

ANNEX A

The OECD classification of taxes and interpretative guide¹

Table of contents

	<i>Page</i>
A.1. The OECD Classification of Taxes.....	278
A.2. Coverage	280
A.3. Basis of reporting.....	283
A.4. General classification criteria	285
A.5. Commentaries on items of the list	287
A.6. Conciliation with national accounts.....	297
A.7. Memorandum item on the financing of social security benefits.....	297
A.8. Memorandum item on identifiable taxes paid by government	297
A.9. Relation of OECD classification of taxes to national accounting systems	297
A.10. Relation of OECD classification of taxes to the International Monetary Fund system (GFS).....	298
A.11. Comparison of the OECD classification of taxes with other international classifications.....	299
A.12. Attribution of tax revenues by sub-sectors of general government.....	300
Notes	303

A.1. The OECD classification of taxes

1. **1000 Taxes on income, profits and capital gains**
 - 1100 Taxes on income, profits and capital gains of individuals
 - 1110 On income and profits
 - 1120 On capital gains
 - 1200 Corporate taxes on income, profits and capital gains
 - 1210 On income and profits
 - 1220 On capital gains
 - 1300 Unallocable as between 1100 and 1200
2. **2000 Social security contributions**
 - 2100 Employees
 - 2110 On a payroll basis
 - 2120 On an income tax basis
 - 2200 Employers
 - 2210 On a payroll basis
 - 2220 On an income tax basis
 - 2300 Self-employed or non-employed
 - 2310 On a payroll basis
 - 2320 On an income tax basis
 - 2400 Unallocable as between 2100, 2200 and 2300
 - 2410 On a payroll basis
 - 2420 On an income tax basis
3. **3000 Taxes on payroll and workforce**
4. **4000 Taxes on property**
 - 4100 Recurrent taxes on immovable property
 - 4110 Households
 - 4120 Other
 - 4200 Recurrent taxes on net wealth
 - 4210 Individual
 - 4220 Corporate
 - 4300 Estate, inheritance and gift taxes
 - 4310 Estate and inheritance taxes
 - 4320 Gift taxes
 - 4400 Taxes on financial and capital transactions
 - 4500 Other non-recurrent taxes on property
 - 4510 On net wealth
 - 4520 Other non-recurrent taxes
 - 4600 Other recurrent taxes on property

- 5. **5000 Taxes on goods and services**
 - 5100 Taxes on production, sale, transfer, leasing and delivery of goods and rendering of services
 - 5110 General taxes
 - 5111 Value added taxes
 - 5112 Sales taxes
 - 5113 Turnover and other general taxes on goods and services
 - 5120 Taxes on specific goods and services
 - 5121 Excises
 - 5122 Profits of fiscal monopolies
 - 5123 Customs and import duties
 - 5124 Taxes on exports
 - 5125 Taxes on investment goods
 - 5126 Taxes on specific services
 - 5127 Other taxes on international trade and transactions
 - 5128 Other taxes on specific goods and services
 - 5130 Unallocable as between 5110 and 5120
 - 5200 Taxes on use of goods, or on permission to use goods or perform activities
 - 5210 Recurrent taxes
 - 5211 Paid by households in respect of motor vehicles
 - 5212 Paid by others in respect of motor vehicles
 - 5213 Other recurrent taxes
 - 5220 Non-recurrent taxes
 - 5300 Unallocable as between 5100 and 5200
- 6. **6000 Other taxes**
 - 6100 Paid solely by business
 - 6200 Paid by other than business or unidentifiable

A.2. Coverage

General criteria

1. In the OECD classification the term “taxes” is confined to compulsory unrequited payments to the general government or to a supranational authority. Taxes are unrequited in the sense that benefits provided by government to taxpayers are not normally in proportion to their payments.
2. The term “tax” does not include fines, penalties and compulsory loans paid to government. Borderline cases between tax and non-tax revenues in relation to certain fees and charges are discussed in §12-15.
3. General government consists of the central administration, agencies whose operations are under its effective control, state and local governments and their administrations, certain social security schemes and autonomous governmental entities, excluding public enterprises. This definition of government follows that of the 2008 *System of National Accounts* (SNA).² In that publication, the general government sector and its sub-sectors are defined in Chapter 4, paragraphs 4.117 to 4.165.
4. Extra-budgetary units are part of the general government system. These are general government entities with individual budgets that are not fully covered by the main or general budget. These entities operate under the authority or control of a central, state, or local government. Extra-budgetary entities may have their own revenue sources, which may be supplemented by grants (transfers) from the general budget or from other sources. Even though their budgets may be subject to approval by the legislature, similar to that of budgetary accounts, they have discretion over the volume and composition of their spending. Such entities may be established to carry out specific government functions, such as road construction, or the nonmarket production of health or education services. Budgetary arrangements vary widely across countries, and various terms are used to describe these entities, but they are often referred to as “extra-budgetary funds” or “decentralised agencies.”
5. Compulsory, unrequited payments collected by national governments and paid to supranational authorities are also included as taxes under the definition in paragraph 1. Taxes that are collected by national governments and paid to a supranational authority are included as tax revenues at the level of the supranational authority in the SNA2008 (paragraphs 22.60-61, 22.88 and 22.99 refer) and the ESA2010 (paragraph 20.165 refers). In Revenue Statistics, these taxes include customs duties, contributions to the EU Single Resolution Fund, and any other taxes collected by EU member states on behalf of the European Union. They are included in the tax revenue amounts in the country tables (Chapter 5) of the country in which they are collected and are attributed to the supranational level of government (see §101).
6. In countries where the church forms part of general government, church taxes are included, provided they meet the criteria set out in §1 above. As the data refer to receipts of general government and to supranational authorities, levies paid to non-government bodies, welfare agencies or social insurance schemes outside general government, trade unions or trade associations, even where such levies are compulsory, are excluded. Compulsory payments to general government earmarked for such bodies are, however, included, provided that the government is not simply acting in an agency capacity.³ Profits from fiscal monopolies are distinguished from those of other public enterprises and are treated as taxes because they reflect the exercise of the taxing power of the state by the use of monopoly

powers (see §66-68), as are profits received by the government from the purchase and sale of foreign exchange at different rates (see §76).

7. Taxes paid by governments (e.g., social security contributions and payroll taxes paid by governments in their capacity as an employer, consumption taxes on their purchases or taxes on their property) are not excluded from the data provided. However, where it is possible to identify the amounts of revenue involved,⁴ they are shown in Table 5.39 of this Report.

8. The relationship between this classification and that of the System of National Accounts (SNA) is set out in Sections A.9 and A.11 below. Because of the differences between the two classifications, the data shown in national accounts are sometimes calculated or classified differently from the practice set out in this guide. These and other differences are mentioned where appropriate (e.g., in §31 below) but it is not possible to refer to all of them. There may also be some differences between this classification and that employed domestically by certain national administrations (e.g., see §13 below), so that OECD and national statistics data may not always be consistent: any such differences, however, are likely to be very slight in terms of amounts of revenues involved.

Social security contributions

9. Compulsory social security contributions, as defined in §40, and paid to general government, are treated here as tax revenues. They may, however, differ from other taxes in that the receipt of social security benefits depends, in most countries, upon appropriate contributions having been made, although the size of the benefits is not necessarily related to the amount of the contributions. Better comparability between countries is obtained by treating social security contributions as taxes, but they are listed under a separate heading so that they can be distinguished in any analysis.

10. The strict dividing line between tax revenues (compulsory unrequited payments to general government or a supranational authority) and non-tax compulsory payments (NTCPs) (payments that are either required or made to other institutions) is clearly defined. However, within the range of different compulsory payments to governments existing across countries, it is not always straightforward in practice to decide whether specific payments are either taxes or NTCPs. For example, compulsory pension savings that are controlled by general government and that accumulate on an individual account earning a market return or a rate that compensates for inflation would at first sight be categorised as NTCPs as opposed to taxes. However, even these payments might still be ‘unrequited’ and therefore classify as taxes instead of NTCPs (for example if these pension savings are not paid out when the taxpayer dies before reaching the pension age and the funds are then used to provide a minimum pension to all taxpayers that are insured). These issues result in the social security revenue figures reported for most countries being based on the premise that all types of compulsory payments to general government are judged to some extent to have a re-distributional element. It should be noted that this conclusion is based on a typically broad interpretation of the term ‘unrequited’ in the tax definition.

11. Social security contributions which are either voluntary or not payable to general government (see §1) are not treated as taxes, though in some countries, as indicated in the country footnotes, there are difficulties in completely eliminating voluntary contributions and certain compulsory payments to the private sector from the revenue figures. Imputed social security contributions are also not treated as taxes.

Fees, user charges and licence fees

12. Apart from vehicle licence fees, which are universally regarded as taxes, it is not easy to distinguish between those fees and user charges which are to be treated as taxes and those which are not, since, whilst a fee or charge is levied in connection with a specific service or activity, the strength of the link between the fee and the service provided may vary considerably, as may the relation between the amount of the fee and the cost of providing the service. Where the recipient of a service pays a fee clearly related to the cost of providing the service, the levy may be regarded as required and under the definition of §1 would not be considered as a tax. In the following cases, however, a levy could be considered as ‘unrequired’:

- a) where the charge greatly exceeds the cost of providing the service;
- b) where the payer of the levy is not the receiver of the benefit (e.g., a fee collected from slaughterhouses to finance a service which is provided to farmers);
- c) where government is not providing a specific service in return for the levy which it receives even though a licence may be issued to the payer (e.g., where the government grants a hunting, fishing or shooting licence which is not accompanied by the right to use a specific area of government land);
- d) where benefits are received only by those paying the levy but the benefits received by each individual are not necessarily in proportion to his payments (e.g., a milk marketing levy paid by dairy farmers and used to promote the consumption of milk).

13. In marginal cases, however, the application of the criteria set out in §1 can be particularly difficult. The solution adopted — given the desirability of international uniformity and the relatively small amounts of revenue usually involved — is to follow the predominant practice among tax administrations rather than to allow each country to adopt its own view as to whether such levies are regarded as taxes or as non-tax revenue.⁵

14. A list of the main fees and charges in question and their normal⁶ treatment in this publication is as follows:

Non-tax revenues:	court fees; driving licence fees; harbour fees; passport fees; radio and television licence fees where public authorities provide the service.
Taxes within heading 5200:	permission to perform such activities as distributing films; hunting, fishing and shooting; providing entertainment or gambling facilities; selling alcohol or tobacco; permission to own dogs or to use or own motor vehicles or guns; severance taxes.

15. In practice it may not always be possible to isolate tax receipts from non-tax revenue receipts when they are recorded together. If it is estimated that the bulk of the receipts derive from non-tax revenues, the whole amount involved is treated as a non-tax revenue; otherwise, such government receipts are included and classified according to the rules provided in §33 below.

Royalties

16. The ownership of subsoil assets in the form of deposits of minerals or fossil fuels (coal, oil, or natural gas) depends upon the way in which property rights are defined by law and also on international agreements in the case of deposits below international waters. In

some cases, either the ground below which the mineral deposits are located, the deposits themselves or both may belong to a local or central government unit.

17. In such cases, these general government units may grant leases to other institutional units that permit them to extract these deposits over a specified period of time in return for a payment or series of payments. These payments are often described as ‘royalties’ but they are essentially rent that accrues to owners of natural resources in return for putting these assets at the disposal of other units for specified periods of time. The rent may take the form of periodic payments of fixed amounts, irrespective of the rate of extraction, or, more commonly, they may be a function of the quantity, volume, or value of the asset extracted. Enterprises engaged in exploration on government land may make payments to general government units in exchange for the right to undertake test drilling or otherwise investigate the existence and location of subsoil assets. Such payments are also recorded as rents even though no extraction may take place. These payments are therefore classified as non-tax revenues.

18. The same principles apply when other institutional units are granted leases that permit them to fell timber in natural forests on land owned by general government units. These payments are also classified as non-tax revenues.

19. These rents or royalties paid to general government should not be confused with taxes on income and profits, severance taxes, business licenses, or other taxes. If the payments are levied on the profits from the extraction activity, then they should be classified as taxes on incomes, profits and gains (1000). In addition, any severance payments that are imposed on the extraction of minerals and fossil fuels from reserves owned privately or by another government should be classified as taxes. Payments related to the gross value of production should be classified as other taxes on goods and services (5128). Payments for a license or permit to conduct extraction operations should be classified as taxes on use of goods and on permission to use goods or perform activities (5213).

Fines and penalties

20. In principle, fines and penalties charged on overdue taxes or penalties imposed for the attempted evasion of taxes should not be recorded as tax revenues. However, it may not be possible to separate payments of fines or other penalties from the revenues from the taxes to which they relate. In this case the fines and penalties relating to a particular tax are recorded together with the revenues from that tax and fines and penalties paid with revenue from unidentifiable taxes are classified as other taxes in Category 6000. Fines not relating to tax offences (e.g., for parking offences), or not identifiable as relating to tax offences, are also not treated as tax revenues.

