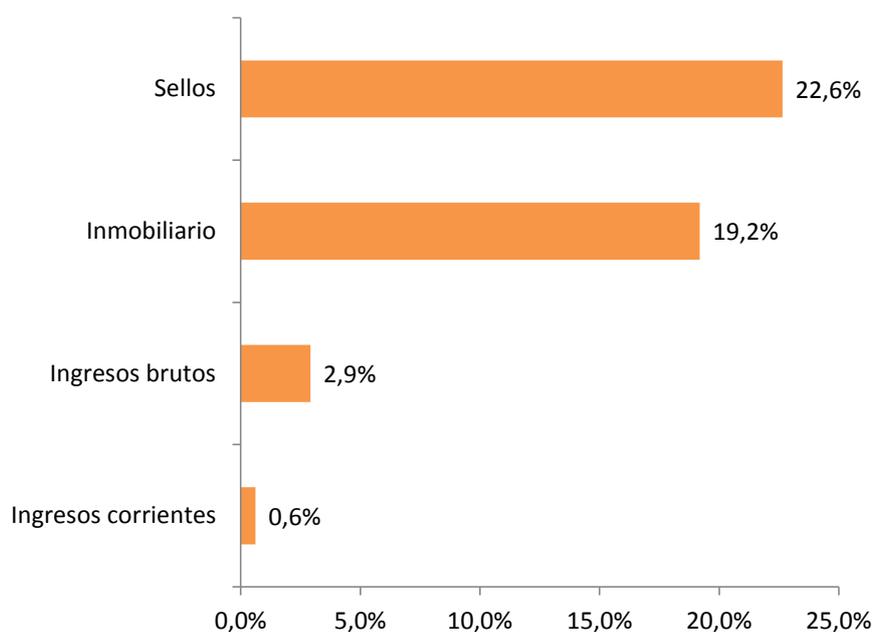
RUBRO	Gasto tributario (\$ millones)
Actividades administrativas y servicios de apoyo	429,4
(alquiler, dotación de personal, agencias de viaje, servicios de seguridad)	
Administración pública, defensa y seguridad social obligatoria	0,4
Agricultura, ganadería, caza, silvicultura y pesca	627,2
Comercio al por mayor y al por menor; reparación de vehículos automotores y motocicletas	121,8
Construcción	76,6
Enseñanza	208,0
Explotación de minas y canteras	5,5

Industria manufacturera	50,7
Información y comunicaciones	254,6
Intermediación financiera y servicios de seguros	241,4
Salud humana y servicios sociales	62,4
Servicio de transporte y almacenamiento	23,7
Servicios artísticos, culturales, deportivos y de esparcimiento	4,2
Servicios de alojamiento y servicios de comida	1,8
Servicios de asociaciones y servicios personales	241,0
Servicios de hogares privados que contratan servicio domestico	0,0
Servicios de organizaciones y órganos extraterritoriales	0,2
Servicios inmobiliarios	1,3
Servicios profesionales, científicos y técnicos	90,9
Suministro de agua; cloacas; gestión de residuos, recuperación de materiales y saneamiento publico	0,1
Suministro de electricidad, gas, vapor y aire acondicionado	25,6
<b>Total</b>	<b>2.466,6</b>

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos provistos por la Dirección General de Rentas y la Ley Impositiva Anual 2021.

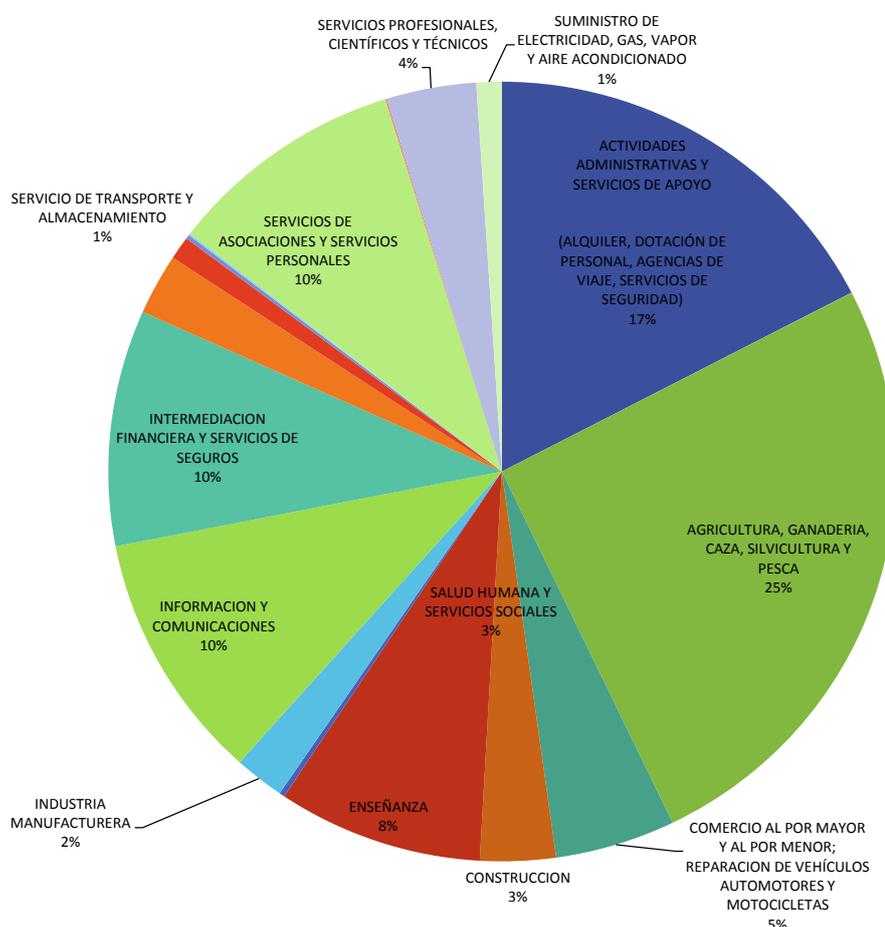
Para el método 2, el Gasto Tributario totaliza \$2.466,6 millones. Bajo este marco, este Gasto Tributario totaliza el 2,9% de la recaudación de ingresos brutos y el 0,6% de los ingresos corrientes.

**Figura 10. Gasto Tributario de las alícuotas diferenciales (menores) por el método 2, en proporción de la recaudación de distintos impuestos del año 2020**



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos provistos por la Dirección General de Rentas y el Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba.

**Figura 11. Participación de cada sector económico en el Gasto Tributario del método 2**



Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a datos provistos por la Dirección General de Rentas y la Ley Impositiva Anual 2021.

Bajo este método, los dos sectores de la economía más relevantes son el agro (25%) y las actividades administrativas (17%).

## IX. ANÁLISIS DE LA COMUNICACIÓN Y PUBLICIDAD DEL GASTO TRIBUTARIO

### IX.1 Comunicación a nivel nacional

En Argentina, a nivel nacional, el Informe sobre Gastos Tributarios comenzó a elaborarse en el año 1999 y se incluye en el proyecto de ley de presupuesto de la Administración Nacional, que se presenta anualmente al Congreso de la Nación. El

último informe publicado corresponde a 2019-2021 en donde se muestran las estimaciones de los Gastos Tributarios de tres años.

El informe consta de dos partes. En la primera, se efectúan definiciones y aclaraciones de tipo conceptual y metodológico respecto de los Gastos Tributarios y, en la segunda, se describen los resultados de la estimación efectuada para el año 2021. Finalmente, se incluyen tres cuadros, en los que se detallan, para cada tipo de Gasto Tributario, los valores estimados para los años 2019 a 2021.

Para tal informe se define Gasto Tributario al monto de ingresos que el fisco deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria, con el objeto de beneficiar o favorecer el desarrollo de determinadas actividades, zonas, contribuyentes o consumos. Implica, por lo tanto, una transferencia de recursos públicos implementada a través de una reducción de las obligaciones tributarias con relación a un impuesto de referencia, en lugar de un gasto directo.

Para su medición se relevan las políticas públicas que se financian a través del otorgamiento de preferencias de carácter tributario, en lugar de hacerse a través de gastos directos, y luego se procede a estimar los montos que el Estado deja de percibir en concepto de ingresos tributarios como consecuencia de la aplicación de esas políticas. Esta metodología supone la inexistencia de cambio alguno en el comportamiento de los agentes y trata, por lo tanto, de medir el beneficio otorgado a los contribuyentes favorecidos por cada tratamiento impositivo diferencial.

Se adopta un 'enfoque legal', es decir, se toma como referencia la estructura de cada impuesto establecida en la respectiva legislación (su objeto, alícuotas, deducciones generales, exenciones) y se identifican los casos que, dentro de dicho marco, son beneficiados por un tratamiento especial. Para la definición de los Gastos Tributarios se emplea un enfoque de largo plazo, por lo que se consideran como tales, exclusivamente, los casos en los que existen pérdidas definitivas de recaudación. Ello implica que no se califican como Gastos Tributarios el diferimiento del pago de impuestos, la amortización acelerada en el Impuesto a las Ganancias y la devolución anticipada de créditos fiscales en el Impuesto al Valor Agregado; medidas éstas contenidas principalmente en diferentes regímenes de promoción, debido a que la pérdida de recaudación a que dan lugar en los años en que estos beneficios se usufructúan, es compensada con mayores pagos de impuestos en años posteriores.

De esta manera el Gasto Tributario corresponde a tratamientos establecidos en las leyes de los respectivos impuestos (exenciones, alícuotas reducidas y reducciones por zona geográfica) y beneficios otorgados en los diversos regímenes de promoción económica. El monto de Gastos Tributarios estimado para el año 2021 alcanza a \$995.799 millones que equivale a 2,64% del PIB. De ellos, \$735.662 millones corresponden a tratamientos especiales establecidos en las leyes de los respectivos impuestos y \$260.137 millones a beneficios otorgados en los diversos regímenes de promoción económica.

**Figura 12. Presentación del Gasto Tributario de la Nación**

<b>GASTOS TRIBUTARIOS</b>						
<b>ESTIMACIONES PARA LOS AÑOS 2019 - 2021</b>						
<b>CUADRO NRO. 1</b>						
<b>IMPUESTO</b>	<b>2019</b>		<b>2020</b>		<b>2021</b>	
	Millones de \$	% PIB	Millones de \$	% PIB	Millones de \$	% PIB
<b>TOTAL</b>	<b>609,804.5</b>	<b>2.84</b>	<b>714,735.1</b>	<b>2.63</b>	<b>995,798.7</b>	<b>2.64</b>
- En normas de los impuestos	452,708.7	2.11	544,596.6	2.00	735,661.8	1.95
- En regímenes de promoción económica	157,095.8	0.73	170,138.6	0.63	260,136.9	0.69
<b>VALOR AGREGADO</b>	<b>303,671.1</b>	<b>1.42</b>	<b>363,040.4</b>	<b>1.34</b>	<b>497,988.4</b>	<b>1.32</b>
- En normas del impuesto	265,168.0	1.24	329,156.9	1.21	444,321.8	1.18
- En regímenes de promoción económica	38,503.1	0.18	33,883.5	0.12	53,666.7	0.14
<b>GANANCIAS</b>	<b>124,404.9</b>	<b>0.58</b>	<b>149,950.8</b>	<b>0.55</b>	<b>205,406.2</b>	<b>0.54</b>
- En normas del impuesto	50,360.7	0.23	63,553.9	0.23	85,955.7	0.23
- En regímenes de promoción económica	74,044.1	0.35	86,396.9	0.32	119,450.5	0.32
<b>CONTRIBUCIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL</b>	<b>59,096.8</b>	<b>0.28</b>	<b>66,002.8</b>	<b>0.24</b>	<b>82,913.4</b>	<b>0.22</b>
- En normas del impuesto	56,808.8	0.26	57,434.8	0.21	66,690.4	0.18
- En regímenes de promoción económica	2,288.0	0.01	8,568.0	0.03	16,223.0	0.04
<b>COMBUSTIBLES</b>	<b>86,558.0</b>	<b>0.40</b>	<b>97,994.0</b>	<b>0.36</b>	<b>149,597.8</b>	<b>0.40</b>
- En normas del impuesto	75,711.9	0.35	89,151.7	0.33	132,693.8	0.35
- En regímenes de promoción económica	10,846.1	0.05	8,842.3	0.03	16,904.0	0.04
<b>INTERNOS</b>	<b>9,214.9</b>	<b>0.04</b>	<b>7,315.9</b>	<b>0.03</b>	<b>7,421.0</b>	<b>0.02</b>
- En normas del impuesto	917.5	0.00	946.0	0.00	1,009.4	0.00
- En regímenes de promoción económica	8,297.4	0.04	6,369.9	0.02	6,411.6	0.02
<b>COMERCIO EXTERIOR</b>	<b>17,634.4</b>	<b>0.08</b>	<b>14,770.8</b>	<b>0.05</b>	<b>24,267.7</b>	<b>0.06</b>
- En regímenes de promoción económica	17,634.4	0.08	14,770.8	0.05	24,267.7	0.06
<b>BIENES PERSONALES</b>	<b>3,741.8</b>	<b>0.02</b>	<b>4,353.2</b>	<b>0.02</b>	<b>4,990.8</b>	<b>0.01</b>
- En normas del impuesto	3,741.8	0.02	4,353.2	0.02	4,990.8	0.01
<b>IMPUESTOS DIVERSOS</b>	<b>5,482.7</b>	<b>0.03</b>	<b>11,307.3</b>	<b>0.04</b>	<b>23,213.4</b>	<b>0.06</b>
- En regímenes de promoción económica	5,482.7	0.03	11,307.3	0.04	23,213.4	0.06

*Fuente: Subsecretaría de Ingresos Públicos de la Nación*

### IX.1.1 Buenos Aires

En el caso de la provincia de Buenos Aires, se le dedican entre 2 y 3 páginas en el cuerpo del presupuesto, donde se da una definición de Gasto Tributario especificando las condiciones que deben darse para determinar un Gasto Tributario. Asimismo se aclara que, algunos de los datos no se muestran, por representar montos demasiado pequeños.

Luego, se presenta de manera acotada una tabla con la estimación del gasto para ese año y una proyección para el año siguiente, haciendo foco en 3 impuestos a destacar: Impuesto inmobiliario, automotores e ingresos brutos. Los valores de Gasto Tributario se presentan para tres impuestos (ingresos brutos, inmobiliario y automotor) en totales expresados en millones de pesos y como porcentaje de la recaudación provincial y del gasto provincial totales. También se añade el total de todos los Gastos Tributarios.

**Figura 13. Presentación del Gasto Tributario por impuesto, monto, estructura y participación en recaudación provincial, estimado y proyecciones - Buenos Aires**

<b>GASTOS TRIBUTARIOS PROVINCIALES</b>		
<b>Detalle</b>	<b>Gasto Tributario 2020 (e) (en millones de \$)</b>	<b>Gasto Tributario 2021 (p) (en millones de \$)</b>
Gastos Tributarios Provinciales	34.857,9	51.138,9
% de Recaudación Provincial	7,6%	7,8%
% de Gasto Provincial Total	2,5%	2,7%
Ingresos Brutos	32.785,0	48.057,7
% de Recaudación Ingresos Brutos	9,7%	10,1%
% de Gasto Provincial Total	2,3%	2,5%
Inmobiliario	1.193,4	1.749,5
% de Recaudación Inmobiliario	2,9%	2,9%
% de Gasto Provincial Total	0,1%	0,1%
Automotores	879,4	1.331,7
% de Recaudación Automotores	2,4%	2,5%
% de Gasto Provincial Total	0,1%	0,1%

*Fuente: Dirección Provincial de Presupuesto Público*

### IX.1.2 Ciudad Autónoma de Buenos Aires

En el caso de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en marzo de 2010 publicó un informe sobre el Gasto Tributario de las Patentes sobre Vehículos en General y de las contribuciones de Alumbrado, Barrido y Limpieza Territorial y de Pavimentos y Aceras en el cual además de definir el Gasto Tributario, metodología para su cálculo y la normativa asociada al presentar los resultados consideró:

- La distribución del monto no recaudado por exenciones según sea Gasto Tributario o no
- Cantidad de casos exentos (vehículos o inmuebles exentos) y monto no recaudado considerado Gasto Tributario por sujeto de exención.
- Distribución porcentual del monto no recaudado considerado Gasto Tributario por sujeto de exención
- Comparación del Gasto Tributario con la recaudación estimada

Cabe aclarar que la Ciudad de Buenos Aires no publica de manera detallada sus Gastos Tributarios, como lo establece la ley de responsabilidad fiscal a la cual está adherida. Por el contrario, publica apenas los montos que representan los Gastos Tributarios en el impuesto de ABL (inmobiliario), en patentes (automotor) e Ingresos Brutos. Luego, realiza una breve descripción de cuál es el monto que representan 6 conceptos de programas de Gasto Tributario, en relación al impuesto sobre los Ingresos Brutos.

## Figura 14. Gastos Tributarios presentados por la Ciudad de Buenos Aires en el Mensaje del Proyecto de Ley de Presupuesto para 2021

### 7.2.2 Los Gastos Tributarios

- **Gasto Tributario de ABL:** para 2021 se estima que el Gasto Tributario de ABL totalizará alrededor de \$5.100,0 millones. El incremento respecto a años anteriores se debe a los ajustes realizados en las valuaciones.
- **Gasto Tributario de Patentes:** en igual sintonía se prevé que se alcance la suma de \$1.150,0 millones en este concepto, basándose el aumento en la suba ocurrida en las valuaciones de los vehículos en general.
- **Gasto Tributario en el Impuesto Sobre los Ingresos Brutos (ISIB):** en este concepto existe una gran cantidad de gastos tributarios, que van desde regímenes de promoción de actividades económicas, hasta exenciones parciales o totales para sectores puntuales que cumplan con algunos requisitos, dentro de que cobran interés remarcar los siguientes ítems.

**Cuadro 7.2** Gasto Tributario en millones de pesos en el Impuesto Sobre los Ingresos Brutos. Conceptos seleccionados. Ciudad de Buenos Aires. Año 2021.

Concepto	2021
Distrito Tecnológico	\$ 2.180,00
Ley de Mecenazgo	\$ 550,00
Distrito del Diseño	\$ 163,90
Distrito Audiovisual	\$ 157,80
Distrito de las Artes	\$ 0,30
Distrito del Deporte	\$ 0,10

*Fuente: Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires*

Aquí puede verse el insuficiente nivel de información provista por la Ciudad de Buenos Aires en torno a sus Gastos Tributarios. El apartado (por fuera de las consideraciones metodológicas es incluso menor a una página).

### IX.1.3 Córdoba

El Gobierno de Córdoba realiza una de las presentaciones más completas a nivel nacional de los Gastos Tributarios. La información se coloca a disposición en el mensaje de elevación del presupuesto, dentro de un apartado específico a tales efectos. Allí, se realiza una breve conceptualización de lo que implica un Gasto Tributario, a la vez que se define el enfoque utilizado para su medición (enfoque legal, de largo plazo).

Luego, se deja establecido el monto que representó la implementación de dichos Gastos Tributarios, a nivel general, y se los desglosa por categorías y subcategorías

(tratamientos especiales establecidos en las leyes de los respectivos impuestos, por un lado, y beneficios otorgados en los diversos regímenes de promoción económica, por el otro). Ello, tanto a nivel general, como por tipo de impuesto (automotor, sellos, inmobiliario e ingresos brutos. Esto se hace tanto para el año finalizado (2020) como para el año proyectado (2021).

Esta información se presenta no solamente en formato texto, sino también en cuadros, lo que permite una lectura rápida por parte del usuario de la información.

