

# **Informe**

**sobre la**

# **auditoría coordinada de subvenciones fiscales**





<b>Contenido</b>	<b>Página</b>
<b>1 Resumen</b>	<b>153</b>
<b>2 Introducción</b>	<b>155</b>
<b>3 Definición</b>	<b>160</b>
3.1 Acuerdo de entendimiento	160
3.2 Informes sobre las misiones nacionales	161
3.3 Relevancia de la definición	161
<b>4 Auditorías</b>	<b>162</b>
4.1 Contexto	162
4.2 Síntesis de los mandatos de auditoría	162
4.3 Subgrupo de trabajo 1 - Transparencia e informes de subvención	163
4.3.1 Tipo de comprobaciones realizadas	163
4.3.2 Resultados	163
4.3.3 Recomendaciones	164
4.4 Subgrupo 2 - Impuesto sobre la renta de las sociedades	165
4.4.1 Resultados de Auditoría	165
4.4.2 Recomendaciones	169
4.5 Subgrupo 3 - Impuesto sobre el valor añadido	169
4.5.1 Enfoque de la labor fiscalizadora	169
4.5.2 Resultados de auditoría	170
4.5.3 Conclusiones	170
4.5.4 Recomendaciones	171
4.6 Recomendaciones generales	172
<b>5 Actividades emprendidas por los Gobiernos y Parlamentos Nacionales</b>	<b>173</b>
5.1 Contexto	173
5.2 Actividades nacionales	173
<b>6 Conclusiones</b>	<b>173</b>
Anexo 1 Lista de miembros y participantes	174
Anexo 2 Resultados de los talleres	175
Anexo 3 Lectura adicional	179



## 1 Resumen

El tema del VI Congreso de EUROSAI, celebrado desde el día 30 de mayo hasta el 2 de junio de 2005 en Bonn, fue el control de los ingresos públicos por las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS).

El análisis de los informes nacionales aportados por los miembros de EUROSAI ha puesto de manifiesto diversos casos donde los flujos financieros que, en sentido estricto, tienen el carácter de gastos presupuestarios, se transfieren al presupuesto de ingresos, especialmente en forma de subvenciones fiscales. Estas subvenciones fiscales han alcanzado dimensiones considerables en algunos países. Sin embargo, hasta ahora continúa existiendo una perspectiva insuficiente acerca de la eficacia de las subvenciones fiscales. Las EFS deberán desarrollar conocimientos más fiables sobre el volumen y el grado de consecución de los objetivos previstos para estas subvenciones fiscales. Algunos informes nacionales se han referido al alcance y la complejidad de la legislación fiscal, lo que puede provocar déficits fiscales y regímenes fiscales derogatorios. Por consiguiente, el Congreso se expresó a favor de una misión coordinada de auditoría de las subvenciones fiscales abierta a todos los miembros de EUROSAI.

Inmediatamente después del Congreso, once EFS empezaron a realizar este proyecto, incluidos los Países Bajos como observadores. Se formó un grupo internacional de trabajo que al final estaba integrado por 18 miembros: Alemania, Chipre, Dinamarca, Federación Rusa, Finlandia, Francia, Hungría, Islandia, Italia, Letonia, Lituania, Polonia, República Eslovaca, Rumania, Suecia, Suiza, Reino Unido y Países Bajos.

Para obtener resultados comparables se elaboró una lista que contenía todas las fases de una subvención fiscal, desde la legislación, pasando por su implantación, hasta la información. Esta lista constituía también el marco facultativo para la auditoría de la transparencia y de los informes de subvención.

El proyecto comenzó con un seminario al que acudieron más de 60 participantes de 22 países miembros de EUROSAI y del Tribunal de Cuentas Europeo. Los participantes discutieron las políticas de subvención fiscal, la eficacia y la fiscalización de las subvenciones con expertos de la OCDE, la Universidad de Colonia, la Cooperación Técnica Alemana (GTZ) y la Algemene Rekenkamer (la EFS de los Países Bajos).

Tras concluir el trabajo fiscalizador, el grupo de trabajo llegó a la conclusión de que, en lo que se refiere a las subvenciones fiscales, era necesario mejorar la legislación, evaluación e información en todos los Estados participantes a fin de poder asegurar la transparencia general que se considera imprescindible tanto a escala del legislador como para la sociedad civil en su conjunto.

El grupo de trabajo reveló que, ya en la fase de elaboración de las leyes, los proyectos no contenían descripciones adecuadas de los objetivos perseguidos con las subvenciones fiscales y que la información sobre los costes y beneficios es completamente inapropiada. No existen pues datos fiables que podrían servir de base para la vigilancia, el análisis y la evaluación de las subvenciones fiscales. Frecuentemente, después de la adopción de las leyes, las declaraciones emitidas por el Poder ejecutivo acerca de la evaluación son insuficientes o incluso inexistentes. Tampoco suelen existir plazos en los que caducan las

subvenciones fiscales ni disposiciones para reducir su monto a lo largo del tiempo. Tras su introducción, las subvenciones fiscales no suelen ser vigiladas, analizadas ni evaluadas de forma sistemática. También es totalmente inadecuada la información rendida en el marco del ciclo presupuestario o a través de informes de subvención separados. Tanto el legislador presupuestario como la sociedad civil ignoran, en gran parte, los objetivos de las subvenciones fiscales y su consecución, el impacto financiero, económico y medioambiental así como los resultados de las evaluaciones.

Además, fueron constituidos tres subgrupos de trabajo que se dedicaron a examinar dos tipos específicos de subvenciones fiscales. El subgrupo del impuesto sobre la renta de las sociedades estudió asuntos comparables y acordó fiscalizar el asunto de las reducciones fiscales para microempresas, pequeñas y medianas empresas. El subgrupo controló también, cuando convenía, las reducciones fiscales para el desarrollo regional, existentes en todos los países miembros del subgrupo. Preparó un cuestionario que debía servir de base para diseñar las auditorías previstas.

El subgrupo del impuesto sobre la renta de las sociedades fiscalizó el asunto de las reducciones fiscales para microempresas, pequeñas y medianas empresas que, en todos los países, se rigen por la legislación pertinente. En la mayoría de los países participantes, no existe subvención fiscal destinada a empresas que pueda ser exclusivamente utilizada por las PYMES. Las EFS que intervinieron en la auditoría se concentraron en el procedimiento legislativo, la vigilancia y en el uso de los sistemas informáticos. En todos los países participantes es obligatorio que se realicen evaluaciones preliminares a lo largo del procedimiento legislativo. Sin embargo, los ministerios de Hacienda no suelen cumplir estos requisitos, o los cumplen sólo en parte. La práctica de definir los objetivos de las subvenciones fiscales concedidas a empresas es distinta en los países participantes y la posibilidad de sustituir las subvenciones fiscales otorgadas a empresas por ayudas financieras directas no fue evaluada por ningún ministerio de Hacienda de los países participantes. En general, los datos proporcionados son insuficientes para comparar y evaluar el impacto de estas subvenciones.

En todos los países participantes, los objetivos de las subvenciones fiscales para empresas están claramente definidos y pueden ser medidos. Existen disposiciones que requieren la evaluación de los impactos producidos por las subvenciones fiscales y la consecución de los objetivos han de ser evaluados. No obstante, el alcance de los objetivos no suele ser suficientemente vigilado. Las disposiciones no prevén la realización obligatoria de inspecciones. En todos los países participantes, las autoridades tributarias han desarrollado y aplicado sistemas informáticos para tramitar las solicitudes tributarias y para asegurar que la inspección fiscal se realice según procedimientos comunes en todas las autoridades tributarias locales.

El subgrupo desarrolló cinco categorías de recomendaciones. Se aconseja analizar, tanto de forma preliminar como concomitante, el impacto regulatorio, considerar opciones alternativas, desarrollar criterios para la concesión de subvenciones fiscales, publicar información pertinente y evaluar periódicamente la consecución de los objetivos previstos por las subvenciones. Además, es recomendable aumentar el uso de los sistemas informáticos, por ejemplo para establecer un registro de las subvenciones fiscales y unas redes de intercambio con otras bases de datos disponibles.

El tema central del subgrupo del impuesto sobre el valor añadido fue el tipo reducido del IVA. Los miembros del subgrupo consintieron en reunir pruebas fiscalizadoras sobre el tipo reducido del IVA en su respectivo país. El objetivo de la fiscalización fue por ejemplo verificar si los tipos reducidos del IVA en los diferentes Estados miembros seguían siendo justificados y si producían efectos secundarios no deseados. Además, estaba previsto que los miembros del subgrupo reunieran informaciones sobre los problemas existentes en la aplicación del tipo reducido del IVA, la pérdida total de ingresos provenientes del IVA y causada por los tipos reducidos, la eficacia de la subvención y los procedimientos para evaluarla.

Como resultado de las fiscalizaciones y de los informes rendidos en su país, los miembros del subgrupo sobre el IVA formularon conclusiones comunes acerca del efecto y la eficacia de los tipos reducidos. Según ellos, sería por ejemplo conveniente que el tipo reducido del IVA representara, a través de la reducción del precio de los bienes y servicios, un beneficio directo para los consumidores. Existe una relación desproporcionada entre, por un lado, las normas detalladas que sirven para distinguir los diferentes tipos y, por otro, los instrumentos con que cuentan las autoridades tributarias para su aplicación.

Por este motivo, los miembros del subgrupo IVA recomiendan vigilar y evaluar sistemáticamente la aplicación y los efectos producidos por los tipos reducidos del IVA, así como publicar un informe anual sobre el monto total de fondos públicos perdidos por la concesión de estas subvenciones fiscales. También debería evaluarse la posibilidad de disminuir el número de subvenciones del IVA a través de tipos reducidos para determinados bienes y servicios, y de buscar instrumentos alternativos.

En general, los tres subgrupos analizaron el tema desde perspectivas distintas, pero los resultados obtenidos fueron similares. Los proyectos de ley deberían describir de forma clara y bien estructurada los objetivos perseguidos con la introducción de subvenciones fiscales. La información rendida debería incluir datos sobre pérdidas fiscales provocadas por las subvenciones fiscales. Se recomienda que los informes sean emitidos en intervalos regulares, preferentemente cada año. También es recomendable realizar evaluaciones regularmente. Su finalidad es garantizar la eficacia, eficiencia y la consecución de los objetivos. En el marco de los procedimientos nacionales vigentes, las EFS participantes procedieron a contrastar los resultados y las recomendaciones con las entidades nacionales competentes, o sea, generalmente, con los gobiernos o ministerios competentes. Después, los informes de auditoría fueron puestos a disposición del público.

Teniendo en cuenta los diferentes regímenes fiscales auditados, las EFS involucradas en la fiscalización coordinada encontraron problemas y deficiencias comparables. Además, las EFS perseguían objetivos secundarios, como por ejemplo intercambiar experiencias, extender una red de relaciones informales y mejorar la comunicación con terceros.

## 2 Introducción

Actualmente se están produciendo en Europa unas transformaciones dinámicas originadas por iniciativas geopolíticas como la ampliación de la UE o la globalización. Este desarrollo ejerce un impacto sobre las Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), que, en este ámbito económico caracterizado por un número decreciente de fronteras, se ven enfrentadas a desafíos similares.

Aparte de ello, se debe llenar de vida a la unidad europea. La unidad europea es, al fin y al cabo, un proceso continuo que depende del acercamiento entre ciudadanos y entidades públicas, un proceso que a veces avanza bastante despacio. En este contexto, la fiscalización coordinada de los beneficios fiscales es una pieza pequeña, pero importante para poder completar el conjunto.

