

## 5. Ingreso

*En este capítulo se define el concepto de ingreso y se describe su clasificación.*

### A. El ingreso y sus componentes

**5.1** El *ingreso* es un aumento del patrimonio neto como resultado de una transacción. Para las unidades del gobierno general, las cuatro fuentes principales de ingreso son: los impuestos y otras transferencias obligatorias impuestas por unidades del gobierno, las rentas derivadas de la propiedad de activos, las ventas de bienes y servicios, y las transferencias voluntarias recibidas de otras unidades.

**5.2** El *ingreso tributario*, que constituye la proporción más importante del ingreso de muchas unidades del gobierno, está compuesto por transferencias obligatorias al sector gobierno general. Algunas transferencias obligatorias, como las multas, las sanciones pecuniarias y la mayoría de las contribuciones a la seguridad social, no se incluyen en el ingreso tributario. Las devoluciones y correcciones del ingreso tributario recaudado erróneamente parecen ser transacciones que reducen el patrimonio neto de la unidad del gobierno que aplica el impuesto. Más precisamente, son ajustes que permiten corregir el aumento excesivo del patrimonio neto registrado previamente. Como tales, estas transacciones se tratan como ingresos negativos.

**5.3** Todos los demás tipos de ingreso suelen combinarse en una categoría heterogénea de ingreso no tributario. Sin embargo, en este manual, los demás tipos de ingreso se identifican por separado e incluyen las contribuciones sociales, las donaciones, las rentas de la propiedad, las ventas de bienes y servicios, y los otros ingresos diversos.

**5.4** Las *contribuciones sociales [EFP]*<sup>1</sup> son entradas efectivas o imputadas provenientes de empleado-

<sup>1</sup>[EFP] indica que esta partida tiene en el *SCN 1993* la misma denominación (en inglés) pero diferente cobertura.

res en nombre de sus empleados o de empleados, trabajadores por cuenta propia o no empleados en su propio nombre, que garantizan el derecho a prestaciones sociales a los contribuyentes, sus dependientes o sus supervivientes. Las contribuciones pueden ser obligatorias o voluntarias.

**5.5** Las *donaciones* son transferencias no obligatorias recibidas por unidades del gobierno de otras unidades del gobierno u organismos internacionales. Cuando se compilen estadísticas para el sector gobierno general, las donaciones provenientes de otras unidades del gobierno nacional se eliminarán en la consolidación de forma que solo aparezcan las donaciones provenientes de gobiernos extranjeros y organismos internacionales. Las donaciones pueden clasificarse como donaciones corrientes o de capital y pueden recibirse en efectivo o en especie.

**5.6** Las *rentas de la propiedad [EFP]* se reciben cuando las unidades del gobierno general ponen activos financieros y/o activos no producidos a disposición de otras unidades. Los principales componentes de esta categoría son los intereses, los dividendos y el arriendo de activos tangibles no producidos.

**5.7** Las *ventas de bienes y servicios* incluyen las ventas de establecimientos de mercado, los derechos administrativos, las ventas incidentales de establecimientos no de mercado y las ventas imputadas de bienes y servicios. Algunos derechos administrativos son tan elevados que no guardan proporción alguna con el costo de los servicios prestados. Estos derechos se clasifican como impuestos.

**5.8** Las ventas de bienes y servicios se registran como ingreso sin deducir los gastos incurridos al generar dicho ingreso. Es muy posible que las unidades del gobierno general vendan sus productos a precios inferiores al costo de producción. En efecto, como productores no de mercado, la mayoría de las unidades

del gobierno general distribuyen sus productos gratuitamente o a precios económicamente no significativos. En estos casos, se reduce el patrimonio neto de la unidad porque el gasto de producción es mayor que el ingreso procedente de la venta de los bienes y servicios en cuestión. Sin embargo, desde una perspectiva más amplia, se considera que la unidad del gobierno general ha decidido producir los bienes o los servicios con fines de política pública e imponer algunas tasas o vender algunos productos, en lugar de regalarlos, a fin de sufragar parte de los costos o eliminar parte del exceso de demanda que de otra manera habría. Según este enfoque, los recursos ya se han comprometido y las tasas o las entradas de las ventas constituyen un aumento del patrimonio neto de la unidad.

**5.9** Otros tipos de ingreso no tributario que pueden recibirse son multas, sanciones pecuniarias, depósitos en caución transferidos, asignaciones derivadas de procedimientos judiciales, transferencias voluntarias distintas de donaciones, y ventas de bienes existentes, incluidos los artículos militares usados.

**5.10** La disposición de un activo no financiero, excluidas las existencias, por venta o trueque, no afecta al patrimonio neto. Estas transacciones no constituyen ingresos, sino transacciones en activos no financieros como se describe en el capítulo 8.

**5.11** El análisis fiscal suele utilizar el concepto de “carga fiscal”, que representa el monto de transferencias obligatorias impuesto por las unidades del sector gobierno general sobre el resto de la economía. Si bien no figura en la clasificación del ingreso, la carga fiscal puede calcularse de forma aproximada sumando el ingreso tributario y las contribuciones a la seguridad social. Según el fin analítico, si un organismo supranacional también impone transferencias obligatorias, quizá sea necesario añadirlas. En caso de existir, deberán deducirse las contribuciones voluntarias a la seguridad social. Las multas, sanciones pecuniarias y depósitos en caución transferidos son transferencias obligatorias, pero normalmente no forman parte de la carga fiscal.

## B. Clasificación y registro del ingreso

**5.12** El ingreso está constituido por elementos heterogéneos y, por ello, éstos se clasifican según diferentes características dependiendo del tipo de ingreso. En lo que respecta a los impuestos, la estructura de la clasificación se determina principalmente según la

base sobre la que se grava el impuesto. Las donaciones se clasifican según la fuente de donde se deriva el ingreso y las rentas de la propiedad se clasifican por tipo de ingreso. En el cuadro 5.1 se presenta la clasificación completa.

**5.13** El ingreso debe registrarse en base devengado, es decir, cuando ocurren las actividades, transacciones u otros eventos que generan el derecho a recibir los impuestos u otros tipos de ingreso. La aplicación de esta norma general a los distintos tipos de ingreso se indica en cada sección de la clasificación, según sea necesario.

**5.14** Excepto en el caso de los impuestos y de las contribuciones sociales, el monto del ingreso que deberá registrarse corresponde al monto completo al que tiene derecho de modo incondicional la unidad del gobierno general. Como se indica en el capítulo 3, en lo que respecta al monto de los impuestos y de las contribuciones sociales registradas, debe tenerse en cuenta que la unidad del gobierno que recibe el ingreso no participa usualmente en la transacción ni en otro evento que crea la obligación de pagar los impuestos o contribuciones a los seguros sociales. Por lo tanto, las autoridades tributarias nunca llegan a tener conocimiento de muchas de estas transacciones y eventos. El monto de los ingresos procedentes de impuestos y contribuciones a los seguros sociales debe excluir los montos procedentes de esos eventos no declarados que se podría haber recibido si el gobierno hubiera tenido conocimiento de los mismos. En otras palabras, se considera que únicamente los impuestos y contribuciones a la seguridad social evidenciadas por determinaciones y declaraciones tributarias, declaraciones de aduanas y documentos similares crean ingresos para las unidades gubernamentales.

**5.15** Además, es común que parte de los impuestos y contribuciones a los seguros sociales que han sido determinados nunca se recauden. No sería apropiado devengar ingresos por un monto que la unidad del gobierno no espera realmente recaudar. Por lo tanto, la diferencia entre las determinaciones y las recaudaciones previstas representa un derecho que carece de valor real y no debe registrarse como ingreso. El monto de los impuestos y contribuciones a la seguridad social que se registre como ingreso debe corresponder al monto que se prevé realmente recaudar. Sin embargo, la recaudación efectiva puede llevarse a cabo en un período posterior, posiblemente mucho después.

Cuadro 5.1: Clasificación del ingreso

<b>1</b>	<b>Ingreso</b>	1162	Pagaderos por otras entidades distintas de las empresas, o no identificables
<b>11</b>	<b>Impuestos</b>	<b>12</b>	<b>Contribuciones sociales [EFP]</b>
111	Impuestos sobre el ingreso, las utilidades y las ganancias de capital	121	Contribuciones a la seguridad social
1111	Pagaderos por personas físicas	1211	Contribuciones de los empleados
1112	Pagaderos por corporaciones y otras empresas	1212	Contribuciones de los empleadores
1113	No clasificables	1213	Contribuciones de los trabajadores por cuenta propia o no empleados
112	Impuestos sobre la nómina y la fuerza de trabajo	1214	Contribuciones no clasificables
113	Impuestos sobre la propiedad	122	Otras contribuciones sociales
1131	Impuestos recurrentes sobre la propiedad inmueble	1221	Contribuciones de los empleados
1132	Impuestos recurrentes sobre la riqueza neta	1222	Contribuciones de los empleadores
1133	Impuestos sobre sucesiones, herencias y regalos	1223	Contribuciones imputadas
1134	Impuestos sobre transacciones financieras y de capital	<b>13</b>	<b>Donaciones</b>
1135	Otros impuestos no recurrentes sobre la propiedad	131	De gobiernos extranjeros
1136	Otros impuestos recurrentes sobre la propiedad	1311	Corrientes
114	Impuestos sobre los bienes y servicios	1312	De capital
1141	Impuestos generales sobre los bienes y servicios	132	De organismos internacionales
11411	Impuestos sobre el valor agregado	1321	Corrientes
11412	Impuestos sobre las ventas	1322	De capital
11413	Impuestos sobre el volumen de ventas y otros impuestos generales sobre los bienes y servicios	133	De otras unidades del gobierno general
1142	Impuestos selectivos	1331	Corrientes
1143	Utilidades de los monopolios fiscales	1332	De capital
1144	Impuestos sobre servicios específicos	<b>14</b>	<b>Otros ingresos</b>
1145	Impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades	141	Rentas de la propiedad [EFP]
11451	Impuestos sobre los vehículos automotores	1411	Intereses [EFP]
11452	Otros impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades	1412	Dividendos
1146	Otros impuestos sobre los bienes y servicios	1413	Retiros de los ingresos de las cuasicorporaciones
115	Impuestos sobre el comercio y las transacciones internacionales	1414	Rentas de la propiedad atribuidas a los titulares de pólizas de seguros
1151	Derechos de aduana y otros derechos de importación	1415	Arriendo de activos tangibles no producidos
1152	Impuestos sobre las exportaciones	142	Ventas de bienes y servicios
1153	Utilidades de los monopolios de exportación o de importación	1421	Ventas de establecimientos de mercado
1154	Utilidades de operaciones cambiarias	1422	Derechos administrativos
1155	Impuestos sobre las operaciones cambiarias	1423	Ventas incidentales de establecimientos no de mercado
1156	Otros impuestos sobre el comercio y las transacciones internacionales	1424	Ventas imputadas de bienes y servicios
116	Otros impuestos	143	Multas, sanciones pecuniarias y depósitos en caución transferidos
1161	Pagaderos únicamente por las empresas	144	Transferencias voluntarias distintas de donaciones
		1441	Corrientes
		1442	De Capital
		145	Ingresos diversos y no identificados

