

Scientific  
Journal of  
**Applied  
Social and  
Clinical  
Science**

## **EL GASTO TRIBUTARIO – ALGUNAS REFLEXIONES**

---

*Dante Julián Camus Graham*

Magíster en Tributación por la Universidad Nacional Mayor de San Marcos  
Abogado, Magíster y Doctorando en Derecho de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos  
Docente en la Facultad de Ciencias Contables de la Universidad Nacional Mayor de San Marcos y con Especialización en Política Fiscal por el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias CIAT (sede en Panamá)

All content in this magazine is licensed under a Creative Commons Attribution License. Attribution-Non-Commercial-Non-Derivatives 4.0 International (CC BY-NC-ND 4.0).



**Resumen:** El presente trabajo corresponde al proyecto de tesis de doctorado del autor, el cual surge ante la necesidad de otorgarle la importancia debida al tema del gasto tributario en el país, ya que su desconocimiento y falta de control perjudica el desarrollo de la sociedad, más aún si está mal direccionado.

**Palabras clave:** gasto tributario, exoneraciones, inafectaciones, beneficios tributarios, desarrollo, política tributaria.

## INTRODUCCION

En el mundo encontraremos que los países se han dividido en dos niveles de desarrollo, aquellos que ya lo lograron y aquellos que aún están en vías de desarrollo. La Organización de Naciones Unidas (ONU) ha realizado estudios al respecto, detectando que éstos segundos tienen dificultades dentro de la estructura de su Política Tributaria.

Para que un país pueda lograr el desarrollo, actualmente se están considerando no solo los aspectos cuantitativos sino también los cualitativos, pero sin que ninguno de ellos arriesgue su nivel de ingresos públicos, los que mayormente están representados por la recaudación tributaria.

Los países desarrollados no recurren tanto al gasto tributario porque comprenden que es mejor invertir que dejar de recibir.

Y si observamos en América Latina, veremos que existen países que tienen un alto grado de proliferación de gasto tributario, lo que implica que con sus recaudaciones tributarias no consiguen los objetivos planteados.

De dichos países latinos observamos que su grado de desarrollo aún se está trabajando.

En ese sentido, el Perú es hoy en día un país en vías de desarrollo, donde la recaudación tributaria juega un papel importante para poder financiar su ejecución de gasto público. Entonces, el hecho de que el gobierno no recaude lo debido, traerá consecuencias

negativas en su camino de seguir desarrollando.

De ahí es que surge la pregunta del porqué no se recauda lo necesario, encontrando muchas respuestas tales como la evasión tributaria, la elusión tributaria, planeamiento tributario, la falta de conciencia cívica tributaria, mal diseño de sistema tributario y la proliferación del gasto tributario, entre otros.

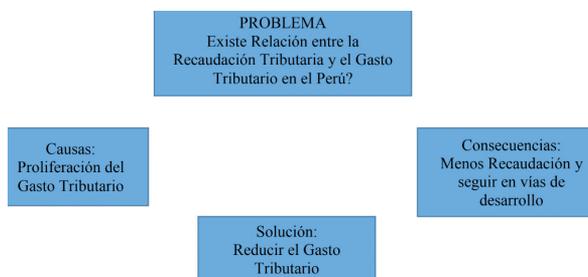
Donde debe entenderse como gasto tributario todo lo que se deja de recaudar a mérito de un beneficio, lo que se desarrollará en el contexto del presente trabajo; y donde además apostaremos que existe una relación entre la proliferación del gasto tributario con la recaudación tributaria y con el desarrollo.

El presente problema se formula porque se ha detectado una conducta a estudiar, cual es que el Perú no logra ser un país desarrollado por que no recauda lo suficiente.

Si bien es cierto, hay múltiples causas del porqué no se recauda lo suficiente, tales como la evasión tributaria, la elusión tributaria, planeamiento tributario, la falta de conciencia cívica tributaria, mal diseño de sistema tributario y la proliferación del gasto tributario, entre otros, pero nosotros vamos a referirnos específicamente al gasto tributario.

En el Perú, no se recauda lo que se debería por causa de la existencia del Gasto Tributario, el cual no tiene un proceso de seguimiento ni de control, es más, está mal direccionado porque el gasto tributario debería incentivar las inversiones y no las operaciones de consumo.

Por lo tanto, formulamos el Problema como: La Relación que existe entre la Recaudación Tributaria y el Gasto Tributario en el Perú; simplificado según el siguiente cuadro:



## QUÉ ES EL GASTO TRIBUTARIO?

### DEFINICIÓN

Las preferencias especiales llamadas a menudo, incentivos fiscales o subsidios fiscales (Surrey, 1987) son desviaciones de la estructura impositiva normal destinadas a favorecer una industria, actividad o categoría de personas determinada.