A.3. Basis of reporting

Accrual reporting

21. The data reported in this publication for recent years are predominantly recorded on an accrual basis, i.e. recorded at the time that the tax liability was created. Further information is provided in the footnotes to the country table in Chapter 5 of the Report.

22. However, data for earlier years are still predominantly recorded on a cash basis, i.e. at the time at which the payment was received by government. Thus, for example, taxes withheld by employers in one year but paid to the government in the following year and taxes due in one year but actually paid in the following year are both included in the receipts of the

second year. Corrective transactions, such as refunds, repayments and drawbacks, are deducted from gross revenues of the period in which they are made.

23. Data on tax revenues are recorded without offsets for the administrative expenses connected with tax collection. Similarly, where the proceeds of tax are used to subsidise particular members of the community, the subsidy is not deducted from the yield of the tax, though the tax may be shown net of subsidies in the national records of some countries.

24. As regards fiscal monopolies (heading 5122), only the amount actually transferred to the government is included in government revenues. However, if any expenditures of fiscal monopolies are considered to be government expenditures (e.g., social expenditures undertaken by fiscal monopolies at the direction of the government) they are added back for the purpose of arriving at tax revenue figures (see §66 below).

The distinction between tax and expenditure provisions⁷

25. Because this publication is concerned only with the revenue side of government operations, no account being taken of the expenditure side, a distinction has to be made between tax and expenditure provisions. Normally there is no difficulty in making this distinction as expenditures are made outside the tax system and the tax accounts and under legislation separate from the tax legislation. In borderline cases, cash flow is used to distinguish between tax provisions and expenditure provisions. Insofar as a provision affects the flow of tax payments from the taxpayer to the government, it is regarded as a tax provision and is taken into account in the data shown in this publication. A provision, which does not affect this flow, is seen as an expenditure provision and is disregarded in the data recorded in this publication.

26. Tax allowances, exemptions and deductions against the tax base clearly affect the amount of tax paid to the government and are therefore considered as tax provisions. At the other extreme, those subsidies which cannot be offset against tax liability and which are clearly not connected with the assessment process, do not reduce tax revenues as recorded in this publication. Tax credits are amounts deductible from tax payable (as distinct from deductions from the tax base). Two types of tax credits are distinguished, those (referred to here as wastable tax credits) which are limited to the amount of the tax liability and therefore cannot give rise to a payment by the authorities to the taxpayer, and those (referred to as non-wastable tax credits) which are not so limited, so that the excess of the credit over the tax liability can be paid to the taxpayer.⁸ A wastable tax credit, like a tax allowance, clearly affects the amount of tax paid to the government, and is therefore considered as a tax provision. The practice followed for non-wastable tax credits⁹ is to distinguish between the 'tax expenditure component',¹⁰ which is that portion of the credit that is used to reduce or eliminate a taxpayer's liability, and the 'transfer component', which is the portion that exceeds the taxpayer's liability and is paid to that taxpayer. Reported tax revenues should be reduced by the amount of the tax expenditure component but not by the amount of the transfer component. In addition, the amounts of the tax expenditure and transfer components should be reported as memorandum items in the country tables. Countries that are unable to distinguish between the tax expenditure and transfer components should indicate whether or not the tax revenues have been reduced by the total of these components, and provide any available estimates of the amounts of the two components. Further information is given in Chapter 1 of the Report, which illustrates the effect of alternative treatments of non-wastable tax credits on tax to GDP.

Calendar and fiscal years

27. National authorities whose fiscal years do not correspond to the calendar year show data, where possible, on a calendar year basis to permit maximum comparability with the data of other countries. There remain a few countries where data refer to fiscal years. For these the GDP data used in the comparative tables also correspond to the fiscal years.

A.4. General classification criteria

The main classification criteria

28. The classification of receipts among the main headings (1000, 2000, 3000, 4000, 5000 and 6000) is generally governed by the base on which the tax is levied: 1000 income, profits and capital gains; 2000 and 3000 earnings, payroll or number of employees; 4000 property; 5000 goods and services; 6000 multiple bases, other bases or unidentifiable bases. Where a tax is calculated on more than one base, the receipts are, where possible, split among the various headings (see §33 and §83). The headings 4000 and 5000 cover not only taxes where the tax base is the property, goods or services themselves but also certain related taxes. Thus, taxes on the transfer of property are included in 4400¹¹ and taxes on the use of goods or on permission to perform activities in 5200. In headings 4000 and 5000 a distinction is made in certain sub-headings between recurrent and non-recurrent taxes: recurrent taxes are defined as those levied at regular intervals (usually annually) and non-recurrent taxes are levied once and for all (see also §48 to §51, §54, §55 and §81 for particular applications of this distinction).

29. Earmarking of a tax for specific purposes does not affect the classification of tax receipts. However, as explained in §40 on the classification of social security contributions, the conferment of an entitlement to social benefits is crucial to the definition of the 2000 main heading.

30. The way that a tax is levied or collected (e.g., by use of stamps) does not affect classification.

Classification of taxpayers

31. In certain sub-headings, distinctions are made between different categories of taxpayers. These distinctions vary from tax to tax:

a) Between individuals and corporations in relation to income and net wealth taxes

The basic distinction is that corporation income taxes, as distinct from individual income taxes, are levied on the corporation as an entity, not on the individuals who own it, and without regard to the personal circumstances of these individuals. The same distinction applies to net wealth taxes on corporations and those on individuals. Taxes paid on the profits of partnerships and the income of institutions, such as life insurance or pension funds, are classified according to the same rule. They are classified as corporate taxes (1200) if they are charged on the partnership or institution as an entity without regard to the personal circumstances of the owners. Otherwise, they are treated as individual taxes (1100). Usually, there is different legislation for the corporation taxes and for the individual taxes.¹² The distinction made here between individuals and corporations does not follow the sector classification between households, enterprises, and so on of the System of National Accounts for income and outlay accounts. The SNA classification requires certain unincorporated businesses¹³ to be excluded from the household sector and included with non-financial enterprises and financial institutions. The tax on the profits of these businesses, however,

cannot always be separated from the tax on the other income of their owners, or can be separated only on an arbitrary basis. No attempt at this separation is made here and the whole of the individual income tax is shown together without regard to the nature of the income chargeable.

b) Between households and others in relation to taxes on immovable property

Here the distinction is that adopted by the SNA for the production and consumption expenditure accounts. The distinction is between households as consumers (i.e. excluding non-incorporated business) on the one hand and producers on the other hand. However, taxes on dwellings occupied by households, whether paid by owner-occupiers, tenants or landlords, are classified under households. This follows the common distinction made between taxes on domestic property versus taxes on business property. Some countries are not, however, in a position to make this distinction.

c) Between households and others in relation to motor vehicle licences

Here the distinction is between households as consumers on the one hand and producers on the other, as in the production and consumption expenditure accounts of the SNA.

d) Between business and others in relation to the residual taxes (6000)

The distinction is the same as in c) above between producers on the one hand and households as consumers on the other hand. Taxes which are included under the heading 6000 because they involve more than one tax base or because the tax base does not fall within any of the previous categories but which are identifiable as levyable only on producers and not on households are included under 'business'. The rest of the taxes which are included under the heading 6000 are shown as 'other' or non-identified.

Surcharges

32. Receipts from surcharges in respect of particular taxes are usually classified with the receipts from the relevant tax whether or not the surcharge is temporary. If, however, the surcharge has a characteristic which would render it classifiable in a different heading of the OECD list, receipts from the surcharge are classified under that heading separately from the relevant tax.

Unidentifiable tax receipts and residual sub-headings

33. A number of cases arise where taxes cannot be identified as belonging entirely to a heading or sub-heading of the OECD classification and the following practices are applied in such cases:

- a) The heading is known, but it is not known how receipts should be allocated between sub-headings: receipts are classified in the appropriate residual sub-heading (1300, 2400, 4520, 4600, 5130, 5300 or 6200).
- b) It is known that the bulk of receipts from a group of taxes (usually local taxes) is derived from taxes within a particular heading or sub-heading, but some of the taxes in the group whose amount cannot be precisely ascertained may be classifiable in other headings or sub-headings: receipts are shown in the heading or sub-heading under which most of the receipts fall.
- c) Neither the heading nor sub-heading of a tax (usually local) can be identified: the tax is classified in 6200 unless it is known that it is a tax on business in which case it is classified in 6100.

A.5. Commentaries on items of the list

1000 — Taxes on income, profits and capital gains

34. This heading covers taxes levied on the net income or profits (i.e. gross income minus allowable tax reliefs) of individuals and enterprises. Also covered are taxes levied on the capital gains of individuals and enterprises, and gains from gambling.

35. Included in the heading are:

- a) taxes levied predominantly on income or profits, though partially on other bases. Taxes on various bases which are not predominantly income or profits are classified according to the principles laid down in §33 and §83;
- b) taxes on property, which are levied on a presumed or estimated income as part of an income tax (see also §48(a), (c) and (d));
- c) compulsory payments to social security fund contributions that are levied on income but do not confer an entitlement to social benefits. When such contributions do confer an entitlement to social benefits, they are included in heading 2000 (see §40);
- d) receipts from integrated scheduler income tax systems are classified as a whole in this heading, even though certain of the scheduler taxes may be based upon gross income and may not take into account the personal circumstances of the taxpayer.

36. The main subdivision of this heading is between levies on individuals (1100) and those on corporate enterprises (1200). Under each subdivision a distinction is made between taxes on income and profits (1110 and 1210), and taxes on capital gains (1120 and 1220). If certain receipts cannot be identified as appropriate to either 1100 or 1200, or if in practice this distinction cannot be made (e.g., because there are no reliable data on the recipients of payments from which withholding taxes are deducted) they are classified in 1300 as not-allocable.

Treatment of credits under imputation systems

37. Under imputation systems of corporate income tax, a company's shareholders are wholly or partly relieved of their liability to income tax on dividends paid by the company out of income or profits liable to corporate income tax. In countries with such systems,¹⁴ part of the tax on the company's profits is available to provide relief against the shareholders' own tax liability. The relief to the shareholder takes the form of a tax credit, the amount of which may be less than, equal to, or more than the shareholder's overall tax liability. If the tax credit exceeds this tax liability the excess may be payable to the shareholder. As this type of tax credit is an integral part of the imputation system of corporate income tax, any payment to the shareholders is treated as a repayment of tax and not as expenditure (compare the treatment of other tax credits described in §26).

38. As the tax credit under imputation systems (even when exceeding tax liability) is to be regarded as a tax provision, the question arises whether it should be deducted from individual income tax receipts (1110) or corporate income tax receipts (1210). In this Report, the full amount of corporate income tax paid is shown under 1210 and no imputed tax is included under 1110. Thus, the full amount of the credit reduces the amount of 1110 whether the credit results in a reduction of personal income tax liability or whether an actual refund is made because the credit exceeds the income tax liability. (Where, however, such tax credits are deducted from corporation tax in respect of dividends paid to corporations the amounts are deducted from the receipts of 1210).

1120 and 1220 — Taxes on capital gains

39. These sub-headings comprise taxes imposed on capital gains, 1120 covering those levied on the gains of individuals and 1220 those levied on the gains of corporate enterprises, where receipts from such taxes can be separately identified. In many countries this is not the case and the receipts from such taxes are then classified with those from the income tax. Heading 1120 also includes taxes on gains from gambling.

2000 — Social security contributions

40. Classified here are all compulsory payments to general government that confer an entitlement to receive a (contingent) future social benefit. Such payments are usually earmarked to finance social benefits and are often paid to institutions of general government that provide such benefits. However, such earmarking is not part of the definition of social security contributions and is not required for a tax to be classified here. However, conferment of an entitlement is required for a tax to be classified under this heading. So, levies on income or payroll that are earmarked for social security funds but do not confer an entitlement to benefit are excluded from this heading and shown under personal income taxes (1100) or taxes on payroll and workforce (3000). Taxes on other bases, such as goods and services, which are earmarked for social security benefits are not shown here but are classified according to their respective bases because they generally confer no entitlement to social security benefits.

41. Contributions for the following types of social security benefits would, *inter alia*, be included: unemployment insurance benefits and supplements, accident, injury and sickness benefits, old-age, disability and survivors' pensions, family allowances, reimbursements for medical and hospital expenses or provision of hospital or medical services. Contributions may be levied on both employees and employers.

42. Contributions may be based on earnings or payroll ('on a payroll basis') or on net income after deductions and exemptions for personal circumstances ('on an income tax basis'), and the revenues from the two bases should be separately identified if possible. However, where contributions to a general social security scheme are on a payroll basis, but the contributions of particular groups (such as the self-employed) cannot be assessed on this basis and net income is used as a proxy for gross earnings, the receipts may still be classified as being on a payroll basis. In principle, this heading excludes voluntary contributions paid to social security schemes. When separately identifiable these are shown in the memorandum item on the financing of social security benefits. In practice, however, they cannot always be separately identified from compulsory contributions, in which case they are included in this heading.

