

1	Introducción	3
	Objetivo general.....	5
	Objetivos específicos	6
2	Identificación de costos tributarios en el impuesto predial unificado y en el impuesto de industria y comercio.....	7
2.1.	Descripción del impuesto predial unificado.....	7
	Exclusiones establecidas en la ley	8
2.2.	Descripción del impuesto de industria y comercio	8
	Tarifas.....	9
	Exclusiones establecidas en la ley	9
2.3.	Definición de los recaudos de referencia.....	10
	Impuesto predial unificado.....	12
	Impuesto de industria y comercio	12
2.4.	Costos o beneficios tributarios potenciales en el impuesto predial.....	13
	Exenciones	13
	Tasas reducidas.....	14
2.5.	Costos o beneficios tributarios potenciales en el impuesto de industria y comercio	15
	Exenciones	15
	Tasas reducidas.....	15

3	Metodología para la medición del impacto fiscal de los gastos tributarios en los impuestos predial unificado y de industria comercio	17
3.1.	Definiciones metodológicas generales.....	17
	Obtención directa desde las estadísticas de ingresos.....	18
	Estimaciones con estadísticas agregadas.....	18
	Modelos de simulación agregada	19
	Modelos de microsimulación.....	19
3.2.	Metodologías específicas.....	20
3.2.1.	Exenciones	20
3.2.2.	Tarifas reducidas	22



1 Introducción

La Ley 819 del 2003 estableció en el literal e) del artículo 5° y en el artículo 7° las obligaciones que hacen parte del marco fiscal de mediano plazo y que consisten en medir el costo fiscal de las exenciones tributarias existentes en la vigencia anterior y el impacto fiscal de cualquier ley (para la Nación), ordenanza o acuerdo en el que se ordene gasto o se otorgue algún beneficio tributario. Los artículos citados dicen textualmente lo siguiente:

“Artículo 5°. Marco fiscal de mediano plazo para entidades territoriales.

Anualmente, en los departamentos, en los distritos y municipios de categoría especial, 1 y 2, a partir de la vigencia de la presente ley, y en los municipios de categorías 3, 4, 5 y 6 a partir de la vigencia del 2005, el gobernador o alcalde deberá presentar a la respectiva asamblea o concejo, a título informativo, un Marco Fiscal de Mediano Plazo.

Dicho marco se presentará en el mismo período en el cual se deba presentar el proyecto de presupuesto y debe contener como mínimo:

(...).

e) Una estimación del costo fiscal de las exenciones tributarias existentes en la vigencia anterior; (...).”.

“Artículo 7º. Análisis del impacto fiscal de las normas. En todo momento, el impacto fiscal de cualquier proyecto de ley, ordenanza o acuerdo, que ordene gasto o que otorgue beneficios tributarios, deberá hacerse explícito y deberá ser compatible con el Marco Fiscal de Mediano Plazo.

Para estos propósitos, deberá incluirse expresamente en la exposición de motivos y en las ponencias de trámite respectivas los costos fiscales de la iniciativa y la fuente de ingreso adicional generada para el financiamiento de dicho costo.

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público, en cualquier tiempo durante el respectivo trámite en el Congreso de la República, deberá rendir su concepto frente a la consistencia de lo dispuesto en el inciso anterior. En ningún caso este concepto podrá ir en contravía del Marco Fiscal de Mediano Plazo. Este informe será publicado en la Gaceta del Congreso.

Los proyectos de ley de iniciativa gubernamental, que planteen un gasto adicional o una reducción de ingresos, deberá contener la correspondiente fuente sustitutiva por disminución de gasto o aumentos de ingresos, lo cual deberá ser analizado y aprobado por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público.

En las entidades territoriales, el trámite previsto en el inciso anterior será surtido ante la respectiva secretaría de hacienda o quien haga sus veces”.

El concepto de costo tributario hace referencia al recaudo que el fisco deja de percibir producto de la aplicación de tratamientos tributarios preferenciales y cuya finalidad es favorecer o estimular a determinados sectores, actividades, regiones o agentes de la economía. Los costos tributarios, así definidos, son herramientas alternativas de intervención estatal, que buscan conseguir resultados similares a los que se podrían obtener mediante

el gasto público directo. En este sentido, deberían estar sujetos a los mismos controles y criterios de transparencia que este último.

Los informes de costos tributarios son un avance en esta materia, contribuyendo de manera contundente a la transparencia de las políticas económicas y sociales de los gobiernos. No obstante, la medición del impacto fiscal de los costos tributarios es sin duda una tarea compleja, y por ello, muchas veces postergada a pesar de que revisiten de enorme importancia. El gasto presupuestario directo, al ser más visible, suele ser objeto de extensos debates y análisis, sobre todo con ocasión de la discusión del presupuesto público. Por el contrario, los incentivos tributarios rara vez son sometidos a evaluaciones y discusiones que determinan el impacto sobre la economía de la entidad que los adoptará.

