REPÚBLICA ORIENTAL DEL URUGUAY
CÁMARA DE SENADORES
SECRETARÍA

Carpeta Nº 1150 de 2018

Repartido Nº 706
Anexo XLVIII
Setiembre de 2018

RENDICIÓN DE CUENTAS Y BALANCE DE EJECUCIÓN PRESUPUESTAL

Ejercicio 2017

ESTIMACIÓN DEL GASTO TRIBUTARIO

URUGUAY 2014 - 2017

XLVIIIa. Legislatura

Resumen ..... - 2 -
1. Introducción ..... - 3 -
2. Estructura normal del impuesto o sistema tributario de referencia ..... - 4 -
3. Tipos de excepciones que dan lugar a los gastos tributarios ..... - 5 -
3.1 Exoneraciones ..... - 5 -
3.2 Alícuotas Reducidas ..... - 5 -
3.3 Deducciones especiales ..... - 6 -
3.4 Créditos ..... - 7 -
3.5 Regímenes simplificados. ..... - 8 -
4. Metodología y datos empleados ..... - 8 -
5. Impuestos incluidos en el análisis ..... - 11 -
5.1 - IVA ..... - 12 -
5.2 - IRAE ..... - 13 -
5.3 - IRPF ..... - 14 -
5.4 - IRNR ..... - 16 -
5.5 - IP ..... - 16 -
5.6 - IMESI ..... - 16 -
5.7 - ITP ..... - 17 -
6. Resultados ..... - 18 -
7. Bibliografía consultada ..... - 26 -

Resumen

En el presente documento se expone la metodología, el alcance y los resultados de la estimación de los Gastos Tributarios en la República Oriental del Uruguay realizada por la **Dirección General Impositiva (DGI)**. El estudio comprende los ejercicios 2014 a 2016 y la proyección de los gastos tributarios para el ejercicio 2017. Se entiende por gasto tributario a la ausencia de recaudación, consecuencia de un tratamiento impositivo diferente o excepcional del previsto en la estructura normal de un impuesto o de un sistema tributario de referencia.

Las mediciones incluidas en este estudio abarcaron a los impuestos más relevantes que administra la Dirección General Impositiva: el Impuesto al Valor Agregado (IVA), el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE), el Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas (IRPF), el Impuesto al Patrimonio (IP), el Impuesto Específico Interno (IMESI), el Impuesto a las Rentas de los No Residentes (IRNR) y el Impuesto a las Transmisiones Patrimoniales (ITP).

1. Introducción

Con el fin de ejecutar políticas públicas destinadas a dar apoyo a diversos sectores sociales o productivos se aplican subsidios, transferencias de ingresos, así como servicios públicos diferenciales. Si bien estos subsidios y transferencias se establecen a través de partidas presupuestarias que quedan definidas periódicamente en las leyes de presupuesto y rendición de cuentas, las mismas pueden también concretarse mediante una reducción o supresión en las obligaciones tributarias de los contribuyentes, es decir, la carga fiscal que recaería sobre los mismos.

Estas reducciones o supresiones se originan en tratamientos fiscales excepcionales que procuran favorecer a un sector o grupo a través de la disminución de los impuestos que cargan esa actividad, sector o contingente de individuos. El efecto de esta práctica podría verse como similar al de otorgar una ayuda por medio de una partida de gasto público. Por esta característica, a la pérdida de recaudación resultante se la denomina *Gasto Tributario* (GT).[1]

Si bien cuando pensamos en GT solemos asociarlos al resultado de exoneraciones fiscales, las excepciones que dan lugar a los mismos pueden materializarse mediante estos u otros mecanismos. Podemos encontrarnos concesiones de beneficios a través de exoneraciones, deducciones incrementadas, deducciones por erogaciones no realizadas, alícuotas reducidas de impuestos, reducciones en el monto imponible, regímenes simplificados, créditos, entre otros. El **GT** será la pérdida de recaudación resultante de esa excepción y lo definiremos como **la ausencia o pérdida de recaudación potencial, resultante de un tratamiento impositivo diferente o excepcional de aquel previsto en la estructura normal de un impuesto o de un sistema tributario de referencia.**

La Ley 19.438 en su artículo 183 establece que el Poder Ejecutivo en oportunidad de cada Rendición de Cuentas y Balance de Ejecución Presupuestal, remitirá información referente al GT correspondiente a impuestos recaudados por la Dirección General Impositiva (DGI), incurrido en el mismo período. Lo dispuesto en este artículo entrará en vigencia a partir del 1º de enero de 2018.[2] Conocer el monto del mismo, así como la distribución social, sectorial y espacial de los beneficiarios, es un elemento indispensable para una mejor evaluación de las políticas implementadas a través de estos mecanismos.

1 Los países pioneros en la incorporación de reportes de gastos tributarios en sus presupuestos fueron Estados Unidos y Alemania en la década de los sesenta. Estados Unidos incluyó por primera vez en 1968 un capítulo sobre gastos tributarios en el Presupuesto. Por su parte, el Reporte de Subsidios Tributarios y Preferencias (1er Subventionsbericht) de 1967 fue el punto de partida de la medición de los gastos tributarios en Alemania. A partir de allí diversos países fueron estimando e incorporando sus reportes de gastos tributarios. A fines de los años ochenta, la medición de los gastos tributarios era una práctica generalizada en los países de la OCDE. En la actualidad, los países de nuestra región han avanzado sustancialmente en la práctica de identificar, estimar y registrar a los gastos tributarios, siendo Brasil el pionero en esta materia con reportes desde finales de la década del ochenta.

2 De forma previa, el artículo 103 de la ley 18.083 de reforma del sistema tributario, facultó al Poder Ejecutivo a dar publicidad de los montos de las exoneraciones y demás beneficios tributarios otorgados a las empresas beneficiadas en los regímenes de promoción de inversiones. Esta ley previó que la referida publicidad pudiera hacerse individualizando a los beneficiarios.

Para la realización del proceso de estimación de los GT es necesario, en primer lugar, demarcar el sistema tributario de referencia y, más específicamente, el impuesto de referencia, para luego identificar en la normativa tributaria específica y demás normas, las excepciones a esa estructura normal de los impuestos bajo análisis que darán lugar a pérdidas de recaudación.

El presente trabajo comprende valuaciones y estimaciones para el período 2014 – 2016, así como la proyección de los GT para el ejercicio 2017.

2. Estructura normal del impuesto o sistema tributario de referencia

Debemos definir, en primera instancia, cuál sería la estructura tributaria que determinado sector económico o social, o más en general, grupo de contribuyentes, enfrentaría en caso de no existir el tratamiento diferencial. A esa estructura, que depende del ámbito de aplicación general de cada impuesto analizado, se la denomina "estructura normal" o sistema tributario de "referencia". Esta estructura normal puede ser definida en función de las normas legales que regulan el tributo o de lo que se cree que debería ser una estructura ideal de ese tipo de imposición.

El sistema tributario de "referencia", será aquel en el cual no existen tratamientos impositivos especiales. No existe concordancia absoluta en los criterios para considerar como normal o de referencia a un sistema tributario o a un impuesto en particular, razón por la cual encontramos diferencias importantes al analizar estudios similares realizados para otros países. La bibliografía suele distinguir entre los enfoques para delimitar al sistema tributario de referencia al enfoque *legal,* el enfoque *conceptual* o bien el de *subsidio análogo*.[3]

El enfoque legal toma como referencia las leyes y demás normas que dan origen al impuesto y definen su naturaleza como base para precisar el punto de referencia (unidad contribuyente, tipos de rentas incluidas, operaciones no comprendidas en el ámbito del impuesto, etc.). Por su parte, siguiendo el enfoque conceptual, el marco de referencia debería ser lo que conceptualmente se entendería como estructura tributaria normal o natural del impuesto. El caso más notorio de la aplicación de este enfoque conceptual es la admisión de la definición de renta de Haig-Simons, referencia de marco conceptual bastante recurrente en los estudios, sobre todo en los países desarrollados. Refiere a una forma ideal del impuesto. Por último, el enfoque del subsidio análogo identifica como GT solamente a aquellas concesiones que presentan una analogía directa con una subvención vía gasto.[4]

3 Véase Craig, Jon; Allan, William: Fiscal Transparency, Tax Expenditures and Budget Processes: An International Perspective. IMF (2011).
4 De acuerdo a Villela et al (2011) en la práctica este enfoque lleva a una identificación de los GT muy similar al enfoque legal.

El criterio adoptado en este trabajo es considerar como estructura normal del impuesto la definición general establecida en las normas legales, y no un marco ideal de lo que deberían ser los impuestos. Igualmente se reconoce que algunas excepciones de tributación establecidas en la propia ley pueden formar parte de una estructura normal del impuesto y, por consiguiente, no integran el GT. Podemos citar aquí el caso de las exportaciones en el Impuesto al Valor Agregado (IVA). Si bien la norma establece que no estarán gravadas las exportaciones de bienes y de ciertos servicios, se admite que estas excepciones forman parte de la estructura normal del tributo ya que al aplicar esa excepción se logra que el impuesto no intervenga en los precios relativos de los bienes que se intercambian internacionalmente.

Para los impuestos generales al consumo, como el IVA, la referencia es gravar todos los bienes y servicios con una tasa uniforme. Al analizar los impuestos sobre la renta, determinar el impuesto normal es más complejo, ya que se debe acordar sobre lo que se entiende por renta gravada, sobre si la progresividad en las alícuotas pertenece o no a la referencia, si las deducciones forman parte del impuesto normal, etc.