**5.16** No siempre puede distinguirse claramente si una transferencia obligatoria es un impuesto o una contribución a la seguridad social. Las contribuciones a la seguridad social incluyen todos los pagos obligatorios efectuados por los asegurados, o sus empleadores, a las unidades del gobierno que proporcionan prestaciones sociales a fin de asegurar el derecho a dichas prestaciones, siempre que las contribuciones se recauden en función de las remuneraciones, la nómina o el número de empleados. Cuando el ingreso se utiliza como una aproximación del salario bruto, como en el caso de los trabajadores por cuenta propia, las entradas se registran como contribuciones a la

seguridad social. Pueden efectuarse asimismo contribuciones voluntarias para asegurar el derecho a las prestaciones sociales.

**5.17** Las transferencias obligatorias que se aplican sobre otras bases y se asignan a gastos de seguridad social son impuestos y se clasifican según la base tributaria respectiva. En particular, las entradas basadas en el ingreso neto personalizado mediante ajustes por deducciones y exenciones personales se clasifican como impuestos sobre el ingreso, aunque estén asignados al pago de prestaciones de la seguridad social. Los pagos obligatorios que se recaudan en función de

las remuneraciones, la nómina o el número de empleados que no garantizan el derecho a prestaciones de la seguridad social se clasifican como impuestos sobre la nómina o la fuerza de trabajo.

### 1. Impuestos (11)<sup>2</sup>

**5.18** La cobertura, el momento de registro y la valoración del ingreso tributario en el sistema de EFP y el *SCN 1993* son idénticos, pero los sistemas de clasificación difieren. El *SCN 1993* incluye disposiciones relativas a la compilación de: a) los impuestos sobre la producción y las importaciones; b) los impuestos corrientes sobre el ingreso, la riqueza, etc., y c) los impuestos de capital. El enfoque adoptado en el sistema de EFP consiste en clasificar los impuestos conforme a la base sobre la cual se grava el impuesto. Los impuestos se dividen en seis categorías principales: a) impuestos sobre el ingreso, las utilidades y las ganancias de capital; b) impuestos sobre la nómina y la fuerza de trabajo; c) impuestos sobre la propiedad; d) impuestos sobre los bienes y servicios; e) impuestos sobre el comercio y las transacciones internacionales, y, f) otros impuestos. Las categorías no siempre pueden distinguirse claramente, y en el texto se presentan comentarios adicionales en los casos dudosos.

**5.19** Normalmente, el designar un impuesto para un uso específico no afecta su clasificación, salvo cuando se hace la distinción entre los impuestos sobre la nómina y la fuerza de trabajo, por un lado, y las contribuciones a la seguridad social, por el otro. Si el ingreso está designado para su uso en un sistema de seguridad social entonces es una contribución a la seguridad social. De lo contrario, se trata de un impuesto sobre la nómina y la fuerza de trabajo.

**5.20** En este manual, la clasificación de los impuestos es muy similar a la clasificación utilizada en *Revenue Statistics*, que publica anualmente la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE). Las dos diferencias principales son que en *Revenue Statistics* las contribuciones obligatorias a la seguridad social se tratan como impuestos y que los impuestos sobre los bienes y servicios y los impuestos sobre el comercio y las transacciones internacionales se incluyen en una sola categoría.

<sup>2</sup>Los números que figuran entre paréntesis después de cada categoría de clasificación corresponden a los códigos de clasificación del sistema de EFP. En el apéndice 4 se presentan todos los códigos de clasificación utilizados en el sistema de EFP.

**5.21** Los impuestos y otras transferencias obligatorias deberán registrarse cuando ocurren las actividades, las transacciones u otros eventos que generan el derecho del gobierno de recibir impuestos u otros pagos. El momento de registro no coincide necesariamente con el momento en que ocurre el evento que está sujeto al impuesto. Por ejemplo, la obligación de pagar impuestos sobre las ganancias de capital suele ocurrir normalmente cuando se vende el activo y no cuando se aprecia su valor.

**5.22** Las devoluciones de impuestos suelen tratarse como impuestos negativos. Las devoluciones son ajustes por pagos en exceso. Se registran en el período en que se produce el suceso que genera el pago excesivo. En el caso de un impuesto al valor agregado, los contribuyentes, salvo los consumidores finales, normalmente pueden recibir una devolución de los impuestos pagados sobre las compras. Si la devolución es mayor que los impuestos pagados por el contribuyente, la devolución neta se registrará como un impuesto negativo.

**5.23** Los créditos tributarios son montos deducibles de los impuestos que, de lo contrario, serían pagaderos. Algunos tipos de créditos pueden dar lugar a que una unidad del gobierno efectúe un pago neto al contribuyente. Estos pagos netos se tratan como un gasto y no como un impuesto negativo.

**5.24** En algunos casos, una unidad del gobierno recauda impuestos y luego los transfiere en parte o en su totalidad a otra unidad del gobierno. Dependiendo del acuerdo, los impuestos transferidos a una segunda unidad del gobierno pueden reasignarse como ingreso tributario de esa unidad o pueden registrarse como ingreso tributario de la unidad recaudadora y una donación de dicha unidad a la segunda unidad del gobierno.

**5.25** En general, un impuesto se atribuye a la unidad del gobierno que: a) ejerce la facultad de aplicar el impuesto (como entidad principal o a través de la autoridad delegada por la entidad principal), b) puede a su discreción establecer y variar la tasa del impuesto y c) puede a su discreción determinar el uso de los fondos.

**5.26** Cuando un gobierno recauda impuestos para y en nombre de otro gobierno, y este último tiene la autoridad para aplicar el impuesto, establecer y modificar su tasa impositiva y determinar el uso de los recursos, entonces el gobierno recaudador actúa como

agente de este último y el impuesto es reasignado. Cualquier cantidad retenida por el gobierno recaudador como cargo por la recaudación debe tratarse como pago por un servicio. Cualquier otra cantidad retenida por el gobierno recaudador, por ejemplo, en el marco de un arreglo de coparticipación de impuestos, debe tratarse como una donación corriente. Si se delegó al gobierno recaudador la autoridad para establecer y modificar la tasa, así como para decidir sobre el uso final de los recursos, entonces las cantidades recaudadas deben tratarse como ingresos tributarios de este gobierno.

**5.27** Cuando diferentes gobiernos establecen conjuntamente y por igual la tasa de un impuesto y la distribución de los recursos, sin que ninguno de ellos tengan la autoridad final y exclusiva, entonces los ingresos tributarios se atribuyen a cada gobierno según la proporción que le corresponda de los recursos. Si el arreglo permite a una unidad del gobierno ejercer el control final y exclusivo, entonces todos los ingresos tributarios se atribuirán a dicha unidad.

**5.28** También puede ocurrir que un gobierno tenga la autoridad constitucional o de otra índole de aplicar un impuesto, pero que otros gobiernos establezcan individualmente la tasa del impuesto en sus jurisdicciones y decidan individualmente el uso de los recursos generados por los impuestos en sus jurisdicciones. Los recursos generados por los impuestos en cada jurisdicción de gobierno respectiva se atribuyen como ingresos tributarios de dicho gobierno.

**a. Impuestos sobre el ingreso, las utilidades y las ganancias de capital (111)**

**5.29** Los impuestos sobre el ingreso, las utilidades y las ganancias de capital se aplican a: a) los sueldos, salarios, propinas, honorarios, comisiones, prestaciones complementarias y otras remuneraciones por servicios laborales; b) intereses, dividendos, arriendo de activos públicos naturales e ingresos por concepto de regalías; c) ganancias y pérdidas de capital, incluidas las distribuciones de ganancias de capital de los fondos de inversión; d) utilidades de las corporaciones, sociedades, propietarios individuales, sucesiones y fideicomisos; e) la parte imponible de la seguridad social, pensiones, rentas vitalicias, seguros de vida y otras distribuciones de la cuenta de jubilación, y, f) otras partidas diversas relacionadas con el ingreso.

**5.30** Los impuestos sobre el ingreso, las utilidades y las ganancias de capital se asignan a *personas físicas*

(111) o a *corporaciones y otras empresas (112)*. Si no se dispone de la información necesaria para determinar si los impuestos deben atribuirse a una de estas dos categorías, los impuestos se tratan como *no clasificables (113)*. Los impuestos sobre sucesiones se tratan como impuestos a las personas físicas. Los impuestos sobre el ingreso de las unidades sin fines de lucro se tratan como impuestos a las corporaciones. Los impuestos sobre el ingreso de los fideicomisos se tratan como impuestos a las personas físicas cuando los beneficiarios son individuos, e impuestos a las corporaciones en los demás casos.

