



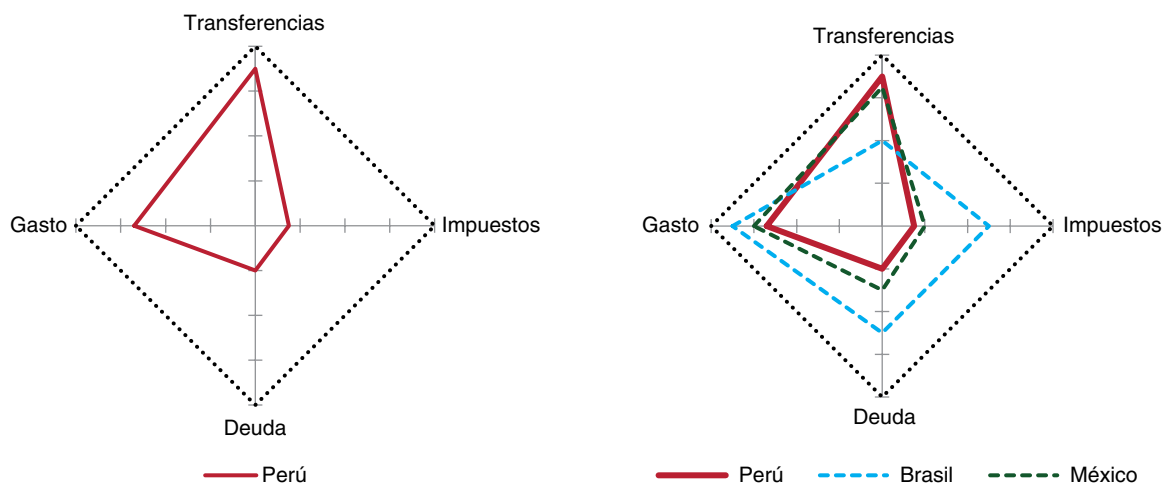
El Panorama de la Descentralización Fiscal en Perú

El sector público de Perú está conformado por el gobierno nacional, 26 gobiernos regionales¹¹ y 1.845 municipalidades (195 son municipalidades provinciales y el resto distritales). El marco de la descentralización fiscal está constituido por las leyes, las reglas y las instituciones que asignan las responsabilidades de gasto e ingreso a los tres niveles de gobierno. También incluye el sistema de transferencias intergubernamentales y los acuerdos fiscales que regulan el desempeño de los gobiernos locales y regionales y los préstamos por parte de las autoridades subnacionales.

Las tendencias de la descentralización fiscal en Perú resaltan la profunda asimetría entre la descentralización del ingreso y el gasto. El “diamante de la descentralización fiscal” presentado

en la Figura 2 muestra un marco analítico simple para evaluar las asimetrías actuales en el marco de la descentralización fiscal. El diamante refleja las cuatro dimensiones del manejo de las finanzas públicas: tributación, gasto, transferencias intergubernamentales y préstamos. En Perú, el gasto es mucho más descentralizado que la tributación. En consecuencia, las transferencias intergubernamentales son la fuente principal de financiamiento de los gobiernos locales y regionales. Debido al acceso reducido a los mercados crediticios y las restricciones a los préstamos, los gobiernos regionales y locales tienen pocas alternativas para financiar sus responsabilidades de gasto. Esto los hace fuertemente dependientes de las transferencias intergubernamentales.¹²

Figura 2: Diamante de la descentralización fiscal

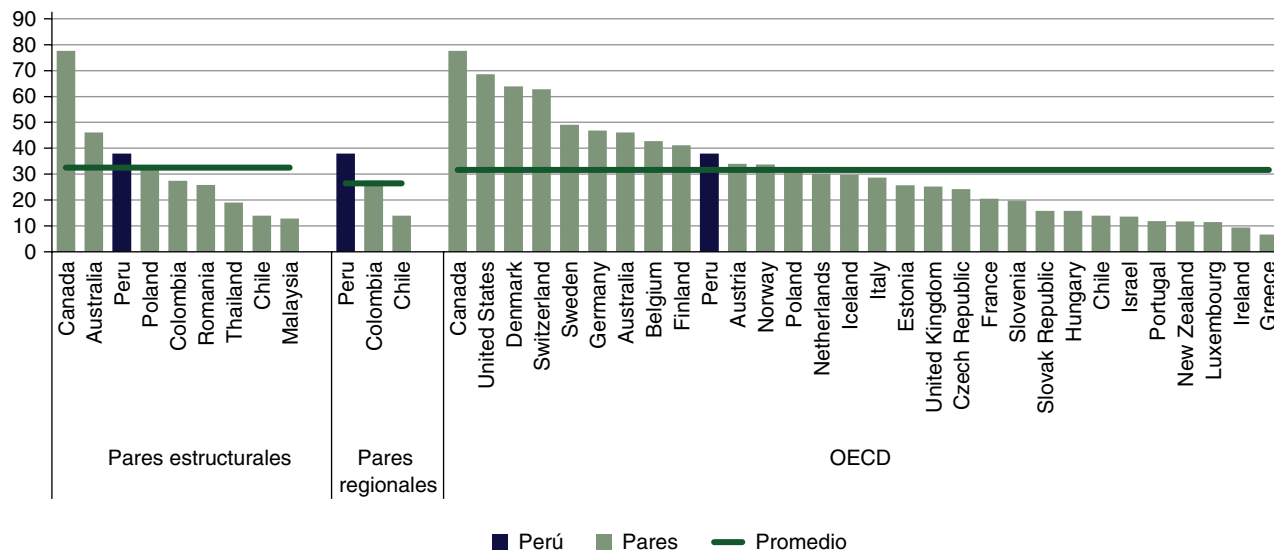


Fuente: Funcionarios del Banco Mundial

11 Esto incluye la Provincia Constitucional del Callao y la Municipalidad Metropolitana de Lima.

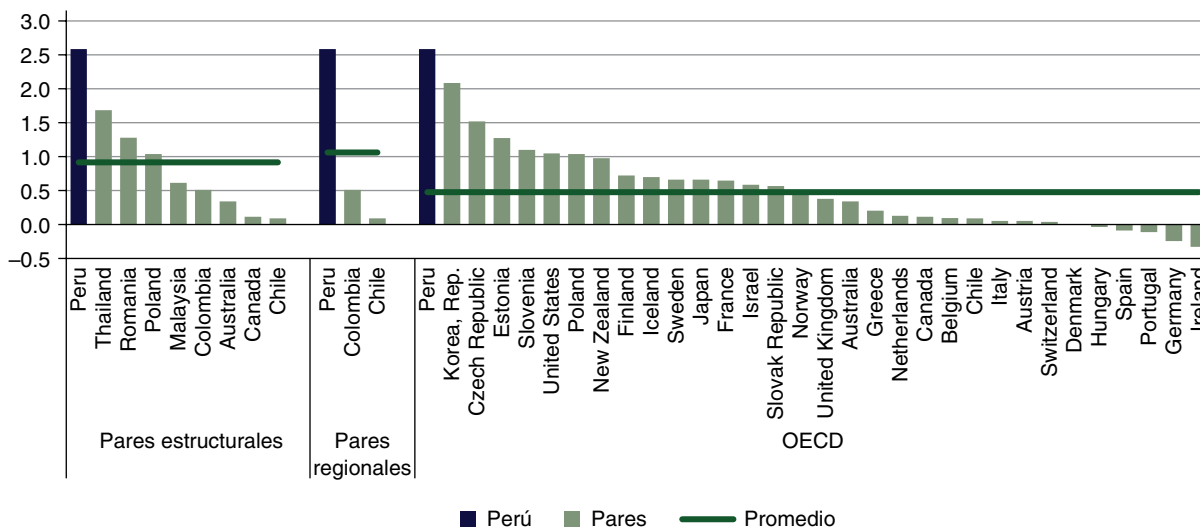
12 En el 2014, la relación de la deuda y el PBI de los gobiernos regionales fue del 0.45 por ciento.

Figura 3: Gasto subnacional como parte del gasto total gubernamental 2012



Fuentes: Bases de datos del FMI, el GFS y la OECD.

Figura 4: Inversión pública de los gobiernos locales como parte del PBI: Perú y los países comparables, 2012



Fuente: Base de datos del FMI, el GFS, 2014

La descentralización del gasto ha avanzado rápidamente en los últimos años. Durante la última década, se ha transferido la responsabilidad de la prestación de servicios claves como educación y salud a los gobiernos regionales, mientras que las municipalidades son las encargadas de implementar el grueso de las inversiones en infraestructura. Los gobiernos regionales y locales representan casi el 40 por ciento de la totalidad del gasto primario (Figura 3) y cerca del 70 por ciento de la totalidad del gasto. Los gobiernos regionales

y locales han llevado a cabo el 47 y el 23 por ciento de las inversiones, respectivamente. De hecho, los gobiernos locales invierten mucho más que sus pares (Figura 4). En consecuencia, la eficiencia del gobierno subnacional es crítica para la calidad de la prestación de los servicios públicos y, en especial, para la provisión de infraestructura pública.

En contraste, la tributación permanece altamente centralizada. El gobierno nacional recauda más del 90 por ciento del total de los ingresos fiscales y los

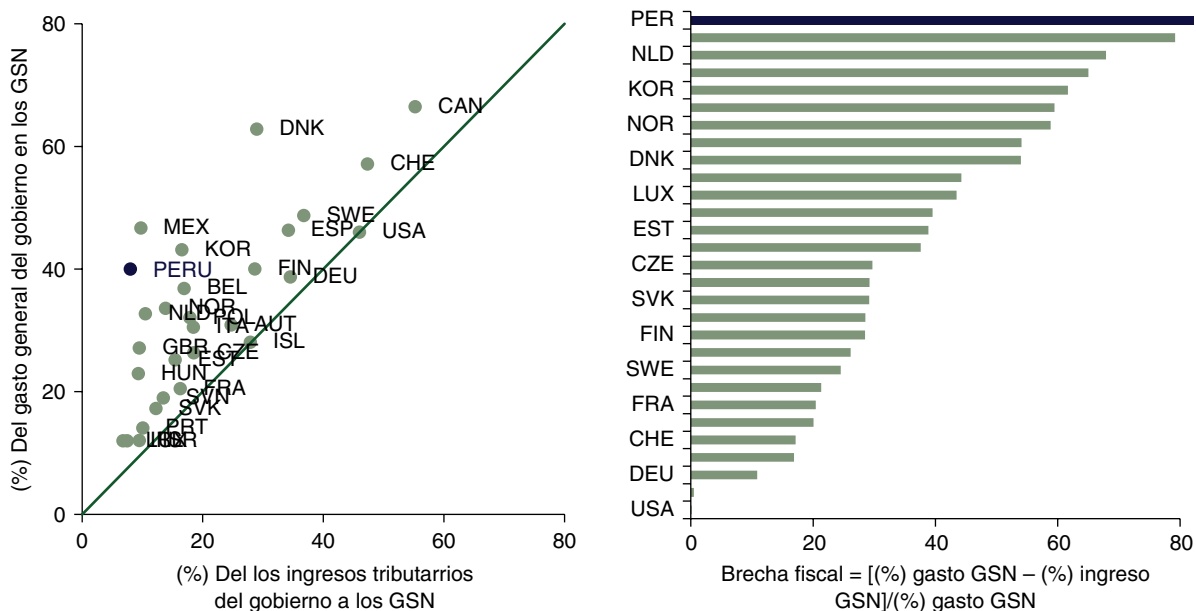
gobiernos subnacionales se caracterizan, dentro del proceso de descentralización, por presentar una baja tasa de recaudación tributaria. Los impuestos y otros ingresos propios representan menos del 1 por ciento del PBI y financian menos del 10 por ciento de la totalidad de los gastos subnacionales. Los gobiernos regionales se apoyan en las tasas y otros flujos de ingresos de origen no tributario, para compensar sus bajos ingresos fiscales. Los gobiernos locales tienen la potestad de recaudar ciertos impuestos prediales, pero estos ingresos son modestos y la eficiencia recaudatoria es muy baja.