**Figura 15. Presentación del Gasto Tributario por impuesto, origen y participación en recaudación provincial, estimado y proyecciones - Córdoba**

**Cuadro 2: Gastos Tributarios de la Provincia de Córdoba**  
*Estimaciones para los años 2020 y 2021*

IMPUESTO	Proyectado 2020		Proyectado 2021	
	PESOS	% Recaudación Tributaria Prov.	PESOS	% Recaudación Tributaria Prov.
<b>TOTAL</b>	<b>7.466,9</b>	<b>6,6%</b>	<b>10.162,0</b>	<b>6,5%</b>
- En normas de los impuestos	5.733,31	5,0%	7.802,74	5,0%
- En regímenes de promoción económica	1.733,55	1,5%	2.359,27	1,5%
<b>IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS</b>	<b>6.485,5</b>	<b>5,7%</b>	<b>8.826,4</b>	<b>5,6%</b>
- En normas del impuesto	4.963,8	4,4%	6.755,5	4,3%
- En regímenes de promoción económica	1.521,7	1,3%	2.070,9	1,3%
<b>IMPUESTO INMOBILIARIO</b>	<b>950,1</b>	<b>0,8%</b>	<b>1.293,0</b>	<b>0,8%</b>
- En normas del impuesto	738,5	0,6%	1.005,1	0,6%
- En regímenes de promoción económica	211,6	0,2%	287,9	0,2%
<b>IMPUESTO A LA PROPIEDAD AUTOMOTOR</b>	<b>31,3</b>	<b>0,0%</b>	<b>42,6</b>	<b>0,0%</b>
- En normas del impuesto	31,0	0,0%	42,1	0,0%
- En regímenes de promoción económica	0,3	0,0%	0,4	0,0%
<b>IMPUESTO DE SELLOS</b>	<b>S/D</b>	<b>S/D</b>	<b>S/D</b>	<b>S/D</b>
- En normas del impuesto	S/D	S/D	S/D	S/D
- En regímenes de promoción económica	S/D	S/D	S/D	S/D
<b>Recaudación Tributaria Provincial</b>	<b>113.702,07</b>		<b>156.262,38</b>	

*Fuente: Ministerio de Finanzas de la provincia de Córdoba*

Seguido de ello, se desglosan los Gastos Tributarios en normas de los impuestos. En este sentido, se toman los 4 impuestos mencionados previamente, se separan los montos según corresponde a una exención subjetiva y objetiva, y luego de acuerdo a cada norma.

**Figura 16. Extracto de estimación de Gastos Tributarios en normas de los impuestos de Córdoba para 2020 y 2021**

GASTO TRIBUTARIO	Proyectado 2020		Presupuesto 2021	
	PESOS	% Recaudación Tributaria Prov.	PESOS	% Recaudación Tributaria Prov.
<b>TOTAL (excluidos regímenes de promoción)</b>	<b>5.733</b>	<b>5%</b>	<b>7.803</b>	<b>5%</b>
<b>IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS</b>	<b>4.964</b>	<b>6%</b>	<b>6.756</b>	<b>6%</b>
<b>- Exenciones Subjetivas</b>	<b>569</b>	<b>1%</b>	<b>775</b>	<b>1%</b>
Las sociedades o empresas que se encuentren en procesos concursales, exclusivamente en aquellos casos en que el desarrollo de la misma actividad sea continuada por los trabajadores. Dicho beneficio resultará de aplicación cualquiera sea la modalidad de gestión asumida por la agrupación de trabajadores. (inc 10° Art. 214°, CTP 2019)	S/D	S/D	S/D	S/D
Los clubes, asociaciones, federaciones y/o confederaciones deportivas, constituidos en forma jurídica como entidades civiles sin fines de lucro que tengan por finalidad la promoción de la práctica deportiva, siempre que los ingresos obtenidos sean destinados exclusivamente al objeto previsto en sus estatutos sociales, acta de constitución o documentos similares, y en ningún caso, se distribuyan directa o indirectamente entre los socios. En todos estos casos se deberá contar con personería jurídica o el reconocimiento por autoridad competente, según corresponda. (Art. 214, inc 14, CTP 2019)	24	0%	33	0%
Los colegios o consejos profesionales, las entidades sindicales o las asociaciones profesionales con personería gremial, cualquiera fuese su grado, reguladas por las leyes respectivas, siempre que no persigan fines de lucro. Las asociaciones, fundaciones o simples asociaciones civiles destinadas a la rehabilitación de personas con discapacidades especiales o de beneficencia. Las asociaciones, sociedades civiles, fundaciones o simples asociaciones civiles (Art. 214 Inc 12, 13, 14 y 15, CTP 2019)	545	1%	742	1%

*Fuente: Ministerio de Finanzas de la provincia de Córdoba*

Esta manera de esquematizar la información resulta particularmente útil ya que en un mismo cuadrante el lector puede observar la reglamentación que justifica cada Gasto Tributario, lo estimado del año anterior, lo proyectado para el año en curso y el monto de cada uno, tanto en términos nominales (\$) como su peso en términos de la recaudación tributaria provincial (%).

Por último, la misma información (proyección, montos y peso en la recaudación tributaria) se muestra según los distintos regímenes de promoción (8 en total), desglosándolo a su vez entre los 4 impuestos de referencia (inmobiliario, ingresos brutos, automotor y sellos).

**Figura 17. Estimación de Gastos Tributarios por régimen de promoción e impuesto de referencia para 2020 y 2021**

GASTO TRIBUTARIO	Proyectado 2020		Presupuesto 2021	
	PESOS	% Recaudación Tributaria Prov.	PESOS	% Recaudación Tributaria Prov.
<b>TOTAL</b>	<b>1.734</b>	<b>1,5%</b>	<b>2.359</b>	<b>1,1%</b>
<b>I - Promoción y Desarrollo Industrial. Ley N° 9121 y Decreto N° 1408/03, Ley 6230</b>	<b>1.067,5</b>	<b>0,9%</b>	<b>1.452,8</b>	<b>0,9%</b>
- Exención Impuesto sobre los Ingresos Brutos	900,6	0,8%	1.225,6	0,8%
- Exención Impuesto Inmobiliario	166,6	0,1%	226,7	0,1%
- Exención Impuesto Automotor	0,3	0,0%	0,4	0,0%
- Exención Impuesto a los Sellos	S/D			
<b>II - Promoción y Desarrollo Turístico. Leyes N° 7232, N° 9124 y Decretos Reglamentarios</b>	<b>29,2</b>	<b>0,0%</b>	<b>39,7</b>	<b>0,0%</b>
- Exención Impuesto sobre los Ingresos Brutos	5,9	0,0%	8,0	0,0%
- Exención Impuesto Inmobiliario	23,3	0,0%	31,7	0,0%
<b>III - Régimen Especial de protección y promoción laboral para las personas disminuidas. Leyes N° 5624 y N° 8834.</b>	<b>12,5</b>	<b>0,0%</b>	<b>17,0</b>	<b>0,0%</b>
- Exención Impuesto sobre los Ingresos Brutos	S/D			
- Exención Impuesto Inmobiliario	12,5	0,0%	17,0	0,0%
<b>IV - Call Center y Web Hosting. Ley N° 9232 y Decreto N° 683/02.</b>	<b>615,2</b>	<b>0,5%</b>	<b>837,2</b>	<b>0,5%</b>
- Exención Impuesto sobre los Ingresos Brutos	615,2	0,5%	837,2	0,5%
- Exención Impuesto Inmobiliario	S/D	S/D	S/D	S/D
- Exención Impuesto a los Sellos	S/D	S/D	S/D	S/D
<b>V - Régimen de Conservación de Areas Naturales y Creación del Servicio Provincial de Areas Naturales, Ley N° 6964. Inversiones</b>	<b>9,0</b>	<b>0,0%</b>	<b>12,2</b>	<b>0,0%</b>
- Exención Impuesto Inmobiliario	9,0	0,0%	12,2	0,0%
- Exención Impuesto a los Sellos	S/D	S/D	S/D	S/D
<b>VII - Exenciones Empresas de Telecomunicaciones. Decreto N° 2570/01.</b>	<b>S/D</b>	<b>S/D</b>	<b>S/D</b>	<b>S/D</b>
- Exención Impuesto sobre los Ingresos Brutos	S/D	S/D	S/D	S/D
<b>VIII - Emergencia Agropecuaria. Decretos Varios.</b>	<b>0,2</b>	<b>0,0%</b>	<b>0,2</b>	<b>0,0%</b>
- Exención Impuesto Inmobiliario	0,2	0,0%	0,2	0,0%
<b>Recaudación Tributaria Provincial</b>	<b>113.702</b>		<b>156.262</b>	

*Fuente: Ministerio de Finanzas de la provincia de Córdoba*

#### IX.1.4 Santa Fe

El Gobierno de Santa Fe, en este sentido, va más allá y dentro del cuadro (que se presenta anexo al presupuesto), además de incluir la estimación del año presupuestado y una proyección para el año siguiente, se presenta una proyección para los dos años siguientes y se desglosan los Gastos Tributarios por los 3 impuestos principales (automotor, inmobiliario e IIBB), a la vez que se especifica que normativas establecen las exenciones y reducciones en cada caso.

**Figura 18. Presentación del Gasto Tributario por impuesto, monto, estructura, legislación, estimado y proyecciones - Santa Fe**

ANEXO V

**PRESUPUESTO PLURIANUAL 2020 – 2022  
ADMINISTRACION PROVINCIAL  
GASTO TRIBUTARIO**

IMPUESTO	NORMA LEGAL	2020	2021	2022
<b>IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS</b>		<b>10.019.517.304</b>	<b>13.300.007.464</b>	<b>17.854.562.908</b>
Exenciones subjetivas	Código Fiscal Provincial (l.o.2014) Art. 212	1.117.257.932	1.483.059.351	1.968.627.813
Exenciones objetivas	Código Fiscal Provincial (l.o.2014) Art. 213	6.593.462.444	8.752.227.983	11.617.794.947
Alícuotas promocionales	Ley Impositiva Anual Art. 7	2.149.184.526	2.852.849.032	3.786.900.333
Leyes Especiales	Ley N° 8.478 Promoción Industrial Régimen Gral.	159.612.402	211.871.090	281.239.815
<b>IMPUESTO INMOBILIARIO</b>		<b>486.261.447</b>	<b>645.468.307</b>	<b>866.801.086</b>
Exenciones	Código Fiscal Provincial (l.o.2014) Art. 166	312.571.100	414.910.004	550.755.689
Leyes Especiales	Ley N° 8.478 Promoción Industrial Régimen Gral.	104.500.484	138.714.987	184.131.662
Otras Leyes Especiales	Leyes N° 6.640, 6.806, 9.316, 9.800, 10.014, 11.606 y otras.	69.189.863	91.843.316	121.913.735
<b>PATENTE AUTOMOTOR</b>		<b>213.984.385</b>	<b>284.044.986</b>	<b>377.044.155</b>
Exenciones	Código Fiscal Provincial (l.o.2014) Art. 327	208.587.705	276.881.405	367.535.146
Leyes Especiales	Ley N° 8.478 Promoción Industrial Régimen Gral.	663.955	881.341	1.169.900
Otras Leyes Especiales	Leyes N° 6.640, 7.109, 8.972, 10.014, 11.011, 11.502 y otras.	4.732.705	6.282.240	8.339.108
<b>IMPUESTO DE SELLOS</b>	Ley Nacional N° 27.542/2020, Anexo I. Suspensión hasta 31-12-2020, Compromisos Asumidos por las Provincias y CABA, Inc. k)			
<b>TOTALES</b>		<b>10.719.763.116</b>	<b>14.229.520.757</b>	<b>18.888.408.148</b>

Fuente: Dirección General de Presupuesto de la provincia de Santa Fe

### IX.1.5 Entre Ríos

El gobierno provincial de Entre Ríos desde el presupuesto 2008 presenta a la Legislatura un Informe de Gastos Tributarios como anexo al Presupuesto Anual. Estos documentos se encuentran disponibles en la página web del Ministerio de Economía, Hacienda y Finanzas. Este documento anexo al presupuesto incluye además de los puntos principales (definición, marco legal, objeto, metodología, fuentes de información), las estimaciones del Gasto Tributario de la siguiente manera:

- Composición del Gasto Tributario para el ejercicio correspondiente como porcentaje de recaudación tributaria provincial por tipo de régimen (en régimen de exenciones y en alícuotas reducidas y regímenes de promoción económica) y por impuesto (ingresos brutos, sellos, inmobiliario y

automotor) detallando montos y porcentajes del total del Gasto Tributario y de participación en la recaudación provincial)

- Estimación del Gasto Tributario para el ejercicio correspondiente en montos y porcentaje de la recaudación tributaria provincial por cada impuesto según régimen.

**Tabla 41. Presentación de la composición del Gasto Tributario 2021**

Por tipo de régimen	Millones de \$	%
En regímenes de exenciones	1.499	31
En alícuotas reducidas y regímenes de promoción económica	3.268	69

Fuente: Ministerio de Economía, Hacienda y Finanzas de la provincia de Entre Ríos (2021)

**Tabla 42. Presentación del Gasto Tributario por monto, estructura y participación en recaudación provincial según impuesto - Entre Ríos - Año 2021**

POR IMPUESTO			
Impuesto	Millones de \$	Estructura	% participación en recaudación provincial
<b>Ingresos Brutos</b>	4.11 8	86,4%	9,4%
<b>Sellos</b>	315	6,6%	0,7%
<b>Inmobiliario</b>	172	3,6%	0,4%
<b>Automotor</b>	162	3,4%	0,4%
<b>TOTAL</b>	<b>4.76</b> 7	<b>100%</b>	<b>10,9%</b>

Fuente: Ministerio de Economía, Hacienda y Finanzas de la provincia de Entre Ríos

**Tabla 43. Presentación del Gasto Tributario de la provincia de Entre Ríos: estimación por impuesto y régimen**

DETALLE POR IMPUESTO Y REGÍMEN	Estimación 2021	
	ESTIMACIÓN GASTOS TRIBUTARIOS 2021	% RECAUDACIÓN TRIBUTARIA PROVINCIAL
<b>TOTAL</b>	<b>4.767</b>	<b>10,85%</b>
En normas de los impuestos - por exenciones -	1.499	3,41%
En alícuotas reducidas y regímenes de promoción económica	3.268	7,44%
<b>IMPUESTO SOBRE LOS INGRESOS BRUTOS</b>	<b>4.118</b>	<b>9,38%</b>
En normas de los impuestos - por exenciones -	925	2,11%
En alícuotas reducidas y regímenes de promoción económica	3.192	7,27%
<b>IMPUESTO DE SELLOS</b>	<b>315</b>	<b>0,72%</b>
En normas de los impuestos - por exenciones -	315	0,72%
En alícuotas reducidas y regímenes de		

promoción económica		
<b>IMPUESTO INMOBILIARIO</b>	<b>172</b>	<b>0,39%</b>
En normas de los impuestos – por exenciones –	127	0,29%
En alícuotas reducidas y regímenes de promoción económica	45	0,10%
<b>IMPUESTO A LA PROPIEDAD AUTOMOTOR</b>	<b>162</b>	<b>0,37%</b>
En normas de los impuestos – por exenciones –	132	0,30%
En alícuotas reducidas y regímenes de promoción económica	30	0,07%
<b>RECAUDACIÓN TRIBUTARIA PROVINCIAL (Neta de Ley N° 4035)</b>	<b>43.914</b>	
<b>GASTO TOTAL PRESUPUESTADO</b>	<b>256.691</b>	
<b>% DE GASTO TRIBUTARIO SOBRE EL GASTO TOTAL PRESUPUESTADO</b>	<b>1,86%</b>	

*Fuente: Ministerio de Economía, Hacienda y Finanzas de la provincia de Entre Ríos*

## IX.2 Comunicación a nivel internacional

A finales de los '60 y principios de la década de 1970, sólo Alemania y Estados Unidos declaraban gastos fiscales. En 1983, Australia, Austria, Canadá, Francia y España, empezaron a identificar regularmente los Gastos Tributarios. Actualmente, casi todos los miembros de la OCDE informan Gastos Tributarios.

En América Latina, los primeros informes sobre Gastos Tributarios aparecieron en Brasil en 1989, mientras que Paraguay recién empezó a publicar esos informes en 2015 (De Renzio, 2019). La mayoría de estos países declaran Gastos Tributarios anuales. El propósito de informar estos gastos es generalmente su evaluación con el fin de promover y ayudar al debate público sobre el diseño del sistema tributario.

En general, la mayoría de los países de la OCDE que informan sobre Gastos Tributarios declaran aquellos relacionados con los impuestos sobre la renta personal y comercial, y los impuestos sobre el valor agregado. Algunos países informan los Gastos Tributarios de la mayoría de los impuestos directos e indirectos del gobierno central (Australia, Bélgica, Francia, Alemania, Países Bajos, Reino Unido y Estados Unidos) mientras que otros como Austria e Italia reportan los Gastos Tributarios de todos los niveles de gobierno.

De los países de la OCDE que declaran sus Gastos Tributarios al menos nueve han notado la importancia de informarlos y lo han convertido en un requisito (Austria, Bélgica, Francia, Alemania, Italia, Portugal, España y Estados Unidos) y la mayoría de éstos vinculan explícitamente estos informes con el proceso presupuestario (Banco Mundial, 2003).

**Tabla 44. Año de institucionalización del Gasto Tributario en los países latinoamericanos**

País	Año de institucionalización
Argentina	1999
Bolivia	2013
Brasil	1989
Chile	2001
Colombia	2004
Costa Rica	2011
República Dominicana	2008
Ecuador	2010
El Salvador	2013
Guatemala	2002
México	2002
Paraguay	2015
Perú	2002
Uruguay	2008

*Fuente: Renzio, International Budget Partnership (2019)*

**Tabla 45. Publicación del Informe de Gasto Tributario en países latinoamericanos**

País	Adjunto al presupuesto del proyecto	A disposición del público
Argentina	X	X
Bolivia		X
Brasil	X	X
Chile	X	X
Colombia	X	X
Costa Rica		X
República Dominicana	X	X
Ecuador	X	X
El Salvador		
Guatemala	X	X
México	X	X
Paraguay	X	X
Perú	X	X
Uruguay		X

*Fuente: Renzio, International Budget Partnership (2019)*

El gasto presupuestario directo está sujeto permanentemente al escrutinio público; por el contrario, los Gastos Tributarios quedan ocultos en las proyecciones de ingresos y se someten a discusión parlamentaria sólo en ocasión de su aprobación inicial. No obstante, desde el punto de vista de las políticas públicas, los Gastos Tributarios son una

herramienta alternativa de intervención estatal que persigue resultados similares a los que se podrían obtener mediante el gasto público directo. Por lo tanto, deberían estar sujetos a los mismos controles y criterios de transparencia que este último.

OCDE (2014) señala que un control menos riguroso de los Gastos Tributarios en relación con los gastos directos crea incentivos para establecer subsidios y transferencias en la forma de los primeros, al margen de las consideraciones objetivas que podrían justificar tal elección. Esto hace peligrar las funciones distributivas, macroeconómicas y administrativas del presupuesto y puede poner en riesgo la función primaria de recaudación de ingresos del sistema tributario. Los Gastos Tributarios no requieren una aprobación anual formal por parte de la legislatura (aunque algunos pueden ser sujeto a cláusulas de expiración); permanecen en vigor mientras la ley tributaria no se modifique, y se por lo tanto, no están sujetos al mismo grado de control regular que los gastos reales

De los 117 países encuestados en el último Índice de Presupuesto Abierto 2019, de los 117 países encuestados sólo 17 proporcionaron información detallada sobre las justificaciones y la pérdida de ingresos por Gastos Tributarios

De este modo, los informes sobre Gastos Tributarios tienen como principal función incrementar la transparencia de las cuentas públicas. Estos gastos si no están incluidos o anexados e identificados en el presupuesto no son evaluados en ningún tipo de auditoría y se renuevan automáticamente todos los años. Esto constituye un incentivo para injerencias de carácter político y la discrecionalidad en su otorgamiento y continuidad.

En el caso de los países de constitución federal, en algunos de ellos dentro de los niveles subnacionales se involucran en una suerte de competición tributaria, lo cual crea dificultades hasta para conocer la nómina completa de beneficios concedidos. Una ley de responsabilidad fiscal con alcance nacional puede ofrecer un marco legal para intentar sistematizar la agregación de datos y dar mayor transparencia al presupuesto de Gastos Tributarios.

A estos efectos, en países como Brasil y Colombia las leyes de responsabilidad fiscal imponen la obligatoriedad de estimar el costo fiscal de cualquier proyecto de ley, ordenanza o acuerdo que ordene algún gasto u otorgue beneficios tributarios. Sin embargo, dado que en esos países no se ha establecido una metodología estándar de

estimación, los gobiernos subnacionales que cumplen la obligación de estimar los Gastos Tributarios utilizan criterios diferentes y posiblemente inadecuados (BID, 2009).