**5.31** Estos impuestos pueden aplicarse al ingreso y a las utilidades efectivas o estimadas, así como a las ganancias de capital realizadas o no realizadas. El monto del ingreso imponible suele ser inferior al ingreso bruto debido a las distintas deducciones permitidas. Un impuesto sobre las utilidades grava el ingreso menos las deducciones permitidas.

**5.32** En principio, los impuestos sobre el ingreso y las contribuciones sociales basadas en el ingreso deben atribuirse al período en que se genera el ingreso, aun si existe una demora sustancial entre el final del período contable y el momento en el que se puede determinar la obligación efectiva. Sin embargo, en la práctica, se permite cierta flexibilidad. En particular, apartándose del principio general por razones prácticas, los impuestos sobre el ingreso deducidos en la fuente, como los impuestos pagados por el método de retención en la fuente y los pagos anticipados regulares de los impuestos sobre el ingreso, pueden registrarse en los períodos en que se efectúan los pagos y cualquier obligación tributaria final sobre el ingreso puede registrarse en el período en que se determina la obligación.

**5.33** Los impuestos sobre el ingreso se gravan normalmente sobre el ingreso percibido durante un año completo. Si se compilan estadísticas mensuales o trimestrales, pueden utilizarse indicadores de la actividad estacional u otros indicadores pertinentes para asignar los totales anuales.

**5.34** Bajo los sistemas de imputación de los impuestos sobre el ingreso de las corporaciones, los accionistas están exentos total o parcialmente de la obligación de pago de los impuestos sobre el ingreso por los dividendos pagados por la corporación a partir del ingreso o las utilidades sujetas al impuesto sobre el ingreso de las corporaciones. Esta exoneración fiscal se denomina normalmente crédito tributario

aunque, de hecho, se trata de una forma de asignar un impuesto entre los contribuyentes. Si la exoneración es mayor que el pasivo tributario total del accionista, es posible que el exceso sea pagadero al accionista. Dado que este “crédito tributario” constituye una parte integral del sistema de imputación de los impuestos sobre el ingreso de las corporaciones, cualquier pago neto a los accionistas se trata como un impuesto negativo y no como un gasto. Este tratamiento difiere del tratamiento general de los créditos tributarios descrito en el párrafo 5.23. El impuesto total pagado por la corporación se atribuye a las corporaciones (1112) y los créditos a los accionistas.

#### **b. Impuestos sobre la nómina y la fuerza de trabajo (112)**

**5.35** Esta categoría comprende los impuestos recaudados de empleadores o de trabajadores por cuenta propia, ya sea como una proporción de la nómina o como un monto fijo por persona, y no asignados a sistemas de seguridad social. Los pagos asignados a sistemas de seguridad social se clasifican como *contribuciones a la seguridad social* (121).

#### **c. Impuestos sobre la propiedad (113)**

**5.36** Se incluyen en esta partida los impuestos sobre el uso, la propiedad o la transferencia de riqueza. Estos impuestos pueden ser recaudados a intervalos regulares, una sola vez o cuando se produce un cambio en la propiedad.

**5.37** Los impuestos sobre la propiedad o el uso de algunos tipos específicos de propiedad se basan con frecuencia en el valor de la propiedad en un momento determinado, pero se considera que éstos se devengan continuamente durante todo el año o la parte del año en que se posee la propiedad, si dicha parte es inferior a un año. Los impuestos sobre la transferencia de riqueza se registran en el momento de la transferencia, y algunos impuestos sobre la propiedad o el uso de la propiedad se registran en un momento específico, como un impuesto por una sola vez sobre la riqueza neta.

**5.38** Los impuestos siguientes se parecen a los impuestos sobre la propiedad, pero se clasifican en otras categorías:

- Los impuestos sobre la propiedad inmueble gravados sobre la base de la renta neta presunta se registran como *impuestos sobre el ingreso, las utilidades y las ganancias de capital* (111).

- Los impuestos sobre el uso de la propiedad con fines residenciales, pagaderos por el propietario o el arrendatario, donde se tiene en cuenta la situación personal del usuario, tal como su remuneración o número de dependientes, se tratan como *impuestos sobre el ingreso, las utilidades y las ganancias de capital* (111).

- Los impuestos sobre la construcción, ampliación o modificación de todos los edificios, o sobre aquellos que tengan un valor o densidad de uso superior a un cierto umbral, se incluyen en *impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades* (1145).

- Los impuestos sobre el uso de la propiedad propia con fines comerciales especiales como la venta de bebidas alcohólicas, tabaco o carne, se registran bajo *impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades* (1145).

- Los impuestos sobre la explotación de tierras y terrenos y activos del subsuelo que no son propiedad de unidades del gobierno, incluidos los impuestos de extracción y explotación de minerales y otros recursos, se registran en *otros impuestos sobre los bienes y servicios* (1146). Los pagos a una unidad del gobierno que es la propietaria de las tierras y terrenos y los activos del subsuelo se registran en *arriendo de activos tangibles no producidos* (1415). Los pagos por licencias para la explotación de la tierra y los activos del subsuelo se clasifican en *impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades* (1145).

- Los impuestos sobre las ganancias de capital como resultado de la venta de propiedades se incluyen en *impuestos sobre el ingreso, las utilidades y las ganancias de capital* (111).

**5.39** Los impuestos sobre la propiedad se dividen en seis categorías: impuestos recurrentes sobre la propiedad inmueble; impuestos recurrentes sobre la riqueza neta; impuestos sobre sucesiones, herencias y regalos; impuestos sobre transacciones financieras y de capital; otros impuestos no recurrentes sobre la propiedad, y otros impuestos recurrentes sobre la propiedad.

**5.40 Impuestos recurrentes sobre la propiedad inmueble (1131).** Esta partida comprende los impuestos con que se grava regularmente el uso o la propiedad de bienes inmuebles, que incluyen la tierras y terrenos, edificios y otras estructuras. Estos impuestos

pueden aplicarse a los propietarios, los arrendatarios o ambos. El monto de los impuestos suele ser un porcentaje del valor tasado de la propiedad, basado a su vez en un ingreso por alquiler hipotético, precio de venta o rendimiento capitalizado, u otras características de la propiedad, como el tamaño o la ubicación. A diferencia de los *impuestos recurrentes sobre la riqueza neta* (1132), los pasivos incurridos sobre la propiedad no suelen tenerse en cuenta en la determinación de estos impuestos.

**5.41 *Impuestos recurrentes sobre la riqueza neta* (1132).** Se incluyen en esta partida los impuestos con que se grava regularmente la riqueza neta, que suele definirse como el valor de una amplia gama de propiedades muebles e inmuebles, deducidas las obligaciones incurridas sobre dichas propiedades.

**5.42 *Impuestos sobre sucesiones, herencias o regalos* (1133)**<sup>3</sup>. Esta partida incluye los impuestos sobre las transferencias de propiedad por defunción y sobre los regalos. Los impuestos sobre las transferencias de propiedad por defunción comprenden los impuestos sobre las sucesiones, que suelen basarse en el monto total de la sucesión, y los impuestos sobre las herencias, que pueden determinarse sobre la base del monto recibido por los beneficiarios y/o su relación con el difunto.

**5.43 *Impuestos sobre transacciones financieras y de capital* (1134).** Esta partida incluye los impuestos sobre los traspasos de propiedad, excepto los que se clasifican como transacciones relacionadas con regalos, herencias o sucesiones. Comprende los impuestos sobre la emisión, compra y venta de valores, los impuestos sobre los cheques y otras formas de pago y los impuestos sobre transacciones legales específicas, como la validación de contratos y las ventas de propiedades inmuebles. Esta categoría no incluye los impuestos sobre el uso de bienes (incluidos en 1145); los impuestos sobre las ganancias de capital (incluidos en 111); los *impuestos recurrentes sobre la riqueza neta* (1132); *otros impuestos no recurrentes sobre la*

*propiedad* (1135); las tasas pagadas para cubrir cargos judiciales o la emisión de certificados de nacimiento, matrimonio o defunción (incluidos en 1422); *impuestos sobre las ventas* (11412), o, los impuestos generales de timbre (incluidos en 116).

**5.44 *Otros impuestos no recurrentes sobre la propiedad* (1135)**<sup>4</sup>. Esta partida incluye los impuestos sobre la riqueza neta y la propiedad que se gravan una sola vez o a intervalos irregulares. Comprende los impuestos sobre la riqueza neta que se recaudan para hacer frente a gastos de emergencia o para redistribuir la riqueza; los impuestos sobre la propiedad, como gravámenes por mejoras, que tienen en cuenta los aumentos del valor de la tierra debido a permisos del gobierno para su desarrollo o la construcción de infraestructura local por parte del gobierno; los impuestos sobre la revaloración de capital, y cualquier otro impuesto excepcional sobre determinados tipos de propiedad.

**5.45 *Otros impuestos recurrentes sobre la propiedad* (1136).** Se incluyen en esta partida todos los impuestos recurrentes sobre la propiedad no comprendidos en las categorías 1131, 1132 ó 1134, como los impuestos brutos permanentes sobre la propiedad personal, joyas, ganado bovino, otro tipo de ganado, otros determinados tipos de propiedad y signos externos de riqueza. Los impuestos sobre el uso de propiedades muebles determinadas, como los vehículos automotores y las armas, se clasifican en *impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades* (1145).

