Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Oficina de Política Tributaria

"No se construye una Nación sin impuestos"

El Gasto Tributario en Nicaragua

NICARAGUA

MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO

OFICINA DE POLITICA TRIBUTARIA

"NO SE CONSTRUYE UNA NACIÓN SIN IMPUESTOS"

Actualización Metodológica y Estimación del Gasto Tributario de Nicaragua

Julio César Cardoza Aguirre*

Managua Octubre, 2010

*El presente documento fue elaborado para la Oficina de Políticas Tributarias (OPT) del Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en el marco del Programa de Fortalecimiento de la Programación Fiscal del BID.

Reconocimientos

El Presente documento fue elaborado por el Licenciado Julio Cardoza Aguirre, para La Oficina de Política Tributaria del Ministerio de Hacienda y Crédito Público. La coordinación estuvo a cargo del Licenciado Francisco Abea Lacayo, Coordinador Técnico de la Oficina de Política Tributaria.

Se agradece los valiosos comentarios a la Licenciada Lorena Guadamuz Guido y la colaboración de la Lic. Gabriela Arteaga Velásquez así como de los funcionarios de la Dirección General de Servicios Aduaneros y de la Dirección General de Ingresos.

Se agradece al Banco Interamericano de Desarrollo (BID) por el apoyo financiero brindado para realización de este estudio a través de la Cooperación Técnica ATN/SF-11957-NI Programa de Fortalecimiento de la Programación Fiscal.

Las conclusiones expresadas en el presente trabajo, pertenece exclusivamente al autor y no necesariamente reflejan los puntos de vista del Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Nicaragua:

Ministerio de Hacienda y Crédito Público: Alberto Guevara Obregón

Coordinador Técnico: Francisco Abea Lacayo

Banco Interamericano de Desarrollo:

Mirna Liévano: Representante residente del BID en Nicaragua

Rafaela Varela: Coordinadora Técnica

Juan Pablo Ortiz: Gerente de AT

INDICE GENERAL

Resumen Ejecutivo_____1

Introducción_____4

I: Aspectos Conceptuales y Metodológicos_____6

1. Definición de Gasto Tributario_____6

2. Necesidad de cuantificación del GT_____9

3. Objetivos del Gasto Tributario_____ 11

4. Determinación del Impuesto o Norma de referencia_____ 12

5. Método de Estimación_____15

6. Formas de Cálculo _____17

II: Cuantificación de los Gastos Tributarios de Nicaragua_____19

1. Estudios Recientes sobre Gasto Tributario en Nicaragua _____19

2. Sistema Tributario Nicaragüense_____ 20

3. Metodología de cálculo_____30

a) Método Beneficio al Contribuyente_____31

b) Método Recaudación Potencial_____37

4. Resultados de la Cuantificación de GT periodo 2004-2010_____40

III: Aspectos sobre el seguimiento y control del Gasto Tributario_____54

IV: Síntesis y Conclusiones_____59

V. Bibliografía_____62

Resumen Ejecutivo

1. El Gasto Tributario (GT) es el conjunto de concesiones tributarias que permiten financiar indirectamente determinadas políticas públicas y los beneficios los percibe un determinado grupo de contribuyentes, actividades o regiones. Desde de la óptica de la técnica tributaria los gastos tributarios pueden tomar la forma de Exenciones y Exoneraciones, Deducciones, Créditos y Tasas reducidas y Diferimientos. Aunque existen otros métodos en el presente trabajo se decidió utilizar el Método de Beneficio al Contribuyente y el Enfoque de la Recaudación Potencial.

2. El Método del Beneficio al Contribuyente (MBC), mide la pérdida de ingresos que se produce después de introducir un gasto tributario y persigue el objetivo de medir el beneficio al contribuyente, respetando el estado actual del sistema tributario y manteniendo vigente las normas y disposiciones legales que crean el gasto tributario.

3. El método de Recaudación Potencial (MRP) estima la recaudación que es posible obtener después de derogar las normas legales que dan lugar al gasto tributario. Pretende medir el aumento potencial en los ingresos tributarios por la eliminación del beneficio. El monto obtenido por el método de Beneficio al Contribuyente se debe ajustar por un coeficiente de elasticidad de oferta y demanda y por un factor de evasión fiscal y por tanto el monto de este tipo costo tributario es inferior al monto estimado en el método anterior. Además habría que estimar el gasto administrativo adicional para ejecutar las asignaciones de gasto directo asociadas a la mayor recaudación.

4. La cuantificación del GT se realizó por entidad recaudadora es decir por la Dirección General de Servicios Aduaneros (DGA) y por la Dirección General de Ingresos (DGI). El resultado del GT fue generado en el proceso de liquidación de las importaciones por la DGA para los impuestos DAI, ISC e IVA en el periodo 2004 al 2010, representando el GT agregado en la serie entre 1.3 y 1.6 por ciento del PIB por el MBC y por el MRP fluctuó entre 0.9 y 1.2 por ciento del PIB. El impuesto que más

pesa en el GT es el IVA, ya que en el periodo analizado ponderó entre 63.5 y 67.0 por ciento del monto total del GT; ‘‘Otros sectores y Organismos y el Sector Público fueron los más beneficiados por este tipo de tratamiento tributario.

5. El GT producido por el IVA y el IR reportado por la DGI y obtenido por el MBC representó con relación al PIB, entre 6.3 y 10.3 por ciento. El GT por IVA, es el que más pondera en el GT total de la DGI ya que fluctuó entre 78.0 y 87.0 por ciento; el Comercio y la Industria Manufacturera fueron las actividades que reportan más ventas que generan este tipo costo tributario. Con relación al IR el componente que mayor participación registró en el periodo 2004 al 2009 fueron los dividendos, sin embargo en el año 2010 este tipo de gasto se elimina por efecto de la reforma tributaria. Por el MRP el GT de la DGI, peso entre 3.9 y 6.3 por ciento con relación al PIB.

6. El cálculo del GT total, por el Método BC reflejó un promedio con relación al PIB de 9.3 por ciento, en el periodo 2004 al 2010; en el año 2004 el peso fue de 7.8 por ciento y el más alto en 2008 con el 11.7 por ciento. Por el Método RP, el peso promedio fue de 5.7 por ciento, siendo en el año 2004 de 4.8 por ciento y 2008 de 6.4 por ciento. La relación promedio de cada impuesto con respecto al PIB en el periodo evaluado fue:

DAI	ISC	IVA	IR	TOTAL
0.3	**0.1**	**7.4**	**1.5**	**9.3**

7. Un aspecto importante sobre la necesidad de la cuantificar el Gasto Tributario, es posibilidad de poder vincularlo con el proceso presupuestario, lo cual se puede lograr mediante las siguientes alternativas:

-Incluir informe sobre el Gasto Tributario como parte del documento del presupuesto

-Adjuntar a los documentos del presupuesto un informe del Gasto Tributario

-Presentar en un documento por separado con el fin de que sea utilizado como material de consulta y referencia al momento de aprobación del presupuesto.

- Presentar los Gastos Directos y el Gasto Tributario de forma homogénea utilizando las mismas clasificaciones de tal manera que se puede realizar una comparación entre programas que persiguen los mismos objetivos. Ciertamente esta forma de integración presupuestaria es la más avanzada y compleja, que implica la existencia de un determinado nivel de desarrollo de la gestión pública.

8. Características del Gasto Tributario en Nicaragua:

-Todos los estudios se han realizados no se han presentado desvinculados del proceso presupuestario. Lo óptimo sería efectuar la cuantificación de forma paralela a la formulación del presupuesto y sirva de base de discusión. Para alcanzar este nivel se requiere de mucho avance en el proceso de modernización de las finanzas públicas.

-La frecuencia de las estimaciones del GT han sido esporádica y de periodicidad anual. Se considera importante darle continuidad al presente esfuerzo y establecer un sistema sostenible de seguimiento, control y dirección de este tipo de gasto fiscal.

-El nivel de cobertura del presente estudio sobre El Gasto Tributario en Nicaragua abarca el periodo 2004 al 2010 e incluyó solamente los impuestos de carácter nacional, sin embargo los impuestos municipales también son objeto de incidencia, producto de resoluciones legales que crean este tipo de sacrificio fiscal, lo cual está pendiente de ser tratado.

9. Los gastos tributarios son un reflejo del sistema tributario nacional, el cual a su vez es un indicador de la estructura del sistema económico y social del país. De tal forma que el peso de este costo fiscal recae sobre la imposición indirecta con el 85.0 por ciento del GT total y específicamente el impuesto al valor agregado representa el 78.5 por ciento del mismo. En tal sentido en función de hacer un sistema tributario más progresivo y sin dejar de avanzar en la reducción y racionalización del GT en los impuestos indirectos, a fin de hacer más eficiente el funcionamiento de cada impuesto, la tendencia al menos sería reducir el GT en el IR.

Introducción

Un aspecto fundamental en el manejo de las finanzas públicas lo constituyen los gastos tributarios. Generalmente la política fiscal puede evaluarse por medio de indicadores directos que están ligados al gasto directo público, los impuestos, las transferencias, los subsidios entre otros y que están contenidos en el Presupuesto General de la República. No obstante para disponer una correcta dimensión de los efectos fiscales es relevante la revisión y seguimiento de un conjunto de instrumentos y mecanismo de naturaleza fiscal, que son excluidos por definición del presupuesto y que se denomina "política cuasi fiscal". Los Gastos Tributarios pertenecen a este tipo de instrumentos, excluidos del presupuesto general de la república y por tanto es relevante que se desarrollen mecanismos para su correcta medición, programación y fiscalización, que posibiliten determinar el cumplimiento de los objetivos políticos y económicos para los cuales fueron creados.

El presente documento contiene los resultados de la cuantificación del gasto tributario en Nicaragua para el periodo comprendido del año 2004 al año 2009 y un pronóstico del 2010. Se trató de aplicar una metodología que recogiera la experiencia internacional y los estudios anteriores realizados sobre Nicaragua y que considerara las características del sistema tributario nicaragüense. Para alcanzar tal fin, se hizo una revisión a la literatura que a nivel internacional acerca de este tema y de los documentos elaborados anteriormente sobre El Gasto Tributario en Nicaragua, leyes, reglamentos y disposiciones administrativas en el ámbito tributario.

Cabe mencionar, que la presente cuantificación es una aproximación de este tipo de costo fiscal debido a que no se incluye ni se evalúan todas las medidas de Gasto Tributario que han sido creadas ya que no se dispone de toda la información cuantitativa sobre las mismas por lo que se hace necesario avanzar hacia un procedimiento más ordenado y sistemático de seguimiento y control de las exoneraciones y exenciones, además solo abarca impuestos de cobertura nacional y se excluye los impuestos municipales.

El presente documento se ha confeccionado en tres partes. En el primer capítulo se aborda los aspectos conceptuales y teóricos acerca de estos tipos de gastos, así como la importancia de su correcta estimación y un resumen de los trabajos realizados sobre los gastos tributarios en Nicaragua. En el segundo capítulo se expone la metodología aplicada y los resultados obtenidos del gasto tributario. En la tercera se presentan algunas anotaciones acerca de la necesidad de establecer un proceso de seguimiento, control y análisis de las exoneraciones y exenciones otorgadas.

I. Aspectos Conceptuales

1.1 Definición de Gasto Tributario

De acuerdo a la experiencia internacional son tres los elementos que se deben considerar en el estudio de los gastos tributarios, a saber:

- La definición
- El enfoque
- El concepto que se mide

Los gastos tributarios son resultado de la aplicación de la legislación tributaria: Leyes, Códigos, Reglamentos y Disposiciones Administrativas; que disminuye la captación de los ingresos tributarios. Se define como una transferencia de recursos públicos que el Estado realiza a determinados sectores o grupos sociales en función de un objetivo relacionado con las políticas públicas. Dicha transferencia la ejecuta por medio de la reducción o suspensión de las obligaciones tributarias con respecto a un impuesto de referencia, lo que se considera una renuncia tributaria por parte del Estado, en cualquiera de sus representaciones; Gobierno Central, Gobiernos Regionales y Locales, entre otros. En general, el gasto tributario es todo tipo de tratamiento preferencial y diferenciado que representa una desviación del sistema tributario de referencia, definido como base y que impacta en el monto de ingresos que el Gobierno deja de percibir, al otorgar un tratamiento impositivo que se aparta del establecido con carácter general, en la legislación tributaria internacionalmente aceptada, considerando la idiosincrasia del País.

El concepto de gastos tributarios está íntimamente ligado con una noción más general denominada "Concesión Tributaria". La que se define como toda excepción que se establezca con respecto al ámbito de aplicación del impuesto contenido en la legislación vigente y en la de referencia; la que puede expresarse en la no imposición

de determinadas actividades económicas y sociales o bien en la aplicación de alícuotas inferiores a las establecidas.

Los gastos tributarios son el conjunto de concesiones tributarias que permiten financiar indirectamente determinadas políticas públicas y los beneficios los percibe un determinado grupo de contribuyentes, actividades o regiones. En determinadas condiciones, las dispensas tributarias que pueden beneficiar a la generalidad de los contribuyentes no son considerados gastos tributarios, aunque financie políticas públicas.

El concepto de Gasto Tributario fue utilizado por primera vez por el Departamento del Tesoro de EUA y fue difundido por Stanley Surrey en 1967, las actuales condiciones de crisis económicas más pronunciadas, constituye un aspecto relevante y fundamental para las finanzas públicas y la política fiscal de un país. No obstante es un tema poco investigado, lo que no permite contar con conceptos y metodologías de cuantificación homogéneas y un consenso de cómo vincularlo al sistema de cuentas financieras del Sector Público, que posibilite efectuar comparaciones entre países.

En países como Estados Unidos, Canadá, Brasil, Argentina, Guatemala, República Dominicana entre otros, para que una concesión tributaria reciba el tratamiento de gasto tributario debe cumplir con los siguientes requisitos:

- Deben beneficiar a una industria, actividad o clase de contribuyentes en particular.

- Debe estar referido a un fin específico distinto a la eficiencia del sistema, identificable y que el objetivo puede alcanzarse con otros instrumentos.

- El impuesto en cuestión debe permitir establecer una norma de referencia para cuantificar el valor de la concesión y que pueda ser factible de ser cobrado e incorporado al presupuesto general de la república.

- Debe existir la posibilidad real de su eliminación mediante un cambio del sistema tributario.

- El sistema tributario no debe disponer de otros medios que compense los beneficios de los gastos tributarios.

Es importante mencionar que en algunos países no se consideran como gasto tributario, las concesiones tributarias de carácter general que financian políticas públicas, pero que pueden ser usadas por todos los contribuyentes; por ejemplo los instrumentos de fomento a la inversión en cualquier sector económico, la deducción de los intereses a los préstamos hipotecarios como parte de una política general de estímulo a la construcción de viviendas. También se presentan algunos tratamientos tributarios de carácter general que no tienen por finalidad financiar una política pública, tales como los ingresos exentos de ciertos rangos de salario, las deducciones familiares y de gastos obligatorios en el impuesto a la renta, que son componentes de la estructura del gravamen y que se emplean para evitar sobre posiciones en la tributación, en correspondencia con el desarrollo de la administración tributaria.

Se puede mencionar otro tipo de concesiones tributarias especiales que no constituyen gastos tributarios, debido a que tienen por finalidad facilitar las tareas de la administración tributaria y el cumplimiento de las obligaciones fiscales. Como tales se puede mencionar la exención en los impuestos a la renta y al valor agregado de los pequeños contribuyentes que se acogen a regímenes especiales de tributación.

Otro rasgo característico del gasto tributario es que existe un costo de oportunidad, es decir que, si no se empleara los recursos económicos para beneficiar una actividad, se gravaría. Cuando el GT se vuelve permanente induce a una asignación ineficiente de los recursos y a la puja por su mantenimiento o ampliación bajo del argumento de que el entorno económico o las condiciones estructurales de la economía reducen la competitividad y productividad y por tanto el GT es necesario, generando un círculo perverso entre incentivo y competitividad más aun cuando se minimiza la creciente

necesidad de recursos para la inversión en infraestructura y desarrollo del capital humano.

Desde de la óptica de la técnica tributaria los gastos tributarios pueden tomar la forma de:

- Exenciones y Exoneraciones: Se excluye de la base imponible.
- Deducciones: Cantidades que se le permite rebajar de la bases imponibles
- Créditos: Montos que se rebaja de los impuestos.
- Tasas reducidas: Alícuotas menores a las de aplicación general
- Diferimientos: Postergación o aplazamientos en el pago de los impuestos.

1.2 Necesidad de cuantificación del GT

Es relevante señalar las razones que justifican la necesidad de cuantificar y controlar los gastos tributarios, entre otros se puede remarcar los siguientes:

a) El dimensionamiento de los gastos tributarios, implica medir el alcance que tiene en las cuentas fiscales y establecer la magnitud de la acción e influencia del Estado en la economía y la sociedad.

b) El segundo tema, está relacionado con la economía política que subyace en la creación, revisión y actualización de los gastos tributarios. Es decir que su cuantificación implica determinar que clase social se beneficia; asalariados, empresarios, campesinos**,** y si se favorece o no las relaciones sociales de producción dominantes. Por tanto, al no profundizar en el análisis de los GT se evita evaluar la eficiencia de los mismos.

c) Otro elemento relevante es la vinculación entre los gastos tributarios, el tamaño del Estado y la estructura tributaria.

d) Una de las más importante funciones que cumplen los estudios sobre los GT es incrementar la transparencia de las cuentas públicas. Sobre estos tipo de gastos no se tienen el mismo control que se aplica a los gastos públicos directos, no sufren ningún tipo de auditoría al no estar incluidos en el presupuesto y se renuevan automáticamente todos los años en los casos en que corresponde.

e) El rendimiento del sistema tributario, es otro aspecto que permite conocer la medición de los Gastos Tributarios, dado que facilita la estimación de la recaudación que potencialmente puede aportar la estructura tributaria. Esta permite disponer de una proyección del monto de la base imponible de los tributos afectados por algún tratamiento especial. Por supuesto, no puede dejar de considerarse que a menudo la frágil situación financiera de los Estados requiere de recursos adicionales, por lo que una estimación de los GT provee una medida del aporte a la recaudación tributaria, que se originaría con su eventual eliminación, reducción o racionalización con una mayor auditoria.

f) Para mejorar la calidad de la estructura tributaria es necesario contar con un inventario de los tratamientos tributarios especiales, dado que ello provee un buen indicador de la calidad del sistema tributario, que depende, entre otros factores, de la cantidad de concesiones que se otorguen. Es recomendable la existencia de tributos con pocas exenciones y exoneraciones, ya que ello permite que éstos cumplan con los principios básicos de neutralidad y equidad, incluso considerar alcanzar niveles de tasas impositivas más bajas en términos relativos.

g) La evaluación del desempeño de la Administración Tributaria requiere, entre otros elementos, alguna estimación de la tasa de evasión, cálculo que necesariamente debe utilizar valores estimados de las concesiones tributarias. Es aceptado también que sistemas tributarios con abundancia de tratamientos especiales como es el caso de Nicaragua, dificultan el ejercicio de la administración tributaria y aduanera, facilitando la evasión y la elusión. También es relevante destacar que la eliminación de

los gastos tributarios, sometería a prueba la capacidad operativa de la administración tributaria y reflejaría el nivel de desempeño de las mismas.

h) La coordinación entre la política tributaria, la administración tributaria y la gerencia de finanzas públicas es vital para la realización del estudio sistemático de los gastos tributarios, debido a que involucra aspectos relacionados con estas áreas del que hacer fiscal. El primer instrumento expresa el conjunto de normas y acciones que determinan la cuantía y formas de captación de recursos para el cumplimiento de las funciones y objetivos del Estado. Los otros dos componentes del sistema de gestión tributaria, se consideran dependencias operativas, pero que realizan una función importante, que genera y capta la información que permite aplicar la metodología de cuantificación y diagnostico de los gastos tributarios. Por tal razón es indispensable la integración y enlace de estos tres elementos a fin de garantizar la consecución del presente estudio, su continuidad u otros que se requieran efectuar en el futuro.

i) Otra razón importante que plantea la necesidad de cuantificar y analizar los efectos de la permanencia o reducción de los gastos tributarios, son las asignaciones que por Ley están contenidas en el Presupuesto General de la república; Universidad, Corte Suprema, Transferencias Municipales y Consejo Nacional del Deporte; ya que esto tiene una fuerte correlación con los ingresos tributarios y el presupuesto de gastos. El aumento o disminución de este tipo de concesiones tributarias inciden sobre el monto tales asignaciones.

1.3 Objetivos de Los Gastos Tributarios

Desde el punto vista de un sistema tributario óptimo los objetivos del Gasto Tributario y por tanto su estimación y administración serian los siguientes:

a) Mejorar la progresividad del sistema tributario

En este punto los gastos tributarios tratan de reducir la tributación de los sectores de menores ingresos. En general está referido a las exenciones que se aplican en el caso

del IVA, por ejemplo en el consumo de energía eléctrica, medicamentos y alimentos básicos.

b) Elevar la eficiencia de la estructura tributaria

Relacionado con este fin están enmarcados los gastos tributarios que conlleven a disminuir las distorsiones del impuesto sobre la renta, considerando la vigencia del principio de generalidad de que todas las rentas deben ser gravadas; principalmente los referidos al tratamiento tributario del ahorro y la inversión.

c) Estimular el consumo de bienes meritorios

Respecto a este aspecto se busca alentar el consumo de determinados bienes y servicios que no incide sobre las decisiones de inversión o consumo de los hogares. Tal es el caso de los servicios públicos de educación, salud, actividades deportivas y culturales.

d) Promover la inversión en ciertos sectores y Regiones.

Se otorga incentivos fiscales con temporalidad definida en función de los planes de desarrollo, para impulsar la inversión ya sea extranjera directa o local, en determinadas regiones geográficas que por su lejanía o ubicaciones presentan desventajas, respecto al acceso y costo de los servicios básicos, infraestructura, oferta de recursos humanos calificados entre otros, en comparación con aquellas que se encuentran próximas a los centros económicos más importantes del país.

Proporcionar estímulos fiscales a la inversión de determinadas actividades económicas que se consideran estratégicos para el desarrollo económico de un país, principalmente aquellas que resuelven problemas económicos estructurales.