43. Contributions to social insurance schemes, which are not institutions of general government and, to other types of insurance schemes, provident funds, pension funds, friendly societies or other saving schemes are not considered as social security contributions. Provident funds are arrangements under which the contributions of each employee and of the corresponding employer on his/her behalf are kept in a separate account earning interest and withdrawable under specific circumstances. Pension funds are separately organised schemes negotiated between employees and employers and carry provisions for different contributions and benefits, sometimes more directly tied to salary levels and length of service than under social security schemes. When contributions to these schemes are compulsory or quasi-compulsory (e.g., by virtue of agreement with professional and union organisations) they are shown in the memorandum item (refer to Table 5.38 of the Report).

44. Contributions by government employees and by governments in respect of their employees, to social security schemes classified within general government are included in this heading. Contributions to separate schemes for government employees, which can be regarded as replacing general social security schemes, are also regarded as taxes.¹⁵ Where, however, a separate scheme is not seen as replacing a general scheme and has been negotiated between the government, in its role as an employer, and its employees, it is not regarded as social security and contributions to it are not regarded as taxes, even though the scheme may have been established by legislation.

45. This heading excludes ‘imputed’ contributions, which correspond to social benefits paid directly by employers to their employees or former employees or to their representatives (e.g., when employers are legally obliged to pay sickness benefits for a certain period).

46. Contributions are divided into those of employees (2100), employers (2200), and self-employed or non-employed (2300), and then further sub-divided according to the basis on which they are levied. Employees are defined for this purpose as all persons engaged in activities of business units, government bodies, private non-profit institutions, or other paid employment, except the proprietors and their unpaid family members in the case of unincorporated businesses. Members of the armed forces are included, irrespective of the duration and type of their service, if they contribute to social security schemes. The contributions of employers are defined as their payments on account of their employees to social security schemes. Where employees or employers are required to continue the payment of social security contributions when the employee becomes unemployed these contributions, data permitting, are shown in 2100 and 2200 respectively. Accordingly, the sub-heading 2300 is confined to contributions paid by the self-employed and by those outside of the labour force (e.g., disabled or retired individuals).

3000 — Taxes on payroll and workforce

47. These consist of taxes payable by enterprises assessed either as a proportion of the wages or salaries paid or as a fixed amount per person employed. They do not include compulsory social security contributions paid by employers or any taxes paid by employees themselves out of their wages or salaries.

4000 — Taxes on property

48. This heading covers recurrent and non-recurrent taxes on the use, ownership or transfer of property. These include taxes on immovable property or net wealth, taxes on the change of ownership of property through inheritance or gift and taxes on financial and capital transactions. The following kinds of tax are excluded from this heading:

- a) taxes on capital gains resulting from the sale of a property (1120 or 1220);
- b) taxes on the use of goods or on permission to use goods or perform activities (5200); see §78;
- c) taxes on immovable property levied on the basis of a presumed net income which take into account the personal circumstances of the taxpayer. They are classified as income taxes along with taxes on income and capital gains derived from property (1100);
- d) taxes on the use of property for residence, where the tax is payable by either proprietor or tenant and the amount payable is a function of the user’s personal circumstances (pay, dependants, and so on). They are classified as taxes on income (1100);

- e) taxes on building in excess of permitted maximum density, taxes on the enlargement, construction or alteration of certain buildings beyond a permitted value and taxes on building construction. They are classified as taxes on permission to perform activities (5200);
- f) taxes on the use of one's own property for special trading purposes like selling alcohol, tobacco, meat or for exploitation of land resources (e.g., United States severance taxes). They are classified as taxes on permission to perform activities (5200).

4100 — Recurrent taxes on immovable property

49. This sub-heading covers taxes levied regularly in respect of the use or ownership of immovable property.

- These taxes are levied on land and buildings.
- They can be in the form of a percentage of an assessed property value based on a national rental income, sales price, or capitalised yield; or in terms of other characteristics of real property, (for example size or location) from which a presumed rent or capital value can be derived.
- Such taxes can be levied on proprietors, tenants, or both. They can also be paid by one level of government to another level of government in respect of property under the jurisdiction of the latter.
- Debts are not taken into account in the assessment of these taxes, and they differ from taxes on net wealth in this respect.

50. Taxes on immovable property are further sub-divided into those paid by households (4110) and those paid by other entities (4120), according to the criteria set out in §31(b) above.

4200 — Recurrent taxes on net wealth

51. This sub-heading covers taxes levied regularly (in most cases annually) on net wealth, i.e. taxes on a wide range of movable and immovable property, net of debt. It is sub-divided into taxes paid by individuals (4210) and taxes paid by corporate enterprises (4220) according to the criteria set out in §31(a) above. If separate figures exist for receipts paid by institutions, the tax payments involved are added to those paid by corporations.

4300 — Estate, inheritance and gift taxes

52. This sub-heading is divided into taxes on estates and inheritances (4310) and taxes on gifts (4320).¹⁶ Estate taxes are charged on the amount of the total estate whereas inheritance taxes are charged on the shares of the individual recipients; in addition, the latter may take into account the relationship of the individual recipients to the deceased.

4400 — Taxes on financial and capital transactions

53. This sub-heading comprises, *inter alia*, taxes on the issue, transfer, purchase and sale of securities, taxes on cheques, and taxes levied on specific legal transactions such as validation of contracts and the sale of immovable property. The heading does not include:

- a) taxes on the use of goods or property or permission to perform certain activities (5200);
- b) fees paid to cover court charges, charges for birth, marriage or death certificates, which are normally regarded as non-tax revenues (see §12);
- c) taxes on capital gains (1000);

- d) recurrent taxes on immovable property (4100);
- e) recurrent taxes on net wealth (4200);
- f) once-and-for-all levies on property or wealth (4500).

4500 — Other non-recurrent taxes on property

54. This sub-heading covers once-and-for-all, as distinct from recurrent, levies on property. It is divided into taxes on net wealth (4510) and other non-recurrent taxes on property (4520). Heading 4510 would include taxes levied to meet emergency expenditures, or for redistribution purposes. Heading 4520 would cover taxes levied to take account of increases in land value due to permission given to develop or provision of additional local facilities by general government, any taxes on the revaluation of capital and once-and-for-all taxes on particular items of property.

4600 — Other recurrent taxes on property

55. These rarely exist in OECD member countries, but the heading would include taxes on goods such as cattle, jewellery, windows, and other external signs of wealth.

5000 — Taxes on goods and services

56. All taxes and duties levied on the production, extraction, sale, transfer, leasing or delivery of goods, and the rendering of services (5100), or in respect of the use of goods or permission to use goods or to perform activities (5200) are included here. The heading thus covers:

- a) multi-stage cumulative taxes;
- b) general sales taxes — whether levied at manufacture/production, wholesale or retail level;
- c) value-added taxes;
- d) excises;
- e) taxes levied on the import and export of goods;
- f) taxes levied in respect of the use of goods and taxes on permission to use goods, or perform certain activities;
- g) taxes on the extraction, processing or production of minerals and other products.

57. Borderline cases between this heading and heading 4000 (taxes on property) and 6100 (other taxes on business) are referred to in §48, §53 and §80. Residual sub-headings (5300) and (5130) cover tax receipts which cannot be allocated between 5100 and 5200 and between 5110 and 5120, respectively; see §33.

5100 — Taxes on the production, sale, transfer, leasing and delivery of goods and rendering of services

58. This sub-heading consists of all taxes, levied on transactions in goods and services on the basis of their intrinsic characteristics (e.g., value, weight of tobacco, strength of alcohol, and so on) as distinct from taxes imposed on the use of goods, or permission to use goods or perform activities, which fall under 5200.

5110 — General taxes on goods and services

59. This sub-heading includes all taxes, other than import and export duties (5123 and 5124), levied on the production, leasing, transfer, delivery or sales of a wide range of goods and/or the rendering of a wide range of services, irrespective of whether they are domestically

produced or imported and irrespective of the stage of production or distribution at which they are levied. It thus covers value-added taxes, sales taxes and multi-stage cumulative taxes. Receipts from border adjustments in respect of such taxes when goods are imported are added to gross receipts for this category, and repayments of such taxes when goods are exported are deducted. These taxes are subdivided into 5111 value-added taxes, 5112 sales taxes, 5113 turnover and other general taxes on goods and services.

60. Borderline cases arise between this heading and taxes on specific goods (5120) when taxes are levied on a large number of goods, for example, the United Kingdom purchase tax (repealed in 1973) and the Japanese commodity tax (repealed in 1988). In conformity with national views, the former United Kingdom purchase tax is classified as a general tax (5112) and the former Japanese commodity tax as excises (5121).

5111 — Value-added taxes

61. All general consumption taxes charged on value-added are classified in this sub-heading, irrespective of the method of deduction and the stages at which the taxes are levied. In practice, all OECD countries with value-added taxes normally allow immediate deduction of taxes on purchases by all but the final consumer and impose tax at all stages. In some countries the heading may include certain taxes, such as those on financial and insurance activities, either because receipts from them cannot be identified separately from those from the value-added tax, or because they are regarded as an integral part of the value-added tax, even though similar taxes in other countries might be classified elsewhere (e.g., 5126 as taxes on services or 4400 as taxes on financial and capital transactions).

5112 — Sales taxes

62. All general taxes levied at one stage only, whether at manufacturing or production, wholesale or retail stage are classified here.

5113 — Turnover and other general taxes on goods and services

63. These are multi-stage cumulative taxes and taxes where elements of consumption taxes are combined with multistage taxes. These taxes are levied each time a transaction takes place without deduction for taxes paid on inputs. Multi-stage taxes can be combined with elements of value-added or sales taxes.

5120 — Taxes on specific goods and services

64. Excises, profits generated and transferred from fiscal monopolies, and customs and imports duties as well as taxes on exports, foreign exchange transactions, investment goods and betting stakes and special taxes on services, which do not form part of a general tax of 5110, are included in this category.

5121 — Excises

65. Excises are taxes levied as a product specific unit tax on a predefined limited range of goods. Excises are usually levied at differentiated rates on nonessential or luxury goods, alcoholic beverages, tobacco, and energy. Excises may be imposed at any stage of production or distribution and are usually assessed as a specific charge per unit based on characteristics by reference to the value, weight, strength, or quantity of the product. Included are special taxes on individual products such as sugar, sugar beets, matches, and chocolates; taxes levied at varying rates on a certain range of goods; and taxes levied on tobacco goods, alcoholic drinks, motor fuels, and hydrocarbon oils. If a tax collected principally on imported goods

also applies, or would apply, under the same law to comparable domestically produced goods, then the revenue from this tax is classified as arising from excises rather than from import duties. This principle applies even if there is no comparable domestic production or no possibility of such production. Taxes on the use of utilities such as water, electricity, gas, and energy are regarded as excises rather than taxes on specific services (5126). Excises exclude those taxes that are levied as general taxes on goods and services (5110); profits of fiscal monopolies (5122); customs and other import duties (5123); or taxes on exports (5124).

5122 — Profits of fiscal monopolies

66. This sub-heading covers that part of the profits of fiscal monopolies which is transferred to general government or which is used to finance any expenditures considered to be government expenditures (see §24). Amounts are shown when they are transferred to general government or used to make expenditures considered to be government expenditures.

67. Fiscal monopolies reflect the exercise of the taxing power of government by the use of monopoly powers. Fiscal monopolies are non-financial public enterprises exercising a monopoly in most cases over the production or distribution of tobacco, alcoholic beverages, salt, matches, playing cards and petroleum or agricultural products (i.e. on the kind of products which are likely to be, alternatively or additionally, subject to the excises of 5121), to raise the government revenues which in other countries are gathered through taxes on dealings in such commodities by private business units. The government monopoly may be at the production stage or, as in the case of government-owned and controlled liquor stores, at the distribution stage.

68. Fiscal monopolies are distinguished from public utilities such as rail transport, electricity, post offices, and other communications, which may enjoy a monopoly or quasi-monopoly position but where the primary purpose is normally to provide basic services rather than to raise revenue for government. Transfers from such other public enterprises to the government are considered as non-tax revenues. The traditional concept of fiscal monopoly is not generally extended to include state lotteries, the profits of which are usually accordingly regarded as non-tax revenues. However, they can be included as tax revenues if the prime reason for their operation is to raise revenues to finance government expenditure. Fiscal monopoly profits are distinguished from export and import monopoly profits (5127) transferred from marketing boards or other enterprises dealing with international trade.

5123 — Customs and other import duties

69. Taxes, stamp duties and surcharges restricted by law to imported products are included here. Also included are levies on imported agricultural products, which are imposed in member countries of the European Union and amounts, paid by certain of these countries under the Monetary Compensation Accounts (MCA) system.¹⁷ Customs duties collected by European Union member states on behalf of the European Union are reported under this heading at the supranational level of government in the country tables (in Chapter 5 of the Report). Excluded here are taxes collected on imports as part of a general tax on goods and services, or an excise applicable to both imported and domestically produced goods.