Pues bien, los Gastos Tributarios son las transferencias que el Estado realiza a determinados grupos o sectores, pero en lugar de concretarlas por medio del gasto presupuestario, lo hace por medio de una reducción en la obligación tributaria del contribuyente. Dado que existe cierta similitud entre favorecer a un determinado agente económico por medio de un mayor gasto del Estado que por una reducción en los ingresos, es lógico que se trate de estimarlos e incluirlos como un anexo al presupuesto. De esa manera, los legisladores pueden tomar decisiones conociendo el impacto financiero que las diferentes alternativas de gasto tienen sobre el resultado fiscal

El Gasto Tributario es el monto de ingresos que el fisco (nacional, provincial o municipal) deja de percibir al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con carácter general en la legislación tributaria y que tiene como objetivo beneficiar a determinadas actividades, zonas o sujetos. Los casos más habituales son los de otorgamiento de exenciones, deducciones, alícuotas reducidas, diferimientos, amortizaciones aceleradas, entre otros mecanismos. (Cuba Bustinza,

2018). En concreto el Gasto Tributario es lo que se recaudaría adicionalmente si las leyes impositivas fueran “parejas para todos”.

El Gasto Tributario se origina en los tratamientos tributarios preferenciales, exoneraciones, exenciones, franquicias, deducciones especiales y otras medidas previstas en la legislación tributaria, que permiten a ciertos grupos sociales reducir la carga vinculada con el pago de impuestos y que representan una excepción a la norma tributaria vigente para los contribuyentes en general. El término “Gasto Tributario” se refiere a lo que deja de percibir el Estado por tratamientos tributarios especiales y que es equivalente al monto que habría sido asignado y transferido a un grupo o sector particular para promover sus actividades.

Es pertinente aclarar que aun cuando el Gasto Tributario está representado por el monto de recaudación que se estima que se dejará de percibir durante cada ejercicio fiscal, como consecuencia de los beneficios previstos en la legislación tributaria vigente, no significa que, al eliminar dichos privilegios, se tendría una estimación del incremento en la recaudación. La razón del anterior enunciado es que dicha eliminación podría implicar varias respuestas de los agentes económicos, como que dejarían de realizar determinadas actividades para trasladarse a otras, que, en ausencia de tratamientos preferenciales, les resultarían más atractivas, en vez de proseguir con la misma actividad.

Por otro lado, según un informe elaborado por expertos argentinos (Públicas, 2009), *los tratamientos impositivos que habitualmente son clasificados como gastos tributarios son los siguientes:*

- **Exención tributaria.** *Es la que reciben en el impuesto a la renta, las entidades sin fines de lucro y, en el IVA, ciertos productos de consumo masivo.*

- **Alicuota reducida.** Es habitual que en el IVA existan productos que tributan una tasa inferior a la general. Es el caso, por ejemplo, de algunos alimentos.
- **Diferimiento.** En este tratamiento se le permite al contribuyente postergar el pago de tributos durante un cierto tiempo, sin abonar intereses de ningún tipo o pagando una tasa reducida, con la condición que efectúe inversiones en alguna actividad o región en particular. Este beneficio es de carácter financiero, es decir, el estado tiene un costo derivado del diferimiento en el tiempo de la percepción de impuestos, pero en un cierto plazo, percibirá el tributo.
- **Deducciones.** Se suelen permitir en el impuesto sobre la renta, deducciones que sólo pueden ser usadas por un grupo de contribuyentes. Se presentan dudas en los casos en que una deducción puede ser usada por cualquier contribuyente, aunque en la práctica sólo beneficia a un grupo de ellos, como es el caso de los intereses de los préstamos hipotecarios.
- **Amortización acelerada.** Este beneficio suele ser otorgado en regímenes de promoción de actividades económicas. Aquí también el costo para el Estado es de carácter financiero, ya que el contribuyente abonará un impuesto menor en los primeros años de vigencia del régimen -como consecuencia de las mayores amortizaciones que puede imputar en la determinación del impuesto a la renta- pero, luego, pagará uno mayor al que le correspondería en el régimen general, debido a que ya no tiene amortizaciones que imputar.
- **Crédito Fiscal.** En ocasiones, el subsidio a una actividad toma la forma de bonos, que el Estado entrega a los sectores beneficiados y que éstos pueden aplicar

el pago de tributos. El beneficio otorgado es equivalente a una exención tributaria o a una alícuota reducida, según el porcentaje de la obligación tributaria que pueda cancelar con el crédito fiscal.