1.4 Determinación del Impuesto o Norma de referencia

Para efectuar la medición de los gastos tributarios se debe adoptar un punto de referencia que puede ser concebido como la base ideal o amplia del impuesto sin

ningún tipo de tratamiento tributario preferencial; exenciones, exoneraciones, etc. Con relación a este tema, es de suma importancia definir los impuestos para los cuales se realizará la cuantificación del gasto tributario.

Metodológicamente existen tres enfoques para realzar la determinación del impuesto de referencia. Uno denominado Enfoque Conceptual de amplia cobertura, otro que se considera más restrictivo nombrado Enfoque Legal y un tercero conocido como Enfoque del Subsidio Análogo.

a) Enfoque Conceptual

En este enfoque la estructura tributaria normal que se define no está estrechamente vinculada con las definiciones legales del impuesto, se toma como referencia la mayor amplitud del impuesto. Es decir, para el impuesto sobre la renta, deben considerarse todos los componentes de la renta posible objeto de gravamen, lo que implica que cualquier incumplimiento se tomaría como una concesión tributaria y se verificaría si cumple con los requisitos de gasto tributario. En el caso del IVA la estructura tributaria normal sería gravar todo el valor de todas las transacciones.

b) Enfoque Legal

La estructura del impuesto está determinada por la legislación tributaria vigente como base para definir el impuesto de referencia y a partir de ahí identificar los gastos tributarios. Se consideran concesiones tributarias al tratamiento impositivo, que se desvía de lo establecido por la ley de tributación respectiva.

c) Enfoque del Subsidio Análogo

Identifica como gastos tributarios aquellos análogos a un subsidio directo, por lo que operativamente este enfoque conlleva a resultados muy similares que la óptica legal.

Para la aplicación de cada uno o la combinación de los enfoques mencionados, es relevante tomar en cuenta la base de valoración de la cuantificación de los gastos

tributarios, la que puede ser base devengada o caja. Sin embargo, generalmente se combinan ambas alternativas por la disponibilidad de la información.

Un aspecto importante, es lo atinente al horizonte temporal que abarcaría la medición de los gastos tributarios, es decir si la pérdida recaudatoria está en función del corto o el largo plazo. Lo anterior es importante, dado que los regímenes tributarios que permiten las postergaciones tendrían un efecto muy distinto si se toma en cuenta la dimensión temporal a la que está referida. Un ejemplo clásico es el diferimiento, el que se consideraría gasto tributario si la cuantificación es de corto plazo, no obstante desde una perspectiva largo plazo no se concebiría como pérdida tributaria; dado que se recaudará en algún periodo futuro del tiempo. Si la opción preferente es el enfoque de largo plazo, implicaría un mayor costo de oportunidad para el estado y en tal caso se debe disponer de un criterio de selección para la tasa de descuento a utilizar.

d) El requisito del grupo particular

Países como Bélgica, Australia, Corea y Argentina establece que una concesión tributaria es gasto tributario si favorece a un grupo en particular, actividad o clase de contribuyentes o industria. Si una concesión se aplica a la generalidad de los contribuyentes no se considera un gasto tributario sino una característica estructural del impuesto. El cual responde a criterios de eficiencia y equidad.

No obstante se debe actuar con cuidado con esta práctica, dado que si las concesiones se aplican a subgrupos de contribuyentes, implica un gasto tributario. Pero son pocas las concesiones tributarias que posee esa característica y por tanto se debe tener precaución en su identificación. Por ello varios países han tomado la decisión que gasto tributario es todo aquello que se desvíe del impuesto de referencia, es decir que no hace diferencia entre concesiones tributarias y gasto tributario.

1.5 Métodos de estimación

a) Ingreso Renunciado o Beneficio al Contribuyente (MBC)

Mide la pérdida de ingresos que se produce después de introducir un gasto tributario, se supone que no hay cambio en el comportamiento de los contribuyentes, el beneficiario no reacciona por la derogación o pérdida de la concesión tributaria. Es conocido como medición ex post. El GT es igual al monto registrado que se dejó de recaudar, el cual es equivalente al beneficio monetario que recibió el contribuyente por no enterar el pago del tributo.

Este método cumple con el objetivo de medir el beneficio al contribuyente, respetando el estado actual del sistema tributario y manteniendo vigente las normas y disposiciones legales que crean el gasto tributario. Además, este método es de indispensable aplicación, porque constituye el punto de partida para la aplicación de cualquiera de los otros dos métodos siguientes.

b) Ingreso Ganado o Recaudación Potencial (MRP)

Estima la recaudación que es posible obtener derogando el gasto tributario. Es una medición ex ante y se mide el efecto del cambio en la conducta de los contribuyentes desde un enfoque de equilibrio parcial. Pretende medir el aumento potencial en los ingresos tributarios por la eliminación del beneficio. Se debe disponer de estimaciones de elasticidades de oferta y demanda de los bienes y rentas favorecidos con un tratamiento preferencial.

Este método considera como reacción de los contribuyentes la evasión fiscal, además, se aplica cuando se persigue el objetivo de aumentar las recaudaciones, aunque estas serán inferiores al monto estimado en el método anterior.

c) Gasto directo equivalente (MGDE)

Estima el subsidio o transferencia que permitiría a los contribuyentes obtener un ingreso neto similar al que percibe con la existencia del gasto tributario. Los subsidios

o transferencias son aquellos incorporados en el Presupuesto de Gastos y que están asignados a la compra de determinados bienes y servicios a favor de los contribuyentes que anteriormente estaban beneficiados con una exoneración o exención de impuestos, o rebaja de tasas impositivas. Un ejemplo de estos podría ser la eliminación total o parcial de la canasta básica y la correspondiente emisión de una tarjeta de débito a favor del beneficiario directo con un monto determinado para la compra de este tipo de bienes en cualquier establecimiento, el monto de la tarjeta podría variar en el tiempo en función de la recaudación del impuesto sobre los bienes básicos exentos o exonerados. Otro ejemplo sería la transferencia a los productores-exportadores de un monto equivalente al 1.5 por ciento del valor exportado, el cual debería de evaluarse a fin de mejorar este mecanismo.

La elección de este método cumple con el objetivo de eliminar el gasto tributario e incorporarlos en el gasto directo para realizar subsidios o transferencias a los grupos más vulnerables o beneficiados en las disposiciones legales derogadas, orientando esta medida a una mayor transparencia y focalización del gasto y eventualmente su gradual reducción.

En general sobre la aplicación de estos métodos la mayoría de los países utiliza el método del ingreso renunciado, en EUA, Guatemala y República Dominicana aplican el procedimiento del ingreso renunciado y el gasto directo equivalente.

El objetivo de los Métodos BC y RP, no es calcular las transferencias efectivas a incorporar en el Presupuesto de Gastos, si fuese así, habría que estimar además el gasto administrativo necesario tanto para hacer efectivo el cobro del impuesto por la Administración Tributaria, como para efectuar las transferencias al beneficiario inicial por cualquier programa o proyecto. Además, por el cambio realizado se debería esperar, como efecto de la generalización en la aplicación del tributo una ganancia por eficiencia en el funcionamiento del impuesto en estas nuevas condiciones, lo que debería redundar en una incidencia positiva en la recaudación.

1.6 Las Formas de cálculo

Depende del tipo de gasto tributario que se pretende estimar y de la información disponible.

a) Obtención directa desde las estadísticas ingresos, ventas y recaudación

Es posible que en algunos casos, ciertos gastos tributarios se reflejen de manera específica en los formularios de declaraciones de ventas e ingresos y queden registrados en una cuenta de la base de datos de la unidad recaudadora, también los datos sobre retenciones y anticipos en el caso del impuesto sobre la renta. En este caso el ingreso renunciado se cuantificará con la información disponible y actualizada en ese momento. Con relación a la dirección general de aduanas se tomaría el valor calculado por el sistema de impuesto exonerado.

b) Estimaciones con estadísticas agregadas

Consiste en relaciones simples cuantitativas con información de las declaraciones de impuestos y de otras fuentes como las cuentas nacionales. Este enfoque es válido, cuando el costo de gasto tributario es una proporción simple del total de transacciones.

c) Modelos de simulación agregadas

Se trabaja con estadísticas agregadas de fuente tributaria, de cuentas nacionales y de las encuesta de Ingresos y Gastos de los hogares. No obstante para estos modelos, se requieren de información con una mayor estratificación, así como algoritmos matemáticos de mayor complejidad.

En este tipo de procedimiento se enmarca, el cálculo del costo de las exenciones del IVA, utilizando datos de la matriz de insumo producto o del Cuadro de Oferta y Utilización. No es recomendable estimar estos costos a partir de declaraciones de impuesto, dado que la pérdida de recaudación vinculada a la exención del valor agregado no es solo por el contribuyente exento sino también por el perfil tributario

del comprador. De manera, que la mejor forma de estimar la base potencial del IVA no deducible que se deja de percibir por una exención, es utilizando la matriz insumo producto.

d) Modelos de micro simulación

Analiza los datos detallados individualmente, los cuales se obtienen de la información de las declaraciones de impuestos o fuentes alternativas de datos como estados financieros de las empresas o encuestas de Ingresos y Gastos. Se trabaja tanto con el universo de contribuyentes como con una muestra. Por ejemplo, los intereses, los dividendos, las ventas exentas, deducciones del INSS, etc.

La micro simulación consiste en recalcular el monto de los impuestos que le correspondería pagar a cada contribuyente simulando cambios en la normativa tributaria, estos modelos y sus resultados, se formulan para un año base y luego se actualiza. Es importante mencionar que estas técnicas son útiles para evaluar los efectos de los gastos tributarios que benefician a grupos de contribuyentes no observables en las estadísticas agregadas, así como exenciones y deducciones con tasas progresivas y cuantificar los efectos conjuntos y simultaneidad de los gastos tributarios; sirve para generar los parámetros necesarios para las estimaciones con estadísticas agregadas o simulación agregada, por ejemplo las tasas marginales promedio ponderadas.

II. Cuantificación del Gasto Tributario de Nicaragua

2.1 Estudios Recientes sobre del Gasto Tributario en Nicaragua:

En el año 2005 se elaboraron dos documentos, uno realizado por Daniel Artana de la fundación de investigaciones económicas latinoamericanas (FIEL), y otro por René Vallecillo consultor independiente. En el año 2009 se efectuó un nuevo estudio por un grupo de economistas, compuesto por los Másteres Ricardo Canales Salinas, Uriel Soto Sáenz y José Adrián Chavarría.

En el trabajo realizado por **Artana** la medición del Gasto Tributario se efectuó por Agen**cia** Recaudadora y por tipo impuesto. En el caso de la Dirección General de Servicios Aduaneros evaluó los impuestos IVA, DAI e ISC y se aplicó el Método del Beneficio al Contribuyente y el Enfoque de Recaudación Potencial. Para el MBG considero las exoneraciones como Gasto Tributario, para aplicar el MRP ajustó el resultado obtenido por el MBC por los coeficientes de elasticidad, evasión y desviación de comercio. Con relación a la Dirección General de Ingresos estimó el GT por IVA e IR. Respecto al IVA aplicó el MBC, para lo cual considero como norma de Referencia la tasa uniforme del 15 %, con la excepción de las exportaciones que están gravadas a tasa cero y no se valoraron como GT; para emplear el MRP partió de las cifras obtenidas por el MBC y lo ajustó por elasticidad precio de la demanda y evasión fiscal. En torno a la medición del Gasto Tributario por IR, utilizó el MBC para lo cual, tomó la información sobre créditos fiscales que aparecen en las declaraciones del IR anual y efectuó una estimación del GT relacionado con los aguinaldos, y también aplicó el MRP para lo que empleó un coeficiente de evasión para corregir el monto estimado por el método anterior.

El trabajo formulado por **Vallecillo** denomina al Gasto Tributario como sacrificio fiscal, y lo calculó por agencia recaudadora, es decir por la dirección general de ingresos y por la dirección general de aduanas y por tipo de impuesto. En el caso de la dirección general de ingresos, define el sacrificio fiscal tanto para el impuesto sobre la renta, como para el impuesto al valor agregado y el impuesto selectivo de consumo.

Para el impuesto sobre la Renta (IR) toma en cuenta los créditos fiscales, el tratamiento especial al sistema financiero y las devoluciones según consolidado de declaraciones. Con relación al Impuesto al Valor Agregado (IVA), lo estima tomando como base el consolidado o acumulado de declaraciones mensuales del IVA, las operaciones exentas y operaciones exoneradas, más la tasa 0%. En referencia al Impuesto Selectivo al Consumo (ISC) el gasto tributario fue calculado tomando como base el precio de venta del productor o fabricante al cual se le aplicó la tasa ISC correspondiente. Con Relación a la Dirección General de Aduanas (DGA) los impuestos revisados en esta agencia recaudadora fueron DAI, ISC e IVA. el gasto tributario generado en esta entidad, se cálculo tomando el valor CIF de las importaciones y el monto exonerado de las mismas.

El equipo de economistas estima el gasto tributario por agencia recaudatoria, en el caso de Aduana se determinó que el GT de acuerdo al MBC el monto de impuestos exonerados. El resultado obtenido por método BC, se ajustó tanto por un factor de elasticidad y como por un coeficiente de evasión. Para el IVA interno recaudado por la DGI, se tomo como base las declaraciones de ventas por tipo de tasas de impuesto y para el impuesto sobre la renta el GT se estimó a partir del valor de los activos.

2.2 Sistema Tributario Nicaragüense

Existen un conjunto de leyes y resoluciones emitidas por la Asamblea Nacional que afectan el ámbito tributario. En principio la Constitución Política de la República, en su artículo 114, establece que corresponde exclusivamente a la Asamblea Nacional la potestad para crear, aprobar, modificar ó suprimir tributos. Señala también que el sistema tributario considerará la distribución de la riqueza y las rentas. El artículo 115 de la Carta Magna indica que los tributos deben ser creados por ley y determinado su efecto, impacto e incidencia, así como el tipo impositivo y las garantías a los contribuyentes. Otra pieza fundamental del marco jurídico tributario es el Código Tributario, que entre otros elementos menciona que las fuentes del derecho tributario son las siguientes:

- La Constitución Política de Nicaragua

- Las leyes Tributarias, el Código Tributario y CAUCA

- Los Tratados, Convenios ó Acuerdos Internacionales vigentes

- Los Reglamentos y disposiciones que dicte el Poder Ejecutivo en el ámbito de su competencia

- La Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia

- Las disposiciones de carácter general que emita el Titular de la Administración Tributaria con fundamento en las leyes respectivas y en estricto marco de su competencia.

El sistema tributario nacional está conformado por un conjunto de impuestos, tasas y contribuciones especiales, los cuales están distribuidos a nivel nacional, regional y municipal, teniendo además en cuenta el ámbito interno y externo. El Código tributario define el término tributo como las prestaciones que el Estado exige mediante Ley con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines, dichos tributos se clasifican de la siguiente forma:

Impuesto: Se define como el tributo cuya obligación se genera al producirse el hecho generador contemplado en la ley y obliga al pago de una prestación a favor del Estado, sin contraprestación individualizada en el contribuyente.

Tasa: El concepto de este tributo establece que el hecho generador es la prestación efectiva o potencial de un servicio público individualizado en el usuario. Su producto no debe tener un destino ajeno al servicio que constituye el presupuesto de la obligación. No es tasa la contraprestación recibida del usuario en pago de servicios no inherentes al Estado.

Contribuciones Especiales: Es el tributo cuya obligación tiene como hecho generador los beneficios derivados de la realización de determinadas obras públicas y

cuyo producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de dichas obras o a las actividades que constituyen el presupuesto de la obligación.

Otros Ingresos: Son aquellos que percibe el Estado por actividades que no corresponden al desarrollo de sus funciones propias de derecho público o por la explotación de sus bienes patrimoniales y los demás ingresos ordinarios no clasificados como Impuestos, Tasas o Contribuciones Especiales.

Otros conceptos importantes para fines de cuantificar los gastos tributarios son las exenciones y las exoneraciones. El código tributario establece lo siguiente:

- **La exención tributaria:** Es una dispensa del pago de un tributo a una persona natural o jurídica establecida por una ley. La exención tributaria no exime sin embargo, al contribuyente o responsable de los deberes de presentar declaraciones, retener tributos, declarar su domicilio y demás obligaciones consignadas en este Código, se considera una situación especial.

- **La Exoneración:** Es el beneficio o privilegio establecido por ley y por la cual un hecho económico, no está afecto al impuesto. La ley que faculte al Poder Ejecutivo para autorizar exoneraciones especificará los tributos que comprende; los presupuestos necesarios para que proceda y los plazos y condiciones a que está sometido el beneficio.

Cabe mencionar que el marco jurídico tributario, se modificó en varias ocasiones con el propósito de elevar las recaudaciones y mejorar el sistema tributario nicaragüense. Las reformas más importantes aplicadas fueron:

1- La Ley No. 257 de junio de 1997, llamada Ley de justicia Tributaria y Comercial.

2- En septiembre del año 2002 se realizó una segunda Reforma Tributaria, teniendo como base legal la Ley de Ampliación de la Base Tributaria, Ley No 439.

3- En mayo del 2003, se emitió la Ley No 453, llamada Ley de Equidad Fiscal, que restableció el marco legal tributario, agregando en su contenido toda la legislación tributaria vigente a esa la fecha

4- En junio del 2005 se reformó dicha Ley de Equidad Fiscal, introduciendo cambios en función de ampliar la base tributaria principalmente en el sector financiero y también se afectaron las exoneraciones.

5- En el año 2009, se elaboró y aprobó la Ley No 712, la cual reformo diez artículos de la Ley 453 y uno de la Ley 528 también se modifico algunos artículos del reglamento de la Ley No 453. Estas reformas estuvo enfocadas en ampliar la base gravable del IR y a reducir algunas exoneraciones y tratamientos especiales.

La estructura tributaria nicaragüense está conformada principalmente por el Impuesto sobre la Renta (IR), el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto Selectivo de Consumo (ISC), los Derechos Arancelarios de Importación (DAI) y los Impuestos de Timbres Fiscales (ITF).

El Sistema Tributario del país se caracteriza por ser regresivo y concentrado en pocos impuestos, al igual que en la mayoría de los países en desarrollo; la recaudación recae especialmente en cuatro tributos, de los cuales los impuestos indirectos que gravan el consumo y las transacciones de bienes y servicios aporta el mayor porcentaje del total de los impuestos recaudados, correspondiendo una menor ponderación a la tributación directa que grava la riqueza.

El Sistema Impositivo Nacional no cumple con los objetivos de equidad y con las características de un régimen tributario ideal como son los principios de generalidad, neutralidad, eficiencia y capacidad contributiva.

Es importante mencionar que el Sistema Tributario Nacional contiene numerosas concesiones tributarias que afectan la equidad y eficiencia del mismo, a estos

beneficios, se les denominan gastos tributarios y el presente trabajo persigue como objetivo medir esta variable.

Además el régimen impositivo nicaragüense, se caracteriza por su alto grado de concentración, dado que la recaudación depende de un número limitado de tributos que abarca el comercio exterior, las transacciones internas y la renta. En los años 2007 y 2008 el impuesto al valor agregado pesó, en los ingresos tributarios totales, el 42.0 por ciento, en 2009 el 40.0 por ciento. Es relevante mencionar que el IVA por importaciones es el tributo de mayor recaudación, en el año 2007 significó el 61.0 por ciento del total del impuesto al valor agregado, en el 2008 alcanzó 65.0 por ciento, en tanto en el año 2009 la participación del componente disminuyó hasta un 57.0 por ciento. Esta fuerte disminución en el aporte al impuesto al valor agregado total se debe principalmente a la caída de las importaciones nominales en 14.7 por ciento. Lo anterior demuestra la vulnerabilidad en el sistema tributario, dado que la caída de las recaudaciones por concepto de importaciones en ese año fue resultado del impacto de la crisis económica mundial.

Estructura de los Ingresos Tributarios del Gobierno Central

Conceptos	2004	2005	2006	2007	2008	2009
Ingresos tributarios	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0
Impuesto Directos (sobre la Renta)	28.3	28.6	29.5	30.4	32.3	35.6
Impuestos Indirectos	71.7	71.4	70.5	69.6	67.7	64.4
Impuesto al Valor Agregado	40.7	41.1	42.0	42.4	41.6	40.3
Impuesto Selectivo al Consumo	24.9	23.7	22.7	21.7	20.8	19.9
Impuesto sobre el Comerc Exterior	5.9	6.5	5.6	5.4	5.2	4.1
Otros ingresos tributarios	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1

Como se ha señalado anteriormente el sistema tributario nicaragüense está compuesto por varios impuestos y es preciso describir de forma breve cada uno de éstos.

a) Impuesto sobre la renta

Desde un enfoque conceptual y práctico el impuesto sobre la renta aplicado en Nicaragua se basa en el principio de territorialidad o de fuente, el que consiste en gravar todas las rentas generadas en su territorio; el cual es aplicado generalmente por los países receptores de capital, este criterio no atiende a consideraciones personales del contribuyente, dado que centra su atención en las circunstancias económicas. La exigencia del tributo se fundamenta en la pertenencia a la estructura económica del país, tomando en cuenta la ubicación del bien o actividad económica productora de la renta.

El principio de fuente circunscribe la potestad tributaria del país a las rentas que tenga su fuente en él. Las demás rentas serán de fuentes extranjeras y no causa gravámenes aunque se perciba por nacionales o residentes del país, la base de las rentas puede ser el capital o el factor trabajo. Las rentas de capital se afectan donde estuviese situado o utilizado económicamente, las rentas empresariales donde se realiza la actividad.

De acuerdo a la doctrina tributaria cuando el impuesto sobre la renta es de tipo global o sintético, este consiste en involucrar la totalidad de las rentas a nivel del sujeto pasivo, sin importar el origen de la misma.

El impuesto sobre la renta afecta directa y definitivamente al sujeto sobre el cual recae el impuesto y no se puede descargar en otra persona. Para tal efecto la Capacidad Contributiva se determina por la renta percibida, el capital que se posee y está referida a personas naturales y no a personas jurídicas o empresas. También está ligado al concepto de Equidad el cual se mide en dos dimensiones, una bajo el concepto de equidad horizontal y otra, equidad vertical. La equidad horizontal significa abarcar todo tipo de renta del sujeto sin exclusiones, relacionada con su condición concreta personal. La equidad vertical refleja el carácter progresivo la cual

se obtiene por la utilización del ingreso de mínimo no imponible, como parte de la estructura de la escala de tasas.

