

# **Estimación de los Gastos Tributarios en los Sectores Sociales**

Autores:

Lic. Hugo Nicolás González Cano

Cont. y Lic. Silvia Beatriz Simonit

*El estudio fue realizado para la Dirección Nacional de Programación del Gasto Social, a cargo de la Lic. Cristina V. de Flood, en el marco del Proyecto "Estimación de los Gastos Tributarios en los Sectores Sociales en la Argentina" Préstamo BID 925/OC-AR. Programa Multisectorial de Preinversión II.*

## Indice

<b>SIGLAS .....</b>	<b>3</b>
<b>CAPITULO I .....</b>	<b>5</b>
<b>Gastos Tributarios en el Sector Social: Aspectos Teóricos .....</b>	<b>5</b>
<i>Objetivo del trabajo .....</i>	<i>5</i>
<i>I. Metodología General.....</i>	<i>5</i>
<i>II. El concepto de Gastos Tributarios .....</i>	<i>6</i>
<i>III. La utilidad del presupuesto de gastos tributarios .....</i>	<i>10</i>
<i>IV. Los Gastos Tributarios y la Equidad .....</i>	<i>13</i>
<b>CAPITULO II.....</b>	<b>16</b>
<b>Inventario de Gastos Tributarios .....</b>	<b>16</b>
<b>II.1 GASTOS TRIBUTARIOS EN LOS PRINCIPALES IMPUESTOS .....</b>	<b>17</b>
<i>I. Imposición Directa .....</i>	<i>17</i>
<i>ii. Imposición Indirecta.....</i>	<i>20</i>
<b>II.2 GASTOS TRIBUTARIOS EN REGIMENES ESPECIALES .....</b>	<b>23</b>
<b>II.3. GASTOS TRIBUTARIOS EN REGIMENES DE PROMOCION.....</b>	<b>27</b>
<i>Inventario de Gastos Tributarios en los Regimenes de Promoción en Sectores Económicos.....</i>	<i>27</i>
<b>CAPITULO III .....</b>	<b>41</b>
<b>III.1. METODOLOGIA PARA ESTIMAR EL COSTO FISCAL DE LOS GASTOS TRIBUTARIOS EN LOS SECTORES SOCIALES Y ECONOMICOS. ....</b>	<b>41</b>
<i>1. Metodología Básica .....</i>	<i>41</i>
<i>2. Medología Alternativa.....</i>	<i>42</i>
<i>3. Metodología para estimar el nivel de las inversiones promovidas, su distribución por Sectores y Regiones y su posible impacto en el empleo de Mano de Obra.....</i>	<i>42</i>
<b>III.2. COSTO FISCAL DE LOS GASTOS TRIBUTARIOS EN EL SECTOR SOCIAL: .....</b>	<b>45</b>
<i>1. Educación y Cultura, Ciencia y Técnica .....</i>	<i>45</i>
<i>2. Salud .....</i>	<i>52</i>
<i>3. Nutrición .....</i>	<i>54</i>

4. <i>Bienestar Social</i> .....	55
5. <i>Trabajo</i> .....	57
6. <i>Previsión Social</i> .....	58
7. <i>Vivienda</i> .....	61
8. <i>Otros</i> .....	62
9. <i>Los incentivos tributarios y su relación con el gasto público social (GPS)</i> ...	63
<b>III.3 COSTO FISCAL DE LOS GASTOS TRIBUTARIOS EN SECTORES ECONOMICOS</b> .....	<b>70</b>
<b>CAPITULO IV</b> .....	<b>82</b>
<b>RESUMEN Y CONCLUSIONES</b> .....	<b>82</b>
<b>BIBLIOGRAFIA</b> .....	<b>85</b>

## **SIGLAS**

AADI-CAPIF	Asociación Argentina de Intérpretes y Cámara Argentina de Productores e Intérpretes Fonográficos
AAE	Area Aduanera Especial
AFIP	Administración Federal de Ingresos Públicos
ANSSAL	Administración Nacional del Seguro de Salud
ARGENTORES	Sociedad General de Autores de la Argentina
B.O	Boletín Oficial (de la República Argentina)
BCBA	Bolsa de Comercio de Buenos Aires
BCRA	Banco Central de la República Argentina
CNE	Censo Nacional Económico
CONET	Consejo Nacional de Educación Técnica
D.R	Decreto Reglamentario
DGA	Dirección General de Aduanas
DGI	Dirección General Impositiva
DNCN	Dirección Nacional de Cuentas Nacionales
ENGH	Encuesta Nacional de Gastos de los Hogares
INACyM	Instituto nacional de Acción cooperativa y mutual
INDEC	Instituto Nacional de Estadística y Censos
LIG	Ley de Impuesto a las Ganancias
MCBA	Municipalidad de la ciudad de Buenos Aires
MEYOSP	Ministerio de Economía y obras y servicios Públicos
MIP	Matriz insumo-producto
OMC	Organización Mundial de Comercio

ONG	Organismos no gubernamentales
SADAIC	Sociedad argentina de autores y compositores de música
SAFJP	Superintendencia de Administradores de fondos de jubilaciones y pensiones
SIJP	Sistema Integrado de jubilaciones y pensiones
SSN	Superintendencia de seguros de la Nación
TCN	Territorio continental nacional

## **CAPITULO I**

### **Gastos Tributarios en el Sector Social: Aspectos Teóricos**

#### **Objetivo, Metodología y Organización del Trabajo**

##### ***Objetivo del trabajo***

El objetivo de este trabajo es el estudio y estimación del costo fiscal de los gastos tributarios en los sectores sociales en la Argentina. El análisis comprende dos enfoques, uno cualitativo, a través del cual se pretende obtener un inventario de los gastos tributarios existentes en el sistema impositivo argentino. En ese sentido, se trata de investigar los ingresos tributarios que debieron haberse recaudado en función de la estructura básica tributaria, pero que no se ingresaron debido a la existencia de exenciones, exoneraciones, desgravaciones o normas de carácter promocional que benefician a determinados sectores o a diverso grupo de contribuyentes. El segundo enfoque del análisis se propone cuantificar los mecanismos cuasifiscales que se reflejan en estas modalidades indirectas de gasto público, como son los gastos tributarios.

Además de este objetivo principal también se intentará realizar una cuantificación de otros gastos tributarios de tipo económico, tal como los incentivos a la producción y/o inversión. En cambio no se analizarán los incentivos a las exportaciones debido a que, por normas de la Organización Mundial de Comercio (OMC), han disminuido significativamente en los últimos años.

En relación al ámbito de los impuestos a ser analizados, dada la magnitud de la tarea a realizar, la misma se referirá exclusivamente a los tributos administrados por la Administración Federal de Ingresos Públicos (Dirección General Impositiva y Dirección General de Aduanas), sin considerar los impuestos, los recursos provinciales y municipales y los ingresos del sistema de seguridad social. Tampoco se consideran los impuestos que tienen asignación específica, salvo el caso de los impuestos a los combustibles. Asimismo, tampoco se toma en cuenta la influencia de la evasión en la estimación del costo fiscal de los gastos tributarios.

En consecuencia, se pretende identificar y evaluar en los principales impuestos todas aquellas normas que establecen tratamientos preferenciales que terminan reduciendo la recaudación del tributo, en relación con su estructura normal o básica. Estas disposiciones que establecen tratamientos preferenciales, son en ciertos casos de carácter muy general y de amplio conocimiento público -como ocurre por ejemplo con las leyes de incentivos tributarios- mientras en otros casos se hallan comprendidos en las disposiciones legales, reglamentarias o aun administrativas sobre las cuales en 1988 se realizó un estudio que se tomará como antecedente para este trabajo.

##### ***I. Metodología General***

Al principio de este trabajo se intentará actualizar el inventario completo de gastos tributarios, que como se dijo comprende tanto normas legales, como reglamentarias y administrativas. Interesa aclarar que en ciertos casos el tratamiento tributario preferencial no deviene de una norma legal, sino de normas administrativas, como ocurre por ejemplo cuando se conceden plazos especiales para el pago del gravamen u otro tipo de normas que establecen un trato diferencial entre contribuyentes.

Una vez efectuado el inventario indicado, se tratará de evaluar el impacto recaudatorio de cada una de las medidas individualizadas, tratando en lo posible de

efectuar una estimación en los recursos tributarios dejados de percibir, así como el monto de las devoluciones o compensaciones que los organismos involucrados efectúan a los contribuyentes, a fin de obtener una sumatoria global de las transferencias efectuadas y que no aparecen registradas contablemente como gastos presupuestarios explícitos. Precisamente por ese motivo, el no aparecer como gastos explicitados anualmente en el presupuesto, sino como transferencias y subsidios ocultos concedidos en las normas impositivas, es que genéricamente se denominan "gastos tributarios".

Este conjunto de beneficios o transferencias son otorgadas por el sistema tributario, sin que exista en la mayoría de los casos una evaluación y un proceso de aprobación como la existente para el resto de los gastos publicados aprobados en el presupuesto anual.

Desde ya debe señalarse que las deficiencias detectadas en la información estadística necesaria para realizar las estimaciones de pérdida de recaudación o sacrificio fiscal constituyen un obstáculo para la cuantificación señalada, que se tratará de obviar cuando fuera posible, mediante la realización de estimaciones, por lo menos para aquellos cuantitativamente más importantes. Y en aquellos casos en que la falta de estadísticas básicas impiden también realizar estimaciones, por lo menos se señalarán los requerimientos mínimos de información y se podrán sugerir metodologías de cálculo apropiadas.

En definitiva se trata de elaborar un "Presupuesto de Gastos Tributarios" que permita evaluar el peso de las principales normas tributarias de excepción y poder ponderar así sus principales efectos sobre las finanzas públicas.

En el futuro se podría evaluar el impacto diferenciado regionalmente de la rebaja de los aportes patronales de seguridad social, así como los efectos de los incentivos sobre la equidad de los impuestos y otros efectos económicos (impacto sobre la inversión, el empleo, etc.)

## ***II. El concepto de Gastos Tributarios***

La noción de "gastos tributarios" comenzó a usarse en la literatura económica a los fines de la década del sesenta, siguiendo el tratamiento de Stanley Surrey, que fue quien la utilizó primero. Se refiere a exenciones, subsidios o incentivos tributarios que no son necesarios para determinar un impuesto o que salen de la norma del cálculo del impuesto. O sea que debe diferenciarse qué normas o deducciones son integrales a un impuesto para definir y medir apropiadamente el ingreso neto (en el impuesto a la renta) y qué normas representan un alejamiento del concepto de ingreso neto y de la estructura normal del tributo, ya sea para dar un incentivo, exención o fomento a un grupo particular de contribuyentes o a cierta actividad económica. Cuando se puede incluir un concepto de esta segunda categoría se debe computar como gasto tributario. Es decir se trata de un tratamiento preferencial y diferenciado. "Mediante el alejamiento deliberado del concepto aceptado de ingreso neto y a través de varias exenciones especiales, deducciones y crédito, el sistema tributario afecta la economía privada de una manera que usualmente es cumplida como un gasto público". El listado de gastos tributarios o subsidios incluye todas las exenciones o incentivos que normalmente debería estar gravado por el impuesto, de acuerdo con la definición de su base imponible, pero que son excluidos por algún motivo económico, de fomento, promoción, etc.

En el caso del impuesto a la renta -tributo al que primero se aplicó el concepto- las deducciones personales y otros gastos necesarios (mínimo no imponible, cargas de familia, etc.) para llegar del ingreso bruto al ingreso neto y al ingreso neto imponible, no constituyen gastos tributarios porque se dan a todos los contribuyentes para llegar a gravar el ingreso neto de las personas físicas.

Por su parte, las normas especiales por las que se conceden estos subsidios toman una variedad de formas, tal como exclusiones del ingreso gravado, exenciones, deducciones especiales, crédito de impuesto, tasas preferenciales o reducidas y diferimiento del impuesto.

A consecuencia del desarrollo histórico, diseño, falta de análisis, presiones políticas y factores similares, el sistema impositivo está lleno de estas provisiones especiales o gastos tributarios, bajo los cuales varios mecanismos de asistencia o programas del Gobierno operan a través del sistema tributario más bien que mediante los gastos públicos directos.

A pesar a su importancia para las finanzas del Gobierno, la mayoría de estas desgravaciones e incentivos pasan inobservados y sin ser evaluados adecuadamente. Prácticamente ninguna agencia los controla o estudia a fondo, pese a que pueden llegar a representar un cuarto del presupuesto del Gobierno Central, tal como ocurrió en los Estados Unidos hasta que se introdujo el Presupuesto de Gastos Tributarios. En la Argentina, sucede prácticamente lo mismo, ya que ni la Dirección de Presupuesto, ni la AFIP u otra agencia de la Secretaría de Hacienda, se han ocupado de evaluar esas partidas. Sin embargo, en el presupuesto para 1999 por primera vez aparece una estimación de la pérdida de recaudación por "Renuncias tributarias y Regímenes de promoción", entre los que se puede mencionar la pérdida de recaudación del Impuesto al Valor Agregado por exoneraciones como las concedidas a los servicios privados de salud, transporte de pasajeros, educación privada, etc. Asimismo, se incluye la pérdida de recaudación en el Impuesto a las Ganancias por la desgravación de los intereses de caja de ahorro y plazo fijo, los reintegros y reembolsos a las exportaciones, etc. Finalmente en el mismo presupuesto para 1999 se incluyó también una estimación de la pérdida de recaudación originada en la promoción industrial, agropecuaria y turística. Se destaca esta auspiciosa novedad, que debería acentuarse en el futuro, convirtiéndose en una rutina anual a los efectos de una mejor evaluación y transparencia de la acción fiscal.

El concepto de gasto tributario, en esencia considera estas normas especiales como compuestas por dos elementos: el ingreso tributario imputado que se habría recaudado en ausencia del incentivo o exención y el gasto simultáneo del pago como una transferencia directa a la persona beneficiada por la norma especial o incentivo.

Como se nota, hay un problema de definición: qué normas del impuesto a la renta son normas especiales representando gastos tributarios del Gobierno hechos mediante el impuesto a la renta para obtener objetivos aparte de los naturales del tributo y cuáles normas constituyen la estructura básica del impuesto a la renta y por ello son parte integral y natural del mismo. Así el análisis indica que algunos aspectos del impuesto a la renta son normales, tales como las deducciones personales, la estructura de tasas y la división de ingresos para las parejas casadas y no son consideradas como diferentes o alejadas del concepto generalmente aceptado del ingreso neto, sino más bien como parte de la estructura normal de un impuesto a la renta basado en la capacidad de pago. Por ello estas últimas no son consideradas como gastos tributarios. Naturalmente que además de los "blancos" y "negros" hay zonas grises, pero son más bien casos especiales y poco numerosos y su existencia no afecta básicamente el análisis del presupuesto de gastos. Entre estas zonas grises se pueden mencionar la deducción de los aportes jubilatorios en el Impuesto a las Ganancias, que se incluye como gasto tributario en este informe, mientras otra interpretación no los considera así, porque luego las jubilaciones que se cobran están gravadas por el Impuesto a las Ganancias. Así, de no existir la deducción de los aportes personales en el Impuesto a las Ganancias, resultaría una doble tributación. No obstante lo anterior, por ejemplo en el caso de Estados Unidos, la deducción de los aportes jubilatorios se considera gasto tributario.

El aspecto principal de las definiciones es: qué normas del impuesto a la renta son provisiones especiales representando gastos hechos a través del impuesto a la renta para alcanzar objetivos sociales y económicos y qué normas son simplemente normas tributarias, o sea que constituyen la estructura básica del impuesto a la renta y por ello son parte integral o inherente a ese impuesto.

Por ello debe hacerse un elenco de las normas especiales en las que el ingreso corriente se aleja de la definición aceptada de ingreso, de las normas de contabilidad generalmente aceptadas y de la estructura generalmente aceptada de un impuesto a la renta.

Como punto de partida, la lista debe constituir una lista mínima, más bien que incluir desde el inicio principios y normas discutibles. Lo que complicaría innecesariamente el análisis en esta primera etapa al incorporar ítems controversiales.

Los criterios de la Tesorería Norteamericana identificaron un número de provisiones en la ley en las cuales podemos coincidir que son "especiales" y representan gastos tributarios: beneficios para personas ancianas, deducciones especiales por agotamiento, el criterio de inversión, depreciaciones aceleradas, incentivos, etc. Estas normas se identifican como gastos tributarios por la razón adicional que ellas han sido defendidas por los beneficiarios o el Congreso al adoptarlas, en el supuesto que persigan un propósito particular, considerado deseable y diferente de la medida técnica del ingreso neto para un impuesto a la renta.

El presupuesto de gastos tributarios para el impuesto a la renta, para ser útil en identificar qué objetivos se le piden al tributo, además de gravar en forma general los ingresos netos, debe ser armado o construido usando una definición normativa de ingreso. De la misma forma un presupuesto de gastos tributarios para un impuesto general a las ventas, debe ser armado usando una definición normativa de consumo.

La Tesorería Norteamericana se refiere también a aspectos en los cuales la base del ingreso neto se desvía de estándares aceptados de contabilidad comercial, indicando que tal diferencia apunta a la presencia de un gasto tributario. En otras palabras, bajo qué circunstancias un impuesto a la renta propiamente estructurado tendrá normas contables que difieran de las comerciales.

Como ejemplo el Presupuesto de Gastos Tributarios presentado por la Tesorería de Estados Unidos en 1972 presentaba la siguiente lista para el impuesto a la renta :

1. exenciones y deducciones especiales para el personal de las Fuerzas Armadas,
2. exención para personas de edad por ingresos ganados en el exterior,
3. diferimiento de impuesto de compañías controladas en el exterior,
4. diferimiento de impuesto para empresas exportadoras (DISC),
5. agricultura: exenciones y tratamientos ganancias de capital,
6. deducción adicional por agotamiento de recursos naturales,
7. crédito por inversiones para el comercio, industria y transporte,
8. depreciaciones aceleradas,
9. tratamiento especial de las ganancias de capital para individuos,

10. deducción de intereses por créditos de consumo,
11. deducción de intereses de hipotecas en casas ocupadas por el propietario,
12. deducción de impuestos a la propiedad en casas ocupadas por el propietario,
13. depreciación de las casas en exceso de la depreciación lineal,
14. deducciones adicionales para las personas de edad avanzada,
15. exclusión de los ingresos por seguro de desempleo,
16. exclusión de las contribuciones de los empleados a la seguridad social,
17. exclusión de los gastos de seguro médico,
18. deducción de las contribuciones de caridad,
19. deducción de los gastos médicos,
20. deducción de las contribuciones a instituciones educativas,
21. exclusión de las becas,
22. exclusión de ciertos beneficios a veteranos de guerra,
23. exención de intereses de deuda pública estatal y municipal,
24. deducción de impuestos a la propiedad para individuos (diferentes de los que benefician a los propietarios que ocupan sus casas),
25. otras partidas menos importantes.

Esta metodología se aplica también a otros tributos, tal como los impuestos al valor agregado, patrimoniales, a las importaciones, etc., especialmente tratándose de impuestos generales. En cambio, se hace un poco más complicado tratándose de impuestos parciales, como internos, al consumo, etc., aunque también puede aplicarse. El principio general es el mismo. Todas aquellas deducciones que hacen a la esencia de la estructura básica del impuesto, no son gastos tributarios, pero todas aquellas que son normas especiales o particulares, para beneficiar a un sector, rama, región o grupo de contribuyentes, constituyen gastos tributarios.

Respecto del IVA, cada exención debe ser analizada. Hay dudas con alimentos respecto a si el objetivo es darle progresividad al impuesto, ya que esas deducciones pueden ser vistas como deducción decreciente por persona y no serían gastos tributarios. Por otro lado, la exención de alimentos significa un tratamiento preferencial para ítems y ello tiende a ser un gasto tributario.

En el caso de impuestos internos o selectivos, como el impuesto se aplica sólo a ciertos ítems, los no considerados o excluidos obviamente no constituyen gastos tributarios, pero sí se excluyen por algún motivo cierta categoría de los bienes incluidos que debieran estar gravados. Sin embargo, se sostiene que presumiblemente en estas áreas el contorno u objeto del impuesto marca su propósito y no existen gastos tributarios. Es decir, cada decisión se dirige a establecer la estructura básica o contorno del impuesto, más bien que a señalar o reconocer un alejamiento de la norma general.

Por otra parte, en el caso de impuestos a los combustibles un usuario exento o no gravado que use el camino tiene un subsidio, pero que es un subsidio directo por el lado del gasto (por manutención del camino). Otros selectivos (tales como bebidas

alcohólicas, cigarrillos, etc.) son usados como impuestos regulatorios, utilizando el sistema tributario, más bien que normas regulatorias directas, y aquí también cualquier persona no gravada (o transacción), simplemente cae cerca de la cobertura entendida de la norma u objetivo regulatorio.

De tal manera, que en cada impuesto debe definirse la estructura básica apropiada, para ver cuáles son gastos tributarios y qué es una deducción normal del impuesto de acuerdo a su definición básica.

Así, los gastos tributarios no son mirados como parte inherente de la estructura básica del impuesto, sino como programas de asistencia financiera para actividades o grupos particulares, lo que inmediatamente trae un número de preguntas. Cuando vemos que no estamos evaluando normas técnicas tributarias, sino programas de gastos, podemos hacer las preguntas pertinentes. Así podemos saber si se desea proveer esa asistencia financiera y de ser así, hasta qué monto y hasta cuándo, preguntas claves cuando se evalúa el presupuesto de gastos. Normalmente también se pregunta cómo funciona el programa, cómo se comparan sus beneficios con sus costos, si se alcanzan los objetivos, quiénes se benefician con el programa, etc.

En cambio, con la mayoría de las exenciones, deducciones especiales, desgravaciones e incentivos que representan gastos tributarios esa evaluación no se realiza generalmente, aunque debería realizarse de manera rutinaria, por lo menos en lo referente a algunos de sus efectos más directos, tal como sería el costo de recaudación. En el caso de Argentina, este enfoque de los gastos tributarios y la cuantificación de los más importantes, como por ejemplo los incentivos tributarios, no se realiza en forma permanente, ni de manera ad-hoc, lo que impide contar con la información necesaria para realizar una evaluación que permita tomar decisiones políticas de manera más racional.

### ***III. La utilidad del presupuesto de gastos tributarios***

Tal como se aprecia en el Presupuesto de Gastos Tributarios realizado por la Tesorería de Estados Unidos, se trata de exenciones, desgravaciones e incentivos que constituyen subsidios o transferencias a determinados grupos de contribuyentes. La única diferencia con los subsidios explícitos es la ausencia de dos pasos por la Tesorería: la percepción del recurso necesario para pagarlo y el pago del subsidio. Pero fuera de ello, que es un aspecto más bien formal, un incentivo tributario es un subsidio que, en vez de hallarse explicitado en el Presupuesto, se halla oculto. Se trata así de un gasto público que figura deducido de los ingresos, ya que la recaudación real que contabiliza el sector público es la que corresponde a los impuestos netos de subsidios, es decir neto de esta clase de gasto público que en la terminología técnica, se han denominado gastos tributarios.

La forma tradicional de incluir estos gastos como deducciones, exenciones o incentivos de los impuestos plantea varios problemas que conviene señalar. El primer problema que surge de esta forma de contabilizar el impuesto en forma neta, es la violación de un sano principio presupuestario, cual es la no compensación de gastos e ingresos. Un principio formal de la elaboración y presentación de los presupuestos se refiere a la citada no compensación de gastos e ingresos, estableciéndose que en las cifras presupuestarias, así como en la rendición final de la cuenta ingreso-gastos, no pueden consignarse cifras "neteadas", sino por un monto parcial: los gastos por un lado y los ingresos por el otro. Con la presentación tradicional, en que los ingresos se presentan netos de los gastos tributarios, se vulnera un requerimiento del sistema democrático acerca de la debida publicidad de los actos de gobierno. En cambio, con la presentación del Presupuesto de Gastos Tributarios esa publicidad queda debidamente resguardada.

El segundo problema que plantea la forma tradicional de deducir las exenciones o incentivos de las recaudaciones tributarias es que de esta manera existe una clase de gasto público que no está sometido a control presupuestario. No resulta admisible que los demás gastos públicos, por ejemplo en la educación, salud, seguridad, defensa, etc., estén limitados presupuestariamente, pero que en cambio las exenciones, incentivos y gastos en promoción industrial no estén limitados. Por supuesto, no se plantea aquí si el gasto en educación, salud, seguridad o promoción industrial es prioritario o no. Si uno de los gastos tiene mayor prioridad sobre otros, simplemente recibirá un crédito presupuestario más elevado, pero por otro lado, no pueden existir objetivos del sector público que tengan tanta prioridad como para tener gastos ilimitados. En realidad, un gasto ilimitado carece de racionalidad económica. Tal como señalan los textos elementales de economía, el análisis económico trata con bienes limitados o escasos, que se definen como bienes económicos, ya que los bienes ilimitados no son económicos. En el presente caso, se trata de recursos fiscales, obviamente limitados y consecuentemente bienes económicos, que en la realidad se están usando como si fueran ilimitados, como si fueran no económicos.

Para solucionar estos problemas, es que se ha desarrollado la experiencia norteamericana del "Presupuesto de Gastos Tributarios", difundida posteriormente a otros países, tal como Alemania Federal, Japón, España.

El presupuesto de gastos tributarios consiste en una desagregación de los ingresos del Gobierno según la cual, en lugar de aparecer los ingresos netos de gastos tributarios, aparece el ingreso potencial del impuesto, sin reducciones por las exenciones, incentivos o gastos tributarios, luego aparecen separados los gastos tributarios y por último aparece la recaudación neta.