La auditoría coordinada, que está abierta a los miembros EUROSAL, tiene su origen en la intención de las EFS de estrechar sus vínculos de colaboración e intercambiar los conocimientos obtenidos a través de la labor fiscalizadora. El objetivo era presentar información sobre las mejores prácticas y fortalecer la red de relaciones informales. Las EFS también querían mejorar la cooperación con el mundo académico. Además, los participantes del Congreso intentaban desarrollar una metodología consistente para evaluar los resultados de programas y para mejorar el impacto de los regímenes de reducción fiscal.

La EFS alemana respondió a esta intención organizando el VI Congreso EUROSAL. La selección de este tema de auditoría se debe al objetivo de presentar al Congreso una cuestión esencial e importante. Los participantes optaron por auditar los beneficios fiscales, o sea aquellas disposiciones fiscales derogatorias que, en general, reducen considerablemente los ingresos públicos en toda Europa y que, al mismo tiempo, contribuyen a seguir complicando las leyes tributarias. Los representantes de las EFS europeas acogieron con agrado la propuesta presentada el día 2 de junio de 2005 por la EFS alemana en el Centro de Conferencias de Petersberg, cerca de Bonn. A pesar de que la cooperación entre los miembros de EUROSAL no es nada nuevo y su alcance va aumentando, el nivel de colaboración previsto para esta auditoría conjunta fue excepcional.

La organización de las auditorías nacionales quedó en manos de las EFS. Esto permitió una labor paralela realizada por un alto número de EFS en un periodo bastante corto y sin tener que tratar la cuestión del alcance de la competencia de cada EFS. Cada entidad fiscalizadora designó su propio equipo de auditores para que éstos fiscalizaran el mismo asunto desde la perspectiva particular de la EFS, teniendo siempre en cuenta el respectivo mandato legal. En las reuniones mantenidas se intercambiaron experiencias que servían para enriquecer la labor de cada EFS. Las EFS participantes sometieron independientemente su informe final al Parlamento respectivo o al ministerio competente.

Los miembros del grupo de trabajo acordaron que cada EFS produciría su propio informe del proyecto y que este informe reflejaría la perspectiva de la EFS nacional. O sea que se trataba de informes nacionales y no de un informe conjunto de los subgrupos de trabajo. El *presente* informe es un análisis de los resultados fiscalizadores y de las recomendaciones correspondientes. Este informe general sobre la fiscalización coordinada fue completado a finales de 2007 y será sometido al próximo Congreso de EUROSAL.

Dado que cada EFS realizaba independientemente en su territorio nacional las comprobaciones pertinentes, la primera tarea consistió en convenir un cuestionario para el estudio y un calendario. En reuniones conjuntas fueron elaboradas listas de preguntas que proporcionaron a las EFS una estructura para poder establecer una síntesis comparativa de los resultados del informe final. En la organización y planificación de la auditoría, incumbió a cada EFS decidir sobre si se adoptaba el conjunto de la estructura o se implantaba sólo parcialmente.

*Grupo de trabajo internacional*

A fin de desarrollar una metodología consistente para evaluar los resultados y mejorar el impacto de las reducciones fiscales, el grupo de trabajo internacional se reunió por primera vez el 10 de noviembre de 2005 en Bonn (véase tabla 1).

Los delegados que acudieron a la reunión decidieron enfocarse en la transparencia y los informes de subvención. Muchas EFS abogaron por verificar también la eficiencia y eficacia. Aparte de ello, la EFS alemana expresó el deseo de que se trataran también cuestiones relacionadas con las decisiones políticas de relevancia fiscal. Un gran número de miembros se pronunció sobre proyectos de auditoría específicos, previstos para los años 2006 y 2007. Otros mencionaron que determinarían los temas dentro de poco. En vista de las auditorías planeadas, se formaron tres subgrupos (véase sección 3).

**Tabla 1**

Fecha	Sitio	EFS participantes		
10 y 11 de noviembre de 2005	Bonn	Dinamarca Lituania República Eslovaca Reino Unido	Alemania Polonia Suecia	Hungría Rumania Suiza
22 de febrero de 2006	Bonn	Chipre Finlandia Hungría Polonia República Eslovaca Reino Unido	República Checa Francia Letonia Rumania Suecia	Dinamarca Alemania Lituania Federación Rusa Suiza
28 de agosto de 2006	Copenhague	Dinamarca Alemania Letonia Rumania Suiza	Finlandia Hungría Lituania República Eslovaca	Francia Islandia Polonia Suecia
16 de febrero de 2007	Varsovia	Dinamarca Hungría Polonia República Eslovaca	Finlandia Letonia Rumania	Alemania Lituania Federación Rusa
12 de septiembre de 2007	Bratislava	Dinamarca Alemania Lituania República Eslovaca	Finlandia Hungría Polonia	Francia Letonia Rumania
30 y 31 de enero 2008	Bonn	Dinamarca Alemania Italia Países Bajos Federación Rusa Suiza	Finlandia Hungría Letonia Polonia República Eslovaca	Francia Islandia Lituania Rumania Suecia

Aumentar la transparencia es la primera prioridad de todos los miembros del grupo de trabajo. Los objetivos principales de las actividades emprendidas por el grupo de trabajo internacional han sido desarrollar e implantar mecanismos fiables para la evaluación de programas y, con ello, llegar a una información exhaustiva y completa acerca de los propósitos e impactos de las subvenciones fiscales, su volumen financiero y el éxito conseguido. Los resultados obtenidos por la auditoría coordinada demuestran que no siempre se describen adecuadamente los objetivos y los requisitos para la concesión de subvenciones fiscales. Los responsables no

estudian de forma oportuna el posible impacto económico y social ni las opciones para conseguir los mismos objetivos con medidas alternativas. Lo mismo vale para el impacto medioambiental de las subvenciones. Por este motivo, el Parlamento carece de las informaciones más importantes para poder tomar decisiones bien fundamentadas. Sólo en casos excepcionales, las disposiciones legales que establecen las subvenciones fiscales contienen un plazo de vigencia, lo que posibilita al Parlamento decidir sobre el instrumento de subvención, y apoyarse en informaciones ya disponibles acerca del impacto actual. Después de la entrada en vigor de las normativas legales, los organismos competentes no identifican el impacto real de las subvenciones. En general, la ley no prevé que se evalúen los resultados de los programas, sin embargo, ello podría contribuir a atenuar el enfrentamiento de opiniones políticas sobre la reducción o abolición de las subvenciones fiscales.

### *Tres subgrupos de trabajo*

Se formaron tres subgrupos, cada uno trató un aspecto particular de la auditoría de las subvenciones fiscales.

El subgrupo sobre la transparencia e informes de subvención estaba integrado por las EFS de Alemania (presidencia), Dinamarca, Federación Rusa, Finlandia, Francia, Islandia, Lituania, Polonia, República Eslovaca, Rumania, y Suecia y examinó asuntos relacionados con la transparencia de subvenciones fiscales y la rendición de informes.

Los otros dos subgrupos fueron constituidos para estudiar subvenciones fiscales individuales. El subgrupo del impuesto sobre la renta de las sociedades, presidido por la EFS de Hungría, auditó la eficiencia y eficacia de las subvenciones del impuesto sobre la renta de sociedades concedidas a PYMES. Para este fin, los miembros del subgrupo, las EFS de Alemania, Hungría, Letonia, Federación Rusa y de la República Eslovaca, elaboraron otro cuestionario conjunto. El tercer subgrupo se dedicó a los tipos del IVA reducidos para bienes y servicios particulares. Este subgrupo estaba integrado por Letonia, Lituania, Suiza y Alemania (presidencia).

### *Cuestionarios como base común*

El grupo internacional de trabajo se dedicó a desarrollar un cuestionario especial para el subgrupo sobre la transparencia e informes de subvención, a fin de facilitar la comparación de los resultados obtenidos. Cada auditor que realizaba su labor según lo establecido en el cuestionario elaborado por el subgrupo era capaz de llegar a las cuestiones medulares de la transparencia que suelen surgir a lo largo del ciclo de vida de una subvención, desde su introducción y ejecución hasta la rendición de los informes y la evaluación de su impacto.

El cuestionario fue diseñado para ser tratado en dos fases. Primero, los participantes acordaron responder a las preguntas indicando opciones alternativas. En caso de que las opciones disponibles no fueran aplicables, se requerían más detalles. Después, el cuestionario representaba también una base para organizar la labor fiscalizadora.

Además, el subgrupo del impuesto sobre la renta de las sociedades elaboró un cuestionario adicional detallado para la labor coordinada en este ámbito.

*Empezando con el seminario sobre las subvenciones fiscales*

A fin de preparar el cuestionario, el Presidente de la EUROSAI organizó un seminario que tuvo lugar del 21 al 22 de febrero de 2006 en Bonn.

Aquellos miembros de EUROSAI que no participaban en el grupo de trabajo estaban invitados a acudir. El objetivo del taller fue crear una base profesional para que la auditoría coordinada de las subvenciones fiscales pudiera realizarse en todos los países miembros y conforme a lo aprobado por el VI Congreso EUROSAI. Más de 60 participantes provenientes de 22 países miembros y del Tribunal de Cuentas Europeo discutieron las políticas de subvención fiscal, la eficacia y las cuestiones relacionadas con el control. En el taller desarrollaron la base científica para el cumplimiento de la auditoría coordinada en el territorio de la EUROSAI.

Un ponente de la Facultad de Estudios Fiscales de la Universidad de Colonia y un experto de la OCDE ayudaron a crear este fundamento de conocimientos comunes que sirvió de punto de partida para el éxito de este proyecto. En el seminario se analizaron tanto la definición del término “subvención fiscal” como la Ley Tributaria suiza que estableció las disposiciones más importantes para garantizar la transparencia en este campo. Los participantes solicitaron que el Poder ejecutivo informara de forma proactiva sobre las subvenciones fiscales y que éstas fueran mejor integradas en el procedimiento presupuestario. En su presentación, la EFS de los Países Bajos señaló que, como resultado de su auditoría, la eficacia y los resultados de las medidas habían adquirido más importancia y que, a partir de entonces, en un anexo al presupuesto general se informaba acerca de las subvenciones fiscales. Un representante de la *Deutsche Gesellschaft für Technische Zusammenarbeit* (Cooperación Técnica Alemana) subrayó que la decisión de inversores extranjeros para instalarse en un país determinado no dependía tanto de las subvenciones fiscales sino más bien del *buen gobierno* y de la solidez del régimen fiscal. Otro asunto discutido fue una reforma fiscal y económica, realizada a mediados de los años 80 en Nueva Zelanda, que abolió casi todas las subvenciones fiscales (véase tabla 2).

**Tabla 2**

Autor	Organización	Presentación
Dr. David Nguyen-Thanh	Cooperación Técnica Alemana	Incentivos fiscales en países emergentes y en desarrollo
Dr. Michael Thöne	Universidad de Colonia	Síntesis del control de subsidios en el caso de los gastos fiscales
Christian Valenduc	OCDE	Informe de subvención y eficacia de los subsidios fiscales
Jan H. Velthoven	Algemene Rekenkamer	Los impuestos como instrumento político

*Plataforma común de información*

Los miembros del grupo de trabajo se mantenían informados a través de una sección de la página Web del VI Congreso EUROSAI con acceso protegido por contraseña ([www.eurosai-2005.de](http://www.eurosai-2005.de)).