No hay un formato estándar para los informes de Gastos Tributarios por lo que su estructura y contenido difieren bastante entre países y jurisdicciones. Algunos elementos que frecuentemente se incluyen son:

- a) Definiciones, conceptos y cobertura;
- b) Descripción de los impuestos de referencia;
- c) Descripción de los Gastos Tributarios
- d) Estimaciones de los Gastos Tributarios históricos (uno o más años);
- e) Proyecciones de los Gastos Tributarios (uno o más años);
- f) Metodologías de estimación

Tras la captación y el tratamiento de los datos se pasa a la fase de análisis de éstos, en la cual se apoyan las medidas de transparencia fiscal y la toma de decisiones acerca de cambios en la política tributaria. Con el fin de ofrecer mayores garantías en cuanto a sus funciones, en general, el presupuesto de Gastos Tributarios es presentado por tipo de impuesto, función presupuestaria, región geográfica y sector económico. En algunos países ya se analizan también los Gastos Tributarios por perfiles de renta, de manera de determinar su impacto sobre la equidad.

De la revisión comparada de informes sobre Gastos Tributarios realizada por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (CIAT) de sus países miembros tanto de los países que poseen experiencia en su elaboración como de quienes más recientemente han adoptado esta práctica, no se observa una coherencia respecto a los elementos que los mismos deben incluir. No obstante, se pueden mencionar aquellos elementos más comúnmente incluidos:

- Una definición general de Gasto Tributarios
- La descripción del marco de referencia para cada uno de los tributos bajo análisis
- La descripción de cada uno de los ítems identificados como Gasto Tributario
- La recopilación de las normas fiscales que dan origen a cada beneficio
- Los resultados hallados

- La proyección de los Gastos Tributarios para los periodos venideros; este componente se incluye principalmente en aquellos informes que se integran en las leyes de presupuesto y rendición de cuentas

A continuación, se presenta una comparativa respecto de una selección de características y elementos observada en los informes de Gastos Tributarios de los países que son *benchmark* en la materia.

**Tabla 46. Comparativo de características y elementos presentes en informes de Gasto Tributario a nivel internacional**

Medidas/países	Australia	Brasil	Canadá	España
Existencia de ley de transparencia de GT	Si	Si	No	Si
Se muestra en un documento separado al presupuesto	Si	Si	Si	Si
Se incluye fuentes de información para las estimaciones	No	Si	Si	Si
Se incluye un listado completo de todos los GT	No	Si	Si	No
Se explicita el método de cálculo	Si	Si	Si	Si
Se incluye referencia legislativa	Si	Si	Si	Si
GT se presentan en valores nominales	Si	Si	Si	Si
GT se presentan como % del PIB	No	Si	No	Si
GT se presenta como % de la recaudación	No	Si	Si	Si
Se muestra información de más de 3 años anteriores	Si	No	Si	No
Se muestran proyecciones de al menos 2 años posteriores	Si	No	Si	No
Se desglosa por políticas de gasto/función	Si	Si	Si	Si
Se desglosa por tributo	No	Si	No	Si
Se desglosa por concepto (exención, reducción, , etc.)	Si	No	Si	Si
Se desglosa por regiones	No	Si	No	Si
Se realizan comparaciones con otros países	No	Si	No	No
Se expone cláusula de extinción	Si	Si	Si	No
Se expone la justificación del GT	No	No	Si	No
Publicación del informe en el sitio web	Si	Si	Si	Si

Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea

### IX.2.1 Australia

En el caso de Australia, la publicación del estado de los Gastos Tributarios es un componente integral del informe presupuestario del gobierno australiano. La publicación de información detallada sobre los Gastos Tributarios del gobierno australiano es un requisito de la Ley de Honestidad Presupuestaria de 1998 y cumple tres funciones: 1) permitir que los Gastos Tributarios reciban un grado de escrutinio

similar a los gastos directos; 2) permitir una evaluación más completa de la actividad gubernamental; y 3) contribuir al diseño de un sistema tributario que promueve y asista el debate público sobre todos los elementos del sistema tributario.

Por otra parte, a mediados del ejercicio financiero se presenta un informe detallado de Gastos Tributarios. Esto es mucho antes del presupuesto anual que se publica en el mes de mayo siguiente. Ocurre antes del proceso en el que grupos de la sociedad civil y otras partes interesadas pueden realizar ‘presentaciones previas al presupuesto’ al gobierno. Este momento permite a los grupos de la sociedad civil y a los comentaristas examinar el costo de los Gastos Tributarios reportados y proponer reformas durante el curso de las negociaciones presupuestarias.

Según informe del BID (2009) Australia (Brown, 2004) elabora lo que se denomina un “modelamiento distribucional” a partir de datos de distribución del ingreso y concesiones tributarias por tramos de renta imponible, utilizando como fuente de información las bases de datos administrativas.

Entre las distintas formas en que se presenta la estimación de los Gastos Tributarios se encuentra el agregado de los Gastos Tributarios según función como se visualiza en la tabla.

**Figura 19. Agregado de Gastos Tributarios por función**

	Estimaciones (\$m)			Proyecciones (\$m)			
	2002-03	2003-04	2004-05	2005-06	2006-07	2007-08	2008-09
<b>Servicios Públicos Generales</b>							
A. Asuntos legislativo y ejecutivos	3	2	2	2	2	2	2
B. Asuntos financieros y fiscales	0	0	2	0	0	0	0
C. Asuntos extranjeros y ayudas económicas	451	431	471	511	531	571	631
D. Investigación general	0	0	0	0	0	0	0
E. Servicios Generales	10	10	10	10	11	11	11
F. Beneficios superanuales gubernamentales	0	0	0	0	0	0	0
<b>Defensa</b>	103	95	95	100	100	100	105
<b>Seguridad y orden público</b>	0	0	0	0	0	0	0
<b>Educación</b>	-4	-4	-4	-2	1	1	1
<b>Salud</b>	90	60	105	385	496	511	561
<b>Seguridad y bienestar social</b>	18.158	22.962	23.909	25.444	26.845	28.597	30.313
<b>Vivienda y servicios comunitarios</b>	710	555	525	570	595	605	620
<b>Recreación y cultura</b>	52	48	64	76	82	85	79
<b>Combustible y energía</b>	1.475	1.375	1.610	1.640	1.720	1.705	1.815
<b>Agricultura, pesca y silvicultura</b>	777	553	495	495	181	191	191
<b>Minería y recursos minerales (distintos a combustible), industria y construcción</b>	379	-199	-452	-555	-569	-616	-683
<b>Transporte y comunicaciones</b>	65	70	200	250	295	360	400
<b>Otros asuntos económicos:</b>							
A. Turismo y áreas de promoción	20	25	25	25	30	30	30
B. Asuntos labores y de empleo	10	10	10	440	470	470	470
C. Otros asuntos económicos, nec(b)	5.349	5.705	7.538	7.369	7.862	7.969	8.298
<b>Otros propósitos</b>							
A. Intereses de deuda pública	0	0	0	0	0	0	0
B. Intereses supraanuales nominales	0	0	0	0	0	0	0
C. Transferencias intergubernamentales de propósito general	0	0	0	0	0	0	0
D. Ayuda en desastres naturales	0	0	0	0	0	0	0
E. Reservas de contingencia	0	0	0	0	0	0	0
<b>No perteneciente a una función</b>	2.015	2.156	2.254	2.247	2.273	2.421	2.560
<b>Total ( c )</b>	<b>29.663</b>	<b>33.854</b>	<b>36.859</b>	<b>39.007</b>	<b>40.925</b>	<b>43.013</b>	<b>45.404</b>

(a) El total calculado de gastos tributarios por categoría funcional son derivados por la suma total de los gastos tributarios individuales estimados, excluyendo la estimaciones que rondan entorno a cero (...) o no son cuantificables (\*)

(b) 'nec' significa no clasificado en otra parte

(c) Los totales pueden no sumar debido al redondeo

Fuente: Commonwealth of Australia 2005, Tax Expenditure Statement

Otra de las formas es la llamada 'frente a frente' en el que se compara el monto estimado del Gasto Tributario con el gasto directo según cada función como se observa en la tabla. Tal como aclara el informe realizado por el gobierno australiano estas comparaciones son informativas en términos generales, ya que los costos no son estrictamente comparables. Por ejemplo, las estimaciones de Gastos Tributarios miden el beneficio de la concesión fiscal para el receptor, mientras que las estimaciones de gastos directos miden el impacto del gasto sobre el presupuesto en dólares pre-impuestos. Un Gasto Tributario tiende a proporcionar un beneficio más alto que un gasto directo de similar magnitud. La remoción de un Gasto Tributario o un gasto

directo de la misma magnitud pueden tener efectos diferentes sobre el saldo fiscal subyacente, debido a diferentes respuestas de comportamiento.

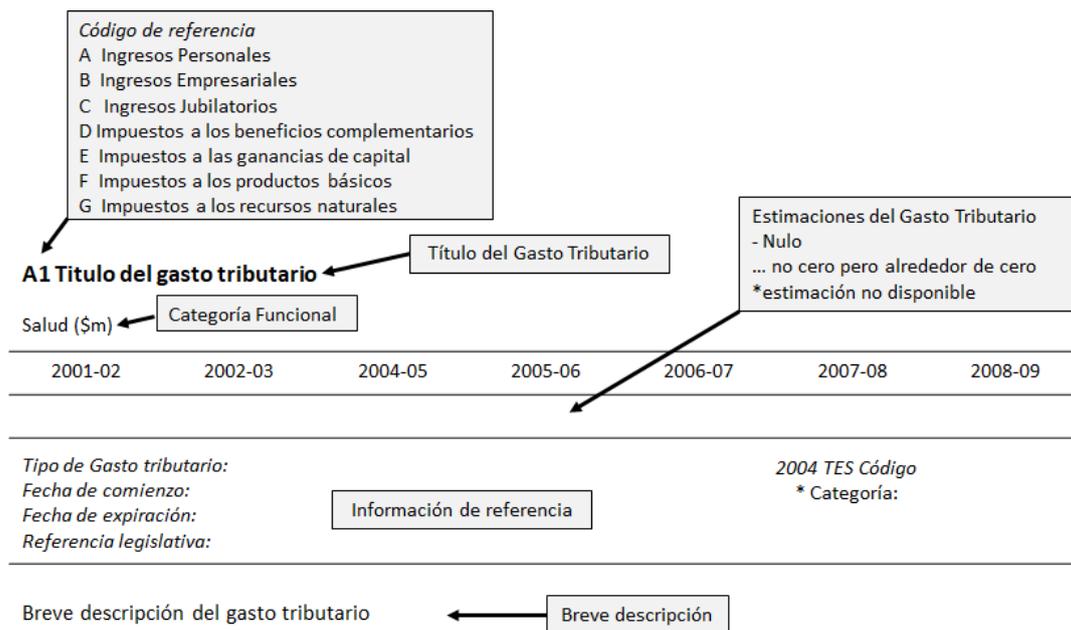
**Tabla 47. Caso Australia. Presentación de los Gastos Tributarios e integración con el presupuesto**

**Gastos Tributarios y gastos directos agregados por función en 2005-2006**

	<b>Gastos Tributarios \$m</b>	<b>Gastos directos \$m</b>
<b>Servicios públicos generales</b>		
A. Asuntos legislativos y ejecutivos	3	768
B. Asuntos financieros y fiscales	0	3.958
C. Relaciones exteriores y asistencia económica	431	2.955
D. Investigación general	0	2.346
E. Servicios generales	11	560
F. Pensiones de gobierno	0	2.203
<b>Defensa</b>	102	16.194
<b>Seguridad y orden público</b>	0	2.558
<b>Educación</b>	-2	15.883
<b>Salud</b>	425	37.459
<b>Seguridad social y bienestar</b>	27.408	86.219
<b>Vivienda y servicios comunitarios</b>	570	2.248
<b>Recreación y cultura</b>	60	2.585
<b>Combustibles y energía</b>	1.680	4.046
<b>Agricultura, forestal y pesca</b>	475	2.780
<b>Minería, industria y construcción</b>	-560	1.905
<b>Transporte y comunicaciones</b>	250	3.075
<b>Otros asuntos económicos</b>		
A. Turismo y promoción del desarrollo local	15	209
B. Empleo y asuntos laborales	450	3.825
C. Otros asuntos económicos	8.372	840
<b>Otros</b>		
A. Interés de la deuda pública	0	3.628
B. Interés nominal de las pensiones	0	5.582
C. Transacciones intergubernamentales de propósito general	0	3.936
D. Ayuda en desastres naturales	0	211
E. Reservas de contingencia	2.454	36
<b>Funciones no asignadas</b>	42.144	206.096
<b>Total</b>		

*Fuente: Commonwealth of Australia 2006, Tax Expenditure Statement, Capítulo 2*

**Figura 20. Caso Australia. Información detallada de cada Gasto Tributario**



Fuente: Commonwealth of Australia 2005, Tax Expenditure Statement

Así como se observa en la figura la información de referencia proporciona detalles de:

- el tipo de gasto, por ejemplo, una exención, deducción o compensación fiscal
- el año que comenzó el Gasto Tributario (para los introducidos después de 1985)
- el año en que un Gasto Tributario dejará de operar (si corresponde)
- dónde encontrar las disposiciones que implementan el Gasto Tributario en la legislación
- el código de referencia de la Declaración de Gastos Fiscales de 2004 para un Gasto Tributario que no es nuevo;
- una clasificación de categoría para un Gasto Tributario para el cual no hay estimación disponible, indicando un rango de orden de magnitud para el tamaño probable de Gasto Tributario

Por otra parte, tomando como modelo el reporte de Gasto Tributario de la provincia de British Columbia (Columbia Británica) se desprenden algunas prácticas a tener en cuenta en cuanto a comunicación.

Por un lado, como mencionado anteriormente, el informe incluye elementos como la definición y delimitación del concepto de Gasto Tributario y una descripción de cada uno de los ítems identificados como Gasto Tributario.

Por otro, se incorporan otros elementos a tener en consideración no mencionados anteriormente como la explicación no solamente de qué son los Gastos Tributarios sino el objetivo o fin que justifican su implementación, la importancia de la comunicación del Gasto Tributario y como esto se lleva a cabo en otras regiones y países.

Asimismo, se exponen ciertos criterios y lineamientos tenidos en cuenta para la elaboración del reporte de Gastos Tributarios. En primer lugar, se pone énfasis en la reducción, exención y reembolso casi equivalentes a lo que representaría en programas de gastos. También, se aclaran qué elementos no se incluyen dentro del concepto de Gasto Tributario; algunos de ellos son programas al estilo de Gasto Tributario que tienen como finalidad la redistribución de ingresos, así como también las transferencias a organismos no gubernamentales con fondos provenientes de la recaudación impositiva. Además, se establece que no se incluyen ítems por montos menores a determinado valor, sino que ellos se agrupan dentro de una categoría, para facilitar la lectura del reporte.

Por otro lado, resulta interesante tener en cuenta la forma que el Gobierno de British Columbia tiene para presentar y desagregar los Gastos Tributarios por categorías y subcategorías. Por un lado, se establecen 3 categorías generales para clasificar el listado de gastos: Programas sociales y de ingresos; programas de desarrollo económico y asistencia empresarial; y programas de protección ambiental. Estas partidas con sus montos se desglosan, a su vez, en dos categorías: medidas provinciales y medidas en combinación con el gobierno federal. Este ejemplo es de utilidad para la Provincia de Córdoba, ya que es un caso de éxito de funcionamiento en un sistema de características similares (sistema de gobierno federal).

### **IX.2.2 Canadá**

En el caso de Canadá, las estimaciones se muestran en un documento separado del presupuesto, y por lo tanto, separado de los montos de gastos comparables según propósito (Departamento de Finanzas, 2007b).

La ley no exige la presentación de informes sobre los Gastos Tributarios pero Canadá informa sus Gastos Tributarios cada año. Desde 1997, los informes abarcan los años del informe, los cinco años anteriores al informe y los dos años siguientes (por lo tanto, ocho años en total).

El informe de Gastos Tributarios de Canadá (Report on Federal Tax Expenditures) es uno de los documentos de rendición de cuentas más extensos de las

jurisdicciones revisadas. Consta de más de 400 páginas y allí se conceptualizan, estiman, proyectan y evalúan los Gastos Tributarios implementados por el Gobierno Federal. El documento se estructura en 4 grandes partes: conceptualización y metodologías de estimación del sistema de Gastos Tributarios; Estimaciones y proyecciones de Gastos Tributarios; Descripciones de los Gastos Tributarios; y reportes de investigación y evaluación impositiva (información sobre cómo afectan los Gastos Tributarios a dimensiones específicas tales como igualdad de género y parentalidad, entre otros).

Los Gastos Tributarios de cada ciclo durante los tres primeros años del impuesto sobre la renta de las personas físicas y los cuatro primeros años para la renta corporativa fiscal, se desarrollan utilizando datos administrativos finales; las cifras de los últimos años son estimaciones o proyecciones. Las cifras de Gastos Tributarios se producen por año calendario en lugar de años fiscales. Cada cuatro años, Canadá produce una enumeración detallada y descripción de todos los Gastos Tributarios.

Además, Canadá suele mencionarse como modelo por su clara demarcación del sistema tributario de referencia, definido para cada impuesto: la unidad de tributación, periodo de tributación, la base imponible, las alícuotas y escalas, el tratamiento de la inflación, el tratamiento de las excepciones que se introducen para evitar la doble imposición, entre otros.

También destaca la presencia de las Fichas de Excepciones, una buena práctica para el hacedor de política que le permite tener al alcance de la mano todos los elementos que importan de cada excepción en particular para su revisión. Asimismo, se destaca el uso de tablas con un buen nivel de apertura de la información. Resulta criticable, sin embargo, el escaso uso de herramientas visuales tales como gráficos, que permiten al lector tener una rápida impresión de datos relevantes del informe.

**Tabla 48. Extracto de fichas de excepciones. Informe de Gastos Tributarios de Canadá**

**Excepción de GST para los peajes de transbordadores, carreteras y puentes**

Descripción	Los peajes de los servicios de transbordadores, carreteras y puentes son generalmente exceptuados del GST. La excepción no incluye los servicios de transbordadores internacionales, los cuales son tipo de arancel cero, consistente con otros servicios de transporte internacional.
Impuesto	Impuesto sobre bienes y servicios
Beneficiarios	Hogares

Tipo de medida	Excepción
Referencia legal	Parte VIII of Schedule V y sección 14 de la Parte VII de Schedule VI de la Ley de Impuestos especiales
Historia reciente e implementación	Esta medida ha estado en vigor desde el inicio del GTS en 1991
Objetivo – categoría	Para lograr un objetivo social
Objetivo	Esta medida asegura que el uso de los sistemas de carreteras de Canadá y la infraestructura relacionada no esté sujeta a impuestos (impuesto sobre bienes y servicios: documento técnico, agosto de 1989)
Categoría	Medida fiscal no estructural
Razón por la que esta medición no es parte del sistema tributario de referencia	Las excepciones de GTS son desviaciones de una base del impuesto al valor agregado ampliamente definida.
Sujeto	Social
CCOPOG 2014 code	70451 – Asuntos económicos-Transporte-Transporte por carretera
Otros programas gubernamentales relevantes	Programas dentro de los mandatos de Herencia canadiense, Inmigración, Refugiados y Ciudadanía Canadá, Transporte Canadá y Salud Pública Canadá (entre otros departamentos) también apoyan varios otros objetivos sociales. Información adicional sobre los programas gubernamentales relevantes es proporcionada en la tabla al final de la Parte 3.
Fuente de información	Estadísticas de Canadá, Tabla de Oferta y Uso, y Cuentas Nacionales de Ingreso y Gastos.
Método de estimación	Modelo de Impuestos sobre Bienes y Servicios
Método de proyección	Modelo de Impuestos sobre Bienes y Servicio
Número de beneficiarios	No hay datos disponibles

**Información de costos:**

Millones de dólares	2012	2013	2014	2015	2016 (P)	2017 (P)	2018 (P)	2019 (P)
Impuestos sobre bienes y servicios	10	10	10	15	15	15	15	15

*Fuente: Reporte sobre Gasto Tributario Federal de Canadá*

El proceso presupuestario en Canadá no impone restricciones especiales a la promulgación de Gastos Tributarios. Tampoco existe un mecanismo formal para la revisión de Gastos Tributarios por parte del Parlamento o Gabinete después de que se hayan aprobado las disposiciones en un presupuesto. Sin embargo, las medidas

tributarias se revisan de forma continua en el Departamento de Finanzas (y la Agencia Tributaria de Canadá, con respecto a asuntos administrativos) con aportes técnicos, según corresponda, de los departamentos. Algunas medidas se evalúan más formalmente sobre una base discrecional y se publican los resultados.