Un ejemplo de la presentación tradicional del presupuesto sería la siguiente: Ingresos tributarios 70, Gastos 100. Este ejemplo trata de un presupuesto que presenta un déficit del 30% de los gastos.

En cambio, la forma de presentarlo con la técnica del presupuesto de gastos tributarios sería la siguiente:

Ingresos tributarios potenciales 160

Menos:

- Incentivos a 20
- Incentivos b 10
- Incentivos c 60 90
- Recaudación neta 70

Así, aunque los gastos tributarios figuran deducidos en el lado de los ingresos y no en partidas de gastos, se respeta el principio de no compensación, ya que todas las partidas aparecen de manera explícita.

El propósito de la presentación de esta manera no trata únicamente de respetar los aspectos formales del presupuesto, aunque esto es importante, sino también promover una adecuada evaluación y análisis de las decisiones de abolición de gastos tributarios por parte del Poder Legislativo.

En el ejemplo anterior, se puede suponer que existe decisión en el Ejecutivo y en el Legislativo de no recurrir al crédito público y de cerrar la brecha del 30% de alguna manera que no sea la reducción de las partidas presupuestarias de gastos. La

opción por consiguiente consiste en crear nuevos impuestos o incrementar los existentes o de lo contrario eliminar gastos tributarios. Esta última opción normalmente no se plantea en manos del Poder Legislativo, ya que las leyes de gastos tributarios generalmente se sancionan por separado y para regir por largos períodos y los legisladores nunca tienen en sus manos una cuenta suficientemente desagregada de sus decisiones pasadas para actuar racionalmente entre opciones, como es la que les brinda el presupuesto de gastos tributarios. En este último caso, la autoridad que tiene la última decisión política, actúa en forma más racional porque dispone de la información necesaria para hacerlo.

Se aprecia, que con tal definición, el presupuesto de gastos tributarios no es otra cosa que una proyección del sacrificio o costo fiscal futuro. Por supuesto que un requisito fundamental de este método es que se cuente con datos actualizados para calcular el costo fiscal. En este caso no existe problema para estimar todos los ítems, utilizando un método similar al que se usa para proyectar los ingresos de los impuestos pertinentes.

Como resultado de lo anterior y a modo de ejemplo, la forma del presupuesto de gastos tributarios, en tanto se incluyan únicamente los incentivos de las leyes, podría ser la siguiente:

### **Presupuesto de Ingresos Tributarios**

1. Recaudación potencial del impuesto sobre la renta
2. Menos reducciones de la recaudación como consecuencia de los gastos tributarios a sectores sociales
2. Menos reducciones de la recaudación como consecuencia de los gastos tributarios a sectores económicos
4. Diferencia: Recaudación real estimada  
(similar al cálculo rutinario habitual)

Este esquema para el impuesto a la renta, puede repetirse para el IVA, los aranceles de importación, los impuestos patrimoniales, etc.

Tal como se aprecia en la lista del Presupuesto de Gastos Tributarios de Estados Unidos, en este caso se ha realizado un programa muy completo de estimación de tales gastos para el impuesto a la renta, al que se llegó luego de casi diez años de discutir el tema en medios académicos y de la administración pública. Muy distinto es el caso de un país donde falta una gran cantidad de información estadística básica y donde recién comienza a analizarse el tema, como ocurre en la Argentina. Por ello en este caso, además del inventario cualitativo de tales gastos tributarios que se presentará más adelante, las estimaciones que se sugerirán deben incluir una lista mínima e indiscutible conceptualmente, más bien que incluir una larga lista de rubros sujetos a dudas o controversia.

Asimismo será muy útil ponderar a priori el peso o importancia cuantitativa de cada una de las partidas e investigar, para -en lo posible- comenzar las estimaciones por aquellas de mayor impacto en la recaudación fiscal.

Si para el impuesto a la renta se usa una definición de base amplia, por ejemplo el ingreso neto en sentido económico, o sea el definido por H. Simmons, se considera ingreso neto a la diferencia entre dos balances o patrimonios netos al principio y al final del período considerado. Pero si durante el período se gastan fondos en consumo, el monto del gasto en consumo debe ser agregado algebraicamente a la

diferencia de patrimonios para determinar el ingreso neto. Es decir, que de acuerdo con la fórmula de Simmons de impuesto a la renta, se considera ingreso neto al gasto en consumo, más o menos la diferencia de patrimonio neto al principio y al final del período. Bajo esta definición, el consumo tiene un rol matemático en una definición algebraica que simplemente totaliza los fondos gastados y el cambio en el patrimonio neto. Bajo esta definición, se considera consumo todos los fondos gastados, excepto los gastados en la obtención de ingreso, desde que el impuesto sólo se aplica sobre el ingreso neto. Es decir, no forman parte del ingreso los gastos necesarios para obtener, mantener y conservar la renta. La línea de separación o de definición respecto al consumo, aparece sólo en este punto en la definición de Simmons. Se trata de un gasto incurrido para obtener el ingreso (necesario para obtener la renta) o se trata de un gasto de consumo personal. En el primer caso no es un gasto tributario, por formar parte de la estructura básica del impuesto que sólo grava el ingreso neto, mientras que el resto de los gastos en consumo personal que la ley defina como deducibles, son gastos tributarios.

En la primera etapa podría limitarse el cálculo del sacrificio fiscal, es decir la estimación cuantitativa, a aquellas partidas más significativas como por ejemplo podrían ser los incentivos y otras partidas relevantes. También se podría limitar la estimación a las exoneraciones subjetivas, o sea aquellas que se conceden a ciertos sujetos pasivos de cada uno de los impuestos. Esta definición cubre un campo bastante amplio, y sin duda más amplio que el de los incentivos, ya que en la mayoría de los casos estas exenciones subjetivas son numerosas para favorecer ciertas actividades. En el caso de impuesto a la renta, la extensión del concepto de exención subjetiva es mayor, ya que no sólo alcanza a las leyes especiales de incentivos, el Estado y todas sus dependencias, sino a entidades tales como la iglesia, los miembros del cuerpo diplomático y las asociaciones profesionales. Estas entidades pueden ser irrelevantes ya que muy posiblemente parte de ellas no obtengan renta. Ello facilitaría el cálculo al eliminar esas entidades.

Es decir, que la adopción de la definición de exención subjetiva, como objeto del cálculo del sacrificio fiscal, es de importancia para simplificar el análisis en el ámbito del impuesto a la renta, ya que si no se adopta esa restricción y se parte de la definición ortodoxa de renta aceptada por Haig-Simmons—o sea consumo más incremento patrimonial—se deberían considerar como parte natural del impuesto a la renta y por consiguiente como sacrificio fiscal si no está incluido en el gravamen, conceptos tales como los premios de la lotería, las herencias, legados y donaciones y una cantidad de otras partidas que llevaría a una discusión académica interminable.

#### ***IV. Los Gastos Tributarios y la Equidad***

Ya se ha mencionado antes, las exenciones, deducciones e incentivos que constituyen gastos tributarios en los principales impuestos, son subsidios ocultos que implican transferencias de unos contribuyentes a otros. En este sentido, además del costo o sacrificio fiscal, los gastos tributarios tienen un "costo de equidad", ya que el impuesto dejado de pagar por un contribuyente, debe ser abonado por otro contribuyente. Es decir, se afecta la equidad horizontal del respectivo impuesto. Debido a que algunos contribuyentes no pagan o pagan menos debido al tratamiento preferencial que reciben, los no beneficiados deben pagar más con lo que aparece una brecha de equidad. Si se supone que la estructura básica del impuesto refleja el esquema deseado de equidad, cuando ciertos contribuyentes pagan y otros ubicados en la misma situación impositiva no pagan, se está afectando la equidad horizontal del impuesto .

Y ello es así, porque el gasto público debe ser esencialmente cubierto con impuestos de modo que, lo que no paguen algunos contribuyentes debe recaudarse

de otros. Si en lugar de financiar el gasto público con los impuestos, se financian colocando títulos públicos, en lugar de los contribuyentes presentes serán los futuros quienes paguen esos gastos, pero siempre serán los contribuyentes. Este aspecto de la equidad de los gastos tributarios es muy importante porque es común oír que los incentivos y gastos tributarios no le cuestan a nadie. En realidad, la generalización y uso exagerado de las exenciones, deducciones e incentivos han afectado tanto la equidad de los principales impuestos, al recargar el tributo de algunos contribuyentes, que se han constituido en una causa importante (aunque no única) del bajo nivel de cumplimiento tributario existente en la mayoría de los gravámenes. "En los comentarios generales sobre las finanzas públicas es común escuchar juicios que sugieren que los bienes son libres y no escasos y así muchas veces se señala que los incentivos no tienen costo, son gratis y que además no afectan la equidad de los impuestos. Pero el problema no es de ninguna manera así, ya que los incentivos constituyen transferencias de unos contribuyentes (los que pagan) a los que no pagan. Es decir, los que financian al sector público, los contribuyentes, deben tener completamente claro que si uno de ellos no paga sus impuestos, los demás deben hacerlo por él. Esta es esencialmente una cuestión de equidad horizontal y por ello podría denominarse "costo de equidad", como la brecha que existe entre lo que los contribuyentes deberían pagar en razón de la estructura básica de los impuestos y los que realmente pagan en razón de la estructura básica de los impuestos, por la existencia de exenciones, deducciones e incentivos. En consecuencia, la suma de todas las brechas pueden considerarse como una medida razonable del costo de equidad. Y dado que la suma de todas esas brechas consiste en que los contribuyentes debieron pagar y no pagaron por la existencia de franquicias, el sacrificio o costo fiscal, constituye un índice adecuado del costo de equidad" .

Otro aspecto importante a mencionar para los países de América Latina en general, es que la prioridad concedida al equilibrio de las finanzas públicas, se tradujo en una relativa postergación de la función distributiva del sector gobierno. Si bien en los últimos años se nota en general un aumento del gasto social, no cabe duda que hasta fines de los ochenta, el objetivo principal ha sido el equilibrio fiscal para reducir las presiones inflacionarias. Es decir, que la brecha de equidad ha tendido a crecer tanto por el lado tributario, como por el lado del gasto, por lo menos hasta los primeros años de esta década. Y si bien en los últimos años ha crecido el gasto social explícito, mediante el aumento de los gastos destinados a la seguridad social, así como a los programas en salud, educación, etc., es necesario además mejorar la productividad del gasto social a fin de mejorar sus efectos sobre la equidad. Para el caso particular de Argentina, por el lado tributario no existen nuevos estudios que permitan evaluar el impacto sobre la equidad y por el lado del gasto, el aumento en particular de los gastos de seguridad social sugiere que la situación haya mejorado desde el principio de esta década.

Para ello además es necesario que las acciones de las finanzas públicas sean más **transparentes**, de modo que se pueda evaluar mejor el monto y la eficacia de lo destinado al sector social. Y en este sentido, es necesario agregar al gasto social explícito, los incentivos tributarios a sectores sociales. Este es precisamente el objetivo del presente trabajo, ya que se trata de: i) realizar un inventario de los incentivos tributarios de tipo social, ii) diseñar metodologías que permitan evaluar estos beneficios y iii) realizar las cuantificaciones correspondientes.

Un último aspecto a mencionar, es que la acción sobre la distribución del ingreso por el lado tributario ha sido en general débil en América Latina y también en Argentina. Además de lo que señalan los estudios de incidencia realizados, la evolución posterior de las recaudaciones tributarias sugieren que los efectos deben haber cambiado poco, ya que las recaudaciones se siguen concentrando en los impuestos al consumo, particularmente el IVA, internos, etc. Recuérdese que aunque el impuesto a las ganancias ha mejorado su recaudación en los últimos

años, llegando a representar el 3,18% del PBI en 1998, todavía no alcanza a generar la mitad del IVA (7,00% del PBI en 1998). Además debe considerarse que casi dos tercios de la recaudación del impuesto a las ganancias procede de las sociedades de capital, mientras que alrededor de solo un tercio se obtiene de las personas físicas, con lo que el efecto progresivo del impuesto a las ganancias resulta debilitado. De todas maneras, el aumento del impuesto a las ganancias observado desde 1994, sin duda contribuye a mejorar la progresividad del sistema tributario. Asimismo el aumento observado en los últimos años en las recaudaciones del impuesto a los combustibles (1,24% del PBI en 1998), también puede haber contribuido a mejorar la equidad del sistema, especialmente del obtenido de las naftas consumidas por autos particulares.

## **CAPITULO II**

### **Inventario de Gastos Tributarios**

En esta sección se hará un inventario cualitativo de los gastos tributarios en los principales impuestos, así como en los regímenes especiales de fomento o incentivos legislados en normas separadas o particulares. En esta primera instancia se hará un elenco de las principales normas que pueden considerarse gastos tributarios, de acuerdo con las definiciones antes indicadas. Posteriormente se intentará la cuantificación de las principales de ellas, para poder ponderarlas adecuadamente.

En relación a la cobertura de impuestos, el análisis -tal como se indicó antes- se limitará a tributos administrados por la AFIP (DGI y DGA).

Asimismo, siguiendo los aspectos conceptuales antes señalados, se estudiarán en particular los impuestos generales o de base imponible más amplia a los efectos de la estimación de los gastos tributarios de tipo social. Sin embargo, se tratará de cuantificar el impacto de sólo algunos gastos tributarios de tipo económico. Tales como incentivos a la inversión, producción, etc. En cambio los impuestos parciales o que gravan sólo bases especiales, sólo se analizarán cuando existan gastos tributarios o subsidios que a priori pueden considerarse importantes. Con estas limitaciones en la primera parte se analizarán: Impuesto a las Ganancias, Impuesto sobre los Bienes Personales, Impuesto al Valor Agregado, Impuestos Internos y el Gravamen a la Transferencia de Combustibles. El análisis se hace con la legislación tributaria vigente antes de la reforma de la Ley 25.063 (B.O. 30/12/98).

En la segunda parte se analizarán los regímenes especiales o leyes de fomento o incentivo legislados separadamente.

## II.1 GASTOS TRIBUTARIOS EN LOS PRINCIPALES IMPUESTOS

En esta lista se incluirán sólo aquellas normas que se consideran cubren claramente la definición de gastos tributarios y que además pueden tener un impacto recaudatorio de cierta relevancia.

### *I. Imposición Directa*

#### 1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA:

De acuerdo con la ley del Impuesto a las ganancias se detectaron las siguientes exenciones y franquicias:

1. las utilidades de las sociedades cooperativas de cualquier naturaleza y las que bajo cualquier denominación (retorno, interés accesorio, etc.) distribuyen las sociedades cooperativas de consumo entre sus socios (art.20 inc.d)
2. las ganancias que obtengan las asociaciones, fundaciones y entidades civiles de asistencia social, salud pública, caridad, beneficencia, educación e instrucción, científicas, literarias, artísticas, gremiales y de cultura física o intelectual en las condiciones establecidas, siempre que se destinen a los fines de su creación y no se distribuyan.(art. 20 inc. f).
3. las ganancias de las entidades mutualistas que cumplan con las exigencias legales (art. 20 inc. g)
4. los intereses originados por los siguientes depósitos efectuados en instituciones sujetas al régimen de entidades financieras: I) caja de ahorro, II) cuentas especiales de ahorro, III) a plazo fijo, IV) los depósitos de terceros u otras formas de captación de fondos del público, conforme lo determine el Banco Central en virtud de lo que establece la legislación respectiva. Se excluyen de esta exención, y quedan gravados, los intereses provenientes de depósitos con cláusulas de ajuste. Esta exención no se aplica para los sujetos del ajuste por inflación, o sea las empresas tales como sociedades anónimas, sociedades en comanditas por acciones, sociedades de personas, etc.
5. las indemnizaciones por antigüedad en los casos de despido y las que se reciban en forma de capital o renta por causas de muerte o incapacidad producida por accidente o enfermedad (art. 20 inc. i, primer párrafo).
6. las ganancias provenientes de la explotación de derechos de autor y las restantes ganancias derivadas de derechos amparados por la Ley 11.723 en las condiciones establecidas y hasta una suma anual (art. 20 inc. j).
7. los intereses de los títulos públicos nacionales, provinciales y municipales (art. 20 inc. k). Esta exención no se aplica para los sujetos del ajuste por inflación.
8. las ganancias de las asociaciones deportivas y de cultura física en las condiciones legales establecidas, siempre que no persigan fines de lucro (art. 20 inc. m).
9. la diferencia entre las primas o cuotas pagadas y el capital recibido al vencimiento, en los títulos o bonos de capitalización y en los seguros de vida y mixtos, excepto en los seguros de retiro privados administrados por

entidades sujetas al control de la Superintendencia de Seguros (art. 20 inc. n)

10. el valor locativo de la casa habitación cuando sea ocupada por sus propietarios (art.20 inc.o)
11. las ganancias de las instituciones internacionales sin fines de lucro (art. 20 inc. r)
12. los intereses de los préstamos de fomento otorgados por organismos internacionales o instituciones oficiales extranjeras con la finalidad de apoyar el desarrollo cultural, científico, económico y demográfico del país, con las limitaciones legales fijadas (art. 20 inc. s) y D.R. art. 39 (siempre que la tasa de interés pactada no exceda a la normal fijada en el mercado internacional y su devolución se efectúe en un plazo superior a 5 años).
13. los resultados provenientes de la compraventa, cambio, permuta o disposición de acciones, títulos, bonos y demás títulos valores obtenidos por personas físicas y sucesiones indivisas que realicen dichas operaciones en forma habitual; excluidos los auxiliares de comercio (art. 20 inc. W). Además de estas exenciones o desgravaciones para los ingresos ganados, la ley del impuesto a las ganancias concede una serie de deducciones que también pueden considerarse gastos tributarios, ya que representan importes que pueden deducirse de la materia imponible al margen de la estructura básica del impuesto. Las deducciones que caerían fuera del concepto de gastos tributarios por pertenecer al mecanismo fundamental del gravamen, se refieren a la ganancia neta no imponible y deducciones por cargas de familia (deducciones personales) legisladas en el art. 23 de la ley.

En cambio, las deducciones especiales contempladas por la legislación que se consideran más relevantes comprenden:

1. Los seguros para casos de muerte y la prima que cubre el riesgo de muerte en los seguros mixtos, excepto para los seguros de retiro privado administrados por entidades sujetas al control de la superintendencia de Seguros, hasta una suma fija (art. 81 inc. b)
2. Las donaciones a los fiscos e instituciones religiosas, asociaciones, fundaciones, salud pública, entidades de caridad, beneficencia, educación, científicas, literarias, etc., hasta el límite del 5% de la ganancia neta imponible del ejercicio. En el caso de las donaciones a entidades de caridad, beneficencia, educación, etc., solo cuando el objetivo principal de la entidad beneficiaria sea la realización de obra médica asistencial, investigación científica, tecnológica y educación (art. 81 inc. c).
3. Las contribuciones o descuentos para fondos de jubilaciones, retiros, pensiones o subsidios, siempre que se destinen a las respectivas cajas nacionales, provinciales o municipales (art. 81 inc. d).
4. Los aportes a planes de seguro de retiro privados administrados por entidades sujetas al control de la Superintendencia de Seguros y a los planes y fondos de jubilaciones y pensiones de las mutuales inscriptas y autorizadas por el INACyM, hasta una suma fija anual.
5. Los descuentos obligatorios efectuados por aportes a obras sociales y los importes abonados a instituciones que presten cobertura médico asistencial, en este último caso hasta el límite fijado, correspondientes al contribuyente y a las personas que sean cargas de familias para el mismo (art. 81 inc. g y último párrafo).

6. Los gastos o contribuciones realizados a favor del personal por asistencia sanitaria, ayuda escolar y cultural, subsidios a clubes deportivos (art. 87 inc. g). Sin embargo, por el art. 100 de la ley se aclara que los beneficios sociales otorgados a los empleados están alcanzados por el impuesto a las ganancias aún cuando no tengan carácter remunerativo, admitiendo la deducción de la provisión de ropa de trabajo para uso exclusivo en el lugar de trabajo y cursos de capacitación en tanto sean indispensables para el desarrollo del empleado.
7. Gastos de sepelio, hasta un cierto monto y en cumplimiento de las condiciones legales (art. 22).

Las demás deducciones admitidas por la ley, por lo general se refieren a gastos y demás erogaciones inherentes al giro del negocio o la actividad del contribuyente por lo que no corresponde tratarlos como gastos tributarios.

Hay sin embargo otro aspecto del impuesto a las ganancias que, si bien no constituye en esencia un gasto tributario, corresponde mencionarlo por el impacto negativo que tiene en la recaudación del impuesto. Se refiere a los quebrantos de ejercicios anteriores acumulados por las empresas y que la ley permite deducir (actualizados) en los cinco ejercicios futuros. Este es un mecanismo normal del impuesto a la renta, que se aplica prácticamente en todos los países. Pero en el caso de Argentina, debido a varias causas estos quebrantos acumulados por las empresas habían alcanzado dimensiones extraordinarias, por ejemplo con motivo de la promoción industrial.

En cambio, anteriormente la legislación permitía compensar los quebrantos en los diez ejercicios futuros. Precisamente para reducir el impacto negativo de esos quebrantos acumulados sobre las recaudaciones, en 1985 la reforma impositiva redujo ese lapso de diez a cinco años y luego en 1988 la modificación impositiva afectó nuevamente el tratamiento de los quebrantos. Por un lado se dispuso suspender por dos años la absorción de quebrantos acumulados en años anteriores a la misma ley, quedando diferidos para su cómputo posterior hasta su agotamiento. Y por el otro se dispuso que con posterioridad a la suspensión citada, la imputación anual de los quebrantos se limitaba al 50% de las ganancias gravadas del ejercicio manteniéndose al término de cinco años para la compensación futura. Asimismo se dispuso que los nuevos quebrantos correspondientes al primer ejercicio que cerrara a partir de la vigencia de la nueva ley, no serían deducibles en el ejercicio siguiente y el cómputo del plazo de cinco años empezaba a contarse a partir del segundo ejercicio cerrado con posterioridad a la entrada en vigencia de la ley, no así el límite que se mantuvo en el 50%. Por último se dispuso que los quebrantos anteriores a la ley, que no hubieran podido deducirse como consecuencia de la suspensión por dos años o que se difirieron con motivo de la limitación del 50% prevista en la nueva norma podrían deducirse sin límite de tiempo hasta su agotamiento.

## 2. IMPUESTO PATRIMONIAL

En la ley de impuesto sobre Bienes Personales existen pocas exenciones.

En la actualidad se fijan las siguientes exenciones:

1. Las cuentas de capitalización individual del régimen previsional privado (art. 21 inc. b).
2. Las cuotas sociales de cooperativas (art. 21 inc. c)
3. Los bienes inmateriales (art. 21 inc. d)

4. Los bienes amparados por las franquicias de la Ley 19.640/72, que exime del pago de todo impuesto nacional a hechos, actividades y operaciones que se realizaren en Tierra del Fuego, Antártida e Islas del Atlántico Sur, o por los bienes existentes en dicha área (art. 21 inc. e).

Los criterios de valuación de los bienes están más cercanos a los precios de mercado. En el caso de los inmuebles se establece que el valor computable para los mismos no podrá ser inferior al de la valuación fiscal vigente al 31 de diciembre de cada año para el pago de los impuestos inmobiliarios. Asimismo en el caso de los automotores, el valor a consignar no podrá ser inferior al que establezca la AFIP al 31 de diciembre de cada año con el asesoramiento de la Superintendencia de Seguros de la Nación. El valor computable de los objetos personales, del hogar y los objetos de arte, no podrá ser inferior al que resulte de aplicar el 5% sobre el valor de los restantes rubros del activo constituido por bienes gravados situados en el país más inmuebles en el exterior. Antes era una escala que variaba del 2% al 10% en función de los valores de los restantes rubros del activo.

Este impuesto amplió considerablemente la base con la finalidad de aumentar su recaudación y dotar de mayor progresividad al sistema tributario.

## ***Ii. Imposición Indirecta***

### **1. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO**

En este tributo el grueso de los gastos tributarios corresponde a los legislados en las leyes de incentivos o fomento industrial, ya que la ley del IVA menciona pocas exenciones subjetivas y un mayor número de objetivas.

De todas maneras deben mencionarse algunas exenciones aunque su impacto recaudatorio sea de escasa consideración en ciertos casos, aunque en otros (especialmente, en las exenciones objetivas) el costo o el sacrificio fiscal sea más importante.

Entre las exenciones del IVA pueden mencionarse las siguientes:

1. Las importaciones definitivas de mercaderías y efectos de uso personal y del hogar efectuadas con franquicia en materia de derechos de importación de acuerdo a regímenes especiales relativos a despacho de equipajes de pasajeros, personas lisiadas, inmigrantes, científicos y técnicos argentinos que regresan al país, personal del servicio exterior de la Nación, diplomáticos acreditados en el país y cualquier otra persona a la que se le haya dispensado ese tratamiento especial (art. 8).
2. Las importaciones de mercaderías efectuadas con franquicia de derechos de importación por instituciones religiosas, y de asistencia social, salud pública, caridad, beneficencia, educación, científicas, literarias, artísticas, gremiales y las de cultura física o intelectual, en tanto tengan por objetivo realizar obras médico-asistenciales, investigación científica y tecnológica (art. 8).

Pero entre las cuantitativamente más relevantes, corresponde señalar las exenciones objetivas existentes y que básicamente eximen alimentos y otros productos de primera necesidad, como los medicamentos, para reducir la regresividad del impuesto, y a determinados servicios.