La a página Web proporcionaba información sobre el estado actual del proyecto, actas de las reuniones y cuestionarios sometidos por las EFS, informes de progreso, calendario e información fiscalizadora de los tres subgrupos, así como el plan de auditoría, informes de auditoría y páginas Web útiles.

### *Labor fiscalizadora*

Desde mayo de 2005, las EFS de Alemania, Chipre, Dinamarca, Federación Rusa, Finlandia, Francia, Hungría, Islandia, Italia, Letonia, Lituania, Polonia, Rumania, República Eslovaca, Suecia, Suiza y del Reino Unido fueron miembros del grupo de trabajo, mientras que los Países Bajos participaron como observadores.

En las reuniones, las EFS participantes seguían coordinando su labor fiscalizadora. Acordaron preguntas y enfoques de auditoría comunes e informaron a los demás participantes sobre sus resultados de auditoría más recientes.

El presente informe final refleja los resultados obtenidos por los tres subgrupos.

El informe está complementado por otro informe separado, elaborado por cada subgrupo y con los resultados de auditoría detallados de las EFS que participaron en la labor. Los informes nacionales han sido integrados en el presente documento como anexos en forma electrónica.

## **3 Definición**

### **3.1 Acuerdo de entendimiento**

Para preparar las auditorías, cuyo propósito es también producir resultados generales sobre la concesión de subvenciones fiscales en los respectivos países, las EFS desarrollaron un acuerdo común respecto a la definición de las “subvenciones fiscales”.

No existe una definición generalmente aceptada a nivel nacional o internacional. Como regla general, el término “subvención” es definido de manera más o menos estricta, dependiendo del objetivo perseguido.

Sin embargo, llegar a una definición uniforme era particularmente importante para el subgrupo de trabajo sobre la transparencia e informes de subvención, ya que el enfoque de auditoría tenía que ser horizontal, abarcar las subvenciones relacionadas con todo tipo de impuestos y regímenes tributarios y ayudar a analizar la transparencia, especialmente la de los informes de subvención.

Tras el seminario y después de discutir a profundidad este asunto, el grupo de trabajo decidió utilizar una definición amplia de las subvenciones fiscales que abarcaba todo tipo de gasto fiscal. Los participantes adoptaron la definición de las *Directrices para la mejor práctica – gastos extrapresupuestarios y gastos fiscales*, emitidas por la OCDE<sup>1</sup>. Según este documento, un gasto fiscal puede ser definido como transferencia de recursos públicos

---

<sup>1</sup> Directrices para la mejor práctica – gastos extrapresupuestarios y gastos fiscales, OCDE, GOV/PGC/SBO(2004) 6, 19 de mayo de 2004.

conseguido por la reducción de obligaciones tributarias, efectuada más bien con respecto a un sistema fiscal de referencia que por gastos directos. De acuerdo al documento, los gastos fiscales pueden tener formas diferentes:

- exenciones: montos excluidos de la base imponible;
- deducciones: montos deducidos que reducen la base imponible;
- créditos: montos deducidos del impuesto a pagar;
- tipos reducidos: se aplica un tipo impositivo reducido a una categoría de contribuyentes o transacciones imponibles;
- retrasar el pago de impuestos: la reducción del impuesto por el pago aplazado.

El grupo de trabajo acordó que las fiscalizaciones a emprender por las EFS deberían abarcar todas las clases de subvenciones arriba mencionadas.

### **3.2 Informes sobre las misiones nacionales**

No existe una definición internacionalmente reconocida del término “subvención fiscal” y tampoco, a escala nacional, una definición legal en los países participantes. Por este motivo, las EFS estudiaron las disposiciones legales clasificadas como subvención fiscal por el gobierno nacional. En el transcurso de las fiscalizaciones, las EFS trabajaban también con definiciones alternativas, discutidas a escala nacional e internacional en las ciencias económicas. Subrayaron sobre todo variantes nacionales que impactaban en las informaciones rendidas por parte de los gobiernos nacionales sobre el volumen y la importancia de las subvenciones fiscales.

### **3.3 Relevancia de la definición**

Las definiciones de *subvención fiscal*, *privilegio fiscal*, *régimen fiscal derogatorio* o de términos similares utilizados en los contextos nacionales poseían una importancia diferente en cada subgrupo.

Los dos subgrupos impuesto sobre la renta de las sociedades e IVA estudiaron los regímenes fiscales derogatorios que podrían ser considerados, a nivel nacional, como subvención fiscal. El subgrupo del impuesto sobre la renta de las sociedades se concentró en subvenciones otorgadas de manera más o menos similar en los países participantes. Acordó fiscalizar el asunto de las reducciones fiscales para microempresas, pequeñas y medianas empresas así como, cuando era relevante, las reducciones fiscales para el desarrollo regional. El subgrupo IVA se dedicó a los problemas vinculados al tipo reducido del IVA. En casi todos los países, algunos bienes y servicios no están sometidos al tipo general sino a un tipo reducido del IVA. Las EFS consideraban la concesión del tipo reducido un privilegio fiscal que podía tener las características de una subvención fiscal. Las EFS individuales disponían pues de toda la libertad para decidir cuáles regímenes fiscales derogatorios irían a fiscalizar.

El subgrupo sobre la transparencia e informes de subvención trató las subvenciones fiscales

desde la perspectiva de su introducción, modificación y gestión, asimismo analizó la información rendida. En los contextos de la legislación y de la rendición de informes, la relevancia de la definición de las subvenciones fiscales es diferente.

En todos los países, se requiere una ley para introducir, modificar o abolir una subvención fiscal. Esta ley tiene que cumplir los mismos requisitos que el resto de las leyes nacionales.

La situación es otra cuando se trata de los informes. En este ámbito, es de importancia fundamental saber si una determinada disposición es considerada *una subvención fiscal*, *privilegio fiscal*, etc. Cuando las disposiciones nacionales prevén la rendición de informes, incumbe al gobierno respectivo definir el concepto de subvención fiscal en el contexto nacional. En la práctica, esto crea un margen discrecional de decisión en el que los gobiernos nacionales pueden determinar el alcance y la naturaleza de la información rendida. Teniendo en cuenta la cuestión de la transparencia, esto representa el punto de partida para las actividades emprendidas por el subgrupo.

## **4 Auditorías**

### **4.1 Contexto**

En el transcurso de la auditoría coordinada, cada EFS realizó sus propias auditorías en su respectivo territorio nacional. Teniendo en cuenta los acuerdos adoptados por los subgrupos, correspondía a cada EFS decidir sobre el contenido, el alcance, la metodología y la implantación de la labor fiscalizadora. Cada entidad designó a su propio equipo de auditores para que fiscalizara el mismo asunto desde la perspectiva particular de cada EFS, respetando su mandato legal. En las reuniones mantenidas se intercambiaron experiencias que servían para enriquecer la labor de cada EFS. Las EFS participantes someterán independientemente, o ya lo han hecho, su informe final al Parlamento respectivo o ministerio competente.

### **4.2 Síntesis de los mandatos de auditoría**

Los mandatos de auditoría de las EFS participantes se rigen por la legislación nacional respectiva.

En general, las EFS están facultadas para fiscalizar los gastos e ingresos del presupuesto público. En el caso de las subvenciones fiscales, que normalmente implican renunciar a ingresos públicos, las EFS controlan aquellas entidades públicas que son responsables de elaborar los proyectos de ley, gestionar el impuesto correspondiente y otorgar la reducción fiscal. En la mayoría de los casos, la concesión de subvenciones fiscales ha de ser solicitada a través de formularios de declaración tributaria. Hasta este grado, las EFS están facultadas para realizar comprobaciones relacionadas con las subvenciones fiscales a escala de las entidades públicas.

Como norma general, las EFS no poseen un mandato de auditoría especial para las subvenciones fiscales.

Sin embargo, la elección política entre subvenciones directas y subvenciones fiscales repercute en los mandatos de auditoría de las EFS. La legislación nacional suele determinar

que el uso apropiado de subvenciones directas puede ser controlado, cuando sea considerado necesario, a escala de los beneficiarios de la subvención. En el caso de las subvenciones fiscales, es al revés. Casi ninguna EFS tiene la posibilidad de verificar la eficiencia y eficacia de las subvenciones fiscales con la ayuda de comprobaciones realizadas a nivel de los beneficiarios. Así, la fiscalización de las subvenciones fiscales se verá siempre limitada a la escala de las entidades públicas.

### **4.3 Subgrupo de trabajo 1 - Transparencia e informes de subvención**

Once EFS de los países Alemania, Dinamarca, Finlandia, Francia, Islandia, Lituania, Polonia, Rumania, Federación Rusa, República Eslovaca y Suecia acordaron comprobar, en el marco de la auditoría coordinada, la transparencia y la información.

El cuestionario adoptado por el grupo de trabajo se basa esencialmente en un borrador elaborado por la EFS de Polonia. Los cuestionarios y propuestas de modificación sometidos por los países de Alemania, Dinamarca, Finlandia, Rumania, Suecia y la República Eslovaca al grupo de trabajo contenían sugerencias esenciales.

#### **4.3.1 Tipo de comprobaciones realizadas**

Llevando a cabo las labores fiscalizadoras, las EFS examinaron la legislación, la ejecución de las leyes y la información rendida.

En todos los países, las subvenciones fiscales, o sea las disposiciones fiscales derogatorias, deben ser introducidas a través de una ley. Por este motivo, estas disposiciones legales deben cumplir los mismos requisitos que el resto de la legislación nacional.

Como norma general, la implantación de las subvenciones fiscales incumbe a las autoridades tributarias nacionales, que, en algunos casos, son también responsables de vigilar el impacto producido por ellas.

No todos los países tienen disposiciones sobre la rendición de informes. Además, se distingue entre la información rendida en el marco del presupuesto público nacional y los informes separados que tienen la forma de informes de subvención.

El marco legal y el alcance de las auditorías efectuadas por las EFS participantes son determinados en gran parte por las peculiaridades de cada país. Las EFS analizaron la responsabilidad de los gobiernos por las subvenciones y la manera en la que los gobiernos la cumplían.

Dado que corresponde normalmente a los ministerios nacionales de Hacienda preparar y dirigir las labores legislativas relacionadas con las subvenciones fiscales, éstos constituían, en la mayoría de los casos, los organismos de enlace apropiados para las EFS.

#### **4.3.2 Resultados**

En el ámbito de las subvenciones fiscales no está garantizado el nivel de transparencia adecuado.

Algunas leyes nacionales sobre subvenciones fiscales destacan por deficiencias considerables si se les compara con los estándares existentes para el resto de la legislación nacional. Frecuentemente se documentan de forma inadecuada los objetivos cualitativos y cuantitativos perseguidos con las subvenciones fiscales. Las descripciones de los objetivos muchas veces están caracterizadas por términos generales, así que resulta imposible basarse en ellas para medir la consecución de los objetivos. Existen grandes diferencias en cuanto a la información proporcionada sobre costes y beneficios generados. También se presentan de forma inadecuada las declaraciones acerca de la evaluación, particularmente en lo referente al calendario, contenido y objetivos.

Es evidente la carencia de una base que permita vigilar, analizar y evaluar las subvenciones fiscales. En una larga serie de casos, no se informaba sobre las opciones para establecer un plazo de caducidad y/o ir reduciendo el monto de la subvención a lo largo del tiempo.