En la actualidad carecemos de una guía metodológica que oriente las acciones de las entidades territoriales para dar cumplimiento al mandato legal de la ley de transparencia fiscal. Por lo anterior, es necesario formular una metodología de evaluación y estimación de los costos tributarios, la cual ofrecerá mecanismos para valorar el esquema inicial del tributo, la estructura adoptada por la entidad territorial y los efectos del ejercicio de la autonomía materializados en los costos o descuentos tributarios. Esta será una herramienta para que las entidades territoriales desarrollen criterios de medición y puedan decidir objetivamente si se justifica la permanencia de los beneficios tributarios establecidos en sus correspondientes jurisdicciones.

Teniendo en cuenta que la posibilidad de otorgar beneficios tributarios de mayor impacto se presentan en los impuestos predial e industria y comercio, la metodología se dirigirá principalmente a estos, sin perjuicio de la posibilidad de ser replicada para otros impuestos.


Objetivo general:

En el sentido de lo anteriormente expuesto, el objetivo general de este documento es desarrollar una propuesta de metodología de estimación de los costos tributarios para el ámbito municipal, de tal manera que logre servir de orientación para que los municipios colombianos den cumplimiento a lo ordenado por la Ley 819 del 2003, en cuanto a la medición del impacto fiscal de los beneficios tributarios que se otorguen en las normas del respectivo nivel territorial.

Objetivos específicos:

Para el logro del objetivo general, se han planteado los siguientes objetivos específicos:

1. Orientar a los municipios, en especial a sus secretarios de hacienda, acerca de las variables que deben tener en cuenta al momento de abordar la medición de los costos tributarios municipales.
2. Clasificar los principales costos o beneficios tributarios otorgados en los impuestos municipales, predial unificado e industria y comercio, de manera que se pueda hacer una tipificación de los mismos para efectos de su medición.
3. Proponer mecanismos para establecer el uso de la metodología por parte de las entidades territoriales.



2 Identificación de costos tributarios en el impuesto predial unificado y en el impuesto de industria y comercio

2.1. Descripción del impuesto predial unificado

El impuesto predial unificado está contenido en la Ley 44 de 1990, la cual fusionó cuatro impuestos anteriores: el impuesto predial, el impuesto de parques y arborización, el impuesto de estratificación socioeconómica y la sobretasa de levantamiento catastral. Se trata de un impuesto de orden municipal, cuya administración, recaudación y control corresponde a los respectivos municipios. La base gravable es el avalúo catastral vigente al 1° de enero de cada año. El sujeto pasivo del impuesto es el propietario o poseedor del predio. La

tarifa del impuesto es fijada por los concejos municipales, dentro de un rango que establece la ley, el cual va entre el 1 y el 16 por mil de la base gravable. De acuerdo con las disposiciones legales, estas tarifas se deben establecer de manera diferencial y progresiva, teniendo en cuenta:

- a) Los estratos socioeconómicos.
- b) Los usos del suelo, en el sector urbano.
- c) La antigüedad de la formación o actualización del catastro.

A las viviendas populares y las pequeñas propiedades rurales destinadas a la producción agropecuaria se les deben aplicar las tarifas mínimas establecidas por el respectivo concejo.

En el caso de los terrenos urbanizables no urbanizados y los urbanizados no edificados, la ley permite la aplicación de una tasa de hasta un 33 por mil.

Exclusiones establecidas en la ley:

Se debe diferenciar entre los tratamientos especiales que se establecen en la ley y aquellas disposiciones legales que permiten a los municipios establecer exenciones. Con respecto a las primeras, se han identificado las siguientes:

- El artículo 24 de la Ley 20 de 1974 exime del impuesto a las propiedades destinadas al culto, las curias diocesanas, las casas episcopales y curales, y los seminarios.
- El artículo 137 de la Ley 488 de 1998 exime del impuesto a los predios que se encuentren definidos legalmente como parques naturales o como parques públicos de propiedad de las entidades estatales.

2.2. Descripción del impuesto de industria y comercio

El impuesto de industria y comercio está contenido en el Decreto-Ley 1333 de 1986. Es un impuesto de orden municipal, cuya administración, recaudación y control corresponde a los respectivos municipios. Es de período anual y recae sobre todas las actividades comer-

ciales, industriales y de servicios que se ejerzan o realicen en las respectivas jurisdicciones municipales, directa o indirectamente, por personas naturales, jurídicas o por sociedades de hecho, ya sea que se cumplan en forma permanente u ocasional, en inmuebles determinados, con establecimientos de comercio o sin ellos.

La base imponible está configurada como los ingresos brutos del año inmediatamente anterior, excluyendo las devoluciones, los ingresos provenientes de ventas de activos fijos y exportaciones, el recaudo de impuestos de aquellos productos cuyo precio está regulado por el Estado, la percepción de subsidios, los ingresos provenientes de actividades exentas o no sujetas y los ingresos obtenidos fuera del municipio.

En el caso de las actividades industriales, el impuesto se paga en el municipio en donde se encuentra ubicada la fábrica o planta industrial.

Tratándose de servicios públicos domiciliarios, el impuesto se causa en el municipio donde se preste el servicio al usuario final.