Algunos esquemas de beneficios o de exoneraciones implican un apartamiento del sistema normal o de referencia, y la inclusión en un régimen particular. Para esos casos y cuando se cuenta con la información suficiente, solo se considera GT a la diferencia entre el costo de no aplicar la medida y la recaudación proveniente de la aplicación del régimen particular. El denominado "IVA mínimo" (ex Impuesto a las Pequeñas Empresas) es un ejemplo de ello.

3. Tipos de excepciones que dan lugar a los gastos tributarios

Las excepciones identificadas como GT pueden adoptar diversidad de formas. Este trabajo discriminó a los GT en 5 tipos: exoneraciones, alícuotas reducidas, deducciones, créditos y regímenes simplificados.

3.1 Exoneraciones

Las exenciones o exoneraciones son situaciones previstas expresamente en la normativa tributaria que exceptúan determinados hechos económicos que, habiendo cumplido con todas las hipótesis para verificar el hecho imponible, estarían alcanzados con el impuesto. Podemos citar aquí aquellas circulaciones de bienes y servicios expresamente liberadas de la obligación tributaria, o bien aquellas rentas exoneradas tanto del impuesto a la renta empresarial o personal.

3.2 Alícuotas Reducidas

Otra forma típica que adoptan las excepciones que darán lugar a los GT son las alícuotas reducidas. Con alícuotas reducidas nos referimos a que el impuesto bajo análisis identifica una tasa nominal para la generalidad de los hechos económicos sobre los que recae y excepcionalmente establece

unas tasas menores para determinados casos específicos; las ventas de determinados bienes, las operaciones donde intervienen determinados sujetos específicamente, las actividades realizadas en determinadas regiones geográficas, entre otros.

El ejemplo típico de las alícuotas reducidas lo encontramos en los Impuestos al Valor Agregado o los Impuestos Generales a las Ventas. Estas en general se utilizan con el objetivo de reducir la regresividad natural, o de diseño, de estos instrumentos y en general tienen naturaleza objetiva, es decir, se aplica una alícuota reducida a la circulación de determinados bienes o a la prestación de determinados servicios.

En los diferentes países que aplican el IVA, es frecuente observar una nómina taxativa de bienes integrantes de la canasta básica de consumo que, o bien quedan gravados a una alícuota reducida o bien quedan exonerados del impuesto. Diversos estudios muestran que la introducción de este ajuste es consecuente con el objetivo de reducir la regresividad implícita en el diseño del impuesto. A pesar de ello, estos ajustes de diseño resultan en importantes costos indeseados en los ingresos fiscales, ya que al tratarse de excepciones objetivas (sobre determinados bienes o determinados servicios) y no subjetivas (que aplicara o no dependiendo de las características subjetivas del comprador) todos acceden al beneficio en la medida que los bienes de la canasta de consumo son consumidos por individuos de todos los niveles de ingreso.

Las alícuotas reducidas pueden utilizarse también para la ejecución de otros tipos de políticas. Por ejemplo, la reducción de las alícuotas del IVA en las compra-ventas de inmuebles nuevos, busca minimizar el costo fiscal de la operación a través de un establecimiento de un impuesto mínimo que permita absorber el IVA incluido en los insumos para la construcción de la vivienda sin impactar de mayor modo en el precio. También se suelen utilizar estos instrumentos para la promoción del consumo de bienes meritorios.

Asimismo, en los impuestos a las rentas se ha observado la utilización de esta variante de beneficio, ya sea para promover la inversión en determinados sectores de actividad o zonas geográficas, o bien como un mecanismo de reducción de la carga para las empresas de reducida dimensión económica. En el caso del Impuesto a las Rentas de las Personas Físicas (IRPF) Categoría I, observamos ciertas excepciones a la tasa general de 12% como, por ejemplo, los intereses de depósitos en moneda nacional a plazos mayores a un año.

3.3 Deducciones especiales

Estas son cuantías que se sustraen de la base imponible del impuesto. También aquí importará en primer lugar conocer el enfoque adoptado para la delimitación del marco de referencia. En el caso del Impuesto a las Rentas de las Personas Jurídicas (IRPJ), suele aceptarse que la renta computable

son los ingresos brutos a los que se le sustraen todos aquellos gastos necesarios para la obtención de la renta y la conservación de la fuente: costo de los insumos incorporados, salarios, aportaciones a la seguridad social, arrendamientos de planta o equipo, depreciación normal del activo fijo, entre otros. Estas deducciones integran el marco de referencia y no serán consideradas GT.

En materia de deducciones pasibles de ser identificadas como GT, podemos referirnos a las llamadas deducciones incrementadas, especialmente en los impuestos a las rentas de empresas, que son aquellas específicamente previstas en la normativa del impuesto que pueden ser deducidas de los ingresos brutos por un valor mayor a la erogación efectivamente realizada. Suele encontrarse esta tipología de excepción con el objetivo de promover determinados gastos que aumentan la calidad de la producción nacional como los gastos en investigación y desarrollo, gastos para realizar una producción más limpia, gastos en certificación de calidad de determinados procesos productivos o comerciales, capacitación del personal o gastos en seguridad laboral, así como otras actividades que se consideran socialmente beneficiosas.

Como mencionamos, este tipo de excepciones suelen hallarse con frecuencia en los impuestos a las rentas, tanto empresariales como personales. Una diferencia de esta figura, con la de los créditos es que a través de las deducciones se reduce el monto imponible para la determinación del impuesto, mientras que con los créditos se abate directamente de la cuota del mismo.

3.4 Créditos

Los créditos son los montos que se admite reducir del impuesto determinado, o de la cuota del impuesto. La elección entre la utilización de este instrumento en lugar de una deducción adicional sobre el monto imponible, dependiendo de los parámetros que se establezcan, serán determinantes en la generación del impuesto y en la consecuente dimensión del GT. La utilización de los créditos suele observarse tanto en los impuestos a las rentas, como en los impuestos al valor agregado y obedecen a diversidad de circunstancias. En muchos casos esta herramienta es utilizada en situaciones coyunturales de apoyo a determinado sector de actividad económica, o área geográfica. También es usual observar estos beneficios como uno de los mecanismos para atraer la inversión, sobre todo extranjera dada su simplificada forma de aplicación y por consiguiente la facilidad para la comunicación de los beneficios a los potenciales inversores.

El beneficio del régimen de promoción de inversiones en el Impuesto a las Rentas de las Actividades Económicas (IRAE), por ejemplo, se traduce como un crédito sobre el valor determinado del impuesto.

3.5 Regímenes simplificados.

Los regímenes simplificados, especiales o promocionales, consisten en disposiciones que abarcan uno o varios impuestos, operan típicamente sobre pequeños contribuyentes, así como en zonas geográficas con desventajas comparativas respecto del resto del país o bien sectores económicos específicos.

Un aspecto a tener presente es que muchas veces el objetivo de diseño de un régimen simplificado es simplemente reducir la complejidad para determinados sujetos con el fin de reducir los costos de gestión para la administración, así como los costos de determinación para los contribuyentes que pueden ampararse. Estos regímenes sin dudas que son excepcionales comparados con el sistema tributario de referencia, pero no necesariamente deben implicar una menor recaudación o una pérdida de recaudación asociada. Muchos países diseñan regímenes simplificados que consisten en la aplicación de una alícuota proporcional aplicable a los ingresos totales facturados, en sustitución de uno o varios impuestos que recaerían sobre esta actividad. Si en la instancia del diseño del impuesto se toma como referencia la carga fiscal de los contribuyentes amparados al régimen general de tributación, puede fijarse una alícuota de sustitución igual o menor a la de aquellos, dependiendo de los objetivos del régimen.

Los regímenes simplificados también pueden adoptar otras formas. Otra figura bastante extendida son los impuestos de suma fija los que normalmente suelen incluir a las microempresas. Estos sujetos al ampararse a estos regímenes deben pagar periódicamente un tributo por un valor fijo el que sustituye total o parcialmente al resto de la tributación que recae sobre la generalidad de los contribuyentes.

4. Metodología y datos empleados

Con respecto a la metodología utilizada para la medición, la misma está basada en la experiencia internacional e incluye características especiales que responden a la especificidad del sistema tributario uruguayo.

La cuantificación del GT mostrada en este informe, si bien se define como la pérdida de recaudación resultante de un tratamiento impositivo diferencial, **no es equivalente al ingreso que se obtendría en caso de eliminar la exoneración.** El monto de dicho ingreso dependerá de los efectos del cambio impositivo en el comportamiento de los agentes económicos. Por otra parte, y debido a que las estimaciones se realizan de manera independiente, la suma de los resultados solamente es a efectos de su exposición ya que el resultado de *suprimir* una a una las excepciones no es igual al de *suprimirlas* todas conjuntamente.

La identificación y cuantificación del GT que se presenta no implica la realización de juicios de valor acerca de si los mismos cumplen con el objetivo para el que fueron creados, y si son válidos para incentivar una actividad o sector en particular.

Respecto a las opciones metodológicas, el proceso de estimación de los GT requiere la definición de un método general, el que servirá de guía en la estimación caso a caso de los mismos. Dirk-Jan Kraan (2004) presenta tres métodos principales para estimar: el método de ingresos renunciados o *pérdida de ingresos*, el método de *ingresos ganados* y el método del *gasto equivalente*.[5] Tres métodos de diferente interpretación y aplicación que reportarán diferentes resultados. La literatura en general no profundiza sobre los diferentes métodos, y las alternativas para subsanar las dificultades que cada uno puede traer aparejado, así como las diferencias de interpretación que cada metodología puede producir, de todos modos expresaremos aquí las principales características de cada uno de ellos.