#### **d. *Impuestos sobre los bienes y servicios* (114)**

**5.46** Se incluyen en esta partida todos los impuestos y derechos sobre la producción, extracción, venta, transferencia, arrendamiento o entrega de bienes y prestación de servicios, así como los impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades. Los impuestos sobre los bienes y servicios comprenden:

- Los impuestos sobre el valor agregado.
- Los impuestos generales sobre las ventas, ya sea que se apliquen a nivel del fabricante/productor, del mayorista o del minorista.

<sup>3</sup>Ésta es una de las dos categorías de impuestos que se consideran impuestos sobre el capital en el *SCN 1993*. La otra categoría es *otros impuestos no recurrentes sobre la propiedad* (1135). Los impuestos sobre el capital son aquéllos que se recaudan a intervalos irregulares y muy poco frecuentes sobre el valor de los activos o del patrimonio neto de las unidades institucionales o sobre el valor de los activos transferidos entre unidades institucionales como consecuencia de legados, regalos *inter vivos* u otras transferencias. Es necesario identificar los impuestos sobre el capital para calcular el ahorro neto y bruto, que son dos de las partidas de resultado complementarias descritas en el capítulo 4 y que también son resultados del *SCN 1993*.

<sup>4</sup>Esta categoría se clasifica como impuestos sobre el capital en el *SCN 1993*, ver nota a pie de página 3.

- Los impuestos de una sola etapa y acumulativos de etapas múltiples, donde “etapa” se refiere a etapa de la producción o distribución.
- Los impuestos selectivos.
- Los impuestos sobre el uso de vehículos automotores u otros bienes.
- Los impuestos sobre el permiso para usar bienes o realizar ciertas actividades.
- Los impuestos sobre la extracción, procesamiento o producción de minerales y otros productos.

**5.47** Esta categoría no incluye los *impuestos sobre el comercio y las transacciones internacionales* (115), pero sí comprende los impuestos recaudados en el momento de la importación o en la frontera si el pasivo tributario no se genera únicamente porque los bienes cruzan la frontera sino que se aplican también a los bienes y transacciones nacionales. Los impuestos sobre los bienes y servicios se dividen en seis categorías que se describen en los párrafos siguientes.

**5.48 Impuestos generales sobre los bienes y servicios (1141).** Esta partida incluye todos los impuestos, excepto los *derechos de aduana y otros derechos de importación* (1151) y los *impuestos sobre las exportaciones* (1152), que gravan la producción, el arrendamiento, la entrega, la venta, la compra y otros traspasos de propiedad de una gran variedad de bienes y la prestación de una gran variedad de servicios. Estos impuestos pueden aplicarse sin tener en cuenta si los bienes o servicios son de producción nacional o importados y pueden imponerse en cualquier etapa de la producción o de la distribución. Se incluyen las entradas procedentes de los ajustes correspondientes a estos impuestos cuando los bienes cruzan una frontera. Por otra parte, las devoluciones de estos impuestos cuando se exportan los bienes se tratan como impuestos negativos dentro de esta categoría. Cuando los impuestos gravan una gama limitada de bienes y no una gama amplia de bienes, se incluyen en *impuestos selectivos* (1142). En los casos de difícil clasificación se tendrá en cuenta el carácter predominante del impuesto. Esta partida se subdivide en las categorías siguientes:

- **Impuestos sobre el valor agregado (11411).** Un impuesto sobre el valor agregado (IVA) es un impuesto sobre los bienes y servicios recaudado en etapas por las empresas, pero cobrado en última

instancia y en su totalidad a los compradores finales. Se describe como un impuesto deducible porque normalmente los productores no deben pagar al gobierno el monto completo del impuesto que cobran a los consumidores, puesto que pueden deducir el monto del impuesto que deben pagar por sus propias compras de bienes y servicios destinadas al consumo intermedio o a la formación de capital fijo. El IVA se calcula normalmente sobre el precio del bien o del servicio, incluido cualquier otro impuesto sobre el producto. El IVA también puede ser pagadero sobre las importaciones de bienes o servicios además de los derechos de importación u otros impuestos sobre las importaciones.

- **Impuestos sobre las ventas (11412).** Esta categoría comprende todos los impuestos generales aplicados en una sola etapa, ya sea en las etapas de manufactura o producción o a nivel del mayorista o minorista.

- **Impuestos sobre el volumen de ventas y otros impuestos generales sobre los bienes y servicios (11413).** Esta categoría comprende los impuestos acumulativos de etapas múltiples, que incluye un impuesto cada vez que se realiza una transacción sin deducirse los impuestos pagados sobre los insumos y todos los impuestos generales al consumo que combinan elementos de los impuestos al valor agregado, sobre las ventas o de etapas múltiples.

**5.49 Impuestos selectivos (1142).** Los impuestos selectivos son impuestos que gravan a productos específicos, o a una gama limitada de productos, que no pueden clasificarse como *impuestos generales sobre los bienes y servicios* (1141); *utilidades de los monopolios fiscales* (1143); *derechos de aduana y otros derechos de importación* (1151); o, *impuestos sobre las exportaciones* (1152). Los impuestos selectivos pueden gravarse en cualquier etapa de la producción o la distribución y suelen determinarse en relación con el valor, el peso, la fuerza o la cantidad del producto. Se incluyen en esta categoría los impuestos especiales sobre el azúcar, la remolacha, los fósforos y los chocolates; los impuestos con tasas variables sobre una cierta gama de bienes, y los impuestos sobre los productos derivados del tabaco, bebidas alcohólicas, combustibles para motores y aceites de hidrocarburos. Si un impuesto recaudado principalmente sobre los bienes importados también se aplica, o se aplicaría, de conformidad con la misma ley a bienes comparables producidos en el país, entonces los ingresos recaudados se clasifican como procedentes de



impuestos selectivos y no de derechos de importación. Este principio se aplica aunque no existan productos nacionales comparables ni la posibilidad de que se produzcan. Los impuestos sobre la electricidad, el gas y la energía se consideran impuestos sobre los bienes y se incluyen en los impuestos selectivos y no en los *impuestos sobre servicios específicos* (1144).

#### **5.50 Utilidades de los monopolios fiscales (1143).**

Esta partida abarca la parte de las utilidades de los monopolios fiscales que se transfiere al gobierno. Los monopolios fiscales son corporaciones públicas o cuasicorporaciones públicas que ejercen la facultad tributaria del gobierno mediante el uso de poderes monopolísticos sobre la producción o la distribución de un bien o un servicio determinado. Estos monopolios se crean con el fin de recaudar ingresos para el gobierno que de otro modo podrían obtenerse gravando la producción o la distribución de los productos en cuestión que realiza el sector privado. Los productos tradicionalmente sujetos a monopolio fiscal son los productos derivados del tabaco, las bebidas alcohólicas, la sal, los fósforos, los productos derivados del petróleo y los productos agrícolas.

**5.51** Los monopolios fiscales se diferencian de las empresas de servicios públicos como el transporte ferroviario, la electricidad, los servicios de correos y otras comunicaciones. Estas empresas también pueden ser monopolios o cuasimonopolios, aunque normalmente han sido creadas con el propósito fundamental de satisfacer los intereses de política económica o social y no de obtener ingresos para el gobierno. Las transferencias al gobierno de estas empresas públicas se tratan como *dividendos* (1412) o *retiros de los ingresos de las cuasicorporaciones* (1413). El concepto de monopolio fiscal no abarca las loterías estatales, cuyas utilidades también se consideran *dividendos* (1412) o *retiros de los ingresos de las cuasicorporaciones* (1413). Las utilidades de los monopolios de exportación e importación transferidas de juntas de comercialización u otras empresas dedicadas al comercio internacional son similares a las utilidades de los monopolios fiscales, pero se clasifican como *utilidades de los monopolios de exportación o de importación* (1153).

**5.52** Si bien en principio solo se consideran impuestos el exceso de las utilidades de los monopolios que sobrepasa una cantidad hipotética “normal” de utilidades, es difícil estimar dicha cantidad y, en la práctica, el valor de los impuestos debe considerarse como igual al monto de las utilidades efectivamente trans-

feridas de los monopolios fiscales al gobierno. No se incluyen las reservas retenidas por los monopolios fiscales. Los impuestos se registran cuando se realiza la transferencia y no cuando se generan las utilidades.

#### **5.53 Impuestos sobre servicios específicos (1144).**

Incluyen todos los impuestos que se aplican a los pagos por servicios específicos, como impuestos sobre los cargos de transporte, primas de seguros, servicios bancarios, diversiones, restaurantes y cargos por servicios de publicidad. Se incluyen también los impuestos que se aplican a los juegos de azar y a las apuestas de las carreras de caballos, quinielas de fútbol, loterías, etc. Los impuestos sobre la entrada a casinos, hipódromos, etc. se clasifican también como impuestos selectivos sobre servicios. No obstante, si los impuestos forman parte de un impuesto general sobre los bienes y servicios, los ingresos se clasifican bajo la categoría 1141. Los impuestos sobre las ganancias personales de quinielas de fútbol u otros juegos de azar se clasifican en *impuestos sobre el ingreso, las utilidades y las ganancias de capital* (111). Las utilidades de las loterías estatales transferidas al gobierno se consideran *dividendos* (1412) o *retiros de los ingresos de las cuasicorporaciones* (1413). Los impuestos sobre los cheques y la emisión, transferencia o rescate de valores se clasifican como *impuestos sobre transacciones financieras y de capital* (1134). Los ingresos por impuestos de timbre, que no pueden asignarse a los impuestos sobre servicios y otras transacciones se clasifican como *otros impuestos* (116). Los impuestos sobre la electricidad, el gas y la energía se incluyen en *impuestos selectivos* (1142).