Adicionalmente, se contemplan situaciones especiales para definir el lugar de tributación en la distribución de derivados del petróleo, la generación eléctrica, las agencias de publicidad, el transporte terrestre automotor y el sector financiero.

Tarifas:

Las tarifas se aplican sobre la base imponible definida anteriormente de acuerdo con los porcentajes que determinan los concejos municipales, dentro de los siguientes límites que establece la ley:

- Del 2 al 7 por mil para actividades industriales.
- Del 2 al 10 por mil para actividades comerciales y de servicios.
- Del 5 por mil para actividades financieras.

Exclusiones establecidas en la ley:

Se han identificado las siguientes exclusiones generales:

- La producción primaria, agrícola, ganadera y avícola, sin que se incluyan en esta prohibición las fábricas de productos alimenticios o toda industria donde haya un proceso de transformación por elemental que éste sea.
- Los artículos de producción nacional destinados a la exportación.
- La explotación de canteras y minas diferentes de sal, esmeraldas y metales preciosos, cuando las regalías o participaciones para el municipio sean iguales o superiores a lo que corresponderá pagar por concepto del impuesto de industria y comercio.
- Los establecimientos educativos públicos, las entidades de beneficencia, las culturales y deportivas, los sindicatos, las asociaciones de profesionales y gremiales sin ánimo de lucro, los partidos políticos y los hospitales adscritos o vinculados al Sistema Nacional de Salud, salvo cuando realicen actividades industriales o comerciales, en cuyo caso serán sujetos del impuesto en lo relativo a tales actividades.
- La primera etapa de transformación realizada en predios rurales, cuando se trate de actividades de producción agropecuaria, con excepción de toda industria donde haya una transformación por elemental que ésta sea.

2.3. Definición de los recaudos de referencia

Para identificar los costos tributarios que deberán ser cuantificados, es necesario establecer un marco de referencia que aquí denominaremos recaudos de referencia, contra los cuales se contrastarán las disposiciones tributarias establecidas por los municipios.

El recaudo de referencia debe, por lo menos, establecer una tarifa y una base gravable de referencia. Además, teniendo presente que el objetivo perseguido es cuantificar los costos tributarios que surgen de la autonomía de los municipios, y no aquellos que se establecen con carácter general en las leyes que regulan ambos impuestos, será también necesario considerar como parte del impuesto de referencia las no sujeciones y otras concesiones tributarias establecidas por ley. Bajo este criterio, los beneficios que aplican, por ejemplo, a las propiedades destinadas al culto, en el caso del impuesto predial, o a los ingresos de la producción primaria, en el caso del impuesto de industria y comercio, no serán considerados costos tributarios de los municipios debido a que sobre ellos no pueden ejercer su autonomía. Por el contrario, aquellas exenciones que cierto municipio otorgue, en razón de su autonomía, a determinados contribuyentes, sí deberán ser in-

corporadas como costo tributario en el Marco Fiscal de Mediano Plazo que debe presentar anualmente el municipio.

Con respecto a las tarifas, una práctica común en la identificación de costos tributarios en los impuestos del gobierno Nacional, como son el IVA y el impuesto a la renta, es establecer como tarifa de referencia la tasa legal de aplicación más general. La utilización de este criterio en los municipios implicaría que cada uno de ellos tendría que elegir su propia tarifa de referencia para cada impuesto, que coincidiría con la tasa establecida por el concejo municipal, y que se aplique a la mayor parte de los contribuyentes. Por ejemplo, si la tarifa del impuesto de industria y comercio que estableció el concejo es del 4 por mil, cualquier tarifa inferior a aquella, que se establezca en beneficio de un determinado grupo de contribuyentes, constituiría un costo tributario.

El enfoque anterior tiene dos problemas. El primero es que la práctica común entre los municipios es el establecimiento de una cantidad de tarifas distintas para cada actividad económica, tipo de predio o rango de avalúo, entre otros criterios, de forma tal que resulta difícil identificar una tarifa de aplicación más general. El segundo es que no permite transparentar el costo fiscal que representa la decisión autónoma de establecer tarifas generales bajas, en términos relativos. Por ejemplo, si determinado municipio establece como tarifa general del impuesto de industria y comercio la más baja del rango permitido, esto es, un dos por mil, entonces no mostraría gastos tributarios por tasas reducidas. En cambio, si otro municipio, con mayor responsabilidad fiscal, fija la tarifa en un 7 por mil y, simultáneamente, otorga una tasa reducida del 4 por mil a un determinado sector económico, tendría que informar un gasto tributario por la diferencia de 3 por mil entre ambas tarifas.

Una forma de evitar los dos problemas recién descritos, es establecer como tarifa de referencia la máxima que permita la ley. Es decir, en el impuesto predial se fijaría una tarifa de referencia del 16 por mil y en el impuesto de industria y comercio un 7 por mil para las actividades industriales y un 10 por mil para las actividades comerciales y de servicios. Cualquier tasa inferior a la máxima permitida por la ley será considerada un costo o beneficio tributario.