Como puede apreciarse, las exenciones corresponden a:

- I. pocos productos de primera necesidad tales como alimentos (agua ordinaria o natural, pan común y leche fluida o en polvo, entera o descremada sin

aditivos) en la etapa final y especialidades medicinales para uso humano y se trate de su reventa en droguerías y farmacias y hayan tributado el impuesto en la etapa anterior (art. 7 inc. f).

- II. artículos "culturales", libros, diarios, publicaciones periódicas (art. 7 inc. a).
- III. servicios "culturales": prensa, radio y televisión, agencias informativas y publicidad en vía pública (art. 49) y exención de espectáculos teatrales, culturales, etc. (art. 7 inc. h punto 10 y 11).
- IV. varios servicios: seguros de retiro privado; educacionales; médico-asistenciales (con ciertas limitaciones por cuanto la exención alcanza a las prestaciones con cobertura de obras sociales y, en cambio, quedan gravadas las prestaciones a particulares); sepelios; deportivos; transporte de pasajeros; financieros: sólo algunos tales como depósitos, intereses de préstamos para vivienda; domésticos; locación de inmuebles (vivienda y comerciales).

Otro mecanismo de incentivos a considerar es la reducción de la tasa en un 50% para: construcción de viviendas; intereses y comisiones de préstamos a empresas de transporte automotor terrestre de pasajeros; obras de arte.

Además de estas exenciones y reducción de tasa contempladas en la ley del IVA, existen las desgravaciones de IVA, legisladas en las leyes de promoción, que cuantitativamente son muy importantes por su impacto en la recaudación y se tratan más adelante al analizar los diversos regímenes.

## 2. IMPUESTOS INTERNOS

En estos impuestos selectivos al consumo, prácticamente no existen exenciones o desgravaciones que pudieran definirse como gastos tributarios salvo, las referidas a:

1. bebidas analcohólicas y jarabes, en ambos casos cuando cumplan con un contenido mínimo de jugo de frutas ( Ley 24.674-art. 26).
2. Seguros agrícolas, sobre la vida, de accidentes personales y colectivos que cubren gastos de salud (texto ordenado. 1979-art. 68).

Es que por definición los impuestos internos se aplican sobre una serie de productos y mercaderías específicamente definidos en la ley, de tal forma que se trata de tributos de una base estrecha, al contrario de los impuestos generales de base amplia. En estos últimos por lo general la ley luego de definir la base u objeto imponible de manera amplia, concede una serie de exenciones o desgravaciones que pueden definirse como gastos tributarios. En cambio, en los impuestos parciales o de base estrecha, como son los impuestos internos, luego de definirse el objeto o materia imponible, por lo general no se señalan exenciones, ya que la ley se limita a señalar los productos gravados.

Los impuestos internos de Argentina gravan los seguros y determinados productos electrónicos comprendidos en tres partidas (partida 85.12: microondas, partida 85.15: aparatos para radiotelefonía, radiodifusión, televisión, etc. y partida 92.11: aparatos para registro y reproducción de sonido e imágenes), tabaco; bebidas alcohólicas; cervezas; bebidas analcohólicas, jarabes, extractos y concentrados; automotores y motores gasoleros. Y tal como se menciona arriba, en la legislación básica no se detectaron exenciones que puedan definirse como gastos tributarios, salvo las mencionadas. Sin embargo, ello no significa que no existan algunas exenciones o exoneraciones, sino que están legisladas en las leyes especiales de

incentivos o fomentos de ciertos sectores de actividad económica o a determinadas regiones del país.

#### IMPUESTOS SOBRE COMBUSTIBLES LIQUIDOS Y GAS NATURAL - Ley 23.966

El actual régimen está contemplado en la Ley 23.966, texto ordenado por Dec. 518/98, con un capítulo que regula la transferencia de Combustibles Líquidos, y otro capítulo destinado al Gas Natural Comprimido.

Respecto al primer rubro, el art. 7 enumera las exenciones, entre las cuales considerando el objetivo de este trabajo, destacamos las referidas a la transferencia de solventes alifáticos y aromáticos y el aguarrás, que tengan como destino el uso en la elaboración de productos químicos y petroquímicos, en la producción de pinturas, diluyentes, adhesivos, agroquímicos y en el proceso de extracción de aceite para uso comestible. Asimismo están exentas las transferencias de naftas virgen y gasolina natural, cuando estén destinados al uso petroquímico.

Con relación al impuesto que recae sobre el gas no se establecen exenciones.

Sin embargo, entre las disposiciones complementarias (art. 14 del 518/98) se establecen otros beneficios. A las empresas refinadoras de petróleo cuya actividad principal sea la obtención de solventes y aguarrases, se les permite deducir del conjunto de sus obligaciones por este impuesto un monto equivalente al 60% del impuesto que corresponda sobre dichos productos por cada unidad de volumen exportada, durante los seis primeros años. Los importes resultantes deberán ser aplicados a la complementación y/o remodelación de sus instalaciones de elaboración. No obstante, este beneficio no se halla vigente dado el plazo de seis años y los decretos complementarios.

Otro de los beneficios involucra a los sectores agropecuario, minero y pesca marítima, al permitir a los productores y a los sujetos que prestan servicio, el cómputo del 100% del impuesto a los combustibles líquidos, contenido en las compras de gas oil, como pago a cuenta para el impuesto a las ganancias, en las condiciones legales establecidas.

Habría que mencionar algunos beneficios otorgados a ciertas regiones del país o diferenciados al consumo de ciertos productos, que serían gastos tributarios, tales como:

1. Exenciones en la Patagonia.
2. Diferencia de tributación entre la nafta y el gas oil.
3. Diferencia de tributación entre el gas (GNC) y las naftas.

## II.2 GASTOS TRIBUTARIOS EN REGIMENES ESPECIALES

REGIMENES	NORMA LEGAL	VIGENCIA	BENEFICIOS
COOPERADORAS ESCOLARES	L. 14.613	Desde 23/11/58	Exención del pago de sellado (derogado salvo excepciones) de actuación, impuestos, tasas y derechos en los actos y gestiones que realicen específicamente para las escuelas de todo orden que funcionen en el país.
ASOCIACIONES DEPORTIVAS Y CULTURA FISICA	L.16.656	Desde 1/1/65	Exención de todos los impuestos nacionales.
ENTIDADES DEPORTIVAS	L.16.774	Desde 30/3/66	Exención de todo impuesto y tasa nacional que corresponda abonar con motivo de la construcción que realicen en su terreno.
AUTOMOTORES PARA DISCAPACITADOS	L.19.279-20.046-22.499-24.183-24.844	Desde 3/10/81 Desde 6/12/92 Desde 6/12/92	Adquisición de automotores de origen: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. nacional: contribución del Estado inferior al 50% del precio de contado de venta al público (limitada).</li> <li>2. nacional: exención de IVA e Internos (suspendido, salvo gasoleros).</li> <li>3. Extranjero: importaciones exentas de derecho de importación, tasas de estadística y por servicio portuario y de impuestos internos e IVA (limitada).</li> </ol>
FRANQUICIAS IMPOSITIVAS A LA PROMOCION DE LA MUSICA ARGENTINA	L.19.787-19.997-	Desde 24/8/72	Exención de impuestos, contribuciones, derechos u otros tributos nacionales o municipales en Capital Federal y en el Territorio Nacional de Tierra del Fuego a el producido bruto de los espectáculos, las exportaciones de discos y programas, y contratos de edición musical.
ENTES DE OBRAS SOCIALES E INOS	L.22.269	Desde 29/8/80	Exención de impuestos, tasas y contribuciones nacionales y de la MCBA.
SERVICIOS DE RADIODIFUSION	L.22.285	Desde 28/9/80	Para zonas de frontera o de fomento: Sujetos: titulares de servicios de radiodifusión. <ol style="list-style-type: none"> <li>1. gravamen de radiodifusión: exención.</li> <li>2. Imp. a las Ganancias: exención sobre las utilidades originadas en los servicios de radiodifusión promovidos (limitada)</li> <li>3. Imp. de Sellos: exención total por 10 años.</li> </ol> <p>Desde el 1/7/96 al 30/6/97 se declaró zona de fomento a todo el territorio de la Nación excepto Capital Federal.</p>

REGIMENES	NORMA LEGAL	VIGENCIA	BENEFICIOS
SERVICIOS DE RADIODIFUSION	L.22.285	Desde 28/9/80	<p>Para zonas de frontera o de fomento:</p> <p>Sujetos: titulares de servicios de radiodifusión.</p> <ol style="list-style-type: none"> <li>4. gravamen de radiodifusión: exención.</li> <li>5. Imp. a las Ganancias: exención sobre las utilidades originadas en los servicios de radiodifusión promovidos (limitada)</li> <li>6. Imp. de Sellos: exención total por 10 años.</li> </ol> <p>Desde el 1/7/96 al 30/6/97 se declaró zona de fomento a todo el territorio de la Nación excepto Capital Federal.</p>
EDUCACION TECNICA: REGIMEN DE CREDITO FISCAL	L.22.317-24.624-24.938-	Desde 10/11/88	<p>Crédito fiscal para cancelación de cualquier impuesto cuya aplicación, etc. esté a cargo de la DGI a industrias que ocupen más de 4 personas y que:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• contribuyan al sostenimiento de escuelas o cursos de educación técnica, de nivel básico, del CONET o universidades nacionales o provinciales.</li> <li>• Organizan cursos de dicha índole, o presten asistencia financiera para dichos cursos siempre que estén aprobados por el CONET.</li> </ul> <p>Dicho crédito fiscal no podrá exceder el 8% del total de sueldos, salarios y remuneraciones abonados al personal.</p>
FONDO COMUN PARA LOS PRODUCTOS BASICOS (Constituido en el ámbito de las Naciones Unidas)	L.22.840	Desde 14/7/83	Exención de toda clase de impuestos directos y de pago de derechos de aduana.

REGIMENES	NORMA LEGAL	VIGENCIA	BENEFICIOS
VIVIENDAS DESTINADAS A LOCACION	L.23.091-23.680	Desde 16/10/84	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Imp. a las Ganancias: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Deducciones de las inversiones, excluido el terreno, para construcción, terminación de construcción y compra de nuevas viviendas económicas destinadas a locación de vivienda familiar permanente.</li> <li>• Exención de los alquileres de las mismas viviendas.</li> </ul> </li> <li>2. Sellos derogados salvo excepciones: exención de contratos de locación, sus prórrogas, cesiones o transferencias.</li> <li>3. IVA: Exclusión de la limitación para el cómputo del crédito fiscal (art. 13 1ª. Parte que se refería al cómputo del crédito fiscal por bienes de uso en tres cuotas anuales desde la habilitación) de los saldos de impuestos provenientes de nuevas unidades de vivienda y su infraestructura.</li> </ol>
UNIVERSIDADES NACIONALES	L.23.151 L.23.569	Desde 18/11/84 Desde 20/7/88	Exención de gravámenes al igual que el Estado Nacional
PROMOCION Y FOMENTO DE LA INVESTIGACION Y DESARROLLO, TRANSMISION DE TECNOLOGIA Y ASISTENCIA TECNICA	L.23.877	Desde 28/12/89	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Imp. Nacionales: cómputo de créditos fiscales fijados anualmente por el P.E. en un monto inferior al 50% del total del proyecto y deberán ser utilizados en partes iguales en un plazo de 3 años.</li> <li>2. Sellos (derogado salvo excepciones): Exención a los contratos que celebren las unidades de vinculación con las instituciones de investigación estatales o privadas y con las empresas productivas que tengan por objeto la ejecución de proyectos de investigación y desarrollo, transmisión de tecnología y asistencia técnica</li> </ol>

REGIMENES	NORMA LEGAL	VIGENCIA	BENEFICIOS
FINANCIAMIENTO DE LA VIVIENDA Y LA CONSTRUCCION	L.24.441	Desde 1/3/95	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. IVA: exención de operaciones financieras y prestaciones relativas a la emisión, suscripción, colocación, transferencia, amortización, intereses y cancelación, y sus garantía, de los títulos valores representativos de deuda y los certificados de participación emitidos por fiduciarios respecto de fideicomisos que se constituyan para la titularización de activos.</li> <li>2. Imp. a las Ganancias: exención de los resultados provenientes de compraventa, cambio, permuta, conversión y disposición como también sus intereses, actualizaciones y ajustes de capital de dichos títulos, excepto para los sujetos del ajuste por inflación.</li> </ol>
MUSICA TIPICA DENOMINADA TANGO	L.24.684	Desde 11/9/96	Desgravaciones y exenciones de contribuciones impositivas a las actividades que tengan por finalidad directa la promoción y difusión del tango.
LEY NACIONAL DEL TEATRO	D-L 1251/58-L. 24.800-25.037	Desde 2/58	<p>- Exención de todo impuesto nacional y municipal en jurisdicción de la Capital Federal de obras en idioma nacional, de autores argentinos o extranjeros con 5 o más años de residencia en el país.</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Reintegro de impuestos que recaigan sobre las entradas a tales espectáculos (limitada)</li> </ul>

## II.3. GASTOS TRIBUTARIOS EN REGIMENES DE PROMOCION

### *Inventario de Gastos Tributarios en los Regimenes de Promoción en Sectores Económicos*

En primera instancia se identifican los diversos regímenes de promoción y se clasifican por sectores económicos a partir de una variante de la clasificación del presupuesto 1999. Luego, por tipo de tributo, se detallan los beneficios que se otorgan. A partir de ese detalle se presentan en un cuadro los gastos tributarios que responden al objetivo del presente estudio. La cuantificación de los mismos tiene una fuerte restricción informativa en cuanto al costo fiscal real, por lo cual sólo se pueden incorporar estimaciones.

#### REGIMEN DE ENERGIA EOLICA Y SOLAR

La Ley 25.019/98 declara de interés nacional la generación de energía eléctrica, de origen eólico y solar, en todo el territorio nacional.

Los beneficios establecidos comprenden:

- a. Estabilidad fiscal: por 15 años contados a partir del 19/10/98, fecha de promulgación de la ley, para toda actividad de generación eléctrica, eólica y solar, que vuelque su energía en los mercados mayoristas y/o que esté destinada a la prestación de servicios públicos.
- b. Impuesto al Valor Agregado: diferimiento del impuesto por las inversiones de capital destinadas a la instalación de centrales y/o equipos eólicos y solares por 15 años a partir de la promulgación de la ley. Los diferimientos adeudados se pagarán en 15 anualidades a partir del vencimiento del último diferimiento.
- c. Remuneración de un centavo por KWh efectivamente generado por estos sistemas con el destino indicado en el apartado a), durante 15 años desde la solicitud de inicio del período de beneficio. Esta remuneración proviene del incremento del impuesto a la energía eléctrica.

Los beneficiarios son las personas físicas o jurídicas con domicilio en el país.

En este régimen, además de la incidencia que el beneficio de estabilidad fiscal podría generar, el gasto tributario estaría dado por el diferimiento del Impuesto al Valor Agregado.

#### REGIMEN MINERO

El régimen de inversiones para la actividad minera, establecido por la Ley 24.196/93 modificada por Ley 24.296/94 y que deroga al anterior régimen de la Ley 22.905/79, abarca a nuevos proyectos o ampliaciones y comprende las siguientes actividades: a) prospección, exploración, desarrollo, preparación y extracción de sustancias minerales comprendidas en el Código de Minería, b) procesos de trituración, molienda, beneficio, pelletización, sinterización, briqueteo, elaboración primaria, calcinación, fundición, refinación, aserrado, tallado, pulido y lustrado, siempre que estos procesos sean realizados por una misma unidad económica e integrados regionalmente con las actividades del inciso anterior en función de la disponibilidad de la infraestructura necesaria. Se excluyen las actividades vinculadas a: a) hidrocarburos líquidos y gaseosos, b) proceso industrial de fabricación de cemento a partir de la calcinación, c) proceso industrial de fabricación de cerámicas, d) arenas y canto rodado destinados a la industria de la construcción.

Los beneficios concedidos por este régimen comprenden:

- a. Estabilidad fiscal por 30 años contados a partir de la fecha de presentación de su estudio de factibilidad, salvo en lo referido a paridad cambiaria, reembolsos y reintegros y/o devoluciones de tributos con motivo de la exportación, y al IVA.
- b. Impuesto a las Ganancias:
  1. Deducción del 100% de las inversiones en gastos de prospección, exploración, estudios especiales, ensayos mineralúrgicos, metalúrgicos, de planta piloto, de investigación aplicada, y demás trabajos destinados a determinar la factibilidad técnico-económica de los mismos, en el período fiscal de iniciación del proceso productivo (Dec. 2686/93). Esta deducción se podrá efectuar sin perjuicio de la deducción que por el gasto o la amortización de la inversión corresponda practicar. De este modo el beneficio se materializa en una doble deducción.
  2. Amortización acelerada para inversiones en bienes de capital:
    - 2.1) 60% en el ejercicio de habilitación y 40% en partes iguales en los dos años siguientes: aplicable para inversiones en equipamiento, obras civiles y construcciones para proporcionar la infraestructura necesaria para la operación, tales como accesos, obras viales, obras de captación y transporte de aguas, etc.
    - 2.2) un tercio por años desde la puesta en funcionamiento: aplicable a las inversiones en maquinarias, equipos, vehículos e instalaciones no comprendidas en 2.1.
  3. Exención de las utilidades provenientes de los aportes de minas y de derechos mineros como capital social, en tanto se cumplan las condiciones establecidas.
    1. Deducción de la previsión especial para la conservación del medio ambiente (con efectos contables únicamente): hasta una suma equivalente al 5% de los costos operativos de extracción y beneficios.
      - a. Impuestos nacionales, incluido sellos: exención de la emisión y liberación de acciones provenientes de la capitalización, de la modificación de contratos sociales o estatutos, y de las capitalizaciones o distribuciones de acciones recibidas de otras sociedades, con motivo de la capitalización efectuada por estas últimas.
      - b. Impuesto sobre los activos (derogado): exención de los activos afectados la actividad minera.
      - c. Derechos de importación, y todo otro derecho, impuesto especial, gravamen correlativo o tasa de estadística, con exclusión de las demás tasas retributivas de servicios y del IVA: exención a la importación de bienes de capital, equipos especiales o partes o elementos componentes de dichos bienes y los insumos determinados.
      - d. Impuestos provinciales: 1) exención del impuesto sobre los ingresos brutos, 2) propuesta de exención en el impuesto de sellos.
      - e. Regalías provinciales: no podrán superar el 3% sobre el valor "boca de mina" del mineral extraído.

- f. Otros beneficios: Según la Ley 24.402/94 y normas complementarias (Dec. 779/95) se establece un régimen de financiamiento del IVA y otro de devolución anticipada del IVA (vigencia hasta el 31/12/99):
1. financiamiento del IVA que grave: 1.1) las compras o importaciones de bienes de capital nuevos (general para todos los sectores económicos); 1.2.) las inversiones en obras de infraestructura física para la actividad minera. "Son beneficiarios de este régimen las empresas que adquieran estos bienes, en tanto los mismos sean destinados al proceso productivo orientado hacia la venta en el mercado externo, y los sujetos acogidos al régimen de la ley 24196 (minería) que realicen inversiones en obras civiles y construcciones para proporcionar la infraestructura necesaria para la producción de bienes destinados a la exportación" (art. 2 de la Ley 24.402).
  2. devolución anticipada del IVA por exportaciones de productos, sean o no elaborados con los bienes de capital o de infraestructura comprendidas en este régimen, en un plazo no superior a los 60 días posteriores a la realización de la inversión, compra o importación de bienes de capital nuevos, aplicable sólo a nuevos proyectos mineros. Dichos proyectos deben orientar su producción al mercado externo, aunque también realicen ventas en el mercado interno.

También el Código de Minería (Ley 22.259/80) fija determinados beneficios, tales como: 1) Concesiones: durante los primeros cinco años de la concesión solamente se gravará con la contribución prevista en el Código, con exención de todo impuesto aplicable a la explotación y a la comercialización, salvo las tasas por retribución de servicios y el sellado de actuación, 2) Minería en gran escala: las provincias tienen derecho al canon, con excepción del impuesto a las ganancias, y es facultativa la exención de impuestos, salvo las tasas retributivas de servicios y las contribuciones de mejoras.

Los beneficiarios de este régimen son las personas físicas y jurídicas domiciliadas, constituidas o habilitadas para actuar en la República Argentina, debidamente inscriptas y que desarrollen actividades mineras en el país. Además podrán inscribirse los prestadores de servicios para productores mineros, únicamente a fin de obtener el beneficio por importaciones, y las empresas acogidas al anterior régimen de promoción minera (Ley 22.095).

Los gastos tributarios generados por este régimen que focalizamos según el objetivo de este trabajo son los referidos al Impuesto a las Ganancias.

#### REGIMEN FORESTAL

Este régimen de promoción está regulado por la Ley 24.857/97 modificado por Ley 25.080/99 (sancionada en diciembre de 1998 y publicada en 1999).

Las actividades comprendidas incluyen a toda actividad forestal así como el aprovechamiento de bosques (Ley 13.273). Entre ellas: a) actividad forestal, b) manejo sustentable del bosque nativo, c) comercialización de productos madereros y no madereros de origen forestal de bosques nativos.

El beneficio es la estabilidad fiscal por el término de 30 años (máximo de 50) contados a partir de la fecha de presentación del estudio de factibilidad del proyecto respectivo.

La estabilidad fiscal implica que los beneficiarios no podrán ver incrementada su carga fiscal, determinada en oportunidad de presentación del estudio de factibilidad, con excepción de IVA, seguridad social y tributos aduaneros.

Los beneficiarios son los titulares de empresas forestales acogidos al régimen, que desarrollen en forma exclusiva las actividades comprendidas.

Los gastos tributarios se derivarán de la incidencia del beneficio de estabilidad fiscal.

#### REGIMEN DE INVERSIONES PARA BOSQUES CULTIVADOS

Esta nueva Ley 25.080/99, establece un régimen de promoción de las inversiones que se efectúen en nuevos emprendimientos forestales y en las ampliaciones de los bosques existentes, que beneficia a las siguientes actividades: implantación de bosques, su mantenimiento, manejo, riego, protección y cosecha de los mismos, incluyendo las actividades de investigación y desarrollo así como las de industrialización de la madera cuando el conjunto de todas ellas formen parte de un emprendimiento forestal o foresto-industrial integrado.

Los beneficios comprenden:

- a. Estabilidad fiscal por 30 años contados a partir la aprobación del proyecto, prorrogable hasta un máximo de 50 años, según zona y ciclo de las especies, excepto en el IVA.
- b. Impuesto al Valor Agregado: devolución del impuesto correspondiente a la compra o importación de bienes, locaciones o prestaciones de servicio, destinados a la inversión forestal (excluyendo a la parte industrial) del proyecto, lo que deberá concretarse en un plazo no mayor de 365 días contados a partir de la fecha de la factura.
- c. Impuesto a las Ganancias: opción de criterios de amortización, común o especial. Este último permite que las inversiones en obras, construcciones y su equipamiento, se puedan amortizar en un 60% del monto total en el ejercicio fiscal de habilitación y el 40% restante, en partes iguales, en los dos años siguientes. Las inversiones en maquinarias, equipos, unidades de transporte e instalaciones no comprendidas en la mención anterior se podrán amortizar un tercio por año a partir de la puesta en funcionamiento. En ambos casos deberán contemplarse las condiciones establecidas en las normas legales.
- d. Impuestos patrimoniales: exención de los activos o patrimonios afectados a los emprendimientos forestales, a las empresas o explotaciones titulares de plantaciones forestales en pie.
- e. Impuestos nacionales: exención de todo impuesto, incluido sellos, que grave actos e instrumentos tales como estatutos, contratos, entre otros.
- f. Impuestos provinciales: exención del impuesto de sellos, y exenciones (facultativas) del impuesto inmobiliario y sobre los ingresos brutos, y eliminación del cobro de guías u otro instrumento que grave la libre producción, corte y transporte de la madera, salvo tasas retributivas de servicios y contribuciones de mejoras.
- g. Apoyo económico no reintegrable: consistente en un monto por hectárea, variable por zona, especie y actividad forestal, según una escala establecida, que beneficia a proyectos con una extensión inferior a las 500 hectáreas. Este apoyo, que si bien es un gasto no tributario, es un incentivo importante a considerar.

Los beneficiarios son las personas físicas o jurídicas que realicen efectivas inversiones en las actividades comprendidas en este régimen. Son los titulares de emprendimientos inscritos en un registro habilitado y con proyecto aprobado.

Los gastos tributarios en este caso comprenden a los beneficios en el impuesto al valor agregado, a las ganancias, patrimoniales y sellos nacional (derogado).

#### REGIMEN INDUSTRIAL Y NO INDUSTRIAL

Por la Ley 23.614/88 se establece un único sistema nacional de promoción industrial para el establecimiento de nuevas actividades y la expansión, reconversión y modernización de las existentes. Por esta misma ley se preveía la derogación de los regímenes de promoción contemplados en las leyes: i) Ley 21.608/77 (Ley de promoción industrial, con beneficios que podrían consistir en exención, reducción, suspensión, desgravación y diferimiento de tributos y amortizaciones aceleradas; exención o reducción de derechos de importación sobre bienes de capital; beneficios en los derechos de importación para los insumos; fijación de derechos de importación a bienes similares; fijación de incentivos a las exportaciones; entre otros), ii) Ley 22.021/79 (Régimen especial de franquicias tributarias Provincia de La Rioja beneficiando a la actividad industrial y no industrial -agropecuaria y turística-). Esta Ley fue extendida por Ley 22.702/82 a las provincias de Catamarca (actividad industrial y no industrial -agropecuaria y turística-) y San Luis (actividad industrial y no industrial -turística-), por Ley 22.973/83 a San Juan (actividad industrial y no industrial -agropecuaria y turística-). Pero esa derogación estaba prevista a partir de la vigencia de los decretos reglamentarios, y éstos aún no fueron dictados. Por Ley 24.447/94 también se extendió a zonas áridas de determinados departamentos de Mendoza (actividad no industrial -agropecuaria, excepto elaboración de vinos, y turística), por Ley 24.938/97 a las provincias de Santiago del Estero, Formosa, Salta, Jujuy, Tucumán, Chaco, Misiones y ciertos departamentos de Córdoba (actividad no industrial -agropecuaria y turística).