5124 — Taxes on exports

70. In the 1970s, export duties were levied in Australia, Canada and Portugal as a regular measure and they have been used in Finland for counter-cyclical purposes. Some member countries of the European Union pay, as part of the MCA system, a levy on exports (see

note 16 to §69). Where these amounts are identifiable, they are shown in this heading. This heading does not include repayments of general consumption taxes or excises or customs duties on exported goods, which should be deducted from the gross receipts under 5110, 5121 or 5123, as appropriate.

5125 — Taxes on investment goods

71. This sub-heading covers taxes on investment goods, such as machinery. These taxes may be imposed for a number of years or temporarily for counter-cyclical purposes. Taxes on industrial inputs which are also levied on consumers [e.g., the Swedish energy tax which is classified under (5121)] are not included here.

5126 — Taxes on specific services

72. All taxes assessed on the payment for specific services, such as taxes on insurance premiums, banking services, gambling and betting stakes (e.g., from horse races, football pools, lottery tickets), transport, entertainment, restaurant and advertising charges, fall into this category. Taxes levied on the gross income of companies providing the service (e.g., gross insurance premiums or gambling stakes received by the company) are also classified under this heading.

73. Tax revenues from bank levies and payments to deposit insurance and financial stability schemes are also included here:

- Compulsory payments of stability fees, bank levies and deposit insurance should generally be treated as tax revenues where the payments are made to general government or supranational authorities and are allocated to the governments' consolidated or general funds so that the government is free to make immediate use of the money for the purposes that it chooses. This principle would apply regardless of whether the government is promising to make payments to guarantee the banks' customer deposits in some future contingency.
- If the compulsory payments are made to general government and placed in funds that are earmarked to be entirely channelled back to the sector of the economy that comprises the companies that are subject to the payment, they would still generally be treated as tax revenues on the grounds that the funds would be available for the government and would reduce its budget deficit, the fee is unrequited for an individual entity and the amounts raised could be unrelated to any eventual pay out to depositors or expenditure on wider support for the financial sector.
- Payments to made to the smaller long-standing schemes for insuring 'retail' deposits, where the payment levels are consistent with the costs of insurance should be classified as fee for service.
- Any payments which involve governments realising the assets of a failed institution or receiving a priority claim on its assets in liquidation in order to fund payments of compensation to customers for their lost deposits would be treated as a fee for a service as opposed to tax revenues.
- Compulsory payments that are made to funds operated outside the government sector and non-state institutions backed by the deposit takers and all payments to voluntary schemes should not be treated as tax revenues.
- Contributions made to the EU Single Resolution Fund are also included here and recorded under the supranational level of government in the country tables.

74. Excluded from this sub-heading are:

- a) taxes on services forming part of a general tax on goods and services (5110);
- b) taxes on electricity, gas and energy (5121 as excises);
- c) taxes on individual gains from gambling (1120 as taxes on capital gains of individuals and non-corporate enterprises) and lump-sum taxes on the transfer of private lotteries or on the permission to set up lotteries (5200);¹⁸
- d) taxes on cheques and on the issue, transfer or redemption of securities (4400 as taxes on financial and capital transactions).

5127 — Other taxes on international trade and transactions

75. This sub-heading covers revenue received by the government from the purchase and sale of foreign exchange at different rates. When the government exercises monopoly powers to extract a margin between the purchase and sales price of foreign exchange, other than to cover administrative costs, the revenue derived constitutes a compulsory levy exacted in indeterminate proportions from both purchaser and seller of foreign exchange. It is the common equivalent of an import duty and export duty levied in a single exchange rate system or of a tax on the sale or purchase of foreign exchange. Like the profits of fiscal monopolies and import or export monopolies transferred to government, it represents the exercise of monopoly powers for tax purposes and is included in tax revenues.

76. The sub-heading covers also the profits of export or import monopolies, which do not however exist in OECD countries, taxes on purchase or sale of foreign exchange, and any other taxes levied specifically on international trade or transactions.

5128 — Other taxes on specific goods and services

77. This item includes taxes on the extraction of minerals, fossil fuels and other exhaustible resources from deposits owned privately or by another government together with any other unidentifiable receipts from taxes on specific goods and services. Taxes on the extraction of exhaustible resources are usually a fixed amount per unit of quality or weight, but can be a percentage of value. The taxes are recorded when the resources are extracted. Payments from the extraction of exhaustible resources from deposits owned by the government unit receiving the payment are classified as rent.

5200 — Taxes on use of goods or on permission to use goods or perform activities

78. This sub-heading covers taxes which are levied in respect of the use of goods as distinct from taxes on the goods themselves. Unlike the latter taxes – reported under 5100 –, they are not assessed on the value of the goods but usually as fixed amounts. Taxes on permission to use goods or to perform activities are also included here, as are pollution taxes not based upon the value of particular goods. It is sometimes difficult to distinguish between compulsory user charges and licence fees which are regarded as taxes and those which are excluded as non-tax revenues. The criteria which are employed are noted in §12-13.

79. Although the sub-heading refers to the ‘use’ of goods, registration of ownership rather than use may be what generates liability to tax, so that the taxes of this heading may apply to the ownership of animals or goods rather than their use (e.g., race horses, dogs and motor vehicles) and may apply even to unusable goods (e.g., unusable motor vehicles or guns).

80. Borderline cases arise with:

- a) taxes on the permission to perform business activities which are levied on a combined income, payroll or turnover base and, accordingly, are classified following the rules in §83;
- b) taxes on the ownership or use of property of headings 4100, 4200 and 4600. The heading 4100 is confined to taxes on the ownership or tenancy of immovable property and – unlike the taxes of 5200 – they are related to the value of the property. The net wealth taxes and taxes on chattels of 4200 and 4600 respectively are confined to the ownership rather than the use of assets, apply to groups of assets rather than particular goods and again are related to the value of the assets,

5210 — Recurrent taxes on use of goods and on permission to use goods or perform activities

81. The principal characteristic of taxes classified here is that they are levied at regular intervals and that they are usually fixed amounts. The most important item in terms of revenue receipts is vehicle licence taxes. This sub-heading also covers taxes on permission to hunt, shoot, fish or to sell certain products and taxes on the ownership of dogs and on the performance of certain services, provided that they meet the criteria set out in §12-13. The sub-divisions of 5210 are user taxes on motor vehicles paid by households (5211) and those paid by others (5212). Sub-heading 5213 covers dog licences and user charges for permission to perform activities such as selling meat or liquor when the levies are on a recurring basis. It also covers recurrent general licences for hunting, shooting and fishing where the right to carry out these activities is not granted as part of a normal commercial transaction (e.g., the granting of the licence is not accompanied by the right to use a specific area which is owned by government).

5220 — Non-recurrent taxes on use of goods and on permission to use goods or perform activities

82. This section covers non-recurrent taxes levied on the use of goods or on permission to use goods or perform activities and taxes levied each time goods are used. It includes taxes levied on the emission or discharge into the environment of noxious gases, liquids or other harmful substances.

- Payments for tradable emission permits issued by governments under cap and trade schemes should be recorded here at the time the emissions occur. No revenue should be recorded for permits that governments issue free of charge. The accrual basis of recording means that there can be a timing difference between the cash being received by government for the permits and the time the emission occurs. In the national accounts, this timing gives rise to a financial liability for government during the period.
- Payments made for the collection and disposal of waste or noxious substances by public authorities should be excluded as they constitute a sale of services to enterprises.

83. Other taxes falling under heading 5200 that are not levied recurrently are also included here. Thus, once-and-for-all payments for permission to sell liquor or tobacco or to set up betting shops are included provided they meet the criteria set out in §12-13.

6000 — Other taxes

84. Taxes levied on a base, or bases, other than those described under headings 1000, 3000, 4000 and 5000, or on bases of which cannot be considered to be related to any one of these headings, are included here. Where taxes are levied on a multiple base and it is possible to estimate the receipts related to each base the separate amounts are included under the appropriate headings. If separate amounts cannot be estimated and it is known that most of the receipts are derived from one base, the whole of the receipts are classified according to that base. Otherwise, they are classified here. Other revenues included here are presumptive taxes not included elsewhere in the classification system, taxes on individuals in the form of a poll tax or capitation tax, stamp taxes not related to financial and capital transactions nor falling exclusively on a single category of transaction, expenditure taxes where personal deductions or exemptions are applied and unidentifiable tax receipts. A subdivision is made between taxes levied wholly or predominantly on business (6100) and those levied on others (6200).

A.6. Conciliation with National Accounts

85. This section of the tables provides a re-conciliation between the OECD calculation of total tax revenues and the total of all taxes and social contributions paid to general government as recorded in the country's National Accounts. Where the country is a member of the European Union (EU), the comparison is between the OECD calculation of total tax revenues and the sum of tax revenues and social contributions recorded in the combination of the general government and the institutions of the EU sectors of the National Accounts.

A.7. Memorandum item on the financing of social security benefits

86. In view of the varying relationship between taxation and social security contributions and the cases referred to in §40 to §46, a memorandum item collects together all payments earmarked for social security-type benefits, other than voluntary payments to the private sector. Data are presented as follows (refer Table 5.38 of the Report):

- a) Taxes of 2000 series.
- b) Taxes earmarked for social security benefits.
- c) Voluntary contributions to the government.
- d) Compulsory contributions to the private sector.

Guidance on the breakdown of (a) to (d) above is provided in §40 to §46.

A.8. Memorandum item on identifiable taxes paid by government

87. Identifiable taxes actually paid by government are presented in a memorandum item classified by the main headings of the OECD classification of taxes. In the vast majority of countries, only social security contributions and payroll taxes paid by government can be identified. These are, however, usually the most important taxes paid by governments (refer to Table 5.39 of the Report).

A.9. Relation of OECD classification of taxes to national accounting systems

88. A system of national accounts (SNA) seeks to provide a coherent framework for recording and presenting the main flows relating respectively to production, consumption, accumulation and external transactions of a given economic area, usually a country or a major region within a country. Government revenues are an important part of the transactions

recorded in SNA. The final version of the 2008 SNA was jointly published by five international organisations: the United Nations, the International Monetary Fund, the European Union, the Organisation for Economic Co-operation and Development, and the World Bank in August 2009. The System is a comprehensive, consistent and flexible set of macroeconomic accounts. It is designed for use in countries with market economies, whatever their stage of economic development, and also in countries in transition to market economies. The important parts of the SNA's conceptual framework and its definitions of the various sectors of the economy have been reflected in the OECD's classification of taxes.

89. There are, however, some differences between the OECD classification of taxes and SNA concepts that are listed below. They arise because the aim of the former is to provide the maximum disaggregation of statistical data on what are generally regarded as taxes by tax administrations.

- a) OECD includes compulsory social security contributions paid to general government in total tax revenues. Imputed and voluntary contributions plus those paid to private funds are not treated as taxes (§9 and §11 above);
- b) there are different points of view on whether or not some levies and fees are classified as taxes (§12 and §13 above);
- c) OECD excludes imputed taxes or subsidies resulting from the operation of official multiple exchange rates or from the central bank paying a rate of interest on required reserves that is different from other market rates;
- d) there are differences in the treatment of non-wastable tax credits

90. As noted in §1 and §2, headings 1000 to 6000 of the OECD list of taxes cover all unrequited payments to general government or to a supranational authority, other than compulsory loans and fines. Such unrequited payments including fines, but excluding compulsory loans can be obtained from adding together the following figures in the 2008 SNA

- value-added type taxes (D.211);
- taxes and duties on imports, excluding VAT (D.212);
- export taxes (D.213);
- taxes on products, excluding VAT, import and export taxes (D.214);
- other taxes on production (D.29);
- taxes on income (D.51);
- other current taxes (D.59);
- actual social contributions (D.611 and D613), excluding voluntary contributions and payments to employment-related schemes that are not social security schemes;
- capital taxes (D.91).

A.10. The OECD classification of taxes and the International Monetary Fund (GFS) system

91. The coverage and valuation of tax revenues in the GFS system and the 2008 SNA are very similar. Therefore, the differences between the OECD classification and that of the 2008 SNA (see §89 above) also apply to the GFS. In addition, the International Monetary Fund subdivides the OECD 5000 heading into section IV (Domestic Taxes on Goods and Services) and section V (Taxes on International Trade and Transactions). This reflects the fact that

while the latter usually yield insignificant amounts of revenue in OECD countries, this is not the case in many non-OECD countries.

A.11. Comparison of the OECD classification of taxes with other international classifications

92. The table below describes an item by item comparison of the OECD classification of taxes and the classifications used in the following:

- a) System of National Accounts (2008 SNA);
- b) European System of Accounts (2010 ESA);
- c) IMF Government Finance Statistics Manual (GFSM2014).

93. These comparisons represent those that would be expected to apply in the majority of cases. However, in practice some flexibility should be used in their application. This is because in particular cases, countries can adopt varying approaches to the classification of revenues in National Accounts.