Este enfoque tiene la desventaja de, en algunos casos, sobreestimar el gasto tributario. Por ejemplo, en el impuesto predial la propia ley, además de fijar las tarifas mínimas y máximas, señala que éstas se deben establecer de manera diferencial y progresiva, por lo tanto, un municipio no podría fijar la tarifa máxima con carácter general. Sin embargo, como se ha señalado, este enfoque tiene como virtudes la

simplicidad y permitir una adecuada comparación entre las estructuras tributarias de los municipios, razón por la cual es el que se adoptará en el resto de este trabajo y el que se recomendará utilizar en las estimaciones de costos tributarios de todos los municipios.

Teniendo en cuenta las consideraciones anteriores, se proponen las siguientes definiciones para los impuestos de referencia:

Impuesto predial unificado:

- Los sujetos pasivos son los propietarios o poseedores de los predios ubicados en la jurisdicción del respectivo municipio.
- La base gravable es el avalúo catastral vigente al 1º de enero de cada año.
- La tarifa es igual al 16 por mil, correspondiente a la máxima que establece la ley. Para el caso particular de terrenos urbanizables no urbanizados y urbanizados no edificados, la tarifa es de un 33 por mil.
- El impuesto de referencia tiene las exclusiones que establece la ley.

Impuesto de industria y comercio:

- Los sujetos pasivos son las personas naturales, las personas jurídicas y las sociedades de hecho que realicen actividades industriales, comerciales o de servicios.
- La base gravable son los ingresos brutos del año inmediatamente anterior, excluyendo las exportaciones, las devoluciones, los ingresos por ventas de activos fijos y los subsidios.
- Las tarifas son el 7 por mil para actividades industriales; el 10 por mil para actividades comerciales y de servicios, y el 5 por mil para las entidades financieras. Estas tarifas corresponden a las máximas autorizadas por la ley.
- El impuesto de referencia tiene las exclusiones que establece la ley.

Habiéndose definido los impuestos de referencia, es posible identificar de manera precisa los gastos tributarios que se establecen en los estatutos tributarios de cada municipio. Cualquier disposición tributaria que se aparte de las definiciones anteriores constituirá un costo o beneficio tributario.

2.4. Costos o beneficios tributarios potenciales en el impuesto predial

A continuación se identifican aquellos tratamientos preferenciales que los municipios pueden potencialmente otorgar a determinados contribuyentes, de acuerdo con las atribuciones que les entrega la legislación tributaria en relación con el impuesto predial.

Exenciones:

- El Decreto-Ley 1333 de 1986, en su artículo 258, permite a los municipios y al Distrito Capital de Bogotá otorgar exenciones de impuestos municipales, incluido el predial, a determinados grupos de contribuyentes, por un plazo limitado, que no puede exceder de diez años. Estas exenciones deben estar de conformidad con los planes de desarrollo municipales.
- El artículo 194 del Decreto-Ley 1333 de 1986, establece que los bienes inmuebles de propiedad de los establecimientos públicos, empresas industriales y comerciales del Estado y sociedades de economía mixta del orden nacional, podrán ser gravados con el impuesto predial a favor del correspondiente municipio.
- El artículo 24.1 de la Ley 142 de 1994, establece que los departamentos y los municipios podrán gravar a las empresas de servicios públicos con tasas, contribuciones o impuestos que sean aplicables a los demás contribuyentes que cumplan funciones industriales o comerciales.
- El artículo 24 de la Ley 20 de 1974, establece que las propiedades eclesiásticas podrán ser gravadas con el impuesto predial en la misma forma y extensión que las de los particulares, siempre que se dé igual tratamiento a todas las confesiones. El mismo artículo deja expresamente excluidas a las propiedades destinadas al culto, las curias diocesanas, las casas episcopales y curales y los seminarios. Por lo tanto, en estricto rigor se debiera considerar gasto tributario de los municipios sólo a las exenciones que éstos establezcan sobre las demás propiedades eclesiásticas.
- El artículo 14 de la Ley 299 de 1996, faculta a los municipios para exonerar hasta en un 100% del impuesto predial, a los terrenos de propiedad de los

jardines botánicos o destinados a esos fines, siempre y cuando tales entidades o sus propietarios desarrollen las actividades de conservación ambiental con sujeción a las disposiciones legales vigentes. El mismo artículo permite exonerar del impuesto predial aquellos terrenos de propiedad privada que sean reductos que conserven adecuadamente vegetación natural y que tengan una extensión unitaria no inferior a cinco hectáreas, o que hayan formulado y estén ejecutando un plan de manejo debidamente aprobado por la respectiva autoridad ambiental, o que hayan establecido un proyecto específico de conservación *in situ* o *ex situ* con un jardín botánico legalmente establecido.

- El artículo 10 de la Ley 322 de 1996, autoriza a los municipios para establecer tarifas especiales o exonerar del pago de los impuestos municipales a los inmuebles destinados a dependencias, talleres o entrenamiento de los cuerpos de bomberos.
- El artículo 45 de la Ley 418 de 1997, autoriza a los municipios para eximir del impuesto a las víctimas de atentados terroristas, combates, ataques y masacres, entre otros.

