

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal
-Ley Nacional Nº 25.917-

Comité Ejecutivo

1º TALLER DE GASTOS TRIBUTARIOS

JORNADAS REALIZADAS LOS DIAS 19 Y 21 DE
SEPTIEMBRE DE 2006

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal
-Ley Nacional Nº 25.917-

INDICE

	Página
1. Introducción	<u>3</u>
2. Definición de gasto tributario	<u>5</u>
3. Referencias para medir el gasto tributario	<u>9</u>
4. Métodos de Cálculo	<u>11</u>
5. El gasto tributario en los impuestos provinciales	<u>12</u>
6. Síntesis	<u>19</u>
Anexo I	<u>21</u>
Anexo II	<u>22</u>
Anexo III	<u>25</u>
Anexo IV	<u>28</u>

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

-Ley Nacional Nº 25.917-

1. Introducción.

En el marco del Régimen Federal de Responsabilidad Fiscal el Comité Ejecutivo ha llevado a cabo dos Jornadas destinadas a analizar las implicancias de estimar los Gastos Tributarios. Estas jornadas se realizaron teniendo en cuenta lo dispuesto en el artículo 18 de la Ley Nº 25.917, que señala que la estimación de los mismos deberá ser incluida en los presupuestos de los Gobiernos Nacional, Provinciales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, en un plazo de un año a contar de la vigencia de la mencionada ley. Se establece en la normativa, que dichas estimaciones serán informativas y no tendrán incidencia presupuestaria debiéndose realizar como mínimo por impuesto

Las jurisdicciones fueron divididas en dos grupos para una mejor organización, según lo especificado en el Reglamento Interno del Consejo Federal. Las jornadas se realizaron los días 19 (grupos A y B) y 21 de septiembre (grupos C y D), en ambos casos en el Ministerio de Economía y Producción de la Nación, pudiendo observarse en el siguiente cuadro las jurisdicciones participantes.

Jornada del 19 de septiembre	Jornada del 21 de septiembre
Catamarca	Buenos Aires
Chaco	C. A. de Buenos Aires
Corrientes	Chubut
Entre Ríos	Córdoba
Formosa	Mendoza
Jujuy	Neuquén
La Rioja	Río Negro
Misiones	San Juan
Santa Fe	Santa Cruz
Santiago del Estero	Tierra del Fuego
Tucumán	

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

-Ley Nacional Nº 25.917-

Por su parte, funcionarios del Gobierno Nacional, particularmente de la Dirección Nacional de Coordinación Fiscal con las Provincias, participaron de ambas jornadas.

Las provincias estuvieron representadas por funcionarios que se desempeñan en las áreas de Presupuesto, Rentas o Ingresos Públicos en sus respectivas jurisdicciones. La exposición estuvo a cargo del Lic. Fernando Martín, Subdirector Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal de la Subsecretaría de Ingresos Públicos, Secretaría de Hacienda, Ministerio de Economía y Producción de la Nación.

El Taller se dividió en dos etapas, exponiéndose en la primera parte los principales aspectos conceptuales sobre los Gastos Tributarios: definiciones, implicancias, efecto en las cuentas públicas, formas que adoptan, métodos de medición y las prácticas internacionales que sobre el tema se llevan a cabo.

Asimismo, se realizó la presentación del Informe del Gobierno Nacional en forma detallada, explicando en primer término los aspectos conceptuales y posteriormente, la metodología utilizada para estimar los principales casos. Este Informe forma parte del Proyecto de Ley de Presupuesto Nacional para el ejercicio 2007 y abarca los años 2005-2007.

En la segunda parte, los participantes realizaron un Taller con la aplicación de casos prácticos. Se trabajó por grupos sobre tres conjuntos de temas y las conclusiones fueron analizadas colectivamente. Los casos prácticos (que se adjuntan al presente documento) consistieron en, a partir de un Gasto Tributario específico, definir la política pública que busca desarrollarse, los beneficiarios y perjudicados y el método de cálculo utilizado.

Finalmente, a través de una Guía de Trabajo se expusieron los lineamientos básicos para que cada jurisdicción pueda elaborar el Informe sobre Gastos Tributarios. Se recalcó la importancia de la confección de esta Guía ya que la misma facilitará la definición del esquema conceptual, la confección del listado de casos y la obtención de la información estadística necesaria para la estimación de la pérdida de recaudación que originan los Gastos Tributarios.

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

-Ley Nacional Nº 25.917-

Los participantes debatieron y expusieron sus dudas e inquietudes, lo que permitió un amplio intercambio de opiniones y el aporte de ideas, conceptos y sugerencias, con respecto al tema en cuestión.

Dada la alta participación de asistentes a estas Jornadas, se prevé la realización de un 2º Taller, en el cual se estima profundizar en aquellas cuestiones en las cuales los participantes requieran una mayor capacitación por una parte, así como aunar criterios para la realización de estimaciones homogéneas en las distintas jurisdicciones.

A continuación, se hace un extracto de los principales aspectos conceptuales abordados en los talleres (punto 2), para luego pasar a definir lo relacionado con los métodos de medición de los gastos tributarios (puntos 3 y 4) y analizar el caso particular de los impuestos provinciales (punto 5). Dentro de este esquema, los puntos 2, 3 y 4 corresponden específicamente a lo abordado en las jornadas del taller, mientras que el punto 5 constituye un conjunto de propuestas tentativas, con el objeto plantear el tema específico de los impuestos provinciales y obtener la opinión de las jurisdicciones adheridas.

Finalmente se incorporan como anexos una guía de trabajo para la elaboración de informes sobre el particular (Anexo I), una encuesta con el objetivo de avanzar en la realización de un segundo taller sobre el tema (Anexo II), un resumen de los casos prácticos abordados (Anexo III) y los datos correspondientes a los participantes de las jornadas.

2. Definición de Gasto Tributario

El gasto tributario puede definirse como los “ingresos que el Estado 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”.