#### **5.54 Impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades (1145).**

Una de las funciones regulatorias del gobierno es prohibir la propiedad o el uso de ciertos bienes o la realización de ciertas actividades excepto si se otorga un permiso específico, mediante la emisión de una licencia u otro certificado, por los que se exige el pago de una cantidad determinada. Si la expedición de dichas licencias no representa mayor trabajo para el gobierno y éstas se otorgan automáticamente cuando se pagan los derechos especificados, es probable que dichas licencias constituyan simplemente un mecanismo para recaudar impuestos, aunque el gobierno proporcione algún tipo de certificado o autorización a cambio. Sin embargo, si el gobierno utiliza la expedición de licencias para ejercer una función regulatoria, por ejemplo, para comprobar la competencia o las calificaciones de la persona en cuestión, controlar el

funcionamiento eficiente y seguro de la maquinaria en cuestión o ejercer algún otro tipo de control que, en otras circunstancias, no estaría obligado a efectuar, los ingresos deberán tratarse como ventas de servicios y no como entradas de impuestos, excepto si las entradas no guardan proporción alguna con los costos de prestar los servicios. En la práctica hay casos de difícil clasificación entre impuestos y *derechos administrativos* (1422).

**5.55** Más específicamente, los siguientes tipos de tasas (derechos) se consideran impuestos: a) las tasas donde el pagador del gravamen no recibe el beneficio del servicio, como las tasas recaudadas de los mataderos para financiar un servicio proporcionado a los agricultores; b) las tasas donde el gobierno no proporciona un servicio específico a cambio del pago del gravamen, aunque puede emitirse un permiso al pagador, como las licencias de caza, tiro o pesca que no están acompañadas del derecho a utilizar una zona específica de tierras del gobierno, y, c) las tasas donde los servicios benefician únicamente al pagador del gravamen, pero los beneficios recibidos por cada persona no guardan necesariamente proporción con los pagos, como el gravamen por la comercialización de leche que pagan los criadores de ganado lechero y que se utiliza para fomentar el consumo de leche.

**5.56** Aunque los impuestos de esta categoría gravan el uso de los bienes y no la propiedad o transferencia de los bienes, el registro de la propiedad de los bienes puede dar lugar a un derecho tributario. Por ejemplo, el registro de la propiedad de animales o vehículos automotores puede dar lugar a que se determine el impuesto al uso de estos bienes. Los impuestos sobre el uso de bienes pueden aplicarse incluso a bienes inutilizables desde el punto de vista funcional, como armas o vehículos automotores antiguos.

**5.57** Se plantean casos de difícil clasificación con los impuestos sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades, que se aplican sobre una base combinada de ingreso, nómina o volumen de ventas. Si es posible estimar las entradas relacionadas con cada base, se asignará el total a cada base correspondiente. Si no pueden estimarse montos por separado, pero se sabe que la mayoría de las entradas provienen de una base, entonces se clasificará el total de las entradas según esa base. También hay casos de difícil clasificación en lo que respecta a los impuestos sobre la propiedad o el uso de la propiedad que podrían clasificarse como *impuestos recurrentes sobre la propiedad inmueble* (1131), *impuestos recurrentes sobre la*

*riqueza neta* (1132) u *otros impuestos recurrentes sobre la propiedad* (1136). A diferencia de los impuestos incluidos en esta partida, la categoría 1131 abarca únicamente los impuestos sobre la propiedad o la tenencia de bienes inmuebles, y estos impuestos normalmente están relacionados con el valor de la propiedad. Los impuestos incluidos en 1132 y 1136 están relacionados únicamente con la propiedad y no con el uso de activos, se aplican a grupos de activos y no a bienes determinados, y se basan en el valor de los activos.

**5.58** Esta categoría se subdivide en los impuestos sobre los vehículos automotores y otros impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades:

- **Impuestos sobre los vehículos automotores (11451).** Esta categoría abarca los impuestos sobre el uso de vehículos automotores o el permiso para usar vehículos automotores, pero no incluye los impuestos sobre los vehículos automotores como propiedad o riqueza neta, o los peajes de autopistas, puentes y túneles.
- **Otros impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades (11452).** Se incluyen en esta categoría las licencias de negocios y profesionales, que pueden abarcar los impuestos sobre el permiso para realizar negocios en general, o un negocio o profesión en particular. Se incluirían los impuestos generales sobre los negocios o las licencias cobradas según una cantidad fija, una escala por tipo de comercio, o en base a diversos indicadores, como el área de los locales, el número de caballos de fuerza instalados, el capital, o el tonelaje de los embarques. No se incluirían los impuestos de negocios aplicados a las ventas brutas, que se clasifican en *impuestos generales sobre los bienes y servicios* (1141). Los impuestos o licencias para determinados tipos de negocio incluyen el permiso para vender bienes o prestar servicios. Estos impuestos pueden recaudarse a intervalos regulares, por una sola vez o cada vez que se usan los bienes. También se incluyen en esta categoría los impuestos a la contaminación aplicados a la emisión o descarga al medio ambiente de gases tóxicos, líquidos contaminantes u otras sustancias peligrosas.

Los impuestos incluidos en esta categoría, distintos de las licencias de negocios y profesionales, abarcan los impuestos sobre el permiso de caza, tiro y

pesca, y los impuestos sobre la propiedad de animales domésticos cuando el derecho a realizar estas actividades no se otorga como parte de una transacción comercial normal. Incluye también las licencias de radio y televisión, a menos que las autoridades públicas proporcionen servicios generales de difusión, en cuyo caso se consideran pagos por un servicio y no impuestos.

**5.59 Otros impuestos sobre los bienes y servicios (1146).** Esta partida incluye los impuestos sobre la extracción de minerales, combustibles fósiles y otros recursos agotables provenientes de yacimientos de propiedad privada o de otro gobierno, así como cualquier otro impuesto sobre los bienes y servicios no incluido en las categorías 1141 a 1145. Los impuestos sobre la extracción de recursos agotables suelen ser un monto fijo por unidad de cantidad o peso, pero también pueden fijarse como un porcentaje del valor. Los impuestos se registran cuando se extraen los recursos. Los pagos por la extracción de recursos agotables provenientes de depósitos de propiedad de la unidad del gobierno que recibe el pago se clasifican como *arriendo de activos tangibles no producidos* (1415).

**e. Impuestos sobre el comercio y las transacciones internacionales (115)**

**5.60 Derechos de aduana y otros derechos de importación (1151).** Esta partida abarca los ingresos provenientes de todos los impuestos que gravan los bienes por el hecho de entrar en el país o los servicios por el hecho de que son proporcionados por no residentes a residentes. Los gravámenes pueden aplicarse con fines de obtención de ingresos o con fines protectionistas y pueden ser determinados sobre una base específica o ad valorem, pero deben limitarse por ley a los productos importados. Incluyen los derechos aplicados según la tarifa de aranceles aduaneros y sus anexos, incluidas las sobretasas basadas en la tarifa de aranceles, los derechos consulares, los cargos por tonelaje, los impuestos estadísticos, los derechos fiscales y las sobretasas no basadas en la tarifa de aranceles aduaneros. Los impuestos que se aplican a las importaciones únicamente porque corresponden a una categoría más amplia de bienes que están sujetos al impuesto se registran en *impuestos generales sobre los bienes y servicios* (1141) o *impuestos selectivos* (1142).

**5.61 Impuestos sobre las exportaciones (1152).** Esta categoría comprende todos los gravámenes basados en

el hecho que los bienes se envían fuera del país o los servicios son proporcionados por residentes a no residentes. Los reembolsos a los bienes exportados que constituyen devoluciones de impuestos generales al consumo, impuestos selectivos o gravámenes de importación pagados previamente, deben deducirse de los montos brutos por cobrar de los impuestos correspondientes y no de los montos por cobrar correspondientes a esta categoría.

**5.62 Utilidades de los monopolios de exportación o de importación (1153).** Los gobiernos pueden establecer empresas con el derecho monopolístico de exportar e importar determinados bienes y/o controlar los servicios proporcionados a, o recibidos de, no residentes con el propósito de recaudar ingresos que podrían obtenerse por medio de impuestos sobre las exportaciones, importaciones o transacciones en divisas. Cuando se establecen dichos monopolios, las utilidades remitidas al gobierno por las empresas o las juntas de comercialización que ejercen este monopolio se consideran impuestos. Estas utilidades deben registrarse en el momento en que se transfieren al gobierno y no deben incluir las reservas retenidas de las empresas o las juntas de comercialización<sup>5</sup>. Las utilidades recibidas de las empresas de exportación o importación o de las juntas de comercialización que no representan utilidades de monopolios se registran en *rentas de la propiedad* (141). Las utilidades transferidas al gobierno por las corporaciones públicas o las juntas de comercialización de productos dentro del país, al margen del comercio internacional, se registrarán en *rentas de la propiedad* (141) o en *utilidades de los monopolios fiscales* (1143).

**5.63 Utilidades de operaciones cambiarias (1154).** Si el gobierno o las autoridades monetarias ejercen su poder monopolístico para lograr un margen entre el precio de compra y el precio de venta de las divisas, en exceso del necesario para cubrir los costos administrativos, el ingreso obtenido constituye un gravamen obligatorio recaudado del comprador y del vendedor de divisas. Este ingreso es equivalente a un derecho de importación y a un derecho de exportación aplicados en un solo sistema de tipo de cambio, o a un impuesto sobre la venta o compra de divisas. Al igual que las utilidades de los monopolios de importación o exportación, los ingresos representan el

<sup>5</sup>Si una empresa de este tipo obtiene utilidades de las exportaciones o importaciones de algunos productos y otorga un subsidio a otros productos, entonces los impuestos y los subsidios se registrarán por separado, en la medida de lo posible, en lugar de registrar únicamente el valor neto de los impuestos deducidos los subsidios.

ejercicio de poderes monopolísticos con fines tributarios y se incluyen en los ingresos tributarios cuando los recibe el gobierno. Esta categoría no comprende ninguna transferencia al gobierno de utilidades de operaciones cambiarias fuera de las obtenidas como resultado de mantener un diferencial del tipo de cambio.