- I. Los beneficios que otorga el régimen de la ley 22.021 a las citadas provincias corresponden, en las condiciones establecidas legalmente, a los siguientes impuestos o los que los sustituyan o complementen:
  1. Impuesto a las ganancias:
    - a. agropecuarias ubicadas exclusivamente en las provincias de Catamarca y La Rioja:
      - deducción del 100% del monto resultante de: i) diferencia entre existencia final e inicial de hacienda; ii) inversiones en determinados bienes de uso nuevos; iii) inversiones en praderas permanentes, plantaciones, reproductores; iv) inversiones en la vivienda única, trabajos de desmonte, etc.
    - a. industriales:

deducción del 100% del monto invertido en determinados bienes de uso nuevos.
    - b. Turísticas:

deducción del 100% del monto invertido en determinados bienes de uso nuevos y en la construcción y ampliación de inmuebles destinados a hoteles y restaurantes.

Además como beneficio general para las tres actividades, salvo para las agropecuarias ubicadas en San Luis, existe la deducción, sin perjuicio del cómputo como gasto, hasta el 50% del monto abonado a personas radicadas en las provincias de La Rioja, Catamarca o San Luis, en concepto de sueldos, mano de obra por servicios, etc.

- c. agropecuarias, industriales y turísticas no beneficiadas con la deducción de la base imponible en el impuesto a las ganancias:

exención de la materia imponible durante 15 años según escala decreciente (100% al 15%, excepto para la actividad turística a la que se le reducen los porcentajes en un 50%, según el Dec. 1927/93 y en un 30% actualmente, según Ley 25064/98). En la actividad agropecuaria comprende a nuevas explotaciones realizadas en predios adquiridos o adjudicados en función de ciertos regímenes especiales provinciales o mediante la obtención de aguas subterráneas.

- d. industriales no beneficiadas con la deducción de la materia imponible ni con la exención de la materia imponible a escala decreciente:

exención del impuesto por la reinversión de utilidades en ciertos bienes de uso nuevos.

1. Impuesto sobre los capitales o aquel que lo complemente o sustituya:

Actividades agropecuarias, industriales y turísticas: exención de la materia imponible durante 15 años según escala decreciente (100% al 15%).

2. Impuesto al Valor Agregado:

Actividades industriales:

- liberación del impuesto (débito fiscal) por ventas en el mercado interno, a partir de la puesta en marcha del proyecto y por 15 años, según escala decreciente (100% al 15%).
- liberación del impuesto (débito fiscal) a los productores de materias primas y productos semielaborados proveedores de las empresas promocionadas, según escala decreciente (100% al 15%).

Por Dec. 435/90 se deja sin efecto este beneficio, luego el Dec. 1033/91 restituye este beneficio y establece que las empresas recibirán "Certificados de Crédito Fiscal", cuyo monto guardará relación con el grado de cumplimiento de sus obligaciones promocionales, y por Dec. 2054/92 se establece que las empresas promocionadas serán acreedoras de Certificados de Crédito Fiscal en la medida que el proveedor les hubiere facturado el impuesto y que serán instrumentados mediante la cuenta corriente computarizada.

- liberación del impuesto (débito fiscal) a proveedores por ventas de ciertos bienes de uso a las empresas industriales, según escala decreciente (100% al 10%). Los proveedores deben facturar el impuesto no liberado y explicitar mediante una leyenda el impuesto liberado, que tendrá carácter de impuesto tributado y/o crédito fiscal en las etapas subsiguientes.

1. Derechos de importación:

actividades industriales: Exención de derechos sobre la importación de bienes de capital, sus repuestos y accesorios.

2. Impuesto a las ganancias, capitales, patrimonio neto e IVA, o los que los sustituyan:

Los inversionistas en empresas promocionadas (agropecuarias, industriales y turísticas) podían optar entre:

- diferimiento del pago de los impuestos citados en un monto equivalente al 75% de la inversión (50% en caso de la actividad turística según Ley. 25.064/98), de la aportación directa de capital o, en su caso, del monto integrado del capital por los accionistas. Se establece la cancelación en cinco anualidades, iguales y consecutivas, a partir del sexto año de la puesta en marcha del proyecto promovido, y que no devengan intereses.
- Deducción del monto imponible en el impuesto a las ganancias de las sumas efectivamente invertidas como aportaciones directas de capital o integración de capital por los accionistas.

II) Por su parte, y retomando el análisis del sistema nacional único contemplado en la Ley 23.614/88 y aunque aún no está vigente, cabe comentar que tiene previsto tres regímenes: 1) régimen de promoción regional con carácter sectorial, 2) régimen de proyectos prioritarios, 3) régimen para la promoción selectiva de inversiones y reinversión de utilidades.

Los estímulos fiscales del primero son:

- a. a los inversionistas: provisión de bonos de crédito fiscal por un monto equivalente al 40% de la inversión estipulada en el proyecto, imputable al pago de determinados impuesto nacionales (ganancias, capitales, patrimonio neto, beneficios eventuales, IVA, etc.) o los que los sustituyan o complementen. Estos bonos pueden ser reintegrables o no dependiendo del cumplimiento de algunas condiciones.
- b. a las empresas:
  1. provisión de bonos de crédito fiscal, no reintegrables, calculados como porcentaje del valor agregado previsto en los proyectos promovidos, imputables al pago de obligaciones tributarias derivadas de los proyectos promovidos (ganancias; IVA, excepto el generado por importaciones; etc.)
  2. exención parcial del monto de los derechos de importación correspondientes a bienes de capital, según condiciones.
  3. Autorización para computar en el IVA la totalidad del crédito fiscal por importación o adquisición en el mercado interno de bienes de capital destinados al proyecto.
  4. Otros beneficios: créditos, asistencia tecnológica y facilidades para el aprovisionamiento de bienes y servicios.

Los estímulos fiscales del régimen de proyectos prioritarios son:

- a. a inversionistas: provisión de bonos de crédito fiscal por un monto equivalente al 30% de la inversión estipulada en el proyecto, con las regulaciones del régimen desarrollado en el apartado anterior.
- b. A empresas:
  1. provisión de bonos de crédito fiscal, no reintegrables, calculados como porcentaje de la suma de la inversión fija más gastos de investigación y

desarrollo de tecnología, imputables al pago de obligaciones tributarias derivadas de los proyectos promovidos (capitales y ganancias)

2. provisión de bonos de crédito fiscal nominativos no reintegrables, calculados en base al valor agregado, imputables al pago de cualquier impuesto nacional y transferibles por un primer endoso.
3. demás incentivos enunciados en los apartados 2 a 4) del régimen de promoción regional.

Los estímulos fiscales del régimen para la promoción selectiva de inversiones y reinversión de utilidades son:

- a. A empresas que desarrollen actividades industriales, extractivas, primarias o de construcción de inmuebles: bonos de crédito fiscal en un monto de hasta el 15% de la inversión realizada en bienes muebles amortizables nuevos de origen nacional en las condiciones establecidas.
- b. A empresas industriales: bonos de crédito fiscal por un monto de hasta el 15% de la inversión realizada en construcción o ampliación de vivienda destinada a empleados, según la especificaciones fijadas.
- c. A empresas que deban realizar un traslado forzoso de sus instalaciones industriales para asentarse en un área industrial dentro de la misma jurisdicción: bonos de crédito fiscal por un monto de hasta el 15% de la inversión realizada en inmuebles afectados a ese fin, en las condiciones reglamentadas.

Estos bonos de crédito fiscal podrán imputarse a obligaciones tributarias (ganancias, capitales, patrimonio neto, IVA) o los que los sustituyan o complementen.

Los beneficiarios pueden ser las personas físicas, domiciliadas o con residencia en el país, o jurídicas, habilitadas para operar y con domicilio en el país, y los inversores extranjeros domiciliados en el país.

El otorgamiento de los beneficios queda condicionado a la existencia presupuestaria de cupo fiscal disponible y el costo fiscal computable será para los regímenes 1) y 2) el resultante de promediar el monto de los bonos de crédito fiscal acordados, por el número de años de vigencia del proyecto, y para el régimen 3) el monto de bonos de crédito fiscal acordado.

III) Una nueva etapa se inicia con la Ley 23.658/89 (Ley de creación del "bono de crédito fiscal"), caracterizada por la reducción y racionalización de los regímenes de promoción y que se materializa en:

- A. Suspensión del otorgamiento de nuevos beneficios a las actividades industriales exclusivamente:

La Ley 23.658/88, con vigencia hasta la entrada en vigencia de los decretos reglamentarios de la Ley 23.614/88, con sus sucesivas prórrogas que abarcan hasta el 31/12/99 (por Ley 24.938 de presupuesto general 1998), suspende el otorgamiento de nuevos beneficios a las actividades industriales exclusivamente, tanto a nivel nacional como para las cuatro provincias, con excepción del otorgamiento dado en el año 1997 (Dec. 435/97 y 755/97) a proyectos industriales en el área de Plaza Huincul-Cutral Có de la provincia de Neuquén.

- B. Continuidad de beneficios a actividades no industriales:

Por la Ley 25.064/98 de Presupuesto General para el ejercicio 1999 se prorrogan hasta el 31/12/99 los regímenes establecidos en las Leyes 22.021, 22.702, 22.973 y modificaciones, para la aprobación de nuevos proyectos no industriales, es decir para actividades agropecuarias y turísticas, en las provincias de La Rioja, Catamarca y San Juan. Para San Luis se asigna un cupo específico. A las restantes provincias también se les asigna un cupo específico a cada una, dentro del cual se podrán aprobar nuevos proyectos no industriales. Esta misma Ley reduce, para las actividades turísticas, en un 30% los beneficios establecidos en la escala decreciente.

C. Sustitución del sistema de utilización de beneficios otorgados a las actividades industriales exclusivamente:

Se establece la sustitución automática del sistema de utilización de los beneficios acordados, desde el acto del otorgamiento de los "bonos de crédito fiscal" que, entre otras características, son nominativos, no reintegrables, intransferibles, actualizables y utilizables sólo para el pago de obligaciones tributarias para las cuales se hubiera calculado el "costo fiscal teórico". De este modo, los beneficiarios deberán determinar e ingresar los tributos de igual forma que los contribuyentes en general pudiendo utilizar los bonos recibidos. Se excluyen de la sustitución los beneficios en gravámenes sobre importaciones; reembolsos a exportaciones; franquicias a inversionistas; y el diferimiento de tributos para empresas promovidas. Se establece un régimen especial de ingreso de IVA para los proveedores de empresas promovidas, permitiendo a estas empresas utilizar los bonos para cancelar las obligaciones de dicho régimen.

La cuantificación de los bonos será en función del costo fiscal remanente y el grado de cumplimiento de las obligaciones promocionales ponderado por una escala de demérito (Dec. 1033/91). Esto se efectuó a través de un análisis que hizo la DGI de cada proyecto promovido a los efectos de cuantificar el "costo fiscal teórico demeritado", cuya evolución futura realiza la misma DGI a través de la "cuenta corriente computarizada". El Dec. 2054/92, establece el 1 de diciembre de 1992 como fecha en que comienza a regir el régimen de sustitución de beneficios tributarios instrumentando la entrega de los bonos de crédito fiscal mediante una cuenta corriente computarizada.

De este modo, los beneficios implícitos, conocidos en forma teórica, adquieren el carácter de explícitos. A través de los bonos de crédito fiscal, condicionados al monto de beneficios tributarios contemplados en el "costo fiscal teórico", se fija un tope a los beneficios otorgados.

D) Suspensión de beneficios otorgados:

Por una parte, con el dictado de la Ley 23.669/89 se suspende parcialmente por 2 o 6 meses desde su vigencia, según el régimen, la utilización de los beneficios otorgados referidos al IVA obtenidos en virtud de regímenes de promoción de actividades de carácter económico, recuperables, en la cuenta corriente computarizada, según la Res. 152/98, y por la otra, con la Ley 23.697/89 de Emergencia Económica, se suspenden parcialmente por el término de un año la utilización de beneficios impositivos otorgados en los regímenes de promoción

industrial compensada con la entrega de "Certificados de Crédito Fiscal" instrumentados mediante la cuenta corriente computarizada.

E) Régimen optativo de desvinculación del sistema nacional de promoción industrial:

El Dec. 2054/92, además del régimen de sustitución de beneficios, instituyó este régimen de excepción que podía ejercerse hasta el 15/12/92, con el cumplimiento de las condiciones establecidas.

Actualmente, el sistema nacional de promoción industrial instituido por la Ley 23.614 no rige puesto que su vigencia está condicionada a la de sus decretos reglamentarios que no fueron dictados. En consecuencia, continúa vigente el régimen de la Ley 22.021 y modificatorias, para la promoción de actividades no industriales -agropecuarias y turísticas-, mientras que para las actividades industriales, por una parte, se suspendió el otorgamiento de nuevos beneficios, y por la otra, se sustituyó la forma de utilización de beneficios otorgados, no obstante las facultades del Poder Ejecutivo para implementar lo mismo respecto a las actividades no industriales.

Sin embargo, una serie de medidas implementadas cabe destacar:

- a. Régimen de flexibilización de condiciones: fue establecido por el Dec. 804/96 y complementarios del Dec. 2054, considerando la reformulación de proyectos y activando aquéllos que, en su momento, no habían dado cumplimiento a algunos requisitos, como así también otorgando un beneficio adicional, al permitir que los exportadores de su producción promovida puedan destinar el remanente de los bonos acreditados por IVA-compras e IVA-saldo y no afectado a operaciones del mercado interno, a compensación o devolución.
- b. Extensión, por el Dec. 857/97, del período de beneficios promocionales hasta el año 2000 de los proyectos industriales aprobados por el régimen de promoción regional (Ley 20.560 y 21.608), comprendidos en el régimen de sustitución de beneficios del Dec. 2054 y cuyo período de utilización de beneficios finalizara durante 1997, 1998 y 1999, condicionado al mantenimiento del nivel de mano de obra comprometido, entre otros requisitos.

Los gastos tributarios de estos regímenes comprenderían a:

1. Actividades agropecuarias y turísticas:
  - Dedución indicada en 1)a) y c) y la exención detallada en 1) d) en el Impuesto a las Ganancias (suspendida desde 1989).
  - Exención indicada en 2) en el Impuesto sobre los capitales (o el que lo sustituya o complementa) (no aplicable desde 1990).
  - Opción del diferimiento de impuestos (ganancias, capitales, patrimonio neto e IVA o los que los sustituyan) o deducción en el impuesto a las ganancias, en el caso de los inversionistas.
1. Actividades industriales:
  - Monto de los "Bonos de Crédito Fiscal", que comprende a los impuestos al valor agregado, ganancias y patrimoniales.

Opción del diferimiento de impuestos (ganancias, capitales, patrimonio neto e IVA o los que los sustituyan) o deducción en el impuesto a las ganancias, en el caso de los inversionistas. **(según MCA ya habrían sido usufructuados, por lo tanto ya no constituyen un gasto tributario)**

## REGIMEN DE TIERRA DEL FUEGO

El régimen de promoción del ex-Territorio Nacional de Tierra del Fuego, actual provincia, Antártida e Islas del Atlántico Sur está regulado en la Ley 19.640/72.

Los beneficios establecidos en dicha ley se refieren a la exención de todo impuesto nacional a las actividades y operaciones realizadas y a los bienes radicados, en la provincia, a excepción de aquéllos con afectación específica y de las tasas por servicios, los derechos de importación y exportación y demás impuestos generados por dichas operaciones. Sin embargo, este régimen tiene una suspensión temporaria de beneficios y de aprobación de nuevos proyectos industriales hasta el 31/12/99 (Ley 24.938/97 art. 34).

Este régimen enuncia como comprendidas a las "actividades" sin especificar "industriales" de lo cual se desprende que abarca a otras actividades. Sin embargo, en la realidad, su utilización ha sido, mayoritariamente, por los sectores industriales.

Posteriormente, por el Dec. 479/95 se permite solicitar la sustitución de productos fabricados con los beneficios vigentes y con validez hasta el 31/12/2013. La validez de los beneficios se mantiene hasta dicha fecha, hagan o no opción de la mencionada sustitución (Dec.998/98). En el caso de proyectos que originalmente previeron la fabricación de un único producto podrán solicitar la sustitución parcial de esa capacidad de producción por otro producto. Es requisito respetar algunas condiciones, entre ellas y para que proceda dicha sustitución, los nuevos productos a fabricar deben pertenecer a la misma Clasificación Industrial Internacional Uniforme de las Naciones Unidas (C.I.I.U.) o deben responder a procesos de fabricación similares.

A través del Dec. 615/97 se ratifican los estímulos preexistentes en el régimen:

1. Aranceles: exención total para la importación de insumos y bienes de capital (L. 19640 art. 11 inc. c) y Dec. 1139 art. 1).
2. Impuestos y tasas: exención total para la importación de insumos y bienes de capital.
3. Impuesto al Valor Agregado: a) exención total para la adquisición de insumos nacionales, es decir en el Territorio Continental Nacional (TCN), b) las ventas al TCN están gravadas pero se admite computar un crédito fiscal presunto (alícuota sobre el precio efectivo de venta, el que será equivalente al 85% en caso de vinculación económica) (Dec. 1139/88 modificado por 615/97).
4. Impuesto a las Ganancias: exención total a las ganancias por ventas al TCN. En caso de vinculación económica se considerará el 85% del precio efectivo de venta (Dec. 1395/94 modificado por Dec. 615/97).
5. Reembolsos: para las exportaciones al exterior (Dec. 1139/88 art. 10 modificado por Dec. 615/97).

En este caso, y de acuerdo al objetivo del estudio, se consideran gastos tributarios a los enunciados en los apartados 2 a 4, por cuanto el primero y el último

responden a incentivos sobre gravámenes al comercio exterior, que como se indicó oportunamente no se incluyen en este trabajo.

## IMPORTACIONES

DESTINO ORIGEN	EXTRANJERO O AREAS FRANCAS NACIONALES	TERRITORIO CONTINENTAL NACIONAL	AREA FRANCA DE TIERRA DEL FUEGO	AREA ADUANERA ESPECIAL
AREA FRANCA	<p>1. excepción de depósitos previos y otros requisitos</p> <p>2. liberación de derechos, impuestos, contribuciones especiales o tasas con motivo de la importación.</p> <p>3. Excepción de toda restricción de carácter económico según las condiciones establecidas.</p>			
AREA ADUANERA ESPECIAL	<p>1. Excepción de depósitos previos y otros requisitos</p> <p>2. Excepción de toda restricción de carácter económico, salvo excepción.</p> <p>3. Exención o reducción de derechos de importación, según las condiciones establecidas.</p> <p>4. Exención total de impuestos y de contribuciones especiales, salvo excepción.</p> <p>Exención total de tasas por servicio de estadística y por comprobación de destino.</p>	<p>1. Exención total de derechos de importación impuestos, contribuciones especiales, tasas por servicio de estadística y por comprobación de destino.</p> <p>2. Excepción total de depósitos previos y demás requisitos cambiarios.</p> <p>3. Excepción de restricciones de carácter económico, según condiciones.</p>		
TERRITORIO CONTINENTAL NACIONAL			<p>1. Beneficios generales: igual tratamiento que las importaciones de mercaderías extranjeras procedentes del extranjero.</p> <p>2. Beneficios específicos:</p> <p>3. a- excepción de depósitos previos y demás requisitos cambiarios.</p>	<p>1- Mercadería no originaria del A.A.E.: tratamiento gral: igual que si se tratara de importaciones de mercaderías extranjeras procedentes del extranjero, con excepción hecha del tratamiento especial en materia de derechos de importación y del impuesto a los fletes marítimos de importación</p>

DESTINO ORIGEN	EXTRANJERO O AREAS FRANCAS NACIONALES	TERRITORIO CONTINENTAL NACIONAL	AREA FRANCA DE TIERRA DEL FUEGO	AREA ADUANERA ESPECIAL
			<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Excepción de restricciones a la importación por razones económicas.</li> <li>2. exención de derechos consulares.</li> <li>3. Exención total o parcial de derechos de importación.</li> <li>4. Exención de impuestos o contribuciones especiales.</li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. impuesto a los fletes marítimos de importación, no se computará el transporte desde el A.A.E. hasta el TCN.</li> <li>2. mercaderías originadas del A.A.E.: <ol style="list-style-type: none"> <li>a. excepción de depósitos previos y demás requisitos cambiarios.</li> <li>b. Excepción de toda restricción de importación, de carácter económico.</li> <li>c. Exención total de derechos de importación, tasa de estadística y tasa de comprobación de destino.</li> <li>d. Exención total de todo impuesto o contribución especial</li> <li>e. Exención de impuestos internos al consumo.</li> </ol> </li> </ol>

### EXPORTACIONES

DESTINO ORIGEN	EXTERIOR (incluido TCN)	AREA FRANCA DE TIERRA DEL FUEGO	AREA ADUANERA ESPECIAL
AREA FRANCA	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Excepción de todo requisito cambiario</li> <li>▪ Liberación de derechos, impuestos, contribuciones especiales o tasas con motivo de la exportación.</li> <li>▪ Excepción de toda restricción de carácter económico según las condiciones establecidas.</li> <li>▪ Reintegros o reembolsos (facultativo)</li> </ul>		

DESTINO ORIGEN	EXTERIOR (incluido TCN)	AREA FRANCA DE TIERRA DEL FUEGO	AREA ADUANERA ESPECIAL
AREA ADUANERA ESPECIAL	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Excepción de todo requisito cambiario.</li> <li>2. Excepción de toda restricción por motivos económicos, salvo excepción.</li> <li>3. Exención total de derechos de exportación, impuestos, contribuciones especiales, salvo excepción.</li> <li>4. Exención de la tasa de servicio de estadística.</li> <li>5. Reintegros o reembolsos (facultativo)</li> </ol>		
TERRITORIO CONTINENTAL NACIONAL		<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Tratamiento general: igual tratamiento que las exportaciones de mercaderías al extranjero.</li> <li>2. Beneficios específicos (facultativos): <ol style="list-style-type: none"> <li>a. excepción de requisitos cambiarios.</li> <li>b. Excepción de restricciones a la exportación de carácter económico.</li> <li>c. Exención total o parcial de tributos.</li> <li>d. Incremento adicional, de hasta el doble, del importe que por reintegros o reembolsos correspondiere si la exportación se efectuare al extranjero y otorgamiento de reintegro o reembolsos para mercaderías que no gozarían de tal beneficio si se exportaran al extranjero.</li> </ol> </li> </ol>	<ol style="list-style-type: none"> <li>1. Excepción de requisitos cambiarios.</li> <li>2. Excepción de restricciones a la exportación.</li> <li>3. Exención total de tributos.</li> <li>4. Draw-back</li> <li>5. Reintegro o reembolso, con un incremento (facultativo) de hasta el doble del importe correspondiente y otorgamiento (facultativo) de reintegros o reembolsos para mercaderías que no gozarían de dicho beneficio.</li> </ol>

## **CAPITULO III**

### **ESTIMACION DEL COSTO FISCAL DE LOS GASTOS TRIBUTARIOS CLASIFICADOS POR SECTOR**

#### **III.1. METODOLOGIA PARA ESTIMAR EL COSTO FISCAL DE LOS GASTOS TRIBUTARIOS EN LOS SECTORES SOCIALES Y ECONOMICOS.**

##### ***1. Metodología Básica***

Una cuantificación rigurosa de los gastos tributarios requeriría de la disponibilidad de una importante serie estadística de estos conceptos y de la declaración de los beneficios fiscales por los contribuyentes en sus liquidaciones de impuestos.

Las consultas realizadas inicialmente, ante la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) resultaron poco fructíferas ya que existe muy poca información estadística básica necesaria para estimar el costo fiscal de los incentivos. En vista de estas dificultades, en la mayoría de los casos fue necesario realizar estimaciones alternativas utilizando información macroeconómica a partir de datos de producción, financieros, entre otros, generados fuera de la AFIP y disponibles en varios organismos tales como Instituto Nacional de Estadística y Censos (INDEC), Banco Central de la República Argentina (BCRA), Bolsa de Comercio de Buenos Aires (BCBA), Dirección Nacional de Cuentas Nacionales del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos –MEYOSP- (DNCN), Subsecretaría de Programación Macroeconómica y Microeconómica, recurriendo, en estos casos, a la única fuente de información disponible como son los estados contables presentados a las entidades de contralor.

Esta seria limitación de la falta de información directa contenida en los formularios presentados a la AFIP, constituye claramente un grave problema para estimar el costo fiscal de los gastos tributarios. En términos generales, ello se debe a dos causas principales:

1- que el actual diseño de los formularios y diskettes en los que el contribuyente hace sus declaraciones impositivas han visto reducido su contenido a los efectos de simplificar la liquidación de los impuestos. De tal manera que mucha de la información básica que antes se incluía en los formularios impositivos ahora quedan en poder de los contribuyentes como respaldo de las presentaciones y a disposición de los fiscalizadores.

2- que aún en los casos en que ciertas informaciones básicas son incluidas en los formularios impositivos, luego no son procesados por la AFIP y que por lo tanto, tampoco están disponibles.

