

# Guía para la transparencia en las finanzas públicas

*Buscar más allá del  
presupuesto central*

## 2. Gastos Fiscales



INTERNATIONAL BUDGET PARTNERSHIP  
Open Budgets. Transform Lives.

[WWW.OPENBUDGETINDEX.ORG](http://WWW.OPENBUDGETINDEX.ORG)

# Introducción

Durante más de una década, las organizaciones de la sociedad civil de todas partes del mundo, y las instituciones financieras internacionales, han estado presionando a los gobiernos para que le brinden al público información presupuestaria más completa. La Open Budget Survey (OBS, Encuesta de Presupuesto Abierto) del International Budget Partnership (IBP) examina el acceso, en diferentes países del mundo, a los ocho informes presupuestarios clave que los gobiernos deberían publicar para permitirle a la sociedad civil, las instituciones de vigilancia y los miembros del público participar eficazmente en los procesos presupuestarios y responsabilizar a los gobiernos por la manera en la que usan los fondos públicos. En dos guías complementarias de esta guía – la *Guía para la transparencia en los informes presupuestarios del gobierno: ¿por qué son importantes los informes presupuestarios y qué deberían incluir?* y la *Guía para la transparencia en los informes presupuestarios del gobierno: cómo puede la sociedad civil usar los informes presupuestarios para la investigación y el activismo* – el IBP describe la importancia de cada informe presupuestario clave, la información que debería contener y de qué manera las organizaciones de la sociedad civil pueden usarlos.

Esta guía complementaria va más allá de los ocho informes presupuestarios clave cubiertos en las guías originales para examinar otras áreas de las finanzas públicas menos comprendidas y especialmente vulnerables ante los esfuerzos de evitar que se sometan al escrutinio público. Las áreas que el guía cubre son las siguientes:

- ➔ Fondos extrapresupuestarios
- ➔ Gastos Fiscales
- ➔ Actividades Cuasi fiscales
- ➔ Pasivos Contingentes
- ➔ Pasivos Futuros

**Las siguientes preguntas son respondidas en cada sección del tema correspondiente:**

- ➔ ¿Qué son estas cuestiones o actividades y por qué generan interés?
- ➔ ¿Qué información debería incluir el gobierno en los documentos presupuestarios y otros informes sobre estas cuestiones para ofrecer una imagen integradora de la situación fiscal del gobierno y aumentar la comprensión por parte del público de cómo se está utilizando su dinero?

- ➔ ¿Cómo pueden los grupos de la sociedad civil usar la información de estos documentos para alcanzar sus objetivos de investigación y activismo?
- ➔ ¿Dónde se puede encontrar más información, ejemplos de países y “modelos de informes”?

La guía complementaria se basa en las pautas y prácticas existentes respecto a estas áreas de las finanzas públicas que se reunieron de diferentes fuentes. En algunos casos, los ejemplos concretos son escasos, ya que éstas son áreas nuevas y complejas de los presupuestos públicos.

El IBP continuará desarrollando este material e identificará otras cuestiones y actividades relacionadas con las finanzas públicas que generalmente no se someten al escrutinio público pero pueden tener una relevancia importante para las finanzas públicas de un país. Los resúmenes adicionales que surjan se agregarán en el sitio web del IBP: [www.internationalbudget.org](http://www.internationalbudget.org).

# Gastos Fiscales

Los gastos fiscales forman parte de la caja de herramientas de todo gobierno y, en algunos casos, pueden ser una manera eficaz de brindar incentivos a los ciudadanos y las empresas. Sin embargo, su impacto en las tendencias presupuestarias tiende a ser mucho menos visible que el de los gastos normales, y reciben poco escrutinio sistemático. También pueden beneficiar desproporcionadamente a ciertos grupos de interés que ejercerán presión para mantenerlos. Como los gastos fiscales pueden ser muy grandes en comparación con los gastos gubernamentales normales, es importante que las organizaciones de la sociedad civil los monitoreen, evalúen su impacto y presionen a los gobiernos a publicar información detallada y llevar a cabo revisiones periódicas