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

-Ley Nacional Nº 25.917-

En este sentido, una política pública puede llevarse a cabo mediante los siguientes esquemas:

- Un Gasto Directo
- Subsidios de bancos o empresas públicas
- Otorgamientos de avales o garantías
- Regulaciones obligatorias
- **Una Concesión Tributaria**

Es en este último caso donde surgen los gastos tributarios; señalándose que se registra una concesión tributaria cuando se otorga a los contribuyentes algún tipo de beneficio tributario.

Estas concesiones pueden ser generales (si pueden ser usufructuadas por todos los contribuyentes) o particulares (si benefician solamente a un conjunto determinado y limitado de contribuyentes).

Por otro lado, las concesiones tributarias pueden o no desarrollar una política pública.

Cuando una concesión tributaria beneficia solamente a un conjunto de contribuyentes con el objetivo de desarrollar una política pública, se está frente a un caso de gasto tributario. De esta manera, un gasto tributario constituye un caso particular de concesión tributaria.

Por tanto, para determinar la existencia de un gasto tributario se debería:

a) Ubicar si existe una concesión tributaria

Para ubicar si existe o no una concesión tributaria, es determinante desde el punto de vista conceptual y metodológico definir respecto de qué se otorga dicha concesión.

Para ello es necesario determinar un punto de referencia o “benchmark” a partir del cual se observarán las desviaciones respecto al mismo, definiéndose a estas como las concesiones tributarias.

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

-Ley Nacional Nº 25.917-

Por lo general, no existe una forma unívoca de definir el “benchmark” y su elección es, por lo tanto, convencional.

Por ejemplo, si se acepta que para el caso del IVA la alícuota tomada como referencia es del 21%, las actividades gravadas al 10,5% constituirían una concesión tributaria (un tratamiento diferencial o desvío respecto al benchmark).

A continuación, pueden observarse algunos casos particulares de lo señalado.

➤ Derechos de importación

Cuál es el arancel de referencia respecto al cual se va a definir si existe o no una concesión, teniendo en cuenta que no existe un arancel definido como “general”. Puede pensarse en las siguientes opciones:

- Arancel promedio simple
- Arancel promedio ponderado (por valor importado)
- Arancel mediano

➤ Impuesto sobre los ingresos brutos

En este caso, el punto de referencia (benchmark) podría ser:

- Alícuota general (si es que existe una unitaria)
- Alícuota promedio simple de todas las existentes
- Alícuota promedio ponderada (por facturación o valor bruto de producción de cada actividad)
- Alícuota general por sector de actividad.

➤ Impuesto Inmobiliario

El punto de referencia (benchmark) podría ser:

- Alícuota general (si es que existe una unitaria)
- Alícuota correspondiente a cada estrato de valor fiscal
- Alícuota promedio simple
- Alícuota promedio ponderada: impuesto emitido / valuación fiscal total de la provincia

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

-Ley Nacional Nº 25.917-

Una vez definido el punto de referencia, se procede a observar si existen desvíos respecto al mismo. Cada uno de esos desvíos constituiría una concesión tributaria.

b) Ubicar el conjunto de contribuyentes beneficiados

Una vez observada una desviación respecto a la alícuota tomada como benchmark, para que dicha desviación o tratamiento especial sea considerado un gasto tributario, es necesario identificar el conjunto de contribuyentes beneficiados.

Como se señaló precedentemente, si la concesión beneficia al universo de contribuyentes, la misma no se considera un gasto tributario.

Si, por el contrario, la concesión beneficia a un **conjunto finito y determinado** (explícita o implícitamente), se estaría frente a un caso de gasto tributario.

Por ejemplo, en el caso del impuesto a las ganancias, las deducciones generales (mínimo no imponible, deducciones por carga de familia, etc.) no son consideradas un gasto tributario, dado que las mismas pueden ser usufructuadas por el universo de contribuyentes que tributa este impuesto. En este sentido, tales deducciones responden a una estructuración del impuesto más que al objetivo de dar un trato diferenciado.

Contrariamente, toda deducción particular del impuesto a las ganancias (ejemplo) sí configuraría un gasto tributario, dado que puede ser usufructuada sólo en casos especiales, por un conjunto determinado de contribuyentes (y no por la totalidad del universo).

c) Ubicar qué política pública pretende desarrollar

Por último, la concesión particular ubicada debe financiar una política determinada para, finalmente, ser considerada un gasto tributario.

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

-Ley Nacional Nº 25.917-

Por ejemplo, el régimen nacional para pequeños contribuyentes (monotributo) exime de pagar ganancias e IVA. No obstante, no es considerado un gasto tributario dado que no financia una política pública (el objetivo es simplificar la administración tributaria e incitar al pequeño contribuyente al pago de impuestos).

Sin embargo, el establecimiento de una alícuota reducida para algunos alimentos (como carnes vacunas, frutas, legumbres y hortalizas frescas), constituye un caso de gasto tributario, que presenta como trasfondo la política pública de facilitar el acceso de la población a dichos componentes de la canasta básica alimentaria.

Si se pueden determinar los elementos antes mencionados, se estaría frente a un gasto tributario.

En síntesis, para determinar un gasto tributario deben darse tres elementos básicos:

- a) Existencia de una concesión, medida como una desviación o trato preferencial respecto al parámetro tomado como benchmark
- b) Que dicha concesión no sea de carácter general, pudiéndose determinar el conjunto de contribuyentes o actividad beneficiada
- c) Que dicha concesión financie una política pública

3. Referencias para medir el gasto tributario

Previamente a la definición de una metodología concreta para la medición de los gastos tributarios, resulta necesario considerar dos aspectos fundamentales que hacen a la propia definición de los mismos. En primer lugar se trata de una referencia nocial y en segundo lugar de una cuestión temporal.

- **Referencia nocial**

Para definir el benchmark existen básicamente dos enfoques:

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

-Ley Nacional Nº 25.917-

- **Enfoque conceptual:** Constituye la idea conceptual que define a un impuesto. En principio, este enfoque considera que todo lo que no está gravado constituye un gasto tributario.