- **Cláusula de estabilidad fiscal.** Este beneficio consiste en la no aplicación a las empresas beneficiadas, de modificaciones en la legislación tributaria que produzcan incrementos en los tributos a pagar, respecto de la vigente en determinado momento.

## CARACTERÍSTICAS

Si bien es cierto, el gasto tributario compartiría las mismas características que el gasto público, tales como que:

- provenga por parte del Estado,
- esté plasmado en una norma jurídica, y
- tenga como finalidad el satisfacer una necesidad pública, existe una característica que no comparte, cual es que sea realizada mediante traspaso de dinero, es decir, que se realice mediante una transferencia de dinero, lo cual no se da.

En el Gasto Tributario no hay egreso de dinero alguno por parte del Estado, ya que solo es un dejar de recibir, pero de la caja fiscal no sale ningún dinero.

Citamos el siguiente cuadro explicativo:

## IMPORTANCIA DEL GASTO TRIBUTARIO

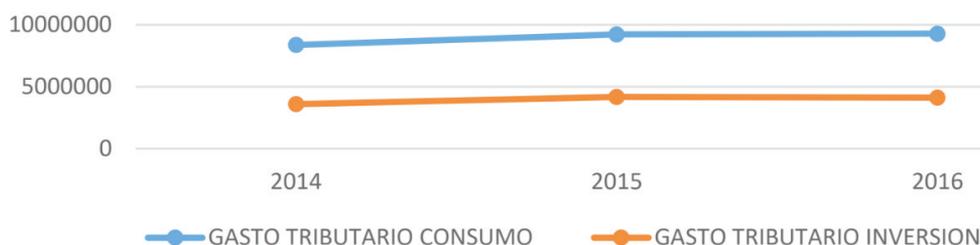
El Gasto Tributario sirve para tomar medidas de administración tributaria. Si un sistema tributario es muy complejo (entiéndase por esto que tiene muchos esquemas de excepciones), se presta para que haya evasión y elusión fiscal. Además, hoy por hoy es cada vez más difícil imponer nuevos tributos, por lo que estimar el Gasto Tributario nos permitiría eliminar excepciones creando

Dimensión	Gasto tributario	Subsidios directos
Accesibilidad para los beneficiarios	Simple, por su automaticidad.	Más compleja, pues requiere selección.
Costos administrativos	Bajos para la franquicia, pero altos para el sistema tributario como un todo, pues lo hacen más complejo.	De nivel medio, por la necesidad de un sistema de selección y asignación.
Posibles malos usos	Espacios para la elusión, la evasión y la búsqueda de rentas	Espacios para arbitrariedades y captura del ente asignador.
Flexibilidad	Opera con leyes permanentes, generando estabilidad pero también inercia.	Opera con presupuestos, evaluaciones y reasignaciones periódicas.
Transparencia y rendición de cuentas	Su automaticidad no considera formas de control ni rendición de cuentas.	Al ser un gasto gubernamental, debe ser aprobado por el Congreso.
Control de gastos	Gastos determinados ex post, inciertos y no acotables, que pueden generar desequilibrios fiscales.	Gasto programado y controlado, acotado a la Ley de Presupuesto
Efectividad	No se puede asegurar adicionalidad en la acción que se desea fomentar. Se financian casos inframarginales.	Riesgo de desplazamiento del accionar privado y dificultad para asegurar adicionalidad
Equidad	Sólo acceden quienes tributan, y más intensivamente, quienes tienen mayores ingresos.	La discrecionalidad puede facilitar un acceso más equitativo, posibilitando la focalización de beneficiarios.

Tabla 1. Ventajas y desventajas relativas de los gastos tributarios como herramienta de política pública (Tokman, 2006)

Gasto Tributario GT Consumo - % de PBI GT Inversión - % de PBI						
AÑO	GASTO TRIBUTARIO TOTAL	% PBI	GASTO TRIBUTARIO CONSUMO	% PBI	GASTO TRIBUTARIO INVERSION	% PBI
2014	11,960'509	1.89	8,370'011	1.3226	3,590'498	0.5674
2015	13,391'697	2.12	9,217'784	1.4591	4,173'914	0.6609
2016	13,374'641	2.03	9,287'363	1.4007	4,129'007	0.6293

### Gasto Tributario de Consumo y Gasto Tributario de Inversion segun Años



así una nueva fuente de ingresos.