El método de pérdida de ingresos, refiere a la práctica de estimación que determina una pérdida de recaudación ocurrida en un período pasado en el cual la exoneración estuvo vigente. Se trata de un método ex post. En la aplicación de este método no se tienen en cuenta los cambios en el comportamiento de los contribuyentes ya que de hecho se busca conocer el valor del impuesto no recaudado a partir del registro de la declaración. Por su parte a través del *método ingreso ganado* se procura estimar la recaudación adicional que se obtendría con la derogación de la excepción que da lugar al GT. La diferencia central es que las estimaciones deben tomar en cuenta los cambios de comportamiento de los contribuyentes. El tercer método que hallamos en la bibliografía, denominado de *gasto equivalente* o subsidio equivalente, está planteado de forma de hacer contrastable al GT con el gasto presupuestario. A través del mismo se procura estimar la transferencia equivalente que debería hacer el Estado hacia el contribuyente para que su ingreso disponible luego de deducido el impuesto sea similar al que obtiene con la existencia de la excepción tributaria.

Para el caso de la estimación del GT en Uruguay, el método utilizado será el de la pérdida de ingresos.

Respecto al período de referencia del GT, el criterio para la determinación del mismo es de acuerdo al impuesto devengado o generado dentro de cada año civil. La justificación de la aplicación del criterio de lo devengado viene dada por la forma y la disponibilidad de las variables utilizadas para realizar las estimaciones. Para el IRAE, principalmente, este criterio se ha modificado al considerar

5 Dirk-Jan Kraan. Off-budget and Tax Expenditures. OECD JOURNAL ON BUDGETING– VOLUME 4 – NO. 1 – ISSN 1608-7143 – © OECD 2004. Estudios previos sobre los métodos de estimación (OECD, 1984; OECD, 1996).

como año de devengamiento al comprendido entre dos fechas de cierre de ejercicio económico de la empresa.[6]

Los cálculos de las diferentes exoneraciones se realizan a través de registros administrativos de la DGI o de información recabada de los propios contribuyentes o instituciones que, por su operativa, poseen los datos necesarios sobre las bases imponibles exentas o no gravadas. En virtud de este hecho, podemos suponer que se cuenta con información que, en muchos casos ya comprende los niveles de evasión de cada sector, y por tanto permite afirmar que la utilización de dichos datos nos acerca al GT efectivo.

La definición temporal de GT utiliza un enfoque de largo plazo para los mismos. Esto implica que se considera únicamente como GT al que produce una pérdida definitiva en la recaudación y, por tanto, no son considerados los regímenes que, aún apartándose de la norma general del impuesto, determinan un costo financiero para el Estado pero donde el impuesto se percibe en años posteriores. De todas formas, los beneficios otorgados a través de estos mecanismos en la legislación tributaria de nuestro país son escasos. Podemos citar como ejemplo, el régimen conocido como Canalización del Ahorro o bien algunos casos de regímenes de amortización acelerada.

Respecto a las fuentes de información para cada una de las estimaciones se da preferencia a la elección de fuentes tributarias para la estimación, de lo contrario, se tratará de recurrir a fuentes no tributarias oficiales. La siguiente figura ilustra la prelación para la selección de las fuentes de información.

[6] Esto lo motiva la existencia de diferentes fechas de cierre dentro del año civil lo cual obligaría a utilizar algún criterio forzado de devengamiento de la renta por el período correspondiente al año que se está considerando para calcular el GT, y no más ajustado a la realidad que la opción aplicada. También se tuvo en cuenta que la mayor parte de las empresas cierran su ejercicio contable en diciembre de cada año por lo que el supuesto utilizado representa la realidad de una gran proporción de contribuyentes.

Fuente/s de información	*elección de la fuente*
El contribuyente declara/informa el monto del beneficio **ó** la información tributaria permite calcularlo en forma directa **ó** se cuenta con información oficial (no tributaria) sobre el monto de beneficio	1
La información tributaria disponible permite calcularlo utilizando indicadores elaborados sobre la base de información tributaria	2
Se utiliza información oficial (no tributaria) que permite calcular el monto del beneficio utilizando indicadores tributarios **ó** se utiliza información tributaria e indicadores oficiales (no tributarios)	3
Se utiliza información o indicadores no oficiales	4
No se realizó la valuación, no hay información disponible	s/v

5. Impuestos incluidos en el análisis

Como se comentó en el punto anterior debemos definir, en primera instancia, cuál sería la estructura tributaria que determinado sector económico o social, o más en general, grupo de contribuyentes, enfrentaría en caso de no existir el tratamiento diferencial. A esa estructura, que depende del ámbito de aplicación general de cada impuesto analizado, se la denomina "estructura normal", o sistema tributario de referencia. Esta estructura normal puede ser definida en función de las normas legales que regulan el tributo o de lo que se cree que debería ser una estructura ideal de ese tipo de imposición.

El estudio abarca al IVA, el IRAE, el IRPF, el Impuesto al Patrimonio (IP), el Impuesto Específico Interno (IMESI), el Impuesto a las Rentas de los No Residentes (IRNR) y el Impuesto a las Transmisiones Patrimoniales (ITP). El trabajo alcanzaría su máxima completitud en la medida que fuesen identificadas todas las excepciones del sistema tributario y las mismas fuesen pasibles de valuar, ya que los impuestos que no fueron incluidos también tienen excepciones identificables como GT. El alto grado de concentración de la recaudación implica que el estudio comprende a impuestos que acumulan el 99% de la recaudación.[7]

No se consideraron algunos beneficios otorgados a sectores específicos que si bien no implican una menor liquidación de los tributos, sí implican una menor recaudación neta. Es el caso, por ejemplo, de las devoluciones a exportadores a través del régimen de "devolución de tributos" o de "devolución de impuestos indirectos". Mediante este mecanismo, el exportador recibe certificados

[7] Según la recaudación observada en el año 2017.

de crédito que surgen de la aplicación de una alícuota de beneficio sobre el valor de los bienes exportados. Estos certificados pueden ser utilizados para el pago de tributos.

Como se señaló anteriormente, las discrepancias existentes entre lo que se define como normal en un sistema tributario, o en un impuesto, determinan que los resultados obtenidos muchas veces puedan no ser comparables directamente, con los que surgen en otros estudios. Este trabajo considera como marco de referencia el legal, es decir, las definiciones normativas sobre la naturaleza y el alcance de cada tributo.
El Inventario de los Gastos Tributarios, muestra una a una las excepciones identificadas, asociándolas a cada impuesto, por tipo de excepción, citando la norma legal y reglamentaria que da origen a la misma, la vigencia y la expiración del beneficio y el monto individual de GT estimado para esa partida.

5.1 - IVA

El IVA, al igual que en la mayoría de los países en que este tipo de imposición es utilizada, es un impuesto de carácter general, plurifásico, calculado sobre base financiera en la modalidad débito – crédito. Recae sobre todas las operaciones que supongan una prestación/contraprestación e impacta en el consumo final dada su fácil traslación.

El IVA recae sobre la circulación interna de bienes, la prestación de servicios dentro del territorio nacional y la introducción de bienes al país. A partir del 1° de julio de 2007 y a través de la Ley 18.083, se incluyó dentro del aspecto objetivo del hecho generador del tributo, a la agregación de valor originada en la construcción realizada sobre inmuebles. Por ser un impuesto de carácter general estarán gravadas, en principio, todas las circulaciones de bienes y las prestaciones de servicios.

Con respecto al aspecto subjetivo, la Ley establece cuales personas serán sujetos pasivos o contribuyentes del impuesto. En el caso del aspecto subjetivo del IVA, no se trata de una generalidad de contribuyentes sino de una lista taxativa; si no se pertenece a ningún grupo de sujetos allí incluidos, no se está comprendido en el ámbito del impuesto.

Respecto al aspecto espacial del impuesto, la Ley establece que estarán gravadas las entregas de bienes y las prestaciones de servicios realizadas dentro del territorio nacional y la introducción efectiva de bienes, con independencia de donde se haya celebrado el contrato y del domicilio o nacionalidad de quienes intervengan en tales operaciones.

El aspecto temporal delimita en el tiempo el acaecimiento del hecho generador y no introduce dudas respecto a la inclusión o no de un hecho como no comprendido, por lo menos en el período

de análisis. En el caso del IVA, la Ley establece que el hecho gravado se considerará configurado con la entrega o la introducción de los bienes o la prestación de servicios.

Aquellas operaciones que no están gravadas por el impuesto, por no verificar el hecho generador del tributo, no se consideran exoneradas, sino no comprendidas en el ámbito de aplicación del mismo y por consiguiente no integrarán el cálculo del GT. En cambio, aquellas excepciones que sí se considerarán como GT (exoneraciones, alícuotas reducidas, etc.) están establecidas en la propia ley del impuesto o en otras y pueden tener carácter objetivo, subjetivo, espacial, temporal o, en determinadas circunstancias, la norma prevé para la configuración de la excepción una combinación de más de uno de estos elementos. Para delimitar el alcance de las exoneraciones, en primer lugar se deberá determinar si la operación en cuestión, siguiendo la estructura normal del impuesto, estaría o no alcanzada por el mismo.

5.2 - IRAE

Analizando los aspectos que definirán el marco de referencia de este impuesto, puede afirmarse que, con respecto al aspecto subjetivo del hecho generador del IRAE, los sujetos pasivos del impuesto están mencionados en la Ley y son las sociedades con o sin personería jurídica, los establecimientos permanentes de entidades no residentes, entes autónomos y servicios descentralizados que integren el dominio industrial y comercial del Estado, fondos de inversión cerrados de créditos, entre otros.