Sin embargo, como en formularios de años anteriores aún no prescriptos impositivamente, se incluye alguna información relevante para estas estimaciones, tales como gastos en seguro de vida, de sepelio, médicos y desgravaciones en el impuesto a las ganancias, y operaciones con tratamiento diferencial en el impuesto al valor agregado, se solicitó a la Dirección de Estudios de la AFIP que realice un procesamiento especial a fin de obtenerlos.

Asimismo con relación al IVA, los formularios vigentes (757 y 758) contienen el monto de ventas y prestaciones de servicios exentas; sin embargo, según nos informa la AFIP estas exenciones no están desagregadas por tipo de bien o servicio exento. Por ello, aunque se obtenga un total de las exenciones declaradas en el IVA es difícil abrirlo por tipo de bien y servicio.

En relación al impuesto a las ganancias, el formulario impositivo 400/D, presentado en el informe de avance, vigente para el impuesto a las ganancias correspondiente al período fiscal 1994 para personas físicas, contiene una desagregación de los rubros sociales que se han solicitado a la AFIP. Este formulario se presentó por última vez por el período fiscal 1994 y a partir de allí la presentación se realiza a través de soportes magnéticos y formularios originados por los programas aplicativos de la AFIP. Estos formularios (763, 764 y complementarios) no contemplan aquella información en su diseño, impidiendo que la AFIP conozca los conceptos de las deducciones.

## **2. Metodología Alternativa**

En ausencia de bases informativas suficientes, la realización de las estimaciones se basan en los criterios metodológicos que se detallan a continuación para cada uno de los rubros.

Debe advertirse que las estimaciones constituyen información al solo efecto de identificar órdenes de representatividad, dado que no existen datos básicos que permitan realizar cálculos más precisos.

En algunos casos se ha recurrido a varias fuentes de información que luego son seleccionadas, teniendo en cuenta la más completa y cercana a la actualidad, y aplicadas consistentemente.

Como observación general corresponde señalar que cuando se trabaja con información del Censo Nacional Económico 1994, para la estimación de las ganancias se ha utilizado el rubro "Otros Componentes del Valor Agregado Bruto". Este dato es un buen *proxy* de los beneficios o utilidades antes del pago del impuesto a las ganancias, "con la salvedad de que los pagos por indemnizaciones por despido se realizan con cargo a este componente"

Este ordenamiento se ha elaborado considerando la posible importancia cuantitativa de cada uno de los beneficios así como la disponibilidad de información.

También cabe advertir que dado el objetivo de cuantificar los gastos tributarios, la información corresponde a períodos anteriores a la reforma de la Ley 25.063/98 sobre los cuales la misma no tiene incidencia.

Además, como resultado final de este trabajo, se presenta un cuadro resumen con la estimación de los gastos tributarios. Al respecto se evalúa la posibilidad de homogeneizar la información que proviene de diferentes años.

## **3. Metodología para estimar el nivel de las inversiones promovidas, su distribución por Sectores y Regiones y su posible impacto en el empleo de Mano de Obra**

Si se desea conocer con más detalle el impacto de los incentivos tributarios de tipo económico, se pueden utilizar algunas metodologías ya utilizadas en otros países de la región con esa finalidad, por ejemplo en Brasil, República Dominicana, Ecuador, Jamaica, etc. En este caso, en primer lugar es necesario utilizar un sistema más eficiente para administrar y controlar la evolución de los proyectos favorecidos con incentivos tributarios, cosa que todavía no se hace en Argentina, ya sea en lo que se refiere a la promoción industrial clásica, como en lo referente a los esquemas más recientes que benefician a los sectores agropecuario, turístico e industrial Cutral-Có. Como se verá en detalle más adelante, ahora se realiza un mayor control de tipo impositivo a cargo de la AFIP, especialmente desde que se implantó el uso de "cuenta corriente computarizada" para realizar el seguimiento del monto de

beneficios concedidos y utilizados en cada uno de los ejercicios hasta llegar al agotamiento de los mismos. Con esa finalidad la AFIP realiza algunas inspecciones para tratar de evitar fraudes y evasiones. Pero en cambio, las autoridades de aplicación que administran estos proyectos (Secretaría de Industria y Gobiernos provinciales), no hacen un seguimiento de los mismos para verificar si se van cumpliendo otros aspectos de los proyectos promovidos, particularmente su impacto sobre las inversiones y su distribución sectorial y regional. De la misma manera, tampoco se realiza un control efectivo sobre el empleo de mano de obra de los mismos. Es decir, que salvo en algunas provincias en que el control es mejor, en la mayoría de los casos no existe información sobre la situación real o efectiva de los proyectos favorecidos y se siguen utilizando los datos teóricos de cuando se autorizaron los respectivos proyectos. Por ello, en general se continúa hablando de beneficios y costos "teóricos" de los proyectos.

Para cambiar esta situación y poder evaluar mejor el resultado de los proyectos promovidos, se podrían utilizar algunas metodologías que permitan efectuar un control más eficaz de los proyectos promovidos. En este sentido, se sugieren algunos procedimientos e informaciones que deben requerirse de manera rutinaria a las empresas favorecidas con incentivos durante la vigencia de los mismos, con el objeto de obtener información efectiva y real de tales proyectos.

Así por ejemplo, sería necesario conocer el monto anual de inversión realizada en maquinarias, equipos, etc, los sectores de actividad a que corresponden y la localización provincial de tales inversiones. De esa forma, se podrá no solo realizar un mejor control de cada uno de los proyectos favorecidos, sino que además se podrá evaluar más adecuadamente el resultado de la política de promoción.

De la misma manera, habría que solicitar a cada uno de los proyectos favorecidos información (y controlarla) sobre el empleo de mano obra efectivamente ocupada, ayudando así a evaluar mejor los resultados de los proyectos favorecidos.

Como una forma de utilizar indicios sobre la evolución del impacto en el empleo de las inversiones favorecidas, se puede usar el coeficiente de inversiones por persona ocupada (X pesos por persona ocupada). Este coeficiente que sería un primer indicador de la intensidad de capital de los proyectos beneficiados, puede utilizarse para comparar la absorción de mano de obra según la inversión realizada entre las varias ramas de actividad favorecidas, para ver como evoluciona en el tiempo ese coeficiente en la misma rama de actividad.

El tipo de información que se debe requerir a las empresas beneficiadas debería permitir obtener la información sobre inversión efectiva y empleos generados en cada uno de los proyectos. Naturalmente esto requiere que la autoridad de aplicación verifique la realidad de esos datos a los efectos de evitar fraudes y evasiones. Con esa información se podría elaborar un cuadro con las siguientes características:

**Evolución del impacto en la inversión y empleo de los proyectos beneficiados con incentivos tributarios**

Años	Número de empresas	Monto de inversión efectiva	Valor agregado generado	Empleos creados	Inversión por unidad de empleo
(1)	(2)	(3)	(4)	(5)	(6) = $\frac{(3)}{(5)}$

Además del cuadro anterior que permite seguir la evolución a través del tiempo de todos los proyectos favorecidos, se podría obtener información que permita

conseguir algunos indicadores de los proyectos promovidos durante un lapso determinado (5 años, 10 años, etc.). En este caso, la información se ordenaría de la siguiente manera "para cada una de las actividades beneficiadas" y también se podría presentar un cuadro resumen de los sistemas de promoción para todas las actividades:

### Resultados de la promoción industrial en cuanto se refiere a la inversión y el empleo

(Periodo 1980- 2000)

Tipo de beneficio o sector de promoción	Número de empresas	Inversión realizada		Empleos generados		Inversión por unidad de empleo
		Miles de \$	Porcentaje	Cantidad	Porcentaje	
	(1)	(2)		(3)		(4) = <u>(2)</u> (3)

Asimismo, esta información y los coeficientes respectivos se pueden abrir verticalmente en cada una de las ramas o actividades favorecidas. Y al obtener la inversión requerida por unidad de empleo para cada una de estas actividades se puede observar, por ejemplo, aquellas que generan más empleo por unidad de inversión.

Otra forma para tratar de evaluar el impacto de las actividades promovidas en la inversión de los sectores favorecidos de forma más agregada que en el caso anterior, sería la comparación de la evolución del monto total de esas inversiones en las ramas o sectores favorecidos respecto a la inversión privada total en la industria, sector turismo, agropecuario, etc. Si se nota -como ha pasado en varios países- que en los primeros años de aplicación de estos incentivos atraen muchas inversiones que de otra manera se hubiesen realizado en otros sectores, la conclusión sería que los incentivos no contribuyeron a aumentar el nivel total de la inversión privada sino más bien a reorientar un monto dado de inversiones que se hubiesen realizado de todas maneras hacia los sectores favorecidos. Es decir, que comparando el valor de las inversiones favorecidas respecto a la inversión privada total se puede ver la evolución del impacto de los incentivos en la inversión de los sectores favorecidos. Si además se observa la relación entre la inversión privada total y el producto bruto interno para un número suficiente de años, tal vez ocurra que, como ha pasado en otros países, mientras el primer coeficiente tiende a aumentar y luego se reduce, mostrando un mayor efecto en los primeros años de los regímenes de promoción, el segundo coeficiente que relaciona la inversión privada total respecto del PBI, tiende a mantenerse estable. En este caso se confirmaría que el sistema de los incentivos tiende a reorientar inversiones hacia los sectores promovidos, en tanto que no afecta el monto total que se destina a la inversión privada expresado como porcentaje del PBI. En este caso, el cuadro tendría la siguiente composición:

### Inversiones favorecidas y su relación con la inversión privada total

Inversiones con incentivos	con inversión privada total en el sector industrial o en el que corresponda	Inversión privada total	Coficiente inversiones favorecidas sobre inversión privada total del sector	Coficiente inversión privada total sobre el PBI
(1)	(2)	(3)	(4) = (1) (2)	(5)

### III.2. COSTO FISCAL DE LOS GASTOS TRIBUTARIOS EN EL SECTOR SOCIAL:

#### 1. Educación y Cultura, Ciencia y Técnica

##### 1.1. IMPUESTO A LAS GANANCIAS

- a. Exención de las ganancias que obtengan las asociaciones, fundaciones y entidades civiles de educación e instrucción, científicas, literarias, artísticas, y de cultura física o intelectual (limitada a que durante el período fiscal abonen a cualquiera de las personas que forman parte de los elencos directivos, ejecutivos y de contralor de las mismas, un importe por todo concepto superior en un 50% al promedio anual de las tres mejores remuneraciones del personal administrativo – art. 20 último párrafo de la Ley y Decreto Reglamentario: art. 44-)

En este caso la fuente de información ha sido el Censo Nacional Económico 1994, donde el clasificador de servicios del cuadro 3 para el área de Enseñanza incluye los datos sobre excedentes o beneficios del sector. Como esta actividad está clasificada según la forma jurídica de las entidades de enseñanza, se excluyeron los correspondientes a sociedades colectivas, sociedades de responsabilidad limitada y sociedades anónimas, que no están exentas. Es decir, que sólo se consideran las entidades de enseñanza bajo la forma de cooperativas, fundaciones y entidades sin fines de lucro.

De esta forma se ha estimado que para el **año 1993** los beneficios exentos alcanzan a \$ 203,40 millones. Por aplicación de la tasa media del impuesto a las ganancias vigente para ese período fiscal (30%), resulta un costo fiscal para este gasto social de **\$ 61 millones**. En esta estimación están incluidas las cooperativas que se dedican a la enseñanza, cuyos beneficios apenas llegan a \$3,80 millones, y que fue excluido de la exención que beneficia a las cooperativas en general para evitar la duplicación. Re estimación para **1997** asciende a **\$64 millones**.

A título ilustrativo, se menciona un estudio realizado sobre las ONG que presenta algunas evidencias respecto a otros años sobre utilidades de fundaciones, a partir de datos del último balance presentado ante la Inspección General de Justicia al 30-06-93, dado el retraso en esta materia corresponden a ejercicios cerrados en 1990, 1991 y 1992, y revista Mercado. Para 26 fundaciones, el monto de utilidades asciende a \$508,30 millones.

A partir de los datos sobre utilidades de este estudio y desagregando el monto de utilidades global de \$508,30 millones por año (1990= 47,90; 1991= 77,60; 1992= 382,80) y aplicando la tasa vigente para cada año (20% para 1990 y 1991 y 30% para cierres posteriores a 4/1992), resulta un gasto tributario estimado en millones de \$ de 9,58, 15,52 y 114,84, respectivamente.

PERIODOS	UTILIDADES (en millones de \$)	TASA VIGENTE	GASTO TRIBUTARIO (en millones de \$)
1990	47,90	20%	9,58
1991	77,60	20%	15,52
1992	382,80	30%	114,84

Además se pudo obtener información en la Dirección Nacional de Cooperadoras y comedores Escolares acerca del monto de gastos (\$33.8 millones). Al no contar con datos de costos completos y de ingresos no se puede estimar el sacrificio fiscal de este beneficio.

- b. Exención de las ganancias provenientes de la explotación de derechos de autor y las restantes ganancias derivadas de derechos amparados por la Ley 11.723 (limitada)

Para este rubro en el INDEC nos informaron que no existen datos que permitan estimar el costo fiscal de este beneficio. Sin embargo, una investigación en búsqueda de información ha sido realizada en las entidades que actúan como recaudadoras de estos derechos, SADAIC, que es la Sociedad Argentina de Autores y Compositores de Música; ARGENTORES, que es la Sociedad General de Autores de la Argentina; y AADI-CAPIF, que nuclea a la Asociación Argentina de Intérpretes y a la Cámara Argentina de Productores e Intérpretes Fonográficos. Estas tres instituciones constituyen el universo para los derechos de autor de propiedad intelectual. Así se obtuvieron los siguientes datos:

DERECHOS DE AUTOR	DE	SADAIC	ARGENTORES	AADI-CAPIF	TOTALES
1996 (en pesos)		25.846.200	25.827.333	13.279.918	64.953.451
1997 (en pesos)		31.495.600	25.280.037	15.360.628	72.136.265
1998 (en pesos)		31.757.118	27.201.886	18.155.330	77.114.334

Cabe realizar algunas aclaraciones respecto a ciertas limitaciones de esta información. En primer lugar, los datos de ARGENTORES agrupan a los derechos de autor recaudados tanto a nivel nacional como internacional, y la exención no es de aplicación para beneficiarios del exterior. Por lo tanto, la estimación del costo fiscal refleja un monto máximo.

Además, esta exención, en tanto cumpla las condiciones legales, tiene una limitación cuantitativa de \$10.000 por período fiscal. SADAIC ha suministrado la cantidad de beneficiarios nacionales y se puede decir que los derechos de autor per capita resultan por un monto inferior a \$10.000, pero podría ocurrir que algunos recibieran más de \$10.000 y otros menos que el promedio per cápita.

Para obtener el costo fiscal por la exención de los derechos de autor, se aplica la alícuota efectiva media (14,14%, según cálculo realizado en base a la información de recaudación de AFIP para 1996 y suponiendo que se mantiene para los otros dos períodos) sobre el total anual, resultando que para el **año 1996 asciende a \$9,35 en millones, para 1997 a \$10,39 millones y para 1998 a \$11,10 millones.**

- c. Exención de las ganancias de las asociaciones deportivas y de cultura física (limitada)

Para la estimación del costo fiscal de este concepto se puede considerar la información del CNE 94 en el rubro 92400 (Actividades Deportivas) donde se registra el beneficio por \$ 622 millones, a los que se aplica la tasa del 30%, vigente para **1993**, para resultar en una desgravación por **\$ 186 millones**.

Sin embargo, debe señalarse que aquí también se incluyen entidades deportivas con fines de lucro que no gozan de la exención. Si bien se han solicitado los datos de estas entidades para excluirlas de la estimación, esta información no ha estado disponible en el tiempo asignado.

De este modo, la estimación indica que el costo fiscal por este rubro, como monto máximo, es de \$186 millones.

- d. Exención de los intereses de los préstamos de fomento para el desarrollo cultural, científico (limitada)

La información para estimar este rubro fue buscada a través del BCRA y otras fuentes pero no existe identificación de los préstamos para estos destinos. El BCRA informa "financiamientos por actividades económicas" pero el rubro "servicios" es global.

- e. Dedución de las donaciones a asociaciones, fundaciones, entidades de educación, científicas, literarias, etc. (limitada)

La estimación del costo fiscal de esta deducción se calcula aplicando la tasa del impuesto sobre el monto resultante de considerar las donaciones clasificadas según fueron realizadas por personas físicas o sociedades.

Por otra parte debe considerarse que la ley del impuesto a las ganancias establece limitaciones cualitativas y cuantitativas para esta deducción. Las primeras se refieren al destinatario de la donación, ya que sólo comprende a aquéllas que benefician a los fiscos, instituciones religiosas y asociaciones sin fines de lucro. La limitación cuantitativa se refiere a que las deducciones no pueden superar el 5% de la ganancia neta del ejercicio. La misma deberá ser incrementada por el valor de las propias donaciones, los quebrantos y cuando correspondan, las deducciones del art. 23.

Para estimar el valor de las donaciones efectuadas, se parte de los datos incluidos en la Encuesta de Gastos de los Hogares que realiza el INDEC. Se considera que debe depurarse entre donaciones con derecho a la deducción y otras sin derecho a la deducción (donaciones a empresas, particulares, familiares, etc.), por ello se toman aquéllas que de acuerdo a la Encuesta figuran como Transferencias a Asociaciones sin Fines de Lucro. En el caso de las donaciones efectuadas por sociedades, se utiliza la información contenida en la encuesta de empresas realizada por el INDEC ("Grandes Empresas en la Argentina"). La estimación para **1997** asciende a **\$196 millones**.

En el caso de donaciones efectuadas por personas físicas, la estimación se hace de la siguiente manera: la ganancia neta sujeta a impuesto según la AFIP se divide por la cantidad de presentaciones a los efectos de obtener la ganancia neta promedio por contribuyente y sobre dicho monto se aplica el 5% para conseguir el límite admitido en la deducción por donaciones.

También se calcula el monto de donaciones por familia con datos de la encuesta del INDEC. Este importe con el límite calculado sobre la base de los datos de la AFIP (limitación del 5%), y expandido al total de contribuyentes (multiplicado por la cantidad de familias) refleja el monto de donaciones con derecho a la deducción. Aplicando sobre esta cifra la tasa media del impuesto a las ganancias para personas

físicas que para el año 1996 ha sido estimada en el 14,14% con base en las estadísticas de la AFIP, se obtiene el costo fiscal de este gasto tributario.

De este modo, la estimación indica que el costo fiscal por este rubro en el período 2/96 a 3/97 es aproximadamente de \$ 0,72 millones.

Por otra parte, se pudo realizar esta estimación a partir de los datos del procesamiento de la información volcada en las declaraciones juradas, para el **año 1994**, suponiendo una tasa efectiva similar, arroja un gasto tributario de **\$ 6,52 millones**. Para el **año 1996**, el gasto tributario resultante, por la aplicación de la tasa media efectiva, es de **\$ 0.08 millones**.

La diferencia entre ambos períodos puede deberse, al menos a dos posibles causas. Por un lado, para 1994 el número de contribuyentes que declararon donaciones asciende a 8.512 y para 1996 sólo resultaron 736 casos. Por el otro, el formulario vigente para 1994 explicitaba el rubro donaciones en general, mientras el formulario para 1996 incluía el rubro donaciones para solo un régimen, el de la Ley 23884 referida al régimen de pago a cuenta por donaciones realizadas a universidades nacionales y/o fundaciones

cuyo fin específico y excluyente sea desarrollar, promover actividades académicas de una universidad nacional determinada.

De las dos estimaciones, la realizada en base a datos informados en las declaraciones juradas por los contribuyentes es la que se vuelca en el cuadro resumen por considerarse más directa. La diferencia con la estimación anterior puede deberse, entre otras causas, a que no todos los hogares que realizan donaciones resultan contribuyentes del impuesto a las ganancias.

La estimación de la limitación para donaciones realizadas por sociedades, se realiza a partir de los datos de ganancia neta imponible declarada a la AFIP dividida por la cantidad de presentaciones, lo que arroja la ganancia neta imponible por sociedad, a la que se le aplica el 5% para determinar el límite.

Por su parte, el monto de las donaciones efectuadas por sociedades se obtiene de la encuesta de grandes empresas del INDEC, lo que dividido por la cantidad de sociedades, arroja el importe de donación promedio por empresa. Este importe, una vez considerada la limitación del 5%, se expande al total de contribuyentes (multiplicando por cantidad de presentaciones) arrojando el monto de donaciones deducibles.

Para la estimación del costo fiscal por esta deducción se aplica la tasa del impuesto correspondiente a sociedades de capital. Esta información no ha estado disponible en el plazo asignado para este informe.

En el estudio sobre ONG antes citado, no obstante las dificultades para obtener información sobre las donaciones y en base a información, por un lado, de los balances trimestrales de las empresas que cotizan en la BCBA (de una consulta a 40 balances, solamente en cuatro estaba desagregado el rubro donaciones) y por otro, de los estados contables que las asociaciones civiles presentan obligatoriamente ante la Inspección General de Justicia. La consulta sobre fundaciones abarcó a las 100 empresas con mayores volúmenes anuales de facturación y unas pocas de mediana facturación y considerando que, según datos de la Fundación Aragón, para 1989 existían 1200 fundaciones y a mediados de 1993 eran 3800.

Para el grupo de empresas que cotizan en Bolsa, el monto de donaciones efectuadas era de \$2,14 millones en 1991 y \$3,87 millones en 1992.

Los resultados del estudio del otro grupo de empresas indican que, en 1992, el monto de donaciones recibidas es de U\$S 11,15 millones mientras que el monto de donaciones efectuadas alcanza los U\$S 9,70 millones, siendo el saldo neto de U\$S 1,40 millones.

Para nuestro análisis resulta de interés el monto de donaciones recibidas que para 1992 alcanzan a U\$S 11,15 millones generando un gasto tributario, por aplicación de la tasa vigente para ejercicios cerrados después de 4/92 que era del 30%, de \$ 3,35 millones.

Además, y a título de referencia, pues se trata de información parcial dado el período y las observaciones que abarca, el estudio observa que, tomando como indicadores del destino de las donaciones a aquellas en que se especifica el destinatario, el 30% va a educación, 20% a salud, 10% a desarrollo social, 5% a fines culturales o científicas y el 35% restante a instituciones religiosas y de bien público.

f. Crédito fiscal para promoción de la educación técnica

En este caso se ha estimado un costo fiscal para el año 1997 de \$ 10,73 millones, de los cuales \$ 3,69 millones corresponden al Impuesto a las Ganancias.

## 1.2. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

Para este impuesto se ha solicitado información a la AFIP respecto a una mayor desagregación de las ventas exentas en IVA contenida en las Estadísticas Tributarias ya que la que existe es insuficiente para estimar por tipo de bienes y servicios exentos. Como no se dispuso de esta información, se recurrió a los cálculos preliminares del Proyecto "Matriz de Insumo-Producto 1997" (MIP), Subsecretaría de Programación Macroeconómica-INDEC y a los datos del censo del INDEC.

a. Exención de libros, folletos, diarios y publicaciones periódicas, impresos

El CNE 94 incluye información referida a ventas por rubro de actividad en los que se incluyen estos bienes exentos conjuntamente con otros gravados por lo que hubiera resultado necesario desagregar esta información.

De los cálculos preliminares de la MIP surge un total exento de \$1.310,12 millones para **1993**, y aplicando la tasa vigente para ese período (18%) resulta un débito fiscal de \$ 235,82 millones. A dicho importe corresponde restar el IVA-compras vinculado a ventas exentas, que asciende a \$ 92,13 millones. De este modo se llega a un gasto tributario por este concepto de **\$143,69 millones**.

b. Exención de prensa, radio y televisión, agencias informativas y publicidad en vía pública y exención de espectáculos teatrales, culturales, etc.

La información del CNE 94, referida al **año 1993**, incluye los siguientes sectores exentos:

	Producción, distribución y exhibición de filmes	Radio y televisión	Actividades teatrales, musicales y otras artísticas	Agencia de noticias	TOTAL
VALOR AGREGADO (en millones de \$)	124	514	58	35	
ALICUOTA (vigente en 1993)	18%	18%	18%	18%	
<b>COSTO FISCAL</b> (en millones de \$)	22	93	10	6	<b>131</b>

Corresponde aclarar que se toma el valor agregado bruto, según el CNE 94, de cada sector como *proxy* de la base imponible del IVA, ya que la pérdida de recaudación sólo es la diferencia entre el monto de crédito fiscal y de débito fiscal de cada rubro. La exención en el IVA, en realidad, es sólo parcial, ya que los créditos por compra de insumos gravados es recaudación firme, que al no poder computarse contra débitos se incorpora al costo de los sectores exentos.

Sobre el monto de valor agregado se aplica la tasa vigente para los períodos fiscales 1993 para obtener el costo fiscal por este concepto.

La estimación para **1997** es de **\$151,40 millones** por aplicación del coeficiente de evolución global del sector

ACTIVIDAD	EXHIBICION DE FILMES Y VIDEOCINTAS	TELEVISION POR CABLE	ACTIVIDADES TEATRALES, MUSICALES Y ARTISTICAS	OTRAS ACTIVIDADES DE ENTRETENIMIENTO n.c.p.	TOTAL ESTIMACION GASTO TRIBUTARIO
MONTO EXENTO (en millones de \$)	75,44	1.316,16	124,44	144,87	(en millones de \$)
ACTIVIDAD	EXHIBICION DE FILMES Y VIDEOCINTAS	TELEVISION POR CABLE	ACTIVIDADES TEATRALES, MUSICALES Y ARTISTICAS	OTRAS ACTIVIDADES DE ENTRETENIMIENTO n.c.p.	
DEBITO FISCAL (18%)	13,58	236,91	22,40	26,08	
IVA-COMPRAS	3,12	45,01	4,93	6,00	
GASTO TRIBUTARIO (en millones de \$)	10,45	191,90	17,47	20,08	<b>239,90</b>

De las dos estimaciones se adoptó la segunda, presentada en el cuadro resumen, dado que surge de una mayor aproximación al mecanismo de determinación del IVA.

c. Exención de servicios educacionales (limitada)

Para la estimación del costo fiscal en el IVA, se consideró el valor agregado bruto según CNE 94 que totaliza \$ 1954 millones, sobre el que se aplicó la tasa vigente en **1993** (18%), resultando un monto de **\$ 352 millones** en concepto de este gasto tributario.