Esta asimetría entre los ingresos concentrados y el gasto descentralizado—conocida como la brecha fiscal vertical—es común en otros esquemas de descentralización a nivel mundial y no representa necesariamente un problema significativo. En principio, puede no ser otra cosa que un efecto benigno de los esfuerzos para reducir las distorsiones económicas asociadas con la tributación o las economías de escala en materia de administración tributaria, en tanto una autoridad central de recaudación podría estar mejor posicionada para recaudar los impuestos sobre ingresos personales y corporativos, al igual que ciertos impuestos indirectos. Mientras tanto, el gasto público tiende a ser más efectivo cuando

refleja las condiciones y las prioridades locales. En consecuencia, podría ser más eficiente recaudar el grueso de los ingresos tributarios a nivel nacional y luego transferir los recursos a los gobiernos subnacionales para financiar los gastos a nivel local. Sin embargo, el que los gobiernos subnacionales logren elevar la recaudación de ingresos de fuentes propias, podría promover la eficiencia de gasto, pues se fortalecería el control y la rendición de cuentas de los contribuyentes. A la luz de este intercambio, el equilibrio entre la tributación subnacional y las transferencias intergubernamentales podrá variar de país a país, según la eficiencia relativa de la recaudación tributaria centralizada y la efectividad de la descentralización en la prestación de servicios.

Perú sufrió una excesiva profundización de la brecha fiscal vertical, lo que plantea importantes desafíos. Los gobiernos subnacionales en Perú ejecutan cerca del 40 por ciento de la totalidad del gasto público y recaudan cerca del 10 por ciento de los ingresos tributarios—de hecho, el país tiene la brecha fiscal más grande entre los países que integran la OECD (Figura 5). Las pronunciadas brechas fiscales verticales pueden reducir la calidad del gasto y socavar la disciplina fiscal. Si bien es difícil determinar con precisión la brecha fiscal óptima para cada país, estudios recientes

Figura 5: Brecha fiscal vertical: Perú y los países de la OECD



Fuentes: OECD y Banco Mundial.

indican que las brechas fiscales muy agudas, o la baja recaudación de ingresos propios por parte de los gobiernos subnacionales, reduce los incentivos para la eficiencia de gasto. En ese sentido, y dada la profunda brecha fiscal de Perú, el incremento del porcentaje de ingresos tributarios recaudados por los gobiernos subnacionales podría elevar considerablemente la eficiencia del gasto público.

La aguda brecha fiscal vertical de Perú es agravada por una brecha fiscal horizontal similar, en tanto los niveles de gasto e ingreso varían significativamente entre las distintas regiones. Estas profundas brechas fiscales han derivado en un complejo conjunto de transferencias intergubernamentales. El sistema incluye transferencias sin fines específicos financiadas mediante mecanismos de coparticipación de ingresos, transferencias con fines específicos financiadas por medio del presupuesto nacional y acuerdos fiscales especiales para para financiar inversiones de infraestructura.

Durante los últimos años, tanto el tamaño como la composición de las transferencias intergubernamentales han cambiado sustancialmente. Como resultado del aumento de los ingresos fiscales por las industrias extractivas y la implementación de la agenda de descentralización en la segunda mitad del año 2000, las transferencias *per cápita* en el 2014 fueron aproximadamente tres veces más grandes que en el 2004. De hecho, la importancia de las transferencias con fines específicos—tanto para financiar gastos en sectores puntuales, como para financiar inversiones en infraestructura—han aumentado con relación a las transferencias sin fines específicos, lo que ha reducido la autonomía de los gobiernos subnacionales para asignar sus recursos según las preferencias locales y regionales.

Como todas las transferencias a los gobiernos regionales tienen fines específicos, la autonomía de estos gobiernos se ve restringida. Éstas comprenden los recursos ordinarios, los cuales habían sido transferidos previamente del presupuesto del gobierno central a las direcciones regionales de sus ministerios competentes, pero que ahora son transferidos directamente a los presupuestos de los gobiernos regionales

y asignados a funciones descentralizadas específicas. Igualmente, también incluyen el Fondo de Compensación Regional (FONCOR), una transferencia de recursos de capital distribuida según las necesidades de inversión y los criterios de capacidad fiscal, y la fracción correspondiente del canon, que asciende al 20 por ciento. El canon es la participación de los gobiernos subnacionales del impuesto a la renta por actividades extractivas, correspondiente al 50 de su recaudación. Un 5 por ciento adicional, se destina a las municipalidades de la región. Las transferencias provenientes de actividades extractivas son distribuidas según el principio de derivación y asignadas a proyectos de infraestructura e inversión (Tabla 1).

Las transferencias a los gobiernos locales han aumentado significativamente en los últimos años. Los gobiernos locales reciben recursos fiscales de tres fuentes principales. La primera es el Fondo de Compensación Municipal (FONCOMUN), una transferencia de ingreso compartido sin fines específicos financiada por un 2 por ciento de la sobretasa del IGV. Los recursos del FONCOMUN son distribuidos entre todas las municipalidades según los criterios igualadores que reflejan sus necesidades fiscales y garantizan que tengan los ingresos adecuados para ejecutar sus funciones angulares. La segunda fuente la constituyen las transferencias provenientes de actividades extractivas. Las municipalidades reciben el 75 por ciento del canon, y al igual que sucede con las transferencias a los gobiernos regionales, estos recursos son distribuidos según el principio de derivación y son designados para inversiones de infraestructura. La tercera fuente es una transferencia condicional para la modernización de las municipalidades. Si bien los gobiernos locales también reciben transferencias de recursos ordinarios, las cantidades son mucho más pequeñas que las transferidas a los gobiernos regionales.¹³

13 Otras transferencias intergubernamentales a los gobiernos regionales y locales incluyen el Fondo de Promoción a la Inversión Pública Regional y Local (FONIPREL), el cual provee transferencias compartidas para las inversiones en infraestructura y la prestación de servicios sociales, y el Fondo de Desarrollo Socioeconómico de Camisea (FOCAM), que se distribuye igualmente sobre la base de la derivación y financia inversiones de infraestructura social básica y ambiental en las regiones y las municipalidades afectadas por el mayor proyecto del sector hidrocarburos a nivel nacional.

Tabla 1: Transferencias intergubernamentales en el Perú

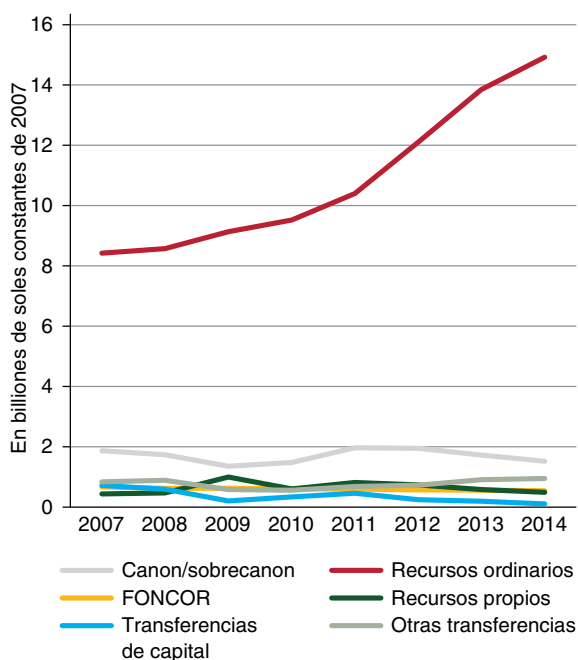
Fondo	Tamaño (% del PBI)	Criterios de distribución	Uso	Fórmula de distribución
Transferencias a los gobiernos regionales				
Recursos ordinarios)	3,19	Descentralización de Finanzas	Designada para la prestación de servicios	No
FONCOR	0,12	Igualación basada en las necesidades fiscales/ capacidades fiscales	Designada para inversión	Sí
Ingresos por recursos (canon y sobrecanon)	0,35	Principio de derivación	Designada para Inversión	Sí
Transferencias a los gobiernos locales:				
FONCOMUN	0,85	Igualación basada en necesidades fiscales	General	Sí
Ingresos por recursos (canon y sobrecanon)	1,07	Principio de derivación	Designada para Inversión	Sí
Programa de incentivos a la mejora municipal	0,00	Transferencia basada en resultados (recaudación de impuestos)	Mejorar la administración pública	No
Recursos ordinarios	0,07	Negociación	Designada a usos específicos	No
Transferencias a gobiernos locales				
FONIPREL	0,007	Selección competitiva de proyectos de inversión	Designada para inversión	No
FOCAM	0,08	Principio de derivación	Designada para inversión	Sí

Fuentes: Funcionarios del MEF y el Banco Mundial

Los gobiernos regionales y locales dependen ampliamente de las transferencias intergubernamentales. Esta dependencia ha aumentado a lo largo del tiempo, con la intensificación de las necesidades de gasto de los gobiernos locales y su limitada capacidad para generar ingresos por fuentes propias. La evolución reciente de los ingresos del gobierno regional (Figura 6) revela un aumento continuo del porcentaje de recursos ordinarios transferidos por el gobierno central, los cuales subieron del 65 por ciento de los ingresos de los gobiernos regionales en el 2007, al 80 por ciento en el 2014 (Figura 7). Mientras tanto, la caída global de los precios de los *commodities* (materias primas) forjó a que las transferencias

provenientes de actividades extractivas bajaran de un 15,4 por ciento de los ingresos de los gobiernos regionales en el 2007, a un 9 por ciento en el 2014. Del mismo modo, el estancamiento del financiamiento para las transferencias de capital del FONCOR hizo que se redujera progresivamente su participación en los ingresos del gobierno regional. No obstante, las transferencias provenientes de actividades extractivas del canon constituyen un importante componente del presupuesto en las regiones productoras de recursos, tales como Áncash, Cusco, Loreto y Piura; mientras que, en otras regiones no productoras, las transferencias provenientes de actividades extractivas representan más del 85 por ciento de los ingresos del gobierno regional.

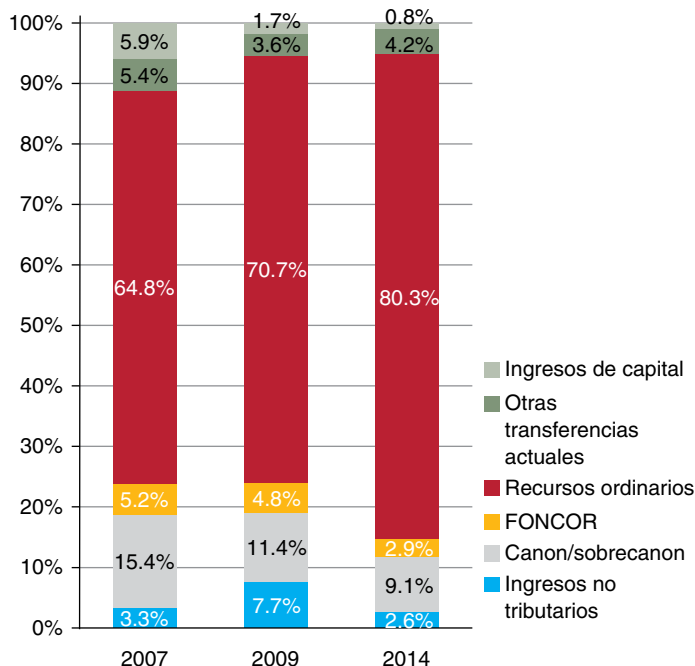
Figura 6: Evolución del ingreso de los gobiernos regionales (en billones de soles constantes de 2007)



Fuentes: Ministerio de Economía y Finanzas (MEF). Cálculos del Banco Mundial.