### **IX.2.3 Brasil**

Brasil es uno de los países que se destaca por su rigurosidad en la presentación del marco de referencia y la metodología, así como también su completa exposición de los resultados. Además de tener una amplia expresión del concepto de Gasto Tributario y el Sistema tributario de referencia, tiene una muy amplia exhibición de los resultados estimados a nivel de diversidad de dimensiones: por función presupuestaria, por regiones, por modalidad de gasto, por tipo de tributo.

Brasil fue el primer país de América Latina en desarrollar un marco legal definido para estimar los Gastos Tributarios, en el contexto de la reforma constitucional de 1988. La Constitución establece que el proyecto de ley presupuestaria será acompañado de un demostrativo regionalizado del efecto que sobre los ingresos y los gastos tendrán las exenciones, amnistías, remisiones, subsidios y beneficios de naturaleza financiera, tributaria y crediticia. En 2000 con la sanción de la Ley de Responsabilidad Fiscal se introdujo más transparencia en la estimación de los Gastos Tributarios al establecer la necesidad de adoptar medidas de compensación fiscal cuando se propone un nuevo Gasto Tributario, más allá de extender la obligación de la estimación a estados y municipios. Actualmente, la Secretaría de Ingreso Federales de Brasil (Receita Federal do Brasil) es el organismo responsable de emitir el informe anual de Gastos Tributarios, el cual se denomina como “Informe de Gastos Tributarios” (Demostrativo de Gastos Tributários -DGT) y está disponible para consulta pública en el sitio web de la Secretaria. Las estimaciones se presentan dispuestas por cuadros en forma de planilla electrónica, las cuales están disponibles también en Datos Abiertos (Gastos Tributarios - Bases Efectivas del sitio de la Agencia Tributaria Federal de Brasil (Receita Federal de Brasil).

La Declaración de Gastos Tributarios que acompaña al proyecto de Ley de Presupuesto Anual de Brasil se estructura e incluye la siguiente información:

- Concepto de Gasto Tributario
- Informaciones metodológicas

- Forma de presentaciones de los resultados
- Fuentes de información y metodologías utilizadas en el cálculo de los Gastos Tributarios
- Gastos Tributarios no identificados
- Inclusiones, cierres y extensiones de Gastos Tributarios referente
- Aclaraciones adicionales
- Estimaciones y análisis de los valores
- Referencias bibliográficas

El concepto de Gastos Tributarios requiere que éstos reúnan las siguientes características: reducción de la recaudación potencial; aumento de la disponibilidad económica del contribuyente; excepción al sistema tributario de referencia adoptado; carácter compensatorio o de incentivo, y equivalencia con los gastos promovidos por el gobierno por la vía del presupuesto. Las fuentes de información utilizadas son de carácter interno (declaraciones juradas y sistemas de información de la administración tributaria) y externo (Zona Franca de Manaus, Instituto Brasileño de Geografía Estadísticas, Ministerio de Ciencia y Tecnología, Ministerio de Desarrollo, Industria y Comercio Exterior, Banco Central y otras). Las estimaciones se presentan clasificadas por tipos de tributos, región geográfica, función presupuestaria y modalidad de Gasto Tributario en valores nominales y porcentuales en términos del PIB, la recaudación y el total del Gasto Tributario por impuesto y general.

Las últimas décadas han visto un aumento significativo en la transparencia fiscal en Brasil, especialmente respecto a los informes de Gastos Tributarios. La obligación constitucional de divulgar dichos datos ha demostrado ser eficaz. Es posible acceder fácilmente a los informes anuales sobre Gastos Tributarios de la administración tributaria federal en el sitio web de la Administración Federal de Ingresos, y la ley de presupuesto está también disponible online, en el sitio web del gobierno federal. Estos reportes como se mostró presentan una imagen detallada de los esfuerzos del gobierno federal brasileño hacia un desarrollo económico y social explicando y cuantificando la inversión indirecta representada por los Gastos Tributarios.

En la sección de Datos Abiertos del sitio web de la Secretaría Especial de Ingresos Federales en la sección denominada Exención de Impuestos se puede acceder a la siguiente información:

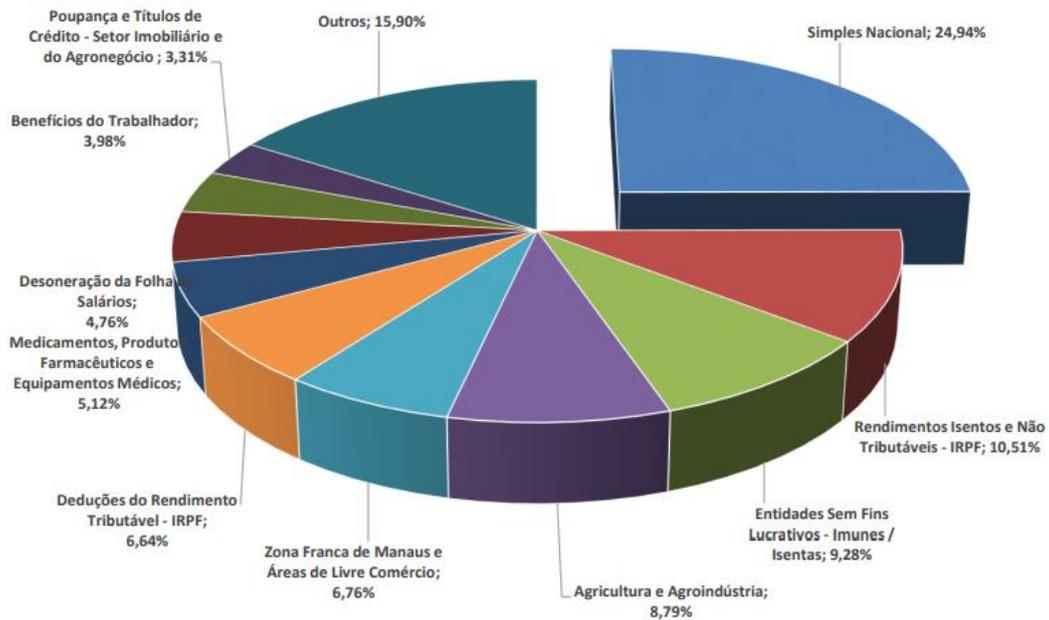
- Declaraciones de Gastos Tributarios que acompañan los Proyectos de Ley del Presupuesto Anual desde 1989 hasta la actualidad en formato PDF y las últimas también con planillas Excel. Se presenta una primera vista con un cuadro con las proyecciones para el año en curso consolidado por tipo de impuesto en valores nominales y porcentuales respecto al PIB, la recaudación y el Gasto Tributario total, acompañados de unos gráficos de torta con los principales Gastos Tributarios y del Gasto Tributario según función presupuestaria.
- Bases efectivas de Gastos Tributarios donde se puede acceder a los siguientes documentos:
  - Concepto de Gasto Tributario: donde se explica el concepto de Gasto Tributario, el sistema tributario de referencia, bases de incidencia fiscal, y se define la base de cada impuesto y las justificaciones sobre cada Gasto Tributario.
  - Declaraciones de los Gastos Tributarios Bases Efectivas donde se presenta un estimado de la pérdida de recaudación de las medidas de exoneración vigentes que se encuentran en el concepto de Gasto Tributario calculado con base en datos efectivos para un periodo (series de 5 años)
  - Gráficos de la evolución los Gasto Tributarios de bases efectivas más proyecciones mostrado en valores nominales y como porcentaje del PIB y la recaudación
  - Informaciones Metodológicas que explicita los tipos de metodología de cálculo y cuál es la adoptada por Brasil, y cómo se aplica en cada Gasto Tributario revelando ciertas premisas, suposiciones y criterios adoptadas en cada caso.

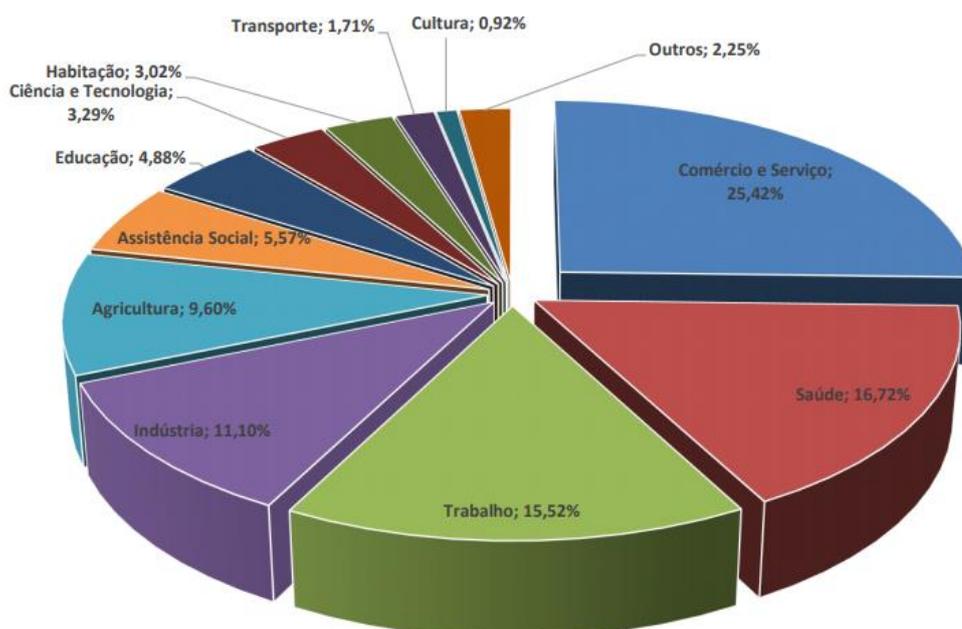
**Figura 21. Apresentação de la información de Gastos Tributarios en la sección de Datos Abiertos de la Secretaría Especial de Ingresos Federal de Brasil**



Fuente: Sitio Web de la Secretaría Especial de Ingresos Federal de Brasil

**Figura 22. Ejemplo de presentación de mayores Gastos Tributarios y por partida presupuestaria - Brasil**





Fuente: Centros de Estudos Tributarios y Aduaneros de la Administración Tributaria Federal del Ministerio de Economía del Brasil

**Figura 23. Cuadro de Gastos Tributarios del año 2021 presentado por Brasil en la Declaración de Gastos Tributarios que acompaña al Proyecto de Ley de presupuesto Anual**

**Quadro XXVI - Gastos tributários vigentes no ano de 2021 em diante**

NOME	TRIBUTOS	LEGISLAÇÃO*	PRAZO DE VIGÊNCIA
Automóveis - Pessoas Portadoras de Deficiência	• IPI-Interno	Lei nº 8.989/95; Lei nº 12.767/12, art. 29; Lei nº 13.146/2015, art. 126.	31/12/2021
Pronas/PCD - Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência	• IRPJ	Lei nº 12.715/12, art. 1º ao 14; Lei nº 12.844/13, art. 28; Lei nº 13.169/15, art. 10.	31/12/2021
Pronon - Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica	• IRPJ	Lei nº 12.715/12, art. 1º ao 14; Lei nº 12.844/13, art. 28; Lei nº 13.169/15, art. 10.	31/12/2021
TAXI - Transporte Autônomo de Passageiros	• IPI-Interno	Lei nº 8.989/95; Lei nº 12.767/12, art. 29; Lei nº 13.146/2015, art. 126.	31/12/2021
PADIS - Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores	• CIDE • COFINS • PIS-Pasep • IRPJ • II • IPI-Interno • IPI-Vinculado	Lei nº 11.484/07, art. 1º ao 11; Lei nº 13.169/15.	22/01/2022
Incentivo ao Desporto	• IRPF • IRPJ	Lei nº 11.438/06; Lei nº 13.155/15, art. 43.	31/12/2022
Leasing de Aeronaves	• IRRF	Lei nº 11.371/06, art. 16; Lei nº 9481/97, art. 1º, V; Lei nº 13.043/14, art. 89.	31/12/2022
Rota 2030	• CSLL • IRPJ • II • IPI-Interno	MP nº 843/18, arts. 2º, 11, 20, 21 e 24; Lei nº 13.755/18.	31/07/2023

Fuente: Fuente: Declaración de Gastos Tributarios de Brasil realizado por el Centro de Estudios Tributarios y Aduaneros de Ingreso Federales del Ministerio de Economía

**Figura 24. Planillas electrónicas de los Gastos Tributarios por función presupuestaria y región en valores nominales**

**GASTOS TRIBUTÁRIOS - PROJEÇÕES PLOA 2021 - POR FUNÇÃO ORÇAMENTÁRIA - REGIONALIZADO (VALORES NOMINAIS)**

UNIDADE: R\$ 1,00

FUNÇÃO ORÇAMENTÁRIA	NORTE	NORDESTE	CENTRO-OESTE	SUDESTE	SUL	TOTAL
Administração	1.624.884	6.042.319	77.917.361	181.747.088	15.322.146	282.653.798
Agricultura	2.345.190.094	4.179.600.232	9.121.962.660	10.087.080.015	9.798.768.376	35.532.621.437
Assistência Social	497.555.959	2.373.460.998	1.552.361.344	10.821.958.162	3.378.791.546	18.624.128.028
Ciência e Tecnologia	235.326.277	336.976.211	325.409.408	10.358.986.099	1.153.523.378	12.410.221.372
Comércio e Serviço	14.238.370.894	9.391.990.223	5.637.476.768	34.682.277.831	14.316.684.508	78.266.800.223
Comunicações	3.015.920	0	1.830.384	1.830.384	1.220.256	7.896.944
Cultura	107.595.985	139.683.653	95.655.129	2.460.103.805	334.959.240	3.137.997.811
Defesa Nacional	0	0	0	958.808	0	958.808
Desporto e Lazer	35.261.346	32.022.101	12.450.976	478.666.070	115.910.816	674.311.309
Direitos da Cidadania	17.361.910	33.799.704	26.689.109	498.418.692	136.949.857	713.219.272
Educação	539.701.626	2.050.715.930	1.116.007.681	7.532.248.384	2.161.851.273	13.400.524.893
Encargos Especiais	0	0	0	0	0	0
Energia	49.030.949	679.312.420	395.905.212	1.098.922.498	531.987.297	2.755.158.377
Essencial à Justiça	0	0	0	0	0	0
Gestão Ambiental	0	0	0	0	0	0
Habituação	122.553.468	670.736.492	572.724.289	4.813.813.267	1.415.676.285	7.595.503.801
Indústria	13.795.448.555	11.743.702.638	1.720.516.524	7.524.092.242	3.095.819.567	37.879.579.524
Judiciária	0	0	0	0	0	0
Legislativa	0	0	0	0	0	0
Não definida	17.824.355	117.029.543	77.998.815	822.985.057	229.187.119	1.265.024.888
Organização Agrária	2.435.976	23.634.557	872.239	7.854.179	12.674.466	47.471.417
Relações Exteriores	0	0	0	0	0	0
Saneamento	2.098.726	34.667	1.153.421	3.279.989	734.054	7.300.857
Saúde	1.394.296.201	5.397.474.489	5.308.064.097	38.114.197.314	6.898.928.009	57.112.960.110
Segurança Pública	0	0	0	0	0	0
Trabalho	902.673.227	4.225.410.608	3.847.138.231	18.513.416.641	5.052.777.017	32.541.415.724
Transporte	158.291.132	305.308.198	144.139.859	4.755.532.534	312.445.020	5.675.716.742
Urbanismo	0	0	0	0	0	0
<b>TOTAL</b>	<b>34.465.657.481</b>	<b>41.706.935.042</b>	<b>30.036.293.507</b>	<b>152.758.369.079</b>	<b>48.964.210.228</b>	<b>307.931.465.337</b>

Fuente: Sitio Web da Secretaria Especial da Receita Federal - Ministério da Economia do Brasil

**Figura 25. Planillas electrónicas de los Gastos Tributarios por función presupuestaria y modalidad de gasto en valores nominales y porcentaje del total del Gasto Tributario**

**QUADRO III**  
**GASTOS TRIBUTÁRIOS - PROJEÇÕES PLOA 2021**  
**POR FUNÇÃO ORÇAMENTÁRIA E POR MODALIDADE DE GASTO**

UNIDADE: R\$ 1,00

FUNÇÃO ORÇAMENTÁRIA / GASTO TRIBUTÁRIO	VALOR	%
<b>Administração</b>	<b>282.653.798</b>	<b>0,09%</b>
Rede Arrecadadora	282.653.798	0,09%
<b>Agricultura</b>	<b>35.532.621.437</b>	<b>11,54%</b>
Agricultura e Agroindústria - Defensivos agrícolas	4.068.241.755	1,32%
Agricultura e Agroindústria - Desoneração Cesta Básica	17.562.856.920	5,70%
Amazônia Ocidental	9.563.789	0,00%
Exportação da Produção Rural	9.174.527.350	2,98%
Fundos Constitucionais	56.086.719	0,02%
Funrural	1.845.916.731	0,60%
Investimentos em Infra-Estrutura	0	0,00%
Mercadorias Norte e Nordeste	34.744.871	0,01%
REIDI	2.132.017	0,00%
Seguro Rural	316.280.837	0,10%
SUDAM	890.138.812	0,29%
SUDENE	1.359.186.119	0,44%
Zona Franca de Manaus	69.124.080	0,02%
Zona Franca de Manaus - Importação de Matéria-Prima	19.326.610	0,01%
Zona Franca de Manaus - Importação de Bens de Capital	95.233	0,00%
Zona Franca de Manaus - Matéria-Prima Produzida na ZFM	13.095.964	0,00%
Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio - Alíquotas Diferenciadas	3.985.545	0,00%
Zona Franca de Manaus e Área de Livre Comércio - Aquisição de Mercadorias	107.318.086	0,03%
<b>Assistência Social</b>	<b>18.624.128.028</b>	<b>6,05%</b>

Fuente: Sitio Web da Secretaria Especial da Receita Federal - Ministério da Economia do Brasil

**Figura 26. Planillas electrónicos de los Gastos Tributarios consolidado por función presupuestaria por valor nominal y porcentaje del total**

**QUADRO V**  
**GASTOS TRIBUTÁRIOS - PROJEÇÕES PLOA 2021**  
**CONSOLIDAÇÃO POR FUNÇÃO ORÇAMENTÁRIA**

UNIDADE: R\$ 1,00

<b>FUNÇÃO ORÇAMENTÁRIA</b>	<b>VALOR</b>	<b>%</b>
Comércio e Serviço	78.266.800.223	25,42%
Saúde	57.112.960.110	18,55%
Indústria	37.879.579.524	12,30%
Agricultura	35.532.621.437	11,54%
Trabalho	32.541.415.724	10,57%
Assistência Social	18.624.128.028	6,05%
Educação	13.400.524.893	4,35%
Ciência e Tecnologia	12.410.221.372	4,03%
Habitação	7.595.503.801	2,47%
Transporte	5.675.716.742	1,84%
Cultura	3.137.997.811	1,02%
Energia	2.755.158.377	0,89%
Não definida	1.265.024.888	0,41%
Direitos da Cidadania	713.219.272	0,23%
Desporto e Lazer	674.311.309	0,22%
Administração	282.653.798	0,09%
Organização Agrária	47.471.417	0,02%
Comunicações	7.896.944	0,00%
Saneamento	7.300.857	0,00%
Defesa Nacional	958.808	0,00%
Gestão Ambiental	0	0,00%
<b>TOTAL</b>	<b>307.931.465.337</b>	<b>100%</b>

Fuente: Sitio Web da Secretaria Especial da Receita Federal - Ministério da Economia do Brasil

**Figura 27. Planillas electrónicos con la descripción de los Gastos Tributarios indicando plazo de vigencia, valor, y su participación porcentual respecto al PIB, recaudación y total del impuesto**

**QUADRO XII**  
**GASTOS TRIBUTÁRIOS - PROJEÇÕES PLOA 2021 - DESCRIÇÃO LEGAL POR TRIBUTO**  
**IMPOSTO SOBRE A RENDA PESSOA FÍSICA - IRPF**

UNIDADE: R\$ 1,00

<b>GASTO TRIBUTÁRIO</b>	<b>PRAZO VIGÊNCIA</b>	<b>VALOR</b>	<b>PART. %</b>		
			<b>PIB</b>	<b>ARRECADADAÇÃO</b>	<b>IRPF</b>
<b>1 Aposentadoria de Declarante com 65 Anos ou Mais</b> Isenção do Imposto de Renda da Pessoa Física, de parcela definida em Lei, dos rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, de transferência para a reserva remunerada ou de reforma pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por qualquer pessoa jurídica de direito público interno ou por entidade de previdência privada, a partir do mês em que o contribuinte completar 65 (sessenta e cinco) anos de idade, sem prejuízo da parcela isenta prevista na tabela de Lei nº 7.713/88, art. 6º, inciso XV; Lei nº 12.469/11; Lei nº 13.149/15.	indeterminado	9.504.695.842	0,12	0,64	5,49
<b>2 Aposentadoria por Moléstia Grave ou Acidente</b> Isenção do Imposto de Renda da Pessoa Física incidente sobre rendimentos de aposentadoria ou reforma motivada por acidente em serviço ou moléstia profissional; aposentadoria, reforma ou pensão, recebidos por portadores de fibrose cística (mucoviscidose), tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, hepatopatia grave, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espondiloartrose anquilosante, nefropatia grave, estados avançados da doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação e síndrome de imunodeficiência adquirida (Aids). Lei nº 7.713/88, art. 6º, inciso XIV; Lei nº 11.052/04.	indeterminado	15.331.269.101	0,20	1,03	8,86

Fuente: Sitio Web da Secretaria Especial da Receita Federal - Ministério da Economia do Brasil

## **IX.2.4 España**

El monto final de Gastos Tributarios se incluye en el presupuesto anual, que forma parte de la Ley de Presupuesto anual del Gobierno general. Brinda información detallada sobre la cobertura de impuestos, concepto de Gastos Tributarios, métodos de estimación, fuentes de información, y aparece de forma similar en el Informe Anual de Gastos Tributarios producido por el Ministerio de Economía y Finanzas, que está disponible para el público en general, adjunto a la Ley de Presupuesto, y enviado al Parlamento. Un resumen de los elementos más importantes en el Presupuesto es presentado en lo que se llama “Libro Amarillo” (un informe resumido de la Ley de Presupuesto anual).