El concepto de renta tiene tres connotaciones, en primer lugar tiene un significado económico, en segundo es un instrumento de financiación del gasto del estado y tercero, es un mecanismo distributivo de la carga tributaria, dado que funciona bajo el principio de equidad en función de la capacidad contributiva.

En el caso de Nicaragua el impuesto sobre la renta está contenido en la Ley 453 denominada Ley de Equidad Fiscal, la que fue reformada recientemente por la ley 712 entró en vigencia en enero de 2010.

La Ley establece que La renta bruta comprende todos los ingresos recibidos y los devengados por el contribuyente durante el año gravable, en forma periódica, eventual u ocasional, sean éstos en dinero efectivo, bienes y compensaciones provenientes de ventas, rentas o utilidades, originados por la exportación de bienes producidos, manufacturados, tratados o comprados en el país, prestación de servicios, arriendos, subarriendos, trabajos, salarios y demás pagos que se hagan por razón del cargo, actividades remuneradas de cualquier índole, ganancias o beneficios producidos por bienes muebles o inmuebles, ganancias de capital y los demás ingresos de cualquier naturaleza que provengan de causas que no estuviesen expresamente exentas en esta ley.

El artículo No. 11 de la ley 453 que comprende los ingresos no gravables, fue reformado por la Ley 712, de manera que algunas de las rentas que antes no eran gravadas con el IR, actualmente son objeto de imposición. A continuación se expone este tipo de ingresos:

1. Los premios de la Lotería Nacional, excepto aquellos superiores a los cincuenta mil córdobas;

2. Las sumas recibidas por concepto de seguros, salvo que lo asegurado fuera ingreso o producto, en cuyo caso dicho ingreso se tendrá como renta;

3. Las indemnizaciones que reciben los trabajadores o sus beneficiarios, contempladas en el Código del Trabajo, Convenios Colectivos y las de cualquier otra índole laboral, y los ingresos de cualquier índole que se perciban de acuerdo a la legislación de seguridad social;

4. El décimo tercer mes o "aguinaldo";

5. Derogado. (Los intereses provenientes de depósitos colocados en cuentas corrientes, de ahorro, a plazo y certificados de depósitos, cuyo saldo promedio mensual sea menor a cinco mil dólares de los Estados Unidos de América (US$5,000.00) o su equivalente en moneda nacional al tipo de cambio oficial, así como los intereses de los instrumentos financieros con plazos mayores

a cuatro años)

6. Derogado. (Los dividendos o participaciones de utilidades que decreten o repartan las sociedades que tributen el IR, a sus accionistas o socios)

7. Derogado. (Los intereses de cédulas hipotecarias, bonos y otros títulos valores emitidos por el Estado)

b) Impuesto al Valor Agregado (IVA)

El Impuesto al Valor Agregado (IVA) así como otros impuestos indirectos, influye en el comportamiento de los agentes económicos dado que modifica e incide en los precios relativos de los bienes y servicios.

La Ley de Equidad Fiscal 453, establece la creación del Impuesto al Valor Agregado (IVA), las tasas, la naturaleza y el sujeto de aplicación. La tasa a aplicar será del 15 por ciento a los actos realizados en el territorio nacional sobre las siguientes actividades.

- Enajenación de bienes.
- Prestación de servicios.
- Importación e internación de bienes.

No obstante, en el caso de las exportaciones se le aplicará con tasa cero por ciento. La cual permite la acreditación o devolución del IVA trasladado por los insumos, materias primas, bienes intermedios y de capital utilizados en la producción de los bienes exportados.

El monto del IVA que le hubiere sido trasladado al contribuyente y el IVA que hubiere pagado por la importación o internación de bienes y servicios, y que constituye un crédito fiscal a su favor, no podrá considerarse para fines fiscales como costo, salvo en los casos en que el IVA no sea acreditable, como es el caso de la venta de bienes exentos.

Los sujetos afectados por este impuesto son las personas naturales o jurídicas y las unidades económicas que realicen los actos o actividades indicados en el párrafo anterior. También se incluyen al Estado y todos sus organismos nacionales, municipales y de las regiones autónomas, cuando éstos adquieran bienes y servicios; y cuando enajenen bienes y presten servicios distintos de los de autoridad o de derecho público.

l IVA es un impuesto que utiliza una técnica plurifásica, que consiste en aplicar en forma general al valor agregado en etapas múltiples y no acumulativas en la cadena de producción, con pagos fraccionados que convierte a cada agente económico en un recaudador intermedio. Es importante mencionar que parte de esta técnica tributaria, abarca las etapas de comercialización y mediante el cálculo del debito fiscal contra crédito fiscal. A partir de que el IVA es un impuesto indirecto de fácil traslación, el que soporta la carga tributaria en última instancia y en su totalidad es el consumidor final.

c) Impuesto Selectivo al Consumo (ISC)

El Impuesto Selectivo de Consumo (ISC) es un impuesto específico que grava la venta en el país o la importación de determinados bienes, este tributo es de realización inmediata, pero se determina mensualmente, las tasas oscilan entre 5.0% y 43.0%, dependiendo del bien gravado, según las tablas respectivas. Se gravan en cualquier etapa de su producción, su distribución y su importación, fundamentalmente son los llamados bienes de la industria fiscal y una cantidad adicional de bienes considerados suntuarios.

El ISC se aplica según la base imponible de forma selectiva al consumo de bienes contenidos en el anexo de la Ley y conforme al artículo 69 de la misma. El impuesto es de etapa única, de aplicación monofásica, no acumulativa y con pagos fraccionados.

En la enajenación de bienes, la base de aplicación será el precio de venta del fabricante o productor, determinado conforme a los procedimientos establecidos en el Reglamento de esta Ley.

En la importación de bienes, la base de aplicación será el valor en Aduana, más el Derecho Arancelario a la Importación (DAI) y demás gastos que figuren en la declaración de importación o en el formulario aduanero de internación. Se excluye de las disposiciones anteriores:

1. En las importaciones o enajenaciones de bebidas alcohólicas, bebidas espirituosas, vinos, rones, cervezas, licores, aguardientes, aguas gaseadas, aguas gaseadas aromatizadas, jugos, bebidas y refrescos, se establece que la base de aplicación del ISC será el precio de venta al detallista, determinado conforme a los procedimientos establecidos en el Reglamento de esta Ley;

2. En la enajenación o importación de derivados de petróleo definidos en las partidas arancelarias contenidas en el artículo 83 de la LEF, la base de aplicación del ISC será el galón americano, equivalente a 3.785 litros, unidad sobre la cual recaerá el impuesto establecido en la tarifa para combustible a granel.

3. En la enajenación de producción nacional o en la importación o en la internación de cigarrillos definidos en la partida arancelaria contenida en el artículo Noveno de La Ley No 712 denominada ‘‘Ley de Reformas y Adiciones a La Ley No 453, Ley Equidad Fiscal y a La Ley No 528, Ley de Reformas y Adiciones a La Ley de Equidad Fiscal’’, que expresa lo siguiente, A los cigarrillos clasificados que contenga tabaco, se le aplicara la tarifa ISC de C$ 225.0 por millar o fracción de millar. Además mencionada que dicho valor se indexara de acuerdo a la devaluación anual oficial del tipo de cambio nominal del córdobas con respecto al dólar americano emitido por El Banco Central de Nicaragua y la variación del IPC que pública el INIDE.

d) Derecho Arancelario a la Importación (DAI)

El Artículo 138 de la LEF plantea que el DAI se regirá de conformidad con dicho Convenio y sus Protocolos, de las disposiciones derivadas de los tratados, convenios y acuerdos comerciales internacionales y de integración regional; así como por lo establecido en el marco de la Organización Mundial del Comercio (OMC).

2.3 Metodología de Cálculo del Gasto Tributario en Nicaragua

El diseño, evaluación y proyección de la política tributaria en Nicaragua está a cargo del Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP), de manera que uno de sus objetivos más importante es construir un sistema tributario eficiente que permita incrementar los ingresos y garantizar la equidad impositiva. El MHCP es el encargado de definir, supervisar y controlar la política tributaria, según lo expresado en la Ley 290, Organización, Competencia y Procedimientos del Poder Ejecutivo. Por tanto le corresponde a este ministerio por medio de la Oficina de Políticas Tributarias cuantificar y elaborar un programa de seguimiento y evaluación del gasto tributario.

La cuantificación de los gastos tributarios en Nicaragua implica la utilización de una serie de datos fiscales relacionados con la recaudación de impuestos, las exoneraciones y las exenciones tributarias. La información básica es producida por las entidades recaudadoras Dirección General de Aduanas (DGA) y Dirección General de

Ingresos (DGI). Ambas agencias recaudan IVA e ISC, el DAI es responsabilidad exclusiva de la DGA y el IR está a cargo únicamente de la DGI.

El análisis y procesamiento de la información ha posibilitado estimar el gasto tributario para los impuestos IVA, DAI, IR e ISC en el periodo de 2004 al 2009; es importante señalar que para el último tributo solamente se calculó el GT por la DGSA, es decir no se considera, las excepciones tributarias de la DGI correspondiente al ISC.

Los métodos utilizados para efectuar dicha medición fueron el de Beneficio al Contribuyente y el de Recaudación Potencial. En su aplicación, se conto con información proporcionada por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Banco Central de Nicaragua, El Instituto Nacional de Información de Desarrollo y La Superintendencia de Bancos y de Otras Instituciones Financieras de Nicaragua.

a) Método Beneficio al Contribuyente:

Es un método ex post, ya que el gasto tributario se determina a partir de las recaudaciones no percibidas en períodos anteriores, en los cuales, los tratamientos impositivos especiales estuvieron vigentes.

El Beneficio al Contribuyente es equivalente al monto del subsidio que debería transferirse a través del PGR al beneficiario, para mantener el beneficio en el nivel inicial al que se produce antes de eliminar el sacrificio fiscal. Lo anterior supone que el comportamiento de los agentes económicos no varía ante la ausencia del tratamiento fiscal preferencial.

Este método es el más utilizado internacionalmente, por su simplicidad ya que la aplicación del mismo no requiere de información exhaustiva y es de mucha utilidad principalmente en el caso de países con limitado desarrollo del sistema de información pública, dado que facilita el análisis del comportamiento de las franquicias tributarias a posteriori, además contribuye a mejorar el cálculo de la evasión tributaria. Las cuantificaciones del gasto tributario de Nicaragua se realizaron a partir de los datos registrados en el periodo 2004 al 2009, cuantificando el monto de

las exenciones y exoneraciones otorgadas al contribuyente y registradas en las Direcciones Recaudadoras.

a.1) Dirección General de Servicios Aduaneros (DGA)

En esta entidad recaudadora se dispone de información relacionada con:

- El Valor Liquidado, que es el monto resultante del cálculo del impuesto nominal que indica el valor a pagar, obligado o liquidado para las transacciones de importación.
- El Valor Exonerado, es equivalente al monto dispensado como resultado de la aplicación de los tratamientos tributarios especiales y sirve de base para la estimación del beneficio al contribuyente.
- El Valor Pagado, corresponde a la diferencia entre el monto liquidado y el exonerado.

Esta información se extrae de la base de datos de la DGA, organizada de acuerdo a los intereses de la gestión económica y fiscal, que generalmente demanda las estadísticas clasificadas por Uso o Destino Económico (CUODE), por Organismos y Sectores Económicos y Sociales y por tipo de impuesto (DAI, ISC, IVA); la misma es proporcionada por el Departamento de Estadísticas de la DGA.

Es importante señalar que las estimaciones de los gastos tributarios se realizan de forma independiente o aislada para cada uno de los impuestos, bajo el supuesto de que estos no causan efectos conjuntos o concatenados, sobre todo lo referido al DAI e ISC. Para obtener una aproximación del gasto tributario mediante el método de Beneficio al Contribuyente a los montos exonerados, se les aplicó los siguientes ajustes:

1) Se excluyeron los valores exonerados correspondientes a las importaciones de petrolero, derivados de petróleo y energía eléctrica.

2) En el caso del impuesto al valor agregado se considera cero el gasto tributario para las actividades tales como turismo e industria, entre otras, dado que los bienes y servicios que posteriormente venden en el mercado interno o exportan, por lo general están registrados en las declaraciones que las empresas presentan como ventas gravadas, exoneradas, exentas y tasa cero a la DGI; todo ello para evitar doble contabilización a la hora del cálculo.

Referente al DAI, el valor exonerado obtenido de las bases de datos de la DGA en su totalidad se consideró gasto tributario, en vista de que en este tributo no existe alternativa de imponer una alícuota menor a la establecida por Ley.

a.2) Dirección General de Ingresos (DGI)

En esta entidad recaudadora se estimó el gasto tributario para el impuesto al valor agregado (IVA) y el impuesto sobre la renta (IR), mediante el método de Beneficio al Contribuyente, aplicando una serie de ajustes para cada tipo de impuesto.

- **Impuesto al Valor Agregado (IVA)**

  En el caso del IVA se parte de la base de datos de las declaraciones mensuales (DDJJ) de ventas de las empresas, clasificadas por: bienes y servicios gravados a tasa 15%, exonerados, exentos, gravados a tasa cero, gravados a tasa del 10% y las combinaciones de las categorías anteriores. Para cuantificar el gasto tributario por este método, se toma como impuesto de referencia la tasa general del IVA del 15%, excepto para las exportaciones a las que se les aplica la tasa cero y que no se consideran gasto tributario.

  A partir de la información que proporcionan las declaraciones juradas sobre los créditos tributarios correspondientes a las operaciones de las empresas, se estima el valor de las compras totales y gravadas, lo que permitió calcular el coeficiente Compras no Gravadas/Ingresos Totales. Este coeficiente se aplicó al valor de las ventas totales para obtener los Ingresos no Gravados, los que constituyen la base para el cálculo del gasto tributario al aplicarse la tasa del

15 por ciento. El valor del coeficiente depende del peso de las compras gravadas en los ingresos totales, el cual varía dependiendo de la composición de las ventas de las empresas entre gravadas, tasa cero, exentas y exoneradas

Cabe mencionar que cuando las ventas son gravadas a una tasa que es mayor que cero y menor que 15.0 por ciento, se estima como gasto tributario la diferencia de tasas multiplicada por los ingresos.

Al gasto tributario estimado anteriormente se agregó las devoluciones del IVA efectuadas a Las Universidades, Centros religiosos y Transporte. También se incluyó las devoluciones del IVA al consumo de energía eléctrica, que son las que más peso tienen en este componente. Las devoluciones corresponden al reintegro de los impuestos que pagaron por compras sobre las cuales tienen derecho a exoneración por Ley. Esta información es proporcionada por el Departamento de Devoluciones de la DGI.

- **Impuesto Sobre la Renta (IR)**

El cálculo del gasto tributario del impuesto sobre la renta se efectuó considerando los créditos fiscales, las exenciones a las cooperativas, las franquicias otorgadas a la zona franca, el tratamiento preferencial aplicado a los intereses y dividendos; no obstante en la reforma tributaria llevada a cabo en el 2009 y aplicada en el año 2010 los dos últimos tipos de renta son gravadas con una tasa del 10 por ciento.

-Créditos Fiscales contenidos en las declaraciones de Anticipos e IR anual:

Abarca el crédito tributario que consiste en el 1.5 por ciento del valor FOB de las exportaciones sustentada en artículo 102 de la Ley de equidad fiscal; el crédito de combustibles que está contenido en la Ley 382 y el crédito fiscal al sector turismo basada en la Ley 306.

- Exenciones a las cooperativas:

Se estimó a partir de la información registrada en las declaraciones del IR anual. En este caso, se aplico el 1.0 por ciento al total de los activos declarados por, de acuerdo a lo que estipula la Ley 453, como pago mínimo definitivo vigente hasta el 31 de diciembre del año 2009.

- Los intereses y dividendos:

Como se mencionó anteriormente estas rentas actualmente son gravadas con una tasa del 10.0 por ciento por la reforma tributaria formulada en 2009 y aplicada en 2010, por tanto no constituye un gasto tributario. Sin embargo, en el período que abarca el presente estudio, sí fueron consideradas como GT.

Para la medición del gasto tributario generado por los dividendos se utilizó la formula renta neta gravable menos débito fiscal o impuesto a pagar por cada declarante y excluyendo aquellos casos donde la utilidad fue negativa. A esta sumatoria se aplico la tasa de 10.0 por ciento.

Referente al gasto tributario generado por el pago de intereses por parte del sistema bancario a los depositantes, se tomó la información sobre el monto de los intereses pagados por depósitos tanto de corto como de largo plazo, registrados en los balances consolidados de la superintendencia de bancos (SIBOIF), a los cuales se restó el monto por retención del 10.0 por ciento sobre los depósitos mayores de cinco mil dólares, enterado a la DGI por los bancos del Sistema Financiero.

Otro costo fiscal cuantificado es el 10.0 por ciento de retención definitiva aplicado al pago de intereses que realizó el sector privado financiero (SPF) y el sector privado no financiero (SPNF) por el financiamiento externo recibido y estimado en base a la declarado por estos en su declaración anual del IR y el sistema de información del BCN. El costo por no realizarse dicha retención por del SPF, se estimó sobre la parte que fue otorgada por la banca externa comercial, ya que el financiamiento proporcionado por los organismos que

promueven el desarrollo (BCIE, BID, etc.) no se considera gasto tributario. En el caso del SPNF se procedió de forma similar que SPF.

Otra medida del costo tributario, es la relacionada con los intereses de los títulos públicos emitidos por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público y el Banco Central de Nicaragua, adquiridos por las Otras Sociedades de Depósitos (OSD), para tal efecto se toma la información sobre los ingresos no gravables del sector financiero se aplicó el 10 por ciento que corresponde a la tasa de retención respectiva.

-Zonas Francas

Según el decreto 46-91 emitido el 22 de Noviembre de 1991, establece los criterios básicos para que puedan operar las empresas bajo el régimen de zonas francas entre los que se menciona el beneficio del 100.0 por ciento de exención de impuesto sobre la renta.

Para estimar este sacrificio fiscal, se utilizó la información de la renta bruta gravable que aparece en las declaraciones del IR anual, con el fin de determinar la renta neta gravable, la cual se obtuvo aplicando la tasa de rentabilidad promedio que registraron las personas jurídicas del sector de la industria manufacturera en el régimen general; a este resultado se le gravó con la tasa del 30.0 por ciento, que es la corresponde a este tipo de agentes económicos. Cabe mencionar, que se procedió de esta manera debido a que los datos de las declaraciones del IR, no permitieron obtener un ingreso gravable positivo, porque las empresas que están acogidas bajo este régimen operan con reglas o normas distintas a las que operan en el régimen general de la economía interna.

-Reducción del IR a Asalariados

Se considera Gasto Tributario la reducción del monto de IR que los asalariados debería pagar, debido que la renta gravable que se toma como base para el

cálculo del IR se determina restando el aporte que el empleado efectúa al Instituto Nicaragüense de Seguridad Social (INSS). Es decir que el ingreso sobre el que se aplica la tabla respectiva del IR es el salario neto de la cotización del INSS cuando la base debería ser el salario bruto al igual que los otros tipos de renta. Más aun cuando están exentas las rentas de la inversión y las pensiones.

Para efectuar del Gasto Tributario arriba señalado se utilizó el aporte de los asalariados al INSS en el año 2007, clasificado por rango salarial y se simuló cuanto seria las retenciones sin deducir las aportaciones a la seguridad social al monto salarial de aquellos trabajadores que de acuerdo a su ingreso bruto debían pagar IR. A este resultado se le resto el monto de retenciones efectivamente recaudado obteniéndose de esa manera el gasto tributario. Para los restantes años de la serie se aplico la evolución de las retenciones definitivas a los asalariados.

b) Método Recaudación Potencial (MRP)

Para utilizar el Método de Recaudación Potencial se toma como punto de partida las estimaciones realizadas del gasto tributario por el MBC. Por este método se obtiene el GT a través de la recaudación que podría obtenerse si se gravara de acuerdo al sistema de referencia, observándose que la cuantificación del GT es inferior al estimado por el MBC.

La utilización del MRP implica que a la estimación del GT por el MBC se le realicen dos ajustes, el primero para incorporar la reacción del contribuyente en la cantidad demandada ante la elevación del precio que enfrentaría por la presencia del impuesto antes exonerado, el segundo por una posible evasión fiscal.

La primera corrección parte del supuesto de un mercado en equilibrio parcial, que no considera los efectos en los mercados de los otros bienes y servicios gravados con impuestos y cuya oferta puede expandirse o contraerse, dependiendo de que sean

sustitutos o complementarios, al aumentar el precio del producto que pierde la calidad de exento.

Para tal efecto se requiere disponer de una estimación de las elasticidades precio de la demanda de los bienes que se gravarían. En ese caso el ingreso fiscal se obtendría de restarle al beneficio percibido por el contribuyente aplicando la siguiente:

$GT_{MRP} = GT_{MBC} (1 - \xi)$

Donde:

GT_{MRP} es el gasto tributario calculado por el MRP

GT_{MBC} es el gasto tributario calculado por el MBC

ξ es la elasticidad precio de la demanda

Es importante mencionar que el procedimiento anterior supone que ante el aumento de precios producido por el impuesto, el comportamiento del contribuyente no varía en relación al aumento de su obligación tributaria y por tanto no se producirá evasión. En este sentido, lo óptimo sería ajustar el resultado, aplicando una tasa de evasión esperada que corresponde a un segmento de los contribuyentes.

b.1) Dirección General de Aduanas

En el caso del DAI además de los ajustes exigidos por el MRP, debe aplicarse uno adicional a través de un coeficiente de desviación de comercio, puesto que al eliminar las exoneraciones, se incrementará el precio de las importaciones que provienen de fuera del área Centroamérica. La desviación de comercio se dará tanto hacia los países del área por sus productos originarios, así como a los países con los cuales están vigentes tratados de libre comercio y el proceso de desgravación arancelaria permitan realizar la importación de los bienes con un arancel inferior.

Para estimar el gasto tributario de los impuestos DAI, IVA e ISC que recauda la DGSA se utilizaron los siguientes coeficientes.