Por ejemplo: el impuesto a los ingresos brutos es, conceptualmente, un impuesto a las ventas, luego cualquier venta que no esté gravada (o que esté gravada a una tasa inferior), cualquier base imponible diferente o cualquier trato diferencial constituiría un gasto tributario.

- **Enfoque legal:** Se toma la definición del impuesto vigente en la ley. El impuesto es lo que la ley define que es, independientemente de la idea conceptual que se tenga del mismo. En este caso, existirá una concesión tributaria cuando se observen desvíos respecto a lo establecido en la legislación.

▪ Referencia temporal

Asimismo, otra cuestión a tener en cuenta es el horizonte temporal considerado:

- **Horizonte de corto plazo:** Se considera gasto tributario a toda concesión que, cumpliendo con las características antes descritas, genera **pérdidas inmediatas** de recaudación, sin importar que sean recuperadas en el futuro. Bajo esta óptica, un diferimiento impositivo constituye un gasto tributario.
- **Horizonte de largo plazo:** Se considera gasto tributario a toda concesión que, cumpliendo con las características antes descritas, genera una reducción en la recaudación de carácter **permanente**. Bajo esta óptica, un diferimiento impositivo **no** constituye un gasto tributario.

Particularmente, en el caso del Gobierno Nacional, en la última medición (incluida en el Proyecto de Presupuesto 2007) se modificó el enfoque utilizado en este

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

-Ley Nacional Nº 25.917-

aspecto. Se dejó de lado la visión de corto plazo que venía siendo utilizada, y se adoptó un enfoque de largo plazo, razón por la cual, dejaron de incluirse como gastos tributarios distintos tratamientos especiales previamente considerados, como es el caso de la amortización acelerada de bienes de capital, entre otros.

4. Métodos de Cálculo

Pueden establecerse diferentes modos de calcular los gastos tributarios, entre los que se destacan los siguientes:

- **Pérdida de recaudación:** Se estima 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 alterará por la derogación de la concesión.

Esta forma de cálculo es la más utilizada, dada su simplicidad y el hecho de no tener que asumir supuestos de comportamiento sobre los contribuyentes, los cuales pueden disminuir aún más la calidad de la estimación.

Básicamente, la forma general de este método consiste en calcular el diferencial de alícuotas (alícuota tomada como benchmark menos alícuota especial) y multiplicarla por la base imponible original.

- **Ganancia de recaudación:** Le agrega a la estimación de la pérdida de recaudación ocasionada por la existencia del Gasto Tributario un supuesto acerca del efecto que tendría en los beneficiarios la eliminación del tratamiento especial. Es por ello que se lo denomina “ganancia de recaudación”, pues pretende medir el aumento que efectivamente se produciría en los ingresos fiscales en caso de eliminación del beneficio.
- **Gasto directo equivalente:** Mide el costo de proveer el mismo beneficio monetario que el Gasto Tributario a través de un gasto directo. En términos

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

-Ley Nacional Nº 25.917-

generales, puede señalarse su escasa utilización, dada la dificultad de su cálculo.

5. El gasto tributario en los impuestos provinciales

En función del marco conceptual presentado previamente, se avanza a continuación en la elaboración de una propuesta tentativa respecto a la metodología a adoptar para realizar las mediciones en el caso de los impuestos provinciales.

El objetivo principal de esta sección es generar el debate necesario que permita avanzar en la confección de las estimaciones de gasto tributario establecidas por la Ley Nº 25.917.

Cabe destacar que se propone, en todos los casos, la utilización del enfoque legal en lo relativo a la definición del/de los benchmark del impuesto y el método de pérdida de recaudación para el cálculo correspondiente.

a) Impuesto sobre los ingresos brutos.

En primera instancia, debe definirse el “benchmark” o punto de referencia para, a partir del mismo, determinar los sectores con tratamientos especiales.

- ***Determinación del benchmark***

El punto de referencia a tomarse como benchmark puede ser respecto a la **base imponible** o a la **alícuota** o, eventualmente, a una combinación de ambos indicadores. No obstante, en el caso del impuesto a los ingresos brutos, la base imponible es, en general, bastante homogénea entre actividades, motivo por el cual se decide concentrarse en la alícuota para la determinación del benchmark.

Las opciones pueden ser:

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal **-Ley Nacional Nº 25.917-**

- Alícuota general
- Alícuota promedio simple
- Alícuota promedio ponderada (por facturación o valor bruto de producción de cada actividad)
- Alícuota general para cada sector de actividad (producción de bienes, actividades primarias, servicios, etc.).

En función de las recomendaciones conceptuales, se entiende que es el último ejemplo el que mejor se ajusta al caso del impuesto sobre los ingresos brutos.

Esto se fundamenta en que la alícuota general de ingresos brutos es en muchos casos la excepción más que la regla, dado el elevado número de actividades que se presentan con alícuotas especiales.

El hecho de que grandes grupos de actividades tengan alícuotas mayores o menores a otras no responde a un tratamiento especial sino a una estructuración natural del impuesto. Es decir, la estructura de este tributo está diseñada de forma tal que las actividades más cercanas al consumo final soporten un mayor gravamen, a fin de amortiguar el efecto piramidación que genera gravar todas las etapas de la producción sin realizar deducciones (crédito fiscal).

Esta situación se registra a lo largo de todas las provincias, donde las actividades primarias soportan la carga más baja, la cual se va incrementando (en promedio) en las actividades secundarias y terciarias.

En línea con el marco conceptual, se interpreta que la actividad primaria no es un sector beneficiado con una alícuota más baja sino que responde a la estructura tributaria del impuesto (análogo al caso de las deducciones generales del impuesto a las ganancias citadas previamente como ejemplo)¹.

¹ Incluso, puede entenderse que, aún estando la actividad primaria gravada a una tasa más baja, la misma se encuentra gravada en forma implícita en etapas siguientes realizadas dentro de la provincia.