**5.64 Impuestos sobre las operaciones cambiarias (1155).** Comprende los impuestos que se aplican a las ventas o compras de divisas, ya sea a un tipo de cambio unificado o a tipos de cambio diferentes. Se incluyen los impuestos sobre remesas al exterior, si éstos se aplican a la compra de las divisas que van a ser remitidas. Los impuestos sobre remesas que no se aplican a la compra de divisas se registran en *otros impuestos sobre el comercio y las transacciones internacionales* (1156).

**5.65 Otros impuestos sobre el comercio y las transacciones internacionales (1156).** Esta partida comprende otros impuestos que gravan varios aspectos del comercio y de las transacciones internacionales, como los impuestos que se aplican exclusiva o predominantemente a los viajes al extranjero, los impuestos sobre los seguros o inversión en el exterior y los impuestos sobre remesas al exterior, excluidos los impuestos aplicados a la compra de divisas que van a ser remitidas, que se incluyen en *impuestos sobre las operaciones cambiarias* (1155).

#### f. Otros impuestos (116)

**5.66** En esta partida se incluye el ingreso procedente de los impuestos aplicados predominantemente sobre una base o bases diferentes de las descritas en las categorías de impuestos anteriores. También se incluye el ingreso procedente de impuestos no identificados y los intereses y las sanciones pecuniarias recaudadas por el pago atrasado o la falta de pago de impuestos, pero no identificables por categoría de impuestos. La partida se subdivide en *otros impuestos pagaderos únicamente por las empresas* (1161) y *otros impuestos pagaderos por otras entidades distintas de las empresas, o no identificables* (1162). Esta partida comprende los impuestos sobre las personas físicas que no se basan en el ingreso o ingreso presunto, que a veces se denominan impuestos de capitación. Los impuestos personales basados en el ingreso efectivo o presunto se registran en los *impuestos sobre el ingreso, las utilidades y las ganancias de capital* (111). También comprende los impuestos de timbre que no corresponden exclusiva o predominantemente a una sola clase de transacciones

o actividades incluidas en otros impuestos. Por ejemplo, los ingresos provenientes de la venta de timbres que se adhieren a los contratos y los cheques. Los ingresos por la venta de timbres asignables a una sola categoría, como las bebidas alcohólicas o el tabaco, deben aparecer como impuestos sobre estos productos, ya sean *impuestos selectivos* (1142) o *impuestos sobre servicios específicos* (1144). También se incluye en esta categoría un impuesto sobre los gastos, que se aplica a las compras, pero que es personalizado al aplicar deducciones y exenciones personales, y el ingreso procedente de impuestos aplicados basándose en una combinación de varias bases tributarias, donde el ingreso no puede asignarse directamente a cada base tributaria o a una base predominante.

#### 2. Contribuciones sociales [EFP] (12)

**5.67** Según la definición que figura en el párrafo 5.4, las contribuciones sociales son entradas efectivas o imputadas provenientes de empleadores en nombre de sus empleados o de empleados, trabajadores por cuenta propia o no empleados en nombre propio que garantizan el derecho a prestaciones sociales a los contribuyentes, sus dependientes o sus supervivientes<sup>6</sup>. Las contribuciones pueden ser obligatorias o voluntarias. Las contribuciones sociales se dividen en *contribuciones a la seguridad social* (121) y *otras contribuciones sociales* (122) según el tipo de sistema que las reciba.

**5.68** La cobertura de las contribuciones sociales en el sistema de EFP es más restringida que en el *SCN 1993*. En el sistema de EFP, las contribuciones sociales comprenden todas las contribuciones a la seguridad social y todas las contribuciones a sistemas de seguro social del empleador no basados en fondos asignados que proporcionan prestaciones, excepto prestaciones jubilatorias. En el *SCN 1993*, las contribuciones sociales también incluyen las contribuciones a las cajas de pensiones autónomas y no autónomas y a sistemas no basados en fondos asignados que proporcionan prestaciones jubilatorias. Las transacciones que se tratan como contribuciones sociales en el *SCN 1993* y no en el sistema de EFP se registran como pasivos incurridos en este último.

**5.69** Las contribuciones sociales se recaudan en función de las remuneraciones, la nómina o el número de empleados. No obstante, si el ingreso se usa como una aproximación del salario bruto, como en el caso

<sup>6</sup>La cobertura de las prestaciones sociales se describe en el capítulo 6.

de los trabajadores por cuenta propia, las entradas se incluyen en esta partida. Los pagos obligatorios determinados sobre una base diferente, pero asignados a sistemas de seguro social, se tratan como impuestos.

**5.70** Como se discute en los párrafos 5.14 y 5.15, el monto de las contribuciones sociales que se registre como ingreso debe corresponder únicamente al monto que se prevé recaudar de manera real. Sin embargo, la recaudación efectiva puede llevarse a cabo en un período posterior, quizá mucho después.

#### **a. Contribuciones a la seguridad social (121)**

**5.71** Las contribuciones a los sistemas de seguridad social se clasifican según el origen de la contribución. Las **contribuciones de los empleados (1211)** son pagadas directamente por los empleados o se deducen de sus sueldos y salarios y son transferidas por el empleador en nombre de sus empleados. Las **contribuciones del empleador (1212)** son pagadas directamente por los empleadores en nombre de sus empleados. Los montos pagados por los empleadores del gobierno general no se eliminan en la consolidación si las unidades que efectúan el pago y las que lo reciben pertenecen al mismo sector o subsector, porque se considera que se redireccionan las contribuciones, tal como se describe en el párrafo 3.20 del capítulo 3, y luego son pagadas por los empleados. Las **contribuciones de los trabajadores por cuenta propia o no empleados (1213)** son pagadas por los contribuyentes que no son empleados. Las **contribuciones no clasificables (1214)** son aquellas cuya fuente no puede determinarse. Si algunas contribuciones son voluntarias, sería útil registrar como partida informativa el monto total de las mismas para calcular la carga fiscal y para otros fines.

#### **b. Otras contribuciones sociales (122)**

**5.72** En esta categoría se incluyen las contribuciones efectivas o imputadas a los sistemas de seguro social administrados por el gobierno como empleador en nombre de sus empleados, que no ofrecen prestaciones de jubilación. A diferencia de los sistemas de seguridad social, los sistemas de seguro social para empleados del gobierno generalmente vinculan el nivel de prestaciones directamente al nivel de contribuciones. Por lo general, estos sistemas son administrados por un gobierno solamente para sus propios empleados, pero también puede administrarlos un gobierno en nombre de los empleados de muchos gobiernos.

**5.73** Las **contribuciones de los empleados (1221)** incluyen los montos pagados directamente por los empleados o transferidos de los sueldos o salarios y otras remuneraciones por los empleadores en nombre de los empleados. Las **contribuciones de los empleadores (1222)** incluyen los montos pagados por los empleadores en nombre de los empleados. Como en el caso de las contribuciones de los empleadores a los sistemas de seguridad social, estas contribuciones no se eliminan en la consolidación si la unidad de gobierno que efectúa el pago y la que lo recibe pertenecen al mismo sector o subsector.

**5.74** Las **contribuciones imputadas (1223)** se originan cuando los empleadores del gobierno proporcionan prestaciones sociales directamente a sus empleados, ex empleados o dependientes, con cargo a sus propios recursos, sin la intervención de una empresa de seguros o de una caja de pensiones autónoma o no autónoma. En este caso, se considera que los empleados están protegidos contra diversos riesgos sociales especificados, aunque no se efectúan pagos para cubrirlos. El monto de ingresos devengado en esta categoría corresponde al valor de las contribuciones sociales del empleador que sería necesario para asegurar el derecho de facto a las prestaciones sociales.

### **3. Donaciones (13)**

**5.75** Las donaciones son transferencias no obligatorias, corrientes o de capital, recibidas por una unidad del gobierno y provenientes de otras unidades del gobierno o de un organismo internacional. Las donaciones se clasifican primero por tipo de unidad que efectúa la donación y luego según se trate de una donación corriente o de capital.

**5.76** Las tres fuentes de las donaciones reconocidas en el sistema de EFP son: las **donaciones de gobiernos extranjeros (131)**, las **donaciones de organismos internacionales (132)** y las **donaciones de otras unidades del gobierno general (133)**. La última categoría, donaciones de otras unidades del gobierno general, es necesaria únicamente si se compilan estadísticas para un subsector del sector gobierno general. De lo contrario, estas transacciones se eliminan en la consolidación.

**5.77** Las donaciones corrientes son las que se efectúan en conexión a gastos corrientes y no están vinculadas o condicionadas a la adquisición de un activo por parte del beneficiario. Las donaciones de capital son las que involucran la adquisición de activos por

parte del beneficiario y pueden consistir de una transferencia de dinero que el beneficiario debe utilizar o se espera que utilice para la adquisición de un activo o activos (excluidas las existencias), la transferencia de un activo (excluidos el efectivo y las existencias) o la cancelación de un pasivo por acuerdo mutuo entre el acreedor y el deudor<sup>7</sup>. En caso que se planteen dudas con respecto a la naturaleza de una donación, se clasificará como donación corriente<sup>8</sup>.

**5.78** Las donaciones en especie deben valorarse a precios corrientes de mercado. Si no se dispone de precios de mercado, entonces deberán valorarse según los costos explícitos incurridos al proporcionar los recursos o según los montos que se recibirían si se vendieran dichos recursos. En algunos casos, el valor fijado por el donante y el fijado por el beneficiario pueden diferir considerablemente, en cuyo caso deberá utilizarse el valor fijado por el donante.