En la fase de la concesión de las subvenciones fiscales existe una carencia obvia de vigilancia, análisis y evaluación realizados de forma sistemática. Faltan conceptos estratégicos apropiados. En la mayoría de los casos, no están disponibles datos actuales sobre los costes y beneficios. Tampoco se llevan a cabo evaluaciones sistemáticas, lo que se debe, en parte, a la carencia de datos adecuados.

Las informaciones rendidas acerca de las subvenciones fiscales, y que figuran en el presupuesto o en informes separados, son inadecuadas. Frecuentemente, no está disponible una síntesis de las subvenciones fiscales. Los recursos públicos perdidos son calculados y/o estimados de manera incompleta. Tampoco se proporciona información sobre lo que sirve de base para las previsiones. Además, las informaciones sometidas por los gobiernos nacionales son, en la mayoría de los casos, demasiado escasas en lo que se refiere a los objetivos perseguidos, su consecución, los resultados efectivos y la evaluación de las subvenciones fiscales.

### **4.3.3 Recomendaciones**

En general, las EFS participantes consideraron imprescindible que se mejorara la legislación referente a la información rendida a fin de poder llegar al nivel de transparencia necesario para el legislador y la sociedad civil.

Apoyándose en su labor fiscalizadora, las EFS desarrollaron las siguientes recomendaciones dirigidas a los gobiernos y/o Parlamentos nacionales.

#### *Legislación*

Es preciso que, en el futuro, las leyes fijen, para las subvenciones fiscales, objetivos inequívocos, claramente establecidos y verificables. Los análisis realizados por el gobierno durante la fase legislativa deberían ser documentados de forma exhaustiva. Cuando sea aplicable, las EFS recomiendan que se establezcan plazos de caducidad para las subvenciones fiscales.

### *Evaluaciones realizadas regularmente*

Deben desarrollarse e implantarse estrategias nacionales que permitan vigilar, analizar y evaluar sistemáticamente las subvenciones. A fin de poder comprobar la eficiencia y eficacia de las subvenciones fiscales deberían efectuarse regularmente las evaluaciones pertinentes.

### *Información*

La información rendida debería abarcar todas las subvenciones fiscales. Por este motivo, se recomienda que los gobiernos expliquen claramente lo que es considerado una subvención fiscal y lo que no se incluirá en los informes. Es necesario que la información proporcionada sobre los ingresos públicos perdidos a causa de las subvenciones sea exhaustiva y completa. En general, se considera imprescindible una información regular, actualizada y completa.

Dado que se trata sólo de un número reducido de beneficiarios y teniendo en cuenta que los fondos necesarios para este tipo de subvención provienen de la totalidad de los contribuyentes, la carga soportada por los ciudadanos tan sólo puede considerarse justificada si las entidades competentes aumentan la transparencia sobre la aplicación eficiente y eficaz de las disposiciones fiscales derogatorias.

## **4.4 Subgrupo 2 - Impuesto sobre la renta de las sociedades**

El subgrupo del impuesto sobre la renta de las sociedades estaba integrado por las EFS de Alemania, Letonia, República Eslovaca, Federación Rusa y Hungría (presidencia). Las EFS enfocaron la eficiencia y eficacia de las subvenciones concedidas a PYMES o, si este tipo de subvenciones no existía en el país respectivo, de las subvenciones fiscales para el desarrollo regional. La EFS de Letonia auditó el sistema de subvenciones fiscales concedidas a empresas en su conjunto.

### **4.4.1 Resultados de Auditoría**

En todos los países participantes, la imposición se rige por las leyes pertinentes. En cuatro países, el impuesto sobre la renta de sociedades se rige por leyes separadas, mientras que en la Federación Rusa, las normas relevantes están integradas en el Código Fiscal bajo el capítulo "Impuesto sobre la renta de las sociedades". En tres países, (Hungría, Letonia y República Eslovaca), todos los ingresos provenientes de este impuesto son integrados al presupuesto general, mientras que en Alemania y en la Federación Rusa, el monto se divide entre el presupuesto central y el de los Estados Federados alemanes y entidades territoriales de la Federación Rusa.

En tres países (Alemania, Hungría y República Eslovaca), todas las subvenciones fiscales para empresas se rigen por la Ley sobre el impuesto sobre la renta de las sociedades. En Letonia y en la Federación Rusa, la concesión de algunas subvenciones se apoya en otras leyes.

En los países participantes existe una gran variedad de disposiciones sobre la concesión de subvenciones fiscales para PYMES:

- en cuatro países (Alemania, Letonia, Federación Rusa y República Eslovaca) no existen deducciones especiales para las PYMES (en la República Eslovaca, las subvenciones fiscales para empresas solo son otorgadas para fines de desarrollo regional);
- en Hungría, una deducción especial es otorgada a las PYMES según la Ley sobre el impuesto sobre la renta de las sociedades.

Esto significa que en la mayoría de los países participantes no existe una subvención fiscal que puede ser exclusivamente utilizada por PYMES. Sin embargo, las PYMES tienen el derecho de percibir las subvenciones destinadas a empresas en general.

La definición de PYMES es diferente en los países participantes. En los Estados Miembros de la UE, la definición se apoya en la recomendación de la Comisión. Como resultado de la recomendación de 1996, la Comisión estableció por primera vez una definición común para las PYMES. El 6 de mayo de 2003, la Comisión Europea adoptó una nueva definición de las PYMES que entró en vigor el 1 de enero de 2005. La Federación Rusa aplica normas diferentes, la categoría de las empresas medianas solamente existe desde hace el 1 de enero de 2008.

En todos los países participantes, es obligatorio que se realicen evaluaciones preliminares a lo largo del procedimiento legislativo. Esto incluye estudios de viabilidad, así como la evaluación de los impactos financieros, económicos y sociales previsiblemente producidos por la ley a adoptar o por otro tipo de reglamento. Sin embargo, los ministerios de Hacienda no suelen cumplir estos requisitos, o los cumplen sólo en parte. El hecho de no se lleve a cabo una profunda evaluación preliminar de las subvenciones fiscales contribuye a que *a posteriori* tampoco se evalúan la consecución de los objetivos previstos ni, por consiguiente, la eficacia.

Durante la auditoría, las normas sobre las subvenciones fiscales a empresas fueron varias veces modificadas en todos los países participantes. No obstante, el impacto ejercido por estas modificaciones en el conjunto de las normas es limitado. La razón por la modificación fue la armonización europea en los países de Hungría y Eslovaquia.

En general, no se abolió ningún conjunto normativo, pero en Letonia y en la Federación Rusa fueron eliminadas algunas disposiciones legales.

La práctica de definir los objetivos de las subvenciones fiscales concedidas a empresas se distingue en los países participantes, lo que no permite realizar una evaluación general. En Alemania y en la República Eslovaca, las auditorías revelaron que los objetivos estaban definidos y bien documentados, mientras que en Letonia y en la Federación Rusa, los objetivos de las subvenciones fiscales para empresas no estaban definidos en las normas legales. En Hungría, los objetivos estaban indirectamente definidos a través de las condiciones para la utilización de las subvenciones.

La posibilidad de sustituir las subvenciones fiscales para empresas por ayudas financieras directas no fue evaluada por ningún ministerio de Hacienda de los países participantes. Además, los ministerios de Hacienda no realizaron ninguna evaluación exhaustiva de los

objetivos conseguidos a través de las disposiciones legales en vigor. Por este motivo, es imposible evaluar si existen opciones para conseguir los mismos objetivos con una legislación optimizada. Sin embargo, es evidente que las ayudas financieras directas repercuten de otra manera en los contribuyentes que las subvenciones fiscales. Sustituir las subvenciones fiscales por ayudas financieras directas provocaría costes administrativos adicionales.

En todos los países participantes, la utilización de las subvenciones fiscales se ve restringida por normas que contienen diferentes tipos de límites (plazos, cantidad, etc.). En general, se pueden pedir subvenciones fiscales para empresas sin certificar las condiciones. Las autoridades tributarias llevan a cabo inspecciones para comprobar *a posteriori* el cumplimiento de los requisitos.

Los ministerios de Hacienda de todos los países participantes aplican métodos diferentes para estimar el monto de subvenciones fiscales en el marco del presupuesto general. Los ministerios de Hacienda de Letonia y de la República Eslovaca estiman, aparte del importe total, el número de contribuyentes beneficiarios. El ministerio de Hacienda alemán calcula el monto de subvenciones y el número de contribuyentes beneficiarios. Sin embargo, el cálculo no se apoya siempre en datos actuales, ya que las cifras de las estadísticas oficiales provienen, en algunos casos, de pruebas realizadas hace cinco años o más. En Hungría y en la Federación Rusa, Hacienda estima el monto de subvenciones fiscales para poder elaborar el presupuesto general.

En general, los datos proporcionados son insuficientes para comparar y evaluar el impacto de las subvenciones, incluidas aquellas otorgadas a las PYMES. Los datos disponibles acerca de los países participantes no permiten comparar la relación entre el número total de contribuyentes y los contribuyentes beneficiarios de subvenciones fiscales para empresas. Tampoco es posible calcular este ratio para las PYMES. Esto se debe a que los datos sobre PYMES y el número total de contribuyentes sólo están disponibles en Hungría. En Alemania, Letonia, la Federación Rusa y la República Eslovaca no existen subvenciones fiscales destinadas exclusivamente a PYMES.

El importe medio de subvenciones fiscales concedidas a contribuyentes no puede ser comparado con los datos suministrados. Este ratio tampoco puede ser analizado para el caso de las PYMES.

Los ingresos provenientes del impuesto sobre la renta de sociedades representan entre un 3,1 y 26,3% del importe total de ingresos fiscales de los presupuestos generales de los países participantes. La relación de subvenciones fiscales para empresas y los ingresos fiscales totales se sitúa entre el 0,7% y 3,3%. El porcentaje de subvenciones fiscales para empresas comparado con los ingresos provenientes del impuesto sobre la renta de sociedades es el más bajo en la Federación Rusa (2,75 - 3,79%), mientras que en la República Eslovaca fue el más alto en 2004 (20,23%) y en 2005 y 2006 en Hungría (28,26% y 24,09%). No es posible calcular estos porcentajes para las PYMES.

Los ministerios de Hacienda de los países participantes observan el desarrollo de las subvenciones fiscales concedidas a empresas. Las informaciones así obtenidas les sirven de base para elaborar el proyecto de presupuestos generales. Los ministerios de Hacienda, con excepción del ministerio eslovaco, no evalúan el desarrollo de las subvenciones fiscales

para empresas. Esto vale sobre todo para la evaluación de los contribuyentes beneficiarios de subvenciones fiscales.

En todos los países participantes, las autoridades tributarias han desarrollado y aplicado sistemas informáticos para tramitar las solicitudes tributarias y para asegurar que la inspección fiscal se realice según procedimientos comunes en todas las autoridades tributarias locales. Estos sistemas abarcan todas las fases de la inspección fiscal; los datos memorizados son fiables. Los derechos de acceso y el almacenamiento de datos sobre modificaciones procedimentales están sujetos a las disposiciones pertinentes. En tres países se detectaron algunas deficiencias relacionadas con la aplicación de los sistemas informáticos, sin embargo, estos problemas fueron resueltos.