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

-Ley Nacional Nº 25.917-

A modo de ejemplo, un caso de estructuración del impuesto es la siguiente:

- Actividades de producción primaria (Agricultura, Ganadería, Caza, Silvicultura, Pesca y Explotación de Minas y Canteras): Alícuota General: 1%
- Actividades Secundarias: Producción de bienes: Alícuota General: 1,5%
- Actividades Terciarias: Ventas por mayor, por menor, prestaciones de servicios: 3%

Este escalonamiento en la imposición se verifica en las distintas jurisdicciones. En este sentido, la diferencia de alícuotas responde, como fue dicho, a la estructura del impuesto y no al otorgamiento de tratamientos especiales. Desde esta óptica, este diferencial de alícuotas no constituiría un gasto tributario.

Aceptando lo anterior, se propone hacer hincapié en las actividades que específicamente tienen un tratamiento especial dentro de cada rubro o sector y, especialmente, en las exenciones y actividades gravadas con alícuotas del 0%. Es decir, a las alícuotas especiales dentro de cada actividad. **Esto implica que deberán definirse varios benchmark (uno por actividad o sector) y no sólo uno para el impuesto.**

- **Casos**

- Si la actividad de Transporte, Almacenamiento y Comunicaciones esta gravada con una alícuota del 3%, pero el transporte urbano, suburbano e interurbano (excluyendo taxis, remises y transportes de larga distancia) está gravado al 1,8%, claramente se observa un caso de gasto tributario.
- Si la producción de bienes está gravada al 1,5% pero la “fabricación de medicamentos de uso humano y productos farmacéuticos” está gravado al 1%, se observa un gasto tributario.

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

-Ley Nacional Nº 25.917-

- Si los servicios educativos están gravados al 3%, pero se encuentran exentos los establecimientos educacionales privados incorporados a los planes de enseñanza oficiales y reconocidos como tales por las respectivas jurisdicciones, se observa un caso de gasto tributario.

En principio, todas las exenciones y actividades gravadas con alícuota del 0% deberían ser tratadas como un gasto tributario.

Esto último incluye el caso en el cual todo un sector de actividad esté exento, como lo es el caso de Agricultura, Ganadería, Pesca y Silvicultura en algunas jurisdicciones.

- **Método de Cálculo**

El método de cálculo recomendado para el impuesto sobre los Ingresos Brutos es el de pérdida de recaudación. Este método consiste en calcular cual sería el impuesto a ingresar de ser gravada la actividad con la tasa general, utilizando la misma base imponible declarada en la liquidación del impuesto con la tasa real y compararlo con el monto efectivamente ingresado. La diferencia entre ambos valores constituye el monto del gasto tributario.

Para ello, resulta imprescindible contar con información de la base imponible declarada por código de actividad, incluyendo las actividades exentas. En este sentido, en el caso de jurisdicciones cuyos contribuyentes, se encuentren exentos se recomienda consultar las cámaras empresarias, los consejos y/o asociaciones profesionales.

b) Impuesto de Sellos.

- **Determinación del benchmark**

Para el tratamiento del impuesto de sellos, se sugiere el mismo tratamiento que para el impuesto a los ingresos brutos, consistente en considerar la alícuota

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

-Ley Nacional Nº 25.917-

general para cada sector de actividad (producción de bienes, actividades primarias, servicios, etc.).

Por cada acto gravado a una tasa general, se entendería que existe un gasto tributario cuando un acto en particular presenta una alícuota más baja.

- **Casos**

- Si los “actos en general” (donde se incluyen los contratos de prenda) están gravados a una alícuota del 12 por mil, pero los contratos de prendas por compra-venta vehículos 0 Km. está gravada al 10 por mil, se estaría frente a un caso de gasto tributario.

- **Método de Cálculo**

El método de cálculo propuesto es el de pérdida de recaudación a través del cálculo del diferencial de alícuota (alícuota general menos alícuota especial) por valor nominal del contrato.

La utilización de este método, requiere disponer de información respecto al monto total de los contratos celebrados discriminados por tipo de acto y alícuota a la cual fue gravada.

c) Impuesto Inmobiliario.

- **Determinación del benchmark**

Se propone tomar como punto de referencia la valuación fiscal de la propiedad (valor catastral), por ser sobre la cual se determina el impuesto a ingresar, y la escala de alícuotas vigente.

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

-Ley Nacional Nº 25.917-

- **Método de Cálculo**

El gasto tributario surgirá cuando el impuesto ingresado sea inferior a la valuación fiscal de la propiedad por la alícuota correspondiente (según la escala del impuesto). Luego, el método de cálculo propuesto es el de pérdida de recaudación, por lo cual se calculará como la diferencia entre el impuesto teórico a ingresar y el importe efectivamente ingresado, o lo que es equivalente, la diferencia entre la alícuota correspondiente y la efectivamente aplicada multiplicada por la valuación fiscal del inmueble.

- **Casos**

Los casos más comunes de gasto tributario en el impuesto inmobiliario son las exenciones y las bonificaciones a un conjunto reducido de contribuyentes (jubilados, pensionados, discapacitados).

La realización del cálculo del gasto tributario, requiere contar con información de la valuación fiscal de la propiedad y la condición del titular de la misma.

d) Impuesto automotor.

Dado que, al igual que el Impuesto Inmobiliario, se trata de un impuesto predeterminado, se considera que el tratamiento debería ser análogo al especificado para este.

- **Casos**

El caso más común es el de las exenciones o alícuotas reducidas para personas discapacitadas.

e) Tratamiento de las bonificaciones por pago en término o anticipado.

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

-Ley Nacional Nº 25.917-

Respecto al tratamiento dado a los regímenes de bonificaciones, puede decirse que en general, las jurisdicciones registran dos casos:

- **Descuentos por pago adelantado al contado:** generalmente se da en los impuestos inmobiliario y automotor.
- **Bonificaciones por pago en término:** se registran casos en donde se bonifica un porcentaje de la alícuota para contribuyentes con probado cumplimiento en término de sus obligaciones. Este método se da principalmente en el impuesto a los ingresos brutos, aunque también en el resto de los tributos provinciales.