Tasas reducidas:

El artículo 4º de la Ley 44 de 1990, establece que la tarifa del impuesto oscilará entre el 1 y el 16 por mil del respectivo avalúo. Las tarifas deberán establecerse en cada municipio de manera diferencial y progresiva, tomando en consideración los estratos socioeconómicos, los usos del suelo en el sector urbano y la antigüedad de la formación o actualización del catastro.

En el caso de los terrenos urbanizables no urbanizados y los urbanizados no edificados la tarifa podrá establecerse en hasta un 33 por mil.

La norma antes descrita permite que los municipios fijen las tarifas dentro del rango y no impide que éstos puedan establecer tasas diferenciadas para las distintas actividades, tipos de inmuebles o grupos de contribuyentes. De acuerdo con la definición de impuesto de referencia, cualquier tarifa inferior a la máxima legal debe ser considerada un gasto tributario.

También los municipios tienen facultades para otorgar descuentos por pronto pago del impuesto, lo que por lo demás es una práctica habitual. Estos descuentos buscan estimular el pago anticipado del gravamen y constituyen una reducción de la tarifa que debe ser considerado un gasto tributario.

2.5. Costos o beneficios tributarios potenciales en el impuesto de industria y comercio

A continuación se enumeran aquellos tratamientos preferenciales que los municipios pueden potencialmente otorgar a determinados contribuyentes, de acuerdo con las atribuciones que les entrega la legislación tributaria en relación con el impuesto de industria y comercio.

Exenciones:

- El Decreto-Ley 1333 de 1986, en su artículo 258, permite a los municipios y al Distrito Capital de Bogotá otorgar exenciones de impuestos municipales, incluido el impuesto de industria y comercio, a determinados grupos de contribuyentes, por un plazo limitado, que no puede exceder de 10 años. Estas exenciones deben estar de conformidad con los planes de desarrollo municipales.
- El artículo 24.1 de la Ley 142 de 1994, establece que los departamentos y los municipios podrán gravar a las empresas de servicios públicos con tasas, contribuciones o impuestos que sean aplicables a los demás contribuyentes que cumplan funciones industriales o comerciales. Se deduce entonces que los municipios pueden optar por no gravar con el impuesto de industria y comercio a tales empresas.
- Artículo 45 de la Ley 418 de 1997, permite eximir del impuesto a las víctimas de atentados terroristas, combates, ataques y masacres, entre otros.

Tasas reducidas:

El artículo 196 del Decreto-Ley 1333 de 1986 establece los siguientes rangos de tarifas:


- a) Del 2 al 7 por mil para actividades industriales.
- b) Del 2 al 10 por mil para actividades comerciales y de servicios.

Por su parte, el artículo 208 del mismo cuerpo legal fija en un 5 por mil la tarifa para las entidades del sector financiero.

La norma antes descrita permite que los municipios fijen las tarifas dentro del rango y no impide que éstos puedan establecer tasas diferenciadas para determinadas actividades o grupos de contribuyentes. De acuerdo con la definición de impuesto de referencia, cualquier tarifa inferior a la máxima legal será considerada un gasto tributario.

Al igual que en el caso del impuesto predial, los municipios tienen facultades para otorgar descuentos por pronto pago del impuesto, siendo esto una práctica habitual en el impuesto de industria y comercio. Estos descuentos buscan estimular el pago anticipado del gravamen y constituyen una reducción de la tarifa que debe ser considerado un gasto tributario.

De igual forma, algunos municipios aplican amnistías a los contribuyentes morosos en este impuesto, lo que también debe ser considerado un gasto tributario.



3

Metodología para la medición del impacto fiscal de los gastos tributarios en los impuestos predial unificado y de industria y comercio

3.1. Definiciones metodológicas generales

Existen tres conceptos que se asocian con el impacto fiscal de los costos tributarios: el ingreso renunciado, el ingreso ganado y el gasto directo equivalente. De estos tres conceptos, se propone elegir el del ingreso renunciado como criterio de medición, por dos razones. En primer lugar, porque es más simple, pues a diferencia del método del ingreso ganado, no requiere hacer supuestos de cambios de comportamiento. La

simplicidad del método es una virtud, especialmente en los gobiernos municipales, los cuales no siempre cuentan con las competencias profesionales para enfrentar metodologías complejas. En segundo lugar, porque es consistente con las mejores prácticas internacionales, según las cuales desde un punto de vista presupuestario, entrega una estimación más certera de los recursos que sería necesario destinar por la vía del gasto directo para lograr el mismo impacto que con el costo o beneficio tributario.

Con respecto a las metodologías específicas para calcular el ingreso renunciado, éstas dependerán del tipo de costo tributario que se va a estimar y de la información disponible en cada caso. La experiencia de los países muestra que en general es necesario recurrir a una amplia variedad de métodos. Sin embargo, atendiendo a las características comunes que se observan entre ellos, es posible distinguir cuatro tipos metodológicos:

Obtención directa desde las estadísticas de ingresos:

Aunque es poco común, es posible que algunos gastos tributarios se declaren en algún código específico de los formularios de declaración de impuestos y queden registrados en una cuenta del sistema de contabilidad municipal. En estos casos, el ingreso renunciado corresponderá exactamente al saldo de dicha cuenta.