OECD Classification	2008 SNA	2010 ESA	GFSM2014
1000 Taxes on income, profits and capital gains			
1100 Individuals			
1110 Income and profits	D51-8.61a	D51A	1111
1120 Capital gains	D51-8.61c, d	D51C, D	1111
1200 Corporations			
1210 Income and profits	D51-8.61b	D51B	1112
1220 Capital gains	D51-8.61c	D51C	1112
1300 Unallocable as between 1100 and 1200			1113
2000 Social security contributions			
2100 Employees	D613-8.85	D613	1211
2200 Employers	D611-8.83	D611	1212
2300 Self-employed, non-employed	D613-8.85	D613	1213
2400 Unallocable as between 2100, 2200 and 2300			1214
3000 Taxes on payroll and workforce	D29-7.97a	D29C	112
4000 Taxes on property			
4100 Recurrent taxes on immovable property			
4110 Households	D59-8.63a	D59A	1131
4120 Other	D29-7.97b	D29A	1131
4200 Recurrent net wealth taxes			
4210 Individual	D59-8.63b	D59A	1132
4220 Corporations	D59-8.63b	D59A	1132
4300 Estate, inheritance and gift taxes			
4310 Estate and inheritance taxes	D91-10.207b	D91A	1133
4320 Gift taxes	D91-10.207b	D91A	1133
4400 Taxes on financial and capital transactions	D59-7.96d; D29-7.97e	D214B, C	114114; 1161
4500 Other non-recurrent taxes on property	D91-10.207a	D91B	1135
4600 Other recurrent taxes on property	D59-8.63c	D59A	1136
5000 Taxes on goods and services			
5100 Taxes on production, sale and transfer of goods and services			
5110 General taxes on goods and services			
5111 Value-added taxes	D211-7.89	D211; D29G	11411
5112 Sales taxes	D2122-7.94a; D214-7.96a	D21224; D214I	11412
5113 Other general taxes on goods and services	D214-7.96a	D214I	11413

OECD Classification	2008 SNA	2010 ESA	GFSM2014
5120 Taxes on specific goods and services			
5121 Excises	D2122-7.94b; D214-7.96b	D21223; D214A, B, D	1142
5122 Profits of fiscal monopolies	D214-7.96e	D214J	1143
5123 Customs and other import duties	D2121-7.93	D2121; D21221, 2	1151
5124 On exports	D213-7.95a	D214K	1152-4
5125 On investment goods			
5126 On specific services	D2122-7.94c; D214-7.96c	D21225; D214E, F, G, H; D29F	1144; 1156
5127 Other taxes on international trade and transactions	D2122-7.94d D29-7.95b D29-7.97g D59-8.64d	D21226; D29D; D59E	1153; 1155-6
5128 Other taxes on specific goods and services			1146
5130 Unallocable between 5110 and 5120			
5200 Taxes on use of goods and on permission to use goods or perform activities			
5210 Recurrent taxes on use of goods and on permission to use goods or perform activities			
5211 Motor vehicle taxes households	D59-8.64c	D59D	11451
5212 Motor vehicles taxes others	D29-7.97d	D214D; D29B	11451
5213 Other recurrent taxes on use of goods and on permission to use goods or perform activities	D29-7.97c, d, f D59-8.64c	D29B, E, F; D59D	11452
5220 Non-recurrent taxes on permission to use goods or perform activities			11452
5300 Unallocable as between 5100 and 5200			
6000 Other taxes			
6100 Payable solely by business			1161
6200 Payable by other than business, or unidentifiable	D59-8.64a, b	D59B, C	1162

A.12. Attribution of tax revenues by sub-sectors of general government

94. The OECD classification requires a breakdown of tax revenues by sub-sectors of government. The definition of each sub-sector and the criteria to be used to attribute tax revenues between these sub-sectors are set out below. They follow the guidance of the 2008 SNA and GFSM 2014.

Sub-sectors of general government to be identified

a) Central government

95. The central government sub-sector includes all governmental departments, offices, establishments and other bodies which are agencies or instruments of the central authority whose competence extends over the whole territory, with the exception of the administration of social security funds. Central government therefore has the authority to impose taxes on all resident and non-resident units engaged in economic activities within the country.

b) State, provincial or regional government

96. This sub-sector consists of intermediate units of government exercising a competence at a level below that of central government. It includes all such units operating independently of central government in a part of a country's territory encompassing a number of smaller localities, with the exception of the administration of social security funds. In unitary countries, regional governments may be considered to have a separate existence where they have substantial autonomy to raise a significant proportion of their revenues from sources within their control and their officers are independent of external administrative control in the actual operation of the unit's activities.

97. At present, federal countries comprise the majority of cases where revenues attributed to intermediate units of government are identified separately. Colombia and Spain are the only two unitary countries in this position. In the remaining unitary countries, regional revenues are included with those of local governments.

c) *Local government*

98. This sub-sector includes all other units of government exercising an independent competence in part of the territory of a country, with the exception of the administration of social security funds. It encompasses various urban and/or rural jurisdictions (e.g., local authorities, municipalities, cities, boroughs, districts).

d) *Social security funds*

99. Social security funds form a separate sub-sector of general government. The social security sub-sector is defined in the 2008 SNA by the following extracts from paragraphs 4.124 to 4.126 and 4.147:

“Social security schemes are social insurance schemes covering the community as a whole or large section of the community that are imposed and controlled by government units. The schemes cover a wide variety of programmes, providing benefits in cash or in kind for old age, invalidity or death, survivors, sickness and maternity, work injury, unemployment, family allowance, health care, etc. There is not necessarily a direct link between the amount of the contribution paid by an individual and the benefits he or she may receive.” (Paragraph 4.124).

“When social security schemes are separately organised from the other activities of government units and hold their assets and liabilities separately from the latter and engage in financial transactions on their own account they qualify as institutional units that are described as social security funds.” (Paragraph 4.125).

“The amounts raised, and paid out, in social security contributions and benefits may be deliberately varied in order to achieve objectives of government policy that have no direct connection with the concept of social security as a scheme to provide social benefits to members of the community. They may be raised or lowered in order to influence the level of aggregate demand in the economy, for example. Nevertheless, so long as they remain separately constituted funds, they must be treated as separate institutional units in the SNA. (Paragraph 4.126).

“The social security funds sub-sector (of general government) consists of the social security funds operating at all levels of government. Such funds are social insurance schemes covering the community as a whole or large section of the community that are imposed by government units.” (Paragraph 4.147).

100. This definition of social security funds is followed in the OECD classification with the two following exceptions which are excluded

- Schemes imposed by government and operated by bodies outside the general government sector, as defined in §3 of this manual; and
- Schemes to which all contributions are voluntary.

Supra-national authorities

101. This sub-sector covers the revenue-raising operations of supra-national authorities within a country. In practice, the only relevant supranational authority in the OECD area is that of the institutions of the European Union (EU). Tax revenues collected by member countries and paid to the EU are included in the *Revenue Statistics* at the supranational

level of government. Income taxes and social security contributions collected by European Institutions and paid by European civil servants who are resident of EU member countries should not be included.

Criteria to be used for the attribution of tax revenues

102. When a government collects taxes and pays them over in whole or in part to other governments, it is necessary to determine whether the revenues should be considered to be those of the collecting government which it distributes to others as grants, or those of the beneficiary governments which the collecting government receives and passes on only as their agent. The criteria to be used in the attribution of revenues are set out in §103 to §106 which replicate paragraphs 3.70 to 3.73 from the 2008 SNA.

103. In general, a tax is attributed to the government unit that

- a) exercises the authority to impose the tax (either as a principal or through the delegated authority of the principal),
- b) has final discretion to set and vary the rate of the tax

104. Where an amount is collected by one government for and on behalf of another government, and the latter government has the authority to impose the tax, and set and vary its rate, then the former is acting as an agent for the latter and the tax is reassigned. Any amount retained by the collecting government as a collection charge should be treated as a payment for a service. Any other amount retained by the collecting government, such as under a tax-sharing arrangement, should be treated as a current grant. If the collecting government was delegated the authority to set and vary the rate, then the amount collected should be treated as tax revenue of this government.

105. Where different governments jointly and equally set the rate of a tax and jointly and equally decide on the distribution of the proceeds, with no individual government having ultimate overriding authority, then the tax revenues are attributed to each government according to its respective share of the proceeds. If an arrangement allows one government unit to exercise ultimate overriding authority, then all of the tax revenue is attributed to that unit.

106. There may also be the circumstance where a tax is imposed under the constitutional or other authority of one government, but other governments individually set the tax rate in their jurisdictions. The proceeds of the tax generated in each respective government's jurisdiction are attributed as tax revenues of that government.

107. The levies paid by the member states of the EU take the form specific levies which include

- a) custom duties and levies on agricultural goods (5123);
- b) gross monetary compensation accounts (5123 if relating to imports and 5124 if relating to exports);
- c) contributions to the Single Resolution Fund (5126); and
- d) Steel, coal, sugar and milk levies (5128).

108. The custom duties collected by member states on behalf of the EU are recorded

- on a gross of collection fee basis;
- using figures adjusted so that duties are shown on a 'final destination' as opposed to a 'country of first entry' basis where such adjustments can be made. These adjustments concern in particular duties collected at important (sea) ports. Although the EU duties are collected by the authorities of the country of first entry, when possible these duties

should be excluded from the revenue of the collecting country and be included in the revenue of the country of final destination.

109. These are the specific EU levies that most clearly conform to the attribution criterion described in §101 above. Consequently, these amounts are footnoted as a memorandum item to the EU member state country tables (in Chapter 5) and are shown as supranational revenues against each of the tax headings identified in §107.

Notes

1. References in this OECD Interpretative Guide to Sections or Parts of “this Report” refer to OECD (2020), *Revenue Statistics 2020*, OECD Publishing, Paris.
2. All references to SNA are to the 2008 edition.
3. See section A.12 of this guide for a discussion of the concept of agency capacity.
4. It is usually possible to identify amounts of social security contributions and payroll taxes, but not other taxes paid by government.
5. If, however, a levy which is considered as non-tax revenue by most countries is regarded as a tax — or raises substantial revenue — in one or more countries, the amounts collected are footnoted at the end of the relevant country tables, even though the amounts are not included in total tax revenues.
6. Names, however, can frequently be misleading. For example, though a passport fee would normally be considered a non-tax revenue, if a supplementary levy on passports (as is the case in Portugal) were imposed in order to raise substantial amounts of revenue relative to the cost of providing the passport, the levy would be regarded as a tax under 5200.
7. A more detailed explanation of this distinction can be found in the special feature, ‘Current issues in reporting tax revenues’, in the 2001 edition of the *Revenue Statistics*.
8. Sometimes the terms ‘non-refundable’ and ‘refundable’ are used, but it may be considered illogical to talk of ‘refundable’ when nothing has been paid.
9. A different treatment, however, is accorded to non-wastable tax credits under imputation systems of corporate income tax (§37-39).
10. This is not strictly a true tax expenditure in the formal sense. Such tax expenditures require identification of a benchmark tax system for each country or, preferably, a common international benchmark. In practice, it has not been possible to reach agreement on a common international benchmark.
11. Unless based on the profit made on a sale, in which case they would be classified as capital gains taxes under 1120 or 1220.
12. In some countries, the same legislation applies to both individual and corporate enterprises for particular taxes on income. However, the receipts from such taxes are usually allocable between individuals and enterprises and can therefore be shown in the appropriate sub-heading.
13. For example, “... sufficiently self-contained and independent that they behave in the same way as corporations... (including) keeping a complete set of accounts” (2008 SNA, section 4.44).
14. In Canada — a country also referred to as having an imputation system — the (wastable) tax credit for the shareholder is in respect of domestic corporation tax deemed to have been paid whether or not a corporation tax liability has arisen. As there is no integral connection between the corporation tax liability and the credit given against income tax under such systems, these credits for dividends are treated, along with other tax credits, on the lines described in §26.
15. This may also apply where a scheme for government employees existed prior to the introduction of a general social security scheme.
16. In the 2008 SNA these are regarded as capital transfers and not as taxes (see section A.8).
17. This is the system by which the European Union adjusts for differences between the exchange rates used to determine prices under the Common Market Agricultural Policy and actual exchange rates. Payments under the system may relate to imports or exports and where these amounts are separately identifiable, they are shown under the appropriate heading (5123 or 5124). In this Report, these amounts are shown gross (i.e. without deducting any subsidies paid out under the MCA system).
18. Transfers of profits of State lotteries are regarded as non-tax revenues (see also §68).