Es importante también medir el Gasto Tributario como medida de transparencia, así se pueden monitorear los distintos esquemas de incentivos, según tributo y según la jurisdicción (nación, provincias y municipios).

Las normas de la OCDE y el manual de transparencia fiscal del FMI recomiendan que el Gasto Tributario sea incluido explícitamente en el Presupuesto; la cuantificación del mismo permite que la toma de decisiones presupuestarias se haga en un contexto de mayor transparencia. La misma sugerencia se hace respecto de los préstamos del sector público y las garantías estatales que en caso de incumplimiento del deudor resultan en un aumento de gasto futuro. De allí, la importancia de estimar las obligaciones contingentes del Estado.

Para poder medir el Gasto Tributario es necesario, en primer lugar, definirlo. Para ello lo habitual es utilizar un sistema tributario de “referencia” en el cual no existen tratamientos impositivos especiales. Como la definición del mismo tiene elementos subjetivos es frecuente que haya diferencias importantes entre lo que se incluye como Gasto Tributario en un país respecto de lo que se hace en otro.

En la medida en que se adopte una metodología clara, la aproximación al beneficio que recibe quien está favorecido por el Gasto Tributario es una herramienta importante para la toma de decisiones. Por ejemplo, el Ministerio de Finanzas de Canadá ha adoptado una definición lo más amplia posible (es decir el sistema tributario de “referencia” se definió en forma restringida) de modo que los congresales, los analistas y otros interesados puedan sacar sus propias conclusiones, incluso sobre los casos más polémicos, con la mayor información posible. (Artana, 2005)

## **ESTIMACIÓN DEL GASTO TRIBUTARIO EN NUESTRO PAÍS**

Formalmente en nuestro país el Gasto Tributario se presenta desde el 2003, año en el cual mediante una modificación a la Ley N° 27245 de Prudencia y Transparencia Fiscal, se dispuso la obligación de que el Ministerio de Economía y Finanzas presentará junto con el proyecto de ley de presupuesto público, a las Comisiones de Presupuesto y Cuenta General y de Economía del Congreso de la República, un informe de evaluación sobre el sistema tributario conteniendo entre otros, un estudio sobre la cuantificación y significación fiscal del gasto tributario, acorde con las normas de la OCDE y el manual de transparencia fiscal del FMI que recomiendan agregar el gasto tributario en dicha ley de presupuesto.

Entendemos que la cobertura de estimación de los gastos tributarios debe ser nacional y amplia, ya que aun cuando existen algunos beneficios tributarios asociados a ciertos tributos subnacionales que no se consideran en el cálculo, su importe no es significativo. (como, por ejemplo, las exoneraciones al impuesto predial para cesantes, entidades públicas y predios rurales).

Por otro lado, la presentación del gasto tributario se efectúa de manera anual, siendo anexo del Marco Macroeconómico Multianual, sin embargo, su tratamiento es de carácter extra presupuestal (off budget), ya que no está sujeto a las normas de evaluación y aprobación del gasto público, y por lo tanto no le es aplicable el proceso de control al que están sujetos los gastos directos.

Por lo que entendemos que su carácter es a título informativo, más que nada para generar conciencia del costo del Gasto Tributario.

Se observa que proviene una necesidad de la constatación, ya que, si bien todo gasto tributario va en contra del principio de equidad horizontal, al implicar subsidios invisibles, donde lo dejado de pagar por unos

contribuyentes se convierte en una mayor carga impositiva para otros, el resto de la población no entiende que esto le afecte, ya que dichos beneficios no les cuestan, y quizá por esa razón es que resulta fácil para los legisladores proponer beneficios con escasa justificación.

En Perú, la estimación del gasto tributario es producto de un marco legal muy claro: la Ley de Responsabilidad y Transparencia Fiscal.

El informe de gasto tributario se anexa al proyecto de ley del presupuesto del sector público y tiene carácter informativo. El proceso de elaboración del informe demuestra la integración entre la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT) y el Ministerio de Economía. Básicamente, la SUNAT hace todas las estimaciones y el Ministerio prepara la integración del informe elaborado por aquélla en el marco macroeconómico multianual y lo envía al Congreso Nacional. La definición de gasto tributario en Perú lo considera desviaciones respecto del sistema base que implican la reducción de ingresos del Estado con la finalidad de alcanzar objetivos extrapresupuestarios. Las fuentes de información de la SUNAT son las declaraciones presentadas por los contribuyentes, retenedores o informantes, las estadísticas de cuentas nacionales, las estadísticas oficiales y otras privadas diversas, y los pedidos expresos de información a entidades públicas o privadas. Los gastos tributarios estimados para 2009 alcanzó al 1,81% del PIB.