Coeficiente de Elasticidad Precio de la	**0.09**

Demanda	
Coeficiente de Evasión	**0.17**
Coeficiente por desviación de comercio	**0.23**

El coeficiente de elasticidad se tomó de trabajos anteriores[2], que supone que las importaciones se reducirán en 9.0 por ciento por efecto de la elevación de los precios al desaparecer las exoneraciones y por tanto se disminuirá la cantidad demanda de los bienes y servicios afectados.

El coeficiente de evasión se aplicó en este trabajo a todos los impuestos (DAI, ISC, IVA), no obstante su estimación corresponde únicamente al IVA. Para fines de este estudio, la Oficina de Política Tributaria (OPT), efectuó una estimación en base al valor de las importaciones totales sin incluir petróleo y derivados, que al aplicar la tasa del IVA se obtiene el monto de impuesto potencial a pagar, al que se le deduce lo recaudado efectivamente, lo exonerado y una estimación del IVA exento; el resultado de esa operación representa el monto estimado de evasión, el que equivale a una proporción de 0.17 ó 17.0 por ciento.

El coeficiente por desviación de comercio indica que el valor de las importaciones gravadas con el DAI disminuirá en 23.0 por ciento, debido al encarecimiento de las mismas al suprimir los tratamientos preferenciales tributarios. Este relación fue determinada como la relación entre el peso de la importaciones de Centroamérica sobre las importaciones totales.

b.2) Dirección General de Ingresos

Con relación a la agencia recaudadora DGI se cuantifica el GT para el impuesto al valor agregado (IVA) y el impuesto sobre la renta (IR).

[2] D. Artana ‘‘Recaudación, Gasto y Proyecciones Fiscales’’ Nov. 2005

En lo concerniente al IVA los coeficientes con que se ajustó el gasto tributario estimado por método beneficio al contribuyente fueron los siguientes:

Coeficiente de Elasticidad Precio de la Demanda	**0.06**
Coeficiente de Evasión	**0.36**

El coeficiente de elasticidad se tomo de trabajos previos, indica que al eliminarse las exoneraciones a los sujetos beneficiados del IVA, se produce un efecto negativo en la demanda provocada por una elevación de los precios en 15.0 por ciento, trasladándose este efecto al GT calculado por el MBC en una reducción de 6.0 por ciento.

El coeficiente de evasión calculado para fines de este trabajo aplicando el Método Indirecto, el que utiliza las estadísticas de Cuentas Nacionales y los datos de la recaudación tributaria; tanto por el enfoque de la de la producción como del gasto. El resultado obtenido al promediar ambos enfoques fue de 0.36 o 36.0 por ciento. Es decir, si la recaudación potencial fuese de 100.0 córdobas, no se percibirían por efecto de evasión 36 córdobas.

Ante la ausencia de un estudio reciente sobre la evasión del IR en Nicaragua, para el cálculo del GT por el MRP, se utilizó el coeficiente 0.43 ó 43.0 por ciento de un país cercano como El Salvador, con una similar estructura y fuerte vinculación económica con Nicaragua, contenido en un documento de CEPAL titulado ‘‘Evasión y Equidad en América Latina y corresponde al año 2005.

2.4 Resultados de la Cuantificación del Gasto Tributario 2004-2009

La determinación cuantitativa del gasto tributario se efectuó en dos dimensiones aplicando El Método del Beneficio al contribuyente y El método de Recaudación Potencial.

a) Dirección General de Aduanas (DGA)

a.1) Gasto por Tipo de Impuesto

En la tabla1 resumen las estimaciones de los Gastos Tributarios calculados por los métodos beneficios al contribuyente y recaudación potencial para la entidad recaudatoria **Dirección General de Aduana**, tanto en millones de córdobas corrientes como en proporción del PIB nominal. Se observa que los datos obtenidos mediante **el Método Beneficio al Contribuyente** reflejaron un aumento entre 2004 y 2009, no obstante en el último año esta variable reflejó menor tasa de crecimiento que fue de 10.3 por ciento. En 2007 mostró la mayor tasa de crecimiento la cual fue de 34.7 por ciento y en ese mismo año, se inicia una desaceleración de este indicador de gestión tributaria; también se observó, que alcanzó la mayor proporción con respecto al PIB nominal, la que fue de 1.5 por ciento.

Otro aspecto importante es que el GT por IVA es el que mayor peso registró en el GT total, este oscila entre 63.5 y 67.0 por ciento, lo que permite inferir que el gasto tributario se basa en la imposición indirecta.

El gasto tributario estimado por **el método recaudación potencial** refleja un comportamiento similar al calculado por el método anterior, no obstante la estructura por impuesto varía un poco dado que el GT por IVA aumenta su participación dado que oscila entre 68.7 y 71.0 por ciento, este efecto fue generado por los ajustes aplicados; que en el caso de DAI fue por elasticidad, evasión y desviación de comercio en tanto en lo referente al ISC e IVA fue por los primeros dos coeficientes mencionados.

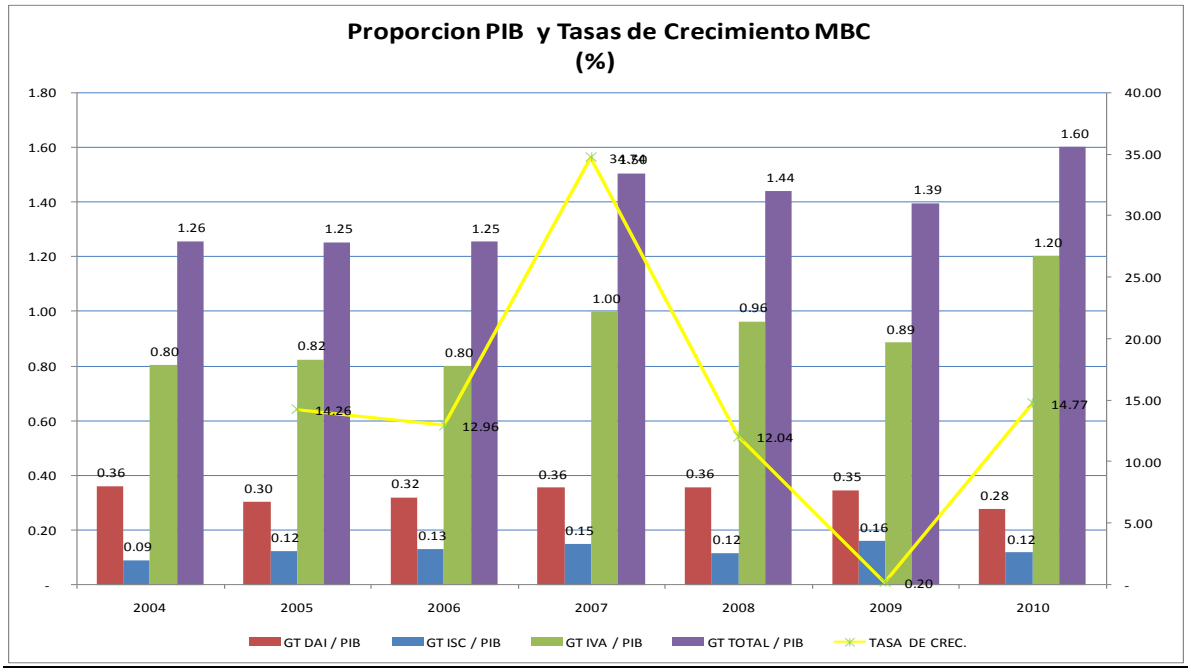
TABLA 1
DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA)
GASTO TRIBUTARIO BENEFICIO AL CONTRIBUYENTE

CONCEPTO	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2005	2006	2007	2008	2009	2010
	- Millones de Cordobas -							- Tasa de Crecimiento (%) -					
DAI	256.5	247.2	294.3	367.1	432.7	433.6	347.4	(3.6)	19.0	24.7	17.9	0.2	(19.9)
ISC	64.2	101.3	122.6	155.0	142.2	203.0	148.7	57.7	21.0	26.5	(8.2)	42.7	(26.7)
IVA	572.6	672.2	736.2	1,031.4	1,165.7	1,107.4	1,505.7	17.4	9.5	40.1	13.0	(5.0)	36.0
TOTAL	**893.3**	**1,020.7**	**1,153.0**	**1,553.5**	**1,740.6**	**1,744.1**	**2,001.8**	**14.3**	**13.0**	**34.7**	**12.0**	**0.2**	**14.8**
PIB NOMINAL	71,155.6	81,524.4	91,897.0	103,289.0	121,026.3	125,068.6	136,138.4	- Estructura (%) -					
DAI / PIB (%)	0.4	0.3	0.3	0.4	0.4	0.3	0.3	28.7	24.2	25.5	23.6	24.9	24.9
ISC / PIB (%)	0.1	0.1	0.1	0.2	0.1	0.2	0.1	7.2	9.9	10.6	10.0	8.2	11.6
IVA / PIB (%)	0.8	0.8	0.8	1.0	1.0	0.9	1.2	64.1	65.9	63.8	66.4	67.0	63.5
TOTAL / PIB (%)	1.3	1.3	1.3	1.5	1.4	1.4	1.6	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

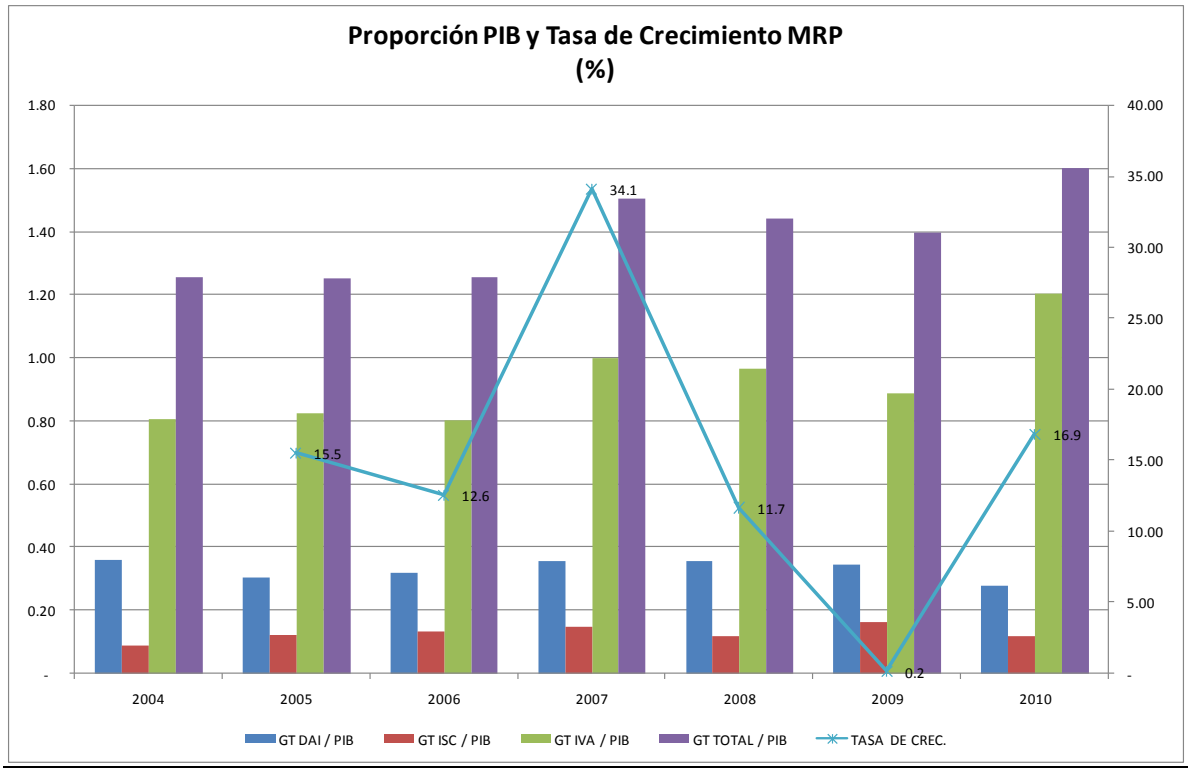
DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA)
GASTO TRIBUTARIO RECAUDACION POTENCIAL

CONCEPTO	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2005	2006	2007	2008	2009	2010
	- Millones de Cordobas -							-Tasa de Crecimiento -					
DAI	148.3	144.3	171.8	212.3	250.2	250.8	200.9	(2.7)	19.0	23.6	17.9	0.2	(19.9)
ISC	48.3	76.8	93.0	116.5	106.9	152.6	111.8	59.1	21.0	25.3	(8.2)	42.7	(26.7)
IVA	430.3	509.8	558.3	775.1	876.0	832.2	1,131.5	18.5	9.5	38.8	13.0	(5.0)	36.0
TOTAL	**626.9**	**731.0**	**823.1**	**1,103.9**	**1,233.1**	**1,235.6**	**1,444.2**	**16.6**	**12.6**	**34.1**	**11.7**	**0.2**	**16.9**
PIB NOMINAL	71,155.6	81,524.4	91,897.0	103,289.0	121,026.3	125,068.6	136,138.4	- Estructura (%) -					
DAI / PIB (%)	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	23.7	19.7	20.9	19.2	20.3	20.3
ISC / PIB (%)	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	0.1	7.7	10.5	11.3	10.6	8.7	12.3
IVA / PIB (%)	0.6	0.6	0.6	0.8	0.7	0.7	0.9	68.6	69.7	67.8	70.2	71.0	67.4
TOTAL / PIB (%)	0.9	0.9	0.9	1.1	1.0	1.0	1.2	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

Como se observa el 2007 fue el año que mostró la mayor tasa de crecimiento del GT y la proporción del GT con respecto al PIB, tanto por el Método de Beneficio al Contribuyente como por el enfoque de la Recaudación Potencial. Por el MBC el GT fue generado en su mayor proporción por la Industria Manufacturera y El Sector Público. Cabe destacar que la importación de materias primas para productos exentos, fue el componente que mas aportó en el GT de la actividad manufacturera; de 70.4 millones de córdobas de incremento de las exoneraciones para ese sector económico, 48.2 millones correspondió a ese rubro. En el caso del Sector Público, el monto conjunto de las exoneraciones se elevó en 116.5 millones de córdobas de los cuales 82.2.millones fueron incurridos por la Asamblea Nacional, el Poder Electoral y las Universidades, estos representaron el 70.0 por ciento de dicho aumento.



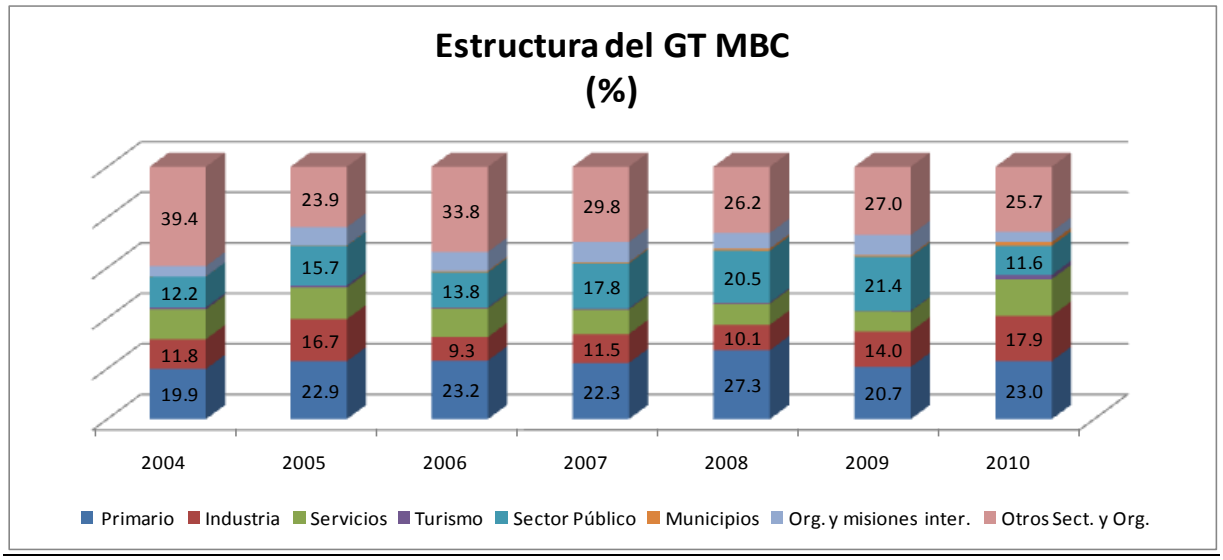
Los resultados por el enfoque de Recaudación Potencial son similares a los datos generados por el método BC, la única diferencia que se muestra que el nivel es menor dado los ajustes aplicados por este enfoque.



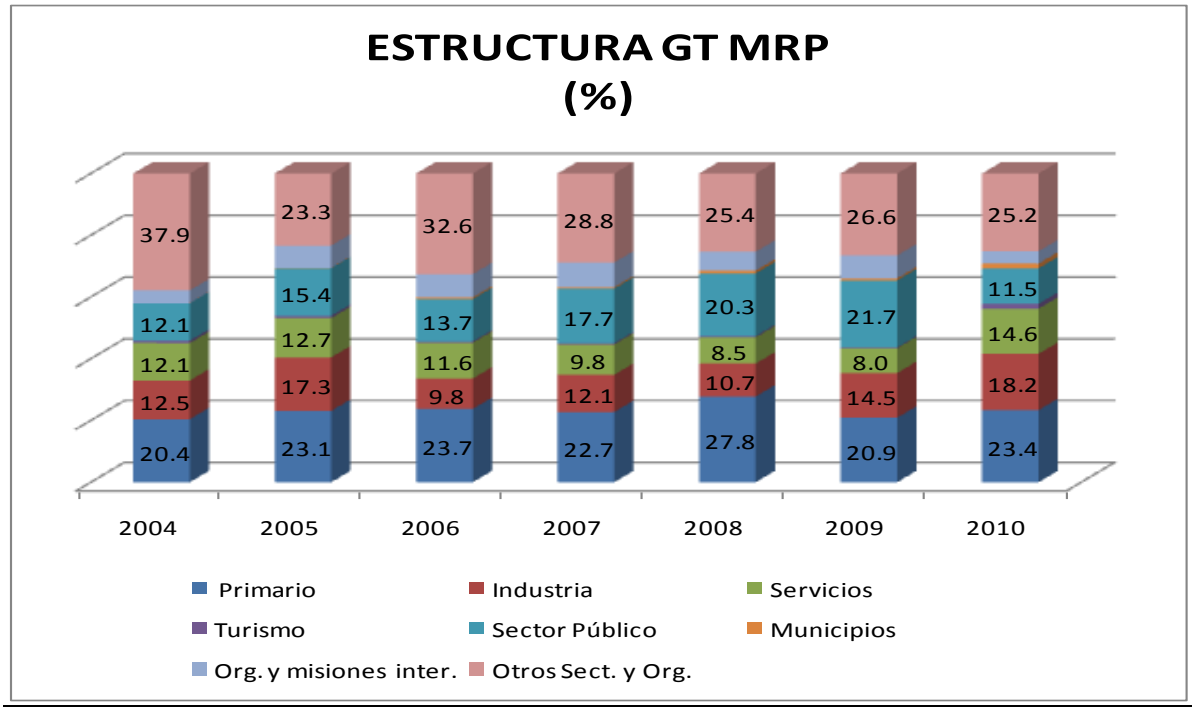
a.2) Estructura Vertical del Gasto Tributario

La estructura vertical del gasto tributario refleja el sector económico u organismo que más beneficios tributarios recibieron, los resultados obtenidos por el método Beneficio al Contribuyente hacen notar que ‘‘otros sectores y organismos’’ son los que más concesiones tributarias concentran en el periodo 2004 al 2007. En el 2004 reflejó su mayor participación con un 39.4 por ciento del gasto tributario total, en cambio en el año 2010 su contribución bajó drásticamente hasta un 25.7 por ciento. Las actividades primarias recibieron en el año 2004 el 19.9 por ciento del GT total incrementando su participación hasta un 27.3 por ciento en el año 2008. Otro sector importante es el gobierno que absorbió el 12.2 por ciento del total de este tipo de concesiones tributarias en el año 2004 y aumentaron la captación de recursos tributarios hasta el 21.4 por ciento en el año 2009.

El componente que determina el GT de ‘‘Otros Sectores y Organismos ´´ es el de Contrato Vigente basados en ley derogada, ya que pesó en promedio el 75.0 por ciento del GT de este componente , cabe mencionar que este elemento surge como producto de acuerdos firmados entre los ONG y organizaciones internacionales antes de la aprobación de la ley de equidad fiscal en el año 2003 y que se han sido reconocidos como son derechos adquiridos. Además incluye financiamiento a proyecto y programas en los que los contratos estipulan la exoneración de los impuestos para las importaciones y compras locales.



La estructura vertical obtenida con los datos calculados por el Método de Recaudación Potencial indica un comportamiento similar. En el periodo 2004 al 2007 otros sectores y organismo obtuvieron la mayor parte de los gastos tributarios, alcanzándose el punto máximo en el año 2004 con 37.9 por ciento del monto total dispensado. No obstante el año 2010 se redujo su participación a 25.2 por ciento del monto total exonerado. En el 2009 fue el año en que el sector público en más genero más GT ya que absorbió 21.7 por ciento del total de las concesiones tributarias otorgadas en el año 2009.



b) Dirección General de Ingresos

En la tabla No 2 contiene las estimaciones del gasto tributario que corresponde de la entidad recaudatoria **Dirección General de Ingresos (DGI)**. Se podrá notar el mayor gasto tributario en términos absolutos se presenta en el año 2008. Se puede observar que el gasto tributario generado por el IVA, es el que mayor peso tiene, ya que en promedio pesa el 81.0 por ciento del GT registrado en la DGI.