Si bien la estructura de ingresos de los gobiernos locales suele ser más equilibrada, también es cierto que estos niveles de gobierno son altamente dependientes de las transferencias provenientes del gobierno central. Esta dependencia se intensificó durante los años 2000, cuando aumentaron las transferencias provenientes de actividades extractivas. El porcentaje de las transferencias provenientes de actividades extractivas naturales en el ingreso total del gobierno local subió de un 14 por ciento en el 2007, a un 35 por ciento en el 2009; aun cuando la reciente caída de los precios de los commodities (materias primas) en el 2014, hizo que este porcentaje decayera al 31 por ciento en el 2014 (Figura 8). La volatilidad inherente a los ingresos por recursos y su creciente importancia fiscal ha hecho aún más impredecibles los presupuestos de los gobiernos locales. Las transferencias del FONCOMUN han representado cerca de un cuarto del ingreso gubernamental desde el 2004 (Figura 9), no obstante, sus ingresos por fuentes propias cayeron de un 34 por ciento del total de ingresos

Figura 7: Estructura del ingreso de los gobiernos regionales, 2007-2014

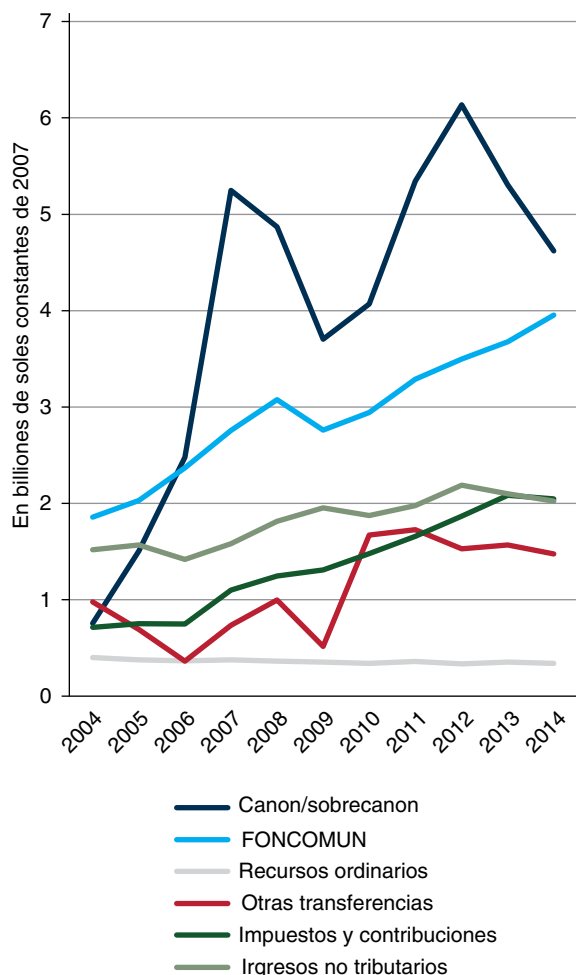


Fuentes: Ministerio de Economía y Finanzas (MEF). Cálculos del Banco Mundial.

en el 2007 a un 26 por ciento en el 2014. Sin embargo, estos números enmascaran disparidades regionales significativas. Las municipalidades en las regiones productoras de recursos son muy dependientes de las transferencias provenientes de actividades extractivas, mientras que las municipalidades en regiones no productoras son igualmente dependientes de las transferencias del FONCOMUN. Empero, en las distintas regiones del territorio nacional, las fuentes de ingresos tributarios por recursos propios representan por lo general menos del 5 por ciento de los ingresos totales. Solo las municipalidades ubicadas dentro del área de la gran Lima metropolitana generan sumas significativas de ingresos por fuentes propias.

La evolución de los ingresos por concepto del canon ha sido determinante tanto para la distribución horizontal y vertical de los recursos fiscales como para los patrones de ingresos y gastos de los gobiernos subnacionales. El rápido incremento de las transferencias

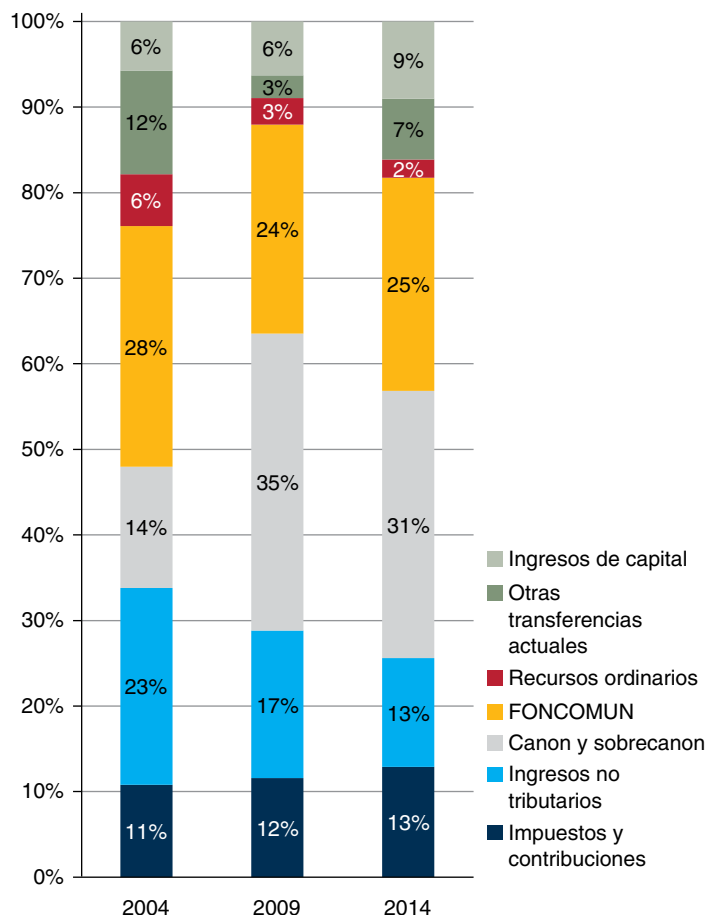
Figura 8: Evolución de los ingresos de los gobiernos locales (en billones de soles para el 2007)



Fuentes: Ministerio de Economía y Finanzas, cálculos de los funcionarios del Banco Mundial

provenientes de actividades extractivas impulsó una descentralización de los fondos fiscales no planificada y, probablemente, temporal. Este proceso no fue el resultado de la reasignación de las bases tributarias a los niveles más bajos del gobierno, no debe entenderse como un indicador del crecimiento de la capacidad de generar ingresos de los gobiernos subnacionales ni tampoco forma parte de un plan estratégico orientado a financiar la descentralización de la prestación de servicios. Aún más, la creciente dependencia de los gobiernos subnacionales de las transferencias provenientes de actividades extractivas los hizo más vulnerables a las variaciones exógenas, lo que podría estar socavando la calidad del gasto subnacional.

Figura 9: Estructura del ingreso de los gobiernos locales, 2007-14



Fuentes: Ministerio de Economía y Finanzas, cálculos de los funcionarios del Banco Mundial

Las transferencias intergubernamentales han tenido un éxito parcial en la reducción de los desequilibrios fiscales.

Las transferencias igualadoras son usadas para reducir las diferencias entre los gobiernos locales y regionales debido a su mayor o menor capacidad de generar ingresos propios. Los ingresos tributarios financian ambos, las transferencias ordinarias de recursos y las transferencias del FONCOMUN. En su mayoría, estos ingresos son recaudados en las regiones del país que cuentan con un mayor desarrollo económico y luego son distribuidos entre las regiones menos desarrolladas según sus características demográficas y socioeconómicas.

La importancia creciente de las transferencias provenientes de actividades extractivas ha

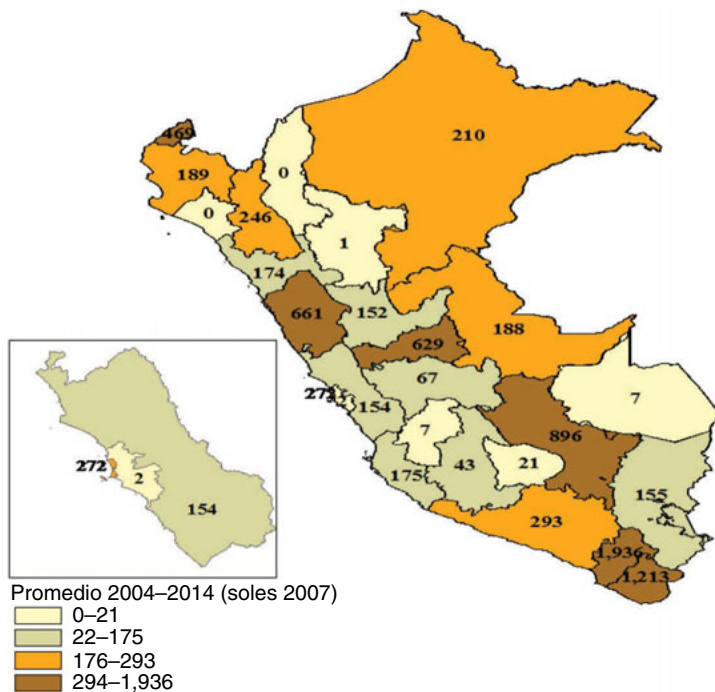
debilitado el efecto igualador del sistema general de transferencias intergubernamentales. Las transferencias provenientes de actividades extractivas han beneficiado desproporcionalmente a un pequeño número de gobiernos locales y regionales en las áreas ricas en recursos (Figura 10). Además, los criterios de asignación para transferencias de recursos ordinarios y las transferencias del FONCOMUN no reflejan otros flujos de ingresos, por lo que áreas más ricas también reciben transferencias igualadoras, independientemente de su ingreso total. La transferencia del FONCOR es la única que considera los ingresos por recursos, pero su valor relativamente modesto contrarresta su potencial efecto igualador. Cinco de las 26 regiones administrativas del país reciben al menos el 50 por ciento de las transferencias provenientes de actividades extractivas. De hecho, solo la región de Cusco recibe el 25 por ciento de tales ingresos.

reciben el grueso de las transferencias provenientes de actividades extractivas. Por ejemplo, más del 25 por ciento de las transferencias del canon por ingresos mineros en el 2011 fueron destinadas a las municipalidades ubicadas en el uno por ciento superior.¹⁴ Las reglas de distribución también benefician de manera desproporcional a las municipalidades distritales, las cuales reciben más del 50 por ciento de las transferencias provenientes de actividades extractivas en cada una de las regiones en las que están ubicadas las industrias extractivas. Como resultado, las municipalidades provinciales más ricas gastan 80 por ciento más *per cápita* que sus contrapartes más pobres, mientras que las municipalidades distritales más ricas gastan hasta 250 veces más que las municipalidades distritales menos favorecidas (Tabla 2).

La desigualdad fiscal es más pronunciada a nivel municipal, debido a que las municipalidades

Si bien el endeudamiento subnacional ha crecido considerablemente en los últimos años, el stock de deuda subnacional sigue siendo modesto,

Figura 10: Transferencias provenientes de actividades extractivas per cápita a los gobiernos regionales y locales (promedio anual en soles del 2007)



Fuentes: MEF y cálculos realizados por funcionarios del Banco Mundial.

14 Erman, 2015.

Tabla 2: Gastos per cápita en las municipalidades provinciales y distritales (en soles del 2007)

	2005	2008	2011	2014
Máximo	1.793	2.530	3.449	4.625
Municipalidad provincial	Purús (Ucayali)	Jorge Basadre—Locumba (Tacna)	Jorge Basadre—Locumba (Tacna)	Jorge Basadre—Locumba (Tacna)
Mínimo	20	34	40	62
Municipalidad provincial	Ascope (La Libertad)	Ascope (La Libertad)	Ascope (La Libertad)	Ascope (La Libertad)
Coficiente de variación	1,27	1,35	1,2	1,09
Número de municipalidades provinciales	188	195	195	195
Máximo	5.447	17.378	29.657	26.342
Municipalidad distrital	El Algarrobal (Moquegua)	Ilabaya (Tacna)	Ilabaya (Tacna)	Ilabaya (Tacna)
Mínimo	43	87	87	102
Municipalidad distrital	San Pedro (Puno)	Sauce (San Martín)	San Juan de Miraflores (Lima)	Comas (MML.)
Coficiente	1,05	1,31	1,31	1,18
Número de municipalidades distritales	1.548	1.632	1.634	1.639

Fuente: MEF (Ministerio de Economía y Finanzas).

por lo que todavía no constituye un riesgo macroeconómico. Los gobiernos subnacionales han optado por los préstamos para cubrir el incremento de gastos, en un contexto de disminución de los montos de las transferencias provenientes de actividades extractivas (dada la caída internacional de los precios de los commodities) y restricciones para generar ingresos propios. Producto de ello, el saldo pendiente de la deuda subnacional pasó de un 0,17 por ciento del PBI en el 2007 a 0,42 por ciento en el 2016.