El tratamiento teórico reviste dos posibilidades:

- Considerar a los regímenes de descuento y bonificaciones como un gasto tributario, en virtud de que se otorga una concesión tributaria a un conjunto de contribuyentes determinado (generando una pérdida de recaudación) la cual financia una política pública (incitar al pago en término de las obligaciones tributarias).
- Por otra parte, los mismos argumentos pueden ser utilizados para considerar que estos regímenes no constituyen un gasto tributario, debido a que no se registra un sector especialmente beneficiado (puede aplicarse al universo de contribuyentes) ni tampoco puede definirse con claridad la política pública que es financiada.

Respecto a las consideraciones anteriores, se entiende que no corresponde tratar a éstos regímenes como un gasto tributario, en tanto sea posible su usufructo por el universo de contribuyentes. En cambio, si existe un grupo particular de beneficiarios corresponderá considerarlo como tal.

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

-Ley Nacional Nº 25.917-

El caso siguiente, correspondiente a un régimen de descuentos en el impuesto inmobiliario vigente en la Provincia de Buenos Aires, grafica claramente la disyuntiva:

ARTICULO 9°.- *Autorízanse bonificaciones especiales en el impuesto Inmobiliario para estimular el ingreso anticipado de cuotas no vencidas y/o por buen cumplimiento de las obligaciones en las emisiones de cuotas, en la forma y condiciones que determine el Ministerio de Economía.*

Las bonificaciones por buen cumplimiento no podrán exceder el diez por ciento (10%) del impuesto total correspondiente.

Asimismo, autorízase al Ministerio de Economía a adicionar a la anterior, la bonificación máxima que se establece a continuación para los siguientes casos:

- a. De hasta el treinta y cinco por ciento (35%), para aquellos inmuebles destinados a hoteles, excepto hoteles alojamiento o similares.*
- b. De hasta el diez por ciento (10%), para aquellos inmuebles destinados al desarrollo de actividades industriales, clínicas, sanatorios, hospitales u otros centros de salud. La misma bonificación podrá aplicarse respecto de los inmuebles que pertenezcan en propiedad a empresas de medios gráficos y periodísticos, cuando estén afectados al desarrollo de sus actividades específicas.*

Según la metodología propuesta, el descuento de hasta el 10% no constituiría un gasto tributario (dado que en principio afectaría a todo el universo de contribuyentes), mientras que los descuentos adicionales (descritos en los puntos a y b) sí lo constituirían, en virtud de que sólo un conjunto limitado y bien definido de contribuyentes puede acceder al régimen especial (descuento adicional del 35% y 10% sobre el 10% general).

f) Tratamiento de los Regímenes de Promoción

Por último, cabe determinar el tratamiento para los regímenes de promoción económica, los cuales se componen de un mix de los tratamientos impositivos diferenciales antes descriptos. Por este motivo, se propone tratar a los regímenes de promoción como un capítulo especial dentro del informe de gastos tributarios (en línea con la presentación del informe del Gobierno Nacional), lo cual permitirá contar con una estimación del costo fiscal que insumen dichos regímenes.

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal

-Ley Nacional N° 25.917-

6. SÍNTESIS

En líneas generales, puede señalarse que la metodología recomendada para la determinación de los gastos tributarios en el caso de los impuestos provinciales analizados, se basa en el *enfoque legal de largo plazo*. Se considera el adecuado dado que se basa en lo establecido en la ley del impuesto en cuestión (minimizando el margen de dudas) y permite realizar un análisis más abarcativo desde el punto de vista temporal.

Por su parte, en cuanto al método de estimación, se recomienda el de *pérdida de recaudación*, dado que al ser el que menos supuestos de comportamiento incorpora, resulta el de menor complejidad.

IMPUESTO	BENCHMARK	MÉTODO DE CÁLCULO
Ingresos Brutos	Enfoque legal: se toma como referencia la alícuota general de cada actividad. Las alícuotas especiales dentro de cada actividad serían consideradas un GT.	Pérdida de recaudación
Sellos	Enfoque legal: se toma como referencia la alícuota general de cada acto. Los actos gravados a una alícuota reducida configuran un GT.	Pérdida de recaudación
Inmobiliario	Enfoque legal: se toma como referencia el impuesto teóricamente a ingresar según el valor fiscal y la alícuota y/o suma fija determinada según la escala de valuación establecida en la legislación.	Pérdida de recaudación
Automotor	Enfoque legal: se toma como referencia el impuesto teóricamente a ingresar según el valor fiscal y la alícuota y/o suma fija determinada según la escala de valuación establecida en la legislación.	Pérdida de recaudación

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal
-Ley Nacional Nº 25.917-

ANEXO I

GUIA DE TRABAJO PARA LA ELABORACION
DE UN INFORME SOBRE GASTOS TRIBUTARIOS

- 1- **Adopción de las definiciones conceptuales básicas.**
- 2- **Revisión de la legislación.**
- 3- **Análisis de los casos que presentan dudas.**
- 4- **Elaboración de una lista de Gastos Tributarios.**
- 5- **Definición de las metodologías a utilizar para la cuantificación de los Gastos Tributarios.**
- 6- **Búsqueda de la información necesaria para la aplicación de la metodología de cálculo.**
- 7- **Evaluación de la información obtenida y diseño de metodologías alternativas en los casos en que no se haya obtenido información apropiada.**
- 8- **Estimación de la pérdida de recaudación.**
- 9- **Elaboración del informe sobre Gastos Tributarios.**

La secuencia precedente, implica un orden de prelación para el abordaje de las distintas etapas.

El objetivo de este documento es avanzar sobre los puntos 1, 2, 3 y 4, y dar el puntapié inicial para el abordaje del punto 5. Para ello, se solicita a los participantes del taller de cada una de las jurisdicciones, evaluar la metodología propuesta (punto 1) y proceder a la revisión de la legislación (punto 2) a fin de ubicar los casos que no puedan ser definidos en base a dicha metodología (punto 3) y realizar el primer listado tentativo de gastos tributarios (punto 4).

En base a la información remitida por todas las jurisdicciones se realizará un segundo taller a los fines de determinar en forma práctica y definitiva los lineamientos necesarios para realizar el cálculo de los gastos tributarios en los impuestos provinciales.