ANEXO A

Guía de interpretación de la OCDE¹

Índice

	<i>Página</i>
A.1. Clasificación de impuestos de la OCDE	306
A.2. Cobertura	308
A.3. Principios de registro	312
A.4. Criterios generales de clasificación.....	313
A.5. Comentarios sobre ítems de la lista	316
A.6. Conciliación con las cuentas nacionales	328
A.7. Partida informativa sobre el financiamiento de las prestaciones sociales.....	328
A.8. Partida informativa sobre impuestos identificables pagados por el gobierno	328
A.9. Relación de la clasificación de impuestos de la OCDE con el Sistema de Cuentas Nacionales	328
A.10. Relación de la clasificación de impuestos de la OCDE con el sistema de estadísticas de finanzas públicas del Fondo Monetario Internacional.....	329
A.11. Comparación de la clasificación de impuestos de la OCDE con otras clasificaciones internacionales.....	330
A.12. Atribución de ingresos tributarios por subsectores del gobierno general.....	331
Notas.....	334

A.1. Clasificación de impuestos de la OCDE

1. **1000 Impuestos sobre la renta, las utilidades y las ganancias de capital**
 - 1100 Impuestos sobre la renta, utilidades y ganancias de capital de personas físicas
 - 1110 Renta y utilidades
 - 1120 Ganancias de capital
 - 1200 Impuesto sobre la renta, utilidades y ganancias de capital de sociedades.
 - 1210 Renta y utilidades
 - 1220 Ganancias de capital
 - 1300 No clasificables entre 1100 y 1200
2. **2000 Contribuciones a la seguridad social**
 - 2100 Empleados
 - 2110 Sobre la base de la nómina
 - 2120 Sobre la base del impuesto sobre la renta
 - 2200 Empleadores
 - 2210 Sobre la base de la nómina
 - 2220 Sobre la base del impuesto sobre la renta
 - 2300 Trabajadores por cuenta propia o no empleados
 - 2310 Sobre la base de la nómina
 - 2320 Sobre la base del impuesto sobre la renta
 - 2400 No clasificables entre 2100, 2200 y 2300
 - 2410 Sobre la base de la nómina
 - 2420 Sobre la base del impuesto sobre la renta
3. **3000 Impuestos sobre la nómina y la fuerza de trabajo**
4. **4000 Impuestos sobre la propiedad**
 - 4100 Impuestos recurrentes sobre la propiedad inmueble
 - 4110 Hogares
 - 4120 Otros
 - 4200 Impuestos recurrentes sobre la riqueza neta
 - 4210 Personas físicas
 - 4220 Sociedades
 - 4300 Impuestos sobre sucesiones, herencias y donaciones
 - 4310 Impuestos sobre sucesiones y herencias
 - 4320 Impuestos sobre donaciones
 - 4400 Impuestos sobre transacciones financieras y de capital
 - 4500 Otros impuestos no recurrentes sobre la propiedad
 - 4510 Otros impuestos sobre la riqueza neta
 - 4520 Otros impuestos no recurrentes
 - 4600 Otros impuestos recurrentes sobre la propiedad

- 5. **5000 Impuestos sobre los bienes y servicios**
 - 5100 Impuestos sobre la producción, venta, transferencia , arrendamiento y entrega de bienes y prestación de servicios
 - 5110 Impuestos generales
 - 5111 Impuestos sobre el valor agregado
 - 5112 Impuestos sobre las ventas
 - 5113 Otros impuestos generales sobre ingresos brutos y sobre bienes y servicios
 - 5120 Impuestos sobre bienes y servicios específicos
 - 5121 Impuestos selectivos
 - 5122 Utilidades de los monopolios fiscales
 - 5123 Derechos de aduanas y otros derechos de importación
 - 5124 Impuestos sobre las exportaciones
 - 5125 Impuestos sobre los bienes de inversión
 - 5126 Impuestos sobre servicios específicos
 - 5127 Otros impuestos sobre el comercio y las transacciones internacionales
 - 5128 Otros impuestos sobre bienes y servicios específicos
 - 5130 No clasificables entre 5110 y 5120
 - 5200 Impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes y realizar actividades
 - 5210 Impuestos recurrentes
 - 5211 Pagados por los hogares sobre vehículos automotores.
 - 5212 Pagados por otros sobre vehículos automotores
 - 5213 Otros impuestos recurrentes
 - 5220 Impuestos no recurrentes
 - 5300 No clasificables entre 5100 y 5200
- 6. **6000 Otros impuestos**
 - 6100 Pagados únicamente por empresas
 - 6200 Pagados por otros distintos de las empresas o no identificables

A.2. Cobertura

Criterios generales

1. En la clasificación de la OCDE, el término “impuestos” se circunscribe exclusivamente a los pagos sin contraprestación efectuados al gobierno general o una autoridad supranacional. Los impuestos carecen de contraprestación en el sentido en que, normalmente, las prestaciones proporcionadas por el gobierno a los contribuyentes no guardan relación directa con los pagos realizados por estos.
2. El término “impuestos” no incluye las multas, sanciones pecuniarias, ni préstamos obligatorios pagados al gobierno. La delimitación entre ingresos tributarios y no tributarios en relación con ciertas tasas y cargos se abordan en los § 12-15.
3. El gobierno general comprende la Administración central y los organismos que se hallan bajo su control efectivo, los gobiernos estatales y locales y sus respectivas administraciones, y ciertos regímenes de seguridad social y entidades gubernamentales autónomas, excluidas las empresas públicas. Esta definición del gobierno proviene del *Sistema de Cuentas Nacionales (SCN) 2008*;² en esa publicación, el sector del gobierno general y sus subsectores se hallan definidos en el capítulo 4, párrafos 4.117 a 4.165 de la versión en inglés.
4. Las unidades extrapresupuestarias son parte del sistema de gobierno general. Estas son entidades del gobierno general con presupuestos individuales que no están completamente cubiertos por el presupuesto principal o general. Estas entidades operan bajo la autoridad o el control de un gobierno central, estatal o local. Las entidades extrapresupuestarias pueden tener sus propias fuentes de ingresos, que pueden complementarse con subvenciones (transferencias) del presupuesto general o de otras fuentes. A pesar de que sus presupuestos pueden estar sujetos a la aprobación de la legislatura, similar a la de las cuentas presupuestarias, tienen discreción sobre el volumen y la composición de sus gastos. Dichas entidades pueden establecerse para llevar a cabo funciones gubernamentales específicas, como la construcción de carreteras o la producción de servicios de salud o educación pública. Los arreglos presupuestarios varían ampliamente entre países, y se utilizan diversos términos para describir estas entidades, pero a menudo se los denomina “fondos extrapresupuestarios” o “agencias descentralizadas”.
5. Los pagos obligatorios y sin contraprestación recaudados por los gobiernos nacionales y abonados a las autoridades supranacionales se considerarán también como impuestos, según la definición del párrafo 1. Los ingresos tributarios que recaudan los gobiernos nacionales y que se pagan a una autoridad supranacional se asignan como ingresos fiscales a la autoridad supranacional en el *SCN 2008* (véanse los párrafos 22.60-61, 22.88 y 22.99) y en el *SEC 2010* (véase el párrafo 20.165). En las estadísticas tributarias, estos ingresos tributarios incluyen los derechos de aduana, las contribuciones al Fondo de Resolución Única de la UE y cualquier otro impuesto recaudado por los Estados miembros de la UE en nombre de la Unión Europea. Se incluyen en los importes de los ingresos tributarios en los cuadros de países (capítulo 5) del país en el que se recaudan y se atribuyen a la autoridad supranacional (véase el § 101).
6. En los países en los que la Iglesia forma parte del gobierno general y las autoridades supranacionales, se computan los impuestos eclesiásticos, siempre que reúnan los criterios establecidos en el § 1. Además, habida cuenta de que los datos hacen referencia a las entradas que recibe el gobierno general, quedan excluidos los gravámenes abonados a órganos no gubernamentales, organismos de bienestar o regímenes de seguro social externos al gobierno

general, y sindicatos u organizaciones profesionales, aun cuando dichos gravámenes sean obligatorios; sin embargo, los pagos obligatorios al gobierno general asignados a esos entes sí están incluidos aquí siempre que el gobierno no actúe como mero agente de estos³. Las utilidades de los monopolios fiscales se diferencian de las de otras empresas públicas, y se tratan como impuestos porque reflejan el ejercicio del poder tributario del Estado mediante el uso de prerrogativas monopolísticas (véanse los § 66-68), al igual que las utilidades percibidas por el gobierno por la compra y la venta de divisas a diferentes tipos de cambio (véase el § 76).

7. Los impuestos pagados por el gobierno (p. ej., contribuciones a la seguridad social e impuestos sobre la nómina pagados por el gobierno en su calidad de empleador, impuestos sobre el consumo en sus compras o impuestos sobre sus propiedades) no se han excluido de los datos presentados. Sin embargo, cuando ha sido posible identificar las cantidades de ingreso implicadas⁴, se han mostrado en el Cuadro 5.39 de la publicación *Estadísticas Tributarias en países de la OCDE*.

8. La relación entre esta clasificación y la del Sistema de Cuentas Nacionales (SCN) se aclara en los apartados A.9 y A.11 infra.; dado que estas dos clasificaciones no coinciden en todos sus aspectos, en ocasiones, los datos presentados en las cuentas nacionales se calculan o clasifican de forma diferente a lo establecido en la presente guía y, aunque esas y otras diferencias se han mencionado en determinados casos (p. ej., en el § 31 infra.), no ha sido posible hacer referencia a todas ellas. Por otra parte, pueden darse asimismo ciertas disparidades entre la presente clasificación y la empleada internamente por algunas administraciones nacionales (véase el § 13), por lo que quizá las estadísticas de la OCDE y las nacionales no siempre concuerden; sin embargo, es más que probable que esas diferencias sean mínimas en lo que a la cuantía de ingresos se refiere.

Contribuciones a la seguridad social

9. Las contribuciones obligatorias a la seguridad social, tal y como se definen en el § 40, abonadas al gobierno general, se tratan aquí como ingresos tributarios. No obstante, pueden diferir de otros impuestos por el hecho de que la recepción de prestaciones de la seguridad social depende, en numerosos países, de que se hayan aportado las debidas contribuciones, aunque la magnitud de dichas prestaciones no tiene por qué estar supeditada obligatoriamente al importe de las contribuciones. Al tratar las contribuciones sociales como impuestos, se obtiene un mayor grado de comparabilidad entre países, aunque se han consignado en una categoría separada para poder distinguir las en cualquier análisis.

10. La estricta distinción entre los ingresos tributarios (pagos obligatorios sin contraprestaciones directas a los gobiernos generales o una autoridad supranacional) y los pagos obligatorios no tributarios (NTCPs por sus siglas en inglés) (pagos que con derechos a contraprestaciones o que se realizan a otras instituciones) está claramente definida. Sin embargo, dentro del rango de diferentes pagos obligatorios realizados a los gobiernos en todos los países, no siempre es sencillo en la práctica decidir si los pagos específicos son impuestos o NTCPs. Por ejemplo, los ahorros de pensión obligatorios que son controlados por el gobierno general y que se acumulan en una cuenta individual obteniendo una rentabilidad del mercado o una tasa que compensa la inflación se clasificarían a primera vista como NTCPs en lugar de impuestos. Sin embargo, incluso estos pagos podrían no dar origen a “reembolsos” y clasificarse como impuestos en lugar de NTCPs (por ejemplo, si estos ahorros no se pagan cuando el contribuyente muere antes de alcanzar la edad de jubilación y los fondos se utilizan para proporcionar una pensión mínima a todos los contribuyentes que están asegurados). Estos problemas hacen que

las cifras de ingresos de la seguridad social reportadas para la mayoría de los países se basen en la premisa de que todos los tipos de pagos obligatorios a las administraciones públicas se consideran en cierta medida como elementos de redistribución. Cabe señalar que esta conclusión se basa en una interpretación generalmente amplia del término “no correspondido” en la definición del impuesto.

11. Por el contrario, las contribuciones a la seguridad social voluntarias o no pagaderas al gobierno general (véase el § 1) no se tratan como impuestos, aunque en ciertos países, tal y como se indica debidamente en cada caso en las notas que figuran al pie de los cuadros, plantea dificultades el eliminar tanto las contribuciones voluntarias como algunos pagos obligatorios al sector privado de las cifras de recaudo tributario. Las contribuciones a la seguridad social imputadas tampoco son considerados impuestos.