Ciertas prácticas de endeudamiento de los gobiernos locales, tales como las demoras en el pago a los proveedores y a las agencias del gobierno central, deben ser revisadas. Gran parte de la deuda financiera del gobierno regional pertenece al Ministerio de Economía y Finanzas (MEF). Otras deudas están conformadas por pagos atrasados a proveedores privados, el sistema nacional de pensiones y la Superintendencia Nacional de Administración Tributaria (SUNAT), en

el marco del esquema de financiamiento de “obras por impuestos”.¹⁵ Cuando esas deudas se suman a la deuda financiera, el total de la deuda pendiente subnacional puede alcanzar el 4 por ciento del PBI, según los estimados preliminares del Ministerio de Economía y Finanzas (MEF). Si bien la deuda subnacional no parece ser una fuente de riesgo sistémico general, algunos gobiernos regionales y municipales se han endeudado considerablemente. En algunos casos, los niveles de deuda sobrepasan el 100 por ciento de los ingresos anuales de los gobiernos subnacionales y podrían requerir la adopción de programas de ajuste fiscal para asegurar la sostenibilidad de la deuda en el largo plazo.

¹⁵ Esta nueva modalidad de préstamo es cada vez más común entre los gobiernos locales. Bajo un acuerdo de obras por impuestos, los proveedores privados construyen obras de infraestructura pública local como una forma de reducir su carga tributaria con el gobierno central. Esta carga tributaria luego es transferida al gobierno local, donde la SUNAT es un ente acreedor.



Hacia el Fortalecimiento de los Acuerdos Interinstitucionales para la Descentralización

El marco institucional para la descentralización fiscal de Perú está incompleto. El procedimiento de consolidación de los gobiernos regionales entró en una fase de estancamiento luego del establecimiento de los gobiernos regionales y la descentralización gradual de las funciones administrativas producto de las crecientes transferencias intergubernamentales. Si bien la ley de descentralización fiscal incluyó un generoso mecanismo de coparticipación de ingresos que destinaba el 50 por ciento del impuesto a la renta nacional y del IGV a los gobiernos macro-regionales, las autoridades regionales, recientemente elegidas, temieron que el establecimiento de los gobiernos macro-regionales implicara un sacrificio de la autoridad política regional. Simultáneamente, el gobierno central mostró reticencias ante la posibilidad de transferir la mitad de sus principales flujos de ingresos (impuesto a la renta e IGV) a los gobiernos macro-regionales. Finalmente, las autoridades locales pueden haber visto poco beneficiosa la creación de un nivel intermedio de gobierno, en tanto eso podría reducir su control sobre la prestación de servicios, además de la posibilidad de tener que compartir una parte de los recursos transferidos por el gobierno central.

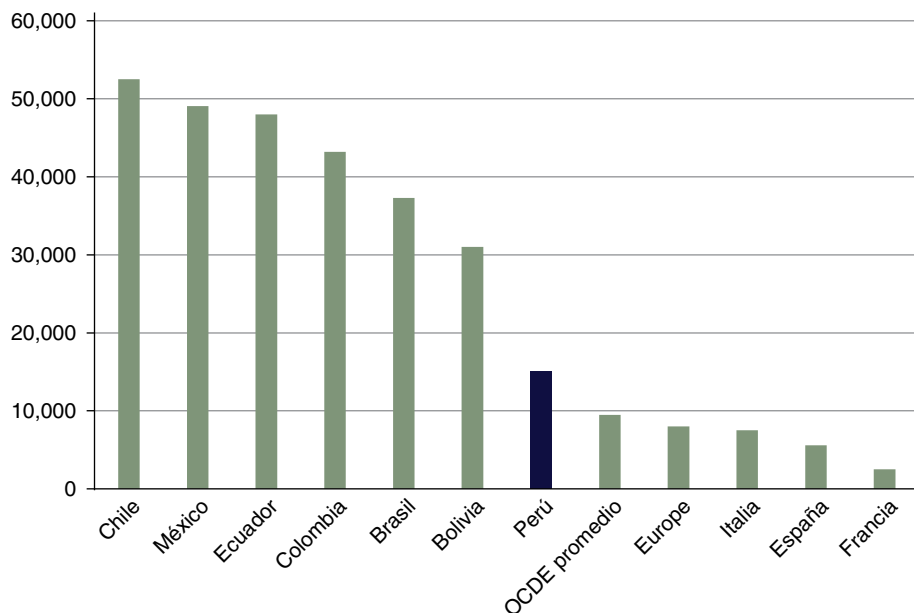
El fracaso en el establecimiento de los gobiernos macro-regionales paralizó el proceso de descentralización en distintos frentes. En primer lugar, dejó a las autoridades regionales, como único nivel intermedio de gobierno, aun cuando no estuvieron diseñadas para asumir ese rol. En segundo lugar, retrasó la descentralización de los ingresos fiscales, en tanto el mecanismo de coparticipación de los ingresos provenientes

del impuesto a la renta y el IGV dependía de la conformación de las macro-regiones. En tercer lugar, retrasó el proceso de descentralización administrativa, en tanto los gobiernos regionales fueron vistos inicialmente como entidades transitorias que carecían de la capacidad de asumir completamente ciertas responsabilidades de gasto y las agencias del gobierno central se mostraron lentas y, en muchos casos, reticentes, a transferir sus funciones a los gobiernos regionales.

Como resultado de lo anterior, se adoptó un modelo de desconcentración administrativa, en lugar de un modelo planificado de descentralización.

En vez de aumentar directamente la autoridad de los gobiernos subnacionales, se les confirió a los ministerios sectoriales el control directo sobre todas las decisiones presupuestarias. En los últimos años, las direcciones regionales de los ministerios competentes se han incorporado a los gobiernos regionales y sus operaciones han sido financiadas por transferencias de recursos ordinarios provenientes del presupuesto del gobierno central.¹⁶ El resultado es un modelo híbrido de desconcentración y descentralización en el cual los ministerios y otras agencias del gobierno central conservan la autoridad sobre áreas claves de política que habrían sido descentralizadas inicialmente, como la educación, la salud pública y

¹⁶ La ley 28.926 del 2006 integró las direcciones sectoriales regionales en los gobiernos regionales en calidad de organismos regulares competentes.

Figura 11: Promedio del tamaño de la población municipal: Perú y algunos países comparables

Fuentes: Banco Mundial, OECD.

el manejo del agua.¹⁷ Adicionalmente, la mayoría de los recursos fiscales técnicamente descentralizados financian la remuneración del personal del sector público, sobre los que los gobiernos regionales tienen poca injerencia. En consecuencia, los gobiernos subnacionales se apoyan en las transferencias intergubernamentales, aun cuando tienen limitada autonomía para tomar decisiones en torno al gasto. Esto es perjudicial tanto para la rendición de cuentas como para la eficiencia del gasto a nivel regional.

La fragmentación de los gobiernos municipales debilita aún más las ganancias de eficiencia derivadas de la descentralización en la prestación de servicios. El promedio de las municipalidades en Brasil, Bolivia, Colombia, Ecuador, México y Chile duplica y hasta triplica la población promedio de las municipalidades del Perú (Figura 11). Esto se debe a la existencia de muchas municipalidades

pequeñas en el país. El cincuenta y siete por ciento de las municipalidades distritales del Perú tiene menos de 5.000 habitantes y cerca del ochenta por ciento cuenta con menos de 10.000,¹⁸ mientras que el cuatro por ciento tiene más de 50.000 (Tabla 3). La población promedio por municipalidad en Perú es comparable a la de los países altamente fragmentados o de altos ingresos en Europa, tales como Francia, Italia y España.¹⁹ No obstante, si bien las municipalidades en los países más ricos suelen tener bases tributarias relativamente fuertes y gobiernos locales eficientes, el grado de fragmentación municipal en Perú refleja los inadecuados recursos fiscales, los altos costos fijos administrativos y la incapacidad de apalancar economías de escala en la prestación de servicios. Por otro lado, las municipalidades pequeñas suelen tener complicaciones en la ejecución eficiente de sus presupuestos.²⁰ Adicionalmente, la falta de delimitación formal de los límites geográficos

17 El reporte del Banco Mundial "El proceso de la descentralización y sus vínculos con la eficiencia del gasto público" (2010) describe el rol ambiguo de las direcciones regionales en el sector educación. El reporte del Banco Mundial "Hacia un sistema integrado de ciudades" documenta los problemas de coordinación entre los distintos niveles de gobiernos en materia de saneamiento y manejo del agua.

18 Una población mínima de 10.000 es considerada como el umbral para el apalancamiento de las economías de escala en la administración pública local.

19 Martínez-Vázquez, 2013.

20 Calvo-González et al. (2011) halló una correlación significativa entre el tamaño de la población y la tasa de ejecución del presupuesto para gastos corrientes y de capital.

Tabla 3: Municipalidades por población, 2012

	Distrito		Provincias	
	Número	Acumulado (%)	Número	Acumulado (%)
0-1,000	195	11,9	0	0,0
1,000-5,000	739	56,8	33	16,9
5,000-10,000	337	77,4	23	28,7
10,000-50,000	298	95,5	92	75,9
>50,000	74	10,0	47	100,0
Total	1.643			

Fuentes: Cheasty y Pichihua (2015), basado en el INEI.

de cada municipalidad constituye una fuente permanente de conflicto, especialmente entre los gobiernos locales ubicados en áreas con yacimientos de recursos naturales.²¹

Los esfuerzos orientados a la consolidación de las municipalidades no han logrado reducir la fragmentación de los gobiernos locales. La Ley de Promoción para la Fusión de Municipios Distritales del 2007 capacita a las municipalidades para conformar asociaciones voluntarias para la prestación conjunta de determinados servicios y ejecutar proyectos de infraestructura. Esta ley también regula los acuerdos de prestación de servicios entre los gobiernos municipales y regionales. Adicionalmente, la ley estableció incentivos financieros para las asociaciones municipales al permitirles acceder a recursos adicionales del FONCOMUN. Empero, el impacto de la ley sobre la consolidación municipal ha sido reducido. A la fecha, se han formado 198 asociaciones municipales que solo comprenden el 0,05 por ciento del gasto local. Por razones políticas, muchos gobiernos municipales prefieren proveer servicios e implementar proyectos de infraestructura de forma individual, en lugar de compartir el crédito con otras municipalidades. Esta barrera que enfrentan las municipalidades

para su consolidación podría ser superada si el gobierno central se enfocara en el ámbito de los ingresos. De hecho, el MEF parece haber tenido éxito al incentivar la recaudación conjunta del impuesto predial a nivel local.

Como consecuencia de los débiles mecanismos de coordinación intergubernamental en Perú, los gobiernos regionales han resultado incapaces de alcanzar mejores acuerdos de cooperación entre las distintas municipalidades. Los gobiernos regionales carecen de la capacidad para apoyar de forma proactiva los esfuerzos colaborativos entre las municipalidades, para promover inversiones complementarias o para impulsar proyectos con externalidades positivas. El inadecuado liderazgo en el nivel regional condujo a una disminución aun mayor de los retornos generados por el gasto municipal.