**5.79** Las donaciones se registran cuando se satisfacen todos los requisitos y condiciones para recibir las mismas. A veces es difícil determinar este momento debido a la amplia gama de condiciones de elegibilidad con distinto poder legal. En algunos casos, el beneficiario potencial de una donación tiene un derecho legal si ha satisfecho ciertas condiciones, como haber incurrido previamente en gastos para un propósito determinado o haber aprobado una ley. En muchos casos, el beneficiario de la donación nunca tiene un derecho frente al donante y la donación deberá atribuirse al momento en que se efectúe el pago en efectivo.

#### 4. Otros ingresos (14)

**5.80** Además de los impuestos, las contribuciones sociales y las donaciones, el ingreso incluye las rentas de la propiedad, las ventas de bienes y servicios y otros tipos de ingresos diversos.

##### a. Rentas de la propiedad [EFP] (141)

**5.81** Las rentas de la propiedad incluyen una gran variedad de tipos de ingreso obtenidos por una unidad del gobierno general cuando pone activos financieros y/o no producidos que posee a disposición de otras unidades. El ingreso de esta categoría puede revestir la

<sup>7</sup>El apéndice 2 proporciona más detalle sobre éste y otros tipos de operaciones de deuda del gobierno.

<sup>8</sup>Es preciso identificar las donaciones de capital para calcular el ahorro bruto y neto.

forma de intereses, dividendos, retiro de los ingresos de las cuasicorporaciones, rentas de la propiedad atribuidas a los titulares de las pólizas de seguros o arriendo de activos tangibles no producidos<sup>9</sup>.

**5.82** Los *intereses [EFP] (1411)* son recibidos por las unidades del gobierno general que poseen cierto tipo de activos financieros, a saber, depósitos, valores distintos de acciones, préstamos y cuentas por cobrar<sup>10</sup>. Estos tipos de activos financieros se originan cuando una unidad del gobierno general presta fondos a otra unidad. Los intereses son los ingresos obtenidos por el acreedor por permitir que el deudor utilice sus fondos. Los ingresos por concepto de intereses se devengan de manera continua durante la vigencia del activo financiero. La tasa a la que se devengan intereses puede expresarse como un porcentaje del principal pendiente, una suma predeterminada de dinero, o ambos.

**5.83** En el contrato entre el acreedor y el deudor pueden establecerse pagos periódicos iguales al monto de intereses devengados que aún no se han pagado, pero es posible que en otros casos no se establezca dicho requisito y, por lo tanto, el pago de los intereses devengados no se efectúe sino hasta el vencimiento del contrato. Es posible también que exista una combinación de ambos métodos. En la medida en que se devengan intereses cuyo pago aún no se ha efectuado, aumentará el pasivo total del deudor frente al acreedor. Los pagos periódicos o de otra índole reducirán el pasivo total, pero no constituyen transacciones de ingreso.

**5.84** Es preciso considerar muchos aspectos al determinar el monto del ingreso por concepto de intereses

<sup>9</sup>En el *SCN 1993*, las utilidades reinvertidas de la inversión extranjera directa son otro tipo de renta de la propiedad. En resumen, una empresa de inversión extranjera directa es una sucursal no constituida en sociedad de una empresa no residente o una corporación en la que por lo menos un inversionista extranjero posee un monto de acciones suficiente que le permite una participación efectiva en la dirección de la empresa. Un aumento de las utilidades no distribuidas de una empresa de inversión extranjera directa se trata como si las utilidades fueran remitidas a los inversionistas extranjeros directos proporcionalmente a su participación en el capital de la empresa, y luego reinvertidas en dicha empresa como capital adicional. La remesa imputada de estas utilidades no distribuidas se trata como renta de la propiedad en el *SCN 1993*, pero no en el sistema de EFP. Este aumento del valor del capital social en poder de una unidad del gobierno que es un inversionista extranjero directo se registra como una ganancia por tenencia de la misma forma que para otras tenencias de participaciones de capital (véase el capítulo 10). Este diferente tratamiento hace que el préstamo/endeudamiento neto difiera en los dos sistemas. Las utilidades reinvertidas de la inversión extranjera directa se describen en los párrafos 7.119 a 7.122 del *SCN 1993*.

<sup>10</sup>Véase la clasificación y la definición de los activos financieros en el capítulo 7.

que debe registrarse. Para evitar repeticiones, los intereses se describen con más detalle en los párrafos 6.39 a 6.55 del capítulo 6.

**5.85 *Dividendos (1412)***. Las unidades del gobierno general, en su capacidad de accionistas y propietarios de una corporación, tienen derecho a percibir dividendos porque ponen fondos de capital a disposición de dicha corporación. Los fondos de capital no dan derecho a los accionistas a una renta fija o predeterminada. El directorio u otros gerentes de la corporación deben declarar un dividendo pagadero por su propia voluntad. Los dividendos se registran en la fecha en que se declaran pagaderos o, si no se emite una declaración previa, en la fecha en que se efectúa el pago.

**5.86** Las unidades del gobierno general pueden percibir dividendos de corporaciones públicas o privadas. Las distribuciones de utilidades por parte de las corporaciones públicas pueden llevarse a cabo de forma irregular y pueden no calificarse explícitamente como dividendos. No obstante, con la excepción de las distribuciones señaladas abajo, los dividendos comprenden todas las distribuciones de utilidades por parte de corporaciones a los accionistas o propietarios, incluidas las utilidades de los bancos centrales transferidas a las unidades del gobierno, las utilidades derivadas de las funciones de autoridad monetaria desempeñadas fuera del banco central y las utilidades transferidas por las loterías estatales. Sin embargo, las distribuciones de *utilidades de los monopolios fiscales (1143)* y las *utilidades de los monopolios de exportación o de importación (1153)* se clasifican como impuestos, como se describe en los párrafos 5.50 y 5.62.

**5.87** Si los pagos provienen de corporaciones públicas, es posible que sea difícil decidir si son dividendos o retiros de capital. Los dividendos son pagos efectuados por una corporación con cargo a su ingreso corriente, que se deriva de sus actividades productivas en curso. Sin embargo, una corporación puede hacer más uniformes los pagos de dividendos de un período a otro de forma que en algunos períodos los pagos de dividendos sean mayores que los ingresos derivados de sus actividades productivas. Dichos pagos siguen constituyendo dividendos. Las distribuciones efectuadas por las corporaciones a los accionistas de las entradas provenientes de las privatizaciones y otras ventas de activos, así como los pagos excepcionales por una sola vez de montos elevados, basados en reservas acumuladas o ganancias por tenencia constituyen retiros de capital y no dividendos.

**5.88 *Retiros de los ingresos de las cuasicorporaciones (1413)***. Por definición, las cuasicorporaciones no pueden distribuir ingresos en forma de dividendos, pero el propietario puede optar por retirar una parte o la totalidad de los ingresos. Desde el punto de vista conceptual, los retiros de dichos ingresos equivalen a una distribución de ingresos de la corporación en forma de dividendos y el tratamiento es el mismo. El monto de los ingresos que el propietario de una cuasicorporación decide retirar dependerá en gran medida del monto de sus ingresos netos. Todos estos retiros se registran en la fecha efectiva cuando se realiza el pago.

**5.89** Como en el caso de los dividendos, los retiros de ingresos de las cuasicorporaciones no comprenden los retiros de fondos provenientes de la venta u otras disposiciones de activos de la cuasicorporación. La transferencia de fondos derivados de dichas disposiciones se registra como una reducción del capital de las cuasicorporaciones de propiedad del gobierno. Del mismo modo, los fondos retirados mediante la liquidación de montos elevados de utilidades retenidas acumuladas u otras reservas de la cuasicorporación se tratan como retiros de capital.

**5.90 *Rentas de la propiedad atribuidas a los titulares de pólizas de seguros (1414)***. Las empresas de seguros mantienen reservas técnicas en forma de pagos anticipados de primas, reservas contra indemnizaciones pendientes y reservas actuariales para hacer frente a los riesgos pendientes en relación con las pólizas de seguro de vida. Estas reservas se consideran activos de los titulares o de los beneficiarios de las pólizas, incluidas las unidades del gobierno general que sean titulares de pólizas, y pasivos de las empresas de seguros. Todo ingreso proveniente de la inversión de reservas técnicas de seguros también se considera propiedad de los titulares o de los beneficiarios de las pólizas y se describe como rentas de la propiedad atribuidas a los titulares de pólizas de seguros. Este tipo de rentas de la propiedad, que suele ser poco frecuente y/o de pequeña cuantía en el caso de las unidades del gobierno general, se describe de forma más detallada en los párrafos 6.76 a 6.80 del capítulo 6.

**5.91 *Arriendo de activos tangibles no producidos (1415)***. El arriendo de activos tangibles no producidos es la renta de la propiedad proveniente de los arrendamientos de tierras y terrenos, activos del subsuelo y otros activos de origen natural. Otros arrendamientos de este tipo de activos, especialmente los

arrendamientos del espectro electromagnético, pueden considerarse una venta de activos intangibles no producidos. Los términos y condiciones que rigen la clasificación de los arrendamientos de activos de origen natural seguían siendo objeto de debate en la fecha de publicación del original en inglés del presente manual. Los demás párrafos de esta sección se refieren únicamente a los arrendamientos clasificados como arriendo de activos tangibles no producidos.

**5.92** Como en el caso de los intereses, el arriendo se devenga continuamente al propietario durante el período del contrato. Por lo tanto, el arriendo de activos tangibles no producidos registrado durante un período contable determinado es igual al valor del arriendo acumulado pagadero durante el período contable, y puede diferir del monto del arriendo que vence o que se paga efectivamente durante el período.