Tasas, cargos a usuarios y licencias

12. Aparte de las tasas por licencia de vehículos, universalmente consideradas como impuestos, no resulta fácil distinguir entre las tasas y cargos a usuarios que deben tratarse como impuestos y las que no, ya que, aunque toda tasa o cargo se impone en conexión con un servicio o una actividad específicos, la intensidad del vínculo entre el derecho cobrado y el servicio prestado puede variar considerablemente, al igual que puede hacerlo la relación entre la cuantía de la tasa y el costo que supone proporcionar el servicio en cuestión. En todo caso, cuando el beneficiario del servicio pague una tasa claramente relacionada con el costo que supone prestar un servicio, puede inferirse que el gravamen tiene contraprestación y, de acuerdo con la definición reseñada en el § 1, no se considerará como impuesto. En sentido contrario, puede estimarse que el gravamen “carece de contraprestación” cuando:

- a) el cargo exceda con creces el costo que supone prestar el servicio;
- b) el pagador o sujeto pasivo del gravamen no sea el beneficiario del servicio (p. ej., tasas recaudadas de los mataderos para financiar un servicio proporcionado a los titulares de explotaciones agropecuarias);
- c) el gobierno no proporcione un servicio específico a cambio del pago del gravamen, aun y cuando se emita un permiso en beneficio del sujeto pasivo (p. ej., cuando el gobierno concede licencias de caza, pesca o tiro que no otorgan el derecho a usar una zona específica propiedad del gobierno);
- d) los servicios beneficien únicamente a los pagadores del gravamen, pero las utilidades recibidas por cada persona no guarden necesariamente proporción con sus pagos (p. ej., el gravamen sobre la comercialización de la leche que recae en los criadores de ganado lechero y que se utiliza para fomentar el consumo de la leche).

13. Pese a las anteriores consideraciones, en ciertos casos excepcionales la aplicación de los criterios plasmados en el § 1 puede resultar particularmente compleja. La solución adoptada – dada la conveniencia de uniformidad internacional y las cantidades de ingreso relativamente bajas implicadas por lo general – ha consistido en seguir la práctica dominante en la mayoría de las administraciones, en lugar de permitir que cada país aplique su propia visión sobre si estos gravámenes deben considerarse ingresos tributarios o no tributarios.⁵

14. Seguidamente, se ofrece una lista de las principales tasas y cargos en cuestión, y su tratamiento normal⁶ en esta publicación:

- | | |
|-------------------------------|--|
| Ingresos no tributarios: | tasas procesales, permisos de conducir, tasas portuarias, tasas por expedición de pasaportes, licencias de radio y televisión cuando las autoridades públicas proporcionan el servicio de difusión. |
| Impuestos de la partida 5200: | permiso para realizar actividades tales como distribución cinematográfica; caza, pesca o tiro; suministro de instalaciones para actividades recreativas o de ocio o juegos de azar; venta de bebidas alcohólicas o tabaco; posesión de animales domésticos o uso de vehículos automotores; derechos sobre la extracción. |

15. En la práctica, puede que no siempre resulte posible aislar las entradas tributarias de las no tributarias cuando estas se registran conjuntamente. En ese caso, si se considera que la mayoría de las entradas proviene de ingresos no tributarios, se tratará el importe total como tal; de lo contrario, esas entradas del gobierno se incluirán y clasificarán según las normas recogidas en el § 33.

Regalías

16. La propiedad de los activos del subsuelo en forma de depósitos de minerales o combustibles fósiles (carbón, petróleo o gas natural) depende de la forma en que los derechos de propiedad están definidos por la ley y también de los acuerdos internacionales en el caso de depósitos bajo aguas internacionales. En algunos casos, ya sea en el terreno por debajo del cual se encuentran los depósitos minerales, los depósitos en sí o ambos pueden pertenecer a una unidad del gobierno local o central.

17. En tales casos, estas unidades del gobierno general pueden otorgar arrendamientos a otras unidades institucionales que les permitan extraer estos depósitos durante un período de tiempo específico a cambio de un pago o una serie de pagos. Estos pagos a menudo se describen como “regalías”, pero son esencialmente rentas que se acumulan a los propietarios de los recursos naturales a cambio de poner estos activos a disposición de otros agentes durante períodos de tiempo específicos. El alquiler puede tomar la forma de pagos periódicos de cantidades fijas, independientemente de la tasa de extracción, o, más comúnmente, pueden ser una función de la cantidad, el volumen o el valor del activo extraído. Las empresas dedicadas a la exploración en tierras del gobierno pueden hacer pagos a las unidades del gobierno general a cambio del derecho a realizar perforaciones de prueba o investigar de otro modo la existencia y ubicación de los activos del subsuelo. Dichos pagos también se registran como rentas aunque no se realice ninguna extracción. Por lo tanto, estos pagos se clasifican como ingresos no tributarios.

18. Los mismos principios se aplican cuando a otras unidades institucionales se les conceden arrendamientos que les permiten talar madera en bosques naturales en tierras que son propiedad de unidades del gobierno general. Estos pagos también se clasifican como ingresos no tributarios.

19. Estas rentas o regalías pagadas al gobierno general no deben confundirse con los impuestos sobre los ingresos y las ganancias, los impuestos sobre la extracción de recursos naturales, las licencias comerciales u otros impuestos. Si los pagos se aplican a las ganancias de la actividad de extracción, entonces deben clasificarse como impuestos sobre ingresos,

utilidades y ganancias (1000). Además, cualquier pago que se imponga a la extracción de minerales y combustibles fósiles de las reservas de propiedad privada o de otro gobierno se debe clasificar como impuestos. Los pagos relacionados con el valor bruto de la producción deben clasificarse como otros impuestos sobre bienes y servicios (5128). Los pagos de una licencia o permiso para realizar operaciones de extracción se deben clasificar como impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades (5213).

Multas y sanciones pecuniarias

20. En principio, las multas y sanciones pecuniarias impuestas por el pago tardío de los impuestos o por el intento de evasión de los impuestos no deben registrarse como ingresos tributarios. Sin embargo, en ocasiones no es posible distinguir y separar los pagos por multas y penalidades del recaudo del impuesto a los que estos están relacionados. En este caso, las multas y sanciones pecuniarias vinculadas a un determinado impuesto se registran con los ingresos de ese impuesto. Las multas y penalidades pagadas sobre el recaudo de impuestos no identificados se clasifican como otros impuestos en la partida 6000. Las multas que no están relacionadas con delitos tributarios (por ejemplo, las infracciones por estacionamiento indebido), o que no puedan ser identificadas como ofensas tributarias, no serán tratadas como ingresos tributarios.

A.3. Principios de registro

Criterio de devengo

21. Los datos recogidos en esta publicación relativos a los últimos años se han registrado predominantemente según el criterio de devengo, esto es, se han computado en el momento en que nace la obligación. Se ofrece más información al respecto en las notas que figuran al pie de los cuadros de países en el Capítulo 5 del informe.

22. Sin embargo, los datos relativos a años anteriores han seguido registrándose principalmente según el criterio de caja, es decir, en el momento en que el gobierno recibió el pago. Por lo tanto, por ejemplo, los impuestos descontados por los empleadores en un año pero pagados al gobierno al año siguiente y los impuestos debidos un año pero liquidados el año después constan ambos en las entradas del segundo año. Las transacciones correctoras, tales como devoluciones, reembolsos y reintegros, se deducen de los ingresos brutos del periodo en que se realizan.

23. Los datos sobre ingresos tributarios se registran sin deducción de los gastos administrativos propios de la recaudación impositiva. De igual modo, cuando los recursos generados por un impuesto se emplean para subvencionar a miembros particulares de la comunidad, el subsidio no se descuenta del producto impositivo, aunque puede que el impuesto aparezca sin los subsidios en los registros nacionales de algunos países.

24. En lo que a los monopolios fiscales se refiere (5122), únicamente se incluye en los ingresos del gobierno el importe realmente transferido a este. Sin embargo, si cualquier gasto de los monopolios fiscales se considera gasto del gobierno (p. ej., gastos sociales emprendidos por los monopolios fiscales en beneficio del gobierno), se añadirán posteriormente con el fin de llegar a cifras de ingreso tributario (véase el § 66 infra.).

Distinción entre disposiciones tributarias y disposiciones relativas al gasto⁷

25. Dado que la presente publicación aborda únicamente la actividad del gobierno desde el punto de vista del ingreso, sin tener en cuenta los aspectos relacionados con el gasto, resulta preciso realizar una distinción entre las disposiciones que rigen estos dos elementos. Por lo

general, no existe dificultad alguna en diferenciar ambos aspectos, ya que los gastos operan en un ámbito externo al sistema tributario y sus cuentas, y se rigen por una legislación separada de la impositiva. En los casos de difícil delimitación, se emplea el flujo de caja para distinguir entre disposiciones tributarias y disposiciones relativas al gasto. En la medida en que una disposición incida en el flujo de pagos tributarios del contribuyente al gobierno, se entenderá que reviste un carácter tributario y se tendrá en cuenta en los datos recogidos en esta publicación. Cualquier disposición que no afecte a ese flujo se reputará como relativa al gasto y no se tendrá en consideración en la información plasmada en la publicación.

26. Las desgravaciones, exenciones y deducciones tributarias sobre la base imponible afectan claramente a la cantidad transferida al gobierno y, por ende, se consideran disposiciones de naturaleza tributaria. En el extremo opuesto, los subsidios o exoneraciones que no compensen la obligación tributaria y que estén claramente desvinculados del proceso de evaluación, no reducen los ingresos tributarios consignados en esta publicación. De particular interés en este ámbito resultan los créditos fiscales, que son cantidades deducibles del impuesto liquidable (lo que los diferencia de las deducciones sobre la base imponible). Cabe distinguir dos tipos de créditos fiscales: los créditos fiscales no exigibles (a veces denominados desaprovechables), limitados al importe de la obligación tributaria y que, por ende, no pueden generar un pago de las autoridades al contribuyente; y los créditos fiscales exigibles (o no desaprovechables), que no están sometidos a dicho límite, de forma que toda cantidad que exceda la obligación tributaria puede abonarse al contribuyente⁸. Al igual que las desgravaciones, un crédito fiscal no exigible afecta claramente a la cantidad transferida al gobierno y, por ende, se considerará como tributario. La práctica seguida para los créditos fiscales exigibles⁹ consiste en distinguir entre “el componente de gasto tributario”¹⁰ que es la porción del crédito empleada en reducir o eliminar la obligación del contribuyente” y el “componente de transferencia”, constituido por la parte que excede la obligación del contribuyente y que se paga a este. Al registrar los ingresos tributarios deberá restarse la parte equivalente al componente de gasto tributario, pero no la correspondiente al componente de transferencia. Además, las cantidades de ambos componentes deberán figurar como partidas informativas en los cuadros de países. Los países que no puedan diferenciar entre estos dos componentes deberán indicar si se ha restado de los ingresos tributarios el total de ellos y presentar las evaluaciones disponibles del valor que ambos representan. Para mayor información, consúltese el Capítulo 1 de la publicación Revenue Statistics de la OCDE, que examina el efecto de los diversos tratamientos de los créditos fiscales exigibles en la relación impuestos sobre PIB.

Calendario y ejercicio fiscal

27. Las autoridades nacionales cuyos ejercicios fiscales no coinciden con el año calendario deben presentar los datos, siempre que sea posible, sobre la base del año calendario, a fin de permitir el mayor grado posible de comparación con la información de otros países. Subsisten algunos países en los que los datos hacen referencia a los ejercicios fiscales; para ellos, los datos relativos al PIB utilizados en los cuadros comparativos corresponden igualmente a los ejercicios fiscales.

A.4. Criterios generales de clasificación

Principales criterios de clasificación

28. El desglose de las entradas fiscales en las diversas categorías (1000, 2000, 3000, 4000, 5000 y 6000) se rige en general por la base sobre la cual recae el impuesto: 1000, renta, utilidades y ganancias de capital; 2000 y 3000, remuneraciones, nómina o número de empleados (fuerza

de trabajo); 4000, propiedad; 5000, bienes y servicios; 6000, bases múltiples, otras bases o bases no identificables. Cuando un impuesto se calcula sobre más de una base, las entradas que genera se distribuyen, en la medida de lo posible, entre las diversas categorías (véanse los § 33 y 83). Las categorías 4000 y 5000 no sólo cubren aquellos impuestos en los que la base tributaria está constituida por la propiedad, los bienes o los servicios en sí mismos, sino también ciertos impuestos afines; y así, por ejemplo, los impuestos sobre transmisiones patrimoniales se incluyen en la partida 4400,¹¹ y los impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para realizar actividades, en la 5200. En las categorías 4000 y 5000, se distingue en ocasiones entre impuestos recurrentes y no recurrentes: son impuestos recurrentes los que se recaudan a intervalos regulares (por lo general, anualmente), y no recurrentes, los que se imponen una sola vez (véanse los § 48 al § 51, § 54, § 55 y § 81 para profundizar en las aplicaciones particulares de esta distinción).

29. La asignación de un impuesto a fines específicos no afecta a la clasificación de las entradas fiscales que genera. Sin embargo, tal y como se explica en el § 40 en relación con la clasificación de las contribuciones a la seguridad social, el hecho de que estas confieran un derecho a recibir prestaciones sociales es decisivo para la definición de la categoría 2000.