## A. ¿Qué son los gastos fiscales y por qué generan interés?

Los gastos fiscales generalmente se definen como la pérdida estimada de ingresos por parte de un gobierno que resulta de dar exenciones o preferencias fiscales a una determinada categoría de contribuyentes o actividad. Esta pérdida de ingresos, o “gasto,” se calcula como la diferencia entre todo impuesto que hubiera sido pagado en virtud de una ley definida de puntos de referencia tributarios (que identifica qué estructura impositiva normalmente debe aplicarse a los contribuyentes) y la menor cantidad que se pagó en realidad después de la rebaja de impuestos. Los gastos fiscales se utilizan en lugar de los gastos directos para brindar un subsidio del gobierno a una clase de contribuyente o alentar una actividad deseada. Pueden tomar muchas formas, entre otras, exenciones fiscales, deducciones fiscales, créditos por impuestos pagados (o compensaciones) y tasas de impuestos privilegiadas o reglas de tiempo, como la amortización acelerada de activos fijos, que reduce o aplaza una deuda fiscal de un contribuyente. Un ejemplo típico es una deducción en el impuesto sobre la renta que se otorga por el pago de intereses de créditos hipotecarios, una estrategia diseñada para fomentar la compra de viviendas.

El concepto de gasto fiscal reconoce la similitud entre los gastos directos del gobierno y los “gastos” realizados a través del sistema tributario. Considere dos situaciones:

- ➔ un gobierno recauda USD 100 de impuestos de un contribuyente y luego paga un subsidio directo de USD 100 a ese mismo contribuyente (un gasto directo del gobierno), o
- ➔ un gobierno decide reducir la deuda fiscal en USD 100 para ese mismo contribuyente (un gasto tributario).

En ambas situaciones, el efecto monetario directo sobre el contribuyente es el mismo. Sin embargo, el gobierno puede tratar la entrega de gastos fiscales de manera muy diferente en sus informes y en el análisis presupuestario. En realidad, los gastos fiscales generalmente reciben menos escrutinio que los gastos directos. A diferencia de muchos programas de gastos, los gastos fiscales generalmente no están sujetos a un voto de créditos directos en la legislatura cada año y, por lo tanto, son menos propensos a someterse a un examen periódico.

Se puede aplicar una política de gastos fiscales a cualquier tipo de legislación tributaria. Es decir, un impuesto sobre la renta personal, un impuesto corporativo, un impuesto sobre los commodities (como aranceles y derechos de aduana), un impuesto sobre las ventas (o Impuesto al Valor Agregado [IVA]), un impuesto sobre la propiedad, la riqueza o la herencia pueden contener gastos fiscales. En algunos casos, el valor total del impacto en los ingresos de los gastos fiscales puede llegar hasta al 10 por ciento del producto interno bruto (PIB) (OCDE 2010).

Existen características particulares de los gastos fiscales que hacen que sean una herramienta de políticas más atractiva que los gastos directos.

- ➔ Si el gobierno desea brindar un beneficio a una población objetivo numerosa sin evaluar por separado cada solicitante, una concesión fiscal podría ofrecer la opción menos costosa tanto para que el gobierno lleve la administración como para que los contribuyentes cumplan con las normas.
- ➔ Promulgar un gasto tributario puede evitar que se necesite aumentar la recaudación de impuestos y el gasto público, lo que le permite al gobierno brindar beneficios de manera eficiente al evitar que el gobierno incurra en los gastos administrativos de la recaudación de impuestos de un contribuyente sólo para devolvérselo al mismo contribuyente en forma de pago del gobierno.
- ➔ El sistema impositivo podría ser la mejor manera de promocionar la disponibilidad de ayuda del gobierno, especialmente cuando existe un grupo objetivo grande de contribuyentes que deben presentar declaraciones de impuestos sobre la renta. Al pedirles a los contribuyentes que consideren si se ajustan a los requisitos para recibir la ayuda del gobierno, como parte de la declaración de impuestos obligatoria, un gobierno puede garantizar que la ayuda llegue al grupo objetivo.