En todos los países participantes, los sistemas informáticos de las autoridades tributarias están dotados de módulos de gestión de riesgos para apoyar la labor de los inspectores fiscales. A causa de las particularidades nacionales, el número y el enfoque de los riesgos tenidos en cuenta así como la calidad de las aplicaciones son diferentes. Sin embargo, cada autoridad tributaria clasifica a los contribuyentes apoyándose en los datos proporcionados en las declaraciones tributarias y en otra información pertinente, como por ejemplo la conciencia fiscal. En Alemania, Hungría y en la Federación Rusa se tiene también en cuenta la coherencia de los datos tributarios.

En todos los países participantes, menos Letonia, los objetivos de las subvenciones fiscales para empresas están claramente definidos y pueden ser medidos.

En todos los países existen también disposiciones que establecen que los impactos producidos por las subvenciones fiscales y la consecución de los objetivos han de ser evaluados. No obstante, el alcance de los objetivos no suele ser suficientemente vigilado. Ningún ministerio de Hacienda, menos el alemán, estableció un sistema de seguimiento y evaluación. Tampoco se desarrollaron métodos para evaluar la consecución de los objetivos fijados. A pesar de que en Alemania se desarrollaron estos métodos, la mayor parte de los ministerios no utiliza ni un enfoque bien estructurado ni una metodología generalmente aceptada.

Los costes administrativos causados por la recaudación de los diferentes tipos de impuestos, incluidas las subvenciones fiscales, no son separadamente registrados, ni por los ministerios de Hacienda ni por las autoridades fiscales. Por consiguiente, no es posible estimar el rendimiento de las subvenciones fiscales.

En general, las disposiciones no prevén la realización obligatoria de inspecciones. Está claro que las inspecciones tributarias abarcan también el control de las subvenciones fiscales otorgadas a empresas. Sin embargo, los tipos y los métodos de control aplicados son variados.

Las autoridades tributarias proceden de forma distinta a la hora de registrar los datos tributarios y los resultados de las inspecciones fiscales. Por ello, resulta imposible compararlos. Sólo las autoridades fiscales de Alemania, Hungría y Eslovaquia proporcionan informaciones acerca de irregularidades detectadas a través de la inspección fiscal y relevantes desde el punto de vista de derecho penal tributario o de posibles sanciones administrativas. Sin embargo, las autoridades eslovacas no identificaron ninguna irregularidad. En Alemania, no existe ningún sistema central para registrar este tipo de información.

#### 4.4.2 Recomendaciones

Apoyándose en los resultados obtenidos a través de la auditoría coordinada, el subgrupo de trabajo desarrolló las recomendaciones siguientes:

<b>1 Propuestas sobre el procedimiento legislativo</b>	documentar sistemáticamente los objetivos de las subvenciones analizar, tanto de forma preliminar como concomitante, el impacto regulatorio, y considerar opciones alternativas, como por ejemplo ayudas financieras directas
<b>2 Desarrollar criterios para la concesión</b>	evaluar la posibilidad de aplicar leyes con plazo temporal concesión temporalmente limitada a los contribuyentes beneficiarios individuales
<b>3 Obligación de publicar la información relevante</b>	indicar cada año los ingresos fiscales perdidos por la concesión de subvenciones, comparando los costes efectivos con los costes previstos y teniendo en cuenta otros impuestos y ejercicios presupuestarios en la medidas de lo posible, los costes administrativos en la medida de lo posible, los costes burocráticos de los beneficiarios cantidad y estructura de los beneficiarios
<b>4 Evaluaciones periódicas de los resultados obtenidos</b>	evaluar la consecución de los objetivos evaluar la eficacia evaluar le eficiencia
<b>5 Uso de sistemas informáticos</b>	aplicar sistemas completamente informatizados con unas bases de datos compatibles utilizar sistemas de gestión de riesgo apoyados en datos fiables establecer redes informáticos de intercambio establecer un registro de subvenciones

#### 4.5 Subgrupo 3 - Impuesto sobre el valor añadido

El subgrupo IVA estaba integrado por las EFS de Letonia, Lituania, Suiza y Alemania (presidencia). Los participantes examinaron las subvenciones relacionadas con el tipo reducido del IVA. Entre febrero de 2006 y enero de 2008 se celebraron tres reuniones.

##### 4.5.1 Enfoque de la labor fiscalizadora

De acuerdo con las decisiones adoptadas, los miembros del subgrupo de trabajo realizaron comprobaciones del tipo reducido del IVA en sus respectivos países. Deliberaron sobre el enfoque y los métodos de auditoría. Acordaron que correspondía a cada EFS decidir libremente sobre las subvenciones fiscales a controlar y los objetivos de auditoría a perseguir.

Las EFS examinaron si los tipos individuales reducidos del IVA en los diferentes Estados miembros seguían siendo justificados y si se producían efectos secundarios no deseados. Verificaron también cuáles personas o grupos se beneficiaban de los tipos reducidos y si el privilegio impositivo era un instrumento apropiado para apoyar determinadas actividades. Además, las EFS reunieron informaciones sobre problemas relacionados con la aplicación de tipos reducidos del IVA, la pérdida total de ingresos provenientes del IVA causada por los tipos reducidos, la eficacia de la subvención y los procedimientos para evaluar la eficacia de los tipos reducidos.

Tras concluir la labor fiscalizadora, los miembros del subgrupo presentaron sus resultados en los informes nacionales de auditoría.

### **4.5.2 Resultados de auditoría**

Una EFS llevó a cabo un estudio detallado sobre la aplicación e implantación del tipo reducido del IVA en los sectores “restaurantes de comida rápida”, “obras de arte y piezas de colección” así como “artículos combinados”. Los auditores constataron que la aplicación de los tipos reducidos producía, a causa de las considerables dificultades de definición, sobreganancias inesperadas para las empresas y procedimientos abusivos que únicamente pueden ser evitados a través del aumento de los recursos humanos. Por este motivo, la EFS recomendó abolir el tipo reducido en estos sectores.

El objetivo de otra EFS fue verificar si se llevaba a cabo el control de la justificada aplicación de tipos reducidos del IVA y si este control está bien organizado y si se contabilizan los ingresos provenientes del tipo de IVA reducido. Además comprobó si se calculaban los ingresos impositivos perdidos, que resultaron de la aplicación del tipo reducido y que el Estado hubiera posiblemente recibido si se hubiera aplicado el tipo general. Controló también si se evaluaban la eficiencia y el beneficio para la sociedad civil. Según las pruebas aportadas por la EFS, no se evaluaba el beneficio conseguido por la implantación del tipo reducido para la sociedad civil.

Una EFS encargó la realización de un estudio económico con la finalidad de que se comprobara el impacto del tipo reducido en los precios, la oferta, la demanda, etc. Los resultados demostraron que el tipo reducido no tenía ningún impacto directo en los precios de productos y servicios y que no se generaba ningún beneficio directo para los consumidores.

En otro caso, una EFS decidió evaluar los tipos del IVA reducidos debido a que éstos representaban una forma de subvención en gran parte poco transparente y además porque se estaba reformando la legislación sobre el IVA con el objetivo de simplificar la estructura de los tipos impositivos y de llegar a un tipo uniforme del IVA.

### **4.5.3 Conclusiones**

Como resultado de las auditorías y de los informes nacionales, los miembros del subgrupo elaboraron conclusiones conjuntas sobre el impacto y la eficacia de los tipos del IVA reducidos:

- El establecimiento de un tipo del IVA reducido debería llevar a reducir los precios de bienes y servicios y generar así un beneficio directo para los consumidores.

- Según el subgrupo, los tipos reducidos no sirven para reducir los precios de bienes y servicios, estimular la oferta y la demanda o reforzar el empleo en sectores sometidos a los tipos reducidos. Allí donde se puede medir algún efecto causado por los tipos reducidos, éstos podrían haberse conseguido de forma más económica con medidas alternativas.
- En algunos casos, los tipos reducidos favorecen a los empresarios y no a los clientes. Así, los empresarios pueden maximizar sus ganancias. Las subvenciones fiscales tienen pues un impacto no deseado en las operaciones comerciales.
- En relación con la aplicación de los tipos reducidos se han constatado casos no deseados de falsa clasificación y abuso que ocasionaron considerables pérdidas en los ingresos provenientes del IVA.
- Además, las subvenciones fiscales mal asignadas no sólo infringen la política nacional de subvención, también pueden resultar problemáticos desde la perspectiva del derecho europeo.
- Existe una relación desproporcionada entre, por un lado, las normas detalladas que sirven para distinguir los diferentes tipos y, por otro, los instrumentos con que cuentan las autoridades tributarias para su aplicación. Es preocupante que los tipos reducidos frecuentemente sean concedidos de manera indebida.
- Los miembros del subgrupo han constatado que ciertos tipos reducidos para bienes y servicios particulares son a menudo anticuados y, por ello, no son conforme a la intención legislativa original. Se carece de disposiciones legales que prescriben la evaluación regular de las subvenciones.
- No se presta la suficiente atención a la vigilancia del impacto producido por las subvenciones, como por ejemplo al efecto del tipo reducido del IVA. No se evalúan con regularidad la eficiencia de los privilegios fiscales, su impacto en los precios al consumo, el cambio de los hábitos de consumo y los costes administrativos adicionales.
- Vale la pena que los países examinen si los objetivos previstos por el (los) tipo(s) del IVA reducido(s) podrían lograrse de mejor forma si se modifican instrumentos ya existentes de la política social, fiscal o económica.

#### **4.5.4 Recomendaciones**

Los miembros del subgrupo IVA recomiendan que se analicen las siguientes opciones:

- vigilar y evaluar sistemáticamente la aplicación y los impactos de los tipos del IVA reducidos;
- publicar anualmente el monto de los recursos presupuestarios efectivamente perdidos por la concesión de privilegios fiscales;
- evaluar si los privilegios fiscales concedidos a través de los tipos reducidos del IVA para bienes y servicios específicos pueden ser reducidos y reemplazados por instrumentos alternativos.

#### **4.6 Recomendaciones generales**

A pesar de que los tres subgrupos de trabajo estudiaban las subvenciones fiscales desde perspectivas distintas, los resultados de auditoría obtenidos fueron similares. Apoyándose en estos resultados, el grupo de trabajo elaboró las siguientes recomendaciones de relevancia general:

##### *Legislación*

Los objetivos previstos por la introducción de las subvenciones fiscales deben ser documentados de forma clara y bien estructurada. Tras el debido examen deberían establecerse en las leyes a adoptar, en todos los casos considerados adecuados, plazos límites para las subvenciones. Se recomienda que las entidades competentes consideren medidas alternativas, como por ejemplo la concesión de subvenciones financieras, y evalúen el impacto regulatorio.

##### *Información*

Los informes sobre subvenciones fiscales deberían incluir datos acerca de las pérdidas fiscales generadas. Es recomendable que los informes sean emitidos con regularidad, preferentemente cada año, y que se rinda información adicional acerca de los costes administrativos y los costes efectivos/previstos. Las EFS consideran necesario que se establezca un registro completo de todas las subvenciones fiscales, el cual debe ser accesible al público y estar basado en una versión nacional indiscutible de las definiciones internacionales.

##### *Evaluación*

Las evoluciones deberían realizarse con regularidad, su finalidad es garantizar la eficacia, eficiencia y la consecución de los objetivos previstos por las subvenciones fiscales.

##### *Sistemas informáticos*

El grupo de trabajo recomienda que se mejoren los procedimientos informáticos relacionados con las subvenciones fiscales y que se creen redes de enlace con otros sistemas de procesamiento informático para conseguir la armonización de los datos.