A continuación se desagrega dicho gasto tributario por nivel de enseñanza:

		Gasto Tributario (en millones de \$)
1.	Primaria	82
2.	Secundaria	150
3.	Superior	61
4.	Adultos y otros	59
	TOTAL	352

Con los cálculos preliminares de la MIP, con datos referidos a **1993**, también se ha estimado el gasto tributario para Educación Privada desagregada por nivel:

NIVEL ENSEÑANZA PRIVADA	DE	MONTO EXENTO	DEBITO FISCAL (18%)	IVA-COMPRAS	GASTO TRIBUTARIO (en millones de \$)
PRIMARIA		468,05	84,25	16,85	67,40
SECUNDARIA		766,79	138,02	26,22	111,80
SUPERIOR		393,28	70,79	14,16	56,63
ADULTOS Y OTROS TIPOS DE ENSEÑANZA		265,00	47,70	9,54	38,16
TOTAL					<b>273,99</b>

De las dos estimaciones, la segunda se presenta en el cuadro resumen, dado que surge de una mayor aproximación al mecanismo de determinación del impuesto.

Para el año 1997 la estimación asciende a \$ 300,74 millones.

d. Exención de espectáculos culturales

El gasto tributario por la exención de espectáculos culturales se incluyó en la estimación del apartado b.

e. Reducción tasa a obras de arte

Para este rubro no se dispuso, hasta ahora, de información básica para hacer la estimación completa. Sin embargo, se ha solicitado datos a la Aduana y al menos en lo referido a importación de obras de arte se puede obtener una aproximación al costo fiscal de este beneficio.

Corresponde advertir los datos obtenidos, para los años 1996, 1997 y 1998, son parciales puesto que proviene del SISTEMA MARIA que concentra a 8 aduanas de un total de alrededor de 50, aunque esas 8 representan aproximadamente entre el 80 y el 85% de las importaciones.

Solamente se registra importaciones de obras de arte para el **año 1998** y en la Aduana del Puerto. Sobre el monto imponible informado por operaciones de importación se aplicó la tasa reducida del 10,50%, resultanto un gasto tributario estimado de **\$ 0.01 millones**.

f. Crédito fiscal para educación técnica

Como se mencionó arriba, se ha estimado un costo fiscal para el año 1997 de \$ 10,73 millones, de los cuales \$ 5,24 millones corresponden al IVA.

## **2. Salud**

### **1.1. IMPUESTO A LAS GANANCIAS**

a. Exención de las ganancias que obtengan las asociaciones, fundaciones y entidades civiles de salud pública (limitada)

En este caso –como en muchos otros- se utiliza la información del Censo Nacional Económico 1994 (CNE 94), que contiene datos que se aproximan al monto de las utilidades de las instituciones sin fines de lucro. Obtenida la estimación del valor de las utilidades para el **año 1993**, se aplica la alícuota del impuesto a las ganancias, con lo que resulta el costo fiscal de este beneficio.

El CNE desagrega dentro de los servicios por forma jurídica, incluyendo a las Instituciones sin Fines de Lucro entre "Otras formas" que en el rubro "servicios sociales y de salud" reflejan una utilidad de \$113,15 millones. Aplicando la tasa vigente (30%) surge el gasto tributario como valor máximo, ya que la salud está globalizada con otros servicios sociales, es de **\$ 34 millones**. La estimación para **1997** es de **\$130 millones**.

b. Exención a mutuales

Para este rubro se utilizarán datos del relevamiento realizado de los estados contables presentados en el INACyM, ente de contralor de las mutuales, de modo que la estimación será parcial. A partir de la muestra relevada se obtiene el monto de las utilidades o excedentes de las mutuales sobre las cuales se aplicará la tasa del impuesto para estimar la pérdida de recaudación por este concepto.

De una muestra compuesta por los estados contables, **año 1997**, correspondientes a 97 mutuales, surge un monto de utilidades de \$ 6,95 millones. Aplicando la tasa vigente para dicho año, 33%, resulta una

estimación del costo fiscal por este beneficio de **\$ 2,29 millones**. Este importe es parcial por tratarse de una muestra.

- c. Dedución de las donaciones a asociaciones, fundaciones, entidades de salud pública (limitada)

Es de aplicación para este concepto lo informado para el sector educación.

- d. Dedución de aportes a obras sociales y a instituciones que presten cobertura médico asistencial (limitada)

Respecto a los aportes obligatorios a obras sociales se obtendrá la información a partir de las estadísticas de recaudación mensual por recursos de la Seguridad Social de la AFIP, que contienen datos sobre aportes a obras sociales (no incluyen ANSSAL).

La estimación del costo fiscal de los aportes obligatorios para obras sociales, se efectuará separando el monto total de obras sociales de la AFIP, entre i) aportes personales y ii) contribuciones patronales. Para separarlo, se considerarán los porcentajes de cada uno de ellos respecto del total (8%). Una vez obtenido lo que corresponde por aportes personales a obras sociales, se le aplicará la tasa inicial de la escala del impuesto a las ganancias (6%), resultando el costo fiscal estimado por este beneficio.

De este modo, la estimación resultante de los gastos tributarios por aportes obligatorios a obras sociales es de **\$ 62,20 millones para 1996 y de \$ 65,70 millones para 1997**.

En cambio, los aportes voluntarios a otras obras sociales y medicina prepaga, con las limitaciones legales, se calculan a partir de la información procesada para el **año 1994**, de las declaraciones juradas.

Posteriormente, se aplica la tasa promedio que disponemos (14,14%) que corresponde al año 1996, para obtener el sacrificio fiscal por este rubro, arrojando un gasto tributario estimado de **\$ 58,53 millones**.

## 1.2. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

- a. Exención de especialidades medicinales (uso humano) (limitada)

La estimación del costo fiscal de esta exención se realiza a partir de los cálculos preliminares de la MIP, con datos del **año 1993**, para el CIUU 24231 que identifica a la Fabricación de medicamentos de uso humano y productos farmacéuticos. Los montos considerados contemplan la proporción exenta.

ACTIVIDAD	MONTO EXENTO	DEBITO FISCAL (18%)	IVA-COMPRAS	GASTO TRIBUTARIO (en millones de \$)
Especialidades medicinales	911,33	164,00	59,71	<b>104,33</b>

- b. Exención de servicios médico-asistenciales (limitada)

A partir de los cálculos preliminares de la MIP, referida al **año 1993**, se puede estimar el costo fiscal de esta exención. La información básica tiene contemplada la proporción exenta.

ACTIVIDAD	MONTO EXENTO	DEBITO (18%) FISCAL	IVA-COMPRAS	GASTO TRIBUTARIO (en millones de \$)
Medicina Prepaga	423,06	76,15	30,46	45,69
Hospitales Privados	2975,80	535,64	117,84	417,80
Médicos y odontólogos	1751,67	315,30	72,52	242,78
Otras actividades relacionadas con salud humana	835,70	150,43	33,09	117,34
<b>TOTAL</b>				<b>823,61</b>

Para 1997 los gastos tributarios estimados ascienden a \$ 964,67, en base a la evolución del volumen físico según datos de Cuentas Nacionales de la Dirección Nacional de Cuentas Nacionales.

### 3. Nutrición

#### 1.1. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

a. Exención ventas a consumidores finales, Estado y asociaciones sin fines de lucro de:

- Agua ordinaria natural
- Pan común
- Leche fluida o en polvo, entera o descremada sin aditivos

La estimación para estos conceptos se basa en los cálculos preliminares de la MIP, para el **año 1993**.

BIEN	MONTO EXENTO	DEBITO (18%) FISCAL	IVA-COMPRAS	GASTO TRIBUTARIO (en millones de \$)
AGUA	32,85	5,91	3,40	2,51
PAN	148,16	26,67	16,70	9,97
LECHE	267,33	48,12	20,72	27,40
<b>TOTAL</b>				<b>39,88</b>

#### 1.2. IMPUESTOS INTERNOS

Bebidas analcohólicas y jarabes, en ambos casos cuando cumplan con un contenido mínimo de jugo de frutas (Ley 24.674-art. 26).

Sobre este concepto no se ha dispuesto información básica de modo de estimar el costo fiscal.

### 1.3. IMPUESTO SOBRE LOS COMBUSTIBLES LIQUIDOS

Solventes alifáticos y aromáticos y el aguarrás, que tengan como destino el uso en el proceso de extracción de aceite para uso comestible

La falta de datos sobre este rubro ha impedido obtener una estimación del gasto tributario.

## 4. Bienestar Social

### 1.1. IMPUESTO A LAS GANANCIAS

- a. Exención de las ganancias que obtengan las asociaciones, fundaciones y entidades civiles de asistencia social, caridad, beneficencia (limitada)

Se utilizará la información, base **1993**, del CNE 94, que contiene datos que se aproximan al monto de las utilidades de las instituciones sin fines de lucro sobre el cual se aplicará la alícuota del impuesto a las ganancias, con lo que resultará el costo fiscal.

El CNE desagrega dentro de los servicios por forma jurídica, incluyendo a las Instituciones sin Fines de Lucro entre "Otras formas" que en el rubro "Otras actividades de servicios comunitarios, sociales y personales" reflejan una utilidad de \$944,15 millones. Aplicando la tasa del 30% surge que el gasto tributario, como valor máximo, dado que está globalizado con otros servicios, es de **\$ 283,25 millones**. Para **1997**, se estima **\$299 millones**.

- b. Exención de las ganancias de las instituciones internacionales sin fines de lucro

La información básica para la estimación de este rubro no se ha obtenido hasta ahora, advirtiendo su estimada escasa representatividad.

- c. Dedución de las donaciones a los fiscos e instituciones religiosas (limitada)

El costo fiscal de esta deducción se estima globalmente con las donaciones a otros destinatarios por la vía del egreso de fondos que realizan las familias a partir de la ponderación de la información contenida en la Encuesta Nacional de Gastos de los Hogares 1996/1997. Se remite al rubro 1.1.e) de Educación y Cultura, Ciencia y Técnica.

### 1.2. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

- a. Exención de espectáculos deportivos

Para la estimación del costo fiscal referido a la exención de espectáculos deportivos se parte de los datos del CNE 94, código 92400, cuyo valor agregado bruto es de \$ 1181 millones. Sobre este monto se aplica la tasa vigente para el año 1993 (18%) resultando un costo fiscal de \$213 millones.

También se puede acercar una estimación para las actividades deportivas y de esparcimiento (CIUU 924) a partir de los cálculos preliminares para la MIP. En este caso, aplicando la tasa del 18% sobre el monto imponible y restando el IVA-compras, resulta un gasto tributario estimado de **\$ 111,43**.

De las dos estimaciones, la segunda se presenta en el cuadro resumen, dado que surge de una mayor aproximación al mecanismo de determinación del impuesto

- b. Exención al transporte de pasajeros

La estimación de la pérdida de recaudación generada por esta exención se calcula a partir de la sistematización y selección de la información que se halla dispersa en varias fuentes: Estadísticos de Servicios Públicos, Encuesta de Transporte Automotor de pasajeros del Gran Buenos Aires y de la Comisión Nacional de Regulación del Transporte.

Por un lado, los datos más generales están expresados en unidades físicas, y corresponde estimar una valuación promedio a fin de utilizarlos en unidades monetarias.

La información en unidades físicas (pasajeros transportados por cada medio de transporte) y los datos para valorizar esas unidades permiten avanzar en la estimación del costo fiscal.

Por otro lado, también se obtuvo información provisoria sobre la recaudación por Transporte interurbano y urbano de pasajeros.

Seleccionando la información más relevante de cada fuente, se obtiene el siguiente esquema de recaudación, pero dado que no hay datos sobre IVA de los insumos no se puede estimar el gasto tributario en base a la misma.

	RECAUDACION					
TRANSPORTE DE PASAJEROS	1993 (en millones de \$)	1994 (en millones de \$)	1995 (en millones de \$)	1996 (en millones de \$)	1997 (en millones de \$)	1998 (en millones de \$)
AUTOMOTOR METROPO-LITANO	926,69	998,41	1048,53	1049,42	1074,85	
INTERURBANO	649,78	S/d	599,87	562,71	598,28	588,59
FERROVIARIO	S/d	S/d	S/d	S/d	S/d	S/d
AEREO	S/d	S/d	S/d	S/d	S/d	S/d
ACUATICO	S/d	S/d	S/d	S/d	S/d	S/d
TOTALES	1576,47	998,41	1648,40	1612,13	1673,13	588,59

Por otra parte, tomando como base los cálculos preliminares de la MIP, referidos al **año 1993**, se puede realizar una estimación del gasto tributario por este rubro.

	RECAUDACION - TRANSPORTE DE PASAJEROS 1993 (en millones de \$)
TERRESTRE INTERURBANO	39,27
REGULAR	1.356,05
NO REGULAR	1.432,74
AEREO	388,74
ACUATICO	1,10
CARGA POR CARRETERA (proporción exenta)	465,46
OTRAS ACTIVIDADES COMPLEMENTARIAS	312,66
TOTALES	3996,02

Aplicando la tasa del 18%, vigente para **1993**, y restando el crédito fiscal de los insumos, resulta un gasto tributario estimado de **\$ 443,02 millones**. Para 1997, este gasto tributario ascendería a **\$ 548 millones**.

c. Reducción tasa para préstamos al transporte automotor terrestre de pasajeros

La información suministrada por el BCRA sobre préstamos al 30/6/98, si bien se desagrega la parte prendaria, no está abierta por sector de destino. También se desagregan por actividad pero el transporte conforma el rubro Otros Servicios, impidiendo identificar el monto de financiación del sector en forma independiente y por lo tanto, el cálculo del costo fiscal en este rubro.

No obstante, y considerando la participación del sector Transporte, en general, en el Valor Agregado Bruto para el año 1996, que está entorno al 15% se ha estimado un monto máximo de gasto tributario entorno a **\$12,60 millones**.

## 5. Trabajo

### 1.1. IMPUESTO A LAS GANANCIAS

- a. Exención de las ganancias que obtengan las asociaciones, fundaciones y entidades civiles gremiales (limitada)

La estimación de este rubro se halla incluida en el sector Educación.

- b. Exención de las indemnizaciones por antigüedad en los casos de despido y las que se reciban en forma de capital o renta por causas de muerte o incapacidad producida por accidente o enfermedad

Para estimar este concepto, la información básica se puede disponer del Anuario Estadístico de la República Argentina 1998 del INDEC, que en concepto de indemnizaciones presenta indicadores por casos para 1993. El total de las indemnizaciones por despido, pudo estimarse multiplicando el salario promedio calculado por la SIJP a diciembre de **1998** por el total de casos resultando un gasto tributario estimado de **\$ 11,67 millones**.

Esta cifra es un número de mínima pues se basa en la cantidad de casos de 1993 siendo que la tendencia ha sido creciente, y además se está calculando la indemnización por un mes de antigüedad, entre otras limitaciones. Debido a esta seria limitación, se adoptó la siguiente estimación.

La información básica también surgiría de las planillas de la Encuesta Nacional a Grandes Empresas, en la que el código 2.3.0 corresponde a Indemnizaciones al Personal. Esta estimación sería indicativa pues la encuesta no comprende a la totalidad de las empresas sino a una muestra de las grandes. De este modo resulta un gasto tributario estimado de **\$124,89 millones para 1997 y \$128,26 millones para 1998.**

- c. Deducción de gastos o contribuciones realizados a favor del personal (ropa de trabajo y cursos de capacitación)

Para esta estimación, la información básica surge de las planillas de la Encuesta Nacional a Grandes Empresas que en el código 2.13.12 responde a egresos por "prendas de vestir para trabajo". Además la estimación es parcial pues responde a una muestra de empresas y además solamente, para este rubro, contempla este concepto. El costo fiscal estimado de estos gastos tributarios es de \$15,89 millones para 1998.

## 1.2. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

- a. Exención de servicios personales domésticos

Esta información se obtiene de los datos solicitados al INDEC a partir de la Encuesta Nacional de Gastos de los Hogares **1996/1997**. En la encuesta se refleja un total en el rubro de gasto con destino a Servicio Doméstico de \$ 148,38 millones. Aplicando la tasa vigente para ese período (21%), sin deducir IVA por compras, arroja el monto estimado de gasto tributario por **\$ 31,16 millones**. Pero dado que los ingresos de esta actividad no superarían el monto fijado para adquirir la categoría de Responsable Inscripto del IVA, en definitiva no se incluye este monto como recaudación perdida.

## 6. Previsión Social

### 1.1. IMPUESTO A LAS GANANCIAS

- a. Exención de la diferencia entre las primas o cuotas pagadas y el capital recibido al vencimiento, en los títulos o bonos de capitalización y en los seguros de vida y mixtos, excepto en seguros de retiro privados

El costo fiscal de la exención que recae sobre seguros de vida se puede estimar a partir de los datos contenidos en el CNE 94 y la publicación de Intermediación Financiera, aplicando la alícuota del impuesto. Tomando el valor bruto de producción de \$213,94 millones, resultante de la diferencia entre total de primas y recargos devengados menos siniestros devengados y otras indemnizaciones y beneficio, y aplicando la tasa media del 14,14% se estima un gasto tributario por este concepto, para **1993, de \$ 30,25 millones.**

Para los años 1989 a 1997, se obtuvo el valor de producción, sin posibilidad de disponer de datos para determinar la diferencia ni de la apertura de los seguros de vida respecto a los de sepelio y de accidentes personales que presentan agrupados, de la SSN. Seleccionados los tres últimos períodos, y calculando el monto de la diferencia exenta por transferencia del porcentaje obtenido sobre datos de 1993, se arriba a una estimación de gastos tributarios, como número de máxima, cercana a

**\$ 21,80 millones para 1995, \$20,24 millones para 1996, \$22,43 millones para 1997.**

Para **1998**, con los datos sobre el valor de producción obtenidos del boletín sobre Producción Mensual de Seguros de diciembre/98 de la SSN y aplicando igual metodología, resulta un gasto tributario estimado de **\$ 27,74 millones**.

En cuanto al seguro de retiro, la estimación de los gastos tributarios se basa en datos de esta Revista mencionada que abarca años 1989 a 1997 y del boletín para 1998. De este modo, aplicando la tasa media sobre el valor de producción y ya no sobre la diferencia, resulta un gasto tributario de **\$ 28,66 millones** para 1993, de **\$ 31,97 millones** para 1994, de **\$ 25,63 millones** para 1995, de **\$ 33,41 millones** para 1996, de **\$ 54,14 millones** para 1997, de **\$ 80,93 millones** para 1998.

b. Deducción de los seguros para casos de muerte

La estimación del costo fiscal por esta deducción se realiza a partir de datos del CNE 94, referido a **1993**. Aplicando la tasa media sobre el total de primas, que incluye recargos devengados, resulta una estimación del gasto tributario de **\$ 0,52 millones**.

c. Deducción de contribuciones o descuentos para fondos de jubilaciones, retiros, pensiones o subsidios (limitada)

Si bien posteriormente cuando se perciben las jubilaciones quedan alcanzadas por el impuesto, por lo que podría pensarse que el beneficio consiste en el diferimiento del pago (subsidio de tasa de interés por el plazo del diferimiento), parece conveniente en esta etapa puntualizar el monto dejado de pagar como costo fiscal.

No obstante, considerando que la mayor parte de los aportantes de la seguridad social no serían contribuyentes del impuesto a las ganancias por no superar las deducciones personales admitidas, el monto estimado resulta una hipótesis de máxima.

En este caso la fuente de información sigue siendo la AFIP, que incluye datos por aportes y contribuciones a la seguridad social. Se tomaron los datos referentes a los años 1996-97 de aportes personales y de autónomos, cuyo monto asciende a \$5773 millones en 1996 y a \$6375 millones en 1997. Sobre estos montos se aplicó la tasa media del impuesto personal a la renta (14,14%), resultando un costo fiscal de **\$816 millones para 1996 y \$ 901 millones para 1997**. Se repite aquí lo arriba indicado en el sentido de que se toma como deducción y no como diferimiento de impuesto.

Para una mayor aproximación al cálculo de la estimación, sería necesario disponer de información respecto al monto de aportes por tramo de ganancia neta. Por esta restricción, esta estimación no se incluye en el cuadro resumen.

d. Deducción de aportes a planes de seguro de retiro privados (limitada)

La información básica se obtiene del Boletín Estadístico No. 46 de la Superintendencia de Seguros de la Nación que incluye datos trimestrales sobre el total de primas pagadas por un total de \$ 140 millones para el primer trimestre de 1998, que proyectados anualmente ascenderían a \$ 560 millones. Se opta por aplicar respecto al año 1998 la tasa media de 1996 porque la tasa media para 1998 no se dispondrá hasta después del vencimiento general en abril de 1999.

Con estas salvedades, el costo fiscal estimado para este gasto tributario ascendería para **1998 a \$ 79 millones**. Con igual metodología se estimó para **1997** un costo fiscal de **\$ 92,16 millones**.

e. Deducción de gastos de sepelio (limitada)

El costo fiscal de esta deducción se aproxima aplicando la tasa del impuesto sobre el monto resultante de considerar las donaciones por la vía del egreso de fondos que realizan las familias a partir de la ponderación de la información contenida en la Encuesta Nacional de Gastos de los Hogares **1996/1997**.

Así resulta un gasto tributario de **\$ 0,39 millones**.

## 1.2. IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES

### a. Exención de las cuentas de capitalización individual del régimen previsional privado

Según los datos de la Superintendencia de las Administradores de Fondos de Jubilaciones y Pensiones (SAFJP) el valor acumulado a diciembre de **1998** ascendía a \$ 11.526 millones, que por aplicación directa de la tasa del impuesto vigente para dicho período fiscal (0,5%) arroja un costo fiscal de **\$ 58 millones**. Cabe aclarar que de eliminarse esta exención, y para estimar en forma más precisa el costo fiscal de este beneficio, debería considerarse la incidencia de la parte proporcional por bienes personales y del hogar, y del mínimo exento. Para **1997** asciende a **\$ 44,14 millones**.

Debe advertirse que dicho monto puede estar sobrestimado dado que no todos los aportantes resultarían contribuyentes del Impuesto sobre los Bienes Personales por quedar debajo del monto mínimo exento.

## 1.3. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

### a. Exención de seguros de retiro privado y de vida, sus reaseguros y retrocesiones

Según los datos de la Superintendencia de Seguros de la Nación, los valores por estos conceptos para **1998** y **1997** son los siguientes:

	1998	1997
	(en millones de pesos)	
Seguros de vida (valor de producción)	560	640
Seguros de retiro privado (total primas)	1.004	1.024
	1.564	1.664

Este valor constituye la base imponible del débito fiscal, sobre el cual se aplica un porcentaje estimado de valor agregado (31,4%), determinado según la información del CNE 94 para toda la actividad aseguradora. Aplicando dicho porcentaje sobre el monto de producción de \$1564 arrojaría el valor agregado para estos conceptos, \$ 491, sobre el cual se calcula el 21% (tasa vigente de IVA), resultando un costo fiscal estimado de **\$ 103 millones**. De la misma forma se calculó que el costo fiscal para 1997 asciende a \$ 109,62 millones.

b. Exención de servicios funerarios, sepelio realizados por cooperativas

La información sobre las utilidades de las cooperativas hubiera permitido hacer una estimación del costo fiscal por esta exención, en tanto se dispusiera de la apertura por tipo de actividad de estas entidades y que fue solicitado al INDEC.

En ausencia de estos datos, se consideraron como base de la estimación a los cálculos preliminares de la MIP para el rubro "pompas fúnebres y actividades conexas", que considera un 40% como exento. Los datos para **1993** resultan en un gasto tributario de aproximadamente **\$ 23,79 millones** y para **1997** de **\$25 millones**.

#### 1.4. IMPUESTOS INTERNOS

Seguros sobre la vida, de accidentes personales y colectivos que cubren gastos de salud.

Si bien se cuenta con datos sobre seguros, no existe apertura sobre los referidos a gastos de salud, lo cual impide estimar los gastos tributarios por este concepto.

### 7. Vivienda

#### 1.1. IMPUESTO A LAS GANANCIAS

- a. Exención del valor locativo de la casa habitación cuando sea ocupada por sus propietarios

A partir del CNE 94 y de información solicitada al INDEC se pudo obtener datos acerca de la cantidad de viviendas ocupadas por sus propietarios, y considerando el porcentaje promedio de gasto en alquileres según la ENGH **96/97** sobre el ingreso medio, se estima el valor locativo que se halla exento. Sobre dicho valor se aplica la tasa inicial (6%) del impuesto a las ganancias, personas físicas, y así se obtiene el costo fiscal de la desgravación.

El costo fiscal estimado para este rubro es de **\$ 82,38 millones**.