Estimaciones con estadísticas agregadas:

Estas metodologías consisten en la realización de operaciones aritméticas simples sobre estadísticas agregadas, obtenidas principalmente de las declaraciones de impuestos, pero también de otras fuentes como las cuentas nacionales. Este enfoque es apropiado sobre todo cuando el costo del gasto tributario es una proporción simple del total de transacciones. Es el caso, por ejemplo, de las exenciones del impuesto predial. Si se dispone de una estadística con el monto de los avalúos exentos, el ingreso renunciado se estimaría como el monto agregado del avalúo exento multiplicado por la tasa del impuesto. También es adecuado usar este método para estimar el ingreso renunciado por la aplicación de tasas reducidas, empleando simplemente regla de tres sobre la recaudación efectiva de la respectiva tasa.

Modelos de simulación agregada:

En este enfoque, al igual que en el anterior, se trabaja con estadísticas agregadas de fuentes principalmente tributarias, pero también de cuentas nacionales, encuestas de presupuestos y otras. A diferencia del enfoque anterior, en este caso se requiere una mayor apertura o estratificación de las estadísticas agregadas, así como también el desarrollo de algoritmos matemáticos de mayor complejidad relativa.

Modelos de este tipo se aplican al cálculo de deducciones y exenciones de los impuestos personales a la renta o para estimar el costo de las exenciones de IVA a partir de las matrices de insumo-producto.

Modelos de microsimulación:

Los modelos de microsimulación analizan datos detallados para el caso de las personas, que en general provienen de las declaraciones de impuestos, aunque en ocasiones se usan fuentes de datos alternativas o complementarias, como encuestas de presupuestos o estados financieros de empresas. En ocasiones se incorporan en los modelos al universo de contribuyentes, mientras que otros eligen trabajar con una muestra estadísticamente representativa. Los primeros ganan en precisión, pero tienen mayores tiempos de respuestas y requieren herramientas tecnológicas de mayor capacidad. En el caso de los municipios, dado el bajo número relativo de contribuyentes, una microsimulación con el universo no representaría grandes costos.

La microsimulación consiste fundamentalmente en recalcular los impuestos que correspondería pagar a cada contribuyente, simulando cambios en la normativa tributaria. El ingreso renunciado se obtiene como la diferencia de recaudación entre las situaciones con cambio legal y sin cambio legal.

Estos modelos son especialmente útiles para evaluar gastos tributarios que benefician a grupos de contribuyentes con características no observables en las estadísticas agregadas; exenciones y deducciones en impuestos con tasas progresivas; y para cuantificar los efectos conjuntos o de simultaneidad de los gastos tributarios.

A la luz del tipo de costos tributarios que los municipios pueden otorgar a sus contribuyentes, de la información de que disponen actualmente, o de la que es probable

que dispongan en un futuro cercano, y de la simplicidad requerida para los cálculos, se estima razonable recomendar la realización de estimaciones basadas en estadísticas agregadas.

En la sección siguiente se describirán de manera detallada las metodologías que se sugiere aplicar para la estimación de cada tipo de gastos tributarios.

3.2. Metodologías específicas

3.2.1. Exenciones

El gasto tributario de las exenciones para un determinado tipo de predio, tratándose del impuesto predial, o para una determinada clase de actividad económica, para el caso del impuesto de industria y comercio, se calculará de la siguiente manera:

$$CT_i^{Ex} = BGE_i \times t_i^{máx} \quad (1)$$

Donde BGE es la base gravable exenta y $t^{máx}$ es la tarifa máxima permitida por la ley. En el caso del impuesto predial esta tarifa será de 33 por mil si el predio exento es un terreno urbanizable no urbanizado, o urbanizado no edificado, y de 16 por mil para el resto de los predios exentos. En el caso del impuesto de industria y comercio, la tarifa máxima será 7 por mil para actividades industriales; el 10 por mil para actividades comerciales y de servicios; y el 5 por mil para las entidades financieras. El subíndice i representa a un grupo particular de predios o establecimientos, al que se le aplica una exención.

Se propone obtener previamente una tabla de estadísticas de predios o contribuyentes exentos, clasificada por las distintas normas legales que establecen exenciones e indicando el número de predios o contribuyentes exentos y la base imponible exenta agregada. A esa misma tabla se agregaría una columna con la tasa máxima legal y el gasto tributario estimado, tal como se muestra, a modo de ejemplo para el caso del impuesto predial, en la tabla 1.