De acuerdo con un mandato de la Constitución española de 1978, y posteriormente en la Ley General de Presupuestos, el presupuesto de Gastos Tributarios se ha lanzado todos los años desde 1979. Desde 1996, como se señaló anteriormente, también existe la obligación legal de presentar una exposición de motivos (el Informe Anual de Gastos Tributarios). Este informe incluye una lista completa de Gastos Tributarios y las regulaciones tributarias asociadas, así como los cambios del año fiscal previo. Cada Informe Anual compara los montos de Gastos Tributarios entre el año actual y el anterior, clasificados por tipo de impuesto, el tipo de Gasto Tributario y finalidad de gasto público. No hay serie cronológica integral del Gasto Tributario.

Más allá de la publicación del presupuesto anual de Gastos Tributarios, su inclusión en la ley anual de Presupuesto, y su posterior envío al Parlamento (de acuerdo a la Constitución española, antes del 1° de octubre de cada año), no hay requerimientos legales de una revisión adicional de los Gastos Tributarios. Solo unos pocos Gastos Tributarios tienen un límite de tiempo. No hay ningún requisito para una posterior revisión cuantitativa de estimaciones aunque el Ministerio de Economía y Finanzas lleva a cabo revisiones ex post internas informales para identificar cualquier desviación de las estimaciones iniciales y analizar posibles mejoras en la estimación para el futuro.

Cada octubre cuando el gobierno envía al Parlamento un nuevo proyecto de ley de presupuesto para el próximo año, el Ministerio de Economía y Finanzas proporciona estimaciones anticipadas de ingreso para el año en curso en comparación con los montos inicialmente presupuestados para los impuestos más importantes, con algún detalle categórico. El nuevo Proyecto de Ley de Presupuesto proporciona información

sobre los efectos de las nuevas medidas fiscales en el documento presupuestario, especialmente sobre nuevos incentivos fiscales (considerados o no Gastos Tributarios) y reformas tributarias. El Presupuesto de Gastos Tributarios brinda información detallada sobre Gastos Tributarios en comparación con presupuestos anteriores. También puede proporcionar información sobre los cambios en la metodología de estimación que podrían afectar el presupuesto, y sobre posibles errores de estimación en el pronóstico del año anterior.

La memoria de beneficios fiscales, que forma parte de los Presupuestos Generales del Estado, consta de un extenso documento de más de 300 páginas, y ofrece información de todas las concesiones tributarias implementadas por el Estado español, esquematizado en 8 capítulos, además de un anexo.

El primero aborda cuestiones generales del presupuesto de beneficios fiscales para 2021, mientras que los 5 siguientes se segmentan por los distintos impuestos: sobre la renta de personas físicas; impuesto sobre sociedades; sobre el valor añadido; impuestos especiales; y otros tributos. Los últimos dos capítulos tratan la clasificación por políticas de gasto y resúmenes numéricos del presupuesto de beneficios fiscales para el año 2021 (capítulos VII y VIII, respectivamente).

El uso de cuadros y gráficos es un tanto escaso (particularmente en el caso de los gráficos), por lo que una ampliación en su aplicación podría facilitar una lectura más ágil e intuitiva de los datos. Sin embargo, los cuadros ofrecen información completa y pertinente, particularmente en el caso de los beneficios fiscales con desglose por tributos y conceptos, por un lado, y según políticas de gasto, por el otro.

**Figura 28. Cuadro de beneficios fiscales de 2020 y 2021 según políticas de gasto**

*Millones de euros*

Política de gasto	Estimación 2020	PBF 2021	Tasa 2021/2020
1. Seguridad ciudadana e instituciones penitenciarias	93,86	91,33	-2,7%
2. Política exterior	19,12	20,69	8,2%
3. Pensiones	2.621,05	2.637,91	0,6%
4. Otras prestaciones económicas	511,71	716,12	39,9%
5. Servicios sociales y promoción social	5.658,87	5.695,26	0,6%
6. Fomento del empleo	771,49	739,33	-4,2%
7. Desempleo	39,45	39,11	-0,9%
8. Acceso a la vivienda y fomento de la edificación	2.650,92	2.632,29	-0,7%
9. Sanidad	3.267,28	3.585,12	9,7%
10. Educación	1.488,41	1.597,28	7,3%
11. Cultura	719,99	789,40	9,6%
12. Agricultura, pesca y alimentación	4.424,68	4.814,54	8,8%
13. Industria y energía	317,39	350,26	10,4%
14. Comercio, turismo y PYMES	4.749,22	5.043,22	6,2%
15. Subvenciones al transporte	1.623,98	1.971,98	21,4%
16. Infraestructuras	551,55	569,96	3,3%
17. Investigación, desarrollo e innovación	804,83	821,25	2,0%
18. Otras actuaciones de carácter económico	1.001,34	1.015,38	1,4%
19. Servicios de carácter general	2,44	2,49	2,0%
20. Transferencias a otras administraciones públicas	0,20	0,20	0,0%
21. Deuda Pública	1.181,59	1.184,09	0,2%
22. Sin clasificar	5.434,94	4.731,87	-12,9%
<b>TOTAL</b>	<b>37.934,31</b>	<b>39.049,08</b>	<b>2,9%</b>

*Fuente: Memoria de beneficios fiscales, Presupuesto General del Estado 2021*

Cabe destacar la apertura de datos por conceptos, ya que permite al usuario del informe contar con más información respecto del peso de cada medida (entre exenciones, reducciones y subtipos de ellas, entre otras). Esta característica no se observa en la gran mayoría de los informes de Gastos Tributarios de otras jurisdicciones.

**Figura 29. Cuadro de beneficios fiscales de 2020 y 2021 según políticas de gasto**

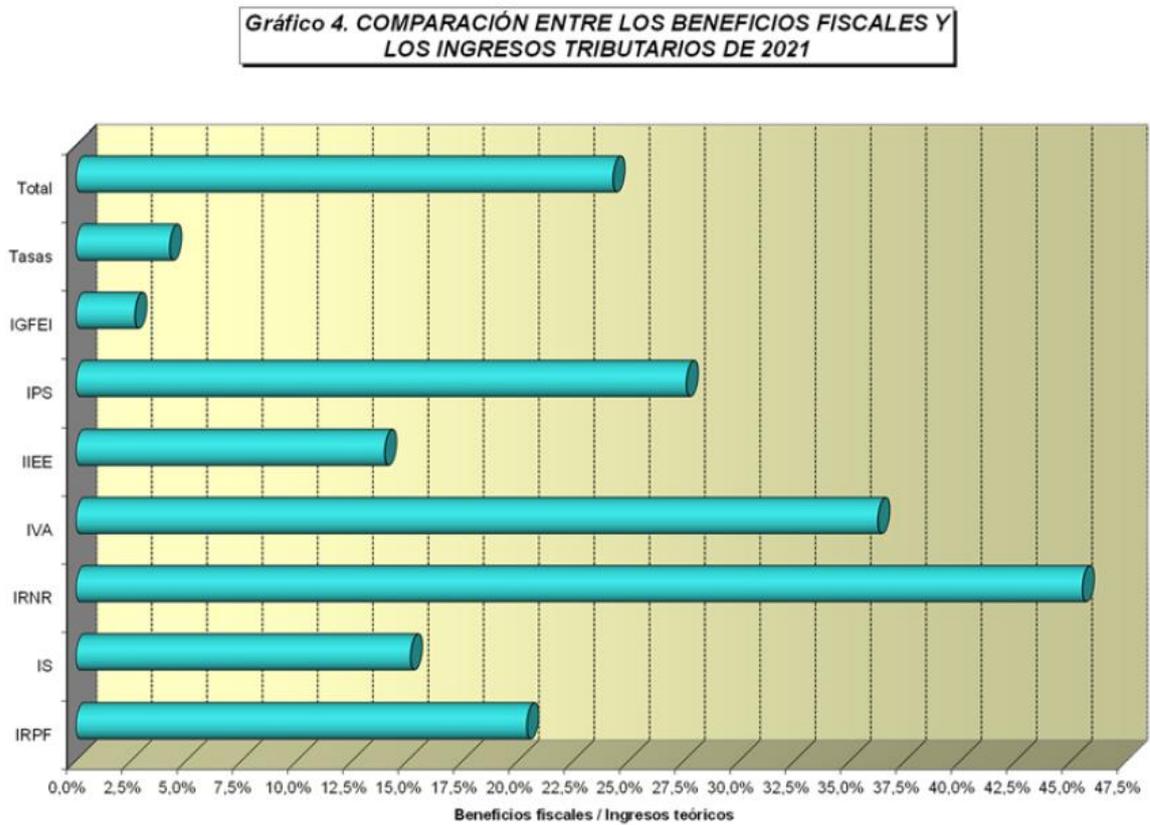
*Millones de euros*

Concepto	Estimación 2020	PBF 2021	Tasa 2021/2020
<b>6. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO</b>	<b>18.914,80</b>	<b>20.491,46</b>	<b>8,3%</b>
a. Exenciones	7.798,81	8.510,49	9,1%
b. Tipo del 0% <sup>(12)</sup>	34,27	-	-
c. Tipo "superreducido" del 4%	3.203,54	3.411,54	6,5%
d. Tipo reducido del 10% <sup>(2)</sup>	7.878,09	8.569,33	8,8%
e. Reducción del régimen simplificado en Lorca	0,09	0,10	11,1%
<b>7. IMPUESTO SOBRE LAS PRIMAS DE SEGUROS <sup>(8)</sup></b>	<b>620,22</b>	<b>827,84</b>	<b>33,5%</b>
a. Exención de los seguros de asistencia sanitaria	463,51	631,94	36,3%
b. Exención de los seguros de enfermedad	49,02	64,54	31,7%
c. Exención de los seguros agrarios combinados	39,89	53,33	33,7%
d. Exención de los planes de previsión asegurados	56,75	63,56	12,0%
e. Exención de los seguros de caución	11,05	14,47	31,0%
<b>8. IMPUESTOS ESPECIALES</b>	<b>998,93</b>	<b>1.408,63</b>	<b>41,0%</b>
a. Impuesto sobre Hidrocarburos	906,22	1.348,16	48,8%
1. Exenciones <sup>(3)</sup>	505,50	667,74	32,1%
2. Tipos reducidos <sup>(3)</sup>	334,39	465,35	39,2%
3. Devoluciones <sup>(3)</sup>	66,33	215,07	224,2%
b. Impuesto sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas	90,76	58,52	-35,5%
1. Exenciones	86,03	53,80	-37,7%
2. Tipos reducidos	4,73	4,92	4,0%
c. Impuesto sobre el Carbón	1,95	1,95	0,0%
<b>9. IMPUESTO SOBRE LOS GASES FLUORADOS DE EFECTO INVERNADERO</b>	<b>1,79</b>	<b>1,92</b>	<b>7,3%</b>
a. Exenciones	0,73	0,75	2,7%
b. Tipo reducido	1,06	1,17	10,4%
<b>10. IMPUESTOS INDIRECTOS [= (6)+(7)+(8)+(9)]</b>	<b>20.535,74</b>	<b>22.729,85</b>	<b>10,7%</b>
<b>11. TASAS</b>	<b>80,77</b>	<b>81,09</b>	<b>0,4%</b>
Jefatura Central de Tráfico	80,77	81,09	0,4%
<b>12. TOTAL BENEFICIOS FISCALES [= (5)+(10)+(11)]</b>	<b>37.934,31</b>	<b>39.049,08</b>	<b>2,9%</b>

*Fuente: Memoria de beneficios fiscales, Presupuesto General del Estado 2021*

Otra información que resulta interesante y pertinente presente en la memoria de los beneficios fiscales, es el peso de dichos beneficios sobre los ingresos tributarios que hubieran resultado en el caso de la no aplicación de medidas de este estilo. Este dato, a su vez, se encuentra tanto en totales como por tipo de impuesto.

**Figura 30. Extracto del presupuesto de beneficios fiscales de España**



*Fuente: Memoria de beneficios fiscales, Presupuesto General del Estado 2021*

## **X. BUENAS PRÁCTICAS DE COMUNICACIÓN**

En esta sección se presenta una serie de buenas prácticas en torno a la comunicación de los Gastos Tributarios basadas en las experiencias internacionales analizadas, así como también otras referidas por organismos internacionales y regionales abocados a promover la transparencia de las finanzas públicas (OCDE, FMI, BID, IBP, CIAT, CEPAL).

Las buenas prácticas no se limitan al contenido de los informes o reportes sino también a la conformación de los mismos a los fines de proporcionar transparencia a la política fiscal del gobierno ante el poder legislativo y los ciudadanos.

**Figura 31. Buenas prácticas de comunicación según distintos organismos internacionales**

<b>Integralidad presupuestaria</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• Estimaciones de gastos tributarios incluidos o anexados al presupuesto</li></ul>
<b>Centralidad en la preparación de los informes</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• Ministerio de Finanzas como encargado de las estimaciones y publicidad</li><li>• Acuerdos institucionales</li></ul>
<b>Recursos humanos y tecnológicos</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• Equipo de trabajo</li><li>• Uso de sistema informatizado</li></ul>
<b>Informe de gastos tributarios</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• Definición clara de gasto tributario</li><li>• Explicitación y descripción del impuesto de referencia</li><li>• Identificación del modelo de estimación y descripción de la calidad de la información</li><li>• Lista completa de gastos tributarios</li><li>• Información detallada sobre cada gasto tributario</li><li>• Estimación del gasto tributario total e identificación de lo más costosos</li><li>• Presentación de las estimaciones según distintas clasificaciones</li></ul>
<b>Publicación de informes adicionales y uso de formatos de datos abiertos</b>
<ul style="list-style-type: none"><li>• Revisión periódica</li><li>• Organismos de control, organizaciones partidarias y sociedad civil</li><li>• Evaluaciones de impacto</li></ul>

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea*

## **X.1 Integralidad presupuestaria**

Un estándar básico de los informes de Gastos Tributarios es que se incluyan datos en el presupuesto con el propósito de incrementar la transparencia de las cuentas públicas ya que si no están incluidos o anexados e identificados en el presupuesto no son evaluados en ningún tipo de auditoría y se renuevan automáticamente todos los años. Al considerarlos otro instrumento de política fiscal como los gastos directos, su inserción en el presupuesto permite su comparación, y tener el mismo nivel de calidad que los datos de gasto en el presupuesto. De esta manera, se vuelve más visible su impacto y recibe un escrutinio más sistemático por parte de la ciudadanía a través de sus representantes en la legislatura y organizaciones civiles al hacerse público su acceso junto al presupuesto.

En concordancia con esto, también se postula que la producción de estimaciones de costos de Gastos Tributarios debe ser requerida por ley y presentada al Poder

Legislativo con el presupuesto anual al comienzo del ciclo presupuestario para informar la formulación de políticas.

En Argentina, el régimen de Responsabilidad Fiscal creado mediante Ley N° 25.917 establece en su Art. 18 que los Presupuestos Provinciales incluyan estimaciones del Gasto Tributario, siendo éstas según Decreto Reglamentario N° 1731/2004 de carácter informativo sin incidencia presupuestaria y realizadas como mínimo por impuesto. La Provincia de Córdoba está adherida a estas leyes y sus decretos reglamentarios mediante Ley Provincial N° 9237.

**Tabla 49. Vinculación del Informe de Gastos Tributarios con el proceso presupuestario según país**

PAÍS	Vinculación con el proceso presupuestario	Tipo de vínculo
<b>OCDE</b>		
<b>Alemania</b>	<b>X</b>	Parte del presupuesto, llamada “Reporte de Subsidios”
<b>Australia</b>		Documento separado
<b>Austria</b>	<b>X</b>	Un anexo, parte del “Reporte de Subsidios”
<b>Bélgica</b>	<b>X</b>	Un anexo al presupuesto
<b>Canadá</b>		No está vinculada al proceso presupuestario, sino para consultas previas al presupuesto
<b>España</b>	<b>X</b>	Está incluida dentro del presupuesto general anual
<b>Estados Unidos</b>		No está vinculada al proceso presupuestario, pero es parte de los documentos del presupuesto anual
<b>Francia</b>	<b>X</b>	Añadido al proyecto de ley del presupuesto
<b>Holanda</b>		Un anexo al presupuesto. No está vinculada directamente al proceso presupuestario, pero sirve como información adicional para el Parlamento.
<b>Irlanda</b>		No está vinculada al proceso presupuestario.
<b>Italia</b>		No está vinculada al proceso presupuestario, ni como anexo a los documentos del presupuesto. Es un documento independiente.

<b>Portugal</b>	<b>X</b>	Parte del reporte que acompaña al proyecto anual de presupuestos, presentado por el gobierno al Parlamento.
<b>Reino Unido</b>		No está vinculada al proceso presupuestario, ni como anexo a los documentos del presupuesto, pero es parte del suplemento de estadísticas del Autumn Statement
<b>AMÉRICA LATINA</b>		
<b>Argentina</b>	<b>X</b>	Incluido en el mensaje que acompaña al Proyecto de Ley de Presupuesto
<b>Brasil</b>	<b>X</b>	Informe de Beneficios Tributarios, integrado al Proyecto de Ley de Presupuesto
<b>Chile</b>	<b>X</b>	Parte del Informe de Finanzas Públicas que acompaña al Proyecto de Ley de Presupuesto
<b>Colombia</b>	<b>X</b>	Información anexa al Proyecto de Ley de Presupuesto
<b>Guatemala</b>		Documento independiente
<b>Perú</b>	<b>X</b>	Información anexa al Proyecto de Ley de Presupuesto

*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a BID (2009)*

## **X.2 Centralidad en la preparación de los informes**

Otra buena práctica promovida por los organismos internacionales es que la preparación de los informes de gastos tributario esté centralizada en el Ministerio de Finanzas y no en cada una de las unidades ejecutoras que tiene responsabilidad sobre cada exención. Para esto, es esencial que la organización y el suministro de datos de agencias y ministerios claves estén bien documentados en memorandos de entendimiento con el Ministerio de Finanzas y sean legalmente vinculantes para los ministerios a fin de garantizar la preparación oportuna de la información sobre los Gastos Tributarios.