TABLA No 2
DIRECCION GENERAL DE INGRESOS
GASTO TRIBUTARIO BENEFICIO AL CONTRIBUYENTE

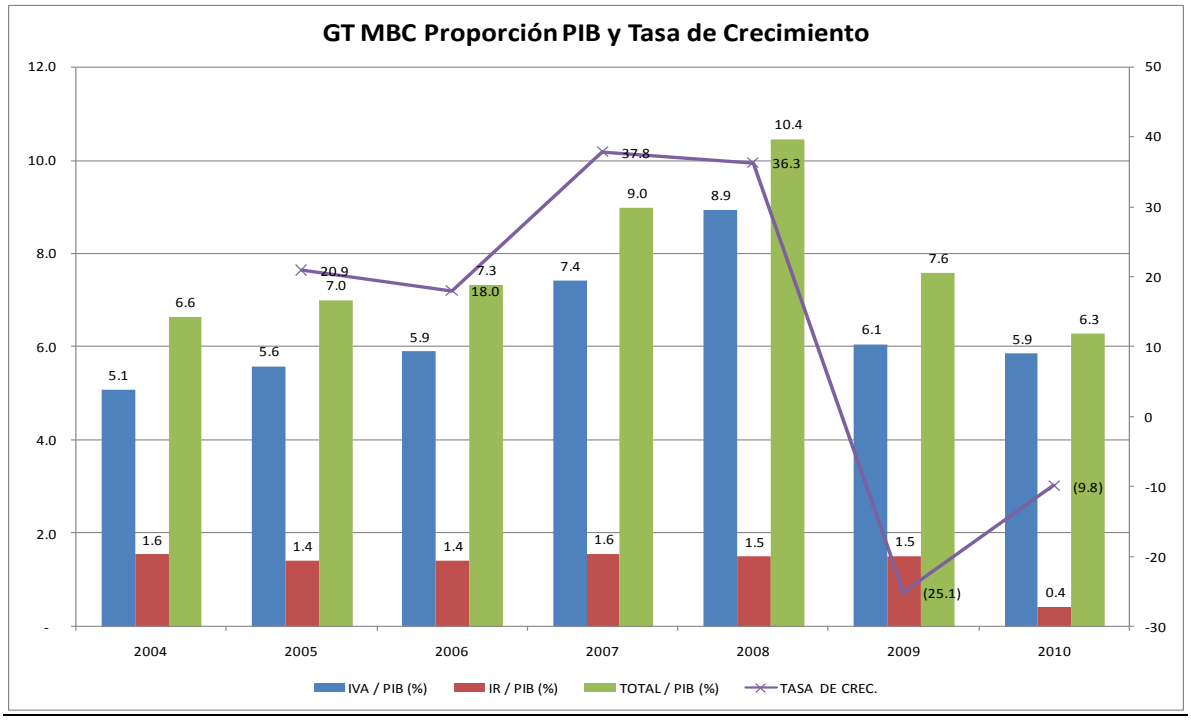
CONCEPTO	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2005	2006	2007	2008	2009	2010
	- Millones de Cordobas -							-Tasa de Crecimiento (%) -					
IVA	3,612.4	4,553.4	5,421.1	7,662.1	10,820.7	7,571.5	7,964.1	26.0	19.1	41.3	41.2	(30.0)	5.2
IR	1,105.9	1,152.2	1,311.9	1,617.0	1,825.0	1,904.5	579.0	4.2	13.9	23.3	12.9	4.4	(69.6)
TOTAL	**4,718.3**	**5,705.6**	**6,733.0**	**9,279.1**	**12,645.8**	**9,476.1**	**8,543.1**	**20.9**	**18.0**	**37.8**	**36.3**	**(25.1)**	**(9.8)**
PIB NOMINAL	71,155.6	81,524.4	91,897.0	103,289.0	121,026.3	125,068.6	136,138.4	- Estructura (%) -					
IVA / PIB (%)	5.1	5.6	5.9	7.4	8.9	6.1	5.9	76.6	79.8	80.5	82.6	85.6	79.9
IR / PIB (%)	1.6	1.4	1.4	1.6	1.5	1.5	0.4	23.4	20.2	19.5	17.4	14.4	20.1
TOTAL / PIB (%)	6.6	7.0	7.3	9.0	10.4	7.6	6.3	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

DIRECCION GENERAL DE INGRESOS
GASTO TRIBUTARIO RECAUDACIÓN POTENCIAL

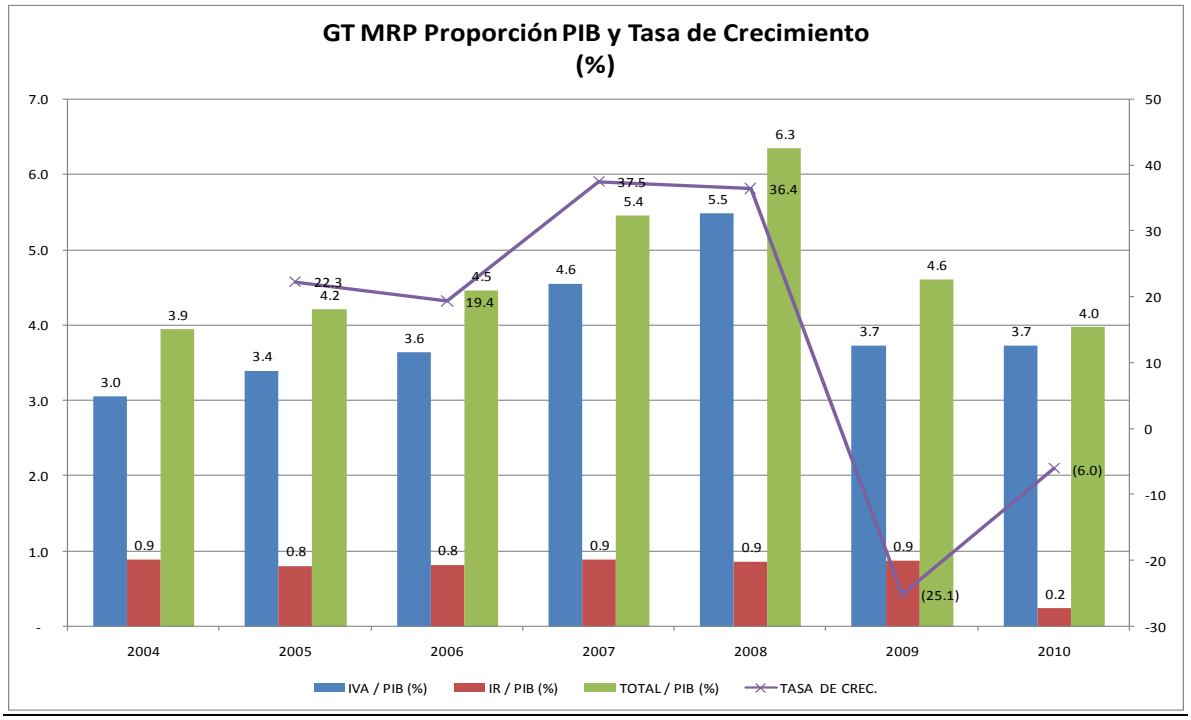
CONCEPTO	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2005	2006	2007	2008	2009	2010
	- Millones de Cordobas -							-Tasa de Crecimiento (%) -					
IVA	2,169.7	2,768.9	3,341.6	4,701.1	6,630.4	4,660.2	5,072.6	27.6	20.7	40.7	41.0	(29.7)	8.9
IR	634.3	660.8	752.4	927.4	1,046.7	1,092.3	332.1	4.2	13.9	23.3	12.9	4.4	(69.6)
TOTAL	**2,804.0**	**3,429.7**	**4,094.0**	**5,628.5**	**7,677.1**	**5,752.4**	**5,404.7**	**22.3**	**19.4**	**37.5**	**36.4**	**(25.1)**	**(6.0)**
PIB NOMINAL	71,155.6	81,524.4	91,897.0	103,289.0	121,026.3	125,068.6	136,138.4	- Estructura (%) -					
IVA / PIB (%)	3.0	3.4	3.6	4.6	5.5	3.7	3.7	77.4	80.7	81.6	83.5	86.4	81.0
IR / PIB (%)	0.9	0.8	0.8	0.9	0.9	0.9	0.2	22.6	19.3	18.4	16.5	13.6	19.0
TOTAL / PIB (%)	3.9	4.2	4.5	5.4	6.3	4.6	4.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

No obstante, la mayor tasa de crecimiento se registró en el año 2007 con 37.8 por ciento, por el enfoque del Beneficio del Contribuyente y por la óptica de la Recaudación Potencial la tasa fue un poco menor 37.5 por ciento. Sin embargo en el año 2009 la tasa de crecimiento del Gasto tributario fue negativa estos cayeron aproximadamente estos cayeran en 25.7 por ciento, este efecto fue causado por la caída del IVA, en el año 2010 la tasa de crecimiento es de 5.2 por ciento.

Cabe destacar que en el año 2008 el peso porcentual de los gastos tributarios con relación al PIB nominal fue la más alta, es decir fue de 10.4 por ciento; en tanto en el año 2004 esta relación fue de 6.5 por ciento, lo que significa que del año 2004 al 2009 se ha incrementado en 3.8 puntos porcentuales.



Desde la óptica de la recaudación potencial la evolución del GT fue similar, aunque la proporción con relación al PIB es menor, esto se debe a los ajustes aplicado al GT estimado por MBC, por elasticidad precio de la demanda y por evasión tributaria. De igual forma la caída del GT por IVA en 2009 fue el factor determinante para que el GT de la Dirección General de Ingresos disminuyera.



b.1) Impuesto al valor Agregado (IVA)

El GT en IVA cuantificado tanto por el Método del Beneficio al Contribuyente y como por el enfoquen de la Recaudación Potencial, fue determinado principalmente por los productos exentos, los cuales pesaron en promedio 62.0 por ciento del GT generado por IVA; se debe hacer notar que el año 2008 este tipo de bienes registró una tasa de variación positiva de 39.5 por ciento y el GT en IVA creció 34.7 por ciento, de manera similar en el año 2009 estos productos cayeron 30.5 por ciento y el GT en IVA presento una tasa negativa de variación de 22.6 por ciento, aunque se debe agregar que ese resultado incidió significativamente, la disminución de las devoluciones del IVA, sobre todo las vinculadas con al consumo de energía eléctrica.

Por actividad económica el gasto tributario en este tipo de impuesto se reflejo las siguientes actividades:

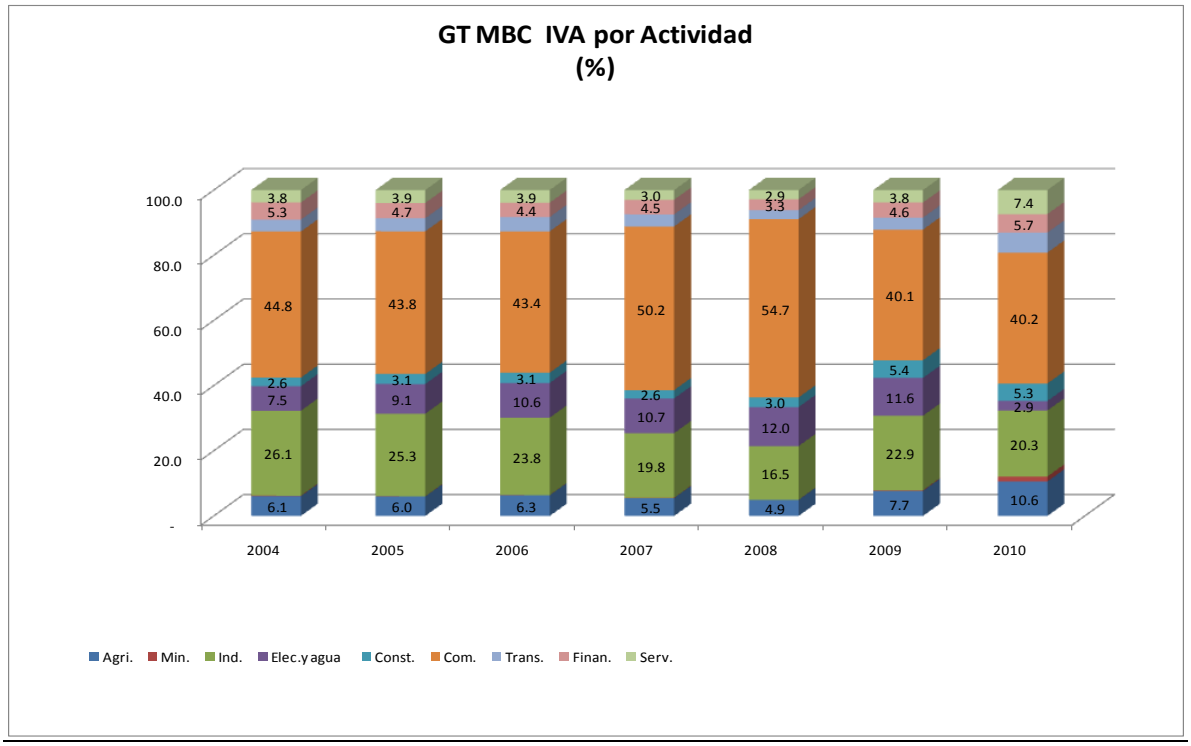
- El comercio es la actividad que más pondera y en promedio absorbe el 45.8 por ciento del monto total del gasto tributario en el periodo 2004 al 2009; en el año 2008 reflejó la mayor participación con 54.1 por ciento, en el 2009 registró su menor peso con 39.7 por ciento. Esta drástica reducción fue causada en parte por la caída de las

importaciones sobre todo lo relacionado con los bienes no duraderos. Es importante señalar, que la actividad comercial es un reflejo de las transacciones de intercambio de la mayor parte de bienes incluyendo los productos exentos, lo que implica que es esta rama de actividad es en la que se capta el mayor monto de IVA y por tanto es en el comercio donde se genera el gasto tributario de la canasta básica y resto de los productos exentos.

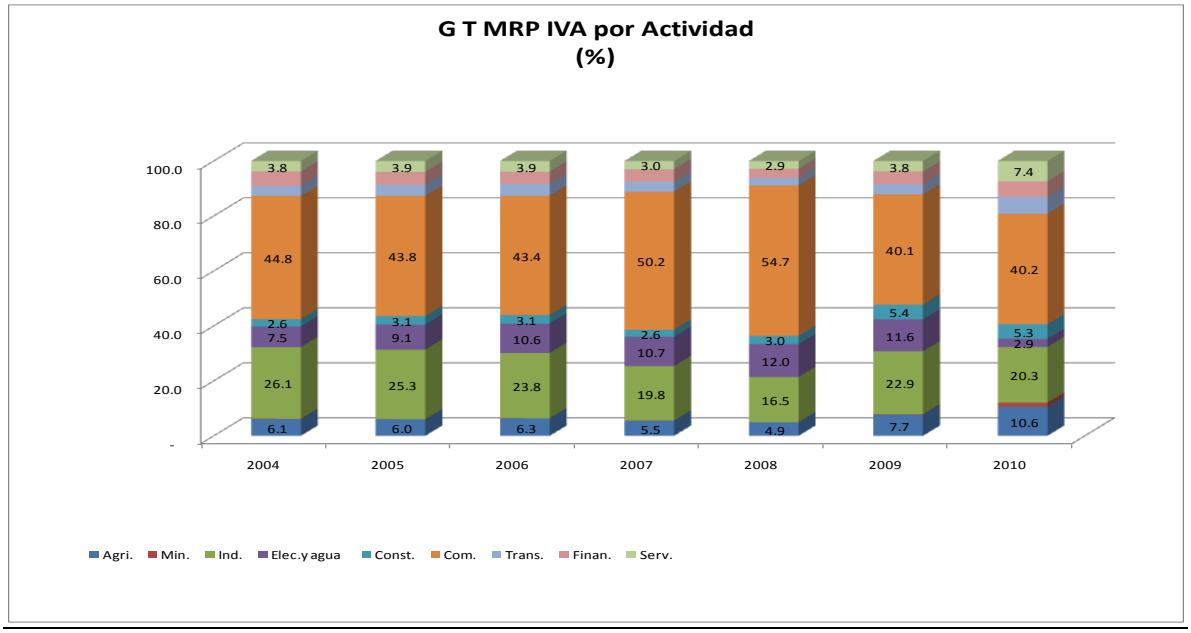
-La industria pesó 22.3 por ciento en el gasto tributario, en promedio durante el periodo en análisis, no obstante su máximo aporte fue en el año 2004 con 25.9 por ciento, en cambio en el año 2008 su participación se redujo hasta 16.6 por ciento. Lo anterior indica, que esta actividad es la que más aporta al gasto tributario después del comercio, dado que la proporción de ventas de bienes exentos y a sujetos exonerados es alta.

-En el año 2010 disminuye la participación del comercio aumentando agricultura, transporte y servicios, esto refleja en alguna medida una disminución en el consumo las ventas exentas y exoneradas.

-La actividad minera fue la que mostró la contribución más baja al total del GT, dado que su aporte fue de 0.1 por ciento. De igual forma se comporta el gasto tributario medido por el método de Recaudación Potencial.



De forma similar evolucionó el GT estimado por el MRP, como se muestra en el siguiente grafico.



b.2) Impuesto sobre La Renta (IR)

El cuadro 16 contiene los resultados del gasto tributario correspondiente al impuesto sobre la renta (IR), obtenidos por el MBC se observa que en el año 2007 alcanzó la mayor tasa de variación positiva con 23.4 por ciento, de manera similar en ese año se presentó la mayor proporción con relación al PIB con 1.42 por ciento, sin embargo en el año 2009 se registró la menor variación la cual fue de 2.9 por ciento y como efecto de la aplicación de la reforma tributaria el GT por IR se disminuya significativamente en 78.0 por ciento aproximadamente. Los componentes que más influyeron en el comportamiento del periodo 2004 – 2009 fueron dividendos, estos representaron en el año 2004 el 41.4 por ciento del gasto tributario y alcanzaron el 58.3 por ciento en el año 2009; el rubro créditos fiscales inicialmente pesó 24.8 por ciento en 2004 pero su participación se redujo a 10.3 por ciento en el 2009.

En el caso del gasto tributario cuantificado por el MRP el comportamiento es similar. Otro punto a destacar es la reducción del nivel de tipo de costo fiscal con relación al monto estimado por el MBC de tal manera que alcanzó aproximadamente el 1.0 por ciento del PIB nominal.

c) El Gasto Tributario Total

En la tabla 3 se muestra el gasto tributario total tanto desde el enfoque del beneficio al contribuyente como desde la óptica de la recaudación Potencial. Por el MBC es relevante observar una tendencia creciente en el GT hasta el año 2008 en el cual reflejó una proporción de 11.7 por ciento del PIB, desacelerando en los años 2009 y 2010, en promedio en el periodo evaluado la relación con el PIB fue 9.3 por ciento. Desde la óptica de la recaudación potencial en el año 2008 muestra el mayor peso con relación al PIB con 7.4 por ciento y la relación promedio en el periodo 2004-2009 fue de 5.8 por ciento.

TABLA 3
GASTO TRIBUTARIO TOTAL 2004-2010
BENEFICIO AL CONTRIBUYENTE (MILLONES DE CORDOBAS) **RECAUDACIÓN POTENCIAL (MILLONES DE CORDOBAS)**

AÑOS	IMPUESTO						IMPUESTO					
	DAI	ISC	IVA	IR	TOTAL	%PIB	DAI	ISC	IVA	IR	TOTAL	%PIB
2004	256.5	64.2	4,185.0	1,105.9	5,611.6	7.9	148.3	48.3	2,600.0	634.3	3,430.9	4.8
2005	247.2	101.3	5,225.5	1,152.2	6,726.3	8.3	144.3	76.8	3,278.7	660.8	4,160.7	5.1
2006	294.3	122.6	6,157.2	1,311.9	7,886.0	8.6	171.8	93.0	3,899.9	752.4	4,917.1	5.4
2007	367.1	155.0	8,693.5	1,617.0	10,832.6	10.5	212.3	116.5	5,476.2	927.4	6,732.4	6.5
2008	432.7	142.2	11,986.4	1,825.0	14,386.4	11.9	250.2	106.9	7,506.4	1,046.7	8,910.3	7.4
2009	433.6	203.0	8,679.0	1,904.5	11,220.2	9.0	250.8	152.6	5,492.4	1,092.3	6,988.0	5.6
2010	347.4	148.7	9,469.8	775.7	10,741.6	7.9	200.9	111.8	6,204.1	444.9	6,961.7	5.1

En la tabla 4 se expone la proporción GT/PIB por impuesto, por ejemplo por el MBC el peso promedio en el periodo evaluado fue para el DAI el 0.3 por ciento, el ISC el 0.1 por ciento, el IVA 7.4 por ciento y el IR 1.5 por ciento todos con respecto al PIB.

TABLA 4
GASTO TRIBUTARIO TOTAL 2004-2010
PROPORCION GT/PIB POR IMPUESTO MBC **PROPORCION GT/PIB POR IMPUESTO MRP**

AÑOS	PROPORCIÓN PIB (%)				PROPORCIÓN PIB (%)			
	DAI	ISC	IVA	IR	DAI	ISC	IVA	IR
2004	0.4	0.1	5.9	1.6	0.2	0.1	3.7	0.9
2005	0.3	0.1	6.4	1.4	0.2	0.1	4.0	0.8
2006	0.3	0.1	6.7	1.4	0.2	0.1	4.2	0.8
2007	0.4	0.2	8.4	1.6	0.2	0.1	5.3	0.9
2008	0.4	0.1	9.9	1.5	0.2	0.1	6.2	0.9
2009	0.3	0.2	6.9	1.5	0.2	0.1	4.4	0.9
PROMEDIO	**0.3**	**0.1**	**7.4**	**1.5**	**0.2**	**0.1**	**4.6**	**0.9**
2010	0.3	0.1	7.0	0.6	0.1	0.1	4.6	0.3

En la tabla 5 se muestra la estructura del Gasto Tributario por impuesto, por ejemplo por el MBC el IVA es el que más aporta al monto total del GT con 78.5 por ciento, después es el IR que participó con 16.3 por ciento, seguido del DAI con 3.7 por ciento y por último el ISC con 1.6 por ciento, en suma el GT producido por los impuestos indirectos representa el 83.7 por ciento.