Esta situación es agravada por el atípico sistema de descentralización en Perú que, al tener dos categorías de gobierno local (municipalidades provinciales y distritales), frecuentemente presenta responsabilidades superpuestas. La necesidad de una mayor coordinación se observa en el caso de “Lima Metropolitana”, el cual comprende el área geográfica que incluye los 43 distritos de la Provincia de Lima y los seis distritos de la Provincia Constitucional del Callao.²² Todo ello implica un

21 La Dirección Nacional de la Delimitación Territorial ha indicado que cerca del 80 por ciento de las municipalidades distritales y el 92 por ciento de las provinciales carecen de límites definidos de forma permanente (Banco Mundial, 2010). A la fecha, todo indica que no ha habido avances significativos en la materia.

22 Lima Metropolitana tiene una fuerte presencia en la densidad poblacional y en la economía del Perú. Esta abarca cerca del 0.2 por ciento del área total del país, representa más del 40 por ciento del PBI del Perú y alberga cerca de un tercio de su población total.

complejo sistema de gobierno. La municipalidad provincial de Lima (MML) cuenta con un régimen especial que combina competencias distritales, provinciales y regionales.²³ El distrito de Lima (Cercado de Lima) es dirigido directamente por la MML. El Concejo de Lima Metropolitana ejerce poderes y funciones equivalentes a las del Concejo Regional, y el alcalde de MML ejerce poderes y funciones equivalentes a los del Presidente Regional. Como parte de sus competencias provinciales, la MML tiene responsabilidad sobre los 43 distritos que conforman la provincia de Lima. Más allá de la necesidad de mayor coordinación, lo que podría requerir una “autoridad del área metropolitana,” el caso de Lima también plantea la incógnita de la necesidad de un régimen fiscal especial—con respecto a las atribuciones funcionales y las fuentes de ingreso—, una necesidad que aplica también a otros grandes centros urbanos del país.

Luego de más de una década del lanzamiento del proceso de descentralización fiscal, el establecimiento de las macro-regiones se vislumbra como cada vez más improbable. Sin embargo, la descentralización regional ha avanzado significativamente, a pesar de que la división de responsabilidades no es clara, la delegación de la autoridad tributaria es incompleta y los mecanismos de coparticipación de ingresos son enrevesados. En este contexto, los esfuerzos futuros de descentralización deberían enfocarse en clarificar las responsabilidades de gasto de los gobiernos regionales,²⁴ para lo que es imperativo garantizar que cuentan con los recursos adecuados,²⁵ al igual

que promover acciones coordinadas entre ellos. En medio de algunas excepciones, la mayoría de los países que cuentan con una población de tamaño similar a la peruana, tienen tres niveles de gobierno: local, regional y nacional. Este tipo de acuerdo suele ser el más eficiente porque permite que cada función del sector público sea ejecutada en su nivel óptimo de centralización.²⁶

Se deben retomar los esfuerzos para generar capacidades institucionales a nivel regional. Esto debe acompañarse de una revisión detenida del marco legislativo de los gobiernos regionales, con el propósito de clarificar sus responsabilidades de gasto e identificar fuentes apropiadas de ingreso permanente. Debe definirse de manera adecuada la autoridad tributaria regional deben especificarse las reglas de coparticipación de ingresos. El primer paso sería reevaluar los acuerdos institucionales que fueron previstos para las macro-regiones y reformularlos con la finalidad de reflejar el estatus de las autoridades regionales como único nivel intermedio de gobierno.

Una posible solución al problema de la fragmentación municipal sería declarar una moratoria para la creación de nuevas municipalidades, ya que en los últimos años se han seguido conformando pese a las restricciones existentes. Si bien la legislación reciente ha intentado prohibir el establecimiento de nuevas municipalidades, ciertos vacíos en la regulación han facilitado que el proceso continúe. Resulta clave terminar de establecer legalmente los límites geográficos de las municipalidades, para poner fin a las disputas territoriales y eliminar los vacíos que incentivan la creación incesante de las mismas. Otras vías para desincentivar su creación podrían ser ajustar los requisitos y las regulaciones para su conformación y reducir el nivel mínimo de las transferencias del FONCOMUN.

No han resultado exitosos los esfuerzos para promover la consolidación voluntaria a nivel municipal, ni en Perú ni en otros países, puesto que

23 En la región (departamento) de Lima, el gobierno regional no tiene la autoridad sobre la provincia de Lima. La elección de las autoridades regionales de Lima no incluye la provincia de Lima, sino únicamente las nueve provincias restantes de la región de Lima. La sede regional o la ciudad capital de la región de Lima es Huacho.

24 Deben asignarse nuevas responsabilidades de gasto a nivel regional sobre la base de los lineamientos del gobierno central. Para ello, se requieren esfuerzos para generar capacidades y el uso de incentivos, como, por ejemplo, el gobierno podría considerar el aumento de ciertas transferencias fiscales con la condición de que los gobiernos regionales contrataran gerentes públicos debidamente formados y entrenados, tal como lo hace actualmente bajo el marco del programa SERVIR.

25 Las propuestas recientes de la Dirección General de Ingresos Públicos y la SUNAT requieren mayor evaluación.

26 Para una discusión más detallada del rol de los niveles intermedios de gobierno, se recomienda revisar el trabajo de Lago-Peñas y Martínez-Vázquez (2013).

las autoridades locales suelen poner resistencia a las medidas que podrían hacer redundantes sus posiciones y funciones. Es por ello por lo que un creciente número de países en Europa ha optado por estrategias de consolidación obligatoria, aun cuando esto también ha encontrado resistencias burocráticas. Una alternativa prometedora es la de fomentar mayor coordinación y establecer mecanismos de costos compartidos entre las municipalidades, sin que ello vaya en detrimento

del número de gobiernos municipales. Si bien la Ley de Promoción para la Fusión de Municipios Distritales provee una base apropiada para la coordinación a nivel local, se requieren mayores incentivos fiscales para que la cooperación sea más efectiva. Adicionalmente, el gobierno podría apelar a licitaciones a nivel municipal para mejorar la eficiencia en la prestación de servicios a nivel local.



Hacia la Clarificación de las Responsabilidades de Gasto y la Reducción del Sesgo de Inversión del Gasto Público

A pesar de la amplia legislación al respecto, las responsabilidades de gasto no están definidas con claridad, y los mecanismos de coordinación intergubernamental para la prestación de servicios públicos son poco efectivos. La Reforma Constitucional del 2002, las leyes orgánicas de gobiernos locales y regionales y las regulaciones sectoriales de los distintos niveles de gobierno determinan las funciones administrativas de estas entidades. Este marco distingue tres tipos de funciones: (i) las concentradas exclusivamente por el gobierno central, (ii) las compartidas por múltiples niveles de gobierno; y (iii) las que pueden ser delegadas por el gobierno central a niveles más bajos de gobierno. Lejos de establecer competencias concurrentes o compartidas bien definidas, el gran número de funciones compartidas incluídas en las leyes orgánicas y la vaguedad en la descripción de las distintas funciones y subfunciones para cada nivel de gobierno o compartidas (en términos de regulación, financiamiento e implementación), trae consigo la superposición de responsabilidades. Asimismo, la falta de claridad con relación a las funciones que pueden ser delegadas y su financiamiento, ha ido en detrimento de la rendición de cuentas ya que ha dificultado la determinación del nivel de gobierno que es el principal responsable de la prestación de un servicio específico.²⁷

²⁷ El Banco Mundial (2010) provee una amplia descripción de las mal definidas y, con frecuencia, superpuestas, responsabilidades en el sector educación. Perú el Ministerio de Salud ha elaborado un análisis similar sobre el sector salud.

La ausencia de responsabilidades de gasto bien definidas también ha retrasado el proceso de descentralización y ha tenido repercusiones negativas sobre la eficiencia general del gasto público. Según la ley de descentralización, la transferencia de las funciones sectoriales debe estar basada en un sistema de evaluación orientado a garantizar que gobiernos subnacionales cuenten con las capacidades institucionales adecuadas para ejecutar dichas funciones. Los planes para generar capacidades institucionales fueron diseñados para apoyar a los gobiernos subnacionales a expandir sus capacidades administrativas. Una vez que un gobierno subnacional fuese capaz de asumir su rol expandido, se procedería a elaborar planes anuales que determinarían: sus funciones y subfunciones específicas; los programas y las acciones a implementar; los recursos fiscales, humanos y los activos a ser transferidos; y un calendario de trabajo que contemplaría los plazos para completar dicho proceso.

Los planes para generar capacidades no fueron implementados satisfactoriamente, por lo que el proceso de certificación de las capacidades de los gobiernos subnacionales requirió mucho más tiempo que el planificado, descarrilando el proceso de descentralización. En el 2006, el gobierno intentó acelerar la transferencia de funciones como la eliminación de algunos requisitos para implementar planes para generar capacidades, para la verificación de las capacidades de los gobiernos subnacionales y para preparar planes anuales detallados para las transferencias provenientes de actividades extractivas. El acelerado proceso de descentralización hizo todavía más imprecisa

la distribución de las responsabilidades de gasto. Algunas funciones fueron transferidas a los gobiernos subnacionales que carecían de la capacidad institucional para ejecutarlas y, debido a la confusión en torno a la transferencia de recursos humanos o presupuestarios, se requirió la continua participación del gobierno central. La desorganización del proceso de descentralización de gastos fue en detrimento tanto de la rendición de cuentas del gobierno como de la eficiencia del gasto público.

La falta de un mecanismo formal de coordinación entre los distintos niveles del gobierno también ha debilitado la efectividad de la descentralización.²⁸

La ausencia de coordinación comienza con los ministerios competentes que no incorporan en sus decisiones la asignación de responsabilidades funcionales a los gobiernos subnacionales. Acentuado en los ministerios creados tras el lanzamiento del proceso de descentralización (por ejemplo, el Ministerio de Desarrollo e Inclusión Social, o el Ministerio de Turismo y Comercio Exterior) (OECD 2016). Debido a la gran cantidad de funciones que son compartidas o pueden ser delegadas, los distintos niveles de gobierno deben trabajar contiguamente. No obstante, a pesar de contar con un marco legal expansivo, el proceso de descentralización no comprende la coordinación intergubernamental formal, o los mecanismos de resolución de conflicto. En principio, las direcciones regionales de los ministerios competentes deberían facilitar la coordinación entre el gobierno central y los gobiernos regionales, pero en la práctica se ha demostrado que tales mecanismos son ineficientes.

El establecimiento de unidades de desconcentración y descentralización a nivel regional ha sido otro desafío. Tal como ha sido descrito en líneas precedentes, algunas funciones sectoriales fueron

desconcentradas mediante el establecimiento de las direcciones regionales, incorporadas a los gobiernos regionales, aún cuando permanecieron bajo el control de los ministerios sectoriales. La complejidad de este acuerdo se refleja en la clasificación del gasto que han determinado estas unidades descentralizadas. En la medida en que las direcciones regionales son parte formal de los gobiernos regionales, son financiados mediante los “recursos ordinarios” transferidos por el gobierno central a los presupuestos de los gobiernos regionales. Como resultado, las direcciones regionales son descentralizadas en términos financieros y desconcentradas en términos administrativos.

Los acuerdos de gasto a nivel regional están todavía en transición.