**Tabla 50. Organismo encargado de las estimaciones y publicación del reporte de Gastos Tributarios**

<b>País</b>	<b>Organismo encargado de las estimaciones y publicación del reporte</b>
<b>Argentina</b>	Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal /Ministerio de Hacienda

<b>Bolivia</b>	Ministerio de Economía y Finanzas Públicas
<b>Brasil</b>	Federal Revenue of Brazil (Receita Federal do Brasil – RFB)
<b>Canadá</b>	Department of Finance
<b>Chile</b>	Servicio de Impuestos Internos + Dirección de Presupuestos del Ministerio de Hacienda
<b>Colombia</b>	Unidad Administrativa Especial + Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales + DIAN/Ministerio de Hacienda y Crédito Público
<b>Ecuador</b>	Servicio de Rentas Internas, Administración Tributaria de Ecuador
<b>El Salvador</b>	Unidad de Estudios Tributarios/Dirección General de impuestos Internos/Ministerio de Hacienda
<b>España</b>	Secretaria de Estado de Presupuestos y Gastos - Ministerio de Hacienda
<b>EE.UU</b>	The Office of Tax Analysis, within the Department of the Treasury and the Join Committee on Taxation
<b>Francia</b>	Ministères de l'Économie et des Finances
<b>Guatemala</b>	Superintendencia de Administración Tributaria
<b>Holanda</b>	The Netherlands Ministry of Finance
<b>Honduras</b>	Secretaría de Finanzas. El Servicio de Administración de Rentas (SAR) también elabora un Informe de Gastos Tributarios.
<b>India</b>	Ministry of Finance Department of Economic Affairs
<b>Italia</b>	Commissiones instituita con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze
<b>Jamaica</b>	The Ministry of Finance and the Public Serviv/Ministry's Taxation Policy Division
<b>Marruecos</b>	Ministeres de l'Économie et des Finances
<b>México</b>	Secretaría de Hacienda y Crédito Público
<b>Nicaragua</b>	Ministerio de Hacienda y Crédito Público – Dirección de Estudios Económicos

<b>Panamá</b>	Ministerio de Economía y Finanzas – Dirección General de Ingresos Estudios Tributarios
<b>Paraguay</b>	Ministerio de Hacienda, Secretaría de Estado de Tributación
<b>Perú</b>	Superintendencia Nacional de Aduanas y de Administración Tributaria (SUNAT)
<b>Portugal</b>	Ministry of Finance
<b>Rep. Dominicana</b>	El Ministerio de Hacienda en coordinación con sus dependencias: Dirección General de Impuestos Internos (DGII) y la Dirección General de Aduanas (DGA)
<b>Uruguay</b>	Dirección General Impositiva – Uruguay /Ministerio de Economía y Finanzas

*Fuente: Comisión Interamericana de Administraciones Tributarias (2019)*

De acuerdo al FMI (2019) los ministerios individuales no deberían poder manipular las definiciones de Gastos Tributarios y/o los datos y la metodología para estimar sus costos porque cuando éstos esconden o subestiman el valor de los Gastos Tributarios, el objetivo del escrutinio de los Gastos Tributarios de la misma manera que se realiza con los gastos directos se socava enormemente.

Algunos ministerios involucrados, por ejemplo, en promover la inversión tienen incentivos para ofrecer una desgravación fiscal generosa para fomentar nuevas inversiones, así como también aquellos ministerios que gestionan recursos (petróleo, gas, silvicultura, pesca, etc.) que puede otorgar desgravaciones fiscales excesivas o imprudentes, en cuyo caso tienen interés en ocultar el valor de los Gastos Tributarios que han autorizado. A causa de estos posibles conflictos de interés, se sugiere como buena práctica que el Ministerio de Finanzas valide los datos de otros ministerios y realice auditorías selectivas donde los ministerios son más probables de subestimar.

En este sentido, también se recomienda que el Ministerio de Finanzas tenga cierta supervisión sobre la legislación que implica la introducción (o eliminación) de Gastos Tributarios. Por ejemplo, el Manual del FMI menciona que el Ministerio de Finanzas puede ser designado por ley como el único ministerio que puede proponer Gastos Tributarios a la legislatura. Todos los demás ministerios deben presentar sus propuestas de políticas al Ministerio de Finanzas quien los analiza con base en los resultados de costo-beneficio y los envía a la legislatura.

Otra alternativa menor es que sea requisito que el Ministerio de Finanzas proporcione una evaluación costo-beneficio de cualquier Gasto Tributario propuesto a la legislatura y que según ley la legislatura no considere un Gasto Tributario sin tal evaluación.

Por otra parte, debe definirse qué área u organismo dependiente del Ministerio se encargará de preparar la información, y llevar a cabo las estimaciones. Existen dos candidatas naturales para esta tarea: la administración tributaria y la oficina encargada de las proyecciones de ingresos. A favor de la primera se esgrime el acceso directo a las bases de datos de las declaraciones de impuestos, que constituyen la fuente de información básica para realizar las estimaciones, mayor conocimiento del sistema tributario y *benchmark* en lo cual legalmente se concede el Gasto Tributario. Mientras que la oficina encargada de las proyecciones de ingresos es la indicada para integrar los Gastos Tributarios en el ciclo presupuestario, ella tendría dificultades de acceso a datos detallados por empresa (por cuestiones relacionadas con el secreto fiscal en algunos países). Por ello, suele asignarse la tarea de búsqueda y acceso a los datos, el análisis y la estimación a la administración tributaria, que enviaría los cálculos para que la oficina de presupuesto los incluya en su propuesta presupuestaria. Para esto es indispensable la cooperación y el intercambio de informaciones entre las agencias.

Otra práctica es la formación de comisiones mixtas como sucede en España y República Dominicana, que facilita el intercambio de información entre los organismos públicos participantes. De este modo, los datos contenidos en declaraciones o registros presentados por los contribuyentes o terceros, pueden compartirse para perfeccionar las mediciones. El involucramiento de todas las unidades de gobierno pertinentes es fundamental, ya que la medición de los Gastos Tributarios es un asunto transversal.

**Tabla 51. Responsables de la medición de Gastos Tributarios según país**

	Administración tributaria	Ministerio/Secretaría de Hacienda	Comisiones mixtas
Argentina		X	
Brasil	X		
Chile	X		
Ecuador	X		

<b>España</b>			<b>X</b>
<b>Guatemala</b>	<b>X</b>		
<b>México</b>		<b>X</b>	
<b>Perú</b>	<b>X</b>		
<b>Rep. Dominicana</b>			<b>X</b>
<b>Uruguay</b>	<b>X</b>		

*Fuente: Comisión Interamericana de Administraciones Tributarias (2009)*

Asimismo, la unidad responsable de las estimaciones debe tener el mayor grado de autonomía posible en el acceso y el procesamiento de la información. En este sentido, un instrumento útil es la firma de convenios de intercambio de información, en los cuales, se determinen, entre otras cosas, los requerimientos específicos y detallados de la información, los medios que se utilizarán para su traspaso, la periodicidad y las fechas de entrega, y los responsables de administrar el convenio en cada institución.

Cabe destacar que este tipo de convenio es útil incluso en el caso en que la administración tributaria sea la entidad responsable de las estimaciones, pues, hay una serie de fuentes de información no tributarias que son necesarias para realizar determinadas estimaciones de Gastos Tributarios, como, por ejemplo, las estadísticas de cuentas nacionales, las matrices de insumo-producto, las encuestas de presupuesto y los estados financieros de las empresas.

Por su parte, las Administraciones Tributarias deben ser proveedores de datos efectivos y deben tener el poder necesario para solicitar información adicional a los contribuyentes sobre sus actividades que se benefician de los Gastos Tributarios. También serán proveedores de información otros ministerios, instituciones nacionales de estadística, etc. Es posible que también deban participar otros ministerios como proveedores de datos que pueden tener datos sobre Gastos Tributarios reivindicados por los sectores o áreas que supervisan.

Estas buenas prácticas giran en torno a considerar a los Gastos Tributarios como parte de la política fiscal y por lo tanto sometida a las mismas exigencias de transparencia y rendición de cuentas. En el siguiente esquema se muestra el proceso, la salida y los resultados de analizar los Gastos Tributarios como una dimensión de la política fiscal. Al centro del proceso se encuentra el Ministerio de Finanzas, quien tiene

la responsabilidad principal de gestión fiscal. En colaboración con agencias y ministerios competentes, crea un marco de datos y modelos para la estimación del costo de los Gastos Tributarios.

El resultado, que probablemente sea un informe de gastos fiscales, es utilizado por las partes interesadas para informar su comprensión, contribución e influencia en el debate de la política fiscal. El proceso se refuerza a sí mismo y forma un círculo virtuoso en la gestión fiscal, en el sentido de que, a lo largo del tiempo, el trabajo analítico necesario para informar sobre Gastos Tributarios mejora tanto la calidad de las estimaciones y su contribución a la formulación de políticas públicas.

**Figura 32. Análisis de Gastos Tributarios y Gestión Fiscal**



*Fuente: IERAL de Fundación Mediterránea en base a Heady and Mansour (2019)*

### X.3 Recursos humanos y tecnológicos

También existen consideraciones acerca de los recursos humanos y técnicos óptimos para llevar a cabo la tarea de estimación de los Gastos Tributarios.

CIAT (2011) recomienda conformar un equipo de por lo menos (1) un experto informático, (1) un experto estadístico y (1) un experto tributario, que estén abocados a estas tareas a lo largo del año y no sólo para las fechas en las que se prepara el presupuesto.

El uso de la información en las estimaciones tributarias requiere siempre una etapa previa de preparación de los datos obtenidos desde las bases operativas. Por ejemplo, se debe revisar la consistencia de la información, eliminar dato fuera de rango y corregir errores evidentes. En la medida en que se mejoren los controles en los procedimientos de recolección se podrá contar con información de mejor calidad y se reducirán los tiempos necesarios para la obtención de las estimaciones.

Por otra parte, es necesario la constante actualización de conocimientos teóricos-prácticos del personal de este equipo. El equipo debería mantener una buena y completa documentación de todo el proceso de medición, para que sea fácilmente desarrollado por otras personas y por transparencia. A su vez, es necesario que mantengan la base de datos de los Gastos Tributarios vigentes. Esta bitácora debería ser incluso de acceso público incluyendo un registro de las fuentes de información y métodos de medición utilizados.

Adicionalmente, es fundamental poseer un sistema informatizado para la captura y tratamiento de la información para una efectiva implementación del presupuesto de Gastos Tributarios. Existen varias opciones como, por ejemplo, la posibilidad de desarrollar un portal web intranet del gobierno en el que todas las agencias involucradas (definidas por convenios de intercambio) alimenten directamente al sistema de información de Gastos Tributarios, con acceso directo a una base de datos centralizada.

De esta manera se aseguraría el acceso más oportuno de los datos, sin depender de la disponibilidad de recursos de la agencia propietaria de la información. Este sistema puede incluso ser el administrador de todas las etapas de concesión de un beneficio tributario, por ejemplo, en casos en los cuales se necesita la autorización previa de algún ministerio o una agencia (en algunos casos los beneficios son concedidos por lista de empresas o sectores económicos).

Las declaraciones juradas impositivas digitales y la recepción de éstas por Internet tienen un efecto positivo en relación con la calidad de los datos, lo cual favorece, las tareas de auditoría de la administración tributaria, pero tiene también un efecto positivo indirecto para el uso de la información para las estimaciones de Gastos Tributarios.

CIAT propone al respecto la existencia de una plataforma para el procesamiento de la información con fines estadísticos, de estudios y simulaciones, distinta del ambiente de producción. Con el uso de estas herramientas y el conocimiento obtenido

del análisis de casos previos, sería posible desarrollar modelos de simulación que permitan estimar el potencial impacto de un nuevo beneficio sobre elementos concretos que podrían contrastarse con las estimaciones realizadas por otros métodos. Esta plataforma, generalmente soportada por tecnologías orientadas a la inteligencia de negocios tiene sus propios costos, tanto en equipos como de las herramientas de software que serán necesarias para el proceso de extracción, transformación y carga de datos al ambiente de consulta, a los que se deberán sumar las herramientas estadísticas, como las herramientas de procesamiento analítico en-línea que no den la posibilidad de crear cubos con dimensiones apropiadas para el análisis sectorial del Gasto Tributario.

Actualmente, existen alternativas tecnológicas, cada vez más asequibles, que permiten el acceso autónomo de las áreas usuarias al manejo de la información, como los almacenes de datos o data warehouse. Estas herramientas integran en un formato estándar las diversas bases de datos operativas, permitiendo el acceso y el procesamiento de los microdatos, ya sea para la elaboración de modelos de microsimulación o de simulación agregada, o bien para la generación de estadísticas agregadas.

Es importante que este proceso además esté enmarcado en una política apropiada de seguridad corporativa. Los datos de las declaraciones y registros son importantes para el análisis, pero la administración debe asegurar que los niveles de acceso tanto a la información agregada, y particularmente a la información individual, sean la correspondientes a la política de seguridad definida y que esa política sea implementada en los sistemas y monitoreada activamente.

#### **X.4 El informe de Gastos Tributarios**

Existen distintos formatos de reportes de Gastos Tributarios, aunque una estructura básica se compone de una parte introductora que repasa las disposiciones legales que obligan a las mediciones de los Gastos Tributarios, la definición de los mismos, el sistema tributario de referencia utilizado, el tipo de medición usada, la metodología para su cálculo, la calidad de la información tributaria y no tributaria utilizada. Y una segunda parte con la presentación de los resultados de las mediciones según distintas clasificaciones expresando el valor de los mismos en términos nominales y como porcentaje de la recaudación y el producto bruto interno.

Como se desprende de lo anterior, un informe de Gastos Tributarios incluye una serie de información más allá de la sola presentación acerca de las estimaciones de los

mismos si se busca cumplir con los principios de transparencia y rendición de cuentas que implica la política fiscal. Por esto una primera recomendación en torno a los informes de Gastos Tributarios es la de introducir obligaciones constitucionales o legales para darle institucionalidad a la medición de Gastos Tributarios. Si bien algunos países no necesitan de una obligación legal para medir los Gastos Tributarios, el resto de países inició la medición de los Gastos Tributarios como consecuencia de algún cambio en la Constitución, el establecimiento de leyes fiscales especiales o sucesos particulares.

Consecuentemente, se considera menester la existencia de un marco legal el cual en general es establecido en las leyes de responsabilidad fiscal, en las leyes presupuestarias y/o en las leyes o códigos tributarios. Entre los puntos que debe contemplar este marco legal; por ejemplo, es la propia determinación de la obligación de estimar el presupuesto de Gastos Tributarios, así como la agencia responsable, la frecuencia del cálculo y la presentación de las estimaciones.

Es una práctica común y recomendable que el reporte de Gastos Tributarios sea estimado anualmente y presentado junto (o integrado) con la propuesta presupuestaria. Como ya se hizo referencia Córdoba adhirió a la Ley 25.917 que establece la inclusión de estimaciones de Gasto Tributario en los presupuestos provinciales, sin más lineamientos ni especificaciones acerca de cómo realizarlo ni menos sobre la forma de comunicarlo.

En este sentido, la experiencia internacional, así como distintos organismos internacionales y regionales aportan algunas buenas prácticas acerca de qué debe contener un informe de Gastos Tributarios y cómo presentar dicha información con el objetivo de dar transparencia y rendir cuentas tanto a los órganos dispuestos para esto, como el poder legislativo, como también a la ciudadanía. Para un mejor entendimiento, se desarrollará cada uno de los mismos.

## **X.5 Definición clara de Gasto Tributario**

Si bien el término de Gasto Tributario se utiliza a nivel internacional y compete a todas las administraciones tributarias, no existe una definición única del mismo. Hay definiciones amplias y más restrictivas, por lo tanto, resulta fundamental al momento de reportar sobre el mismo señalar la definición de Gastos Tributarios utilizada a lo largo del reporte.

Esto implica, por un lado, una definición general en cuanto a la distinción de Gasto Tributario respecto a la concesión tributaria pero también la definición de Gasto Tributario para cada tipo de impuesto lo cual debe estar claramente establecido y defendido dentro del informe. Implica distinguir entre un Gasto Tributario que es un subsidio o concesión y un Gasto Tributario que el gobierno ve como una importante deducción en la ley tributaria.

Reino Unido, por ejemplo, distingue desgravaciones que son Gastos Tributarios de aquellas que son desgravaciones estructurales. Los ingresos estimados que se pierden de ambos tipos de desgravación fiscal se informan en el presupuesto, pero se separan para dejar claro al lector que cada tipo de desgravación fiscal es vista de manera diferente por el gobierno.

**Tabla 52. Definiciones de Gasto Tributarios**

	<b>Generan una pérdida de recaudación</b>	<b>Suponen una desviación de una disposición general</b>	<b>Persiguen un objetivo de política económica o social</b>	<b>Aumentan la disponibilidad económica del contribuyente</b>
<b>Argentina</b>	X	X		
<b>Brasil</b>	X	X	X	X
<b>Chile</b>	X	X	X	
<b>Ecuador</b>	X	X	X	
<b>España</b>	X	X	X	X
<b>Guatemala</b>	X	X		
<b>México</b>	X	X		
<b>Perú</b>	X	X	X	X
<b>Rep. Dominicana</b>	X	X	X	

<b>Uruguay</b>	X	X		
----------------	---	---	--	--

*Fuente: Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (2011)*

## **X.6 Explicitación y clara descripción del benchmark**

Al determinar el impuesto de referencia existen dos enfoques (legal y conceptual) por el cual se deberá escoger y explicitar, pero además debe estar claramente expresado y definido la estructura tributaria en referencia con la cual se evalúa y determina cada Gasto Tributario, que es la que normalmente se aplicaría a los contribuyentes en ausencia del gasto pues esto es determinante para la identificación y cuantificación de los resultados.

El denominado benchmark debe ser explícito y consistente. En el caso de adopción de un enfoque legal, la definición de la ley fiscal de referencia es la base para la definición del Gasto Tributario. Idealmente el informe debería exponer las razones de la elección de un índice de referencia particular para cada tipo de impuesto y por qué es apropiado.

## **X.7 Identificación del modelo de estimación y descripción de la calidad de la información**

Otra práctica recomendable es una definición explícita de las metodologías adoptadas y su exposición en el documento, así como la preparación y conservación de los papeles de trabajo de las estimaciones, fundamentales para el análisis y revisión de los resultados, favoreciendo una mayor transparencia a todo el proceso. La exposición clara facilita la interpretación por parte de los interesados y los análisis posteriores que pudieran realizarse.

El método de medición utilizado para estimar el gasto individual debe establecerse claramente. Un factor significativo que afecta la utilidad de un informe de Gastos Tributarios es la precisión con la que se calcula el costo de un gasto particular determinado, por lo que el grado en el que cada estimación de Gasto Tributario es confiable debe estar claramente indicado.

Si se elige el enfoque de pérdida de recaudación deberá señalarse si de corto o largo plazo ya que la segunda conducirá a decidir si considerar como Gasto Tributario al costo de oportunidad que soportará el Estado por la postergación del ingreso y, en el caso afirmativo, cuál será la tasa de descuento a aplicar. También debe definirse si se

calculará por el caso devengado o para la recaudación efectiva (caja) de los tributos de un año.

El grado en que la estimación de cada Gasto Tributario es fiable deber indicarse claramente. En este aspecto, se recomienda que los reportes indiquen la fiabilidad de las mediciones como muy buenas, buenas o regulares, para que los legisladores tengan mayores elementos de juicio para la toma de sus decisiones, siendo muy buenas aquellas mediciones basadas en declaraciones o registro presentados por los contribuyentes o terceros ante la Administración Tributaria o que utilizan modelos de microsimulación. Las estimaciones obtenidas utilizando datos agregados (por ejemplo, cuentas nacionales o tablas de insumo-producto) pueden no reflejar el verdadero efecto sobre los ingresos de la eliminación de las concesiones fiscales. Es importante describir la calidad de la información tributaria y no tributaria usada para la medición de los Gastos Tributarios.

También se recomienda señalar las modalidades de evasión o elusión que se abren paso por la existencia de Gastos Tributarios, y de contar con ellas, presentar mediciones de su costo fiscal.

## **X.8 Lista completa de Gastos Tributarios**

En algunos países, hay cientos de Gastos Tributarios a menudo dispersos a lo largo de los capítulos/artículos de una ley y en diferentes leyes. Por esto los organismos internacionales proponen como primera etapa en la presentación de un informe de Gastos Tributarios elaborar un listado de aquellas concesiones tributarias que se consideren Gasto Tributario, aunque se desconozca las magnitudes monetarias involucradas, pues pone en evidencia todos los casos de otorgamiento de beneficios tributarios. Y luego en una segunda etapa, en la medida que la información disponible lo permita llevar a cabo la estimación de los ingresos fiscales perdidos, siendo siempre el primer intento apuntar a establecer el orden de magnitud del costo fiscal de los beneficios para luego, intentar un cálculo más preciso de los costos de estos incentivos.