Tabla 1

**Ejemplo de reporte de costo tributario
por exenciones al impuesto predial**

Norma legal	Tipo de predio	Número de predios	Avalúo exento (a)	Tasa legal (b)	Gasto tributario (a)x(b)
Artículo 258, D.L. 1333 de 1986		10	35.000.000	0,016	560.000
Artículo 194, D.L. 1333 de 1986		0	0	0,016	0
Artículo 24.1, L. 142 de 1994		0	0	0,016	0
Artículo 24, L. 20 de 1974	Urbanizables no urbanizados o no edificados	2	2.000.000	0,033	66.000
	Resto	8	15.000.000	0,016	240.000
Artículo 14, L. 299 de 1996		1	800.000	0,016	12.800
Artículo 10, L. 322 de 1996	Urbanizables no urbanizados o no edificados	1	1.000.000	0,033	33.000
	Resto	0	0	0,016	0
Artículo 45, L. 418 de 1997	Urbanizables no urbanizados o no edificados	1	600.000	0,033	19.800
	Resto	5	4.000.000	0,016	64.000
Total		28	58.400.000		995.600

Es posible que algunos municipios no cuenten con suficiente información sobre los predios o contribuyentes exentos. En ese caso, una tarea previa a la estimación será el diseño de los procedimientos que permitan obtener de forma permanente las estadísticas requeridas. Esto supone el cumplimiento de las siguientes actividades:

- Identificar todos los predios o contribuyentes exentos en virtud de las distintas normativas que generan gastos tributarios.
- Clasificar a cada predio o contribuyente exento según la norma legal que origina el beneficio.

- c) En el caso del impuesto predial, requerir del Instituto Geográfico Agustín Codazzi los avalúos catastrales de cada predio exento, así como la actualización permanente de esta información.
- d) En el caso del impuesto de industria y comercio, establecer la obligatoriedad para los contribuyentes exentos de presentar la declaración del impuesto, informando la base imponible.

En el caso del impuesto de industria y comercio, es también imprescindible que los municipios exijan a los establecimientos exentos presentar la declaración del impuesto, indicando por lo menos la base imponible exenta.

3.2.2. Tarifas reducidas

El gasto tributario de las tasas reducidas, para un determinado tipo de predios, en el caso del impuesto predial, o para una determinada actividad económica, en el caso del impuesto de industria y comercio, se calculará de la siguiente manera:

$$CT_i^{tr} = BG_i \times (t_i^{máx} - t_i) \quad (2)$$

Donde BG es la base gravable, $t_i^{máx}$ es la tarifa máxima permitida por la ley y t es la tarifa efectiva aplicada por el municipio. El subíndice i representa a un grupo particular de predios o establecimientos, al que se le aplica una tasa reducida.

A su vez, el gasto tributario asociado a los descuentos por pronto pago se calculará de la siguiente forma:

$$CT_i^{pp} = BG_i \times (t_i - t_i^{pp}) \quad (3)$$

Donde BG es la base gravable, t es la tarifa efectiva aplicada por el municipio para cada tipo de predio y t^{pp} es la tarifa reducida por pronto pago. Es importante que en la fórmula se considere la tarifa efectiva (t) y no la tarifa máxima aplicable ($t^{máx}$), pues de lo contrario se contabilizaría doblemente una parte del gasto tributario. En efecto, en la ecuación (2) ya se ha recogido la diferencia entre $t^{máx}$ y t , incluso para los contribuyentes que se benefician por el pronto pago.

En general, los formularios de declaración de impuestos contienen una casilla para anotar el descuento por pronto pago. Si esa información es incorporada a las bases de datos operativas de los municipios, el costo tributario puede ser estimado fácilmente como la sumatoria de los montos declarados en dicho casillero. Otros municipios imprimen en la liquidación del impuesto los descuentos por pronto pago que aplican, dependiendo de la fecha en que se pague el impuesto. En esos casos el costo tributario podría ser estimado como la diferencia entre el impuesto determinado, antes de descuentos, y el monto efectivamente pagado por el contribuyente.

En el caso del impuesto predial, los municipios generalmente establecen escalas de tarifas para los inmuebles residenciales e inmuebles rurales, en función del tramo de avalúo o del estrato socioeconómico y tarifas diferenciadas para los inmuebles no residenciales, en función del destino específico. En el caso del impuesto de industria y comercio, es frecuente que se establezcan tarifas diferenciadas para distintos grupos de actividades económicas.

Con el propósito de aportar mayor información, es recomendable que el reporte de costo tributario muestre estimaciones desagregadas según las diferentes categorías de predios o contribuyentes a las que se les apliquen tarifas reducidas. Por ejemplo, en las tablas 2 y 3 se muestra lo que podría ser el reporte de costo tributario por tarifas reducidas para el municipio de Barranquilla.

Tabla 2

**Ejemplo de reporte de gasto tributario por tasas reducidas
en el impuesto predial municipio de Barranquilla con datos ficticios**

Tipo de predio	Cantidad de predios	Base imponible (a)	Tarifa (b)	Tarifa de referencia (c)	Costo tributario (a) x ((c)-(b))
Residencial estrato 1	350.000	525.000	0,0047	0,0160	5.933
Residencial estrato 2	260.000	3.120.000	0,0056	0,0160	32.448
Residencial estrato 3	148.000	4.884.000	0,0070	0,0160	43.956
Residencial estrato 4	70.000	3.710.000	0,0083	0,0160	28.567
Residencial estrato 5	21.000	1.638.000	0,0097	0,0160	10.319
Residencial estrato 6	5.000	950.000	0,0110	0,0160	4.750
Residencial sin estratificar	1.000	9.000	0,0110	0,0160	45