## **5 Actividades emprendidas por los Gobiernos y Parlamentos Nacionales**

### **5.1 Contexto**

No existe un reglamento de la EUROSAI que rija la realización de auditorías coordinadas. Para las auditorías nacionales y el tratamiento de los resultados fiscalizadores se aplicaban pues las respectivas disposiciones nacionales.

### **5.2 Actividades nacionales**

En el marco de los procedimientos aplicados por las EFS participantes, los resultados y recomendaciones de auditoría fueron contrastados con las entidades nacionales competentes, o sea, generalmente, con los gobiernos o ministerios competentes. Después, la mayoría de las EFS pusieron los informes de auditoría a disposición del público. En los casos en los que los informes fueron sometidos al Parlamento, se realizaron audiencias o debates en las comisiones parlamentarias competentes. Durante estas audiencias y debates, las EFS nacionales tuvieron la oportunidad de presentar sus puntos de vista y explicarlos detalladamente. En un número reducido de casos, las entidades fiscalizadas afirmaron que irían a implantar, en el futuro, las recomendaciones de las EFS. Sin embargo, las auditorías no han llevado, hasta ahora, a modificaciones concretas en la legislación, gestión de subvenciones y rendición de informes.

## **6 Conclusiones**

Teniendo en cuenta los sistemas impositivos divergentes, las EFS involucradas en la auditoría coordinada han sido capaces de descubrir problemas y deficiencias comparables en los regímenes de subvenciones fiscales. El esfuerzo conjunto desplegado por las EFS puede abrir nuevas perspectivas más amplias y generar nuevos impulsos para los resultados fiscalizadores nacionales sobre todo si las disposiciones legales aplicables se apoyan en una base común.

Además, las EFS perseguían objetivos secundarios, como por ejemplo el de intercambiar experiencias, extender una red de relaciones informales y mejorar la comunicación externa. El grupo de trabajo espera que las EFS miembros de EUROSAI continúen avanzando en el proyecto y realizando nuevas actividades conjuntas para consolidar lo conseguido hasta ahora.

## Lista de los Miembros y Participantes

(En orden alfabético)

País	Nombres	Dirección	
Alemania	Sr. Dirk Ehlscheid Sr. Jan Eickenboom Sr. Frank Fritsch Sra. Claudia Goldammer Sr. Norbert Hauser Sr. Peter Korn	Sr. Achim Nettersheim Sr. Ralf Olheide Sr. Klaus Schleicher Sr. Michael Schrenk Sr. Ulrich Walter	Bundesrechnungshof Adenauerallee 81 53113 Bonn Deutschland
Chipre	Sr. Theodosios Hadjimichael	Audit Office of the Republic of Cyprus 12 Vizantiou Street 1406 Strovolos-Nicosia	
Dinamarca	Sr. Henrik Berg Rasmussen Sr. Jesper Neumann	Rigsrevisjonen Landgreven 4 Postboks 9009 1022 København	
Federacion Rusa	Sr. Valery Goreglyad Sra. Olga Maslova Sr. Vladimir Sychev Sr. Sergey Trufanov	Accounts Chamber of Federación Rusa Zubovskaya Street 2 119992 Moscow	
Finlandia	Sr. Visa Paaianen Sr. Hannu Rajamäki	Valtiontalouden Tarkastusvirasto POB 1119 00101 Helsinki	
Francia	Sr. Pierre Jaillard	Cour des Comptes 13, rue Cambon 75100 Paris	
Hungría	Sr. Gábor Földvári Sra. Gabriella Kapronczai Sra. Mária Vörös	Állami Számvevőszék Apáczai Csere János utca 10 1052 Budapest	
Islandia	Sr. Ingi K Magnússon	Ríkisendurskodun Skulagata 57 150 Reykjavík	
Italia	Sr. Ennio Colasanti Sr. Luigi Mazzillo Sr. Mario Nispi Landi	Corte dei Conti Via Baiamonti 25 00195 Roma	
Letonia	Sr. Ieva Braunfelde Sra. Iveta Burkane Sr. Oskars Erdmanis	Sra. Iveta Martuzane Sra. Ilze Ozola Sra. Iva Saicane	Latvijas Republikas Valsts kontrole 13 k-5 Skanstes Street Rīga, LV 1013 Latvia
Lituania	Sra. Edita Janušienė Sra. Jolita Korzunienė Sra. Kristina Vaivadienė	Lietuvos Respublikos Valstybės Kontrolė Pamėnkalnio 27 01113 Vilnius	
Países Bajos	Sra. Marjan de Rijke Sr. Lauw Simonse	Algemene Rekenkamer Lange Voorhout 8 2514 ED Den Haag	
Polonia	Sr. Waldemar Długociński Sr. Józef Górny Sr. Adam Niedzielski	Sr. Marek Sikorski Sr. Dominik Wadecki	Najwyższa Izba Kontroli P.O. Box-14 00-950 Warszawa 1 Poland
Rumania	Sra. Anisoara Fratila Sra. Cristina Ivan Sr. Stefan Popa Sra. Anca Szigeti	Curtea de Conturi a României 22- 4 Lev Tolstói St. Sect 1 71289 Bucharest Romania	
Reino Unido	Sr. Steven Ardron Sr. Iain Johnston Sr. David Waddell	National Audit Office 157-197 Buckingham Palace Road Victoria London SW1W 9SP	
República Eslovaca	Sr. Vladimír Daniš Sr. Emil Kočíš	Najvyšší kontrolný úrad SR Priemyselná 2 824 73 Bratislava	
Suecia	Sra. Anneli Josefsson Sra. Katarina Stenmark Sra. Frida Widmalm	Riksrevisjonen Nybrogatan 55 114 90 Stockholm	
Suiza	Sr. Bruno Nideröst	Eidgenössische Finanzkontrolle Monbijoustrasse 45 3003 Bern	

## **Seminario sobre “Beneficios Fiscales”**

**Organizado por el Presidente de EUROSAI**

Bonn, 21 y 22 de Febrero de 2006

**- Resultados del Taller -**

### **“Control de las subvenciones en el caso de los gastos fiscales”**

*Dr. Michael Thöne, Instituto de Investigación de Finanzas Públicas de la Universidad de Colonia*

En primer lugar, el Dr. Thöne señaló que, si las EFS se apoyaran en sus resultados fiscalizadores, podrían convencer al legislador para que se modificaran las leyes tributarias con respecto a las subvenciones fiscales. Sin embargo, no sería realista pensar que el legislador hiciera el primer paso.

En cuanto al análisis comparativo (comparación con un sistema tributario sin subvenciones), era preciso distinguir entre privilegios fiscales y subvenciones. Basándose en una interpretación amplia, el Dr. Thöne definió los privilegios fiscales como cualquier derogación fiscal que podría provocar pérdidas fiscales y estimular un cambio en el comportamiento de los contribuyentes.

Según él, se sobreestimaban los efectos de las leyes con plazo temporal. El Dr. Thöne dijo que era recomendable establecer una ley de subvenciones que se orientara por el modelo suizo, pero siempre vigilando que esta ley fuera generalmente conocida y que se impidiera cualquier modificación que pudiera efectuarse de forma desapercibida.

Los participantes discutieron sobre el benchmarking. Consideraron necesario que se aclararan los objetivos perseguidos, como por ejemplo la eficiencia, equidad, conveniencia administrativa, ingresos fiscales estimados, etc. Además, cada Estado debería primero establecer sus propios criterios de comparación (sistema fiscal de referencia, estructura orgánica del Estado, etc.); de lo contrario, una comparación internacional de los benchmarks no sería posible.

Abolir todos los reglamentos fiscales derogatorios podría, en general, aumentar considerablemente la equidad impositiva. Así lo demostraron por ejemplo las experiencias de Nueva Zelanda, que, reformando el sistema fiscal y económico a mediados de los años 80, abolió casi todas las subvenciones fiscales. Los participantes expresaron su esperanza de que por lo menos se abolieran los privilegios fiscales más antiguos.

### **“Informe de subvención y eficacia de las subvenciones fiscales”**

*Christian Valenduc, OCDE*

Según el señor Christian Valenduc, la información sobre las subvenciones fiscales representaba, en términos generales, un paso importante hacia la transparencia. Además, los informes deberían rendirse de manera proactiva y su integración en el procedimiento presupuestario debería mejorarse. El experto mencionó la posibilidad de comisionar a expertos económicos para que éstos analizaran la eficacia. Sin embargo, la decisión final

sobre las ventajas e inconvenientes de cualquier privilegio fiscal correspondía, al fin y al cabo, a los políticos responsables.

Los participantes se plantearon la pregunta, relacionada con los análisis de eficacia, en qué medida estos análisis podrían ser verificados por las EFS.

Otra pregunta era si existía ya un acuerdo común sobre lo que se consideraba privilegio fiscal en un sistema tributario. Sería difícil poder desarrollar un concepto uniforme del término “subvención” a través de la auditoría coordinada. De hecho, se trataba, según el experto, de unas de las definiciones más difíciles. Como regla general se podría decir: entre más amplia la definición, mejor. Además, el concepto del término “subvención” debería ser revisado y actualizado con regularidad.

El señor Valenduc explicó que resultaba también complicado discutir, en este contexto, sobre los benchmarks. Sería necesario diseñar un sistema fiscal de referencia de tal modo que los países en desarrollo quedaran fuera de este benchmark. Para los participantes, las cuestiones relacionadas con la competencia internacional iban demasiado lejos. Tampoco debería incluirse en el análisis comparativo el tipo del IVA reducido, aunque éste podía ser justificado en el caso de ciertos bienes básicos. Sin embargo, los participantes compartieron la opinión de que aplicar el tipo reducido del IVA a ciertos productos ya no representaba una medida apropiada.

Sin embargo, deberían evaluarse los impactos (de las subvenciones) generados por la competencia tributaria internacional, así como el grado de consecución de los objetivos perseguidos con el tipo reducido en la redistribución de la renta nacional, independientemente de si formaban parte del benchmark o no.

Un objetivo de largo plazo podía ser el de incluir, en el presupuesto anual, las subvenciones fiscales que podían ser identificadas, y cuantificarlas. Al mismo tiempo, podrían establecerse prioridades, subrayando por ejemplo privilegios fiscales que en los últimos diez años no fueron sometidos a ninguna evaluación.

### ***“Los Impuestos como instrumento político”***

*Jan H. Velthoven, Algemene Rekenkamer, Países Bajos*

En los años 90, la EFS de los Países Bajos auditó a escala nacional el tema de los “impuestos como instrumento político”. En 2003 se realizó la primera auditoría de seguimiento, la segunda estaba prevista para 2007.

En 1998 fueron seleccionados, para la auditoría, 28 incentivos positivos y “fiables” con un volumen total de 6,6 mil millones de NLG. La EFS de los Países Bajos controló la elaboración, implantación y los resultados conseguidos con estos incentivos. Además, se verificó hasta qué grado los ministerios conocían los resultados de las medidas aplicadas.

La EFS de los Países Bajos detectó una serie de deficiencias en la elaboración, fase considerada extremadamente importante. Los responsables no fijaban, por ejemplo, las razones que habían determinado la selección de las medidas. Se trataba, pues, de un procedimiento poco transparente. Los responsables también describían de forma inadecuada el impacto conseguido a través de las medidas implantadas, y cuando lo hacían, los términos utilizados no podían ser medidos. Según Jan H. Velthoven, otros aspectos que

deberían ser tenidos en cuenta en la fase de elaboración son los siguientes:

- formulación precisa de los objetivos perseguidos con la medida;
- estimación de los costes generados por la medida, incluidos los costes de implantación y gestión;
- decisión sobre un plazo de caducidad para la medida;
- verificación de la factibilidad y comparabilidad con el derecho europeo.