Sobre el aspecto temporal, el IRAE es un impuesto de determinación anual. Por esta razón, la información disponible de los contribuyentes refiere al período anual de generación de la renta, que no necesariamente coincide con el período de recaudación del impuesto. Esta circunstancia ya fue expuesta cuando se justificó la elección del criterio de devengamiento para la determinación del GT.

Con relación a la territorialidad del impuesto y tal como lo establece la Ley, el IRAE grava a las rentas de fuente uruguaya. Se considerarán de fuente uruguaya las rentas provenientes de actividades desarrolladas, bienes situados o derechos utilizados económicamente en la República, con independencia de la nacionalidad, domicilio o residencia de quienes intervengan en las operaciones y del lugar de celebración de los negocios jurídicos. Tomando como estructura normal del impuesto la que impone la norma y respecto a este aspecto, no se determina GT por la no aplicación del criterio de renta mundial en lugar del criterio de la fuente.
Para delimitar el alcance de las exoneraciones, en primer lugar se deberá determinar si la renta de que se trata está o no alcanzada por el impuesto. Aquellas operaciones que no están gravadas por no verificar alguna de las hipótesis mencionadas anteriormente, no se consideran exoneradas sino

no comprendidas en el ámbito de aplicación del mismo y por consiguiente no integrarán el cálculo del GT.

Desde otra perspectiva, debemos distinguir a aquellas exoneraciones que están contenidas en el propio cuerpo normativo del tributo de aquellas que tienen un origen en otra norma legal o constitucional. Fuera del ámbito del IRAE encontramos, por ejemplo, a la inmunidad tributaria del Estado por la que se declara que este goza de inmunidad impositiva, tanto nacional como departamental por sus bienes y actividades no comerciales ni industriales. Se entiende, para este trabajo, que la inmunidad antes referida es una condición subjetiva de no verificación del hecho generador y, por lo tanto, no se cuantifica GT.

También por fuera del ámbito del IRAE encontramos una serie de exoneraciones legales a favor de determinadas personas de derecho privado. Existen también exoneraciones de impuesto contenidas en la Constitución de la República. Es el caso de las instituciones de enseñanza privada y las culturales de la misma naturaleza, las que están exoneradas de impuestos nacionales y municipales, como subvención por sus servicios. Las instituciones religiosas también gozan de exoneraciones genéricas de impuestos.

5.3 - IRPF

El IRPF, creado por la Ley 18.083, está vigente en nuestro país desde julio de 2007. El impuesto grava a las rentas de fuente uruguaya obtenidas por las personas físicas. El mismo comprende a las rentas del capital, los incrementos patrimoniales, las rentas del trabajo y determinadas rentas imputadas a los sujetos pasivos.

Los sujetos pasivos son las personas físicas residentes en el territorio nacional. A partir del ejercicio 2009 se incorporaron como sujetos pasivos a los núcleos familiares integrados por personas físicas residentes, cuando ejerzan la opción de tributar conjuntamente[8]. A los efectos de este estudio, se considera a la persona física como la unidad contribuyente, por lo que se incluye la determinación de la pérdida de recaudación resultante de la diferencia en la determinación del impuesto por la elección de liquidación como núcleo familiar en lugar de persona física.

El IRPF es un impuesto de determinación anual, con algunas excepciones. Por esa razón, la información disponible de los contribuyentes, sobre la que se realizaron las estimaciones refiere al período anual de devengamiento del impuesto, el que no necesariamente coincide con el período de recaudación asociado al ejercicio.

[8] Ley 18.341 de 30 de agosto de 2008.

Respecto a la territorialidad, tal como lo establece la Ley, el impuesto grava a las rentas de fuente uruguaya. Se consideran de fuente uruguaya a las rentas provenientes de actividades desarrolladas, bienes situados o derechos utilizados económicamente en la República. En el caso de este impuesto se establecieron algunas circunstancias que implican una ampliación del concepto de territorialidad manejado hasta entonces. A su vez, y luego de una reforma incorporada en el impuesto en 2011, determinadas rentas de fuente extranjera, obtenidas por personas físicas residentes, quedan incluidas en el ámbito de aplicación del impuesto. El marco de referencia de este impuesto a los efectos del estudio de GT se ciñe a la delimitación legal establecida en la normativa vigente del tributo.

Este impuesto establece que las rentas se separan en dos categorías, definiendo una forma distinta de liquidación para las rentas de la Categoría I (Rentas de capital e incrementos patrimoniales) y la Categoría II (Rentas del trabajo).

Para delimitar el alcance de las exoneraciones, en primer lugar debe determinarse si la renta en cuestión está o no alcanzada por el impuesto. Aquellas operaciones que no verifican el hecho generador previsto en la Ley y, por lo tanto, no están comprendidas en el impuesto, no son identificadas como GT.

No se considera como exoneración la existencia de un monto mínimo no imponible correspondiente a las rentas de la denominada Categoría II, sino que se acepta que ese monto mínimo exento forma parte del marco normal del impuesto. Algo similar puede decirse de las siguientes franjas y tasas a las que tributan estas rentas. En cambio, sí se considerará como GT aquellas deducciones o reducciones de base imponible que inciden en algunos grupos de contribuyentes, como el caso de la deducción del 30% de los ingresos computables para quienes perciben rentas del trabajo fuera de la relación de dependencia.

En el caso de las rentas incluidas en la Categoría I, el método de determinación del impuesto consiste, en líneas generales, en la aplicación de una alícuota proporcional del 12% al total de las rentas computables. Se incluye en la valuación del GT, la pérdida de recaudación generada por la tributación a tasas reducidas, que gozan ciertas rentas y que establece la propia normativa del impuesto.

Adicionalmente algunas excepciones del impuesto no se consideran como GT ya que se entienden que forman parte de la estructura *normal* del sistema. Así, no se consideran como GT a la exoneración por los rendimientos de los Fondos de Ahorro Previsional, así como tampoco se considera como GT a la reducción del IRPF por la deducción de las aportaciones a la seguridad social. Ambas desgravaciones son coherentes con el sistema de tributación a las jubilaciones. Es

decir, no se grava el aporte al fondo, no se grava el rendimiento al fondo, pero si se grava el cobro final de la prestación; de lo contrario podría producirse una doble tributación.

5.4 - IRNR

De manera análoga al IRPF o al IRAE, pero para las rentas obtenidas por personas no residentes, se aplica el Impuesto a las Rentas de los No Residentes. Este impuesto está en buena medida ordenado por las mismas reglas de los impuestos generales a las rentas, por lo que valen para el mismo las consideraciones mencionadas anteriormente.

5.5 - IP

El IP es un impuesto anual que recae sobre el patrimonio de las personas físicas, los núcleos familiares, las sucesiones indivisas, así como de aquellas empresas que obtienen rentas empresariales comprendidas en el IRAE. También está incluido en el ámbito del impuesto, el patrimonio propiedad de no residentes, tanto sean personas físicas como cualquier otro tipo de entidad (sujetos pasivos – aspecto subjetivo).

El patrimonio se determina de forma anual, como la diferencia entre los activos y los pasivos ajustados fiscalmente de acuerdo a las normas del impuesto. El Uruguay aplica el principio de territorialidad o de la fuente, que en el caso del IP se traduce en que, en general, el patrimonio comprendido en el impuesto serán los bienes situados, colocados o utilizados económicamente en la República.

Para delimitar el alcance de las exoneraciones, en primer lugar se deberá determinar si el patrimonio está o no alcanzado por el impuesto. Aquellos elementos patrimoniales que no estén comprendidos por no verificar el hecho generador del tributo no se consideran excepciones, sino no comprendidos en el marco de referencia y por consiguiente no integrarán el cálculo del GT.

En este trabajo se consideran únicamente exoneraciones que afectan al IP de las personas jurídicas.

5.6 - IMESI

El IMESI es el impuesto selectivo al consumo que utiliza el sistema tributario uruguayo. El mismo aplica en la primera enajenación de ciertos bienes realizados por quienes los producen o importan.

La ley establece una lista concreta de bienes y las tasas máximas del tributo, delegando en el Poder Ejecutivo la facultad de determinar las alícuotas correspondientes, hasta los máximos legales. Los bienes gravados por el impuesto son: combustibles, grasas y lubricantes, alcoholes, productos del tabaco, automóviles, algunas bebidas alcohólicas y sin alcohol y cosméticos.

Al tener una definición del aspecto objetivo delimitada a esos bienes, no se considera exoneración la no aplicabilidad del impuesto en todos los bienes que no están enumerados en la Ley. Tampoco se considera exoneración la no aplicación del impuesto en las etapas siguientes de comercialización de los bienes ya que la norma establece que este impuesto grava solamente la primera enajenación realizada por fabricantes o importadores de los bienes gravados.

Básicamente las exoneraciones determinadas refieren a operaciones sobre bienes que en principio estarían alcanzadas por el tributo a la tasa general de esos bienes y, o bien se hallan exentas o gozan de un sistema de alícuotas preferencial.

5.7 - ITP

El ITP grava los siguientes actos y hechos: Las enajenaciones de bienes inmuebles, de los derechos de usufructo, de nuda propiedad, uso y habitación, las promesas de las enajenaciones referidas en el literal anterior y las cesiones de dichas promesas, las cesiones de derechos hereditarios y las de derechos posesorios sobre bienes inmuebles, las sentencias declarativas de prescripción adquisitiva de bienes inmuebles y la trasmisión de bienes inmuebles operada por causa de muerte o como consecuencia de la posesión definitiva de los bienes del ausente. El impuesto alcanza a bienes situados en el país.

Se consideran excepciones de este impuesto y por lo tanto se estiman los GT a las exoneraciones específicamente establecidas en la norma del impuesto, así como en otras leyes.