Los gastos financiados por el presupuesto del gobierno central dentro del marco de las funciones compartidas pueden ser considerados gastos descentralizados, ya que estos fondos son transferidos efectivamente a los presupuestos de los gobiernos subnacionales y destinados a fines específicos. No obstante, así como la prestación de servicios descentralizados financiada mediante el marco de funciones compartidas es permanente, las transferencias a los gobiernos regionales podrían convertirse en un flujo de ingreso regular y ser incluidas en el presupuesto de los gobiernos regionales, tal como sucede con los “recursos ordinarios”. Por ejemplo, los pagos provenientes del gobierno central al gobierno regional para financiar el principal programa de seguro de salud del país (Seguro Integral de Salud—SIS), podrían ser completamente descentralizado, lo que significa que esos recursos solo serían presupuestados y ejecutados a nivel regional, por lo que aparecerían en las transferencias en el nivel del gobierno central—y no como gastos ejecutados. Empero, estos fondos siguen siendo registrados en el presupuesto del gobierno central, donde aparecen como gastos desconcentrados, en lugar de aparecer como gastos descentralizados.²⁹ Lo que enfatiza la necesidad de identificar los ítems actualmente incluidos dentro del presupuesto nacional que

28 Es importante tener en cuenta que tal como lo reporta la OECD (2016), en el 2007 el gobierno aprobó una ley para el establecimiento de comisiones intergubernamentales (ICC). Estas comisiones incluirían a representantes del gobierno central y los gobiernos subnacionales. En años recientes, la Oficina de Descentralización ha planteado que solo las comisiones de salud, trabajo y educación permanecen activas. En ese sentido, una dificultad clave ha sido la elección de representantes de los gobiernos subnacionales que estén dispuestos a participar en tales comisiones.

29 El programa de seguro de salud de México (Seguro Popular), cuenta con una estructura similar: el gobierno federal reembolsa a los gobiernos estatales por el uso de sus instalaciones de salud y personal, pero estos gastos son registrados en los presupuestos de los gobiernos estatales como una fuente de ingreso clasificada como una transferencia asignada, proveniente del gobierno general.

Recuadro 1: Descentralización parcial del sector salud

La descentralización de los servicios de salud tuvo lugar entre el 2005 y el 2009, cuando los gobiernos regionales se designaron como dueños oficiales de los establecimientos de salud pública ubicados en sus jurisdicciones. Sin embargo, los flujos financieros y los acuerdos presupuestarios no han conferido a los gobiernos regionales la autonomía requerida para que la planificación, la asignación y la ejecución de sus presupuestos les permita alcanzar las metas establecidas. De hecho, los gobiernos regionales han resultado incapaces de gerenciar y coordinar los presupuestos usados para financiar los distintos componentes necesarios para la prestación de servicios de salud. En general, los bienes son adquiridos y asignados por el Ministerio de Salud (MINSa), comprados por Unidades Presupuestarias mediante fondos asignados directamente por la Tesorería del gobierno central, o son asignados por el Seguro Integral de Salud (SIS). Por su parte, los recursos humanos y los servicios son contratados a nivel regional con recursos asignados por la Tesorería o por el SIS. Las inversiones en salud son ejecutadas por el MINSa o por los gobiernos regionales.*

Como resultado, los diferentes aportes usados para la prestación de un servicio particular son responsabilidad de distintas entidades y niveles de gobierno y no hay garantía de que todos los insumos estén disponibles para proveer esos servicios en los plazos y modos más adecuados. Por ejemplo, en materia de vacunación,

los salarios son pagados por el gobierno regional, los insumos son provistos por el MINSa (en algunos casos, financiados por el SIS). Sin embargo, la falta de coordinación entre tales entidades trae como resultado insumos y aportes insuficientes para la prestación regular y completa del servicio de vacunación.

Este desorden organizacional socava los esfuerzos orientados a mejorar la planificación, la asignación y la ejecución presupuestaria. De hecho, si bien la asignación presupuestaria en el sector salud ha intentado alejarse de las prácticas inerciales basadas en presupuestos históricos mediante la apelación a otros mecanismos que generan incentivos para una mejor y más eficiente asignación de fondos, tales como el Presupuesto por Resultados—PpR y el Sistema Integral de Salud (SIS), estos esfuerzos han tenido un impacto limitado sobre la eficiencia del manejo presupuestario. Casi la mitad del presupuesto sigue siendo asignada a partir de los presupuestos históricos y los distintos mecanismos de financiamiento (presupuestos históricos, PpR o el SIS) “compiten” entre ellos, de manera que proveen incentivos contradictorios que obstaculizan una asignación y ejecución eficiente de los fondos.

Fuente: Funcionarios del Banco Mundial.

*Según declaraciones de Carlos Ricse, ex viceministro de Beneficios y Seguros del Ministerio de Salud (Minsa).

deberían ser descentralizados formalmente. Este proceso podría representar una segunda etapa en el proyecto de la descentralización fiscal (Box 1).

Es necesario establecer responsabilidades de gasto bien definidas, a los efectos de aumentar la autonomía y la rendición de cuentas de los gobiernos subnacionales y mejorar la eficiencia en la prestación de servicios públicos. Esto amerita una clarificación más profunda de las funciones compartidas o concurrentes, las responsabilidades compartidas pueden ser desglosadas en sus respectivas subfunciones (regulación, financiamiento y prestación de servicios) y las responsabilidades de cada subfunción pueden ser asignadas al nivel más apropiado de gobierno. Este proceso puede requerir

varias etapas de desglosamiento, en la medida en que algunas funciones son más complejas que otras. Para lograr definir con claridad las responsabilidades también es necesario establecer mecanismos permanentes de coordinación formal con la finalidad de armonizar las actividades, evitar conflictos y establecer acuerdos sobre asuntos específicos.

Una descentralización exitosa también requiere la eliminación de las responsabilidades superpuestas entre los gobiernos regionales y locales, al igual que la simplificación de los marcos normativos para las responsabilidades delegadas. En ese sentido, es necesario revisar las leyes orgánicas para los gobiernos regionales y locales, para identificar los sectores que cuentan

con responsabilidades duplicadas o superpuestas. El marco de las funciones delegadas permanece incompleto e infrautilizado. El gobierno central podría delegar más funciones a los gobiernos regionales e incluso a ciertos gobiernos locales con la suficiente capacidad administrativa. Adicionalmente, la posibilidad de una delegación inversa que vaya de los niveles más bajos a los más altos no ha sido cabalmente explorada. Dada la débil capacidad administrativa de muchos gobiernos locales, algunas municipalidades distritales podrían requerir delegar funciones más sofisticadas con claras economías de escala (tales como la administración de los impuestos prediales) a niveles superiores como las municipalidades provinciales y el gobierno regional.

El proceso de descentralización requiere de la incorporación total de las direcciones regionales en la estructura institucional de los gobiernos regionales. Estas direcciones deben ser provistas de la autoridad y los recursos pertinentes para el buen ejercicio de sus funciones. Es clave romper los vínculos administrativos entre las direcciones regionales y los ministerios competentes. El gobierno central podría seguir concretando sus objetivos de políticas sectoriales mediante la creación de incentivos para las direcciones regionales, tales como las transferencias condicionales y las regulaciones nacionales, pero sin tener tanta injerencia sobre las operaciones diarias de las direcciones regionales.

La reanudación del uso de planes para generar capacidades para los gobiernos subnacionales complementa la clarificación de las responsabilidades de gasto. Casi todos los planes para generar capacidades fueron suspendidos hace siete años. Debido a la falta de competencia institucional, muchas municipalidades fueron incapaces de ejecutar sus funciones descentralizadas. En ese sentido, la definición clara de las responsabilidades de estos gobiernos los habilitaría para elaborar nuevos y más asertivos planes para generar capacidades ya que la generación de capacidades constituye un área crítica que condiciona la efectividad de todas las demás reformas en el sistema de descentralización fiscal. Se puede aprender de las experiencias de

otros países que han logrado sortear exitosamente situaciones similares mediante estrategias como la implementación de programas de entrenamiento y certificación para funcionarios claves en los gobiernos locales a cargo de la planificación e implementación presupuestarias (Box 2).

Debería convertirse en una prioridad incrementar la coordinación y colaboración entre diferentes niveles del gobierno. La falta de coordinación entre distintos niveles del gobierno sigue siendo un obstáculo angular para la efectividad y la eficiencia del sector público. Si bien se han hecho muchos intentos para mejorar la coordinación horizontal y vertical, ninguno ha sido exitoso (OECD, 2016). En ese sentido, deben priorizarse las reformas institucionales orientadas a promover la coordinación adecuada y el diálogo entre los distintos niveles de gobierno. A nivel del gobierno central-regional es fundamental establecer con claridad los roles de las unidades desconcentradas del gobierno central y conferirles el rol de entidades independientes de las “direcciones regionales”. Asimismo, es clave crear comités de coordinación permanente para cada área sectorial entre los ministerios competentes, las agencias y los gobiernos regionales. Estos comités deben reunirse periódicamente para discutir asuntos de coordinación y conflictos potenciales entre los dos niveles de gobierno. Las negociaciones bilaterales entre las autoridades centrales y los gobiernos regionales deberían evitarse, a menos que se trate de algún asunto específico, puesto que suelen ser poco transparentes y generar percepciones de favoritismo (además de ser más costosas para el gobierno central). Se sugiere también establecer comités similares de coordinación permanente a nivel regional para promover el diálogo y la coordinación entre las autoridades regionales y locales en las áreas de responsabilidades concurrentes.

Es necesario implementar mecanismos para la resolución de conflictos en asignaciones de gasto en distintos niveles del gobierno. La existencia de mecanismos adecuados de coordinación y colaboración no exime la posibilidad de conflictos resultantes de las diferentes interpretaciones del sistema legal en materia de asignación de gastos.

Recuadro 2: Fondo de educación Brasileño (FUNDEB)

Los acuerdos de financiamiento, el proceso de asignación presupuestaria y las responsabilidades de la prestación de servicios de los tres niveles de gobierno hacen del servicio educativo brasileño un modelo digno de imitación. Se trata de un caso ejemplar en términos de distribución de responsabilidades, financiamiento predecible y rendición de cuentas entre el gobierno central y los gobiernos subnacionales. El buen funcionamiento del sistema permite la adecuada y consistente prestación del servicio. El Fondo Brasileño para el Mantenimiento de la Educación Primaria y el Fondo de Desarrollo y Capacitación Docente (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Básico e Valorização do Magistério, FUNDEB) se conforman a través de una transferencia multi-gubernamental del Estado y los gobiernos municipales. Las municipalidades administran la educación primaria (niveles 1–8), mientras los estados son los responsables de la educación secundaria (niveles 9–12). Ambos son responsables de la gerencia de los recursos humanos, lo que incluye la nómina profesoral, la construcción y la educación en

las escuelas, mientras el gobierno federal se encarga de la supervisión reglamentaria de la educación básica.

Los tres niveles del gobierno contribuyen con el FUNDEB. El gobierno federal establece los niveles mínimos de gasto por estudiante, los cuales pueden

variar según la región, el grado y la ubicación (urbana o rural). Los gobiernos estatales, en conjunto con las municipalidades, contribuyen otorgando el 15 por ciento de su ingreso actual a un fondo común en cada estado. Este fondo se distribuye con base en el número de estudiantes en los estados y las municipalidades. En caso de que los recursos en los fondos del estado no sean suficientes para cubrir las necesidades de gasto mínimas por estudiante, el gobierno federal contribuye con el saldo faltante. En ese sentido, la transferencia del gobierno regional puede ser vista como una transferencia regional igualadora. La fórmula de distribución del FUNDEB también incentiva un buen desempeño a través del Índice de Desarrollo de la Educación Básica, el cual es incluido como indicador de la calidad de la educación, pues comprende la información sobre el desempeño de los estudiantes en las evaluaciones nacionales.

El FUNDEB ha promovido la igualación regional en los gastos *per cápita* y ha tenido éxito en la mejora de la cobertura y la calidad de los servicios educativos. No obstante, las disparidades de gasto *per cápita* persisten, debido a que el nivel mínimo de gasto por estudiante establecido por el gobierno federal es bajo. Así, las regiones más desarrolladas y con mayores ingresos por recaudación de tributaria, como el sur y el sureste, pueden realizar mayores inversiones en educación por estudiante.

Fuente: Funcionarios del Banco Mundial.