Por otro lado, existen diferentes razones por las cuales los gastos impositivos pueden ser menos eficaces como herramienta de políticas que otros mecanismos, como los gastos directos o una regulación.

- ➔ Es más difícil someter los gastos fiscales al control legislativo, ya que, a menudo, estos son una parte permanente de una ley que, excepto que se indique lo contrario en la ley en sí misma, no requiere revisiones legislativas regulares. Esto se compara con los programas de gastos directos, que son parte del presupuesto y, por lo tanto, son objeto de escrutinio en todo ciclo presupuestario. Como parte del código impositivo y no de un programa específico de gastos, los gastos fiscales no son responsabilidad de ninguna agencia funcional en particular que la

legislatura vigile. Y, sin una “cláusula de extinción” que ponga fin al gasto tributario, puede permanecer como parte de la ley después de que su uso como instrumento de política haya llegado a su fin.

- ➔ Los gastos fiscales pueden generar resultados de distribución poco equitativos entre los contribuyentes, ya que, por ejemplo, solo los individuos que pueden obtener asesoramiento impositivo pueden tener información sobre concesiones y acceso a ellas.
- ➔ Los gastos fiscales pueden crear grupos de interés que los defiendan y los perpetúen, especialmente cuando tales gastos se definen y tratan específicamente, lo que puede conducir a los políticos a ejercer presiones significativas y, en un sentido más general, crear un ambiente no propicio para la toma de decisiones políticas bien informadas.

### **Los gastos fiscales varían respecto de la manera en que afectan los elementos fundamentales de un impuesto.**

**¿Qué cosas están sujetas a impuestos?** Un gasto fiscal podría eximir de impuestos, o someter parcialmente a estos, algunas partes de la base impositiva (p. ej. ingresos individuales o corporativos, o el valor de compra de un bien o servicio sujeto a impuestos). En Ghana, por ejemplo, el código tributario estipula una exención para las lámparas fluorescentes compactas bajo consumo y las lámparas LED para promover el ahorro de energía y reducir el consumo de electricidad.

**¿Quién debe pagar impuestos?** Una norma impositiva podría eximir a ciertos contribuyentes del pago de impuestos o podría brindar un tratamiento fiscal favorable a todos los contribuyentes que poseen ciertas características, como edad o estado familiar. En muchos países, por ejemplo, la legislación del impuesto a los ingresos estipula que se le permite una deducción a la principal fuente de ingresos de un hogar cuando su cónyuge tiene ingresos limitados.

**¿Qué es la tasa de impuestos?** La tasa de impuestos puede variar para categorías particulares de contribuyentes o transacciones. Por ejemplo, los ingresos de pequeñas empresas o los ingresos que incluyen ganancias de capital pueden estar gravados a una tasa más baja que la que aplicaría normalmente, como en el caso de Sudáfrica.

## **B. ¿Qué información debería incluir el gobierno en los documentos presupuestarios y demás informes sobre gastos fiscales?**

El Fondo Monetario Internacional (2007) y la Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD, Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico) (2002, 2010) recomiendan que un gobierno debería estimar e informar el impacto en la renta de, al menos, los gastos fiscales clave.

Un documento del Banco Mundial (Li Swift 2006) recomienda lo mismo. El informe de los gastos fiscales cumple tres funciones importantes. En primer lugar, mejora la gestión fiscal del gobierno, ya que expone todas las formas de gastos gubernamentales, gastos directos e indirectos del código tributario, al mismo nivel de escrutinio durante el proceso presupuestario. Esto facilita la toma informada de decisiones y el entendimiento y activismo por parte del público. En segundo lugar, la presentación de informes permite el análisis que puede ayudar a determinar cuáles son las mejores herramientas que el gobierno puede usar para lograr sus objetivos de políticas (p. ej. mediante la propiedad pública de recursos, la regulación, los gastos directos, los impuestos o los gastos fiscales). El análisis de los gastos fiscales no es diferente del análisis de las políticas públicas en un sentido más general, ya que implica la consideración de las mejores maneras de lograr los objetivos de un gobierno. En tercer lugar, el informe de los gastos fiscales promueve el análisis de los principios de las políticas fiscales, lo que hace que el activismo a favor de los gastos fiscales se convierta en una vía mediante la cual las organizaciones de la sociedad civil pueden presentar reclamos sobre la imparcialidad y la eficacia del sistema tributario.