TABLA 5
ESTRUCTURA DEL GT POR IMPUESTO MBC ESTRUCTURA DEL GT POR IMPUESTO MRP

AÑOS	DAI	ISC	IVA	**INDIRECTO**	IR	TOTAL	DAI	ISC	IVA	**INDIRECTO**	IR	TOTAL
2004	4.6	1.1	74.6	80.3	19.7	100.0	4.3	1.4	75.8	81.5	18.5	100.0
2005	3.7	1.5	77.7	82.9	17.1	100.0	3.5	1.8	78.8	84.1	15.9	100.0
2006	3.7	1.6	78.1	83.4	16.6	100.0	3.5	1.9	79.3	84.7	15.3	100.0
2007	3.4	1.4	80.3	85.1	14.9	100.0	3.2	1.7	81.3	86.2	13.8	100.0
2008	3.0	1.0	83.3	87.3	12.7	100.0	2.8	1.2	84.2	88.3	11.7	100.0
2009	3.9	1.8	77.4	83.0	17.0	100.0	3.6	2.2	78.6	84.4	15.6	100.0
PROMEDIO	**3.7**	**1.4**	**78.5**	**83.7**	**16.3**	**100.0**	**3.5**	**1.7**	**79.7**	**84.9**	**15.1**	**100.0**
2010	3.2	1.4	88.2	92.8	7.2	100.0	2.9	1.6	89.1	93.6	6.4	100.0

Otro aspecto relevante, es que el monto de los gastos tributarios en relación al gasto total del gobierno central, en los tres años más recientes 2007-2009, significo el 28.0

por ciento de esta variable fiscal; en 2008 fue el año que más ponderó con un 31.9 por ciento.

d) El Gasto Tributario y Las Exenciones

Es importante considerar la relación entre los productos exentos y el gasto tributario por entidad recaudadora, en primer lugar el GT en la DGA no incluye el costo tributario de las exenciones por IVA, pero se efectuó un cálculo del mismo, dado que se considera que esta incorporado en la medición del GT por bienes y servicios exentos en la DGI. Al comparar ambas cuantificaciones se observó que el GT en exenciones obtenido en la DGI es mayor que el calculado en la DGA lo cual es coherente con lo planteado anteriormente. Sin embargo existe la posibilidad que las importaciones de productos exentos hayan sido realizados por importadores que no declaran el IVA en la DGI, un ejemplo de esto puede ser un ONG que importe productos exentos y dada su razón social no declare el IVA en la DGI exenciones no sea cuantificada en ninguna de las agencias recaudadoras, lo implica un desafío establecer un cruce de información sobre este variable entre ambas entidades recaudadora.

EXENCIONES POR UNIDAD RECAUDADORA 2004-2009 (MILLONES DE CORDOBAS)

AÑO	DGA		DGI		Relación
	Importaciones IVA Exento		IVA Productos Exentos		DGA/DGI
		Tasas (%)		Tasas (%)	
2004	1,304.3		2,962.57		0.44
2005	1,505.2	15.4	3,802.10	28.3	0.40
2006	1,821.0	21.0	4,405.57	15.9	0.41
2007	2,305.4	26.6	6,284.27	42.6	0.37
2008	3,190.9	38.4	8,721.36	38.8	0.37
2009	2,224.4	(30.3)	5,886.87	(32.5)	0.38

III. Aspectos sobre el seguimiento y control del gasto tributario

Los gastos tributarios constituyen una herramienta vital para la gestión pública, mediante este mecanismo se benefician muchos sectores económicos y sociales, es decir que por medio de estos instrumentos se persigue aplicar determinadas políticas públicas. Como existe una gran similitud entre el gasto directo contenido en el presupuesto, este costo fiscal debería estar sujeto a los procesos de seguimiento y control presupuestarios, en dependencia de las disponibilidad cobertura y calidad de las estadísticas fiscales.

Un paso importante para administrar y controlar el gasto tributario del país es determinar las acciones y tareas que se deben realizar en función de dar seguimiento al otorgamiento de las exoneraciones y exenciones tributarias. Dos tareas importantes deben ser atendidas, la primera es con relación a los procedimientos y la segunda sobre los registro de los distintos tratamientos especiales tributarios que ejecutan las entidades recaudadoras, lo requiere que el sistema informático y de registro de estas las agencias recaudadoras esté integrado de forma tal que permita efectuar la compatibilización de dicha información, por lo que se requiere de una unidad en el MHCP que se responsabilice de centralizar procesar y conciliar la información que debe proveer las instituciones involucradas en el proceso. Debe generar un sistema que permita controlar y compatibilizar toda la información en todas los eslabones de la cadena de autorización de las exoneraciones.

Debe desarrollarse una serie de tareas operativas tales como definir los clasificadores y la base legal que lo sustenta. Se hace necesario cuantificar mediante un criterio contable y económico las devoluciones por concepto de exenciones y exoneraciones.

Un aspecto importante sobre la necesidad de la cuantificar el Gasto Tributario, es posibilidad de poder vincularlo con el proceso presupuestario lo cual se puede lograr mediante las siguientes alternativas:

-Incluir informe sobre el Gastos Tributario como parte del documento del presupuesto

-Adjuntar a los documentos del presupuesto un informe del Gasto Tributario

-Presentar el GT en un documento por separado con el fin de que sea utilizado como material de consulta y referencia al momento de aprobación del presupuesto.

- Presentar los gastos directos y el Gasto Tributario de forma homogénea utilizando las mismas clasificaciones de tal manera que se puede realizar una comparación entre programas que persigue los mismos objetivos, ciertamente esta forma de integración presupuestaria es la más avanzada y compleja que implica la existencia de un determinado nivel de desarrollo de la gestión pública y de la adecuada aplicación de los clasificadores de comparabilidad internacional.

Otro aspecto importante que se debe considerar como meta, es disponer de toda la documentación e información que involucra la creación y administración de los gastos tributarios, es recomendable desarrollar un conjunto de acciones que apunten a establecer un límite a este tipos de gastos públicos , tratar en lo posible de ejercer un control que permita evaluar el impacto de la utilización de este tipo de instrumento y garantizar que se cumple con el objetivo para el cual fue creado y de esa forma determinar si está acorde con el los objetivos de las políticas públicas.

Otro elemento a considerar es que la cuantificación de los gastos tributarios debe facilitar la comparación con el gasto público directo lo que requiere desarrollar un sistema de información que en primer lugar permita conocer y medir el gasto tributario al momento de generarse y qué tipo de programa gubernamental beneficia.

Evidentemente esa tarea requiere de una serie de condiciones que posibiliten llevar a cabo este propósito:

- Se requiere disponer de un sistema informático y estadístico que facilite la labor de seguimiento y control del los gastos tributarios. Debido a que si se enfrenta problemas de información al momento de efectuar una medición de los costos tributarios se puede caer en la subestimación, dado que varias medidas de GT que son aprobadas puede que el sistema de información no las registre.

- Propiciar que los entes que emite la aprobación de las exenciones y exoneraciones recopilen y procesen la información respectiva, para efecto de evaluar la eficiencia de los mismos y permita interconectar esta información con el resto de sistemas de información.

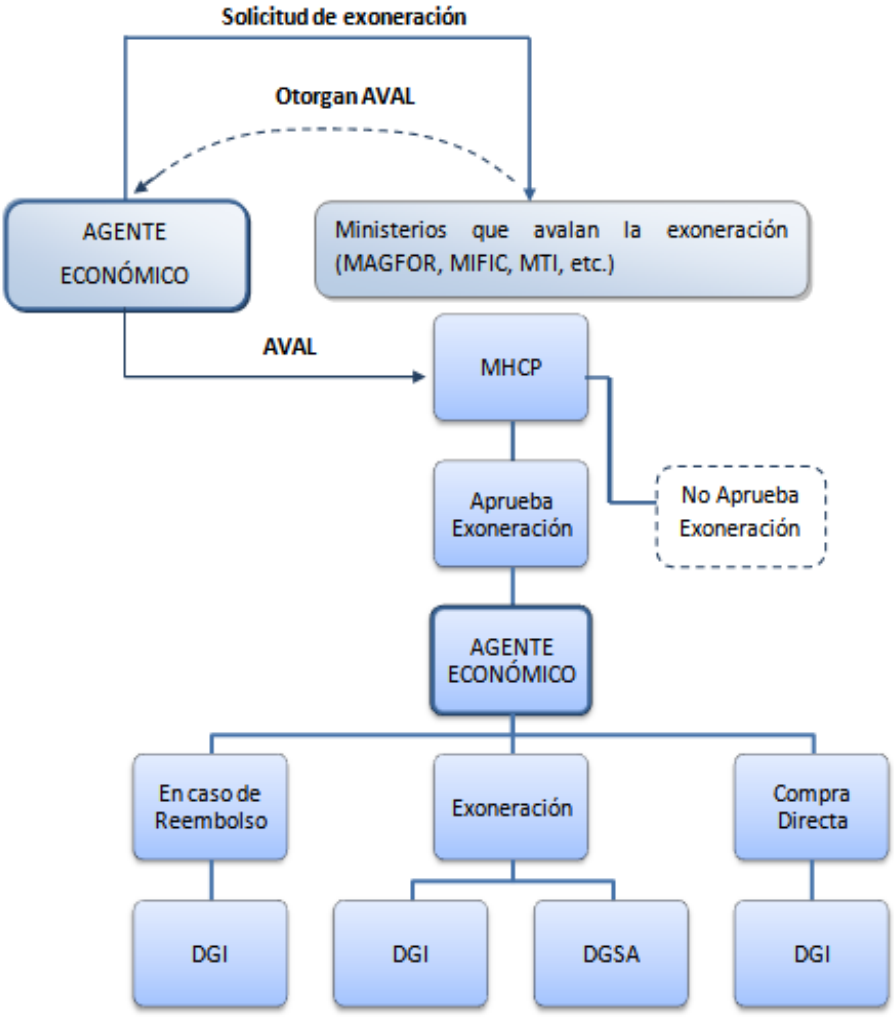
- Crear instancias de coordinación y definir más claramente los flujos de información entre las distintas áreas del Estado que estén involucradas en el proceso de gestación, aplicación y administración de los gastos tributarios. Actualmente la Administración de las Exoneraciones en el MHCP revisa la documentación en función del cumplimiento de los requisitos legales y aunque se dispone de un buen cúmulo de información cuantitativa la misma no está procesada sistemáticamente de tal manera que permita su análisis y coadyuve a elaborar propuestas que mejoren la administración y creación de este tipo de gasto fiscal.

- Para asegurar el control del universo de los gastos tributarios, es preciso mantener actualizado el inventario de las leyes y otras normas que otorgan y regula el uso de costo fiscal.

- Establecer procedimientos para definir y ejecutar las acciones que agilicen el proceso de ejecución o materialización de las medidas de gastos tributarios que posibiliten la materialización de nuevas normas que otorgan gasto tributario y su correspondiente seguimiento.

- A continuación se muestra el flujograma sobre el proceso de gestión y aprobación de las exoneraciones el cual debe ser analizado y mejorarlo en función de elevar su eficiencia operacional para lo cual existe algunas propuestas diseñadas por la Dirección de Exoneraciones con el apoyo de la DGTEC.

Proceso de Gestión y Aprobación de Exoneraciones



Fuente: *Elaboración propia en base a Sistema de Gestión de Exoneraciones de Impuestos (SGE), Ministerio de Hacienda y Crédito Público (MHCP).*

IV Síntesis y Conclusiones

1. La determinación de los gastos tributarios es de vital importancia y su relevancia radica en tres aspectos:

-Mejora la transparencia gubernamental

-Es una fuente potencial de financiamiento, ya que puede ser objeto de reforma tributaria.

-Permite evaluar el impacto de las políticas públicas hacia los sectores sociales que son beneficiados por los gastos tributarios.

2. Un rasgo del gasto tributario es que el beneficio es para un grupo particular, sin embargo en Nicaragua se consideran GT algunas concesiones tributarias de carácter general, por ejemplo los productos exentos de la canasta básica, también existe un tratamiento tributario que no se concibe como GT, aunque quienes recibe la exención sea un grupo particular, por ejemplo el caso de los aguinaldos.

3. Se puede resumir las características del gasto tributario en Nicaragua de la siguiente forma:

   - En caso particular de Nicaragua, los estudios sobre GT se han presentado desvinculados del proceso presupuestario. Lo óptimo sería efectuar la cuantificación de forma paralela a la formulación y seguimiento del presupuesto y que sea un instrumento de discusión y evaluación de la política fiscal, lo que requiere de un estadio de desarrollo superior en este ámbito.

   - La frecuencia de las estimaciones del GT han sido esporádica y de periodicidad anual. Se considera importante darle continuidad al presente esfuerzo y establecer un sistema sostenible que de seguimiento, control y dirección de este tipo de gasto fiscal.

- El nivel de cobertura del presente estudio sobre el Gasto Tributario en Nicaragua abarca el periodo 2004 al 2010 e incluyó solamente los impuestos de carácter nacional, sin embargo los impuestos municipales son objeto de incidencia, producto de resoluciones legales que crean este tipo de sacrificio fiscal, lo cual está pendiente de ser tratado.

4. Los gastos tributarios son un reflejo del sistema tributario nacional, el cual a su vez es un indicador de la estructura del sistema económico y social del país. De tal forma que el peso de este costo fiscal recae sobre la imposición indirecta.

5. Generalmente se presenta una confusión entre incentivos fiscales y gasto tributario. A veces se considera que una política de fomento al sector productivo no genera costo fiscal y por tanto no debe ser considerado gasto tributario. Es recomendable evaluar el impacto y costo de los incentivos fiscales e incluirlos como gasto tributario y evaluar la posibilidad de utilizar otros instrumentos alternativos para alcanzar el mismo el objetivo.

6. Es sumamente importante mencionar, que cuando se establezca una medida de gasto tributario, se debe seguir un procedimiento similar al establecimiento de un impuesto, es decir, debe llevar implícita la cuantificación del efecto en la recaudación y establecer claramente el objetivo que persigue la política pública correspondiente, lo cual posibilitara derivar la meta cuantitativa del gasto tributario respectivo para facilitar la evaluación.

7. Se requiere profundizar en la estimación de los coeficientes de evasión del IVA , IR, desviación de comercio y realizar estudios sobre la elasticidad precio de la demanda y la actualización del coeficiente de desviación de comercio incorporando los acuerdos comerciales.

V. BIBLIOGRAFIA

CEPAL, VILLELA L., LEMGRUBER A. Y JORRATT M. 2009. ‘‘Los Presupuestos de Gastos Tributarios’’.

CEPAL. JIMENEZ JP., SABAINI J C. Y PODESTA A. ‘‘Equidad y Evasión en América Latina

ARGENTINA, MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS. ‘‘Estimación de Los Gastos Tributarios para los años 2008 a 2009’’.

SIMONIT S. 2001. ‘‘Los Gastos Tributarios y Las Renuncias Tributarias en América Latina’’

GUATEMALA, MANN, A. Y BURKE R. ‘‘El Gasto Tributario en Guatemala, 2002’’.

GUATEMALA, SUPERINTENDENCIA DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA. ‘‘Estimación del Gasto Tributario del Gobierno Central, 2005 y 2006’’.

BARRA P. Y JORRATT M.2002. ‘‘Medición del Gasto Tributario en Chile´´.

REPUBLICA DOMINICANA, SECRETARIA DE ESTADO DE HACIENDA 2008. ‘‘Estimación de los Gastos Tributarios en la Matriz de Incentivos Tributarios de República Dominicana´´.

BOLETIN DE TRANSPARENCIA FISCAL – INFORME FISCAL 2001. ‘‘Aproximación de los Gastos Tributarios en El Perú’’.

TOKMAN M., RODRIGUEZ J. Y MARSHALL C. ‘‘Las Exenciones Tributarias como herramientas de política pública’’.

SEQUEIROS TIZON J. ‘‘Integración Económica y Comercio Internacional´´.

NICARAGUA, MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO. ‘‘Sistema de Control y Administración de Las Exenciones y Exoneraciones Gubernamentales’’.

NICARAGUA, ARTANA D. 2005. ‘‘Evaluación reciente de La Recaudación Tributaria, Gastos Fiscales y Proyecciones Fiscales’’.

NICARAGUA, VALLECIO R. 2005. ‘‘Estudio y Análisis de Sacrificio Fiscal En Nicaragua

NICARAGUA, CANALES J., SOTO U. Y CHAVARRIA A. 2009. ‘‘Revisión e incorporación del Gasto Tributario en El Presupuesto General de La República ’’.

NICARAGUA BANCO CENTRAL DE NICARAGUA. ‘‘Informe de Deuda Externa Privada 2007-2008´´.

VI. Siglas y Abreviaturas

MHCP: Ministerio de Hacienda y Crédito Público

OPT: Oficina de Política Tributaria

DGA: Dirección de Servicios Aduaneros

DGI: Dirección General de Ingresos

DGTEC: Dirección General de Tecnología

GT: Gasto Tributario

MBC: Método de Beneficio al Contribuyente

MRP: Método de Recaudación Potencial

DAI: Derecho Arancelario de Importación

IVA: Impuesto al Valor Agregado

ISC: Impuesto Selectivo al Consumo

IR: Impuesto sobre la Renta

PGR: Presupuesto General de la República

INSS: Instituto Nicaragüense de Seguridad Social

INIDE: Instituto Nacional de Información de Desarrollo

BCN: Banco Central de Nicaragua

BID: Banco Interamericano de Desarrollo

SIBOIF: Superintendencia de Bancos y de Otras Instituciones Financieras

VII. Cuadros

CUADRO 1

DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA)

GASTO TRIBUTARIO BENEFICIO AL CONTRIBUYENTE 2004

DESCRIPCION	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL
	Millones de Córdobas				Estructura Horizontal (%)				Estructura Vertical (%)			
Sector Primario	31.0	3.8	142.9	177.7	17.5	2.1	80.4	100.0	12.1	5.9	25.0	19.9
Sector Industrial	5.3	4.3	95.9	105.5	5.0	4.1	90.9	100.0	2.1	6.8	16.7	11.8
Sector Servicios	17.4	12.4	75.5	105.3	16.5	11.8	71.7	100.0	6.8	19.3	13.2	11.8
Turismo	5.0	2.5	-	7.5	66.7	33.3	-	100.0	2.0	3.9	-	0.8
Sector Público	34.2	21.9	52.9	109.0	31.4	20.1	48.5	100.0	13.3	34.1	9.2	12.2
Municipios	0.1	-	0.2	0.3	19.5	-	80.5	100.0	0.0	-	0.0	0.0
Organismos y misiones internacionales	8.0	9.1	19.0	36.1	22.2	25.1	52.6	100.0	3.1	14.1	3.3	4.0
Otros Sectores y Organismos	155.5	10.2	186.2	351.9	44.2	2.9	52.9	100.0	60.6	15.9	32.5	39.4
TOTAL	**256.5**	**64.2**	**572.6**	**893.3**	28.7	7.2	64.1	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

CUADRO 2

DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA)

GASTO TRIBUTARIO RECAUDACIÓN POTENCIAL 2004

DESCRIPCION	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL
	- Millones de Córdobas -				Estructura Horizontal (%)				Estructura Vertical (%)			
Sector Primario	17.9	2.9	107.4	128.2	14.0	2.2	83.8	100.0	12.1	5.9	25.0	20.4
Sector Industrial	3.1	3.3	72.1	78.4	3.9	4.2	91.9	100.0	2.1	6.8	16.7	12.5
Sector Servicios	10.0	9.3	56.8	76.1	13.2	12.3	74.5	100.0	6.8	19.3	13.2	12.1
Turismo	2.9	1.9	-	4.8	60.7	39.3	-	100.0	2.0	3.9	-	0.8
Sector Público	19.8	16.5	39.7	76.0	26.1	21.7	52.3	100.0	13.3	34.1	9.2	12.1
Municipios	0.0	-	0.2	0.2	15.7	-	84.3	100.0	0.0	-	0.0	0.0
Organismos y misiones internacionales	4.6	6.8	14.3	25.7	18.0	26.5	55.5	100.0	3.1	14.1	3.3	4.1
Otros Sectores y Organismos	89.9	7.7	139.9	237.5	37.9	3.2	58.9	100.0	60.6	15.9	32.5	37.9
TOTAL	**148.33**	**48.3**	**430.3**	**626.9**	**23.66**	**7.7**	**68.6**	**100.0**	**100.00**	**100.0**	**100.0**	**100.0**

CUADRO 3

DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA)

GASTO TRIBUTARIO BENEFICIO AL CONTRIBUYENTE 2005

DESCRIPCION	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL
	Millones de Córdobas				Estructura Horizontal (%)				Estructura Vertical (%)			
Sector Primario	48.5	2.7	183.0	234.2	20.7	1.1	78.1	100.0	19.6	2.6	27.2	22.9
Sector Industrial	15.9	9.6	145.0	170.5	9.3	5.6	85.0	100.0	6.4	9.5	21.6	16.7
Sector Servicios	21.6	24.1	81.8	127.5	17.0	18.9	64.1	100.0	8.7	23.8	12.2	12.5
Turismo	7.0	2.0	-	9.0	77.4	22.6	-	100.0	2.8	2.0	-	0.9
Sector Público	52.0	32.3	76.0	160.3	32.4	20.1	47.4	100.0	21.0	31.9	11.3	15.7
Municipios	-	-	1.2	1.2	-	-	100.0	100.0	-	-	0.2	0.1
Organismos y misiones internacionales	18.9	13.5	41.7	74.0	25.5	18.2	56.3	100.0	7.6	13.3	6.2	7.2
Otros Sectores y Organismos	83.4	17.1	143.5	244.1	34.2	7.0	58.8	100.0	33.7	16.9	21.4	23.9
TOTAL	**247.2**	**101.3**	**672.2**	**1,020.7**	24.2	9.9	65.9	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

CUADRO 4

DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA)

GASTO TRIBUTARIO RECAUDACIÓN POTENCIAL 2005

DESCRIPCION	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL
	- Millones de Córdobas -				Estructura Horizontal (%)				Estructura Vertical (%)			
Sector Primario	28.3	2.0	138.8	169.1	16.7	1.2	82.1	100.0	19.6	2.6	27.2	23.1
Sector Industrial	9.3	7.3	110.0	126.6	7.3	5.8	86.9	100.0	6.4	9.5	21.6	17.3
Sector Servicios	12.6	18.3	62.0	92.9	13.6	19.7	66.8	100.0	8.7	23.8	12.2	12.7
Turismo	4.1	1.5	-	5.6	72.5	27.5	-	100.0	2.8	2.0	-	0.8
Sector Público	30.3	24.5	57.6	112.5	27.0	21.8	51.2	100.0	21.0	31.9	11.3	15.4
Municipios	-	-	0.9	0.9	-	-	100.0	100.0	-	-	0.2	0.1
Organismos y misiones internacionales	11.0	10.2	31.6	52.8	20.8	19.3	59.8	100.0	7.6	13.3	6.2	7.2
Otros Sectores y Organismos	48.7	13.0	108.9	170.6	28.5	7.6	63.8	100.0	33.7	16.9	21.4	23.3
TOTAL	**144.3**	**76.8**	**509.8**	**731.0**	**19.7**	**10.5**	**69.7**	**100.0**	**100.0**	**100.0**	**100.0**	**100.0**