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal
-Ley Nacional Nº 25.917-

ANEXO II

ENCUESTA SOBRE GASTOS TRIBUTARIOS

La presente encuesta, tiene por objeto servir de base para la realización de un próximo taller sobre este aspecto destacado de las finanzas públicas.

En este sentido, se busca evaluar el grado de consenso que reciben los planteos presentados en este documento, así como conocer las propuestas alternativas por las jurisdicciones, con el fin de unificar las metodologías de cálculo y presentación del informe de gastos tributarios, exigido por la Ley de Responsabilidad Fiscal en su artículo 18.

Asimismo, se pretende conocer aquellos casos que generan dudas respecto a la interpretación correspondiente y su categorización.

1. Impuesto sobre los Ingresos Brutos

¿Está de acuerdo con la propuesta para determinar el benchmark? SI/NO

COMENTARIOS/PROPUESTAS ALTERNATIVAS:

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

¿Está de acuerdo con el método de cálculo propuesto? SI/NO

COMENTARIOS/PROPUESTAS ALTERNATIVAS:

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal
-Ley Nacional Nº 25.917-

2. Impuesto de Sellos

¿Está de acuerdo con la propuesta para determinar el benchmark? SI/NO

COMENTARIOS/PROPUESTAS ALTERNATIVAS:

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

¿Está de acuerdo con el método de cálculo propuesto? SI/NO

COMENTARIOS/PROPUESTAS ALTERNATIVAS:

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

3. Impuesto Inmobiliario

¿Está de acuerdo con la propuesta para determinar el benchmark? SI/NO

COMENTARIOS/PROPUESTAS ALTERNATIVAS:

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

¿Está de acuerdo con el método de cálculo propuesto? SI/NO

COMENTARIOS/PROPUESTAS ALTERNATIVAS:

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal
-Ley Nacional Nº 25.917-

4. Impuesto Automotor

¿Está de acuerdo con la propuesta para determinar el benchmark? SI/NO

COMENTARIOS/PROPUESTAS ALTERNATIVAS:

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

¿Está de acuerdo con el método de cálculo propuesto? SI/NO

COMENTARIOS/PROPUESTAS ALTERNATIVAS:

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

5. Bonificaciones

¿Está de acuerdo con la metodología propuesta para el tratamiento de las bonificaciones por pago en término o anticipado? SI/NO

COMENTARIOS/PROPUESTAS ALTERNATIVAS:

.....
.....
.....
.....
.....
.....
.....

6. Casos Dudosos

Enumere, de ser posible, aquellos casos que generen dudas acerca del tratamiento adecuado.

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal
-Ley Nacional Nº 25.917-

ANEXO III

SINTESIS PARTICIPACION DE LAS JURISDICCIONES
GRUPO I

GASTO TRIBUTARIO	POLITICA PUBLICA QUE FINANCIA	BENEFICIARIO / PERJUDICADO	METODO DE CALCULO
Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Exención venta de alimentos básicos	Facilitar el acceso a la canasta básica	Beneficiarios: consumidores de alimentos básicos	Pérdida de recaudación: Ventas finales de alimentos básicos por alícuota general. Para ello es necesaria la presentación de declaración jurada de las actividades exentas.
Impuesto de Sellos. Exención operaciones de empresas incluidas en regímenes de promoción económica	Favorecer el desarrollo económico de una región	Beneficiarios: Empresas que exploten las actividades promovidas. Productores locales que sean proveedores de insumos de las empresas promovidas. Población local, dada la potencial generación de empleo.	Pérdida de recaudación: Monto de las operaciones por alícuota general. Es necesario llevar un registro de las actividades exentas.
Impuesto Inmobiliario. Exención vivienda única de jubilados	Facorecer socialmente a sectores desfavorecidos, en este caso incrementando el ingreso disponible de los jubilados. En términos generales, es una política de redistribución del ingreso.	Beneficiarios: Jubilados con vivienda única.	Pérdida de recaudación: teniendo en cuenta el padrón de jubilados, el avalúo fiscal y la alícuota

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal
-Ley Nacional Nº 25.917-

GRUPO II

GASTO TRIBUTARIO	POLITICA PUBLICA QUE FINANCIAN	BENEFICIARIO / PERJUDICADO	METODO DE CALCULO
Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Exención empresas incluidas en régimen de promoción económica	Impulsar el desarrollo de la actividad económica local	Beneficiarios: Empresas que acceden al régimen. Población local, dada la potencial generación de empleo. Perjudicados: Empresas asentadas previamente a la implementación del régimen.	Pérdida de recaudación: importancia de presentar declaración jurada con base imponible. Si la empresa ya estaba instalada en la provincia, puede tomarse como proxy la facturación previa a la implementación del régimen. Otro método de estimación de la base imponible: tomar parámetros para estimar la producción (personal, insumos, consumo de energía, parque automotor). Proyecciones de ventas presentados en los proyectos que aplican para ingresar al régimen de promoción.
Impuesto de Sellos. Tasa reducida para operaciones inmobiliarias entre particulares	Facilitar el acceso a la vivienda.	Beneficiarios: Personas involucradas en la compra-venta. Locador/locatario.	En principio, como se trata de una reducción de alícuota, debería disponerse de información sobre la base imponible (se multiplica ésta última por el diferencial de alícuotas), o calcular el monto a ingresar según la alícuota general y restarle lo efectivamente recaudado.
Impuesto Inmobiliario. Exención a empresas que participen en programas de desarrollo de zonas desfavorecidas	Neutralizar las desventajas de la zona desfavorecida	Beneficiarios: Empresas que se radiquen. Población local, dada la potencial generación de empleo. Propietarios locales, dada la potencial revaluación de los inmuebles de la zona.	Pérdida de recaudación respecto a la valuación fiscal. Para ello es necesario realizar un padrón a través de la dirección de catastro, donde se liquide el impuesto aunque no se tribute.