**Con los objetivos generales del público y las organizaciones de la sociedad civil en mente, un informe de gastos fiscales debería incluir la siguiente información.**

- ➔ **Definición de punto de referencia:** el punto de referencia con el cual se valora un gasto fiscal (la estructura impositiva que se aplicaría normalmente a los contribuyentes en ausencia del gasto) debería establecerse claramente y defenderse en el informe de gastos fiscales.
- ➔ **Marco de mediciones creíbles:** el método utilizado para estimar los gastos fiscales individuales debería establecerse claramente en el informe. Un factor significativo que afecta la utilidad de una declaración de gastos fiscales es la precisión con la que se determina el costo de un gasto en particular, de manera que se debería indicar claramente el grado en el cual una estimación de gastos fiscales es confiable.
- ➔ **Desglose detallado de gastos fiscales agregados:** Como mínimo, se debería informar el impacto o “costo” por función gubernamental (p. ej. ayuda para la salud, seguridad social, medio ambiente, industria) con información sobre la serie cronológica durante un período, por ejemplo, de cinco años (especificando variaciones de la legislación impositiva o el punto de referencia en cada momento), y por niveles de gobierno, de ser posible.
- ➔ **Información adicional para cada partida de gastos fiscales, que incluya:**

el costo estimado del gasto fiscal, con una indicación de la veracidad de la estimación, que incluya la calidad de la información sobre la cual se basa tal estimación;

la fuente de gastos fiscales (p. ej. cláusula de la legislación impositiva, práctica administrativa o acuerdo fiscal);

la duración del gasto fiscal (¿está sujeto a una “cláusula de extinción” o es continuo?);

el tipo de gasto fiscal (p. ej. una exención, un crédito fiscal reembolsable o una deducción);  
policy justification for each tax expenditure (the policy objective of the tax expenditure, and why it is the best means of achieving that objective);

justificación política de cada gasto fiscal (el objetivo de la política de gastos fiscales y por qué es la mejor manera de lograr ese objetivo);

el impacto de los gastos fiscales mayores en la distribución, en la medida en que haya información disponible, incluyendo, cuando sea relevante, un análisis de género; y

referencia a la última revisión del gobierno para, al menos, los gastos fiscales más importantes.

En la India, el Ministro de Finanzas presentó por primera vez, en el Presupuesto de la Unión 2006-07, la Declaración de Ingresos no Percibidos, que informa las diferentes exenciones impositivas. La declaración revela algunos aspectos de los efectos de los gastos fiscales en la distribución, pero no los analiza explícitamente. Esto demuestra que los gastos fiscales que dan un tratamiento preferencial al sector corporativo son significativamente mayores que los gastos fiscales específicos del sector sin fines de lucro y los individuos. En Chile, al igual que en otros países latinoamericanos, existe una obligación constitucional de informar los gastos fiscales. Todos los años, el informe de gastos fiscales se incluye en el Presupuesto de Finanzas Públicas. Este documento presenta la estimación de la Administración Impositiva de Chile del impacto de los gastos fiscales en relación con el impuesto a los ingresos y el IVA, incluyendo las proyecciones de impactos futuros. Su último informe mostró que el valor de los ingresos no percibidos mediante gastos fiscales equivalía al 4,27 por ciento del PIB.