Tipo de predio	Cantidad de predios	Base imponible (a)	Tarifa (b)	Tarifa de referencia (c)	Costo tributario (a) x ((c)-(b))
Industrial	30.000	450.000	0,0115	0,0160	2.025
Comercial	60.000	1.020.000	0,0115	0,0160	4.590
Culturales	1.000	13.000	0,0115	0,0160	59
Recreacional	900	15.300	0,0115	0,0160	69
Salubridad	200	3.400	0,0115	0,0160	15
Institucionales	250	4.250	0,0115	0,0160	19
Entidades de orden nacional y departamental	90	1.530	0,0160	0,0160	0
Urbanizables no urbanizados y edificables no edificados de base gravable superior a 454 UVT.	3.000	51.000	0,0330	0,0330	0
Urbanizables no urbanizados, y edificables no edificados base gravable inferior a 454 UVT.	4.500	76.500	0,0120	0,0330	1.607
No urbanizables	700	3.500	0,0040	0,0160	42
Pequeños rurales	45.000	67.500	0,0057	0,0160	695
Mediano rurales	18.000	270.000	0,0095	0,0160	1.755
Grandes rurales	2.500	125.000	0,0150	0,0160	125
Descuentos por pronto pago					2.500
Total	1.021.140	16.936.980			139.518

Tabla 3

**Ejemplo de reporte de gasto tributario por tasas reducidas
en el impuesto predial municipio de Barranquilla con datos ficticios**

Código	Nombre actividad	Número de empresas	Base imponible (a)	Tarifa efectiva (b)	Tarifa de referencia (c)	Gasto tributario (a) x ((c)-(b))
Actividades industriales						
000101	Producción de alimentos de consumo humano y animal, excepto bebidas. Elaboración de abonos y materiales básicos para agricultura y la ganadería. Fabricación de productos farmacéuticos, químicos y botánicos.	320	1.843.071	0,0042	0,007	5.160
000102	Elaboración de bebidas no alcohólicas, producción de agua mineral. Producción de confecciones, textiles, calzado y prendas de vestir. Producción de cemento y productos de construcción que tienen como base cemento.	55	30.694	0,0054	0,007	49
000103	Producción de cervezas y demás bebidas alcohólicas. Fabricación de productos de tabaco, cosméticos y perfumes, relojes y joyas.	8	16.647	0,0070	0,007	0
000104	Demás actividades industriales.	235	690.046	0,0070	0,007	0

Código	Nombre actividad	Número de empresas	Base imponible (a)	Tarifa efectiva (b)	Tarifa de referencia (c)	Gasto tributario (a) x ((c)-(b))
Actividades comerciales						
000201	Ventas de alimentos, excepto bebidas alcohólicas. Venta de productos químicos agrícolas y pecuarios.	550	115.870	0,0042	0,010	672
000202	Venta de combustibles y lubricantes. Venta de productos farmacéuticos y medicinales. Venta de materiales para construcción, ferretería y vidrio. Venta de impresos, libros, periódicos. Papelerías y venta de materiales y artículos de papelería y escritorio. Venta de vehículos nuevos y usados.	200	7.959.186	0,0054	0,010	36.612
000203	Venta de cigarrillos y licores. Venta de perfumes, productos cosméticos y de tocador en establecimientos especializados. Venta de motos y comercio de piezas y accesorios de motocicletas. Actividades de comercio de las casas de empeño o compraventa. Comercialización de energía eléctrica.	170	7.813.409	0,0100	0,010	0
000204	Demás actividades comerciales.	400	5.836.015	0,0096	0,010	2.334

Código	Nombre actividad	Número de empresas	Base imponible (a)	Tarifa efectiva (b)	Tarifa de referencia (c)	Gasto tributario (a) x ((c)-(b))
Actividades de servicios						
000301	Educación.	35	846.111	0,0020	0,010	6.768
000302	Transporte, incluido el alquiler. Servicios sociales y personales. Servicios de aseo, limpieza, médicos, odontológicos y veterinarios. Agencia de empleos temporales. Alquiler de equipo de construcción, demolición dotada de operarios y alquiler de equipo agropecuario. Servicios prestados por contratistas de construcción, constructores y urbanizadores. Actividades de investigación y seguridad. Eliminación de desperdicios y aguas residuales saneamiento y actividades similares.	225	813.066	0,0054	0,010	3.740
000303	Servicio de alojamiento en hoteles, hostales, apartahoteles, residencias, moteles, amoblados y otros. Servicio de restaurante, cafetería, bar, grill, discotecas y similares. Transporte por tuberías. Prestación de servicios públicos domiciliarios y actividades complementarias.	89	395.226	0,0100	0,010	0
000304	Demás actividades de servicio.	91	59.957	0,0096	0,010	23

Código	Nombre actividad	Número de empresas	Base imponible (a)	Tarifa efectiva (b)	Tarifa de referencia (c)	Gasto tributario (a) x ((c)-(b))
Actividades financieras						
000401	Actividades para instituciones financieras.	9	3.625.482	0,0050	0,005	0
	Descuento por pronto pago.					15.345
Total		2.387	30.044.786			70.706