Ref.	Impuesto	Tipo de Gasto Tributario	Desde	Fuente normativa	Gasto Tributario 2014 - estimación	Gasto Tributario 2015 - estimación	Gasto Tributario 2016 - estimación	Gasto Tributario Proyectado - 2017
1	IVA	Exoneración	1995	Artículo 54 Título 10 TO 1996 - Fuente: Ley 16.713 de 3 de setiembre de 1995, artículo 132º	447.496.564	488.403.247	538.932.765	579.807.855
2	IVA	Exoneración	1995	Artículo 54 Título 10 TO 1996 - Fuente: Ley 16.713 de 3 de setiembre de 1995, artículo 133º (Texto parcial). Artículo 61 Decreto 220/1998	165.592.057	717.919.347	665.265.655	833.563.987
3	IVA	Exoneración	1974	Art. 22 Titulo 10 del TO - 1996 - Fuente: Decreto-Ley 14.178 de 28 de marzo de 1974, artículo 8º (Texto parcial)	1.046.271.572	491.954.497	356.128.258	382.246.903
4	IVA	Exoneración		Título 3 Texto Ordenado 1996 - Artículos 72 a 78	218.537	790.928	83.606	89.738
5	IVA	Exoneración	1996	Ley 16906/ 1996 - Artículo 8	3.273.232.925	4.040.085.562	4.631.208.098	2.173.940.292
6	IVA	Exoneración	--	Título 10 Artículo 19 - Literal B - Texto Ordenado 1996	1.491.506.053	1.573.668.354	1.716.989.460	1.869.726.182
7	IVA	Alícuota reducida	2007	Título 10 Artículo 18 Literal I- Texto Ordenado 1996	1.236.774.514	1.392.402.354	1.440.116.577	1.568.223.761
8	IVA	Exoneración	1972	TO 1996 Título 10 Artículo 19 - Numeral 1 - Literal E). Ley 19.002 (16-11-2012). Ley 17.615 diciembre de 2002	4.477.240.093	4.868.531.346	5.133.276.261	5.589.912.604
9	IVA	Exoneración	1972	TO 1996 - Título 10 - Artículo 19 Numeral 1 - Literal F	1.583.564.912	1.740.745.137	1.862.265.146	2.027.925.030
10	IVA	Exoneración	1972	TO 1996 - Título 10, Art.19, Num.1 Literales I, O y P	343.736.397	435.787.449	460.174.713	501.741.351
11	IVA	Alícuota reducida	1972	TO 1996 - Título - 10 Art. 18. Literal A	incluido en la 22	incluido en la 22	incluido en la 22	incluido en la 22
12	IVA	Exoneración	1998	TO 1996 - Título 10 - Artículo 19 - Numeral 1 - Literal L	16.544.223	17.292.230	7.971.612	8.556.255
13	IVA	Crédito	1972	Ley 17,651 del 4-6-2006 TO 1996 - Título 10 - Artículo 18 - Literal H - Este literal fue sustituido por Ley Nº 18.910 de 25.05.012, art. 7º (D.Of. 15.06.012)	77.612.882	159.975.441	227.638.521	331.924.660
14	IVA	Alícuota reducida	2003	Ley 17.651 del 04-06-2003	1.274.197.102	1.444.661.345	1.477.794.608	1.609.253.484
15	IVA	Exoneración	1972	TO 1996 Título 10 - Artículo 19 - Numeral 2 - Literal C	1.975.659.361	2.245.060.571	2.337.333.787	2.545.253.934
16	IVA	Exoneración	2002	TO 1996 - Título 10 - Artículo 19 - Numeral 2 - Literal E.	341.081.524	387.404.975	443.590.860	491.907.301
17	IVA	Exoneración	1987	TO 1996 Título 10 - Artículo 19 - Numeral 2 - Literal I	45.994.990	50.186.762	42.408.185	45.518.425
18	IVA	Exoneración	1995 - 1972	Numeral 2 Literal K del Art. 19 del Titulo 10 TO 1996, - TO 1996 - Título 10 - Artículo 19 - Numeral 2 - Literal B	963.858.390	1.067.053.068	1.096.613.693	1.177.039.954
19	IVA	Exoneración	1987	Título 3 Cáp. 10 Art. 72 a 78. + TO 1996 - Título 10 - Artículo 19 - Numeral 1 - Literal H.	133.578.411	150.893.813	139.491.452	149.721.833
20	IVA	Exoneración	1996	TO 1996 Título 3 Cáp. 3 art. 53º.	89.936.512	69.072.125	62.378.259	66.953.115
21	IVA	Exoneración	1972	Título 3 y Decreto 220/98 - Artículo 82. Recoge la exoneración otorgada por la Ley 13.640	201.134.823	211.434.159	226.486.499	246.633.859
22	IVA	Alícuota reducida	1972	TO 1996 - Título - 10 Art. 18. Literal A	3.458.516.115	3.869.905.430	4.360.306.502	4.774.473.552
23	IVA	Exoneración	1972	Artículo 69 de la Constitución de la República (TO 1996 Título. 3 Capítulo 1 Art. 1º.)	3.004.643.337	3.364.355.478	3.767.421.887	4.112.235.094
24	IVA	Alícuota reducida	2006	Ley 17.934 (Dto. 537/005)	176.825.407	258.975.169	392.910.374	550.696.486
25	IVA	Exoneración	1998	TO 1996 Tít. 10 Artículo 19 Numeral 2 Literal L.	88.581.332	95.519.690	102.655.365	111.787.188
26	IVA	Alícuota reducida	1998	Literal C Artículo 18 Título 10 TO 1996	66.847.153	77.111.250	65.993.706	70.833.722
27	IVA	Exoneración	1972	TO 1996 - Título - 10 Art. 18 Literal B	incluido en 28	incluido en 28	incluido en 28	incluido en 28
28	IVA	Alícuota reducida	2007	Literal D Art. 18 Título 10 del TO 1996	2.915.593.278	3.185.058.024	3.474.107.667	3.783.150.808

Ref.	Impuesto	Tipo de Gasto Tributario	Desde	Fuente normativa	Gasto Tributario 2014 - estimación	Gasto Tributario 2015 - estimación	Gasto Tributario 2016 - estimación	Gasto Tributario Proyectado - 2017
29	IVA	Exoneración	2007	Literal D del Art. 20 Título 10, TO 1996.	47.583.290	86.102.724	71.109.661	76.324.883
30	IVA	Exoneración		Literal E) Artículo 52 Título 4 Texto Ordenado 1996	252.784.258	275.356.025	265.195.641	284.645.237
31	IVA	Alícuota reducida	2001	Lit F, Art. 18, Título 10, TO 1996	96.417.722	147.994.670	154.235.398	174.447.289
32	IVA	Exoneración	2007	Art. 20 Título 10 TO 1996	346.352.691	424.692.970	480.164.350	539.101.825
33	IVA	Exoneración		arts. 70 a 84 Ley 18.083 de 27/12/2006	469.533.412	543.437.320	598.736.694	653.263.694
34	IVA	Exoneración	2007	Literal N del Numeral 1, Artículo 19 Título 10 del TO 1996. Dec. 332/007	510.959.512	536.794.249	506.057.185	543.171.701
35	IVA	Crédito	2012	Ley 17.934 (Dto. 376/012) Mediante Dto.191/014 se fijó como fecha límite junio de 2015	382.494.126	514.096.822	652.564.949	921.631.241
36	IVA	Crédito	2012	Ley 17.934 (Dto. 377/012) Dto.191/014 se fijó como fecha límite junio de 2015	17.475.852	30.011.108	15.617.616	16.283.373
37	IVA	Crédito	2012	Dto. 288/012	13.823.565	0	0	0
38	IVA	Deducciones especiales	2013	Dto. 220/1998 Art. 124bis	320.065.254	282.937.154	233.357.030	250.471.565
39	IVA	Crédito	2002	Ley 17,503. Decreto 219/002	342.176.848	389.453.883	406.646.185	442.819.852
40	IVA	Crédito	2016	Dto 220/1998 Crédito IVA Frutas y Hortalizas	0	0	98.076.631	105.269.626
41	IVA	Exoneración	2010	IVA Importación por parte de Personas físicas- Excepciones del IVA	257.188.072	262.079.982	342.631.512	352.267.834
42	IVA	Exoneración	2014	Ley Nº 19197 26/03/2014 Artículo 1. Incorpora el Literal R) del Númeral 1 del Artículo 19 del Título 10. Reglamentado dto 70/014 (Art53bis Dto.220/998)	415.942.468	569.783.449	655.955.673	764.486.442
43	IVA	Exoneración	2014	Ley Nº 19197 26/03/2014 Artículo 2. Incorpora el Literal R) del Númeral 2 del Artículo 19 del Título 10. Dto 70/014 (Art.63bis Dto.220/998)	186.868.042	250.105.496	298.739.920	353.605.531
44	IVA	Exoneración	2014	Ley Nº 19197 26/03/2014 Artículo 3. Dto. 70/014 .	135.124.393	0	0	0
45	IVA	Crédito	2014	Ley 19210 modifica Art.87 Título 10 T.O. 1996. Dto. 203/014	603.003.925	1.583.812.514	1.355.993.970	2.020.558.080
46	IVA	Crédito	2014	Ley 19210 impone el Art.87 BIS Título 10 T.O. 1996 Dto. 203/014	incluido en 45	incluido en 45	incluido en 45	incluido en 45
47	IVA	Crédito	2014	Ley 19210 impone el Art.89 del Título 10 T.O. 1996 Dto. 203/014	46.504.557	107.947.232	100.114.166	114.950.124
48	IVA	Crédito	2014	Ley 19210 impone el Art.94 del Título 10 T.O. 1996 Dto. 203/014	incluido en 45	incluido en 45	incluido en 45	incluido en 45
49	IVA	Exoneración	2014	Ley 19210 Artículo 60 - incorpora los Incisos 7 y 8 al Literal E) del Numeral 2 del Artículo 19 del Título 10 del Texto Ordenado 1996. Dto. 203/014	120.808.410	127.690.279	169.732.200	200.798.380
50	IVA	Exoneración	2013	Ley 18996 Artículo 312 (2012) - Decreto 31/014	3.712.259	3.538.294	46.104.728	7.179.512
51	IVA	Crédito	2014	Decreto 44/014	665.735	4.524.319	9.602.376	9.698.882
52	IVA	Régimen simplificado	2007	Literal D del Art. 20 Título 10, TO 1996.	575.372.622	666.604.636	712.706.754	765.339.060
53	IVA	Exoneración	2008	Literal Q. Inciso 1 Artículo 19 Título 10	11.241.391	11.476.731	10.553.321	11.327.307
54	IVA	Exoneración	2008	Decreto Nº 791.008 de 22.12.008	215.831.749	75.491.650	55.271.785	59.325.449
55	IVA	Crédito	2014	Decreto 319/014 art.10	0	19.159.735	38.300.420	54.834.320
56	IVA	Exoneración	2011	Ley 18,795	579.271.475	879.898.567	1.206.811.836	1.601.503.991
57	IVA	Exoneración	1987	Ley 15.921 + Art. 29 Dto.220/1998 Título 10 Texto Ordenado 1996	9.623.598	9.225.764	9.438.567	10.130.796
58	IVA	Exoneración	2007	k) artículo 101 Dto. 220/998	6.382.097.876	7.114.286.893	9.073.809.548	10.637.354.717