## **METODOLOGÍA DE ESTIMACIÓN DEL GASTO TRIBUTARIO**

En el tema del gasto tributario, es sabido que no se puede hablar de Cálculo, sino de Estimación, por cuanto resulta imposible saber la cantidad exacta de lo dejado de recibir

por el Estado por este concepto.

Entonces, estimar el gasto tributario resulta ser en cualquier país, una labor muy difícil y compleja, que requiere se defina un sistema tributario base sobre el cual identificar los elementos que se consideren desviaciones de recaudación y luego, bajo una metodología seleccionada, intentar estimar los montos de los gastos para un determinado periodo de tiempo.

Cuando se habla de los elementos tributarios a considerar para definir el Sistema Tributario Base (como la tasa y base imponible afectada por el Impuesto General a las Ventas), se observa que, en algunos otros elementos, pueden haber diversas interpretaciones, existiendo un elemento subjetivo en el ejercicio de su definición.

En ese sentido, para la estimación encontramos hasta cuatro métodos que pasamos a definir:

1. El método de la “recaudación perdida o renuncia tributaria” que consiste en calcular ex post el monto de la disminución de la recaudación, derivado de mantener determinado beneficio tributario. Este método es muy útil para la realización de análisis de costo-beneficio cuando debe decidirse la permanencia o el levantamiento de una medida.
2. El método de “ganancia en recaudación” que calcula ex ante el incremento que se generaría al eliminar los beneficios tributarios. Para una estimación exacta este método, a diferencia del primero, requiere incorporar los efectos secundarios o conductuales en el comportamiento de los agentes asociados con tal cambio, lo cual es una dificultad, pero al mismo tiempo una ventaja porque permite calcular el costo de oportunidad de los beneficios y su impacto sobre la composición de

los ingresos tributarios.

3. El método de “gasto equivalente” que consiste en estimar cuánto costaría ofrecer un beneficio que fuera equivalente al beneficio tributario, mediante gasto directo, asumiendo, que no cambia el comportamiento de los agentes.
4. El método de “valor presente”, que consiste en una estimación basada en el impacto diferido de los beneficios tributarios, representados por el valor presente de los menores ingresos asociados con el gasto tributario para cada año de proyección. Este concepto es similar al usado para evaluar el efecto presupuestario de los programas de crédito (como afectan los futuros flujos de caja los préstamos directos y las garantías otorgadas en un año dado). Es útil cuando se desea estimar el costo a largo plazo del gasto tributario.

Respecto de la metodología empleada, los gastos tributarios realizados en Perú, al igual que en gran mayoría de países, se sigue el primer método de “pérdida tributaria”, lo cual quiere decir que las estimaciones presentadas, calculan el impacto anual por menor recaudación debido a la aplicación de un determinado beneficio tributario.

Para una interpretación adecuada de las estimaciones presentadas por la SUNAT siempre debe tenerse presente lo siguiente:

- La mayoría de las estimaciones se han realizado de manera independiente, suponiendo que el resto de la estructura tributaria vigente permanece sin modificaciones respecto al Sistema Tributario Base.
- Puesto que el efecto de la eliminación de una exoneración (o inafectación) en el IGV puede no terminar en dicha empresa, sino que continua en las

sucesivas etapas del ciclo de producción y distribución, tanto el efecto del crédito fiscal como el efecto cascada han sido considerados en aquellas estimaciones en las que razonablemente se puede asumir que los clientes de las empresas exoneradas o inafectas al IGV son empresas afectas a dicho impuesto principalmente.

## **EXPERIENCIAS COMPARADAS DEL GASTO TRIBUTARIO**

En las directrices sobre prácticas óptimas de la OCDE se incluye la de suministrar en la documentación presupuestaria los costos estimados de todo el gasto tributario, además de analizar, en la medida de lo posible, el gasto tributario y el gasto general que han de combinarse. Si bien puede haber graves dificultades para estimar los costos, la declaración del costo aproximado del gasto tributario y la descripción de las bases de las estimaciones pueden mejorar significativamente la transparencia. Varios países de la OCDE publican con regularidad estimaciones de este gasto. (Villela, 2008)

A continuación, se presenta información sobre las prácticas adoptadas en algunos países extraída del Manual de Transparencia Fiscal elaborado por el FMI.

Alemania y Estados Unidos fueron los primeros países que declararon información sobre el gasto tributario, a fines de los años sesenta, y esa práctica se ha extendido a la mayoría de los países de la OCDE, y mercados emergentes, como Brasil, y a países en desarrollo.