En cuanto a la implantación de las medidas individuales, la EFS de los Países Bajos constató que los conocimientos disponibles para el gobierno sobre el impacto causado en los ingresos fiscales, los costes de implantación y gestión, así como el grado de cumplimiento de los objetivos están limitados. Además, los ministerios solían carecer de la suficiente información sobre los resultados obtenidos a través de las medidas. Cuando se trataba de medidas fiscales negativas, el número de controles de seguimiento era más alto que en el caso de las medidas fiscales positivas.

En sus recomendaciones la EFS exigía por ejemplo:

- que se llegara a un consenso más amplio sobre la definición del término “incentivo fiscal positivo/negativo”;
- que se describiera de forma clara la situación;
- que se formularan objetivos que pudieran ser medidos;
- que se prestara más atención a los costes;
- que se determinaran, desde una fase temprana, los criterios y el calendario de la evaluación;
- que se mejoraran las posibilidades para evaluar la eficacia de una medida a fin de poder decidir sobre su continuación.

En conjunto, la auditoría fue bien acogida. Los ministerios se dedicaron a implantar las recomendaciones. Sin embargo, el ministerio de Hacienda solo quiso asegurar que se mejorara la documentación a realizar en la fase de elaboración, por lo demás, hizo observaciones críticas con respecto al informe sometido por la EFS.

Durante la auditoría de seguimiento realizada en el año 2003, la EFS constató que el ministerio de Hacienda había empezado a elaborar listas de control para los ámbitos del impuesto sobre la renta, el impuesto sobre el salario y el impuesto sobre el consumo. Desde 1999 fue obligatorio presentar las subvenciones fiscales en un anexo del presupuesto anual. Desde 2001, las subvenciones fiscales estuvieron sujetas también a las normas relativas a la elaboración del presupuesto. Además, se iba prestando más atención a la determinación de pérdidas fiscales así como a la eficacia y a los resultados de las medidas.

Según los participantes, el éxito particular de la auditoría fue el de contribuir a mejorar la transparencia de las subvenciones fiscales en los Países Bajos, y el de la elaboración de las listas de control por parte del ministerio y, por ello, al aumento de informaciones disponibles para el ministerio. Los participantes discutieron sobre cuestiones relacionadas con la responsabilidad de ministerios técnicos en el ámbito de las subvenciones fiscales, a

diferencia de la responsabilidad a asumir por el ministerio de Hacienda, y debatieron sobre los criterios para la evaluación. Según ellos, la única manera de excluir todos los riesgos imprevisibles eran las auditorías llevadas a cabo por las EFS.

También discutieron la cuestión de tener en cuenta los costes vinculados al cumplimiento de las normas fiscales. Verificar este cumplimiento era considerado particularmente difícil en el caso de las empresas pequeñas y medianas, lo que dependía, sin embargo, de la complejidad de las disposiciones vigentes. Estos costes deberían tenerse en cuenta, aunque no poseían, según los participantes, relevancia central. No obstante, era preciso destacar que el asunto no quedaba limitado a los costes causados por la recaudación de los tributos.

### ***“Incentivos fiscales en países emergentes y en desarrollo”***

*Dr. David Nguyen-Thanh, Cooperación Técnica Alemana (GTZ)*

En opinión del Dr. Nguyen-Thanh, resultaba igualmente necesario definir el término de las “subvenciones fiscales” para los países emergentes y en desarrollo. El objetivo de los privilegios fiscales era, en primer lugar, aumentar el atractivo de estos países para inversores extranjeros. Dijo que estas medidas fiscales tenían la intención de contribuir al desarrollo de determinadas regiones, sobre todo en el sector formal, y a la reducción del desempleo.

El experto de la GTZ explicó que los privilegios fiscales eran un asunto controvertido en los países emergentes y en desarrollo. En caso de que los privilegios fueran bien concebidos, podrían resultar eficaces e impulsar la competencia fiscal. Por otro lado, existían consecuencias negativas, como por ejemplo ingresos perdidos (en parte causados por el efecto de peso muerto), tratamiento desigual y corrupción. Frecuentemente, las decisiones sobre la concesión de privilegios fiscales eran poco transparentes. Según el Dr. Nguyen-Thanh era recomendable ignorar los costes administrativos así generados, ya que los recursos administrativos disponibles en estos países solían ser bastante escasos.

El experto explicó que el buen gobierno y un sistema fiscal consistente se habían revelado como factores importantes para cualquier proceso de reforma. Los privilegios fiscales solos, concedidos normalmente a través de un decreto expedido por el ministerio de Hacienda, no eran un factor decisivo para los inversores extranjeros. Para la mayoría de las empresas eran más importantes los factores no-fiscales, como por ejemplo el entorno político, la infraestructura, la disponibilidad de recursos humanos especializados, el grado de legalidad y la protección jurídica.

En el futuro, también revestirían importancia el cumplimiento y el desarrollo del control externo. Una mayor transparencia abriría amplias posibilidades para las EFS. Sería provechoso que las demás EFS pusieran a disposición sus directrices y recomendaciones y que se realizara un benchmarking en el ámbito de la administración fiscal.

Los participantes discutieron sobre las dificultades vinculadas con las subvenciones fiscales otorgadas en países industrializados. Según ellos, el ministerio de Hacienda suele estar mejor organizado que las direcciones encargadas de este asunto en los demás ministerios técnicos. Sería conveniente que se creara, en el seno de Hacienda, una dirección especializada para el asunto de las subvenciones.

## Lectura adicional

### Referencias para la realización del proyecto de EUROSAL

Las siguientes referencias no cubren la totalidad del tema, pero se refieren a publicaciones recientes, estrechamente relacionadas con el proyecto emprendido por EUROSAL. Por ello, la lista presentada puede servir de punto de partida para los miembros del grupo de trabajo. Los comentarios expuestos por la Oficina Federal de Auditoría de Suiza se apoyan esencialmente en los resúmenes, las cubiertas o las introducciones de los libros o artículos mencionados.

### MEJORANDO LA TRANSPARENCIA EN EL ÁMBITO DE LAS SUBVENCIONES FISCALES

*Bojje Robert: Should Tax Expenditures be integrated into the Budget Process? (¿Es recomendable integrar los gastos fiscales en el procedimiento presupuestario?), En: Economic Review, 2/2002 (14 páginas).*

El autor de este artículo trabajó como asesor de política fiscal para el Swedish Riksbank. Según el autor, la concesión generosa de subvenciones fiscales conlleva el riesgo de que se incumpla el límite de gastos existente en Suecia. En caso de que se integren los gastos fiscales en el procedimiento presupuestario, podría ser eliminado el incentivo para evitar el límite de gastos a través de la aplicación de reducciones tributarias. El artículo explica el funcionamiento y el objetivo de la información rendida sobre las subvenciones fiscales y expone una serie de problemas prácticos que podrían surgir si, en el futuro, todos los gastos fiscales fueran integrados en el procedimiento presupuestario. Si los gastos fiscales fueran completamente integrados, sería importante que existiera un amplio consenso político en el Parlamento sobre la interpretación del principio de uniformidad del presupuesto. Los problemas descritos por el autor señalan también que el cálculo actual de los gastos fiscales es incompleto y se caracteriza por varios defectos técnicos. Por este motivo, el autor deduce que, en el presente, no es posible integrar completamente los gastos fiscales en el procedimiento presupuestario. A pesar de esto, los informes sobre los gastos fiscales son importantes porque proporcionan un cálculo aproximado de los beneficios fiscales dentro del sistema tributario y, por ello, ayudan a identificar los intentos de eludir el límite establecido para los gastos.

[http://www.riksbank.com/upload/Dokument\\_riksbank/Kat\\_publicerat/Artiklar\\_PV/er02\\_2\\_artikel4.pdf](http://www.riksbank.com/upload/Dokument_riksbank/Kat_publicerat/Artiklar_PV/er02_2_artikel4.pdf)

*Forman Jonathan Barry: Would a Social Security Tax Expenditure Budget Make Sense? (¿Es recomendable establecer un presupuesto propio para las subvenciones fiscales en el ámbito de la Seguridad Social?); En: Public budgeting and financial management, 1993, vol. 5, n° 2 (14 páginas).*

*IMF: Manual on Fiscal Transparency, (Manual de Transparencia fiscal, FMI) En: IMF – Fiscal Affair Department, Washington DC, 2001. <http://www.imf.org/external/np/fad/trans/manual/>.*

*OECD: Best Practice Guidelines - Off Budget and Tax Expenditures (Guía para las mejores prácticas – gastos extrapresupuestarios y fiscales, OCDE), OECD, 19 de mayo de 2004 (19 páginas).*

El objetivo de este documento es representar una guía de las mejores prácticas para asegurar que los gastos extrapresupuestarios y fiscales no perjudiquen la buena ejecución presupuestaria. El documento contiene sobre todo directrices para identificar gastos fiscales, para realizar el control presupuestario y el cálculo de los gastos fiscales.

[http://appli1.oecd.org/olis/2004doc.nsf/43bb6130e5e86e5fc12569fa005d004c/e0ecb0e1073e2677c1256e99003a75f2/\\$FILE/JT00164525.PDF](http://appli1.oecd.org/olis/2004doc.nsf/43bb6130e5e86e5fc12569fa005d004c/e0ecb0e1073e2677c1256e99003a75f2/$FILE/JT00164525.PDF)

*OECD: Tax Expenditures. Recent Experiences, (Gastos fiscales. Experiencias recientes, OCDE) OECD, Paris, 1996 (118 páginas).*

Esta publicación ofrece una vista general de los informes rendidos sobre los gastos fiscales, destacando una serie de diferencias en la práctica y analizando las razones de estas mismas. Contiene un estudio estandarizado de cada país: el contexto y la introducción de los informes sobre gastos fiscales, estructura de los informes, definición de gastos fiscales, el método de cálculo y el uso de los informes.

*United States General Accounting Office: Tax Policy. Tax Expenditures Deserve More Scrutiny, (Política fiscal. Necesidad de aumentar el control sobre los gastos fiscales, EFS los EEUU) GAO/GGD/AIMD-94-122 Tax Expenditures, Junio de 1994 (135 páginas).*

En este informe, la Oficina General de Auditoría de los EEUU desarrolla tres opciones para aumentar la vigilancia sobre los gastos fiscales y reducir las pérdidas de ingresos. Primero, sería posible optimizar el control si se modificaran de forma mínima o si no hubiera ninguna modificación de los trámites en el Congreso y de los procedimientos jurisdiccionales y si se aplicaran las medidas siguientes: reforzar o ampliar los métodos de control ya existentes, cambiar los límites máximos o mínimos, destacar mejor determinadas informaciones o establecer un plan de trabajo para el control periódico de los gastos fiscales. La segunda opción consiste en aumentar la integración de los gastos fiscales en el procedimiento presupuestario. Una posibilidad sería que el Congreso decidiera sobre la conveniencia de reducir los gastos fiscales y, dado el caso, fijara en el presupuesto anual los objetivos de ahorro correspondiente. Los ahorros previstos podrían ser alcanzados a través de procedimientos de concertación ya existentes. La tercera opción es la de interconectar el control de los gastos fiscales con programas de gasto similares desde el punto de vista funcional. De esta forma, la actividad general de financiamiento por parte del gobierno podría resultar más eficaz. Estos controles interconectados pueden ser efectuados por los Poderes ejecutivo o legislativo, o por ambos.