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal
-Ley Nacional Nº 25.917-

GRUPO III

GASTO TRIBUTARIO	POLITICA PUBLICA QUE FINANCIA	BENEFICIARIO / PERJUDICADO	METODO DE CALCULO
Impuesto sobre los Ingresos Brutos. Diferimiento para empresas con programas de inversión	Fomento de la inversión privada.	Beneficiarios: Empresarios / Inversores Perjudicados: Empresas que invirtieron previamente a la implementación del régimen.	Si se toma la definición de largo plazo, no hay pérdida de recaudación, por lo cual no se estaría frente a un gasto tributario. Se trata de una pérdida de tipo financiera no de un gasto tributario.
Impuesto Inmobiliario. Tasa reducida para viviendas construidas con fondos del FONAVI	Redistribución del ingreso mediante el incremento del ingreso disponible de sectores desfavorecidos.	Beneficiarios: Población de bajos recursos que sea propietaria de inmuebles FONAVI. Perjudicados: propietarios de viviendas de similares características sin beneficio análogo.	Pérdida de recaudación: diferencial de alícuota por valuación fiscal; o tomar como proxy el impuesto que pagan viviendas de similar escala.
Impuesto de Sellos. Tasa reducida para proyectos declarados de interés provincial	Fomento de actividades que benefician a la provincia.	Beneficiarios: Empresas, inversores, consumidores en general.	Pérdida de recaudación: diferencial de alícuota por valor nominal del contrato.

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal
-Ley Nacional N° 25.917-

ANEXO IV

Datos de los asistentes a los talleres

<i>JURISDICCION</i>	<i>NOMBRE Y APELLIDO</i>	<i>CARGO</i>	<i>CORREO ELECTRONICO</i>
<i>BUENOS AIRES</i>	<i>Lic. Martín DIBELLA</i>	<i>COORDINADOR PNUD</i>	
<i>BUENOS AIRES</i>	<i>Lic. Ramiro SORIA</i>	<i>Asesor del Director Adjunto de Recaudaciones</i>	
<i>BUENOS AIRES</i>	<i>Lic. Joaquín REMIS</i>	<i>Asesor Dirección de Políticas Tributarias</i>	
<i>C.A.B.A.</i>	<i>Lic. Gabriel VILCHES</i>	<i>Director General de Relaciones Fiscales</i>	gvilches@buenosaires.gov.ar gabriel_vilches@yahoo.com.ar
<i>C.A.B.A.</i>	<i>Dra. Claudia MORCILLO</i>	<i>Asesora de la Dirección de Análisis Fiscal</i>	cmorcillo@buenosaires.gov.ar
<i>CATAMARCA</i>	<i>Cr. Rubén Rafael SECO</i>	<i>Director de Análisis Financiero</i>	rrsecto@hotmail.com
<i>CATAMARCA</i>	<i>Cra. Anahí Daniela DIAZ</i>	<i>a/c de la Dirección de Gestión Presupuestaria</i>	presucatarca@argentina.com.ar
<i>CATAMARCA</i>	<i>Cra. Rosana Isabel CANELO</i>	<i>a/c de la Dirección de Control y Evaluación Presupuestaria</i>	roxcanelo@hotmail.com
<i>CATAMARCA</i>	<i>Sr. Fernando LIENDO</i>	<i>Asesor de Gabinete del Ministerio de Hacienda</i>	fliendo@haciendacatarca.gov.ar
<i>CORDOBA</i>	<i>Gabriel Ignacio AGUIRRE</i>	<i>Contador</i>	gabriel.aguirre@cba.gov.ar

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal
-Ley Nacional N° 25.917-

<i>CORDOBA</i>	<i>Sra. Soledad PUECHAGUT</i>	<i>Asesora Financiera del Ministerio de Finanzas</i>	<i>Mariasoledad.puechagut@cba.gov.ar</i>
<i>CORDOBA</i>	<i>Sr. Julio COMELLO</i>	<i>Asesor Financiero del Ministerio de Finanzas</i>	<i>julio_comello@cba.gov.ar</i>
<i>CORRIENTES</i>	<i>Cra. Ema Emilia FAYAD</i>	<i>Directora General de Presupuesto</i>	<i>emafayad@hotmail.com</i>
<i>CORRIENTES</i>	<i>Cr. Fabián BOLEAS</i>	<i>Director General de Rentas</i>	<i>fboleas@yahoo.com.ar</i>
<i>CORRIENTES</i>	<i>Sra. Rita Raquel LARROCA</i>	<i>a/c de la Dirección de Contabilidad y Contaduría General</i>	<i>vickyla8@hotmail.com</i>
<i>CHACO</i>	<i>Cr. Francisco Eduardo DUSEK</i>	<i>Asesor Técnico de la Dirección Gral. de Finanzas y Programación Presupuestaria</i>	<i>fdusek@ecomchaco.com.ar</i>
<i>CHACO</i>	<i>Cr. José María ORSOLINI</i>	<i>Subsecretario de Programación y Coordinación Económica</i>	<i>jmorsolini@ecomchaco.com.ar</i>
<i>CHUBUT</i>	<i>Cra. María del Carmen RUDEL</i>	<i>Dirección de Sistematización y Control</i>	<i>mdelcrudel@dgrchubut.gov.ar</i>
<i>ENTRE RIOS</i>	<i>Cra. Marina Alejandra MAINETTI</i>	<i>Técnico Analista Unidad Operativa del Ministerio de Economía, Hacienda y Finanzas</i>	<i>marinamainetti@hotmail.com</i> <i>dir_afiscal@yahoo.com.ar</i>
<i>ENTRE RIOS</i>	<i>Sta. Silvana Gisela VALIERO</i>	<i>Técnico Analista Unidad Operativa del Ministerio de Economía, Hacienda y Finanzas</i>	<i>valsilvana@yahoo.com.ar</i>
<i>FORMOSA</i>	<i>Cr. Jorge Daniel DOJAS</i>	<i>Asesor Técnico Contable de la Dirección de Presupuesto</i>	<i>presupuesto@formosa.gov.ar</i>
<i>FORMOSA</i>	<i>Cr. Santiago Hernán FEMENIA</i>	<i>Director de Crédito Público</i>	<i>creditopublico@formosa.gov.ar</i>
<i>JUJUY</i>	<i>Cra. Natalia ESCOBAR</i>	<i>Asesora Contable</i>	<i>nescobar@jujuy.gov.ar</i>
<i>JUJUY</i>	<i>Cra. Sonia GALLI</i>	<i>Jefa Departamento Administrativo de la Dirección Provincial de Rentas</i>	<i>sgalli@jujuy.gov.ar</i>