En Alemania, el gasto tributario se declara como parte de un “informe de subvenciones” enviado al legislativo federal y sujeto al examen de la Corte Federal de Auditoría. La mayoría de los estados presentan informes parecidos a sus legislativos. Los informes incluyen tanto el gasto directo como el gasto tributario. El

informe de subvenciones federales enumera para cada rubro del gasto tributario los ingresos que dejaron de percibirse en el presupuesto federal.

El informe cubre una amplia gama de impuestos directos e indirectos y los clasifica por sectores industriales y, dentro de los sectores, por tipos de impuestos. Para evitar que ciertos tipos de rubros de gasto tributario se vuelvan parte permanente del sistema impositivo, pueden diseñarse de manera tal que se eliminen gradualmente con el correr del tiempo (como incentivos tributarios para invertir en Alemania oriental).

Varios institutos independientes de investigaciones económicas realizan sus propios análisis sobre los efectos económicos y la eficiencia de las subvenciones y realizan sus propios cálculos sobre la magnitud del gasto tributario. (FMI, 2007)

Citamos la presentación por el expositor para la OECD, Consultor Sr. Michel Jorratt; y editado por el Sr. Luiz Villela del Banco Interamericano de Desarrollo y la Sra. Andrea Lemgruber del Fondo Monetario Internacional Consultor, titulado "Tax Expenditures in OECD Countries" (Gastos Fiscales en los Países de la OECD), con el cual participó en el SEMINARIO INTERNACIONAL BID/FMI DE GASTOS TRIBUTARIOS<sup>1</sup> en el 2008. que muestra algunos resultados. (Jorratt, 2008)

Este estudio busca hacer comparaciones de gastos tributarios entre un subconjunto de países. Una primera conclusión es que hacer comparación de los gastos tributarios entre países es difícil. Esta comparación, más que proveer respuestas, proporciona un conjunto de buenas preguntas. Es de esperar que estas preguntas sean útiles en cada país para mejorar el proceso de toma de decisiones, para que la política tributaria sea mejor.

El estudio empieza preguntando ¿Qué

es gasto tributario para los distintos países? Cada país usa una definición cercana a la siguiente: "Excepciones respecto de una línea base o norma para el sistema tributario". Para algunos países los gastos tributarios deben tener asociada una pérdida de recaudación, mientras que otros identifican también gastos tributarios negativos o "Tax Penalties" o Penalidades Impositivas. Algunos dicen que "debe beneficiar a un pequeño grupo de contribuyentes", otros que "se puede reemplazar por un gasto directo", etc.

Cuando se entra en el detalle de la identificación del gasto tributario, hay a menudo diferencias en el propósito que se persigue. En Alemania, por ejemplo, un propósito particular es identificar subsidios empresariales, mientras que el gasto tributario personal es secundario. Algunos países identifican gasto tributario sólo en el impuesto a la renta, mientras otros abarcan más impuestos; así también, algunos países identifican gasto tributario sólo en el nivel del gobierno central, mientras que otros los identifican también en los gobiernos locales.

Explica que, en Japón, la norma es un sistema tributario que persigue eficiencia, equidad y simplicidad. Esto resulta en un proceso muy amplio, en donde muchas disposiciones tributarias son calificadas como gasto tributario. En Francia, en cambio, el benchmark puede evolucionar a través del tiempo. O sea, un gasto tributario que es aceptado por parte de la población puede convertirse en parte de la norma.

En cuanto a las metodologías de estimación, prácticamente todos usan el método de la pérdida de ingresos, aunque tiene sus debilidades. También hay consenso respecto de que el gasto tributario no debe sumarse, pero de todas formas se suma.

Es importante analizar también el número

1. SEMINARIO INTERNACIONAL BID/FMI DE GASTOS TRIBUTARIOS Resumen de las Discusiones y Presentaciones, Este documento fue preparado por el Consultor Sr. Michel Jorratt; y editado por el Sr. Luiz Villela del Banco Interamericano de Desarrollo y la Sra. Andrea Lemgruber del Fondo Monetario Internacional, 2008. Banco Interamericano de Desarrollo.

de gasto tributario, además del costo en recaudación, pues los costos de complejidad y administración crecen a medida que el número aumenta.

Expone que algunos proponen el método del valor presente para costear los diferimientos. Sin embargo, este método no es el más útil, pues al Fisco le interesa el flujo de caja. No da lo mismo tener un flujo de caja negativo más lejos o más cerca, aun cuando el valor presente sea el mismo.