<http://www.unclefed.com/GAORports/ggd94-122.pdf>

## **FISCALIZAR, EVALUAR Y/O COMPARAR SUBVENCIONES FISCALES SELECCIONADOS**

*Datta Lois-Ellin & Grasso Patrick G.: Evaluating Tax Expenditures: Tools and Techniques for Assessing Outcomes: New Direction for Evaluation, (Evaluación de gastos fiscales: Instrumentos y Técnicas para evaluar los Resultados de Programas – Tendencias nuevas de evaluación) n° 79, Jossey-Mass, septiembre de 1998 (150 páginas).*

Para obtener justicia social y practicar un buen gobierno es necesario controlar, en el marco de la legislación vigente, si es posible lograr los objetivos previstos con los gastos fiscales existentes y si el éxito de estos gastos es similar o más alto que el de programas políticos alternativos con medidas de gasto directo. En los seis casos analizados, los autores examinan una serie de diferentes subvenciones fiscales. Aplicando técnicas de evaluación, investigación y análisis, los autores demuestran cómo los datos disponibles al público y los instrumentos de evaluación conocidos pueden ser útiles para examinar exitosamente la eficacia, los resultados y los impactos de los gastos fiscales.

*Eade Deborah: Bad Breaks all Around: the Report of the Century Foundation Working Group on Tax Expenditures (Subvenciones fiscales excesivas: Informe sobre gastos fiscales presentado por el grupo de trabajo Century Foundation), Century Foundation Press, New York, 2002 (200 páginas).*

Esta obra contiene el informe elaborado por el grupo de trabajo *Century Foundation* así como tres documentos de fondo en los que se basaba la labor realizada por el grupo. Los documentos ofrecen una vista analítica y fáctica de los gastos fiscales. Eric Toder explica que la importancia de los privilegios fiscales, como instrumento político, va aumentando y describe tanto los problemas causados como las circunstancias para que la ley tributaria pueda ser un instrumento útil en la prestación de servicios públicos. Bernard Wasow señala que, tanto desde el punto de vista práctico como teórico, es muy difícil demostrar que los privilegios fiscales tengan los efectos deseados por sus defensores. El tercer documento es un estudio profundo de los privilegios fiscales elaborado por Michael Ettlinger que proporciona informaciones detalladas sobre los innumerables privilegios fiscales para la economía y los hogares estadounidenses y contiene una evaluación prudente de los beneficiarios de privilegios fiscales.

*Howard Christopher: The Hidden Welfare State. Tax Expenditures and Social Policy in the United States, (El Estado de bienestar escondido: gastos fiscales y política social en los Estados Unidos); Princeton University Press, Princeton, 1997 (272 páginas).*

Este libro enfoca cuatro tipos de gastos fiscales existentes en EEUU y relacionados con la política social: la deducción por intereses hipotecarios, las pensiones empresariales, el crédito fiscal sobre la renta del trabajo y el crédito fiscal para empleos seleccionados. El estudio analiza particularmente el desarrollo a largo plazo de los programas sociales que se rigen por la ley tributaria. Se trata sin dudas de un enfoque histórico, ya que para el autor la

historia representa un instrumento útil para analizar los gastos fiscales. Según él, las afirmaciones que se refieren a un sólo año o a un período determinado sólo sirven de pruebas de muestreo. Las subvenciones fiscales se revelan como medidas que pueden ser fácilmente dictadas y cuyo número va aumentando en tiempos de unos déficits públicos cada vez más elevados y de unas voces cada vez más críticas a los programas tradicionales de bienestar social. El autor afirma que es difícil influir políticamente en el volumen y la distribución de las subvenciones fiscales.

*Algemene Rekenkamer: Taxes as a policy instrument (EFS de los Países Bajos: Impuestos como instrumento político); resumen publicado el 18 de marzo de 1999, 5 páginas.*

La EFS de los Países Bajos elaboró un estudio sobre los incentivos y desincentivos introducidos o modificados entre 1988 y 1998. Seleccionó 28 incentivos fiscales y examinó su elaboración, implantación y los resultados conseguidos. En el Memorando del Presupuesto de 1999 se estimó que el volumen total de las pérdidas tributarias provocadas por estos 28 instrumentos era de unos 6,6 mil millones de NLG en 1998. En el caso de los 6 grupos de desincentivos fiscales, la EFS de los Países Bajos controló si los ministerios eran conscientes de los resultados obtenidos con estos instrumentos de política fiscal.

[http://www.rekenkamer.nl/9282000/d/q179\\_summary.pdf](http://www.rekenkamer.nl/9282000/d/q179_summary.pdf)

*Polackova Bixi Hana, Valenduc Christian M.A. & Li Swift Zhicheng: Tax Expenditures – Shedding Light on Government Spending through the Tax System. Lessons from Developed and Transition Economies (Gastos fiscales – aumentar su Transparencia. Aprender de las experiencias vividas en los países desarrollados y en situación de transición), The International Bank for Reconstruction and Development, Washington, 2004 (233 páginas).*

En este libro se discuten los conceptos y métodos relacionados con los gastos fiscales. Además, los autores ofrecen un marco para la evaluación de los gastos fiscales, presentan estudios de casos concretos que demuestran cómo los gobiernos de países desarrollados y en transición manejan este tipo de gastos y describen marcos de actuación política generalmente aplicables. La obra contiene asimismo capítulos individuales con estudios sobre el manejo de los gastos fiscales en Australia, Bélgica, Canadá, China, los Países Bajos, Polonia y los Estados Unidos. En cada capítulo se explica cómo las naciones definen los gastos fiscales y el sistema fiscal de referencia. En algunos capítulos se examinan también asuntos específicos, como por ejemplo los métodos de cálculo y evaluación de los gastos fiscales para el análisis político, la forma en la que este análisis puede contribuir al debate político y la presupuestación de los costes generados por los gastos fiscales. La experiencia práctica de dos economías de transición, Polonia y China, ilustra los impactos causados por una política de gasto fiscal que carece de un marco institucional y analítico adecuado.

*Weisbach David A. & Nussim Jacob: The Integration of Tax and Spending Programs (Integración de los gastos fiscales en el procedimiento presupuestario), en: John M. Olin*

*Program in Law & Economics Working Paper, n° 194 (2d series), University of Chicago, septiembre de 2003 (74 páginas).*

En este documento, los autores desarrollan una teoría que ayuda a determinar cuándo un programa de gastos debería ser implantado a través del sistema fiscal. Se supone que esta decisión se apoya tradicionalmente en reflexiones sobre la política fiscal. Las teorías más comunes son la de la base imponible y la de los gastos fiscales, las dos dependen de la decisión de política fiscal tomada. Según los autores, es recomendable que la decisión entre programas de gasto y de política fiscal se rija exclusivamente por motivos de diseño organizativo. Tras presentar esta teoría, los autores analizan si los cupones alimenticios y el crédito fiscal sobre la renta del trabajo deberían ser implantados a través del sistema fiscal o no. Se trata de un documento importante para los que quieren comparar los gastos fiscales con los demás instrumentos de política.

<http://www.yalelawjournal.org/pdf/113-5/WeisbachFINAL.pdf>

### ENLACES:

- **Transparencia**

Fondo Monetario Internacional - Manual de Transparencia fiscal,  
<http://www.imf.org/external/np/fad/trans/manual/index.htm>

- **Tipos de IVA reducidos**

Comisión Europea - Fiscalidad: Indicadores del IVA,  
[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/resources/documents/vat\\_indicators.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/vat_indicators.pdf)

Comisión Europea – Tipos de IVA en los Estados miembros de la UE,  
[http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/taxation/IVA/consumers/IVA\\_rates/index\\_en.htm](http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/IVA/consumers/IVA_rates/index_en.htm)

- **Dialogo internacional sobre Fiscalidad**

ITDweb – compartir buenas prácticas y analizar la política fiscal y cuestiones de gestión fiscal,  
<http://www.itdweb.org/Pages/Home.aspx>

- **Gastos fiscales**

Rigsrevisionen, EFS de Dinamarca, Informe sobre la transparencia de los gastos fiscales (exenciones fiscales, deducciones, etc.),  
[http://www.rigsrevisionen.dk/media\(461,1033\)/Transparency\\_of\\_Tax\\_Expenditures.pdf](http://www.rigsrevisionen.dk/media(461,1033)/Transparency_of_Tax_Expenditures.pdf)

Riksrevisionen, EFS de Suecia, Informe sobre los gastos fiscales: preparación e información por parte del gobierno,  
[http://www.riksrevisionen.se/templib/pages/NormalPage\\_1646.aspx](http://www.riksrevisionen.se/templib/pages/NormalPage_1646.aspx)

Valtiontalouden tarkastusvirasto, EFS de Finlandia, Informe sobre las subvenciones fiscales: consecución de objetivos y rendición de cuentas,  
[http://www.vtv.fi/chapter\\_images/8108\\_Tax\\_subsidies\\_netti.pdf](http://www.vtv.fi/chapter_images/8108_Tax_subsidies_netti.pdf)

Informe de la EFS de los EEUU: Rendimiento del gobierno y rendición de cuentas – los gastos fiscales representan una obligación federal considerable y deben ser reexaminados,  
<http://www.gao.gov/new.items/d05690.pdf>

Ministerio de Hacienda de la República de Irlanda: Presupuesto de 2006 - Control de regímenes fiscales,  
<http://www.finance.gov.ie/viewdoc.asp?DocID=3749>

- **Informe de Subvención**

Vigésimo Informe del Gobierno Federal sobre Subvenciones fiscales,  
[http://www.bundesfinanzministerium.de/lang\\_de/DE/Service/Downloads/Abt\\_I/0603151a1002.templateId=raw.property=publicationFile.pdf](http://www.bundesfinanzministerium.de/lang_de/DE/Service/Downloads/Abt_I/0603151a1002.templateId=raw.property=publicationFile.pdf) (sólo en alemán),

Vigésimo primero Informe del Gobierno Federal sobre Subvenciones fiscales,  
[http://www.bundesfinanzministerium.de/cln\\_01/lang\\_de/nn\\_4542/DE/Aktuelles/Pressemitteilungen/2007/08/20071508\\_PM092a.templateId=raw.property=publicationFile.pdf](http://www.bundesfinanzministerium.de/cln_01/lang_de/nn_4542/DE/Aktuelles/Pressemitteilungen/2007/08/20071508_PM092a.templateId=raw.property=publicationFile.pdf) (sólo en alemán)

- **Evaluación**

Evaluación, <http://www.staat-modern.de/Modernes-Verwaltungsmanagement/-,11751/Effektivitaet.htm>, (sólo en alemán)

Evaluación del impacto regulatorio en la Unión Europea [http://www.staat-modern.de/sm\\_artikel\\_staat\\_modern,-802673/Gesetzesfolgenabschaetzung-bei.htm](http://www.staat-modern.de/sm_artikel_staat_modern,-802673/Gesetzesfolgenabschaetzung-bei.htm) (página Web en alemán, documentos disponibles en inglés)

Documentos de la UE sobre la evaluación del impacto regulatorio,  
[http://ec.europa.eu/governance/impact/key\\_en.htm](http://ec.europa.eu/governance/impact/key_en.htm)