#### 1.2. IMPUESTO AL VALOR AGREGADO

- a. Exención de intereses de préstamos para vivienda (limitada)

La información para la estimación de este rubro se obtiene de los datos del Boletín Estadístico del BCRA, que incluye préstamos hipotecarios separando a aquéllos para vivienda y datos sobre las tasas de interés. Sobre el monto de los intereses resultantes se aplica la tasa vigente del impuesto.

El costo fiscal para este rubro se estima en **\$ 178 millones para 1995, \$ 195,29 millones para 1996 y \$ 228,35 millones para 1997**.

- b. Exención de la locación de inmuebles para vivienda y comerciales

La información necesaria para la estimación de este rubro se solicitó al INDEC pero no se dispuso de datos sobre la cantidad de inmuebles alquilados con dichos destinos y que gozarían de la exención. Tampoco se ha conseguido información sobre los valores que permitan estimar los alquileres exentos.

- c. Reducción tasa para construcción de viviendas

Al respecto disponemos de los datos del INDEC sobre superficie de construcciones nuevas vivienda y, por otro lado, se obtuvo el valor del metro cuadrado para vivienda uno (sencilla) a diciembre de **1998**.

El costo fiscal por este concepto es de **\$ 445,54 millones**.

## 8. Otros

### 1.1. IMPUESTO A LAS GANANCIAS

#### a. Exención de las utilidades de las sociedades cooperativas

El monto de las utilidades de las cooperativas se obtuvo de los datos del INDEC incluidos en el Censo Nacional Económico 1994 y sus publicaciones complementarias. Se detalla el monto de utilidades, en millones de \$ de 1993, para cada tipo de cooperativas:

	(En millones de \$ de 1993)	
1.	Manufacturera:	115
2.	Servicios	63,20
3.	Comerciales:	112
4.	Petróleo y Gas:	524
5.	Mineras:	-
6.	Financieras:	200
7.	Seguros:	(54)
8.	Electricidad, Gas y Agua:	84
9.	Correo y Telecomunicaciones:	10
		1054,20
10.	Deducción imp. Capitales cooperat.	(131,75)
11.	Resultado final:	922,45

Aplicando la tasa vigente de 1993 del impuesto a las ganancias para sociedades (30%), se obtiene el monto de desgravación que es **\$ 276,74 millones de 1993**.

Además se hizo un cálculo alternativo a través del relevamiento de los estados contables del ejercicio 1997 presentados en el INACyM, pero que al corresponder a una muestra de 460 cooperativas es una base parcial. Se obtuvo un monto total de utilidades cercano a los 100 millones lo cual arroja un gasto tributario estimado de \$ 33 millones.

## 1.2. IMPUESTO SOBRE LOS BIENES PERSONALES

### Exención de las cuotas sociales de cooperativas

Para este rubro la estimación resulta del relevamiento muestral realizado en el INACyM a fin de obtener los datos necesarios para la estimación del costo fiscal.

Para un total de observaciones de 460 cooperativas, para el año 1997, el costo fiscal estimado por esta exención alcanza los **\$2,34 millones**.

### REPRESENTATIVIDAD DE CADA SECTOR EN EL TOTAL DE GASTOS TRIBUTARIOS

SECTOR	1997
EDUCACION Y CULTURA, CIENCIA Y TECNICA	984,74
SALUD	1.202,70
NUTRICION	41,40
BIENESTAR SOCIAL	965,00
TRABAJO	140,78
PREVISION SOCIAL	348,05
VIVIENDA	755,92
OTROS	349,65
<b>TOTALES</b>	<b>4.788,24</b>
<b>EN PORCENTAJE DEL PBI (*)</b>	<b>1,63%</b>

(\*) Fuente: Secretaría de Programación Económica y Regional, 1999. Sistema Cuentas Nacionales Argentina. Año Base 1993. PBI = \$292.859 millones.

### 9. Los incentivos tributarios y su relación con el gasto público social (GPS)

Luego de haber realizado una estimación del costo fiscal de los incentivos tributarios, y a los efectos de una mejor evaluación de la política social, parece relevante vincularlos con los gastos públicos explícitos realizados en el campo social. Para ello se presenta el siguiente cuadro que compara para 1997 los gastos tributarios con los gastos públicos sociales siguiendo su clasificación por tipo de gasto.

**INCENTIVOS TRIBUTARIOS Y GASTOS SOCIALES EXPLÍCITOS  
(AÑO 1997)**

(en millones de pesos)

SECTOR	Explícitos	No explícitos	Gastos Sociales Totales
EDUCACION Y CULTURA, CIENCIA Y TECNICA	12.434	984,74	13.419
SALUD	12.904	1.202,70	14.148
NUTRICION		41,40	41
BIENESTAR SOCIAL	2.980	965,00	3.945
TRABAJO	2.474	140,78	2.615
PREVISION SOCIAL	21.795		22.143
VIVIENDA	1.211	755,92	1.967
OTROS	2.744	349,65	3.094
<b>TOTALES</b>	<b>56.542</b>	<b>4.788,24</b>	<b>61.331</b>
<b>PORCENTAJES DEL TOTAL</b>	<b>92,2%</b>	<b>7,8%</b>	<b>100,0%</b>
<b>PORCENTAJES DEL PIB (*)</b>	<b>19,31%</b>	<b>1,63%</b>	<b>20,94%</b>

(\*) Fuente: Secretaría de Programación Económica y Regional, 1999. Sistema Cuentas Nacionales Argentina. Año Base 1993. PBI = \$292.859 millones.

Tal como puede apreciarse, el monto total de gastos tributarios implícitos y explícitos para el año 1997 se estimó en \$ 61.331 millones, de los cuales los incentivos representaron 7,8% del total y la suma del gasto público social representó el 92,2% del total. Es decir, que si bien los gastos tributarios representaron \$ 4.789 millones, el importe más significativo correspondió a los gastos públicos del tipo social explícitos. Medido respecto del PBI del año 1997, los gastos tributarios sociales alcanzaron al 1,63% y el gasto público explícito representó el 19,31% del PBI, haciendo que el total de gastos sociales represente el 20,94% del PBI. En cuanto a la clasificación por tipo de gasto social, tal como se nota, el mayor monto correspondió al rubro salud, seguido por educación y bienestar social. Finalmente, la suma total del gasto social por categoría muestra que el rubro de previsión social es el más importante, representando el 37% del total, seguido por salud etc., que representó el 23% del total y por educación, cultura, ciencia y técnica, que representó el 22% del total. Finalmente, puede señalarse que –tal como se indicó antes- el mayor monto de gastos tributarios correspondió al rubro salud, seguido por educación y bienestar social. En cambio, en relación a los gastos explícitos, el rubro más significativo es el de previsión social, que representó el 39% del total.

## GASTOS TRIBUTARIOS EN SECTORES SOCIALES

SECTOR	IMPUESTO	GASTO TRIBUTARIO	ESTIMACION (en millones de \$)					
			1993	1994	1995	1996	1997	1998
<b>EDUCACION Y CULTURA, CIENCIA Y TECNICA</b>	GANANCIAS	a. Exención de las ganancias que obtengan las asociaciones, fundaciones y entidades civiles de educación e instrucción, científicas, literarias, artísticas, y de cultura física o intelectual (limitada)	61*	-	-	-	64,30*	-
		b. Exención de las ganancias provenientes de la explotación de derechos de autor y las restantes ganancias derivadas de derechos amparados por la ley 11723. (limitada)	-	-	-	9,35	10,39	11,10
		c. Exención de las ganancias de las asociaciones deportivas y de cultura física. (limitada)	186	-	-	-	196,00	-
		d. Exención de los intereses de los préstamos de fomento para el desarrollo cultural, científico. (limitada)	S/d	-	-	-	S/d	-
		e. Dedución de las donaciones a asociaciones, fundaciones, entidades de educación, científicas, literarias, etc. (limitada)	-	6,52**	-	0,08**	0,08**	-
		f. Crédito fiscal por educación técnica	-	-	-	-	3,69	-
	IVA	a. Exención de libros, folletos, diarios y publicaciones periódicas, impresos.	143,69	-	-	-	151,40	-
		b. Exención de prensa, radio y televisión, agencias informativas y publicidad en vía pública y exención de espectáculos teatrales, culturales, etc.	239,90	-	-	-	252,90	-
		c. Exención de servicios educacionales (limitada)	273,99	-	-	-	300,74	-
		d. Exención de espectáculos culturales	***	-	-	-	***	-
		e. Reducción tasa a obras de arte	-	-	-	-	-	0,01
		f. Crédito fiscal por educación técnica	-	-	-	-	5,24	-
<b>TOTAL</b>			-	-	-	-	<b>984,74</b>	-

SECTOR	IMPUESTO	GASTO TRIBUTARIO	ESTIMACION (en millones de \$)					
			1993	1994	1995	1996	1997	1998
SALUD	GANANCIAS	a. Exención de las ganancias que obtengan las asociaciones, fundaciones y entidades civiles de salud pública (limitada)	33,95	-	-	-	39,14	-
		b. Exención a mutuales	-	-	-	-	2,29	-
		c. Deducción de las donaciones a asociaciones, fundaciones, entidades de salud pública (limitada).	-	**	-	**	**	-
d. Deducción de aportes a obras sociales; y a instituciones que presten cobertura médico asistencial (limitada)		-	58,53	-	62,20	65,70	-	
	IVA	• Exención de especialidades medicinales (uso humano) (limitada)	104,33	-	-	-	130,90	-
		• Exención de servicios médico-asistenciales (limitada)	823,61	-	-	-	964,67	-
<b>TOTAL</b>			-	-	-	-	<b>1.202,70</b>	-

NUTRICION	IVA	<ul style="list-style-type: none"> <li>Exención ventas a consumidores finales, Estado y asociaciones sin fines de lucro de: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Agua ordinaria natural</li> <li>- Pan común</li> <li>- Leche fluida o en polvo, entera o descremada sin aditivos</li> </ul> </li> </ul>	39,88	-	-	-	41,40	-
	INTERNOS	<ul style="list-style-type: none"> <li>bebidas analcohólicas y jarabes, en ambos casos cuando cumplan con un contenido mínimo de jugo de frutas ( L. 24674-art. 26).</li> </ul>	S/d	-	-	-	S/d	-
	COMBUSTIBLES LIQUIDOS	<ul style="list-style-type: none"> <li>solventes alifáticos y aromáticos y el aguarrás, que tengan como destino el uso en el proceso de extracción de aceite para uso comestible</li> </ul>	S/d	-	-	-	S/d	-
<b>TOTAL</b>			-	-	-	-	<b>41,40</b>	-

SECTOR	IMPUESTO	GASTO TRIBUTARIO	ESTIMACION (en millones de \$)					
			1993	1994	1995	1996	1997	1998
<b>BIENESTAR SOCIAL</b>	GANANCIAS	a. Exención de las ganancias que obtengan las asociaciones, fundaciones y entidades civiles de asistencia social, caridad, beneficencia (limitada)	283,25	-	-	-	299,00	-
		b. Exención de las ganancias de las instituciones internacionales sin fines de lucro	S/d	-	-	-	S/d	-
		c. Dedución de las donaciones a los fiscos e instituciones religiosas. (limitada)	-	**	-	**	**	-
	IVA	a. Exención de espectáculos deportivos	111,43	-	-	-	117,00	-
		b. Exención al Transporte de pasajeros	443,02	-	-	-	549,00	-
		c. Reducción tasa a para préstamos al transporte automotor terrestre de pasajeros.	-	-	-	-	-	12,60
<b>TOTAL</b>			-	-	-	-	<b>965,00</b>	-

<b>TRABAJO</b>	GANANCIAS	a. Exención de las ganancias que obtengan las asociaciones, fundaciones y entidades civiles gremiales. (limitada)	*	-	-	-	*	-
		b. Exención de las indemnizaciones por antigüedad en los casos de despido y las que se reciban en foma de capital o renta por causas de muerte o incapacidad producida por accidente o enfermedad	-	-	-	-	124,89	128,26
		c. Dedución de gastos o contribuciones realizados a favor del personal (ropa de trabajo y cursos de capacitación)	-	-	-	-	15,89	15,89
	IVA	- Exención de servicios personales domésticos	-	-	-	-	-	-
<b>TOTAL</b>			-	-	-	-	<b>140,78</b>	-

SECTOR	IMPUESTO	GASTO TRIBUTARIO	ESTIMACION (en millones de \$)					
			1993	1994	1995	1996	1997	1998
PREVISIO N SOCIAL	GANANCIAS	a. Exención de la diferencia entre las primas o cuotas pagadas y el capital recibido al vencimiento, en los títulos o bonos de capitalización y en los seguros de vida y mixtos, excepto en seguros de retiro privados.	30,25	-	21,80	20,24	22,43	27,74
		b. Deducción de los seguros para casos de muerte. (limitada)	28,66	31,97	25,63	33,41	54,14	80,93
		c. Deducción de descuentos para fondos de jubilaciones, retiros, pensiones o subsidios. (limitada)	0,52	-	-	-	-	-
d. Deducción de aportes a planes de seguro de retiro privados. (limitada)		-	-	-	-	92,16	79,00	
e. Deducción de gastos de sepelio (limitada)		-	-	-	0,39	0,39	-	
	BIENES PERSONALES	• Exención de las cuentas de capitalización individual del régimen previsional privado	-	-	-	-	44,14	58,00
	IVA	a. Exención de seguros de retiro privado y de vida, sus reaseguros y retrocesiones	-	-	-	-	109,72	103,00
		b. Exención de servicios funerarios, sepelio realizados por cooperativas	23,79	-	-	-	25,07	-
	INTERNOS	• Seguros sobre la vida, de accidentes personales y colectivos que cubren gastos de salud.	S/d	-	-	-	S/d	-
<b>TOTAL</b>			-	-	-	-	<b>348,05</b>	-

SECTOR	IMPUESTO	GASTO TRIBUTARIO	ESTIMACION (en millones de \$)					
			1993	1994	1995	1996	1997	1998
VIVIENDA	GANANCIAS	• Exención del valor locativo de la casa habitación cuando sea ocupada por	-	-	-	82,38	82,38	-

		sus propietarios.						
	IVA	a. Exención de intereses de préstamos para vivienda (limitada)	-	-	178,00	195,00	228,00	-
		b. Exención de la locación de inmuebles para vivienda y comerciales.	S/d	-	-	-	-	-
		c. Reducción tasa para construcción de viviendas	-	-	-	-	445,54	445,54
<b>TOTAL</b>			-	-	-	-	<b>755,92</b>	-

<b>OTROS</b>	GANANCIAS	<ul style="list-style-type: none"> <li>Exención de las utilidades de las sociedades cooperativas</li> </ul>	276,74	-	-	-	347,31	-
	BIENES PERSONALES	<ul style="list-style-type: none"> <li>Exención de las cuotas sociales de cooperativas</li> </ul>	-	-	-	-	2,34	-
<b>TOTAL</b>							<b>349,65</b>	

### III.3 COSTO FISCAL DE LOS GASTOS TRIBUTARIOS EN SECTORES ECONOMICOS

Para los sectores económicos se ha obtenido información en lo referido al Régimen de Promoción Industrial, a las actividades Agropecuarias y al Turismo, Régimen de Tierra del Fuego y Promoción Minera. Esta información básica permite realizar la estimación del costo fiscal de estos beneficios.

1. La información para la estimación del costo fiscal teórico se refiere a la **promoción no industrial** -agropecuaria y turística- y **promoción industrial** (Cutral-Có). De este modo, el costo fiscal en el Impuesto a las Ganancias por los beneficios a las empresas titulares de proyectos imputados de 1990 a 1997 y con incidencia hasta el año 2029 asciende a \$ 306 millones. Asimismo, considerando dichos proyectos y período, los beneficios a los inversionistas por diferimiento de impuestos asciende a \$ 2.015 millones, en tanto que para el año 1998 se ha estimado en \$1,156 millones.

En relación al Impuesto al Valor Agregado, la información suministrada surge del procesamiento de datos de las declaraciones juradas de contribuyentes comprendidos en el Sistema Integrado de Control Especial, que refleja valores de costo fiscal efectivo. Con incidencia en la "determinación del impuesto", el rubro "Operaciones con tratamiento preferencial" arroja un total de \$324.800.000 para el año 1998 y de \$ 356.100.000 para 1997, sin distinguir el régimen de promoción, motivo por el cual no fue posible su inclusión en el cuadro de estimación del costo fiscal clasificado por régimen de promoción. Según lo informado se descartan promoción industrial que fueron sustituidos por el Dec. 2.054 y se declaran en la determinación del saldo. Con incidencia en la "determinación del saldo", el rubro "Crédito Promoción Dec. 2.054/92" –régimen de sustitución de beneficios- arroja dos montos, uno referido a Empresa por \$291.800.000 y el otro referido a Inversionista, por \$112.400.000.

A partir del procesamiento de la información obtenida de la AFIP sobre costo fiscal teórico demeritado (cuenta corriente computarizada que lleva la DGI para las empresas que reciben beneficios de la promoción y que incluye Dec. 2.054, Dec. 804 y Dec. 857) de los regímenes de promoción (Leyes 22.702, 21.608, 22.021, 22.973 y 20.560) los resultados obtenidos por impuesto son:

	<b>1997</b>	<b>1998</b>
Impuesto a las Ganancias	37,77 millones	36,08 millones
IVA	824,53 millones	822,54 millones
Patrimoniales	11,66 millones	11.83 millones
<b>TOTAL</b>	<b>873,96 MILLONES</b>	<b>870,45 MILLONES</b>

2. En el caso de la **promoción en Tierra del Fuego**, la información obtenida indica que el costo fiscal estimado para 1997 fue de 177 millones de pesos anuales, mientras que para 1998 la estimación ajustada permite fijar un costo con un 10% por debajo del período anterior resultando un monto de

160 millones de pesos. Dada la incidencia plurianual de los beneficios de la promoción, se estima que el costo anual promedio para el próximo quinquenio oscilará alrededor de los 165 millones que se han podido desagregar por tributo en el cuadro.

3. De la estimación del costo fiscal de los beneficios derivados del régimen de **promoción minera** que dispone la autoridad de aplicación, surge un costo aproximado, para el año 1998 \$ 4.664.000, y para 1997, de \$724.000, mientras que en los períodos anteriores se aproximaba a \$2.010.000 para 1996, \$2.178.000 para 1995, \$820.000 para 1994 y \$257.000 para 1993.
4. En cambio, no se ha obtenido información sobre los regímenes de **Promoción Forestal, Bosques Cultivados, y Energía eólica y solar**, recordando que éstos últimos son regímenes de reciente vigencia.
5. Por otra parte, para la estimación de los gastos tributarios por **promoción del ahorro** se ha dispuesto de información del BCRA sobre saldo de depósitos y tasas de interés sobre la cual se puede realizar la estimación. La misma arroja un monto de gastos tributarios máximo, pues la exención no resulta aplicable para sujetos del ajuste por inflación.

La estimación de los gastos tributarios por la exención de intereses sobre depósitos en plazo fijo (en moneda nacional y en moneda extranjera), por aplicación de la tasa efectiva media (14,14%) resulta para **1997** \$ 89 millones y \$ 345 millones, respectivamente, totalizando **\$ 434 millones** para dicho período. Para **1998** se estiman \$ 114 millones y \$221 millones, respectivamente, sumando **\$ 335 millones**.

La estimación de los gastos tributarios por la exención de intereses sobre depósitos en caja de ahorro ( en moneda nacional y en moneda extranjera), por aplicación de la tasa efectiva media (14,14%) arroja para **1997** \$ 30 millones y \$16 millones de pesos, respectivamente, totalizando **\$ 46 millones**. Para **1998** se estiman en \$ 29 millones y \$ 13 millones, respectivamente, sumando **\$ 42 millones**.

La estimación de los gastos tributarios por la exención de rentas sobre títulos públicos asciende a **\$ 733 millones**. Este monto surge de aplicar, sobre los saldos en títulos públicos al 31/12/98, en moneda nacional y extranjera, equivalentes a \$ 5.515 millones y U\$S 64.644 millones, según información del Boletín Fiscal del MEYOSP-SECRETARIA DE HACIENDA, la tasa de interés promedio, 5,82% y 7,53%, respectivamente. Sobre el monto de intereses así obtenido se aplicó la tasa promedio del impuesto a las ganancias de 14,14%.

Para **1997** asciende a **\$ 762,51 millones**, para un stock de títulos en moneda nacional de \$ 9.499 millones y u\$s 64.273 millones.

Con igual metodología, para años anteriores y según información del Boletín Fiscal del MEYOSP-SECRETARIA DE HACIENDA, los gastos tributarios estimados resultan cercanos a \$ 711,07 millones para 1996 y \$ 601,52 para 1995.

La estimación de renta exenta de títulos públicos será monto máximo pues no se podrían desagregar a los sujetos del ajuste por inflación, para quienes está gravada.

6. Exoneraciones sobre operaciones de importación.

## 7. I. IVA:

I.1. Eximición en operaciones de importación definitivas efectuadas por instituciones religiosas, educación, asistencia social, salud pública, mutuales, deportivas, etc.: \$ 0,041 millones para 1998.

I.2. Promociones regionales (Leyes 22.021, 22.702, 22.973 y 23.084): \$0,364 millones para 1998.

I.3. Eximición del IVA- pago a cuenta por importaciones realizadas por beneficiarios de regímenes de promoción, no comprendidos en el Régimen de sustitución L. 23658: **\$0,36 millones para 1997** y \$ 0,62 millones para 1998.

I.4. Eximición IVA para sujetos exentos: \$ 6,9 millones para 1997 y \$ 1,35 millones para 1998.

## II. Impuesto a las Ganancias:

II.1. Eximición de la percepción en operaciones de importación realizadas por beneficiarios de regímenes de promoción: \$ 0,22 millones para 1998.

II.2. Eximición a organismos y entidades exentas: **\$ 2,27 millones para 1997** y \$0,8 millones para 1998.

A modo de resumen, se presentan los datos de algunos gastos tributarios que se pudieron cuantificar para los sectores económicos en el año 1997. Como se aprecia, el

total que corresponde a los sectores: Minería, Industria, Tierra del Fuego y los sectores no industriales como Agropecuario y Turismo, Finanzas y Seguros, e Importaciones, suman \$ 2.652,82 millones, lo que representa el 0.91% del PBI del mismo año.

### 1. Administración de los incentivos de tipo económico y otros aspectos que se debería evaluar

Además del costo fiscal o impacto en las finanzas públicas de los incentivos de tipo económico, también sería importante evaluar la administración de tales incentivos así como el impacto de los mismos sobre otras variables macroeconómicas, tales como: la inversión privada, su distribución sectorial y regional, impacto en el empleo, etc. Tal como se ha mencionado en el punto III.1. 3., hay dos aspectos que interesa analizarse aquí: i) la administración de los incentivos y ii) el impacto de los incentivos sobre las variables que se señalan arriba.

En relación a la administración de los incentivos, en términos generales se ha observado que la misma ha sido parcial y deficiente, ya sea porque algunos son de aplicación automática como ocurre con la mayor parte de los beneficios de tipo social en que prácticamente no existe ninguna autoridad de aplicación o, cuando si ella existe, porque no se controlan adecuadamente los proyectos favorecidos. Esto último ocurre especialmente en el caso de los incentivos tributarios que benefician a sectores económicos, por ejemplo, el régimen de la promoción industrial, promoción al turismo, al sector agropecuario, etc. Tal como se menciona arriba en uno y otro caso ahora solo se realiza cierto control impositivo por parte de la AFIP, en especial en el caso de la promoción de los sectores económicos, desde que se estableció el régimen de la "cuenta corriente computarizada" que lleva la citada AFIP. Pero aún en este caso, solo se realizan controles en las empresas beneficiadas del aspecto impositivo, a los efectos de evitar los fraudes y evasiones

que se produjeron en el pasado en estos mismos regímenes. Pero en cambio, ni la Secretaría de Industria, las autoridades provinciales que funcionan como autoridad de aplicación de estos regímenes u otras agencias gubernamentales realizan un seguimiento de los proyectos que permita evaluar adecuadamente la situación efectiva de los mismos, especialmente en lo que se refiere a producción efectiva, inversiones realizadas y su destino sectorial y regional, mano de obra efectivamente ocupada, etc.

Ante esta falta de información sobre la situación real de los proyectos promovidos, es muy difícil tratar de observar la importancia de los efectos generados por los proyectos beneficiados con incentivos. No solo no existen metodologías adecuadas para evaluar los mismos, sino que además, por lo general, tampoco se obtiene la información sobre los aspectos arriba señalados. Así, no se han encontrado datos sobre monto de inversiones efectivamente realizada, ocupación de mano de obra de los proyectos favorecidos, etc. Es decir, que al no contarse con las metodologías ni con la información básica requerida, resulta muy difícil evaluar el impacto real de estos proyectos fuera de lo que significa su costo fiscal o impacto en las finanzas públicas.

Por ello se considera conveniente que en el futuro se apliquen mecanismos de administración de estos beneficios fiscales que realicen un control rutinario y que obtengan información sobre los aspectos arriba señalados y en particular sobre: i) monto de inversiones efectivamente realizadas, ii) sectores y regiones donde se efectuaron, iii) empleo de mano de obra efectivamente ocupada, etc.

En consecuencia, la falta de información estadística básica sobre estos aspectos relevantes de los sistemas de promoción impiden evaluar adecuadamente su impacto en la producción, inversión y ocupación. Los progresos realizados en los últimos años en cuanto a la administración y evaluación de estos proyectos solo se ha referido al aspecto tributario, particularmente desde que la AFIP tomó a su cargo el control impositivo de los mismos, pero en cambio sobre los demás aspectos sigue faltando la información básica necesaria para la evaluación adecuada de su resultado.