El estudio, respecto de la ubicación o presentación del gasto tributario, recomienda que se integren al Presupuesto. Sin embargo, hay razones de cautela para que esta práctica no se haya masificado: no es lo mismo contar los soles que se tienen (gasto directo) que los soles que no se tienen (gasto tributario).

En la mencionada ponencia se pregunta, por qué los gastos tributarios crecen más en unos países que en otros? Tal vez se deba a las diferencias en los procesos de aprobación, control y evaluación. En este plano, una experiencia interesante es la de Corea, en donde existen tres restricciones sobre los gastos tributarios:

- (i) Deben ser creados con cláusulas de caducidad, que se mueven en un rango de 3 a 5 años (esto es similar en Alemania y Japón);
- (ii) cuando se crea un nuevo beneficio, debe haber un ajuste equivalente sobre los ingresos o los gastos directos; y
- (iii) el crecimiento anual del gasto tributario total debe ser limitado, de manera tal que el cociente entre el gasto tributario total y la suma de los ingresos tributarios más el gasto tributario no debe crecer más de 0,5 puntos porcentuales de un año a otro.

Encontramos que el referido estudio manifiesta que el sistema del “sobre” en Canadá, que también es una experiencia

interesante de analizar, se abandonó porque, desde el punto de vista del gobierno, permitía a los ministros derogar gasto tributario para aumentar el gasto público, lo que de pasada hacía crecer la carga tributaria.

En Suecia, había límites para el gasto directo, pero no para el gasto tributario. Esto llevó a que numerosos programas de gastos se promulgaran como gasto tributario, concediendo créditos tributarios directamente a los beneficiarios, con el consecuente deterioro del presupuesto. Este sistema fue reformulado, derogándose muchos de estos gastos tributarios o bien transformándolos en programas de gasto. El nuevo sistema presupuestario de Suecia contiene al gasto tributario de la misma forma que al gasto directo, a través de un límite o tope.

En cuanto a la revisión del gasto tributario, la experiencia es también diversa entre países. En Alemania, cada gasto tributario es revisado por dos organizaciones distintas. En Holanda, cada gasto tributario debe ser revisado durante un ciclo de cinco años. En los Estados Unidos, el Departamento del Tesoro debe hacer una revisión periódica, pero en la práctica esto no ocurre. En Canadá, no hay una exigencia legal de revisar el gasto tributario, pero se hace cada dos años.

## **PROBLEMÁTICA SOBRE EL GASTO TRIBUTARIO AL CONSUMO Y A LAS INVERSIONES**

En primer lugar, observamos que el gasto tributario está mal direccionado. El gasto tributario debería servir para incentivar las inversiones y no para beneficio del consumo de la sociedad. Entonces la situación se agrava, cuando afirmamos que hay demasiado gasto tributario y para peor, está mal direccionado.

El Estado debería restringir el otorgamiento de su gasto tributario, y si ya no quedara otra opción más que el otorgarlo, entonces

debería dirigirse a incentivar las inversiones, pero no al consumo. La explicación es sencilla, beneficiar las inversiones favorece el desarrollo directamente, lo que no ocurre con el consumo.

Veamos nuestra realidad:

En el gráfico observamos que el gasto tributario de consumo, es superior al gasto tributario de inversión a través de los años.

Por otro lado, hemos detectado que mientras más gasto tributario se otorgue, más se perjudica la recaudación tributaria y en consecuencia se afecta el desarrollo del país.

En nuestro proyecto de tesis de doctorado, planteamos las siguientes preguntas:

- ¿Cómo se controla la ejecución del Gasto Tributario?

Debe elaborarse y aprobarse oficialmente un manual o instructivo para que la Dirección General de Política de Ingresos Públicos del Ministerio de Economía y Finanzas, pueda trabajar la información del gasto tributario en forma oportuna y lo más exacta posible.

El Ministerio de Economía y Finanzas debe ser la encargada de no solo evaluar y controlar el gasto tributario y hacer seguimiento de sus resultados, sino que además debe filtrar las solicitudes de otorgamiento de gasto tributario, debiendo dar preferencia a las de tipo Inversiones antes que a las de Consumo.

- ¿Cómo afecta el Gasto Tributario al Desarrollo del País?

La Dirección General de Política de Ingresos Públicos del Ministerio de Economía y Finanzas, debe controlar mensualmente el avance del producto bruto interno de cada región beneficiada con el gasto tributario, y además coordinando con las instituciones públicas en cuanto al grado de ejecución de gastos de inversión para efectos de cumplir con los indicadores sociales que caracterizan a los países desarrollados.