Ref.	Impuesto	Tipo de Gasto Tributario	Desde	Fuente normativa	Gasto Tributario 2014 - estimación	Gasto Tributario 2015 - estimación	Gasto Tributario 2016 - estimación	Gasto Tributario Proyectado - 2017
59	IVA	Crédito		Diversas leyes y decretos (Dto 12/016)	914.044.335	1.544.940.509	1.865.771.038	2.348.551.652
60	IVA	Alícuota reducida		Literal b) artículo 18 Título 10	657.856.545	730.000.344	749.633.289	804.611.812
61	IVA	Exoneración	2014	Ley 19210 Artículo 60 - incorpora los Incisos 7 y 8 al Literal E) del Numeral 2 del Artículo 19 del Título 10 del Texto Ordenado 1996. Dto. 203/014	312.757.932	330.574.234	439.415.532	519.842.004
62	IVA	Crédito	2012	Dto. 288/012	264.651.006	314.987.959	401.992.658	479.787.278
63	IVA	Exoneración	1972	TO 1996, Título 10 1 Lit D Art. 19	185.442.369	300.749.340	287.237.783	313.316.445
64	IVA	Exoneración	1972	TO 1996 Título 10 Art. 19 Numeral 1 Literal G	598.563.433	1.412.107.335	1.496.764.282	1.862.589.076
65	IRAE	Deducciones especiales	1974	Artículos 58 a 64 del Título 4 del TO 1996	55.215.165	1.957.492	2.848.679	3.057.603
66	IRAE	Exoneración	1974	El Lit A) del Art. 52 del Titulo 4 del TO 1996.	1.898.480.001	2.740.582.863	2.198.864.060	2.360.129.977
67	IRAE	Exoneración	1988	Lit A) del Art. 52 del Titulo 4 del TO 1996,	3.532.111	7.418.962	9.209.213	12.349.016
68	IRAE	Exoneración	2004	Literal R) del artículo 52 del Título 4 TO 1996.	588.775.531	288.293.226	617.771.858	688.795.017
69	IRAE	Deducciones especiales	1996	Art. 78 y 79 del Titulo 4 TO 1996	256.816.664	397.515.430	348.585.481	335.588.144
70	IRAE	Régimen simplificado	1979	Lit E. del Art. 52 Titulo 4 del TO 1996,	989.903.824	1.059.152.612	1.112.038.561	1.193.596.090
71	IRAE	Régimen simplificado	1996	Literal D Artículo 20 Título 10 TO 1996	1.098.895.781	1.323.202.891	1.567.607.982	1.682.577.227
72	IRAE	Exoneración	1972	Lit J) del Art. 52 del Titulo 4 del TO 1996,	81.937.823	105.523.330	92.612.949	99.405.234
73	IRAE	Deducciones especiales	1987	Artículos 53 y 54 del Titulo 4 del TO 1996	1.304.843.718	479.476.894	245.317.688	263.309.424
74	IRAE	Exoneración	1988	XII del Título 4 del TO 1996	130.819.214	190.987.602	149.044.078	159.975.053
75	IRAE	Exoneración	1974	Artículo 69 de la Constitución de la República (TO 1996 Título. 3 Capítulo 1 Art. 1º.)	550.274.616	609.012.116	680.344.005	730.240.814
76	IRAE	Exoneración	2004	Lit T) del Art. 52 del Titulo 4 del TO 1996, Ley 17792 del 14 de julio de 2004,	1.322.575	2.198.694	2.298.793	2.467.388
77	IRAE	Deducciones especiales	2008	Ley 16,906 - Decreto 455/2007	4.026.829.246	3.650.208.224	4.132.394.537	3.171.464.971
78	IRAE	Deducciones especiales	2007	Art 57 bis Dec 150/007 e inciso 2 del Lit G del Art 23 Titulo 4 TO 1996	446.201.167	254.830.965	271.510.378	291.423.101
79	IRAE	Exoneración	2018	Ley 16,906 - Decreto 84/1999 + Literal S Artículo 52 T.4, A partir de 2017 (LRC 2017). A partir del 1/1/2018 vuelve ésta exoneración. Ley Nº 19.535 de 25.09.017, arts. 2º y 247º (D.Of. 03.10.017). Vigencia: 1º.01.018.	0	0	0	412.004.295
80	IRAE	Exoneración	2007	Lit S Art 52 Titulo 4 TO 1996. MODIFICADO 2017 (LRC 2017)	294.917.820	481.546.130	412.004.295	442.220.920
81	IRAE	Exoneración	1987	Art. 19 Ley 15,921 – Art. 143 Cáp. 29 Titulo 3 TO 1996	4.380.037.496	5.675.747.011	4.041.137.177	4.337.516.433
82	IRAE	Deducciones especiales	2007	Título 4 TO. 1996 Literal G Artículo 21. Este literal fue sustituido por Ley Nº 18.341 de 30.08.008 art.12. (D.Of.: 04.09.008) Vigencia: 1º.09.008	974.303.836	1.050.603.983	1.056.349.719	528.174.860
83	IRAE	Deducciones especiales		Título 4 TO. 1996 Literal A) Artículo 23	16.940.576	18.664.229	14.336.146	15.387.567
84	IRAE	Exoneración	2011	Ley 18,795	11.954.059	76.664.974	177.500.869	221.346.003
85	IRAE	Exoneración	2011	Decreto 324/011 + Decreto 54/014 prorroga hasta 2015	169.563.303	270.993.281	315.632.781	337.793.314
86	IRAE	Régimen simplificado	2003	Art 12 de la Ley Nº 17651 + decretos 248/003 y 31/004	112.451.309	122.164.342	135.037.216	144.940.921
87	IRAE	Régimen simplificado		Título 9 Texto Ordenado 1996	650.773.670	719.898.106	755.101.429	810.480.989
88	IRAE	Exoneración	2016	Ley 19,459	0	0	1.534.856	0