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal
-Ley Nacional N° 25.917-

<i>JUJUY</i>	<i>Cr. Ricardo PIERAZZOLI</i>	<i>Subdirector de la Dirección Provincial de Presupuesto</i>	<i>rpierazzoli@jujuy.gov.ar</i>
<i>LA RIOJA</i>	<i>Cr. Deni Froilan PAEZ</i>	<i>Subdirector General de Formulación y Evaluación Presupuestaria</i>	<i>Dpaez_@hotmail.com</i>
<i>LA RIOJA</i>	<i>Cra. Rosa Ana DIAZ ARNAUDO</i>	<i>Directora de Administración y Recursos Humanos de la Dirección General de Ingresos Provinciales</i>	<i>radiazarnaud@larioja.gov.ar</i>
<i>MENDOZA</i>	<i>Sr. Alejandro GREGORI</i>	<i>Asesor de Gabinete del Ministro de Hacienda</i>	
<i>MENDOZA</i>	<i>Cr. Rodolfo Ernesto QUIROGA</i>	<i>Subdirector de Gestión Interna de la Dirección de Rentas</i>	<i>rquiroga@mendoza.gov.ar</i>
<i>MISIONES</i>	<i>Cra. María Florencia ZUNINO</i>	<i>Dirección General de Presupuesto</i>	<i>Flo_zunino@yahoo.com.ar</i>
<i>MISIONES</i>	<i>César José BURG</i>	<i>Técnico Investigación Socioeconómica de la Dirección General de Presupuesto</i>	<i>burgcesar@hotmail.com</i>
<i>MISIONES</i>	<i>Lic. Matías Alejandro PALACIOS</i>	<i>Analista de Sistemas de la Dirección de Ingresos Públicos</i>	<i>hacienda@misiones.gov.ar</i>
<i>NEUQUEN</i>	<i>Cr. Enrique DRIUSSI</i>	<i>Director Provincial de Finanzas</i>	<i>edriussi@haciendanqn.gov.ar</i>
<i>NEUQUEN</i>	<i>Cr. Gabriel LOPEZ</i>	<i>Analista Subsecretaría de Finanzas Públicas</i>	<i>glopez@haciendanqn.gov.ar</i>
<i>RIO NEGRO</i>	<i>Cr. Graciano BRACALENTE</i>	<i>Director General de Rentas</i>	<i>gbracalente@dgr-rn.gov.ar</i>
<i>RIO NEGRO</i>	<i>Cr. Gabriel ORTIZ</i>	<i>Director de Presupuesto</i>	<i>gortiz@economia.rionegro.gov.ar</i>
<i>RIO NEGRO</i>	<i>Sr. Rafael ALBORNOZ</i>	<i>Director de Planeamiento</i>	<i>rfalborno@dg-rn.gov.ar</i>
<i>RIO NEGRO</i>	<i>Lic. Eduardo BACCI</i>	<i>Subsecretario de Presupuesto</i>	<i>ebaci@economia.rionegro.gov.ar</i>

Consejo Federal de Responsabilidad Fiscal
-Ley Nacional N° 25.917-

<i>SAN JUAN</i>	<i>Cr. Ricardo ARCHILLA</i>	<i>Dirección de Presupuesto</i>	<i>jpuleri@sanjuan.gov.ar</i>
<i>SAN JUAN</i>	<i>Cra. Graciela ROMAN</i>	<i>Dirección de Presupuesto</i>	----
<i>SAN JUAN</i>	<i>Sra. Martha MORENO</i>	<i>Dirección Gral. de Rentas</i>	<i>Marualle60@hotmail.com</i>
<i>SANTA CRUZ</i>	<i>Cra. Melina CEJAS</i>	<i>Técnica de la Dirección Gral. de Presupuesto</i>	<i>melinacejas@hotmail.com</i>
<i>SANTA CRUZ</i>	<i>Cr. Marcelo RUEDA PASCUAL</i>	<i>Director de Administración y Presupuesto Municipal</i>	<i>contadorsc@yahoo.com.ar</i>
<i>SANTA FE</i>	<i>Cr. Jorge SIMON</i>	<i>Director Provincial de Ingresos Públicos y Política Fiscal</i>	<i>ingpcos@santafe.gov.ar</i>
<i>SANTA FE</i>	<i>Sra. Cristina ISUREGUI</i>	<i>Coordinadora Técnica Administrativa</i>	<i>cisuregui@santafe.gov.ar</i>
<i>SGO. DEL ESTERO</i>	<i>Cr. Vicente PULLARELLO</i>	<i>Rentas de la Provincia</i>	<i>vpullarello@yahoo.com.ar</i>
<i>SGO. DEL ESTERO</i>	<i>Cr. Juan Manuel BELTRAMINO</i>	<i>Director de Presupuesto</i>	<i>juanmanuelbeltramino@yahoo.com.ar</i>
<i>SGO. DEL ESTERO</i>	<i>Cra. Carla NUMA</i>	<i>Asesora Departamento Tributario</i>	<i>carlanuma@yahoo.com.ar</i>
<i>TIERRA DEL FUEGO</i>	<i>Sr. Marcelo BAHAMONDEZ</i>	<i>Director Evaluación Fiscal</i>	<i>mbahamondez@tierradelfuego.gov.ar</i>
<i>TUCUMAN</i>	<i>Cra. Leticia MIRANDA de BRANDAN</i>	<i>Sub-Directora de la Dirección General de Presupuesto</i>	<i>letybranda@yahoo.com.ar</i>