La lista de Gastos Tributarios y sus aspectos cualitativos puede ser altamente valiosa. Un análisis comparativo del panorama del Gasto Tributario, en relación a otros países o la tendencia a lo largo del tiempo, puede arrojar lecciones importantes sobre cómo el país utiliza su sistema tributario para alcanzar sus objetivos políticos. Algunos de los ejemplos de cuestiones a abordar en este análisis incluyen el seguimiento de:

- Número de Gastos Tributarios: esto puede indicar evaluar la intensidad de la dependencia del sistema tributario para alcanzar los objetivos políticos.
- Marco legal: los Gastos Tributarios podrían promulgarse en varias leyes no tributarias en lugar de encontrarse totalmente en las leyes fiscales claves de un país. Esto resulta particularmente relevante en economías en desarrollo, donde la formulación fragmentada de políticas a menudo es revelada a través de textos legales que autorizan Gastos Tributarios como por ejemplo zonas francas, leyes de inversión, trabajo, minería, leyes petroleras y forestales, entre otras. En este caso, normalmente, esto significa complejidades y posiblemente una fuente de incoherencia al establecer y lograr objetivos de política económica a través del sistema tributario.

## **X.9 Información detallada sobre cada Gasto Tributario**

Como se presentó en el caso de Canadá, existen experiencias internacionales acerca de gobiernos que presentan un detalle sobre cada Gasto Tributario con formularios donde se registran los elementos más relevantes de la identificación de cada excepción como Fichas Individuales. Esto permite ir al detalle individual y conocer al por menor la media que se está analizando. Sobre cada excepción identificada, se puede presentar:

- Denominación o nombre de la medida
- Categoría de tributo
- Descripción de la excepción
- Impuesto de referencia
- Tipo de Gasto Tributario
- Fuente normativa que le da origen y reglamentos donde se incluyan los criterios de elegibilidad y los procedimientos necesarios para calificar
- Fecha de vigencia
- Fecha de expiración
- Justificación (por ejemplo, desarrollo regional/territorial, creación de empleo)
- Beneficiarios efectivos
- Costo estimado
- Método de estimación
- Fuente de información para la estimación (por ejemplo, disposición de la ley tributaria administrativa o código tributario)

- Sector (pliego presupuestario o actividad económica)
- Área geográfica beneficiada
- Año fiscal al que corresponde la medición
- Costo fiscal (en millones de la moneda local)
- Indicación de la confiabilidad de la estimación

Esta información permitiría a los legisladores analizar cada Gasto Tributario pudiendo observar si duplica el Gasto Tributario o entra en conflicto con otros programas o políticas públicas así como si existen enfoques alternativos para lograr el mismo resultado a un costo menor o con mayor transparencia y responsabilidad.

En cuanto a los beneficiarios se propone también incluir idealmente la cantidad de contribuyentes que califican para un gasto fiscal; el nivel de ingresos de los beneficiarios; la magnitud de la reducción fiscal; la distribución geográfica de los beneficiarios y las disposiciones ofrecidas a las empresas del sector y la identidad de los beneficiarios.

La consolidación de estas fichas individuales puede dar lugar a un inventario de Gastos Tributarios. Mantener este inventario, identificando el impuesto, el tipo de excepción identificada, la fuente normativa, el período de vigencia y la descripción de la misma; para luego completarlo con las fuentes de información utilizadas para la estimación y la metodología aplicada es una práctica recomendada.

De acuerdo al FMI (2019) se deberían poder identificar cuatro primeras dimensiones: título y breve descripción, referencia legal, tipo de impuesto y tipo de medida; y una vez completado un inventario con estos aspectos es útil analizar algunas características generales del gasto, incluso sin estimaciones de costos reales.

**Tabla 53. Contenido de un Inventario de Gastos Tributarios según FMI**

<b>Dimensión</b>	<b>Descripción y guía</b>
<b>Título y descripción</b>	Asignar un título significativo y una breve descripción de cómo funciona la medida (características claves de diseño)
<b>Referencia legal</b>	Indicar la fecha en que la medida fue introducida, principales disposiciones y la ley correspondiente

<b>Tipo de impuesto</b>	Indicar los impuestos a los que afecta la medida, por ejemplo, impuesto sobre la renta de las personas, impuesto sobre la renta de las sociedades, impuesto al valor agregado, impuestos especiales, aranceles aduaneros								
<b>Objetivos</b>	.Atribuirle algunas de las siguientes categorías (se pueden desarrollar otras basándose en el contexto): tipo impositivo especial, sobretasa, exención legislada, exención discrecional, rebaja o devolución de impuestos, tasa cero bajo al impuesto al valor agregado, crédito fiscal.								
<b>Beneficiarios</b>	Describir a los beneficiarios (por ejemplo, familias con niños menores, ancianos, grupos de negocios agrupados de acuerdo a sector, tamaño u otros atributos)								
<b>Razón por la cual esta medida no es parte del sistema tributario normal (benchmark)</b>	Indicar la forma/s en que el Gasto Tributario se aparta del sistema tributario de referencia. Por ejemplo, “esta medida puede permitir la depreciación de un activo de capital más rápido que su vida útil”								
<b>Fuente de datos</b>	Indicar las fuentes de datos usadas en la estimación del costo y las proyecciones, por ejemplo, “Declaración de impuestos sobre la renta de sociedades”								
<b>Método de estimación</b>	Proveer una breve descripción del método usado para calcular el costo estimado para el Gasto Tributario								
<b>Costos estimados (si hay más de una base imponible afectada, informar sobre cada una en una fila separada)</b>	<table border="1"> <thead> <tr> <th>Año <math>t</math></th> <th>Año <math>t+1</math></th> <th>Año <math>t+2</math></th> <th>Año <math>t+3</math></th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td></td> <td></td> <td></td> <td></td> </tr> </tbody> </table>	Año $t$	Año $t+1$	Año $t+2$	Año $t+3$				
Año $t$	Año $t+1$	Año $t+2$	Año $t+3$						

*Fuente: Heady y Mansour (2019)*

## **X.10 Estimación del Gasto Tributario total e identificación de los más costosos**

En las directrices sobre mejores prácticas de la OCDE se incluye la de suministrar en la documentación presupuestaria los costos estimados de todo el Gasto Tributario, además de comentar, en la medida de lo posible, el Gasto Tributario y el gasto general que han de combinarse. También se observa como buena práctica el

ordenar los Gastos Tributarios de acuerdo a su monto, enumerando los principales (las diez disposiciones más caras) para facilitar su identificación por parte de quienes ejercen el control sobre los mismos.

En cuanto a la suma de todos los Gastos Tributarios estimados individualmente, se plantea necesario aclarar que la misma puede ser equívoca y no reflejar una medida exacta de los ingresos que se percibirían en su ausencia. Puede surgir un error de estimación cuando los diferentes Gastos Tributarios se calculan por separado y luego se suman porque esto puede ignorar erróneamente la interacción entre gastos y sus efectos..

### **X.11 Presentación de las estimaciones según distintas clasificaciones**

En primera medida, en cuanto a la presentación de las estimaciones se plantea que los Gastos Tributarios deberían presentarse ‘frente a frente’ con los gastos directos, ambos clasificados por funciones presupuestarias (por ejemplo, salud, seguridad social, medio ambiente, asistencia a la industria) y para el mismo número de años, de manera que no sólo se posibilite, sino que se induzca una adecuada comparación entre los programas de Gasto Tributario y gasto directo que persiguen los mismos objetivos. Idealmente, esta visión “frente a frente” debería facilitar la toma de decisiones para permitir, por ejemplo, el reemplazo de un Gasto Tributario por un programa de gasto directo, o a la inversa. Este tipo de presentación mejora el escrutinio legislativo minucioso de la política gubernamental.

No obstante, en la práctica, hay quienes argumentan que este tipo de decisión es más compleja (OCDE). Minarik (2008) señala que se puede suponer como factible que se derogue un gasto directo para crear o aumentar otro, pero no tanto que se derogue un Gasto Tributario de cierta magnitud y que la recaudación adicional se destine a un nuevo programa de gastos directos. La razón de ello es que existen límites establecidos para lo que se considera una carga tributaria o un tamaño de gobierno razonable. Además, los Gastos Tributarios se pueden presentar junto con los gastos directos clasificados por tipo/categoría de gasto para indicar el total de gasto (gastos directos más impuestos).

Otras clasificaciones sugeridas son según el impuesto, la técnica tributaria utilizada para otorgar el beneficio (exenciones, deducciones, créditos, diferimientos y tasas reducidas), la función presupuestaria, el objetivo perseguido, el sector económico beneficiado y la zona geográfica. Esta información permitiría identificar a los

beneficiarios y sus posibles efectos económicos, regionales y distributivos; evaluar si los incentivos son más o menos efectivos para la consecución de los objetivos de política que el uso de otros instrumentos como subsidios o gastos directos.

**Tabla 54. Clasificaciones utilizadas para presentar el Gasto Tributario según país**

	CLASIFICACIÓN									
	Tipo de impuesto	Tipo Beneficiario	Tipo de Gasto Tributario	Propósito u objetivo	Sector	Zona geográfica	Categoría funcional	Modalidad	Por régimen de promoción	Contribuyente afectado
<b>OCDE</b>										
Alemania*					X					
Australia**							X			X
Austria	X	X								
Bélgica	X		X	X						
Canadá			X		X		X			
España	X		X							
Estados Unidos							X			
<b>Finlandia</b>	X						X			
Francia	X	X		X						
Holanda			X							
Italia	X	X		X	X	X				
Portugal	X	X								
Reino Unido	X		X							
<b>AMÉRICA LATINA</b>										
Argentina	X							X	X	
Brasil	X					X	X	X		
Chile	X			X	X			X		
Colombia	X									
Guatemala	X				X					
<b>México</b>	X							X		
Perú	X				X			X		

\* Por sector industrial

\*\* Y por referencia particular con la que se relaciona

*Fuente: Elaboración propia sobre la base del BID (2009)*

## **X.12 Publicación de informes adicionales y el uso de formatos de datos abiertos**

Además del informe anual, organismos internacionales plantean que el gobierno podría examinar periódicamente el costo y la justificación de sus principales Gastos Tributarios en detalle, con el objetivo de determinar su impacto distributivo, si el costo está aumentando o disminuyendo con el tiempo, si sigue existiendo una buena justificación política para el Gasto Tributario en comparación con otros objetivos o

instrumentos de política. Un gobierno, de vez en cuando, también podría hacer un examen detallado de sus propias definiciones de Gasto Tributario y métodos de análisis.

Se propone una evaluación formal regular de los Gastos Tributarios, ya sea en el documento del presupuesto o en otro lugar, con el fin de sopesar su eficiencia y eficacia frente a programas de gasto alternativo o, por caso, la reducción de la tasa impositiva general. Esta evaluación podría contribuir a cambios en la política que produzcan una asignación más eficiente de los recursos públicos.

A pesar de que el ideal del análisis riguroso de todos los Gastos Tributarios por parte de los gobiernos retroalimentando sus decisiones y propuestas de políticas es una buena práctica para todos los programas de gasto, puede ser difícil de lograr. No obstante, para países que no tienen suficientes recursos para tener organizaciones de investigación gubernamentales apartidarias y cuasi independientes o como en Alemania instituciones no gubernamentales, una segunda mejor opción más asequible y confiable podría ser que esas instituciones se comprometan a la tarea de proporcionar evaluaciones y revisiones continuas o catalogando la revisión realizada por académicos y otros externos al gobierno.

En Estados Unidos, el Servicio de Investigación no partidista del Congreso, una parte de la Biblioteca del Congreso, ha producido aproximadamente cada dos años un compendio de análisis de cada Gasto Tributario. El compendio incluye una estimación del costo de ingresos de cada Gasto Tributario, su autorización legal, una descripción de su disposición y su impacto, su justificación del momento de la adopción, una evaluación que reporta los argumentos a favor y en contra de la disposición, un análisis distributivo cuando estén disponible y sea relevante, y referencias bibliográficas.

De esta manera, el compendio realiza el último análisis profundo sobre cada Gasto Tributario sin la interferencia de la propiedad política, pero por lo mismo, simbólico, sin el ímpetu para la reforma proporcionada de propiedad política. En una opción más selectiva, la Oficina de Presupuesto del Congreso, produce semestralmente un volumen titulado Opciones de Presupuesto donde incluye más de 100 posibles cambios de política, generalmente para proporcionar ahorros fiscales, incluidos gastos e impuestos.

No sorpresivamente, muchas (pero no todas) las opciones de ingresos implican reducción, derogación o reforma de los Gastos Tributarios. No se abordan todos los Gastos Tributarios y las presentaciones no incluyen el mismo análisis integral de estos

Gastos Tributarios como lo hace el Servicio de Investigación del Congreso. Sin embargo, este documento contiene Gastos Tributarios seleccionados que hasta ese escrutinio no recibirán de otro modo.

Otros países han creado instituciones exitosas para facilitar esa revisión. Alemania ha iniciado un programa para evaluar sus Gastos Tributarios más grandes. Instituciones de investigación independientes y no gubernamentales realizan múltiples análisis de cada disposición para comprobar la objetividad. Los resultados son informados al Parlamento. Holanda ha establecido un cronograma para revisar todos los Gastos Tributarios, con las metas y estándares de las revisiones establecidas públicamente. Estos procesos están en marcha aunque podría ser necesario más tiempo para medir su impacto final. Otros países han intentado establecer procesos similares pero algunos no han logrado éxito aparente. Canadá se ha dedicado a la evaluación sólo de forma ad hoc, pero con impresionantes productos de investigación.

La publicidad de los datos sobre los Gastos Tributarios podría garantizar que exista un análisis de los Gastos Tributarios, que no sea necesariamente propiedad política del gobierno electo. Una organización de la sociedad civil también podría examinar el marco de gestión del Gasto Tributario, si la información está a disposición del público, para decidir si es adecuada, para la transparencia y rendición de cuentas y cómo podría mejorarse. El reporte completo de Gastos Tributarios incluidos los cuadros y todas las estimaciones de ingresos, deben estar disponible en el sitio web de la agencia presupuestaria central del gobierno, así como un resumen del informe de Gastos Tributarios identificando los Gastos Tributarios claves y la estimación de los ingresos del año en curso.

## **XI. PLAN DE COMUNICACIÓN**

En base al relevamiento de los informes de otras provincias y de la experiencia internacional, las buenas prácticas de distintos organismos y organizaciones abocadas a la transparencia fiscal desde el Estado y la sociedad civil, así como la revisión de la comunicación actual que realiza el gobierno de la Provincia de Córdoba sobre el Gasto Tributario; a continuación se propone un plan de comunicación acorde a lo analizado con el propósito de mejorar la misma a los fines de dotar con la máxima transparencia al entendimiento y difusión de la política fiscal ante el Poder Legislativo y la ciudadanía.

Tener trazado un plan de comunicación a los efectos de dar publicidad y difusión pública de los Gastos Tributarios es un requisito fundamental para dar coherencia, cohesión y previsibilidad en la materia para los funcionarios del gobierno. Este debe dar instrucciones tanto de aquello que se comunica (el ‘qué’), como también la forma en la cual se comunica (el ‘cómo’).

En cuanto a lo primero, es menester la difusión del concepto de “Gasto Tributario” a la ciudadanía u a otro público interesado en conocer sobre ello. Debe entonces, comunicarse el significado de Gasto Tributario, las razones de su utilización y cuáles son las ventajas y desventajas de su uso con respecto a otras alternativas (transferencias directas). Del mismo modo, debe señalarse el enfoque utilizado para medirlos (en este caso, pérdida de recaudación, largo plazo y enfoque legal), definiendo a su vez qué implica cada uno y justificando la elección de selección de estos criterios y no de otros.

Por otro lado, es importante incluir el marco normativo relativo a los Gastos Tributarios, tanto en lo que respecta a la forma de ejecución, como las leyes que aprueban cada medida relativa a Gasto Tributario y las normas que regulan su comunicación y rendición de cuentas. Aquí, se destaca la adhesión de Córdoba al régimen federal de responsabilidad fiscal como mecanismo normativo.

Además, se debe considerar la publicación de todos los costos asociados al otorgamiento de la concesión, lo cual incluye el ingreso renunciado, los costos de administración, los de cumplimiento y los asociados a los riesgos de evasión y elusión.

Al tratarse de un plan y como se desprende de las buenas prácticas, la propuesta no se reduce exclusivamente al contenido y formato del informe del Gasto Tributario sino también la gestión del mismo no reducible a su estimación presentada junto al proyecto de presupuesto anualmente. Por lo tanto, en primer lugar, debe definirse al responsable de llevar a cabo la tarea de definición, estimación y publicidad del Gasto Tributario. En este sentido se recomienda que sea el Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba por su rol presupuestario y acceso a las fuentes de información dada que de él dependen Rentas, Catastro y el Registro de la Propiedad. No obstante, como se mencionó en las buenas prácticas es importante establecer acuerdos institucionales de forma de centralizar los criterios y definiciones del alcance del trabajo.

En cuanto a la forma en la cual se comunica y habiendo ya determinado el responsable de llevar a cabo la tarea, los instrumentos necesarios y tomadas las decisiones acerca de las definiciones en torno al concepto de Gasto Tributario, el impuesto de referencia, el enfoque de estimación y la metodología; se propone organizar la comunicación en torno a siete dispositivos, que se clasifican según el público al que se destina:

- **Legisladores:** A quienes debe presentarse por normativa, como parte de los mecanismos de control del poder legislativo sobre el ejecutivo. Los dispositivos en esta sección tienden a ser más largos y cumplir con ciertas formalidades impuestas por normas. Además, el formato suele ser menos amistoso de leer que los dispositivos para otro público.
  - Mensaje de elevación del Presupuesto
  - Informe adjunto al proyecto de Ley del Presupuesto (informe consolidado de Gastos Tributarios)
  - Informes adicionales
- **Ciudadanía:** Incluye a los habitantes, pero también a otros interesados partes de la sociedad civil, tales como ONGs. El formato de estos dispositivos deben ser más didácticos y resumidos (no por ello en detrimento de la calidad de la información presentada) y con un mayor uso de gráficos e imágenes, que permitan una fácil y ágil interpretación de la información. Los dispositivos que comprenden esta sección incluyen:
  - Portal Web (portal de transparencia)
  - Informe ciudadano
  - Archivos multimedia (videos explicativos, plantillas, infografías)
  - Infografías y otros medios vía redes sociales

A continuación, se realiza una breve revisión de que implica cada dispositivo:

### **XI.1 Mensaje de elevación del Presupuesto**

Actualmente en el Mensaje de elevación del Presupuesto donde se presentan los lineamientos presupuestarios vinculados a los objetivos estratégicos del gobierno y se describe la política de recursos y gastos, se exponen los Gastos Tributarios estimados refiriendo:

- El concepto de Gasto Tributario adoptado

- Los enfoques utilizados para su cálculo (legal y de largo plazo)
- Tipos de gastos tributario considerados
- Monto total del Gasto Tributario estimado para el año presupuestado expresado en valores nominales y también como porcentaje de los ingresos tributarios presupuestados y como porcentaje de los gastos presupuestados para el mismo ejercicio.
- Montos estimados agregados por impuestos y en función si son establecidos en la ley de cada impuesto o en la legislación de los diversos regímenes de promoción económica expresados en valores nominales proyectados para el ejercicio anterior y el actualmente presupuestado, y como porcentaje de la recaudación tributaria; y desagregado por Gasto Tributario descritos según la norma que los determina

En virtud de la experiencia internacional y las buenas prácticas orientadas a aportar transparencia respecto a los Gastos Tributarios se recomienda incorporar como información a este dispositivo la identificación de los principales Gastos Tributarios según su monto estimado. Es decir, identificar los Gastos Tributarios más costosos en cuanto a pérdida de recaudación. Esta información es clave a los fines de la rendición de cuentas ya que posibilita a los legisladores como al público en general una forma rápida de identificar los principales Gastos Tributarios y concentrar en éstos los esfuerzos de revisión y análisis acerca de su eficacia, efectividad e impacto distributivo, entre otros.