Estos conflictos entre distintos niveles de gobierno debenserabordados: en una primera etapa, mediante la creación de comités administrativos sectoriales que integren representantes de los distintos niveles de gobierno; si no se resuelven pueden llevarse a un segundo nivel más formal (actualmente, el abordaje es informal), en las reuniones del presidente nacional y los gobernadores regionales. Si el conflicto es entre las municipalidades en la misma región, esta segunda etapa podría comprender la mediación de las autoridades regionales (por ejemplo, el presidente regional). En caso de ser entre los gobiernos municipales y regionales, la mediación podría confiarse al primer ministro. En una tercera etapa, este conflicto podría llevarse a

la corte administrativa o, incluso, a la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Corte Suprema. La Corte Constitucional debería ser la última instancia para la resolución de conflictos una vez que se han agotado todas las vías anteriores.

Si bien el proceso de descentralización administrativa ha sido lento y desigual, el sistema ha avanzado considerablemente en la descentralización de los gastos. Durante la última década, Perú ha logrado una descentralización intermedia-alta del gasto, según los estándares internacionales (Figura 3). El porcentaje del total del gasto primario ejecutado por los gobiernos subnacionales se incrementó del 30 por ciento en

el 2004, hasta el 40 por ciento en el 2014.³⁰ Los gobiernos municipales condujeron esta tendencia, en tanto el porcentaje de gasto municipal pasó del 12 por ciento en el 2004 al 22 por ciento en el 2014. Mientras tanto, el porcentaje del gasto del gobierno regional se mantuvo en el 20 por ciento a lo largo del periodo, lo que indica un progreso modesto en la delegación de responsabilidades al nivel intermedio de gobierno.

El aumento de los ingresos por recursos naturales fue un factor determinante para el rápido crecimiento del gasto del gobierno local; y la estricta regulación para el uso de los ingresos por recursos extractivos ha creado un fuerte sesgo a favor de la inversión de capital. El grueso de la participación subnacional por recursos extractivos (canon) es transferido a los gobiernos locales y estos recursos son destinados a inversiones de infraestructura. Como resultado, el porcentaje del gasto de inversión ejecutado por los gobiernos subnacionales se elevó de un 44 por ciento en el 2004 a un 68 por ciento en el 2014, superando el promedio del 64 por ciento establecido por la OECD. Asimismo, las inversiones ahora suman el 60 por ciento del presupuesto de los gobiernos locales. En promedio, las transferencias provenientes de actividades extractivas financiaron cerca de dos tercios del gasto de inversión local entre el 2004 y el 2014.

La reciente caída en las transferencias provenientes de actividades extractivas no ha revertido el proceso de descentralización fiscal ni tampoco ha reducido significativamente el gasto de los gobiernos locales y regionales. Entre el 2012 y el 2015, el gobierno central compensó la caída en los ingresos por recursos naturales y las transferencias del FOCAM mediante el aumento de las transferencias de recursos ordinarios a los gobiernos regionales, lo que permitió que los gobiernos locales usaran los saldos acumulados de recursos. Gracias a ello, la inversión del gobierno local se elevó en un 15 por ciento entre el 2010 y el 2011 y entre el 2012–2014.

La asignación de los ingresos por recursos naturales a las inversiones de capital es ampliamente aceptada en la literatura internacional. La inversión de los ingresos por recursos naturales crea un flujo sostenible de ganancias en el largo plazo que compensa a las futuras generaciones por la pérdida de recursos no renovables. De este modo, estos recursos pueden ser utilizados para financiar activos físicos, entrenamiento de capital humano o cuidado ambiental. También podrían ser acumulados como reservas de efectivo para uso futuro. En Perú, la ley establece que los ingresos por recursos deben ser usados exclusivamente para inversiones en infraestructura y mantenimiento de activos de capital.

La distribución de los ingresos basada en su origen, la imposibilidad de usarlo para gastos diferentes a inversiones en infraestructura sumados a las debilidades en el gerenciamiento de la inversión pública a nivel local, limitan la contribución de los ingresos por recursos naturales al crecimiento económico y a los objetivos esperados de bienestar. Bajo el marco legal actual, un puñado de gobiernos locales en las regiones productoras de recursos recibe grandes cantidades de ingresos, independientemente de sus necesidades de gasto. El flujo de ingresos ha desbordado la capacidad de los gobiernos locales de diseñar y ejecutar adecuadamente proyectos de inversión. Como resultado, las tasas de retorno de muchos proyectos de inversión local son relativamente bajas. Estos recursos podrían usarse más eficientemente a nivel regional o por los gobiernos locales en otras áreas. Sería mejor identificar primero las necesidades de gasto para luego distribuir los ingresos asertivamente, en lugar de la práctica actual que primero asigna los recursos y luego determina las necesidades de gasto.

La fragmentación de las decisiones de inversión limita las oportunidades de coordinación y complementariedad. El número de proyectos de inversión a nivel del gobierno local subió de 2.100 en el 2004, a más de 15.000 en el 2014, mientras el costo promedio por proyecto es inferior a 1 millón

30 Cheasty y Pichihua, 2015.

de soles (PEN).³¹ El gran número de pequeños proyectos indica que las decisiones de inversión son poco coordinadas y, probablemente, pocos proyectos generan externalidades positivas. Las reglas de distribución de las transferencias provenientes de actividades extractivas impiden la implementación de grandes proyectos de inversión estratégica que podrían beneficiar a más de una municipalidad.

La baja calidad de muchos proyectos de inversión local y la limitada capacidad de gestión de la inversión pública de los gobiernos locales socava la efectividad de las transferencias provenientes de actividades extractivas. La inconveniente planificación estratégica obstaculiza la eficiente priorización de los proyectos de inversión pública, al tiempo que las deficiencias técnicas para la evaluación de proyectos traen como resultado la ejecución de proyectos con bajas tasas de retorno. Las capacidades limitadas a nivel local generan retrasos en la implementación de proyectos y elevan costos, y las fallas en materia de gestión presupuestaria impiden que los activos se mantengan en el tiempo y que se reserven los recursos para gastos recurrentes futuros. De hecho, las proyecciones para las operaciones futuras y el mantenimiento del gasto suelen no ser incluidas en los presupuestos de los gobiernos locales, por lo que es frecuente la existencia de capital ocioso, despilfarrado o infrautilizado. Finalmente, la imposibilidad de canalizar los ingresos por recursos naturales a otros proyectos diferentes a la inversión en infraestructura, como educación y salud pública, ha atrasado la formación de capital humano y, por ende, ha frenado el crecimiento económico sostenible.

Los cambios en la composición del gasto subnacional, especialmente a nivel del gobierno local en materia de formación de capital humano, podrían hacer más eficiente y efectivo el avance de objetivos claves en materia de desarrollo económico y social. Esto ha de requerir la flexibilización de las reglas de asignación de las transferencias provenientes de actividades extractivas, de la mano con otros cambios en

las formas de financiamiento de los gobiernos subnacionales. Por ejemplo, el establecimiento de un fondo dedicado a la estabilización de los gobiernos regionales y locales podría contribuir con la nivelación del gasto a lo largo del tiempo, lo que les permitiría a su vez aumentar los gastos recurrentes. Permitirle a los gobiernos locales y regionales asignar un porcentaje de las transferencias provenientes de actividades extractivas a los sectores salud y educación, aumentaría significativamente su flexibilidad presupuestaria. Estas medidas serían complementarias, en tanto los servicios de educación y salud suelen acarrear un conjunto significativo de gastos recurrentes (a diferencia de los proyectos de inversión de capital). No obstante, es necesaria una vigilancia estricta orientada a asegurar el adecuado registro y la rendición de cuentas de los gastos presupuestarios, en tanto el relajamiento de las regulaciones de gasto podría incentivar la negligencia en el uso de los ingresos.

El gobierno también podría recentralizar algunas decisiones de inversión a fin de garantizar que los proyectos de inversión pública se alineen con los objetivos nacionales y regionales, que sean complementarios y maximicen las externalidades positivas. Esta recentralización parcial podría reducir la fragmentación de las decisiones de inversión municipal y aumentar la eficiencia general de las inversiones de capital, en la medida en que el gobierno central y los gobiernos regionales están más capacitados para diseñar e implementar ciertos tipos de proyectos de inversión. También se podría evaluar la posibilidad de usar los recursos subnacionales acumulados para financiar proyectos en otras partes del país, por medio de transferencias del gobierno central.

Las restricciones de capacidad también están presentes a nivel regional. Estas restricciones pueden ser tan agudas para los gobiernos regionales como lo son para los gobiernos locales. Dada las limitaciones técnicas de muchos gobiernos regionales, la generación de capacidades para la planificación estratégica y la evaluación de proyectos podrían garantizar una mejor selección de proyectos y una eficiente implementación de proyectos regionales de mayor alcance y complejidad.

³¹ Erman, 2015.

La reforma del Sistema Nacional de Inversión Pública (SNIP) y la adaptación de sus procedimientos para el uso de los gobiernos regionales y locales podrían contribuir con la eficiencia de la inversión.

Las estrictas regulaciones de procedimientos establecidas por el SNIP incluyen la preparación de estudios previos de factibilidad para los proyectos de inversión financiados por los ingresos por recursos extractivos. Si bien en sus inicios se trató de una entidad altamente centralizada, la autoridad del SNIP ha recaído gradualmente en las unidades de inversión de los gobiernos locales. No obstante, a pesar de haber flexibilizado sus normativas, el SNIP se ha visto como un “cuello de botella” para

la inversión pública a nivel local. Mientras tanto, la reducción de la rigurosidad de los estándares fue de la mano con el deterioro de la inversión pública a nivel local. En lugar de flexibilizar todavía más sus criterios de selección y parámetros de implementación, el SNIP puede desarrollar diferentes procedimientos y metodologías para el diseño y la implementación de proyectos a nivel local y regional. Aún más, el uso de los ingresos por recursos del canon para mejorar la evaluación de proyectos, su implementación y capacidad de mantenimiento podría mejorar el impacto de la inversión pública local sobre el crecimiento económico y el bienestar general de la población.



Hacia la Mejora de la Tributación Subnacional

El proceso de descentralización lanzado a inicios del año 2000 no ha mejorado significativamente la capacidad subnacional de generar ingresos por recursos propios. Las leyes de descentralización fiscal no alteraron la autoridad tributaria de los distintos niveles de gobierno. La autoridad tributaria de las municipalidades no cambia desde 1993 y los gobiernos regionales carecen de autoridad tributaria, en tanto fueron establecidos como entidades transitorias que serían reabsorbidas por las macro-regiones. Los gobiernos regionales recaudan todos sus ingresos por tarifas y otras fuentes pequeñas de ingresos. La estructura tributaria permanece altamente centralizada y cerca del 95 por ciento del total del ingreso tributario es recaudado a nivel del gobierno central.