## C. ¿Cómo puede la sociedad civil usar los informes de gastos fiscales para actividades de investigación y activismo?

---

En su Guide to Tax Work for NGOs (Guía para el Trabajo Impositivo para las ONG) (IBP 2006: p. 60), el IBP estipuló:

*Aunque un grupo de la sociedad civil no estaría en posición de estimar las pérdidas de ingresos debido a los gastos fiscales, sí podría compilar una lista de los principales gastos fiscales. (Para ello, podría ser necesario asociarse con un abogado o contador impositivo). Al destacar la existencia de estos subsidios, una lista de esas características podría promover una mejor vigilancia y generar análisis de los fundamentos de la política para tales cláusulas. También podría ayudar a presionar al gobierno para que brinde más información.*

En términos más generales, las organizaciones de la sociedad civil podrían usar un informe de gastos fiscales de muchas maneras diferentes, entre ellas, las siguientes:



- ➔ exponiendo el bienestar público “oculto” a un escrutinio más sólido;
- ➔ identificando los gastos y programas impositivos inconsistentes, es decir, el gobierno podría estar promocionando resultados de políticas inconsistentes mediante la adopción de gastos y medidas impositivas contradictorias;
- ➔ identificando áreas en las cuales el sistema impositivo no funciona de conformidad con las intenciones legislativas (p. ej. la administración impositiva tiene recursos insuficientes para hacer cumplir las leyes o ha asignado recursos de ejecución a otras cuestiones);
- ➔ evaluando la gestión continua de gastos fiscales por parte de un gobierno;
- ➔ identificando las mejores maneras de generar un resultado especial en la política (es decir, los gastos directos pueden ser una mejor alternativa que los gastos fiscales); y
- ➔ identificando aspectos de la legislación impositiva que deberían mejorarse si se desea cumplir con las aspiraciones de la comunidad para su sistema impositivo.

Algo de suma importancia para los grupos de la sociedad civil, además del impacto general en los ingresos, es de qué manera los gastos fiscales distribuyen costos y beneficios en diferentes segmentos de contribuyentes. Esto debería abordarse en la mayor medida posible usando la información disponible. Los resultados de un análisis de esas características pueden contribuir significativamente al activismo presupuestario de la sociedad civil, que apunta a incrementar los resultados de justicia social mediante políticas impositivas y de gastos. Un análisis de distribución puede identificar brechas significativas en el impacto del presupuesto en diferentes grupos, por ejemplo:

- ➔ **Análisis de ingresos/riqueza:** ¿De qué manera los individuos de bajos ingresos o los individuos con pocos beneficios de riqueza se asemejaron a los individuos de altos ingresos o acaudalados?
- ➔ **Análisis de género:** ¿Existe un impacto diferencial en las mujeres y los hombres? Por ejemplo, si solo los hombres trabajan en la industria manufacturera de un país en particular, un gasto fiscal que reduzca la carga impositiva sobre trabajadores del sector manufacturero beneficiará más a los hombres que a las mujeres. Un análisis de este gasto también podría identificar las razones de las políticas con un enfoque en la fabricación.
- ➔ **Análisis minoritario:** ¿Llegan eficazmente los gastos a sus beneficiarios objetivo? Un crédito fiscal por inversiones puede tener el objetivo de beneficiar a un grupo minoritario que vive en una región en particular. El análisis de gastos fiscales puede tener la capacidad de identificar si el crédito está en realidad beneficiando a ese grupo.

Un informe reciente publicado por el Center on Budget and Policy Priorities de los Estados Unidos (Marr and Highsmith 2011) presenta un interesante análisis de los gastos fiscales en los Estados Unidos que destaca de qué manera representan una porción muy importante de los gastos federales,

al tiempo que son ineficaces y poco equitativos, y hacen que los hogares más acaudalados reciban los mayores subsidios impositivos.

## D. Materiales importantes, páginas de Internet y “modelos” de informes

---

Fondo Monetario Internacional. Manual de transparencia fiscal. Washington, D.C.: Fondo Monetario Internacional. 2007

<http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507m.pdf> (esp. pp. 64-5)

OECD. *Best Practices for Budget Transparency*. Paris: OECD. 2002.