Además, cerca del 70% de los gastos tributarios están destinados para operaciones

de consumo, y no para inversiones. En un país que necesita de inversiones, ésta es una mala práctica fiscal.

Por el 2016, el gasto tributario representa el 2.03% del Producto Bruto Interno, y que éste a su vez está dividido en un 1.4007% con destino para el Consumo y un 0.6293% con destino para las Inversiones.

Transformándolo en moneda nacional, es decir, en soles se obtiene:

Gasto Tributario para el Consumo: S/ 9'287,363 millones de soles

Gasto Tributario para las Inversiones: S/ 4'129,007 millones de soles

Es decir, cerca del 70% de los gastos tributarios se destinan para operaciones de consumo, en vez de fomentar las inversiones, con lo cual ya hemos encontrado una razón por la cual el Perú no logra el desarrollo.

Resaltamos entonces que el problema se acentúa al descubrir que la mayoría de gasto tributario existente se ha destinado solo a operaciones de consumo, y no a inversiones, es decir, estamos dejando de recaudar y no estamos creciendo. Estamos haciendo un sacrificio por gusto.

Finalizamos citando un artículo del profesor Elmer Cuba, donde la pregunta clave es si los gastos tributarios son tan eficientes como el gasto público directo. En la mayoría de casos, los gastos tributarios son generalmente inferiores para lograr los objetivos que buscan, a diferencia de programas de gasto bien focalizado.

Entonces habiendo planteado una problemática que es la de no lograr el desarrollo del país por estar manteniendo un gasto tributario mal controlado y mal direccionado, nuestra alternativa de solución sería eliminar o reducir el gasto tributario y principalmente el que está destinado a las operaciones de consumo.

## CONCLUSIONES

1. El Gasto Tributario afecta la Recaudación Tributaria, por lo que tiene plena relación con ésta.
2. Una Exoneración Tributaria es un Gasto Tributario, más una Inafectación no es un Gasto Tributario.
3. Los objetivos del Gasto Tributario no son conocidos, por lo cual no se puede controlar su cumplimiento.
4. Un Gasto Público aparece un control estricto del mismo, mientras que el Gasto Tributario por su propia naturaleza no permite este control, en todo caso, es muy difícil; lo que contradice a la doctrina presupuestaria que recomienda el control del gasto.
5. El Gasto Tributario necesita de un “Presupuesto de Gasto Tributario”.
6. En el Perú, el gasto tributario se destina en mayor medida para operaciones de consumo y no para operaciones de inversiones. Lo recomendable es que el gasto tributario se destine solo para operaciones de inversiones; salvo excepciones puntuales como educación, salud y/o canasta básica.
7. El Ministerio de Economía y Finanzas no lleva el control de resultados del Gasto Tributario.
8. El Gasto Tributario está relacionado con el desarrollo del país. Si lo dejado de recaudar se invierte correctamente, éste generará desarrollo.
9. Los gastos tributarios al destinarse para operaciones de consumo y no para operaciones de inversiones, retrasa alcanzar el desarrollo.
10. Mientras más gasto tributario se otorgue, más se perjudica la recaudación tributaria y en consecuencia se afecta el desarrollo del país.

## REFERENCIAS

- Artana, D., *Gasto Tributario, concepto y aspectos metodológicos para su estimación*, Buenos Aires: Fundación de Investigaciones Económicas Latinoamericanas, 2005.
- Cuba Bustinza, E., *Gastos Tributarios - balance y agenda*, Lima: Consorcio de Investigación Económico y Social, 2018.
- Fernando R. Martín, *La economía de los ingresos tributarios. Un manual de estimaciones tributarias*, Instituto Latinoamericano y del Caribe de Planificación Económica y Social (ILPES), Santiago de Chile, 2009.
- FMI, *Manual de Transparencia Fiscal*, Nueva York: Fondo Monetario Internacional, 2007.
- Jorrat, M., *Gastos fiscales en los países de la OECD*, Washington D.C.: Banco Interamericano de Desarrollo, 2008.
- Públicas, D. N., *Gastos Tributarios*, Buenos Aires: Ministerio de Economía y Finanzas Públicas, 2009.
- Surrey, S., *Los Incentivos Fiscales*, *Cuadernos Tributarios N° 2 IFA*, 19-61, 1987.
- Tokman, R. M., “*Las excepciones tributarias como herramienta de política pública*”, Santiago de Chile: Estudios Públicos N° 102, 2006.
- Villela, L., *Los presupuestos de gastos tributarios: Conceptos y desafíos de implementación*, Washington D.C.: Fondo Monetario Internacional, 2008.