Asimismo, como se argumenta que el tratamiento impositivo constituye un instrumento de política fiscal que puede ser considerado equivalente a los programas de subvención o transferencia directa, se recomienda presentar la estimación del Gasto Tributario según función presupuestaria respondiendo a este argumento y revelando las prioridades del gobierno provincial.

## **XI.2 Informe adjunto al proyecto de Ley del Presupuesto**

Actualmente la Provincia de Córdoba no presenta junto al presupuesto de manera anual un informe de Gasto Tributario tal como el visto en algunas experiencias internacionales y de acuerdo a las buenas prácticas promovidas a nivel internacional acorde al objetivo de mejorar la transparencia de la gestión pública declarando los Gastos Tributarios y darle un tratamiento análogo al de los gastos directos.

Por esto, se recomienda con este objetivo, elaborar un informe de Gastos Tributarios que se presente adjunto al presupuesto el cual incluya todos los aspectos

tanto los cuantitativos como los cualitativos, que como se planteó en la sección de buenas prácticas, son fundamentales para una rendición de cuentas transparente y efectiva. Si bien el principal destinatario serán los legisladores, su presentación debe ser concisa, entendible y relevante para la discusión pública siendo accesible para todo público interesado.

Este informe no debe ser extenso pero si explícito. Estaría compuesto principalmente de dos partes. Una primera destinada a definiciones metodológicas básicas sobre:

- Concepto de Gasto Tributario
- Metodología utilizada respecto a los enfoques de estimación, medición y definición del *benchmark*
- Listado de Gastos Tributarios vigentes identificados con nombre, impuesto, disposición legal que lo instituye y plazo de vigencia estimados y no estimados explicitando si se presenta o no su estimación, incorporados, expirados y prorrogados.

La segunda parte correspondería a la presentación de las estimaciones precedida de una explicación acerca de los métodos de cálculos y fuentes de información utilizadas, tipo de estimaciones realizadas, posibles dificultades enfrentadas, y otras aclaraciones relevantes a los fines de comprender los resultados de los cálculos de estimación. Expuesto lo anterior de manera clara y concisa, se recomienda presentar las estimaciones de los Gastos Tributarios en cuadros según distintas clasificaciones y combinaciones de éstas como:

- función presupuestaria
- región
- sector
- tipo de gasto presupuestario
- tipo de impuesto
- principales Gastos Tributarios

La presentación de los valores de las estimaciones, se recomienda que se presente en valores nominales y porcentuales ya sea respecto al producto bruto, la recaudación o el Gasto Tributario. Y para concluir un apartado con la bibliografía consultada.

Vale mencionar que a los fines de aportar mayor transparencia y haciendo uso de las nuevas tecnologías, se sugiere referenciar en este documento la posibilidad de

ahondar en las definiciones y metodologías accediendo a través del portal web a los documentos técnicos elaborados por el equipo de trabajo responsable de la elaboración del informe y el cálculo de las estimaciones así como también a las planillas de cálculo en formato abierto.

### **XI.3 Informes adicionales**

Como se observa de las experiencias internacionales y las buenas prácticas, un abordaje de los Gastos Tributarios que aporte transparencia a la política fiscal gubernamental tiene como punto de partida su vinculación con el proceso presupuestario pero también puede complementarse con otros estudios parciales o temáticos donde se examine periódicamente el costo y la justificación de los principales Gastos Tributarios en detalle, con el objetivo de determinar su impacto distributivo, evolución del costo, y comparación con otros objetivos o instrumentos de política con el fin de sopesar su eficiencia y eficacia en la consecución del objetivo buscado .

En este punto también se plantea la posibilidad considerada en las buenas prácticas que estos informes no sean realizados directamente por el organismo gubernamental responsable, surjan de instituciones civiles revisadas y catalogadas por el organismo responsable, y publicado en su portal abierto.

Asimismo, se propone la publicación de una versión parcial del informe de Gastos Tributarios ha adjuntarse al proyecto de ley de presupuesto con anterioridad a la fecha determinada para la presentación del presupuesto con el propósito de ofrecer oportunamente tanto a los legisladores como a la ciudadanía en general de elementos para la discusión público entorno a la política tributaria y fiscal.

### **XI.4 Portal web**

Actualmente un aspecto vital en materia de transparencia pública es el uso de las nuevas tecnologías no sólo para posibilitar al público en general el acceso a los documentos oficiales de gobierno de manera digital, directa y sin costo sino también el acceso a los datos para que la sociedad pueda comprobar la información pública como realizar análisis propios de su interés. A lo que se agrega la posibilidad de entablar una comunicación menos mediada entre el organismo público y los ciudadanos.

En el caso de las estimaciones de los Gastos Tributarios el uso de las nuevas tecnologías aporta una canal de comunicación clave para un aspecto complejo y poco

divulgado incluso en los medios de comunicación habituales de gobierno como el presupuesto.

En este sentido, se propone incluir la información sobre Gastos Tributarios dentro del portal de transparencia del Ministerio de Finanzas garantizando a través del mismo el acceso a todos los documentos referidos al mismo como el Informe, planillas de cálculo, fichas de Gasto Tributario y documentación completa de todo el proceso de medición incluyendo un registro de las fuentes de información y métodos de medición utilizados. Esto último facilita que instituciones académicas u organizaciones de la sociedad civil puedan realizar revisiones y análisis validados de los datos aportando mayor conocimiento.

Por otra parte, este portal representa un canal directo y atractivo de comunicación con el ciudadano por el cual comunicar de manera actualizada información sobre Gastos Tributarios de manera esquemática y gráfica pudiendo añadir recursos audiovisuales como videos explicativos y canales para consultas.

#### **XI.5 Informe ciudadano**

Versión resumida de los principales datos que contiene el informe consolidado de Gastos Tributarios que se presenta ante los legisladores. Se destaca en este el uso de más herramientas audiovisuales (gráficos, imágenes, tablas, infografías), textos más acotados y con vocabulario más amigable al lector y una menor extensión, entre otras características.

El contenido de este documento apuntaría a explicar a la ciudadanía de manera didáctica el marco legal, la definición del Gasto Tributario, su incidencia en la política tributaria, propósito, método de estimación y los principales resultados de su estimación como el total, los primeros diez Gastos Tributarios más importantes según su monto, destino, clasificación por función presupuestaria y su evolución en el tiempo, y presentado los montos en valores nominales y porcentuales respecto al total y la recaudación y el producto bruto interno.

#### **XI.6 Archivos multimedia**

Entre ellos, pueden encontrarse el uso de imágenes, videos e infografías, entre otros recursos multimedia, que ayuden a tener un panorama ágil y amplio respecto de los principales números de los Gastos Tributarios proyectados y ejecutados por la Provincia.

## **XI.7 Uso de redes sociales**

Con el advenimiento de las redes sociales en la vida de los ciudadanos, una gran cantidad de jurisdicciones suelen aprovechar estas plataformas para potenciar el alcance de la publicidad de actos de gobierno, entre los que se encuentran la presentación de informes. En este sentido, el uso de las redes institucionales en plataformas tales como Facebook, Instagram, Twitter e inclusive otras más profesionales como LinkedIn puede representar una oportunidad para incrementar el número de personas interesadas y usuarias del informe de Gasto Tributario.

## **XI.8 Otros aspectos relativos al plan de comunicación**

Además de los elementos ya mencionados, surgen una serie de prácticas recomendables a la hora de establecer un plan de comunicación. Por un lado, tal como puede inferirse a partir de lo expuesto anteriormente, se sugiere la publicación de los informes en formato digital aparte del tradicional formato papel, aspecto fundamental teniendo en cuenta el uso de las tecnologías en la actualidad. Estos formatos no se limitan al tradicional PDF, sino también a archivos en formatos de planillas de cálculo, como expuesto anteriormente.

Además, en cuanto a la gestión de informe, se sugiere la centralidad en la preparación de los informes (preferentemente en manos de una secretaría especializada, dependiente del ministerio de finanzas, debido a que ya posee know how en la materia. Esto, a su vez, permitirá una mayor integralidad en las estimaciones (el uso del mismo marco para todos los GT). También, en lo relativo a la gestión, se sugiere la alimentación del sistema de información de Gastos Tributarios continua por parte de todas las agencias involucradas con acceso directo a una base de datos centralizada.

En cuanto a la participación ciudadana, se podría proponer que una organización de la sociedad civil también podría examinar el marco de gestión del Gasto Tributario. Entre estos aspectos, podría revisarse si la información está a disposición del público, decidir si es adecuada y pertinente en términos de transparencia y rendición de cuentas, e incluso elaborar recomendaciones que indiquen cómo podría mejorarse.

Por último, el plan de comunicación debe esquematizarse en plazos, montos invertidos y herramientas o medios de comunicación utilizados. Por ello, en cuanto a los plazos, se sugiere realizar un cronograma para revisar todos los Gastos Tributarios, con las metas y estándares de las revisiones establecidas públicamente. En cuanto a montos

invertidos y herramientas utilizadas, surge como recomendable elaborar un esquema a partir del cual se puedan observar la cantidad de campañas de comunicación planificadas de acuerdo al medio utilizado (prensa, internet, redes sociales, entre otras) y cuanto se prevé invertir en cada caso, tal como lo hace el Ministerio de la presidencia, relaciones con la corte y memoria democrática, a través de su “Plan de Publicidad y Comunicación Institucional” para el año 2021.

## XII. CONCLUSIÓN

En este documento se ha presentado el marco teórico que engloba definición, tipos, ventajas y desventajas de la medición del Gasto Tributario. En segundo lugar, se analizó la metodología aplicada a nivel internacional, identificando el impuesto de referencia, los métodos de estimación y medición. Así como también la elección de la base contable y la interacción entre Gastos Tributarios.

Luego, se revisó la actual metodología para el cálculo de Gastos Tributarios en la Provincia de Córdoba y se procedió a analizar la misma información para las provincias de CABA, Buenos Aires, Mendoza y Santa Fe. Esta búsqueda se complementó y documentó con la revisión de las fuentes de información utilizadas actualmente en la Provincia de Córdoba. Posteriormente, se presentó la construcción de una matriz de alícuotas y exenciones por rubro de actividad para ingresos brutos, impuesto inmobiliario e impuesto automotor en la Provincia de Córdoba.

Por otro lado, se comparó si las concesiones erigidas por otras jurisdicciones ya se encuentran en la Provincia de Córdoba registradas como Gasto Tributario o, existen en Córdoba, sin ser clasificadas como Gasto Tributario o, constituyen un régimen de promoción análogo en la Provincia o, directamente no existen en la Provincia de Córdoba.

Especialmente, a partir del relevamiento de la matriz en las otras provincias, sus concesiones tributarias, y sus alícuotas de ingresos brutos, se proponen dos nuevas fuentes de Gasto Tributario. La primera, las **alícuotas diferenciales**; la segunda y más importante, que una alícuota reducida de IIBB para una actividad económica es en efecto una concesión tributaria que beneficia a un grupo particular de contribuyentes y tiene como objetivo financiar una política pública. El caso más paradigmático es la alícuota 0% de la elaboración de pan, cuando la alícuota general de la industria es 1,2%.

Esta alícuota más baja que la del rubro probablemente responda a una intención positiva de disminuir el costo de la canasta básica.

También, se propone que las exenciones para los tres impuestos que no son consideradas como Gasto Tributario por la Provincia de Córdoba, sean registradas como tales. Al igual que en el caso anterior, la justificación para estas exenciones a agregar responde a dos vías: primero, el criterio propio, en términos de desvío, alcance y de política pública. Segundo, la comparación con otras provincias.

En lo referente a los enfoques, se consideró correcto la utilización del enfoque **legal y de largo plazo con pérdida de recaudación**, debido a los siguientes motivos:

- El enfoque legal es el que reviste mayor facilidad y consenso para definir el benchmark del impuesto, ya que no se recaen en las abstracciones de la definición del «impuesto óptimo».
- En la dimensión temporal, creemos que, a pesar de encontrarnos en un país con alta inflación, el enfoque de largo plazo realmente representa la esencia del Gasto Tributario, con una mirada de entender al tratamiento diferencial como un intento de beneficio permanente a un grupo de contribuyentes.
- La elección del método pérdida de recaudación subyace en la mayor facilidad de su cálculo, respecto a los métodos alternativos.

Así, la mejora del cálculo del Gasto Tributario recae en una revisión de la actual metodología, detectando de esta forma las posibles concesiones no consideradas como Gasto Tributario, que sí lo son en la teoría.

El trabajo presentado calcula además el Gasto Tributario correspondiente a aquellas alícuotas que tienen diferenciales respecto de la moda del rubro, enfoque que se considera como *benchmark*. El cálculo se lleva a cabo por sector de la economía a partir de dos métodos:

1. En primer lugar, se dejan de lado los tratamientos diferenciales en lo referente a las alícuotas reducidas y agravadas (artículos 39 y 40 Ley Impositiva Anual) y se considera que para actividad existe una sola alícuota moda, independientemente de la base imponible. menor a la moda de las alícuotas de su rubro, el Gasto Tributario se calcula así:
2. Posteriormente, para todas las actividades, se considera el costo de las alícuotas reducidas, es decir, el beneficio para las empresas que tienen baja facturación.

En ambos métodos, se utilizó como base imponible la correspondiente al nivel de facturación respectiva para cada alícuota, es decir: para el método 1, se utilizó la base imponible correspondiente al nivel de facturación que tributa la especial y la agravada, mientras que para el método 2 se utilizó solamente la base imponible que tributa la alícuota reducida, de modo de no sobreestimar el Gasto Tributario.

De esta forma, bajo el método 1, el Gasto Tributario de las alícuotas reducidas alcanza los \$8.264,4 millones de pesos, totalizando el 9,8% de la recaudación de Ingresos Brutos. En términos de Sellos e Inmobiliario, dicho guarismo es de 75,9% y de 64,3%, respectivamente. En proporción de los ingresos corrientes de la provincia, el Gasto Tributario alcanza el 2,1%. En cuanto al método 2, el Gasto Tributario totaliza \$2.466,6 millones

Finalmente, el siguiente trabajo traza un plan de comunicación a los efectos de dar publicidad y difusión pública a los Gastos Tributarios. En tal sentido, resulta importante la difusión del concepto de Gasto Tributario tanto a la ciudadanía como a los hacedores de política quienes requieren conocer el significado de esta variable, las razones de su utilización, y sus ventajas y desventajas en relación a otras alternativas, como pueden ser las transferencias directas. Del mismo modo, debe señalarse el enfoque utilizado para medirlos, que en este caso resulta por pérdida de recaudación, medición de largo plazo y enfoque legal. Por otro lado, es relevante la inclusión de un marco normativo relativo a los Gastos Tributarios y a las normas que regulan su comunicación y rendición de cuentas. Aquí, se destaca la adhesión de Córdoba al régimen federal de responsabilidad fiscal como mecanismo normativo.

Al mismo tiempo, el plan de comunicación debe considerar la necesidad de calcular y difundir los costos asociados al otorgamiento de la concesión. Por otro lado, al tratarse de un plan y como se desprende de las buenas prácticas, la propuesta no se reduce exclusivamente al contenido y formato del informe del Gasto Tributario sino también la gestión del mismo no reducible a su estimación presentada junto al proyecto de presupuesto anualmente. Por lo tanto, en primer lugar, debe definirse al responsable de llevar a cabo la tarea de definición, estimación y publicidad del Gasto Tributario. En este sentido se recomienda que sea el Ministerio de Finanzas de la Provincia de Córdoba por su rol presupuestario y acceso a las fuentes de información dada que de él dependen Rentas, Catastro y el Registro de la Propiedad. En este punto, se deben

establecer acuerdos institucionales con el fin de centralizar y armonizar criterios y definiciones.

Considerando dos tipos de receptores de esta información (la ciudadanía y legisladores), se proponen siete dispositivos para implementar el plan comunicacional: i) el mensaje de elevación del presupuesto; ii) informe adjunto al proyecto de Ley de Presupuesto; iii) informes adicionales; iv) portal web; v) informe ciudadano; vi) archivos multimedia; vii) uso de redes sociales.

### **XIII. BIBLIOGRAFÍA**

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias (2011) Manual de Buenas Prácticas en la Medición de los Gastos Tributarios. Una experiencia iberoamericana. Panamá.

Comité Asesor para Estudiar y Proponer Adecuaciones al Informe Anual de Gastos Tributarios (2012). Medición y evaluación del Gasto Tributario. Disponible en: [https://www.dipres.gob.cl/598/articles-94691\\_doc\\_pdf.pdf](https://www.dipres.gob.cl/598/articles-94691_doc_pdf.pdf)

Commonwealth of Australia (2021). Tax Benchmarks and Variations Statements 2020. Disponible el 30 de junio de 2021 en [https://treasury.gov.au/sites/default/files/2021-01/145906\\_2020-tbvs.pdf](https://treasury.gov.au/sites/default/files/2021-01/145906_2020-tbvs.pdf)

Decreto Reglamentario N° 1.731 de la Ley 25.917 “Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal” publicada en Boletín Oficial de la República Argentina, 30 de diciembre de 2004.

Department of Finance of Canada (2021). Report on federal tax expenditures: Concepts, Estimates and Evaluations. Disponible el 30 de junio de 2021 en <https://www.canada.ca/en/department-finance/services/publications/federal-tax-expenditures/2021.html>

Farah, P. (2015). Gasto Tributario: metodología para su estimación en los impuestos provinciales de la República Argentina. Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal. Ciudad Autónoma de Buenos Aires.

Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (2021). Mensaje del Proyecto de Ley de Presupuesto de la Administración del Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires para 2021.

Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires (2010). Informe 421 de resultados de gasto tributario 2010.

Gobierno de la provincia de Buenos Aires (2020). Mensaje del Proyecto de Ley de Presupuesto General de la Administración Pública de la provincia de Buenos Aires para 2021.

Gobierno de la provincia de Córdoba (2021). Mensaje del Elevación de Ley de Presupuesto de la provincia de Córdoba para 2021.

Gobierno de la Provincia de Entre Ríos (2020). Estimación de Gasto Tributario 2021. Disponible el 11 de febrero de 2021 de [https://www.hcder.gov.ar/archivosDownload/Presupuesto2021/pdf/MENS\\_GASTTRIB.pdf](https://www.hcder.gov.ar/archivosDownload/Presupuesto2021/pdf/MENS_GASTTRIB.pdf)

Heady, C. y Mansour, M. (2019). Tax Expenditure Reporting and Its Use in Fiscal Management. A Guide for Developing Economies. International Monetary Fund.

International Monetary Fund (2018) Fiscal Transparency. Handbook.

Jorrat, M. (2010). Metodología para medir el impacto fiscal de los Gastos Tributarios subnacionales en Colombia. Documento de Debate. Banco Interamericano de Desarrollo.

Kraan, D. (2004). “Off-budget and Tax Expenditures”. OECD Journal on Budgeting, Volume 4, N°1.

Martin, F. R. (2009). La economía de los ingresos tributarios. Un manual de estimaciones tributarias. Serie Manuales. N° 62. CEPAL. Chile.

Mensaje N°4919 del Gobierno de Santa Fe del “Informe del Presupuesto Plurianual 2021 – 2023” publicado el 1 de Febrero de 2021.

Ministério da Fazenda do Brasil (2018). Receita federal: Demonstrativo dos Gastos Tributários PLOA 2019. Disponible el 30 de julio de 2021 en <https://receita.economia.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/previsoes-ploa/arquivos-e-imagens/dgt-ploa-2019.pdf>

Pelaez Longinotti, F. (2019). Los Gastos Tributarios en los países miembros del CIAT. Serie Documentos de Trabajo. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.

Secretaría de Estado de Presupuestos y Gastos (2020). Memoria de Beneficios Fiscales del Presupuesto de Beneficios Fiscales para el año 2021. Disponible el 14 de junio de 2021 en [https://www.sepg.pap.hacienda.gob.es/Presup/PGE2021Proyecto/MaestroTomos/PGE-ROM/doc/L\\_21\\_A\\_A2.PDF](https://www.sepg.pap.hacienda.gob.es/Presup/PGE2021Proyecto/MaestroTomos/PGE-ROM/doc/L_21_A_A2.PDF)

Villela, L., Lemgruber, A. y Jorrat, M. (2009) Los presupuestos de Gastos Tributarios. Conceptos y desafíos de implementación. Documento de trabajo. Banco Interamericano de Desarrollo (BID).