<http://www.oecd.org/dataoecd/33/13/1905258.pdf>

OECD. *Tax Expenditures in OECD Countries*. Paris: OECD. 2010.

[http://www.oecd.org/document/37/0,3343,en\\_2649\\_34119\\_44961317\\_1\\_1\\_1\\_1,00.html](http://www.oecd.org/document/37/0,3343,en_2649_34119_44961317_1_1_1_1,00.html)

Li Swift, Z. *Managing the Effects of Tax Expenditures on National Budget*. World Bank Policy Research Working Paper 3927. Washington, D.C.: World Bank. 2006.

[http://www-wds.worldbank.org/servlet/WDSContentServer/WDSP/IB/2006/05/23/000016406\\_20060523092056/Rendered/PDF/wps3927.pdf](http://www-wds.worldbank.org/servlet/WDSContentServer/WDSP/IB/2006/05/23/000016406_20060523092056/Rendered/PDF/wps3927.pdf)

Levitis, J. et al. *Promoting State Budget Accountability Through Tax Expenditure Reporting*. Washington, DC: Center on Budget and Policy Priorities. 2009.

<http://www.cbpp.org/files/4-9-09sfp.pdf>

Government of India. *Statement of Revenue Foregone*. 2010.

<http://www.indiabudget.nic.in/ub2009-10/statrevfor.htm>

Gobierno de Chile. *Informe de Finanzas Públicas*. 2008.

[http://www.dipres.cl/572/articles-3689\\_ifp2008.pdf](http://www.dipres.cl/572/articles-3689_ifp2008.pdf)

Marr, C. and B. Highsmith. *Reforming Tax Expenditures Can Reduce Deficits While Making the Tax Code More Efficient and Equitable*. Washington, D.C., Center on Budget and Policy Priorities. 2011.

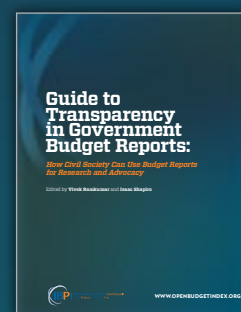
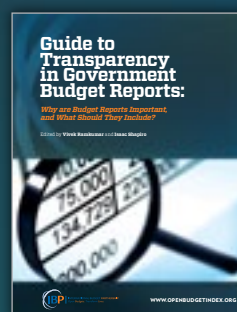
<http://www.cbpp.org/cms/?fa=view&id=3472>

# La Open Budget Initiative

Esta guía forma parte de una serie que examina temas de las finanzas públicas relacionados con la transparencia y la rendición de cuentas. En el futuro, la Open Budget Initiative (Iniciativa de Presupuesto Abierto) puede elaborar guías adicionales sobre otros temas importantes relacionados. Se **tratan los siguientes temas en esta guía:**

1. Fondos extrapresupuestarios
2. Gastos Fiscales
3. Actividades Cuasi fiscales
4. Pasivos Contingentes
5. Pasivos Futuros

Esta serie acompaña dos guías anteriores de la Open Budget Initiative para la transparencia de los presupuestos públicos, una para los gobiernos y otra para las organizaciones de la sociedad civil.



**LA OPEN BUDGET INITIATIVE  
TIENE SU BASE EN LA OFICINA  
DEL INTERNATIONAL BUDGET  
PARTNERSHIP DE WASHINGTON, D.C.:**

820 First Street NE, Suite 510  
Washington, DC 20002

TEL. +1 202 408 1080  
FAX +1 202 408 8173



INTERNATIONAL BUDGET PARTNERSHIP  
Open Budgets. Transform Lives.

[WWW.OPENBUDGETINDEX.ORG](http://WWW.OPENBUDGETINDEX.ORG)

El IBP también tiene oficinas en la ciudad de México, México, en Cape Town, Sudáfrica, y en Mumbai, India.

Para obtener más información sobre la Open Budget Initiative o el IBP, contáctenos en [info@internationalbudget.org](mailto:info@internationalbudget.org) o visite [www.internationalbudget.org](http://www.internationalbudget.org).