### **1. Propuesta sobre estadísticas tributarias faltantes y otras informaciones necesarias para una adecuada evaluación de los incentivos**

Tal como se mencionó en el punto III.1. 1., un problema significativo para realizar este trabajo fue la falta de información tributaria básica que permita evaluar más adecuadamente el beneficio de los incentivos tributarios. Asimismo, se acaba de mencionar que tampoco existe adecuada información para evaluar otros importantes efectos de los incentivos tributarios, tal como los que generarían los proyectos promovidos sobre las inversiones, su distribución regional y sectorial y el impacto sobre el empleo.

Por tales motivos, en esta sección se presenta un breve resumen del tipo de información tributaria y no tributaria a la que habría que darle prioridad para poder realizar evaluaciones permanentes y periódicas de los incentivos tributarios.

Comenzando con las estadísticas tributarias, que sería necesario para poder realizar una estimación más directa del costo fiscal de los incentivos, se puede mencionar como criterio general que los formularios o diskettes que presenten las empresas promovidas a la AFIP debería contener no solo la información agregada para liquidar los impuestos –tal como ocurre ahora- sino también datos que permitan cuantificar en forma más precisa el impacto de tales beneficios en la recaudación de los respectivos impuestos. Naturalmente, ello debería realizarse en los respectivos impuestos en los que se otorgan bs incentivos, particularmente en el impuesto a

las ganancias, impuestos al valor agregado y otros tributos. En cambio hoy debido a la simplificación en el diseño de formularios y diskettes, esa información prácticamente no es levantada por la AFIP y solo se mantiene en las hojas de trabajo de los contribuyentes como respaldo de las presentaciones a la DGI y a disposición de los fiscalizadores.

Pero aún en los casos en que ciertas informaciones básicas y útiles para evaluar el costo fiscal de los incentivos son incluidas en los formularios impositivos, luego no son procesados por la AFIP y por lo tanto tampoco está disponible esa información.

A continuación se mencionan a modo de ejemplo algunas estadísticas tributarias faltantes que serían muy relevantes para una mejor evaluación de los incentivos:

- a. Impuesto a las ganancias: en los formularios para las personas físicas o empresas debería requerirse la información sobre el monto de las exoneraciones e incentivos de tipo social o económico que gozan los respectivos contribuyentes. Es decir que partiendo de los ingresos normales de las personas físicas y de las empresas debería declararse anualmente el monto de exoneraciones, exenciones e incentivos de que gozan los respectivos contribuyentes.
- b. En el mismo impuesto a las ganancias, para el caso de empresas favorecidas con incentivos de tipo económico (promoción industrial, agropecuaria, turismo, minería, forestación, etc.) además del monto de impuesto que dejan de pagar por los respectivos beneficios, se les debería solicitar información adicional sobre alguna de las variables arriba señaladas, tal como monto de inversión realizadas en el año, sectores o ramas económicas en las que se realizaron, así como la ubicación geográfica de las mismas. También sería muy útil que no solamente acompañen los datos sobre monto de salarios pagados, que surgen del cuadro de ganancias y pérdidas de la empresa, sino que además agreguen la cantidad de personal ocupado a tiempo completo al final de cada uno de los ejercicios.
- c. Para el caso del IVA, donde los formularios vigentes contienen el monto de ventas exentas y prestaciones de servicios también exentos, debería esta información desagregarse o detallarse por tipo de bien o servicio exento. De otra manera, si las exenciones aparecen con un solo total como ocurre ahora es imposible realizar una evaluación adecuada de cada una de las exenciones existentes. Esto es particularmente importante especialmente en el caso del costo fiscal de una serie de gastos tributarios que benefician a sectores sociales, tal como los concedidos para educación, salud, nutrición, bienestar social, vivienda, etc.
- d. En el caso del impuesto a las ganancias para personas físicas, la actual presentación que se realiza a través de soportes magnéticos y formularios complementarios (763, 764 y complementarios) no desagrega la información sobre beneficio de tipo social, tal como las deducciones especiales que se conceden para gastos en salud, gastos de sepelio, etc. Esta información debería nuevamente solicitarse a los contribuyentes y procesar por la AFIP a los efectos de poder estimar mejor el costo fiscal de tales beneficios.
- e. En el mismo impuesto a las ganancias, también debería solicitarse a los contribuyentes información sobre la mayoría de las exenciones que benefician a sectores sociales que se mencionan en el punto II.1 de este informe. Así, por ejemplo, debería requerirse datos de las utilidades de las sociedades cooperativas que son exentas, así como las que distribuyen las sociedades cooperativas a sus socios. También sería necesario que se

solicite a las asociaciones, fundaciones y entidades civiles de asistencia social, caridad, etc., las ganancias que obtengan estas entidades, así como las ganancias de las mutuales. Asimismo debería requerirse a los propietarios que ocupan sus viviendas el valor locativo de la casa habitación ocupada por sus propietarios. En este informe se incluye el inventario de las principales exenciones del impuesto a la renta sobre las cuales debería pedirse información en las declaraciones juradas presentadas por los contribuyentes.

- f. En el impuesto a los bienes personales, la AFIP debería pedir información y presentar estadísticas sobre las siguientes exenciones:
  - i. las cuentas de capitalización individual del régimen de jubilación privada
  - ii. cuotas sociales de cooperativas.
- a. Impuestos de importación exonerados por distintos regímenes (promoción industrial, minería, diplomáticos, etc.) que antes era compilado y presentado por el INDEC y sobre el que actualmente no existe información estadística.
- b. Impuestos internos: sería conveniente que se presente información estadística sobre las exoneraciones que benefician a los seguros agrícolas, sobre vida, de accidentes personales y colectivos que cubren gastos de salud. Asimismo, resulta importante conocer el monto de las exenciones concedidas a las bebidas alcohólicas y jarabes cuando cumplen con un contenido mínimo de jugos de frutas naturales.

## ESTIMACIÓN DEL COSTO FISCAL DE ALGUNOS GASTOS TRIBUTARIOS EN SECTORES ECONÓMICOS

### Año 1997

SECTOR	ESTIMACIÓN GASTO TRIBUTARIO (en millones de \$)
ENERGÍA Y COMBUSTIBLE	S/d
MINERÍA	0,72
ECOLOGÍA Y MEDIO AMBIENTE	S/d
INDUSTRIA (Costo fiscal teórico)	873,96
TIERRA DEL FUEGO	177,00
NO INDUSTRIAL a. IVA-Costo Fiscal Efectivo	356,00
FINANZAS Y SEGUROS a. Depósitos bancarios b. Títulos Públicos	480,00* 762,51*
IMPORTACIONES	2,63
<b>TOTAL</b>	<b>2.652,82</b>
<b>EN PORCENTAJE DEL PBI (*)</b>	<b>0,91%</b>

(\*) Fuente: Secretaría de Programación Económica y Regional, 1999. Sistema Cuentas Nacionales Argentina. Año Base 1993. PBI = \$292.859 millones.

\* números de máxima

**ESTIMACION DEL COSTO FISCAL DE LOS GASTOS TRIBUTARIOS  
EN SECTORES ECONOMICOS**

SECTORES	REGIMEN DE PROMOCION	IMPUESTO	ESTIMACION GASTO TRIBUTARIO (en millones de \$)	
			1997	1998
ENERGIA, COMBUSTIBLE	ENERGIA EOLICA Y SOLAR		S/d	S/d
MINERIA	MINERA	GANANCIAS	0,028	1,576
		• Deducción gastos	0,594	2,569
		• Amortización acelerada	S/d	-
		• Exención utilidades por aportes	0,102	0,518
		• Deducción previsión		
ECOLOGIA Y MEDIO AMBIENTE	FORESTAL		S/d	S/d
	BOSQUES CULTIVADOS			
AGRICULTURA	AGROPECUARIA	GANANCIAS	<b>Costo Fiscal Teórico</b>	
			<b>Incidencia hasta el año 2029</b>	
TURISMO	TURISTICA		306	
INDUSTRIA	INDUSTRIAL (únicamente Cutral Có)			
	INDUSTRIAL	IVA (Saldo)	<b>Estimación costo fiscal real 1998 (s/DDJJ)</b>	
			292	
	TIERRA DEL FUEGO	-impuestos y tasas: exención por importación de insumos y bienes de capital	<b>Estimación costo fiscal teórico 1997</b>	<b>Estimación costo fiscal teórico 1998</b>
			8	

INDUSTRIA	TIERRA FUEGO DEL	IVA: -exención adquisición insumos nacionales -crédito fiscal presunto por ventas al TCN		136
		GANANCIAS: Exención		16
		GENERAL	177	160
NO INDUSTRIAL	AGROPECUARIO TURISTICO	GANANCIAS, IVA Y OTROS:  DIFERIMIENTO INVERSIONISTAS	<b>Monto total teórico de beneficios a usufructuar hasta el año 2029 por proyectos imputados en el período 1990/97</b>	
			2.015	
		IVA:  DIFERIMIENTO INVERSIONISTAS	<b>Monto total de beneficios usufructuados en 1998 (s/DDJJ)</b>	
			112	

**DEPOSITOS A PLAZO FIJO (en moneda nacional)**

MES/AÑO	Sdo.Dep.Plazo Fijo (en miles de pesos)	Tasa de interés mensual	Monto int. Reales (en miles de \$)
Dic.-96	7,485,821	0.63	
Ene.-97	8,587,261	0.61	45,663.51
Feb.-97	8,724,440	0.57	48,947.39
Mar.-97	8,649,955	0.56	48,856.86
Abr.-97	9,491,449	0.55	47,574.75
May.-97	9,708,508	0.54	51,253.82
Jun.-97	10,038,261	0.53	51,455.09
Jul.-97	10,599,025	0.53	53,202.78
Ago.-97	10,836,253	0.53	56,174.83

<b>DEPOSITOS A PLAZO FIJO (en moneda nacional)</b>			
<b>MES/AÑO</b>	<b>Sdo.Dep.Plazo Fijo (en miles de pesos)</b>	<b>Tasa de interés mensual</b>	<b>Monto int. Reales (en miles de \$)</b>
Sep.-97	10,932,038	0.53	57,432.14
Oct.-97	10,452,105	0.55	60,126.21
Nov.-97	10,340,154	0.56	58,531.79
Dic.-97	10,447,932	0.52	53,768.80
		TOTAL 1997	632,987.98
Ene.-98	11,323,633	0.64	66,866.76
Feb.-98	11,345,759	0.56	63,412.34
Mar.-98	11,679,868	0.56	63,536.25
Abr.-98	11,477,717	0.55	64,239.27
May.-98	12,043,065	0.55	63,127.44
Jun.-98	12,335,990	0.57	68,645.47
Jul.-98	12,903,295	0.56	69,081.54
Ago.-98	12,366,024	0.60	77,419.77
Sep.-98	11,518,332	0.86	106,347.81
Oct.-98	11,796,786	0.76	87,539.32
Nov.-98		0.66	77,858.79
		TOTAL 1998	808,074.78

<b>DEPOSITOS A PLAZO FIJO (en moneda extranjera)</b>			
<b>Mes/Año</b>	<b>Saldo</b>	<b>Tasa mensual</b>	<b>Monto de intereses (en miles de pesos)</b>
Dic-96	22,319,940		

Ene-97	228,411,342	0.49	109739.71
Feb-97	23,109,673	0.48	1100181.30
Mar-97	23,606,921	0.48	110541.27
Abr-97	24,122,253	0.48	113116.50
May-97	24,407,837	0.47	114379.68
Jun-97	24,662,846	0.47	115327.03
Jul-97	25,377,961	0.47	116737.47
Ago-97	25,899,407	0.48	120756.80
Sep-97	25,990,160	0.48	123238.01
Oct-97	26,199,126	0.49	126918.61
Nov-97	28,191,616	0.53	139728.67
Dic-97	s/d	0.54	152234.73
		TOTAL 1997	2442899.77
Ene-98	s/d	0.53	0.00
Feb-98	30,552,075	0.50	0.00
Mar-98	30,702,754	0.50	153524.18
Abr-98	31,189,956	0.50	152490.34
May-98	31,165,397	0.50	154390.28
Jun-98	31,950,026	0.49	153229.87
Jul-98	32,599,838	0.50	158418.88
Ago-98	33,218,907	0.51	167345.84
Sep-98	34,462,012	0.65	215646.07
Oct-98	35,356,428	0.61	210792.64
Nov-98		0.55	194754.99
		TOTAL 1998	1560593.09

**CAJA DE AHORRO (en moneda nacional)**

MES/AÑO	Sdo.Caja de Ahorro (en miles de pesos)	Tasa de interés mensual	Monto int. Reales (en miles de pesos)
Dic.-96	5,409,564	0.29	
Ene.-97	5,714,045	0.28	15,146.78
Feb.-97	5,827,173	0.28	15,999.33
Mar.-97	5,981,047	0.28	16,316.08
Abr.-97	6,019,328	0.27	16,148.83

May.-97	6,249,587	0.27	16,252.19
Jun.-97	6,622,224	0.27	16,873.88
Jul.-97	6,975,809	0.27	17,880.00
Ago.-97	7,063,370	0.27	18,834.68
Sep.-97	7,016,078	0.27	19,071.10
Oct.-97	7,030,262	0.26	18,241.81
Nov.-97	6,990,500	0.27	18,981.71
Dic.-97	7,076,429	0.28	19,573.40
		TOTAL 1997	209,319.79
Ene.-98	7,287,486	0.26	18,398.72
Feb.-98	7,369,776	0.26	18,947.46
Mar.-98	7,376,644	0.25	18,424.44
Abr.-98	7,634,500	0.25	18,441.61
May.-98	7,741,780	0.25	19,086.25
Jun.-98	8,186,904	0.24	18,580.27
Jul.-98	8,374,322	0.24	19,648.57
Ago.-98	7,793,056	0.24	20,098.37
Sep.-98	7,506,670	0.24	18,703.33
Oct.-98	7,398,057	0.24	18,016.01
Nov.-98		0.24	17,755.34
		TOTAL 1998	206,100.37

**DEPOSITOS CAJA DE AHORRO (en moneda extranjera)**

Mes/Año	Saldo	Tasa mensual	Monto de Intereses
Dic-96	4,543,768		
Ene-97	4,490,177	0.21	9655.51
Feb-97	4,370,744	0.21	9391.95
Mar-97	4,412,830	0.20	8923.60
Abr-97	4,406,677	0.20	8788.89
May-97	4,493,633	0.20	8813.35
Jun-97	4,539,296	0.20	8912.37
Jul-97	4,644,925	0.20	9002.94
Ago-97	4,817,512	0.20	9212.43

Sep-97	5,135,783	0.21	9875.90
Oct-97	5,065,275	0.21	10528.36
Nov-97	5,548,911	0.23	11565.71
Dic-97	S/d	0.22	12207.60
		TOTAL 1997	116878.62
Ene-98	S/d	0.20	0.00
Feb-98	4,960,951	0.20	0.00
Mar-98	4,990,420	0.20	9715.20
Abr-98	5,030,185	0.19	9606.56
May-98	4,963,761	0.19	9599.27
Jun-98	5,150,351	0.19	9389.78
Jul-98	5,271,589	0.19	9828.59
Ago-98	5,302,872	0.20	10587.11
Sep-98	5,621,566	0.20	10694.13
Oct-98	5,618,161	0.21	11617.90
Nov-98		0.20	11470.41
		TOTAL 1998	92508.94

## CAPITULO IV

### RESUMEN Y CONCLUSIONES

1. El objetivo del trabajo es el estudio y estimación del costo fiscal de los gastos tributarios en los sectores sociales en Argentina, con la finalidad de analizar con más detalle este sector al agregar a los gastos sociales explícitos, los beneficios o incentivos tributarios de tipo social y de esa forma poder evaluar mejor la política social.
2. Luego de revisar brevemente los aspectos conceptuales o teóricos del tema, se analizaron las principales leyes tributarias y regímenes especiales, para presentar un inventario de las principales exoneraciones, exenciones e incentivos existentes en el país que sean de tipo social y pueden definirse como gastos tributarios. Posteriormente se trató de estimar el costo social o impacto recaudatorio de cada una de las medidas individualizadas, a los efectos de cuantificar estos subsidios ocultos o implícitos.
3. Como complemento del anterior objetivo básico del estudio, también se realizó un análisis y cuantificación de los principales incentivos que favorecen a sectores económicos, para actualizar estudios anteriores y estimar el impacto del conjunto de gastos tributarios en las finanzas públicas de los últimos años.
4. Un serio problema que se planteó para hacer el trabajo y que constituye una deficiencia para poder evaluar mejor la política social, es que hay muy poca información estadística directa de la AFIP para estimar el costo fiscal de los incentivos. Por este motivo, al no contar en la mayoría de los casos con la información directa contenida en los formularios presentados a la AFIP, fue necesario idear y utilizar metodologías alternativas basadas mayormente en estadísticas del Censo Económico Nacional de 1994 y otras fuentes similares. Sin embargo, pese a esta limitación se considera que las estimaciones realizadas son valederas para realizar una cuantificación razonable de estos gastos tributarios.

Así estas estimaciones constituyen un primer intento que permite hacer más transparente la acción fiscal en el sector social. Por su parte, las estimaciones de los incentivos económicos siguen basándose en el costo fiscal teórico de los proyectos beneficiados, ya que no existe información real o efectiva de las empresas promovidas.

5. El inventario realizado incluye un largo listado de beneficios impositivos concedidos a los siguientes sectores: a) educación, cultura y ciencia y técnica, b) salud, c) nutrición, d) bienestar social, e) trabajo, f) previsión social, g) vivienda y h) otros. Asimismo se consideraron los principales impuestos nacionales en los que se conceden estos beneficios tal como el impuesto a las ganancias, bienes personales, IVA, impuestos internos, impuesto a los combustibles líquidos y gas natural, etc.
6. Los resultados obtenidos en el sector social, muestran que los años 1993 y 1997 tienen más representatividad al contar con una cantidad mayor de rubros cubiertos, seguidos por el año 1996.

Como resultado, se observa que en 1993 el monto total estimado para los beneficios de tipo social, asciende a \$ 2788,09 millones, representando el 1,18% del PBI del mismo año. Por su parte el monto total estimado para 1997 asciende a \$ 4.788,24 millones, lo que significa el 1,63% del PBI. Debido a que para cada año no se dispuso de datos homogéneos para todos

los rubros, se pudieron estimar los mismos rubros en base al incremento del valor de producción global o del sector según el caso.

7. Por otra parte, dado que para 1993 se dispuso de la información del Censo Económico y que además los cálculos preliminares para la MIP (matriz de insumo producto) se realizaron sobre la base de dicho Censo, un análisis para ese año indica que el rubro salud es el que mayores beneficios tiene, que provienen en su mayor parte del IVA. Le sigue bienestar social y educación, donde se nota que el IVA es también el mayor beneficio.
8. Como síntesis del monto de gasto tributario para los sectores sociales se puede tomar el año 1997. El monto total de beneficios para este año alcanza la suma de \$ 4.788,24 millones, que representa el 1,63% de PBI del mismo año. No se puede realizar la comparación de este monto de gastos tributarios sociales para 1997 con 1993 porque la cobertura es diferente en ambos casos. El valor para dicho año es el más representativo porque es el que tiene mayor cantidad de estimaciones realizadas. En 1997 también se nota que los mayores beneficios tributarios se concedieron al sector salud y educación, cultura, ciencia y técnica; en tanto los sectores bienestar social, vivienda, le siguen en orden de importancia.
9. En cuanto a los beneficios o gastos tributarios en los sectores económicos, la promoción concedida al sector industrial sigue mostrando importancia. En el IVA la estimación del costo fiscal en base al procesamiento de las declaraciones juradas para 1998 ascendería a \$ 292 millones, correspondientes al "IVA saldo".

También de las declaraciones juradas del IVA, pero con incidencia en la "determinación del impuesto", el procesamiento del rubro "operaciones con tratamiento preferencial" arroja un total de \$356,10 millones para 1997 y \$324,80 millones para 1998, sin distinguir el régimen de promoción aunque descartando los beneficios sustituidos de la promoción industrial que se declaran en la "determinación del saldo".

En el impuesto a las ganancias, los proyectos de promoción no industrial (Turístico y Agropecuario) e industrial (Cutral-Có) tienen una incidencia fiscal teórica estimada hasta el año 2029 de \$ 306 millones.

El diferimiento teórico de los impuestos a las ganancias, IVA y otros concedidos a los inversionistas para proyectos no industriales (Agropecuario y turístico) alcanzará a \$ 2015 millones hasta el año 2029 por proyectos imputados en el lapso 1990/97. Este es el monto total de impuestos diferidos y no el costo fiscal, ya que este último en realidad corresponde al subsidio por el interés que reciben estos inversionistas al diferir en el tiempo el pago de estos impuestos.

10. También se estimaron los gastos tributarios para los regímenes de Tierra del Fuego y Minería. En Tierra del Fuego el costo fiscal teórico estimado para el año 1998 asciende a \$ 160 millones, de los cuales la mayor parte corresponde al IVA (\$ 136 millones) y a \$ 177 millones en 1997.
11. Asimismo, se cuantificaron los gastos tributarios referidos a promoción del ahorro. El costo fiscal de la exención del Impuesto a las Ganancias para los intereses correspondientes a depósitos a plazo fijo ascendió a \$ 434 millones en 1997 y \$335 millones en 1998.

Por su parte, la exención de los intereses en caja de ahorro tuvo un costo fiscal de \$ 46 millones en 1997 y \$ 42 millones en 1998.

La exención de los intereses por títulos públicos arroja un costo fiscal en los últimos años, de \$ 762,51 millones para 1997 y \$ 733 millones para 1998.

12. Los gastos tributarios correspondientes a la exoneración de operaciones de importación, pueden agruparse por impuesto, resultando una estimación parcial en el Impuesto al Valor Agregado de \$ 2,37 millones para 1998 y \$ 0,36 millones para 1997, y en el Impuesto a las Ganancias de \$1,02 millones para 1998 y \$2,27 millones para 1997.
13. Finalmente, como resultado resumen de todos los gastos tributarios en los sectores económicos correspondientes a 1997 el costo fiscal teórico por los beneficios asciende a \$ 2.652,82 millones, que representa el 0,91% del PBI.
14. En relación a la administración de los incentivos, se ha mejorado la fiscalización impositiva que realiza la AFIP, pero en cambio, no se controlan ni evalúan adecuadamente otros efectos de los regímenes de promoción, tales como el cumplimiento efectivo de las inversiones, su distribución sectorial y regional, etc. Asimismo tampoco se verifica si se cumplen efectivamente las metas de empleo fijadas al aprobar los proyectos.
15. Por último, se realizan sugerencias sobre estadísticas tributarias faltantes y otras informaciones necesarias para una mejor evaluación de los gastos tributarios.

## BIBLIOGRAFIA

AFIP:

**Boletines Impositivos de la DGI.**

**Estadísticas tributarias año 1997.** Buenos Aires 1998.

CEPAL:

**El Pacto Fiscal. Fortalezas. Debilidades. Desafíos.** Santiago de Chile 1998.

DIRECCION NACIONAL DE CUENTAS NACIONALES:

**Cuentas Nacionales. Oferta y demanda Globales 1980-1996.** Buenos Aires 1998.

DIRECCION NACIONAL DE PROGRAMACION DEL GASTO SOCIAL:

**Caracterización y Evolución del Gasto Público Social en el Período 1980-1997.**

Buenos Aires 1998.

GÓMEZ SABAINI, J.C. Y SANTIÈRE, J.J.:

**¿Quién paga los impuestos en la Argentina?.** Boletín DGI 491, Buenos Aires noviembre 1994

GONZALEZ CANO, HUGO:

**Análisis de los Gastos Tributarios en Argentina.** Boletín DGI 427 de julio de 1989.

HONORABLE SENADO DE LA NACION:

**Informe Argentino sobre Desarrollo Humano 1996.** Buenos Aires 1997.

INDEC:

**Anuario Estadístico de la República Argentina.** Buenos Aires 1998.

**Censo Nacional Económico 1994. Total del País.** Buenos Aires 1997.

**Censo Nacional Económico 1994.** Servicios Públicos. Buenos Aires 1998.

**Estadísticas de Servicios Públicos.** Buenos Aires 1998.

**Encuesta de Transporte Automotor de pasajeros 1997.** Buenos Aires 1998.

**Encuesta Permanente de Hogares.** Buenos Aires 1998.

**Encuesta Nacional de Gastos de los Hogares 1996/1997.** Buenos Aires 1998.

**Indec Informa.** Buenos Aires 1998.

**Grandes Empresas en la Argentina.** Buenos Aires 1997.

LA LEY:

**Legislación Impositiva Nacional y Provincial.**

***Revista de legislación, jurisprudencia y doctrina.***

LEY DE PRESUPUESTO GENERAL DE GASTOS Y CALCULO DE RECURSOS DE LA ADMINISTRACION NACIONAL 1999. Buenos Aires 1998.

MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS:

SECRETARIA DE POLITICA ECONOMICA:

***Boletín Fiscal de la Nación.*** Años 1993-1998.

SECRETARIA DE PROGRAMACION ECONOMICA Y REGIONAL:

***Informe Económico.***

MINISTERIO DE ECONOMIA Y HACIENDA:

***Presentación del proyecto de presupuestos Generales del Estado 1998.***

Buenos Aires 1997.

SURREY STANLEY:

***"Pathways to Tax Reform"***. (The concept of Tax Expenditures). Cambridge, USA, 1973.

TAX EXPEDITURES:

***A review of the issues and country practices.*** OECD, Paris, 1984

THOMPSON, ANDRES Y OTROS:

***Público y Privado. Las Organizaciones sin fines de lucro en la Argentina.***

Unicef / Losada. Buenos Aires 1995.