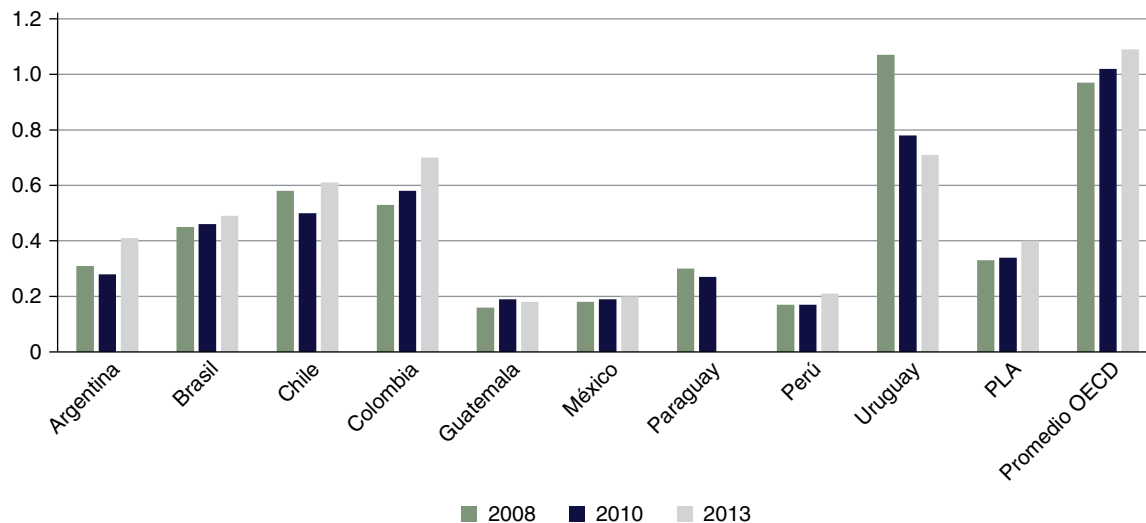
La limitada autoridad tributaria de los gobiernos municipales es agravada por la poca eficiencia recaudatoria. El ingreso y el consumo son gravados por el gobierno central mediante el impuesto a la renta, el IGV y los impuestos indirectos. Las municipalidades distritales recaudan los impuestos prediales y los impuestos sobre la transferencia de propiedad.³² Las municipalidades provinciales recaudan impuestos sobre vehículos y entretenimiento público, loterías y juegos de azar. Todas las tasas impositivas y

³² Las municipalidades provinciales también recaudan impuestos prediales, pero solo para propiedades ubicadas dentro del distrito capital de la provincia. No obstante, el distrito capital no cuenta con su propio gobierno distrital, de manera que el gobierno provincial rige tanto la provincia como el distrito capital.

las autoridades tributarias son establecidas por el gobierno central. Las generosas exenciones, de la mano con la débil administración tributaria en las áreas rurales, la falta de un registro catastral en muchas municipalidades y la desactualización de los datos sobre el valor de las propiedades en las municipalidades que sí cuentan con un registro catastral, son factores que contribuyen a la ineficiencia de la recaudación tributaria.

Las tasas de recaudación tributaria varían significativamente por región. En Lima, el ingreso tributario local per cápita es 100 veces más que el promedio nacional, mientras que el ingreso per cápita en Lima solo está un 40 por ciento por encima del promedio. Cerca del 95 por ciento del ingreso por impuesto predial es recaudado por el 10 por ciento de todas las municipalidades más grandes, aunque, en conjunto, estas municipalidades representan casi dos tercios de la población total de Perú. En general, los impuestos prediales en el 2014 representaron solo el 0,215 por ciento del PBI, lo que está muy por debajo del 0,42 por ciento que constituye el promedio para Latinoamérica; el 0,6 por ciento que es el promedio de los países en desarrollo y el 2,1 por ciento que representa el promedio de los países de la OECD. No obstante, el ingreso predial total en Perú se ha incrementado en los años recientes, posiblemente debido al Programa de Incentivos a la Mejora de la Gestión y Modernización Municipal (PIMGMM), implementado por el MEF.

La tributación subnacional representa cerca del 0,45 por ciento del PBI de Perú, un porcentaje mucho más bajo que la de países comparables

Figura 12: Relación del impuesto a la propiedad y el PBI: Perú y algunos países comparables

Fuentes: OECD.

en América Latina. El ingreso por impuesto predial local representa cerca del 0,8 por ciento del PBI en Chile, y cerca del 0,7 en Colombia (Figura 12). La relación entre el total de los ingresos locales y el PBI en Perú es mucho más baja que en Argentina (5 por ciento del PBI) y Brasil (11 por ciento), aunque es comparable con la de otros países como México y Guatemala.

No obstante, la recaudación tributaria local en el Perú ha mejorado en los últimos años. Los datos del MEF para el 2014–2015 indican que el ingreso por impuesto predial subió para posicionarse en el 0,24 por ciento del PBI. Probablemente, este resultado refleje una conjunción de diferentes factores. En primer lugar, es necesario considerar el reciente auge inmobiliario, el cual se ha visto reflejado también en las recaudaciones tributarias por transferencia de propiedades de bienes inmuebles (alcabalas). El apoyo técnico e institucional del gobierno central (mediante el PIMGMM lanzado por el MEF) también puede haber desempeñado un rol importante.³³ No obstante, las mejoras en

recaudación tributaria han sido contrarrestadas por las reducciones en otros flujos de ingresos y por el estancamiento de otros ingresos de fuentes propias (Tabla 4).

Impulsar la capacidad de generar ingresos propios requerirá expandir la autoridad tributaria subnacional y mejorar la eficiencia en la recaudación. En tanto todo indica que no se concretará la conformación de los gobiernos macro-regionales, las bases tributarias deben ser asignadas a los gobiernos regionales existentes. No obstante, la descentralización de la autoridad tributaria no implica la descentralización de la administración tributaria ni la obligatoriedad de su cumplimiento. De hecho, puede ser conveniente y viable otorgar a los gobiernos regionales alguna autoridad para establecer sus propias tasas, aun cuando mantengan la recaudación bajo el sistema de la SUNAT.

Conferirle autoridad tributaria al nivel intermedio de gobierno en un contexto de descentralización, requiere una evaluación cautelosa de las ventajas, las desventajas y las distorsiones potenciales implícitas en un sistema tributario multinivel. Los gobiernos regionales requieren una base tributaria lo suficientemente amplia para financiar un porcentaje significativo de sus gastos. En ese sentido, es necesario un análisis exhaustivo

³³ Nótese que el aumento en la recaudación tributaria de impuestos prediales solo se dio en áreas urbanas, mientras los gobiernos locales continuaron sin generar ingresos tributarios significativos. No obstante, también podría ser un factor a considerar el que el PIMGMM lanzado por el MEF haya sido menos eficiente en las áreas rurales.

Tabla 4: Ingresos de los gobiernos subnacionales como porcentaje del PBI, 2004–14

	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Impuestos del gobierno local	0,28	0,27	0,25	0,34	0,36	0,37	0,39	0,41	0,43	0,46	0,44
Ingresos del gobierno local por costos de usuario y otros ingresos	0,59	0,57	0,48	0,50	0,52	0,55	0,49	0,49	0,51	0,46	0,43
Totalidad de ingresos del gobierno local	0,87	0,84	0,73	0,84	0,88	0,92	0,88	0,90	0,94	0,92	0,87
Costos de usuario del gobierno regional y otros ingresos	0,11	0,10	0,12	0,14	0,14	0,28	0,16	0,20	0,17	0,13	0,11
Total de ingresos subnacionales por recursos propios	0,98	0,94	0,85	0,98	1,02	1,20	1,04	1,10	1,11	1,05	0,98

Fuente: MEF.

para determinar la asignación óptima de autoridad tributaria para los gobiernos regionales. La opción más prometedora podría ser la de fijar una sobretasa en el impuesto a la renta personal.

Un escenario ideal consistiría en asignar un recargo impositivo al impuesto a la renta que sea gravado a tasa fija y recaudado junto con el impuesto nacional. Esta sobretasa podría estar entre el 1 y el 3 por ciento y ser recaudada en la misma modalidad que el impuesto nacional a la renta. La tasa para cada región podría ser definida por cada gobierno regional, no obstante, la recaudación correspondería a la SUNAT. Incluso ubicándose en un 3 por ciento, los recursos adicionales generados por esta tasa serían relativamente modestos (Tabla 5).

Para ilustrar el modesto impacto de esta propuesta de reforma sobre los ingresos del gobierno regional, la Tabla 6 presenta los estimados de la Tabla 5 como porcentaje de las transferencias de recursos ordinarios recibidos por los gobiernos regionales en el 2015. Con estos resultados se puede ver la importancia relativa de los ingresos generados a partir de una sobretasa sobre el impuesto a la renta personal. Si bien las cantidades son pequeñas, tienen un sesgo a la baja por la metodología de estimación. Estas cantidades seguirían siendo pequeñas, aunque no insignificantes tras aplicar un factor

de corrección que puede ser cinco veces más alto o aun más. A pesar a su estatus efectivo como gobierno regional, muchas responsabilidades de gasto importantes no fueron transferidas a la Municipalidad Metropolitana de Lima y recibe una cantidad marginal de recursos ordinarios. Dada la alta concentración de recaudación del impuesto a la renta en Lima, una sobretasa al impuesto a la renta impulsaría sustancialmente su capacidad de generar ingresos propios.

Otras opciones de políticas incluyen otorgar a los gobiernos regionales la potestad para establecer un impuesto salarial,³⁴ un impuesto a la renta corporativa estimada³⁵ impuestos subnacionales

34 Por ejemplo, México establece un impuesto estatal sobre la nómina de los trabajadores. Las tasas varían del 1 al 3 por ciento y las exenciones pueden variar por estado.

35 El impuesto sobre la industria y el comercio en Colombia puede servir como ejemplo. Este impuesto genera importantes ingresos y ha sido diseñado para gravar el ingreso neto estimado. El ingreso bruto puede transformarse en ingreso neto mediante la aplicación de impuestos diferenciados sobre las ganancias brutas (las cuales ya incorporan las tasas estimadas de ganancias para cada tipo de negocio); o mediante el uso de deducciones fijas estimadas mediante la consideración del costo de realizar transacciones comerciales para distintas categorías de negocios y la aplicación posterior de una tasa tributaria uniforme.

Tabla 5: Ingresos potenciales de los gobiernos regionales con una sobretasa fija del 1 al 3 por ciento sobre el Impuesto a la renta, 2015 (en miles de soles)

Departamento	Recaudación del impuesto nacional a la renta	Tasas Alternativas		
		1%	2%	3%
Amazonas	25.598	256	512	768
Ancash	127.726	1.277	2.555	3.832
Apurímac	41.530	415	831	1.246
Arequipa	932.956	9.330	18.659	27.989
Ayacucho	53.685	537	1.074	1.611
Cajamarca	136.609	1.366	2.732	4.098
Callao	1.225.783	12.258	24.516	36.774
Cusco	404.670	4.047	8.093	12.140
Huancavelica	15.611	156	312	468
Huánuco	65.404	654	1.308	1.962
Ica	339.588	3.396	6.792	10.188
Junín	229.329	2.293	4.587	6.880
La Libertad	775.178	7.752	15.504	23.255
Lambayeque	217.457	2.175	4.349	6.524
Provincias de Lima	114.608	1.146	2.292	3.438
Loreto	195.346	1.953	3.907	5.860
Madre de Dios	35.619	356	712	1.069
Moquegua	38.339	383	767	1.150
Pasco	28.772	288	575	863
Piura	413.414	4.134	8.268	12.402
Puno	167.412	1.674	3.348	5.022
San Martín	115.583	1.156	2.312	3.467
Tacna	91.388	914	1.828	2.742
Tumbes	42.618	426	852	1.279
Ucayali	164.413	1.644	3.288	4.932
Total	5.998.636	59.986	119.973	179.959
Lima Metropolitana	28.112746.804	287.468	574.936	862.404

Fuente: Cálculo de los autores basado en la información de SUNAT para el 2015.

Nota: Los datos son de recaudación tributaria, no de los ingresos imponibles.³⁶

36 Esto introduce un sesgo importante en las estimaciones, el cual es mayor a menor tasa efectiva promedio sobre el ingreso imponible para el impuesto nacional en la región. Es necesario aplicar un factor correctivo de forma reflexiva a la inversa de la tasa efectiva sobre el ingreso imponible en la región. También es necesario resaltar que estos datos están basados en la retención y el pago del impuesto, por lo que no ha de coincidir necesariamente con el lugar de residencia del contribuyente. Por ejemplo, si el promedio tributario efectivo a nivel nacional es 25 por ciento, las recaudaciones provenientes del Amazonas a una tasa fija del 3 por ciento han de sumar los 3.072 soles, pero si la tasa promedio efectiva nacional es 15 por ciento, las recaudaciones en Amazonas sumarían 5.120 soles.

separados al ingreso corporativo,³⁷ o impuestos indirectos. Entre los nuevos impuestos indirectos podrían incluirse las sobretasas a los impuestos nacionales indirectos ya existentes, tales como los impuestos a los servicios telefónicos o de

37 Por ejemplo, Alemania y los Estados Unidos, entre otros países, emplean impuestos subnacionales sobre la renta corporativa. La mayor dificultad que implica este tipo de impuesto es determinar la tasa prorrateada del ingreso neto entre distintas jurisdicciones.