CUADRO 5

DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA)

GASTO TRIBUTARIO BENEFICIO AL CONTRIBUYENTE 2006

DESCRIPCION	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL
	Millones de Córdobas				Estructura Horizontal (%)				Estructura Vertical (%)			
Sector Primario	42.5	2.6	222.4	267.5	15.9	1.0	83.1	100.0	14.4	2.1	30.2	23.2
Sector Industrial	2.7	0.1	104.7	107.5	2.5	0.0	97.4	100.0	0.9	0.0	14.2	9.3
Sector Servicios	22.3	17.8	91.0	131.2	17.0	13.6	69.4	100.0	7.6	14.6	12.4	11.4
Turismo	3.8	1.3	-	5.2	73.9	26.1	-	100.0	1.3	1.1	-	0.4
Sector Público	46.5	35.9	77.2	159.7	29.1	22.5	48.4	100.0	15.8	29.3	10.5	13.8
Municipios	0.0	0.0	5.7	5.8	0.7	0.6	98.6	100.0	0.0	0.0	0.8	0.5
Organismos y misiones internacionales	22.2	18.0	46.8	87.1	25.5	20.7	53.7	100.0	7.6	14.7	6.4	7.6
Otros Sectores y Organismos	154.1	46.7	188.4	389.2	39.6	12.0	48.4	100.0	52.4	38.1	25.6	33.8
TOTAL	**294.3**	**122.6**	**736.2**	**1,153.0**	25.5	10.6	63.8	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

CUADRO 6

DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA)

GASTO TRIBUTARIO RECAUDACIÓN POTENCIAL 2006

DESCRIPCION	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL
	- Millones de Córdobas -				Estructura Horizontal (%)				Estructura Vertical (%)			
Sector Primario	24.8	2.0	168.7	193.6	12.8	1.0	87.1	100.0	14.4	2.1	30.2	23.5
Sector Industrial	1.6	0.0	79.4	80.3	2.0	0.0	98.9	100.0	0.9	0.0	14.2	9.8
Sector Servicios	13.0	13.5	69.0	94.7	13.8	14.3	72.9	100.0	7.6	14.6	12.4	11.5
Turismo	2.2	1.0	-	3.2	69.2	31.7	-	100.0	1.3	1.1	-	0.4
Sector Público	27.2	27.3	58.6	111.9	24.3	24.4	52.3	100.0	15.8	29.3	10.5	13.6
Municipios	0.0	0.0	4.3	4.3	0.6	0.6	99.7	100.0	0.0	0.0	0.8	0.5
Organismos y misiones internacionales	13.0	13.7	35.5	61.6	21.1	22.2	57.6	100.0	7.6	14.7	6.4	7.5
Otros Sectores y Organismos	90.0	35.4	142.9	265.8	33.9	13.3	53.8	100.0	52.4	38.1	25.6	32.3
TOTAL	**171.8**	**93.0**	**558.3**	**823.1**	20.9	11.3	67.8	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

CUADRO 7

DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA)

GASTO TRIBUTARIO BENEFICIO AL CONTRIBUYENTE 2007

DESCRIPCION	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL
	Millones de Córdobas				Estructura Horizontal (%)				Estructura Vertical (%)			
Sector Primario	51.3	5.8	288.8	346.0	14.8	1.7	83.5	100.0	14.0	3.8	28.0	22.3
Sector Industrial	3.6	0.2	174.1	178.0	2.0	0.1	97.9	100.0	1.0	0.2	16.9	11.5
Sector Servicios	29.0	17.8	104.1	150.9	19.2	11.8	69.0	100.0	7.9	11.5	10.1	9.7
Turismo	6.1	1.1	-	7.2	84.4	15.6	-	100.0	1.7	0.7	-	0.5
Sector Público	72.2	66.0	138.0	276.2	26.2	23.9	50.0	100.0	19.7	42.6	13.4	17.8
Municipios	0.4	-	6.8	7.2	5.9	-	94.1	100.0	0.1	-	0.7	0.5
Organismos y misiones internacionales	31.9	24.0	68.7	124.6	25.6	19.3	55.1	100.0	8.7	15.5	6.7	8.0
Otros Sectores y Organismos	172.5	40.0	250.9	463.4	37.2	8.6	54.1	100.0	47.0	25.8	24.3	29.8
TOTAL	**367.1**	**155.0**	**1,031.4**	**1,553.5**	23.6	10.0	66.4	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

CUADRO 8

DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA)

GASTO TRIBUTARIO RECAUDACIÓN POTENCIAL 2007

DESCRIPCION	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL
	- Millones de Córdobas -				Estructura Horizontal (%)				Estructura Vertical (%)			
Sector Primario	29.7	4.4	217.1	251.1	11.8	75.9	3,758.5	4,348.1	14.0	3.8	28.0	22.7
Sector Industrial	2.1	0.2	130.9	133.1	1.6	0.1	98.3	100.0	1.0	0.2	16.9	12.1
Sector Servicios	16.8	13.4	78.2	108.4	15.5	12.3	72.2	100.0	7.9	11.5	10.1	9.8
Turismo	3.5	0.8	-	4.4	80.7	19.3	-	100.0	1.7	0.7	-	0.4
Sector Público	41.8	49.6	103.7	195.0	21.4	25.4	53.2	100.0	19.7	42.6	13.4	17.7
Municipios	0.2	-	5.1	5.4	4.6	-	95.4	100.0	0.1	-	0.7	0.5
Organismos y misiones internacionales	18.5	18.1	51.6	88.1	21.0	20.5	58.6	100.0	8.7	15.5	6.7	8.0
Otros Sectores y Organismos	99.8	30.1	188.5	318.4	31.3	9.4	59.2	100.0	47.0	25.8	24.3	28.8
TOTAL	**212.3**	**116.5**	**775.1**	**1,103.9**	19.2	10.6	70.2	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

CUADRO 9

DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA)

GASTO TRIBUTARIO BENEFICIO AL CONTRIBUYENTE 2008

DESCRIPCION	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL
	Millones de Córdobas				Estructura Horizontal (%)				Estructura Vertical (%)			
Sector Primario	83.2	4.5	387.1	474.8	17.5	0.9	81.5	100.0	19.2	3.2	33.2	27.3
Sector Industrial	3.2	0.3	172.3	175.8	1.8	0.2	98.0	100.0	0.7	0.2	14.8	10.1
Sector Servicios	29.0	15.2	101.8	145.9	19.9	10.4	69.7	100.0	6.7	10.7	8.7	8.4
Turismo	5.8	2.2	-	8.0	73.0	27.0	-	100.0	1.3	1.5	-	0.5
Sector Público	104.6	58.2	194.8	357.6	29.2	16.3	54.5	100.0	24.2	40.9	16.7	20.5
Municipios	0.5	0.0	14.1	14.6	3.4	0.1	96.5	100.0	0.1	0.0	1.2	0.8
Organismos y misiones internacionales	30.6	25.3	51.3	107.2	28.6	23.6	47.9	100.0	7.1	17.8	4.4	6.2
Otros Sectores y Organismos	175.7	36.6	244.3	456.6	38.5	8.0	53.5	100.0	40.6	25.7	21.0	26.2
TOTAL	**432.7**	**142.2**	**1,165.7**	**1,740.6**	24.9	8.2	67.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

CUADRO 10

DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA)

GASTO TRIBUTARIO RECAUDACIÓN POTENCIAL 2008

DESCRIPCION	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL
	- Millones de Córdobas -				Estructura Horizontal (%)				Estructura Vertical (%)			
Sector Primario	48.1	3.4	290.9	342.39	14.1	3.6	307.1	361.5	19.2	3.2	33.2	27.8
Sector Industrial	1.9	0.2	129.5	131.59	1.4	0.2	98.4	100.0	0.7	0.2	14.8	10.7
Sector Servicios	16.8	11.4	76.5	104.63	16.0	10.9	73.1	100.0	6.7	10.7	8.7	8.5
Turismo	3.4	1.6	-	4.98	67.5	32.5	-	100.0	1.3	1.5	-	0.4
Sector Público	60.5	43.8	146.4	250.62	24.1	17.5	58.4	100.0	24.2	40.9	16.7	20.3
Municipios	0.3	0.0	10.6	10.90	2.7	0.1	97.2	100.0	0.1	0.0	1.2	0.9
Organismos y misiones internacionales	17.7	19.0	38.6	75.29	23.5	25.2	51.2	100.0	7.1	17.8	4.4	6.1
Otros Sectores y Organismos	101.6	27.5	183.6	312.72	32.5	8.8	58.7	100.0	40.6	25.7	21.0	25.4
TOTAL	**250.2**	**106.9**	**876.0**	**1,233.11**	20.3	8.7	71.0	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

CUADRO 11

DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA)

GASTO TRIBUTARIO BENEFICIO AL CONTRIBUYENTE 2009

DESCRIPCION	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL
	Millones de Córdobas				Estructura Horizontal (%)				Estructura Vertical (%)			
Sector Primario	75.9	2.9	282.5	361.4	21.0	0.8	78.2	100.0	17.5	1.5	25.5	20.7
Sector Industrial	31.0	0.5	213.3	244.8	12.7	0.2	87.1	100.0	7.1	0.2	19.3	14.0
Sector Servicios	26.7	15.7	95.9	138.4	19.3	11.4	69.3	100.0	6.2	7.8	8.7	7.9
Turismo	3.4	1.7	-	5.1	66.0	34.0	-	100.0	0.8	0.9	-	0.3
Sector Público	71.5	124.1	177.6	373.2	19.1	33.3	47.6	100.0	16.5	61.1	16.0	21.4
Municipios	0.0	0.0	10.6	10.6	0.2	0.1	99.7	100.0	0.0	0.0	1.0	0.6
Organismos y misiones internacionales	74.9	21.9	42.5	139.3	53.8	15.7	30.5	100.0	17.3	10.8	3.8	8.0
Otros Sectores y Organismos	150.3	36.1	285.0	471.3	31.9	7.7	60.5	100.0	34.7	17.8	25.7	27.0
TOTAL	**433.6**	**203.0**	**1,107.4**	**1,744.1**	24.9	11.6	63.5	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

CUADRO 12

DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA)

GASTO TRIBUTARIO RECAUDACIÓN POTENCIAL 2009

DESCRIPCION	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL
	- Millones de Córdobas -				Estructura Horizontal (%)				Estructura Vertical (%)			
Sector Primario	43.9	2.2	212.3	258.4	17.0	0.9	82.2	100.0	17.5	1.5	25.5	20.9
Sector Industrial	17.9	0.4	160.3	178.6	10.0	0.2	89.8	100.0	7.1	0.2	19.3	14.5
Sector Servicios	15.5	11.8	72.1	99.4	15.5	11.9	72.6	100.0	6.2	7.8	8.7	8.0
Turismo	2.0	1.3	-	3.3	59.9	40.1	-	100.0	0.8	0.9	-	0.3
Sector Público	41.3	93.3	133.5	268.1	15.4	34.8	49.8	100.0	16.5	61.1	16.0	21.7
Municipios	0.0	0.0	8.0	8.0	0.1	0.1	99.8	100.0	0.0	0.0	1.0	0.6
Organismos y misiones internacionales	43.3	16.4	32.0	91.7	47.2	17.9	34.8	100.0	17.3	10.8	3.8	7.4
Otros Sectores y Organismos	86.9	27.1	214.2	328.2	26.5	8.3	65.3	100.0	34.7	17.8	25.7	26.6
TOTAL	**250.8**	**152.6**	**832.2**	**1,235.6**	20.3	12.3	67.4	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

CUADRO 13

DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA)

GASTO TRIBUTARIO BENEFICIO AL CONTRIBUYENTE 2010

DESCRIPCION	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL
	Millones de Córdobas				Estructura Horizontal (%)				Estructura Vertical (%)			
Sector Primario	50.4	35.0	375.5	460.9	10.9	7.6	81.5	100.0	14.5	23.5	24.9	23.0
Sector Industrial	40.0	0.4	318.7	359.1	11.1	0.1	88.7	100.0	11.5	0.3	21.2	17.9
Sector Servicios	40.6	20.5	229.4	290.5	14.0	7.1	79.0	100.0	11.7	13.8	15.2	14.5
Turismo	10.4	0.0	22.1	32.5	31.9	0.0	68.1	100.0	3.0	0.0	1.5	1.6
Gobierno	49.8	32.1	150.7	232.5	21.4	13.8	64.8	100.0	14.3	21.5	10.0	11.6
Municipios	0.0	0.0	29.5	29.6	0.1	0.1	99.8	100.0	0.0	0.0	2.0	1.5
Organismos y misiones internacionales	23.1	21.7	36.8	81.6	28.3	26.6	45.0	100.0	6.7	14.6	2.4	4.1
Otros Sectores y Organismos	133.0	39.0	343.0	515.0	25.8	7.6	66.6	100.0	38.3	26.2	22.8	25.7
TOTAL	**347.4**	**148.7**	**1,505.7**	**2,001.8**	17.4	7.4	75.2	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

CUADRO 14

DIRECCION GENERAL DE ADUANAS (DGA)

GASTO TRIBUTARIO RECAUDACIÓN POTENCIAL 2010

DESCRIPCION	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL	DAI	ISC	IVA	TOTAL
	- Millones de Córdobas -				Estructura Horizontal (%)				Estructura Vertical (%)			
Sector Primario	29.2	26.3	282.2	337.6	8.6	6.8	72.5	86.8	14.5	23.5	24.9	23.4
Sector Industrial	23.1	0.3	239.5	262.9	8.8	0.1	91.1	100.0	11.5	0.3	21.2	18.2
Sector Servicios	23.5	15.4	172.4	211.3	11.1	7.3	81.6	100.0	11.7	13.8	15.2	14.6
Turismo	6.0	0.0	16.6	22.6	26.5	0.0	73.5	100.0	3.0	0.0	1.5	1.6
Gobierno	28.8	24.1	113.2	166.1	17.3	14.5	68.2	100.0	14.3	21.5	10.0	11.5
Municipios	0.0	0.0	22.2	22.2	0.1	0.1	99.8	100.0	0.0	0.0	2.0	1.5
Organismos y misiones internacionales	13.4	16.3	27.6	57.3	23.3	28.5	48.2	100.0	6.7	14.6	2.4	4.0
Otros Sectores y Organismos	76.9	29.3	257.7	364.0	21.1	8.1	70.8	100.0	38.3	26.2	22.8	25.2
TOTAL	**200.9**	**111.8**	**1,131.5**	**1,444.2**	13.9	7.7	78.3	100.0	100.0	100.0	100.0	100.0

CUADRO 15
DIRECCIÓN GENARAL DE INGRESOS
GASTO TRIBUTARIO IMPUESTO AL VALOR AGREGADO BENEFICIO AL CONTRIBUYENTE Y RECAUDACIÓN POTENCIAL

GASTO TRIBUTARIO IVA	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2005	2006	2007	2008	2009	2010
			- Millones de Cordobas-					-Tasas de Crecimiento-					
Beneficio Tributario	**6,654.1**	**8,500.0**	**10,141.0**	**13,507.4**	**18,191.5**	**14,076.5**	**14,562.5**	**27.7**	**19.3**	**33.2**	**34.7**	**(22.6)**	**3.5**
A tasa cero	1,569.9	1,980.5	2,399.3	3,145.2	3,767.1	3,532.7	3,654.6	26.2	21.1	31.1	19.8	(6.2)	3.5
Exoneraciones	890.4	1,203.5	1,492.3	1,760.1	2,436.9	2,184.5	2,259.9	35.2	24.0	17.9	38.5	(10.4)	3.5
Exentos	4,139.5	5,255.0	6,180.5	8,534.4	11,907.9	8,276.1	8,561.9	26.9	17.6	38.1	39.5	(30.5)	3.5
A tasa del 10%	54.3	61.0	68.9	67.7	79.5	83.2	86.1	12.4	12.9	(1.8)	17.4	4.7	3.5
Gasto Tributario Beneficio al Contribuyente	**3,612.4**	**4,553.4**	**5,421.1**	**7,662.1**	**10,820.7**	**7,571.5**	**7,964.1**	**26.0**	**19.1**	**41.3**	**41.2**	**(30.0)**	**5.2**
A tasa cero	48.7	-	-	-	-	-	-						
Exoneraciones	546.9	690.2	946.6	1,310.2	2,019.9	1,601.5	1,713.9	26.2	37.1	38.4	54.2	(20.7)	7.0
Exentos	2,962.6	3,802.1	4,405.6	6,284.3	8,721.4	5,886.9	6,164.2	28.3	15.9	42.6	38.8	(32.5)	4.7
A tasa del 10%	54.3	61.0	68.9	67.7	79.5	83.2	86.1	12.4	12.9	(1.8)	17.4	4.7	3.5
Gasto Tributario Recaudación Potencial	**2,169.7**	**2,768.9**	**3,341.6**	**4,701.1**	**6,630.4**	**4,660.2**	**4,897.3**	**27.6**	**20.7**	**40.7**	**41.0**	**(29.7)**	**5.1**
A tasa cero	28.4	-	-	-	-	-	-						
Exoneraciones	331.7	419.3	582.3	802.0	1,235.5	980.9	1,046.1	26.4	38.9	37.7	54.1	(20.6)	6.7
Exentos	1,775.6	2,311.5	2,715.7	3,856.4	5,344.7	3,626.7	3,796.7	30.2	17.5	42.0	38.6	(32.1)	4.7
A tasa del 10%	33.9	38.1	43.6	42.8	50.3	52.6	54.4	12.4	14.4	(1.8)	17.4	4.7	3.5
PIB NOMINAL	71,155.6	81,524.4	91,897.0	103,289.0	121,026.3	125,068.6	133,420.2	14.6	12.7	12.4	17.2	3.3	6.7
Beneficio Tributario/PIB	9.35	10.43	11.04	13.08	15.03	11.26	10.91						
GT MBC/PIB	5.08	0.07	5.90	7.42	8.94	6.05	5.97						
GT MRP /PIB	3.05	3.40	3.64	4.55	5.48	3.73	3.67						

CUADRO 16
DIRECCIÓN GENARAL DE INGRESOS
GASTO TRIBUTARIO IVA POR ACTIVIDAD ECONOMICA (MILLONES DE CORDOBAS)

Conceptos		Agricultura	Mineria	Industria	Electricidad, agua y gas	Construcción	Comercio	Transporte	Financiero	Servicios	Total
Beneficio al Contribuyente											
	2004	7.52	2.00	91.48	61.12	76.95	180.76	55.02	28.50	43.51	546.85
	2005	8.03	2.95	101.34	104.23	106.80	187.44	91.12	35.67	52.68	690.24
	2006	18.13	2.04	125.97	199.98	132.29	242.17	123.77	48.39	53.87	946.60
	2007	12.44	5.76	134.77	416.29	161.32	316.17	138.03	69.12	56.26	1,310.16
	2008	60.17	4.57	216.18	724.79	268.18	449.58	135.92	75.65	84.86	2,019.89
	2009	46.13	11.80	154.43	409.97	369.39	331.52	118.51	86.75	72.97	1,601.48
	2010	50.02	12.80	167.45	424.84	400.51	359.46	127.58	94.05	77.17	1,713.88
Recaudación Potencial											
	2004	4.56	1.21	55.49	37.08	46.68	109.66	33.37	17.29	26.39	331.74
	2005	4.88	1.79	61.56	63.32	64.87	113.86	55.35	21.67	32.00	419.29
	2006	11.15	1.25	77.49	123.03	81.38	148.98	76.14	29.77	91.20	640.41
	2007	7.61	3.53	82.49	254.81	98.74	193.53	84.49	42.31	34.44	801.95
	2008	36.80	2.79	132.23	443.33	164.04	274.99	83.14	46.27	51.90	1,235.49
	2009	28.26	7.23	94.59	251.10	226.25	203.05	72.59	53.13	44.69	980.89
	2010	30.53	7.81	102.21	259.32	244.47	219.41	77.87	57.41	47.11	1,046.14

CUADRO 17

DIRECCION GENERAL DE INGRESOS

GASTO TRIBUTARIO DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA (IR) 2004 - 2010

CONCEPTO	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010
	-MILLONES DE CORDOBAS-							-TASAS DE CRECIMIENTO (%)-						ESTRUCTURA (%)						
BENEFICIO AL CONTRIBUYENTE																				
CREDITOS FISCALES	254.3	209.3	192.5	234.6	213.4	172.4	187.6	(17.7)	(8.0)	21.9	(9.1)	(19.2)	8.9	23.0	18.2	14.7	14.5	11.7	9.1	24.2
CRED.TRIBUTARIO 1.5% INCENT	66.6	84.4	117.4	156.2	163.6	145.1	157.9	26.8	39.2	33.0	4.8	(11.3)	8.9	6.0	7.3	9.0	9.7	9.0	7.6	20.4
CREDITO POR EXPORTADORES L	0.0	0.1	-	-	-	-	-													
CREDITO FISCAL SECTOR TURISI	187.7	124.9	75.1	78.4	49.8	27.3	29.7	(33.4)	(39.9)	4.5	(36.5)	(45.2)	8.9	17.0	10.8	5.7	4.9	2.7	1.4	3.8
COOPERATIVAS	6.8	8.3	9.9	11.8	21.2	32.8	35.7	22.9	18.5	19.2	80.0	54.4	8.9	0.6	0.7	0.8	0.7	1.2	1.7	4.6
ZONA FRANCA	29.1	61.8	106.8	126.0	154.5	129.3	140.8	112.4	72.8	18.0	22.6	(16.3)	8.9	2.6	5.4	8.1	7.8	8.5	6.8	18.1
DIVIDENDOS	424.1	538.5	656.1	802.0	957.2	981.2	-	27.0	21.8	22.2	19.4	2.5	-	38.4	46.7	50.0	49.6	52.5	51.5	-
INTERESES	309.8	236.7	222.6	291.9	287.4	364.8	196.7	(23.6)	(6.0)	31.1	(1.5)	26.9	(46.1)	28.0	20.5	17.0	18.1	15.7	19.2	25.4
INTERESES POR DEP. MENOR /	56.2	43.0	61.6	87.0	79.6	72.4	-	(23.5)	43.5	41.2	(8.5)	(9.1)	-	5.1	3.7	4.7	5.4	4.4	3.8	-
INTERESES POR PREST. BANCI	99.4	78.6	81.2	89.9	104.2	111.7	-	(21.0)	3.3	10.7	15.9	7.2	-	9.0	6.8	6.2	5.6	5.7	5.9	-
INTERESES POR TITULOS PUBI	154.2	115.2	79.8	114.9	103.6	180.7	196.7	(25.3)	(30.7)	44.1	(9.9)	74.5	8.9	13.9	10.0	6.1	7.1	5.7	9.5	25.4
ASALARIADOS	81.8	97.5	124.0	150.7	191.3	224.0	214.9	19.2	27.2	21.5	26.9	17.1	(4.0)	7.4	8.5	9.4	9.3	10.5	11.8	27.7
TOTAL	1,105.9	1,152.2	1,311.9	1,617.0	1,825.0	1,904.5	775.7	4.2	13.9	23.3	12.9	4.4	(59.3)	100	100	100	100	100	100	100
% PIB	1.6	1.4	1.4	1.6	1.5	1.5	0.6													
RECAUDACIÓN POTENCIAL																				
TOTAL	634.3	660.8	752.4	927.4	1,046.7	1,092.3	444.9	4.2	13.9	23.3	12.9	4.4	(59.3)							
% PIB	0.9	0.8	0.8	0.9	0.9	0.9	0.3													