**5.93** Las unidades del gobierno general pueden ser propietarias de activos del subsuelo en forma de yacimientos de minerales o combustibles fósiles, los cuales pueden arrendar y así permitir a otras unidades extraer esos depósitos durante un período determinado, a cambio de un pago o una serie de pagos. Estos pagos suelen denominarse “regalías”, pero en efecto son arriendos de activos tangibles no producidos que obtienen los propietarios de los activos a cambio de poner los activos a disposición de otras unidades durante períodos determinados. Los arriendos pueden revestir la forma de pagos periódicos de montos fijos, independientemente de la tasa de extracción o, como es más habitual, pagos en función de la cantidad, el volumen o el valor del activo extraído. Las empresas dedicadas a la exploración en tierras y terrenos del gobierno pueden efectuar pagos a las unidades del gobierno general a cambio del derecho de efectuar pruebas de perforación o de otro modo investigar la existencia o la ubicación de activos del subsuelo. Estos pagos también se tratan como arriendos aunque no se lleven a cabo extracciones.

**5.94** Otros tipos de arriendo de activos tangibles no producidos incluyen los pagos por el derecho a talar árboles madereros en tierras del gobierno no cultivadas, explotar masas de agua no administradas con fines recreativos o comerciales, incluida la pesca, y utilizar agua para el riego y tierras del gobierno para el pastoreo.

**5.95** El arriendo de activos tangibles no producidos no debe confundirse con los impuestos sobre la

extracción, las licencias de negocios u otros impuestos. Los impuestos sobre la extracción se aplican a la extracción de minerales y combustibles fósiles en tierras de propiedad privada o de otro gobierno. Si los pagos forman parte de los impuestos sobre las utilidades, deberán clasificarse como *impuestos sobre el ingreso, las utilidades y las ganancias de capital* (111). Los pagos que son parte de un impuesto sobre el valor bruto de la producción deberán clasificarse como *otros impuestos sobre los bienes y servicios* (1146). Los pagos por las licencias o permisos para llevar a cabo operaciones de extracción deberán clasificarse como *impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades* (1145).

**5.96** El arriendo de activos tangibles no producidos tampoco debe confundirse con el alquiler de activos producidos, que se trata como *ventas de bienes y servicios* (142). La diferencia de tratamiento se origina porque los arrendadores de activos producidos participan en un proceso de producción en el cual prestan servicios a los arrendatarios, como el mantenimiento de existencias de activos fijos disponibles para arrendar con breve aviso, y la reparación y el mantenimiento de los activos arrendados. Las unidades del gobierno general que son propietarias de tierras y terrenos, activos del subsuelo o del espectro electromagnético, y que se limitan a poner estos activos a disposición de otras unidades no se consideran participantes de la actividad productiva. Los alquileres pagados por los inquilinos se tratan como pagos por la prestación de servicios de edificios o de vivienda.

**5.97** Una sola transacción puede involucrar el arriendo de activos tangibles no producidos y la venta de bienes y servicios. Esta situación puede ocurrir, por ejemplo, cuando una unidad del gobierno general, en un mismo contrato, arrienda un terreno y los edificios situados en el mismo, y en el contrato no se identifica por separado el arriendo del terreno como bien público y el alquiler de los edificios. Si no se dispone de una base objetiva sobre la cual se puede repartir el pago correspondiente al arriendo del terreno y el correspondiente al alquiler del edificio, se registrará el monto total como alquiler si el valor del edificio es mayor que el valor del terreno, y viceversa.

#### **b. Ventas de bienes y servicios (142)**

**5.98 Ventas de establecimientos de mercado (1421).** Según la definición en el capítulo 2, un establecimiento es una empresa o parte de una empresa situada en un solo lugar, en el que realiza una única actividad



productiva, o donde la actividad productiva principal representa la mayor parte del valor agregado de la empresa. Un establecimiento de mercado dentro de una unidad del gobierno es un establecimiento que vende o dispone de otro modo de toda o la mayor parte de su producción a precios económicamente significativos. Esta categoría comprende las ventas de todos los establecimientos de mercado que forman parte de las unidades sobre las que se compilan estadísticas. Dado que todos los establecimientos de las corporaciones públicas son establecimientos de mercado, todas las ventas de las corporaciones públicas se incluyen en esta categoría. Los alquileres de activos producidos se tratan como ventas de servicios y se incluyen en esta categoría. Las ventas de activos no financieros son disposiciones de activos no financieros, tal como se describe en el capítulo 8, y no constituyen ventas de bienes y servicios.

**5.99 Derechos administrativos (1422).** Esta partida comprende los derechos que se pagan por licencias obligatorias y otros derechos administrativos que constituyen ventas de servicios. Pueden citarse como ejemplos los permisos de conducir, los pasaportes, las tasas de los tribunales y las licencias de radio y televisión cuando las autoridades públicas proporcionan servicios generales de difusión. Para que estos derechos se consideren una venta de un servicio, es preciso que la unidad del gobierno general desempeñe alguna función regulatoria, por ejemplo, comprobar la competencia o las calificaciones profesionales de la persona en cuestión, comprobar el funcionamiento eficiente y seguro del equipo en cuestión o ejercer algún tipo de control que, en otras circunstancias, no estaría obligado a ejercer. Si el pago no guarda proporción alguna con el costo de la prestación del servicio, entonces los derechos se clasifican como *impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades* (1145).

**5.100 Ventas incidentales de establecimientos no de mercado (1423).** Esta partida comprende las ventas de bienes y servicios por parte de los establecimientos no de mercado de las unidades del gobierno general, excluidos los derechos administrativos. Incluye las ventas incidentales relacionadas con las actividades sociales o comunitarias habituales de los ministerios, departamentos y agencias del gobierno, como las ventas de los productos fabricados en las escuelas vocacionales, las semillas de granjas agrícolas experimentales, las tarjetas postales y las reproducciones de obras de arte que se venden en los museos, las tasas que se pagan por el uso de hospitales y clínicas del

gobierno, las matrículas en escuelas públicas y las entradas a museos, parques e instalaciones culturales y recreativas del gobierno que no están organizadas como corporaciones públicas.

**5.101 Ventas imputadas de bienes y servicios (1424).** Si una unidad produce bienes y servicios con el propósito de utilizarlos como remuneración a los empleados en especie, la unidad está desempeñando dos funciones: la de empleador y la de productor de bienes y servicios. A fin de indicar el monto total pagado por concepto de remuneración a los empleados, es necesario tratar el monto pagado en especie como si se hubiera pagado en efectivo como sueldos y salarios, y luego los empleados hubieran utilizado el efectivo para comprar los bienes y servicios. Esta categoría comprende el valor total de estas ventas imputadas.

**5.102** Las ventas de bienes se registran cuando se produce el traspaso legal de propiedad. Si no puede determinarse con precisión el momento del traspaso, podrá efectuarse el registro cuando tenga lugar el cambio efectivo en la propiedad o el control. Las transacciones de servicios se registran normalmente en el momento en que se prestan los servicios. Algunos servicios se proporcionan o tienen lugar de forma continua. Por ejemplo, el arrendamiento de operación y los servicios de vivienda son flujos continuos y, desde el punto de vista conceptual, se registran de forma continua mientras se estén prestando dichos servicios.

#### **c. Multas, sanciones pecuniarias y depósitos en caución transferidos (143)**

**5.103** Las multas y sanciones pecuniarias son transferencias corrientes obligatorias impuestas a las unidades por los tribunales o los órganos cuasijudiciales por incumplimiento de las leyes o normas administrativas. Esta partida también incluye los acuerdos extrajudiciales. Los depósitos en caución transferidos son montos que se depositan en una unidad del gobierno general mientras un procedimiento jurídico o administrativo está pendiente y que luego se transfieren a la unidad del gobierno general como parte de la resolución de dicho procedimiento.

**5.104** Las multas y sanciones pecuniarias impuestas por el incumplimiento de normas que puedan identificarse como referidas a un impuesto determinado se registran junto con dicho impuesto. Otras multas y sanciones pecuniarias que puedan identificarse en relación con otras infracciones tributarias se clasifican en *otros impuestos* (116).

**5.105** La mayor parte de las multas, sanciones pecuniarias y depósitos en caución transferidos se determinan en un momento específico. Estas transferencias se registran cuando la unidad del gobierno general tiene un derecho jurídico sobre los fondos, por ejemplo, cuando el tribunal emite la sentencia o se publica el fallo administrativo, o cuando el atraso en el pago u otra infracción da lugar automáticamente a una multa o sanción pecuniaria.

**d. Transferencias voluntarias distintas de donaciones (144)**

**5.106** Esta categoría incluye los regalos y las donaciones voluntarias de particulares, instituciones privadas sin fines de lucro, fundaciones no gubernamentales, corporaciones y otras fuentes, excluidos los gobiernos y los organismos internacionales. Las **transferencias voluntarias corrientes distintas de donaciones (1441)** incluyen, por ejemplo, las contribuciones al gobierno en forma de alimentos, mantas, medicinas y material médico con fines de socorro. Las **transferencias voluntarias de capital distintas de donaciones (1442)** incluyen las transferencias para construir o comprar hospitales,

escuelas, museos, teatros y centros culturales, y los regalos en forma de tierras, edificios o activos intangibles, como patentes y derechos de autor. Cuando no pueda determinarse si una transferencia es corriente o de capital, se clasificará como transferencia corriente<sup>11</sup>.

**e. Ingresos diversos y no identificados (145)**

**5.107** Se incluyen en esta categoría todos los ingresos que no pueden clasificarse en ninguna otra categoría. Pueden incluirse partidas tales como las ventas de material militar y otros bienes usados que no fueron clasificados como activos, las ventas de chatarra, las indemnizaciones de seguros no de vida frente a las compañías de seguros, las primas de seguros no de vida de los sistemas de seguros administrados por el gobierno, los pagos recibidos por daños causados a la propiedad pública, excluidos los pagos derivados de un proceso judicial, y cualquier ingreso sobre el cual no se dispone de información adecuada que permita clasificarlo en otra categoría.

<sup>11</sup>Es necesario identificar las transferencias de capital a fin de calcular el ahorro bruto y neto.