Ref.	Impuesto	Tipo de Gasto Tributario	Desde	Fuente normativa	Gasto Tributario 2014 - estimación	Gasto Tributario 2015 - estimación	Gasto Tributario 2016 - estimación	Gasto Tributario Proyectado - 2017
89	IRAE	Deducciones especiales	2007	Literal E, Articulo 23, Titulo 4, Texto Ordenado 1996. Artículo 57º Decreto 150/2007	3.901.689	3.707.165	4.635.257	4.975.209
90	IRAE	Deducciones especiales	2007	Artículo 45, 46, 48, Decreto Nº 150/007	17.985.178	18.848.582	14.525.925	15.591.264
91	IRAE	Crédito	2012	Convenios de intercambio de información y para evitar la doble tributación- Diversas Leyes que ratifican los convenios. Alemania_Ley 18.844 de 28.12.2011 - Argentina_Ley 19.032 de 27.12.012 - Australia_Ley 19.224 de 13.06.2014 - Canadá_Ley 19.223 de 13.06.2014 - Chile_Ley 19.391 de 20.05.2016 - Corea_Ley 19.033 de 27.12.012 - Dinamarca_Ley 19.036 de 27.12.012 - Ecuador_Ley 18.932 de 20.07.012 - España_Ley 18.730 de 07.01.2011 - Finlandia_Ley 19.035 de 27.12.012 - Francia_Ley 18.722 de 30.12.2010 - Groenlandia_Ley 18.981 de 17.10.2012 - Hungría_Ley 16.366 de 19.05.1993 - India_Ley 18.972 de 21.09.012 - Islandia_Ley 18.977 de 12.10.012 - Islas Feroe_Ley 19.034 de 27.12.2012 - Liechtenstein_ Ley 18.933 de 20.07.2012 - Malta_Ley 19.010 de 22.11.012 - México_Ley 18.645 de 19.02.010 - Noruega_Ley 19.170 de 13.12.013 - Portugal_Ley 18.934 de 20.07.2012 - Reino de los Países Bajos_Ley 19.375 de 18.03.2016 - Rumania_Ley 19.257 de 28.08.2014 - Suecia_Ley 18.959 de 24.08.2012 - Suiza_Ley 18.867 de 23.12.2011	58.303.883	40.714.865	12.782.474	13.719.948
92	IRPF	Deducciones especiales	2007	Inciso 2 Artículo 34 Título 7 TO 1996	1.439.317.063	1.670.764.837	1.570.305.330	1.685.472.399
93	IRPF	Exoneración	2007	Literal J Artículo 27 Título 7, TO 1996	156.871.654	180.746.246	166.004.694	178.179.571
94	IRPF	Exoneración	2007	Inciso tercero, Literal C Artículo 27 Título 7. TO 1996	279.548.878	288.524.078	298.028.476	313.847.512
95	IRPF	Alícuota reducida	2007	Artículo 26 Título 7. TO 1996	1.062.082.401	1.237.791.937	1.436.184.406	1.924.446.508
96	IRPF	Exoneración	2007	Articulo 40 Título 7 TO 1996. Fuente: Ley 18.083 de 27 de diciembre de 2006, artículo 8º. (D.Of.: 18.01.007). Ley 18.718 de 24 de diciembre de 2010, arts. 10º y 14º (D. Of.: 03.01.011).	76.648.191	82.035.645	79.227.796	85.038.407
97	IRPF	Régimen simplificado	2009	Artículo 5 Título 7. TO 1996	140.659.691	153.581.784	162.395.418	174.305.589
98	IRPF	Alícuota reducida	2007	Artículo 26 Título 7. TO 1996	69.109.547	80.421.110	91.924.295	62.315.817
99	IRPF	Exoneración	2007	Literal L Artículo 27 Título 7. TO 1996	73.190.621	75.628.564	62.038.071	66.587.978
100	IRPF	Crédito		Título 7 - Texto Ordenado 1996	238.338.200	287.298.999	353.453.931	414.399.797
101	IRPF	Deducciones especiales		Título 7 - Texto Ordenado 1996	34.191.851	37.728.058	43.238.752	57.938.705
102	IRPF	Deducciones especiales	2012	Ley 18.910 Título 7 T.O. 1996	264.651.006	314.987.959	401.992.658	214.396.084
103	IRPF	Exoneración	2011	Ley 18,795	156.277	762.816	2.312.727	6.975.910
104	IRPF	Exoneración	2007	Inciso quinto, Literal C Artículo 27 Título 7. TO 1996	84.054.639	97.950.851	112.557.430	128.699.787
105	IRPF	Alícuota reducida	2007	Título 7 Artículo 6; Ley 15.921 Artículo 20; Resolución 662/007 numerales 39 y 40	251.502.370	363.719.986	390.219.956	522.883.711

Ref.	Impuesto	Tipo de Gasto Tributario	Desde	Fuente normativa	Gasto Tributario 2014 - estimación	Gasto Tributario 2015 - estimación	Gasto Tributario 2016 - estimación	Gasto Tributario Proyectado - 2017
106	IRPF	Crédito	2012	Convenios de intercambio de información y para evitar la doble tributación- Diversas Leyes que ratifican los convenios. Alemania_Ley 18.844 de 28.12.2011 - Argentina_Ley 19.032 de 27.12.012 - Australia_Ley 19.224 de 13.06.2014 - Canadá_Ley 19.223 de 13.06.2014 - Chile_Ley 19.391 de 20.05.2016 - Corea_Ley 19.033 de 27.12.012 - Dinamarca_Ley 19.036 de 27.12.012 - Ecuador_Ley 18.932 de 20.07.012 - España_Ley 18.730 de 07.01.2011 - Finlandia_Ley 19.035 de 27.12.012 - Francia_Ley 18.722 de 30.12.2010 - Groenlandia_Ley 18.981 de 17.10.2012 - Hungría_Ley 16.366 de 19.05.1993 - India_Ley 18.972 de 21.09.012 - Islandia_Ley 18.977 de 12.10.012 - Islas Feroe_Ley 19.034 de 27.12.2012 - Liechtenstein_ Ley 18.933 de 20.07.2012 - Malta_Ley 19.010 de 22.11.012 - México_Ley 18.645 de 19.02.010 - Noruega_Ley 19.170 de 13.12.013 - Portugal_Ley 18.934 de 20.07.2012 - Reino de los Países Bajos_Ley 19.375 de 18.03.2016 - Rumania_Ley 19.257 de 28.08.2014 - Suecia_Ley 18.959 de 24.08.2012 - Suiza_Ley 18.867 de 23.12.2011	9.231.130	1.175.741	3.610.851	3.875.673
107	IRPF	Crédito	2012	Convenios de intercambio de información y para evitar la doble tributación- Diversas Leyes que ratifican los convenios. Alemania_Ley 18.844 de 28.12.2011 - Argentina_Ley 19.032 de 27.12.012 - Australia_Ley 19.224 de 13.06.2014 - Canadá_Ley 19.223 de 13.06.2014 - Chile_Ley 19.391 de 20.05.2016 - Corea_Ley 19.033 de 27.12.012 - Dinamarca_Ley 19.036 de 27.12.012 - Ecuador_Ley 18.932 de 20.07.012 - España_Ley 18.730 de 07.01.2011 - Finlandia_Ley 19.035 de 27.12.012 - Francia_Ley 18.722 de 30.12.2010 - Groenlandia_Ley 18.981 de 17.10.2012 - Hungría_Ley 16.366 de 19.05.1993 - India_Ley 18.972 de 21.09.012 - Islandia_Ley 18.977 de 12.10.012 - Islas Feroe_Ley 19.034 de 27.12.2012 - Liechtenstein_ Ley 18.933 de 20.07.2012 - Malta_Ley 19.010 de 22.11.012 - México_Ley 18.645 de 19.02.010 - Noruega_Ley 19.170 de 13.12.013 - Portugal_Ley 18.934 de 20.07.2012 - Reino de los Países Bajos_Ley 19.375 de 18.03.2016 - Rumania_Ley 19.257 de 28.08.2014 - Suecia_Ley 18.959 de 24.08.2012 - Suiza_Ley 18.867 de 23.12.2011	19.844.567	35.901.092	34.286.616	45.943.096
108	IP	Exoneración	1989	Diversas normas exoneratorias Título 14 T.O. 1996 Artículo 39; Artículo 40; Artículo 41; Artículo 13; Artículo 15; Artículo 29; Artículo 27; Artículo 26; Artículo 25; Artículo 24; Artículo 23. Ley 16906;	9.439.921.340	10.400.233.882	11.338.779.843	12.170.372.286
109	IP	Exoneración	2001	Art. 16 Ley 17.345. Art. 45 y 54 Título 14 Texto Ordenado 1996	771.929.492	691.063.310	697.180.739	748.312.363
110	IP	Exoneración	1987	Art. 19 Ley 15.921	2.374.740.319	2.766.588.551	2.687.286.423	2.884.373.510

Ref.	Impuesto	Tipo de Gasto Tributario	Desde	Fuente normativa	Gasto Tributario 2014 - estimación	Gasto Tributario 2015 - estimación	Gasto Tributario 2016 - estimación	Gasto Tributario Proyectado - 2017
111	IP	Exoneración	-	Artículo 126º del Título 3 del Texto Ordenado 1996; Artículo 3 Título 3. Artículo 11 a 14 Título 3. Artículo 124 a 126 Título 3	835.232.432	929.812.178	1.014.222.206	1.088.605.829
112	IP	Exoneración	1988	Art. 25 del Título 14 del TO 1996,	37.748.271	41.386.448	48.956.535	54.096.135
113	IP	Crédito	1996	Art. 47 del Título 14	65.959.261	65.351.973	66.322.278	71.186.391
114	IP	Exoneración		Ley 16,906 - Dto 02/2012 455/007 y Decretos Sectoriales	354.566.703	435.264.632	495.996.852	641.518.737
115	IP	Exoneración		Artículo 8 Título 3. Artículo 9 Título 3	134.622.361	145.247.125	142.816.051	153.290.260
116	IP	Alícuota reducida	2013	Art. 16 Ley 17.345. Art. 46 Título 14 Texto Ordenado 1996	240.140.956	252.660.995	267.132.962	286.724.643
117	IP	Exoneración	2011	Ley 18,795	13.482.121	38.016.276	60.517.899	61.796.614
118	IP	Régimen simplificado	2007	Título 14 artículo 1. Contribuyentes exonerados del IP	168.781.044	191.753.603	201.483.651	216.260.574
119	IP	Exoneración	-	Título 14 T.O. 1996 - Diversas normas	179.888.309	205.313.170	246.743.371	272.647.212
120	IP	Exoneración		Título 14 T.O. 1996	335.171.598	341.684.407	354.269.134	380.251.430
121	IMESI	Exoneración	1982	Título 11 TO. 1996. Dto 96/1991 + Diversas normas. Artículo 22 Ley 17453. Dto 150/002 + 77/002	167.042.240	299.872.276	239.181.589	256.723.301
122	IMESI	Crédito	2007	Ley 18,083. Dto 398/2007 (+ decretos de ajuste)	323.509.274	366.439.474	241.370.176	259.072.400
123	IMESI	Crédito	2012	Decreto 88/2012 (+ decretos de prórroga)	375.635.473	359.723.799	310.427.699	333.194.640
124	IRNR	Alícuota reducida	2007	Artículo 26 Título 7. TO 1996	476.108.863	653.945.084	721.518.179	796.762.638
125	IRNR	Alícuota reducida	2012	Convenios de intercambio de información y para evitar la doble tributación- Diversas Leyes que ratifican los convenios. Alemania_Ley 18.844 de 28.12.2011 - Argentina_Ley 19.032 de 27.12.012 - Australia_Ley 19.224 de 13.06.2014 - Canadá_Ley 19.223 de 13.06.2014 - Chile_Ley 19.391 de 20.05.2016 - Corea_Ley 19.033 de 27.12.012 - Dinamarca_Ley 19.036 de 27.12.012 - Ecuador_Ley 18.932 de 20.07.012 - España_Ley 18.730 de 07.01.2011 - Finlandia_Ley 19.035 de 27.12.012 - Francia_Ley 18.722 de 30.12.2010 - Groenlandia_Ley 18.981 de 17.10.2012 - Hungría_Ley 16.366 de 19.05.1993 - India_Ley 18.972 de 21.09.012 - Islandia_Ley 18.977 de 12.10.012 - Islas Feroe_Ley 19.034 de 27.12.2012 - Liechtenstein_ Ley 18.933 de 20.07.2012 - Malta_Ley 19.010 de 22.11.012 - México_Ley 18.645 de 19.02.010 - Noruega_Ley 19.170 de 13.12.013 - Portugal_Ley 18.934 de 20.07.2012 - Reino de los Países Bajos_Ley 19.375 de 18.03.2016 - Rumania_Ley 19.257 de 28.08.2014 - Suecia_Ley 18.959 de 24.08.2012 - Suiza_Ley 18.867 de 23.12.2011	6.995.225	114.920.377	57.967.096	62.218.435