CUADRO 18

GASTO TRIBUTARIO TOTAL (BENEFICIO AL CONTRIBUYENTE 2004-2010)

- MILLONES DE CORDOBAS -

	IMPUESTO					
2004	DAI	ISC	IVA	IR	TOTAL	%PIB
Interno	-	-	3,612.4	1,105.9	4,718.3	6.6
Importado	256.5	64.2	572.6	-	893.3	1.3
TOTAL	**256.5**	**64.2**	**4,185.0**	**1,105.9**	**5,611.6**	**7.9**
%PIB	**0.4**	**0.1**	**5.9**	**1.6**	**7.9**	**71,155.6**
2005	DAI	ISC	IVA	IR	TOTAL	%PIB
Interno	-	-	4,553.4	1,152.2	5,705.6	7.0
Importado	247.2	101.3	672.2	-	1,020.7	1.3
TOTAL	**247.2**	**101.3**	**5,225.5**	**1,152.2**	**6,726.3**	**8.3**
%PIB	**0.3**	**0.1**	**6.4**	**1.4**	**8.3**	**81,524.4**
2006	DAI	ISC	IVA	IR	TOTAL	%PIB
Interno	-	-	5,421.1	1,311.9	6,733.0	7.3
Importado	294.3	122.6	736.2	-	1,153.0	1.3
TOTAL	**294.3**	**122.6**	**6,157.2**	**1,311.9**	**7,886.0**	**8.6**
%PIB	**0.3**	**0.1**	**6.7**	**1.4**	**8.6**	**91,897.0**
2007	DAI	ISC	IVA	IR	TOTAL	%PIB
Interno	-	-	7,662.1	1,617.0	9,279.1	9.0
Importado	367.1	155.0	1,031.4	-	1,553.5	1.5
TOTAL	**367.1**	**155.0**	**8,693.5**	**1,617.0**	**10,832.6**	**10.5**
%PIB	**0.4**	**0.2**	**8.4**	**1.6**	**10.5**	**103,289.0**
2008	DAI	ISC	IVA	IR	TOTAL	%PIB
Interno	-	-	10,820.7	1,825.0	12,645.8	10.4
Importado	432.7	142.2	1,165.7	-	1,740.6	1.4
TOTAL	**432.7**	**142.2**	**11,986.4**	**1,825.0**	**14,386.4**	**11.9**
%PIB	**0.4**	**0.1**	**9.9**	**1.5**	**11.9**	**121,026.3**
2009	DAI	ISC	IVA	IR	TOTAL	%PIB
Interno	-	-	7,571.5	1,904.5	9,476.1	7.6
Importado	433.6	203.0	1,107.4	-	1,744.1	1.4
TOTAL	**433.6**	**203.0**	**8,679.0**	**1,904.5**	**11,220.2**	**9.0**
%PIB	**0.3**	**0.2**	**6.9**	**1.5**	**9.0**	**125,068.6**
2010	DAI	ISC	IVA	IR	TOTAL	%PIB
Interno	-	-	7,964.1	579.0	8,543.1	6.8
Importado	347.4	148.7	1,505.7	-	2,001.8	1.6
TOTAL	**347.4**	**148.7**	**9,469.8**	**579.0**	**10,544.9**	**7.7**
%PIB	**0.3**	**0.1**	**7.6**	**0.5**	**8.4**	**136,138.4**

CUADRO 19

GASTO TRIBUTARIO TOTAL (RECAUDACIÓN POTENCIAL 2004-2010)						
- MILLONES DE CORDOBAS -						
	IMPUESTO					
2004	DAI	ISC	IVA	IR	TOTAL	%PIB
Interno	-	-	2,169.7	634.3	2,804.0	3.9
Importado	148.3	48.3	430.3	-	626.9	0.9
TOTAL	**148.3**	**48.3**	**2,600.0**	**634.3**	**3,430.9**	**4.8**
%PIB	**0.2**	**0.1**	**3.7**	**0.9**	**4.8**	**71,155.6**
2005	DAI	ISC	IVA	IR	TOTAL	%PIB
Interno	-	-	2,768.9	660.8	3,429.7	4.2
Importado	144.3	76.8	509.8	-	731.0	0.9
TOTAL	**144.3**	**76.8**	**3,278.7**	**660.8**	**4,160.7**	**5.1**
%PIB	**0.2**	**0.1**	**4.0**	**0.8**	**5.1**	**81,524.4**
2006	DAI	ISC	IVA	IR	TOTAL	%PIB
Interno	-	-	3,341.6	752.4	4,094.0	4.5
Importado	171.8	93.0	558.3	-	823.1	0.9
TOTAL	**171.8**	**93.0**	**3,899.9**	**752.4**	**4,917.1**	**5.4**
%PIB	**0.2**	**0.1**	**4.2**	**0.8**	**5.4**	**91,897.0**
2007	DAI	ISC	IVA	IR	TOTAL	%PIB
Interno	-	-	4,701.1	927.4	5,628.5	5.4
Importado	212.3	116.5	775.1	-	1,103.9	1.1
TOTAL	**212.3**	**116.5**	**5,476.2**	**927.4**	**6,732.4**	**6.5**
%PIB	**0.2**	**0.1**	**5.3**	**0.9**	**6.5**	**103,289.0**
2008	DAI	ISC	IVA	IR	TOTAL	%PIB
Interno	-	-	6,630.4	1,046.7	7,677.1	6.3
Importado	250.2	106.9	876.0	-	1,233.1	1.0
TOTAL	**250.2**	**106.9**	**7,506.4**	**1,046.7**	**8,910.3**	**7.4**
%PIB	**0.2**	**0.1**	**6.2**	**0.9**	**7.4**	**121,026.3**
2009	DAI	ISC	IVA	IR	TOTAL	%PIB
Interno	-	-	4,660.2	1,092.3	5,752.4	4.6
Importado	250.8	152.6	832.2	-	1,235.6	1.0
TOTAL	**250.8**	**152.6**	**5,492.4**	**1,092.3**	**6,988.0**	**5.6**
%PIB	**0.2**	**0.1**	**4.4**	**0.9**	**5.6**	**125,068.6**
2010	DAI	ISC	IVA	IR	TOTAL	%PIB
Interno	-	-	5,072.6	208.8	5,281.4	4.2
Importado	200.9	111.8	1,131.5	-	1,444.2	1.2
TOTAL	**200.9**	**111.8**	**6,204.1**	**208.8**	**6,725.6**	**4.9**

CUADRO 20

GASTO TRIBUTARIO TOTAL, EVASIÓN Y COSTO FISCAL 2004

CONCEPTO	IVA	DAI	ISC	IR	Total	% PIB
			- Millones de Córdobas -			
Gasto Tributario	**2,600.03**	**148.33**	**48.28**	**634.27**	**3,430.90**	**4.82**
Interno	2,169.7	-	-	634.3	2,803.98	3.9
Importado	430.3	148.3	48.3	-	626.92	0.9
Evasión	**2,910.67**	**164.52**	**476.22**	**2,833.69**	**6,385.09**	**8.97**
Interno	2,246.7	-	476.2	2,833.7	5,556.64	7.8
Importado	663.9	164.5	-	-	828.46	1.2
Recuadación I	**4,575.08**	**631.54**	**2,801.44**	**3,176.53**	**11,184.59**	**15.72**
Interno	1,858.1	-	2,257.4	3,176.5	7,292.08	10.2
Importado	2,717.0	631.5	544.0	-	3,892.51	5.5
Recuadación II	**7,175.11**	**779.87**	**2,849.72**	**3,810.80**	**14,615.49**	**20.54**
Interno	4,027.8	-	2,257.4	3,810.8	10,096.06	14.2
Importado	3,147.3	779.9	592.3	-	4,519.43	6.4
Recuadación Posible	**10,085.77**	**944.38**	**3,325.94**	**6,644.48**	**21,000.58**	**29.51**
Interno	6,274.5	-	2,733.7	6,644.5	15,652.69	22.0
Importado	3,811.2	944.4	592.3	-	5,347.89	7.5
Total Costo Fiscal	**5,510.70**	**312.85**	**524.50**	**3,467.95**	**9,815.99**	**13.80**
Interno	4,416.4	-	476.2	3,468.0	8,360.61	11.7
Importado	1,094.3	312.8	48.3	-	1,455.38	2.0
% PIB	**7.7%**	**0.4%**	**0.7%**	**4.9%**	**13.8%**	
PIB	**71,155.6**					

I / Recaudación efectiva

II/ Recaudación incluyendo gastos tributario

CUADRO 21

GASTO TRIBUTARIO TOTAL, EVASIÓN Y COSTO FISCAL 2005

CONCEPTO	IVA	DAI	ISC	IR	Total	% PIB
			- Millones de Córdobas -			
Gasto Tributario	**3,278.67**	**144.32**	**76.83**	**660.83**	**4,160.66**	**5.10**
Interno	2,768.9	-	-	660.8	3,429.69	4.2
Importado	509.8	144.3	76.8	-	730.97	0.9
Evasión	**3,577.26**	**207.57**	**525.91**	**3,394.73**	**7,705.47**	**9.5**
Interno	2,739.0	-	525.9	3,394.7	6,659.61	8.2
Importado	838.3	207.6	-	-	1,045.86	1.3
Recuadación I	**5,605.37**	**839.62**	**3,228.53**	**3,904.46**	**13,577.98**	**16.7**
Interno	2,141.4	-	2,493.0	3,904.5	8,538.90	10.5
Importado	3,463.9	839.6	735.5	-	5,039.09	6.2
Recuadación II	**8,884.04**	**983.94**	**3,305.37**	**4,565.29**	**17,738.64**	**21.8**
Interno	4,910.3	-	2,493.0	4,565.3	11,968.59	14.7
Importado	3,973.7	983.9	812.4	-	5,770.05	7.1
Recuadación Posible	**12,461.30**	**1,191.51**	**3,831.28**	**7,960.02**	**25,444.11**	**31.2**
Interno	7,649.3	-	3,018.9	7,960.0	18,628.20	22.8
Importado	4,812.0	1,191.5	812.4	-	6,815.91	8.4
Total Costo Fiscal	**6,855.93**	**351.89**	**602.75**	**4,055.56**	**11,866.13**	**14.6**
Interno	5,507.8	-	525.9	4,055.6	10,089.31	12.4
Importado	1,348.1	351.9	76.8	-	1,776.82	2.2
% PIB	**8.4%**	**0.4%**	**0.7%**	**5.0%**	**14.6%**	
PIB	**81,524.4**					

I / Recaudación efectiva

II/ Recaudación incluyendo gastos tributario

CUADRO 22

GASTO TRIBUTARIO TOTAL, EVASIÓN Y COSTO FISCAL 2006

CONCEPTO	IVA	DAI	ISC	IR	Total	% PIB
			- Millones de Córdobas -			
Gasto Tributario	**3,899.95**	**171.78**	**92.96**	**752.41**	**4,917.10**	**5.35**
Interno	3,341.6	-	-	752.4	4,094.0	4.5
Importado	558.3	171.8	93.0	-	823.1	0.9
Evasión	**4,334.03**	**223.47**	**571.50**	**4,112.87**	**9,241.86**	**10.1**
Interno	3,337.9	-	571.5	4,112.9	8,022.3	8.7
Importado	996.1	223.5	-	-	1,219.6	1.3
Recuadación I	**6,805.93**	**887.55**	**3,684.69**	**4,778.65**	**16,156.81**	**17.6**
Interno	2,642.5	-	2,709.1	4,778.6	10,130.2	11.0
Importado	4,163.5	887.5	975.6	-	6,026.6	6.6
Recuadación II	**10,705.87**	**1,059.32**	**3,777.65**	**5,531.06**	**21,073.91**	**22.9**
Interno	5,984.1	-	2,709.1	5,531.1	14,224.2	15.5
Importado	4,721.8	1,059.3	1,068.6	-	6,849.7	7.5
Recuadación Posible	**15,039.90**	**1,282.79**	**4,349.15**	**9,643.93**	**30,315.77**	**33.0**
Interno	9,322.0	-	3,280.6	9,643.9	22,246.5	24.2
Importado	5,717.9	1,282.8	1,068.6	-	8,069.3	8.8
Total Costo Fiscal	**8,233.98**	**395.25**	**664.46**	**4,865.28**	**14,158.96**	**15.4**
Interno	6,679.5	-	571.5	4,865.3	12,116.3	13.2
Importado	1,554.4	395.2	93.0	-	2,042.6	2.2
% PIB	**9.0%**	**0.4%**	**0.7%**	**5.3%**	**15.4%**	
PIB	**91,897.0**					

I / Recaudación efectiva

II/ Recaudación incluyendo gastos tributario

CUADRO 23

GASTO TRIBUTARIO TOTAL, EVASIÓN Y COSTO FISCAL 2007

CONCEPTO	IVA	DAI	ISC	IR	Total	% PIB
			- Millones de Córdobas -			
Gasto Tributario	**5,476.20**	**212.31**	**116.48**	**927.40**	**6,732.38**	**6.52**
Interno	4,701.1	-	-	927.4	5,628.52	5.4
Importado	775.1	212.3	116.5	-	1,103.87	1.1
Evasión	**5,554.79**	**256.56**	**648.38**	**4,967.26**	**11,426.98**	**11.1**
Interno	4,352.9	-	648.4	4,967.3	9,968.48	9.7
Importado	1,201.9	256.6	-	-	1,458.50	1.4
Recuadación I	**8,024.94**	**1,003.87**	**4,098.97**	**5,752.66**	**18,880.44**	**18.3**
Interno	3,102.5	-	3,073.5	5,752.7	11,928.62	11.5
Importado	4,922.5	1,003.9	1,025.5	-	6,951.82	6.7
Recuadación II	**13,501.14**	**1,216.18**	**4,215.44**	**6,680.06**	**25,612.83**	**24.8**
Interno	7,803.6	-	3,073.5	6,680.1	17,557.14	17.0
Importado	5,697.6	1,216.2	1,141.9	-	8,055.69	7.8
Recuadación Posible	**19,055.93**	**1,472.74**	**4,863.82**	**11,647.32**	**37,039.81**	**35.9**
Interno	12,156.4	-	3,721.9	11,647.3	27,525.62	26.6
Importado	6,899.5	1,472.7	1,141.9	-	9,514.19	9.2
Total Costo Fiscal	**11,030.99**	**468.87**	**764.85**	**5,894.65**	**18,159.37**	**17.6**
Interno	9,054.0	-	648.4	5,894.7	15,597.00	15.1
Importado	1,977.0	468.9	116.5	-	2,562.36	2.5
% PIB	**10.7%**	**0.5%**	**0.7%**	**5.7%**	**17.6%**	
PIB	**103,289.0**					

I / Recaudación efectiva

II/ Recaudación incluyendo gastos tributario

CUADRO 24

GASTO TRIBUTARIO TOTAL, EVASIÓN Y COSTO FISCAL 2008

CONCEPTO	IVA	DAI	ISC	IR	Total	% PIB
			- Millones de Córdobas -			
Gasto Tributario	**7,506.43**	**250.23**	**106.88**	**1,046.71**	**8,910.26**	**7.36**
Interno	6,630.4	-	-	1,046.7	7,677.15	6.3
Importado	876.0	250.2	106.9	-	1,233.11	1.0
Evasión	**6,871.69**	**283.36**	**704.22**	**5,985.11**	**13,844.38**	**11.4**
Interno	5,449.2	-	704.2	5,985.1	12,138.55	10.0
Importado	1,422.5	283.4	-	-	1,705.83	1.4
Recuadación I	**9,005.64**	**1,092.97**	**4,517.98**	**7,002.17**	**21,618.76**	**17.9**
Interno	3,138.7	-	3,338.2	7,002.2	13,479.06	11.1
Importado	5,867.0	1,093.0	1,179.7	-	8,139.70	6.7
Recuadación II	**16,512.07**	**1,343.20**	**4,624.86**	**8,048.89**	**30,529.01**	**25.2**
Interno	9,769.1	-	3,338.2	8,048.9	21,156.21	17.5
Importado	6,743.0	1,343.2	1,286.6	-	9,372.81	7.7
Recuadación Posible	**23,383.76**	**1,626.56**	**5,329.08**	**14,033.99**	**44,373.39**	**36.7**
Interno	15,218.3	-	4,042.5	14,034.0	33,294.76	27.5
Importado	8,165.5	1,626.6	1,286.6	-	11,078.64	9.2
Total Costo Fiscal	**14,378.12**	**533.59**	**811.10**	**7,031.82**	**22,754.64**	**18.8**
Interno	12,079.7	-	704.2	7,031.8	19,815.70	16.4
Importado	2,298.5	533.6	106.9	-	2,938.94	2.4
% PIB	**11.9%**	**0.4%**	**0.7%**	**5.8%**	**18.8%**	
PIB	**121,026.3**					

I / Recaudación efectiva

II/ Recaudación incluyendo gastos tributario

CUADRO 25

GASTO TRIBUTARIO TOTAL, EVASIÓN Y COSTO FISCAL 2009

CONCEPTO	IVA	DAI	ISC	IR	Total	% PIB
			- Millones de Córdobas -			
Gasto Tributario	**5,492.37**	**250.81**	**152.56**	**1,092.29**	**6,988.03**	**5.59**
Interno	4,660.2	-	-	1,092.3	5,752.45	4.6
Importado	832.2	250.8	152.6	-	1,235.58	1.0
Evasión	**5,975.41**	**236.51**	**958.61**	**6,641.76**	**13,812.29**	**11.0**
Interno	4,736.9	-	720.7	6,641.8	12,099.34	9.7
Importado	1,238.5	236.5	237.9	-	1,712.95	1.4
Recuadación I	**8,870.70**	**870.33**	**4,391.55**	**7,839.67**	**21,972.25**	**17.6**
Interno	3,831.9	-	3,416.4	7,839.7	15,087.91	12.1
Importado	5,038.8	870.3	975.2	-	6,884.34	5.5
Recuadación II	**14,363.07**	**1,121.14**	**4,544.11**	**8,931.96**	**28,960.28**	**23.2**
Interno	8,492.0	-	3,416.4	8,932.0	20,840.36	16.7
Importado	5,871.0	1,121.1	1,127.8	-	8,119.92	6.5
Recuadación Posible	**20,338.48**	**1,357.65**	**5,502.72**	**15,573.72**	**42,772.57**	**34.2**
Interno	13,228.9	-	4,137.1	15,573.7	32,939.70	26.3
Importado	7,109.6	1,357.6	1,365.7	-	9,832.87	7.9
Total Costo Fiscal	**11,467.78**	**487.32**	**1,111.17**	**7,734.05**	**20,800.32**	**16.6**
Interno	9,397.0	-	720.7	7,734.0	17,851.79	14.3
Importado	2,070.7	487.3	390.5	-	2,948.53	2.4
% PIB	**9.2%**	**0.4%**	**0.9%**	**6.2%**	**16.6%**	
PIB	**125,068.6**					

I / Recaudación efectiva

II/ Recaudación incluyendo gastos tributario

CUADRO 26

GASTO TRIBUTARIO TOTAL, EVASIÓN Y COSTO FISCAL 2010

CONCEPTO	IVA	DAI	ISC	IR	Total	% PIB
			- Millones de Córdobas -			
Gasto Tributario	**6,204.09**	**200.92**	**111.78**	**208.80**	**6,725.58**	**4.94**
Interno	5,072.6	-	-	208.8	5,281.43	3.9
Importado	1,131.5	200.9	111.8	-	1,444.15	1.1
Evasión	**6,512.94**	**225.99**	**950.01**	**5,984.80**	**13,673.73**	**10.0**
Interno	5,040.8	-	720.7	5,984.8	11,746.27	8.6
Importado	1,472.2	226.0	229.3	-	1,927.46	1.4
Recuadación I	**9,811.30**	**870.33**	**4,391.55**	**7,839.67**	**22,912.85**	**16.8**
Interno	3,964.2	-	3,416.4	7,839.7	15,220.23	11.2
Importado	5,847.1	870.3	975.2	-	7,692.62	5.7
Recuadación II	**16,015.39**	**1,071.25**	**4,503.32**	**8,048.47**	**29,638.43**	**21.8**
Interno	9,036.8	-	3,416.4	8,048.5	20,501.66	15.1
Importado	6,978.6	1,071.3	1,087.0	-	9,136.77	6.7
Recuadación Posible	**22,528.32**	**1,297.24**	**5,453.33**	**14,033.27**	**43,312.16**	**31.8**
Interno	14,077.6	-	4,137.1	14,033.3	32,247.93	23.7
Importado	8,450.7	1,297.2	1,316.3	-	11,064.23	8.1
Total Costo Fiscal	**12,717.02**	**426.91**	**1,061.78**	**6,193.60**	**20,399.31**	**15.0**
Interno	10,113.4	-	720.7	6,193.6	17,027.70	12.5
Importado	2,603.6	426.9	341.1	-	3,371.62	2.5
% PIB	**9.3%**	**0.3%**	**0.8%**	**4.5%**	**15.0%**	
PIB	**136,138.4**					

I / Recaudación efectiva

II/ Recaudación incluyendo gastos tributario