Ref.	Impuesto	Tipo de Gasto Tributario	Desde	Fuente normativa	Gasto Tributario 2014 - estimación	Gasto Tributario 2015 - estimación	Gasto Tributario 2016 - estimación	Gasto Tributario Proyectado - 2017
126	IRNR	Alícuota reducida	2013	Convenios de intercambio de información y para evitar la doble tributación- Diversas Leyes que ratifican los convenios. Alemania_Ley 18.844 de 28.12.2011 - Argentina_Ley 19.032 de 27.12.012 - Australia_Ley 19.224 de 13.06.2014 - Canadá_Ley 19.223 de 13.06.2014 - Chile_Ley 19.391 de 20.05.2016 - Corea_Ley 19.033 de 27.12.012 - Dinamarca_Ley 19.036 de 27.12.012 - Ecuador_Ley 18.932 de 20.07.012 - España_Ley 18.730 de 07.01.2011 - Finlandia_Ley 19.035 de 27.12.012 - Francia_Ley 18.722 de 30.12.2010 - Groenlandia_Ley 18.981 de 17.10.2012 - Hungría_Ley 16.366 de 19.05.1993 - India_Ley 18.972 de 21.09.012 - Islandia_Ley 18.977 de 12.10.012 - Islas Feroe_Ley 19.034 de 27.12.2012 - Liechtenstein_ Ley 18.933 de 20.07.2012 - Malta_Ley 19.010 de 22.11.012 - México_Ley 18.645 de 19.02.010 - Noruega_Ley 19.170 de 13.12.013 - Portugal_Ley 18.934 de 20.07.2012 - Reino de los Países Bajos_Ley 19.375 de 18.03.2016 - Rumania_Ley 19.257 de 28.08.2014 - Suecia_Ley 18.959 de 24.08.2012 - Suiza_Ley 18.867 de 23.12.2011	26.663.393	37.510.050	100.364.143	207.146.711
127	IRNR	Alícuota reducida	2013	Convenios de intercambio de información y para evitar la doble tributación- Diversas Leyes que ratifican los convenios. Alemania_Ley 18.844 de 28.12.2011 - Argentina_Ley 19.032 de 27.12.012 - Australia_Ley 19.224 de 13.06.2014 - Canadá_Ley 19.223 de 13.06.2014 - Chile_Ley 19.391 de 20.05.2016 - Corea_Ley 19.033 de 27.12.012 - Dinamarca_Ley 19.036 de 27.12.012 - Ecuador_Ley 18.932 de 20.07.012 - España_Ley 18.730 de 07.01.2011 - Finlandia_Ley 19.035 de 27.12.012 - Francia_Ley 18.722 de 30.12.2010 - Groenlandia_Ley 18.981 de 17.10.2012 - Hungría_Ley 16.366 de 19.05.1993 - India_Ley 18.972 de 21.09.012 - Islandia_Ley 18.977 de 12.10.012 - Islas Feroe_Ley 19.034 de 27.12.2012 - Liechtenstein_ Ley 18.933 de 20.07.2012 - Malta_Ley 19.010 de 22.11.012 - México_Ley 18.645 de 19.02.010 - Noruega_Ley 19.170 de 13.12.013 - Portugal_Ley 18.934 de 20.07.2012 - Reino de los Países Bajos_Ley 19.375 de 18.03.2016 - Rumania_Ley 19.257 de 28.08.2014 - Suecia_Ley 18.959 de 24.08.2012 - Suiza_Ley 18.867 de 23.12.2011	0	471.375	3.584.143	29.044.406
128	IRNR	Exoneración	2011	Artículo 12 Decreto 355/011	0	32.427	202.899	1.371.001

Ref.	Impuesto	Tipo de Gasto Tributario	Desde	Fuente normativa	Gasto Tributario 2014 - estimación	Gasto Tributario 2015 - estimación	Gasto Tributario 2016 - estimación	Gasto Tributario Proyectado - 2017
129	IRNR	Exoneración	2011	Convenios de intercambio de información y para evitar la doble tributación- Diversas Leyes que ratifican los convenios. Alemania_Ley 18.844 de 28.12.2011 - Argentina_Ley 19.032 de 27.12.012 - Australia_Ley 19.224 de 13.06.2014 - Canadá_Ley 19.223 de 13.06.2014 - Chile_Ley 19.391 de 20.05.2016 - Corea_Ley 19.033 de 27.12.012 - Dinamarca_Ley 19.036 de 27.12.012 - Ecuador_Ley 18.932 de 20.07.012 - España_Ley 18.730 de 07.01.2011 - Finlandia_Ley 19.035 de 27.12.012 - Francia_Ley 18.722 de 30.12.2010 - Groenlandia_Ley 18.981 de 17.10.2012 - Hungría_Ley 16.366 de 19.05.1993 - India_Ley 18.972 de 21.09.012 - Islandia_Ley 18.977 de 12.10.012 - Islas Feroe_Ley 19.034 de 27.12.2012 - Liechtenstein_ Ley 18.933 de 20.07.2012 - Malta_Ley 19.010 de 22.11.012 - México_Ley 18.645 de 19.02.010 - Noruega_Ley 19.170 de 13.12.013 - Portugal_Ley 18.934 de 20.07.2012 - Reino de los Países Bajos_Ley 19.375 de 18.03.2016 - Rumania_Ley 19.257 de 28.08.2014 - Suecia_Ley 18.959 de 24.08.2012 - Suiza_Ley 18.867 de 23.12.2011	0	59.003.465	79.746.338	147.654.608
130	ITP	Exoneración	1990	Art. 7 Título 19 Texto Ordenado 1996	75.405.809	138.052.052	131.706.972	167.877.205
131	ITP	Exoneración	2011	Ley 18,795	27.582.297	46.037.959	63.520.929	86.567.506

7. Bibliografía consultada

Centre for Tax Policy and Administration Development Co-Operation Directorate (2015). "Options for Low Income Countries' effective and efficient us of tax incentives for investment" OECD.

DGI (2011) Asesoría Económica. DGI. "Estimación del Gasto Tributario en el Uruguay 2005 – 2009"

DGI (2013) Asesoría Económica. DGI. "Estimación del Gasto Tributario en el Uruguay 2008 – 2011"

DGI (2011) Asesoría Económica. DGI. "Gasto Tributario, hacia su inclusión en el presupuesto y rendición de cuentas"

DGI (2014) Asesoría Económica. DGI. "Estimación del Gasto Tributario en el Uruguay 2010 – 2012"

DGI (2015) Asesoría Económica. DGI. "Estimación del Gasto Tributario en el Uruguay 2011 – 2013"

DGI (2016) Asesoría Económica. DGI. "Estimación del Gasto Tributario en el Uruguay 2012 – 2014"

DGI (2017) Departamento de Estudios Económico-Tributarios. DGI. "Boletín Estadístico 2016"

Directorate-General for Economic and Financial Affairs (2014). "Tax expenditures in direct taxation in EU Member States" European Commission.

International Budget Partnership IBP (2015). "Guía para la transparencia de las finanzas Públicas. 2. Gastos Fiscales"

James, Sebastian (2013). "Effectiveness of Tax and Non-Tax Incentives and Investments: Evidence and Policy Implications" World Bank.

Kraan, Dirk-Jan (2004). "Off-Budget and Tax Expenditures" OECD Journal on Budgeting – Volume 4 – No. 1.

Centro Interamericano de Administraciones Tributarias CIAT (2011). "Manual de Buenas Prácticas en la Medición de los Gastos Tributarios. Una experiencia Iberoamericana"

OECD (2010). "Tax expenditures in OECD Countries" OECD.

Polackova Brixi, Hana; Valenduc, Christian M.A.; Swift, Shicheng Li (2004). "Tax Expenditures. Shedding Light on Government Spending through the Tax System. Lessons from Developed and Transition Economies" Directions In Development. The World Bank.

Peláez, Fernando (2017). "Panorama de los Gastos Tributarios en América Latina" – Centro Interamericano de Administraciones Tributarias

Surrey, Stanley (1976). "The Tax Expenditure Concept and the Budget Reform Act of 1974" Boston College Law Review.

Villela, Luiz; Lemgruber, Andrea; Jorratt: Michael (2009) "Los presupuestos de gastos tributarios: Conceptos y desafíos de implementación" Banco Interamericano de Desarrollo.