30. La forma en que se establece o recauda un impuesto (p.ej., mediante el uso de timbres) no afecta a su clasificación.

Clasificación de los contribuyentes

31. En ocasiones, se distingue entre diversas clases de contribuyentes. Esas distinciones dependen de cada impuesto.

- a) *Entre personas físicas y sociedades en relación con los impuestos sobre la renta y sobre la riqueza neta*

La distinción básica aquí es que los impuestos sobre la renta de las sociedades (impuesto de sociedades), a diferencia de los impuestos sobre la renta de las personas físicas, gravan a la sociedad como entidad y no a sus propietarios, independientemente de las circunstancias personales de estos; la misma distinción se aplica a los impuestos sobre la riqueza neta de las sociedades y de las personas físicas. Los impuestos liquidados sobre las utilidades de las asociaciones y sobre la renta de las instituciones, tales como seguros de vida o fondos de pensiones, se clasifican siguiendo la misma regla, y así, se considerarán impuestos sobre las sociedades (1200) si se cargan a la asociación o institución como persona jurídica sin tener en cuenta las circunstancias personales de sus propietarios, o impuestos sobre las personas físicas en el caso contrario (1100). Por lo general, los impuestos aplicados a las sociedades y a las personas físicas se rigen por legislaciones diferentes.¹² La distinción realizada aquí entre personas físicas y sociedades no sigue la categorización por sectores entre hogares, empresas, etcétera, del Sistema de Cuentas Nacionales para las cuentas de ingresos y desembolsos. La clasificación del SCN requiere que ciertas empresas no constituidas en sociedad¹³ se excluyan del sector de los hogares y vengan a sumarse a las empresas no financieras y las instituciones financieras. Sin embargo, el impuesto sobre las utilidades de esos negocios no siempre puede separarse del impuesto sobre la renta de sus propietarios o, como mucho, puede deslindarse sólo arbitrariamente. Por ello, no se ha intentado reproducir aquí esa separación, y la totalidad del impuesto sobre la renta de las personas físicas se ha recogido en un solo bloque, independientemente de la naturaleza del ingreso imponible.

b) *Entre hogares y otros en relación con los impuestos sobre la propiedad inmueble*

Esta distinción es la misma que la adoptada por el SCN para las cuentas de gasto del consumo final de los hogares y de producción. Se trata pues de diferenciar a los hogares como consumidores (esto es, excluidas las empresas no constituidas en sociedad), por una parte, y a los productores, por otra. Los impuestos sobre las viviendas ocupadas por los hogares, tanto a cargo de los propietarios-ocupantes como de los arrendatarios o de los arrendadores, se incluyen en los hogares, lo que coincide con la diferenciación que suele hacerse comúnmente entre los impuestos sobre la propiedad doméstica y los impuestos sobre la propiedad empresarial. No obstante, algunos países no se hallan en situación de operar esta distinción.

c) *Entre hogares y otros en relación con las licencias de vehículos automotores*

Se distingue aquí entre los hogares como consumidores, por una parte, y los productores, por otra, al igual que en las cuentas de gasto del consumo final de los hogares y de producción del SCN.

d) *Entre empresas y otros en relación con los impuestos residuales (6000)*

La distinción es la misma que en c), esta vez, entre los productores, por una parte, y los hogares como consumidores, por otra. Los impuestos recogidos en la categoría 6000 bien porque gravan más de una base tributaria, o bien porque su base no entra dentro del ámbito de ninguna de las categorías anteriores pero es identificable como imponible sobre los productores, y no sobre los hogares, se incluyen en 'empresas'. El resto de los impuestos de la categoría 6000 se imputan a 'otros' o no identificables.

Recargos

32. Las entradas procedentes de recargos relacionados con impuestos particulares se clasifican por lo general en base al impuesto correspondiente, ya sea el recargo temporal o no. Pero si el recargo posee una característica que lo califica para ser clasificada en una categoría diferente de la lista de la OCDE, las entradas generadas por el recargo se recogen en dicha categoría, separadas de las del correspondiente impuesto.

Entradas tributarias no identificables y partidas residuales

33. En un cierto número de casos, no logra determinarse que los impuestos pertenezcan enteramente a una categoría o partida de la clasificación de la OCDE y, en esos casos, se aplican las siguientes pautas:

- a) Se conoce la categoría, pero no la forma de distribuir las entradas entre las diversas subdivisiones: las entradas se clasifican en la correspondiente partida o subpartida residual (1300, 2400, 4520, 4600, 5130, 5300 o 6200).
- b) Se sabe que la mayor parte de las entradas procedentes de un grupo de impuestos (normalmente, impuestos locales) proviene de impuestos de una categoría o una partida particulares, pero algunos de los impuestos del grupo cuya cuantía no puede determinarse con exactitud pueden clasificarse en otras categorías o partidas: las entradas se consignan en la categoría o partida a la que pertenezca la mayoría de ellas.
- c) No puede identificarse ni la categoría ni la partida correspondiente al impuesto (normalmente, local): el impuesto se incorpora a la partida 6200, a menos que se conozca que se trata de un impuesto sobre las empresas, en cuyo caso se incluye en la partida 6100.

A.5. Comentarios sobre ítems de la lista

1000 – Impuestos sobre la renta, las utilidades y las ganancias de capital

34. Esta categoría cubre los impuestos aplicados a la renta o a las utilidades netas (esto es, la renta bruta menos las deducciones permitidas) de las personas físicas y las sociedades, así como los impuestos a los que se someten las ganancias de capital de esos mismos sujetos pasivos, y las ganancias obtenidas en juegos de azar.

35. Se incluyen en esta categoría:

- a) los impuestos que gravan predominantemente la renta o las utilidades, aunque recaigan parcialmente sobre otras bases; los impuestos aplicados a varias bases que no sean mayoritariamente la renta o las utilidades se clasifican de acuerdo con los principios establecidos en los § 33 y 83;
- b) los impuestos sobre la propiedad aplicados a un ingreso presunto o estimado como parte de un impuesto sobre la renta (véase el § 48(a), (c) y (d));
- c) los pagos obligatorios al fondo de contribuciones de la seguridad social impuestos sobre la renta que no confieran un derecho a prestaciones sociales; si esas contribuciones otorgan derecho a prestaciones sociales, se incluyen en la categoría 2000 (véase el § 40);
- d) el producto de los sistemas integrados de impuestos sobre la renta de régimen cédular se clasifican como un todo en esta categoría, aunque algunos de los impuestos cedulares puedan basarse en la renta bruta y no tener en cuenta las circunstancias personales del contribuyente.

36. La principal división de esta categoría se efectúa entre los gravámenes a personas físicas (1100) y aquellos a sociedades (1200). A su vez, en cada partida, se separa entre impuestos sobre la renta y las utilidades (1110 y 1210) e impuestos sobre las ganancias de capital (1120 y 1220). Si algunas entradas no pueden atribuirse pertinentemente a la partida 1100 o a la 1200, o si no puede realizarse esta distinción en la práctica (p. ej., por falta de datos fiables sobre los receptores de los pagos de los que se deducen los impuestos con retención en la fuente), las entradas se incorporan a la partida 1300 como “no clasificables”.

Tratamiento de los créditos fiscales en los sistemas de imputación

37. En los sistemas de imputación del impuesto de sociedades, los accionistas están exentos, total o parcialmente, de responder en concepto del impuesto sobre la renta por los dividendos abonados por la compañía a partir de la renta o de las utilidades sometidas al impuesto de sociedades. En los países con este sistema,¹⁴ una parte del impuesto sobre las utilidades de la sociedad está disponible para exonerar a los accionistas de su propia obligación tributaria. La exoneración del accionista reviste la forma de un crédito fiscal, cuyo importe puede ser inferior, igual o superior al pasivo tributario total del accionista. Si el crédito fiscal excede al pasivo tributario, puede que ese exceso sea pagadero al accionista. Dado que este tipo de crédito fiscal es parte integrante del sistema de imputación del impuesto sobre la renta de las sociedades, cualquier pago a los accionistas se trata como devolución tributaria, y no como gasto (compárese con el tratamiento de otros créditos fiscales descrito en el § 26).

38. Puesto que en los sistemas de imputación el crédito fiscal (incluso cuando excede la obligación tributaria) debe considerarse como disposición tributaria, se plantea la cuestión de determinar si deberá deducirse de las entradas en concepto de impuesto sobre la renta de las personas físicas (1110) o de las entradas atribuibles al impuesto sobre la renta de las

sociedades (1210). En este informe, la cantidad total pagada a título del impuesto sobre la renta de las sociedades se recoge en la subpartida 1210, y el impuesto no imputado en la subpartida 1110. Por lo tanto, la cuantía total del crédito se resta de esta última subpartida, tanto si el crédito da lugar a una reducción de la obligación tributaria por renta personal, como si se realiza un reembolso porque el crédito fiscal excede el pasivo tributario por este concepto. (No obstante, si los créditos fiscales se deducen del impuesto de sociedades por dividendos repartidos a otras sociedades, las correspondientes cantidades se descuentan de las entradas registradas en la subpartida 1210.)

1120 y 1220 – Impuestos sobre las ganancias de capital

39. Como su nombre indica, estas subpartidas engloban los impuestos sobre las ganancias de capital, ya de las personas físicas (1120), ya de las sociedades (1220), siempre que las entradas procedentes de estos impuestos puedan identificarse por separado. Ese no es el caso en numerosos países, y las entradas de estos impuestos se clasifican junto con las del impuesto sobre la renta. La subpartida 1120 contiene asimismo los impuestos sobre las ganancias obtenidas en juegos de azar.

2000 – Contribuciones a la seguridad social

40. Entran en esta categoría todos los pagos obligatorios a las administraciones públicas que confieran un derecho a recibir una prestación social futura (contingente). Esos pagos suelen estar asignados al financiamiento de prestaciones sociales y, a menudo, se pagan a las instituciones del gobierno general que proporcionan dichas prestaciones. Sin embargo, esa asignación no forma parte de la definición de las contribuciones a la seguridad social y no es necesaria para que un impuesto sea clasificado en esta categoría, pero, para que un impuesto se incluya aquí, sí será preciso que confiera un derecho. Y así, los gravámenes sobre la renta o la nómina asignados a los fondos de seguridad social pero que no confieran el derecho a recibir prestaciones sociales quedan excluidos de la presente categoría y se registran bien entre los impuestos sobre la renta de las personas físicas (1100), bien junto con los impuestos sobre la nómina y la fuerza de trabajo (3000). Los impuestos aplicados sobre otras bases, como los bienes y servicios, no se consignarán aquí aunque estén asignados a prestaciones de la seguridad social, sino que se catalogarán según sus respectivas bases, ya que por lo general no otorgarán derecho alguno a prestaciones sociales.

41. Entre otras, se incluirán aquí las contribuciones a los siguientes tipos de prestaciones de la seguridad social: prestaciones y suplementos por seguro de desempleo; prestaciones por accidente, lesión o enfermedad; pensiones por jubilación, invalidez y supervivencia; ayudas familiares; reembolsos de gastos médicos u hospitalarios o prestación de servicios médicos u hospitalarios. Las contribuciones pueden recaudarse tanto de los empleados como de los empleadores.

42. Las contribuciones pueden tener como base bien las remuneraciones o la nómina ('sobre la base de la nómina'), bien la renta neta tras deducciones y exenciones por circunstancias personales ('sobre la base del impuesto sobre la renta'), y el producto de ambas bases deberá identificarse separadamente en la medida de lo posible. Cuando las contribuciones al régimen general de la seguridad social se basen en la nómina, pero las de grupos particulares (tales como los trabajadores por cuenta propia) no puedan evaluarse en función de esta base y se emplee en ese caso la renta neta como una aproximación de las remuneraciones brutas, las entradas seguirán clasificándose sobre la base de la nómina. En principio, esta categoría excluye las contribuciones voluntarias aportadas a los regímenes de seguridad social, que,

cuando sea posible identificarlas de forma separada, se recogerán en la partida informativa sobre el financiamiento de las prestaciones sociales; sin embargo, en la práctica, estas aportaciones no siempre pueden desvincularse de las contribuciones obligatorias, en cuyo caso se incluirán igualmente en esta categoría.

43. Las contribuciones a los regímenes de seguro social no vinculados a instituciones del gobierno general, así como las aportaciones a otros tipos de sistemas de seguro, tales como planes de previsión o planes de pensiones, mutualidades u otros planes de ahorro, no se consideran contribuciones a la seguridad social. Los planes de previsión son acuerdos por los que las contribuciones de cada empleado y la parte correspondiente del empleador en nombre de aquél se conservan en una cuenta separada que genera interés, de la que pueden retirarse en circunstancias específicas. Por su parte, los planes de pensiones son regímenes organizados separadamente, negociados entre empleados y empleadores, que conllevan disposiciones sobre diversas contribuciones y prestaciones, a veces más directamente vinculadas a los niveles salariales y a la duración del servicio que en otros esquemas sociales. Cuando las contribuciones a esos regímenes son obligatorias o cuasiobligatorias (p. ej., en virtud de un acuerdo con sindicatos u organizaciones profesionales), se hacen constar en la partida informativa (véase el Cuadro 5.38 de este Reporte).

44. Las contribuciones de los empleados del gobierno y de este con respecto a sus empleados a los regímenes de seguridad social incluidos en el gobierno general se clasifican en esta categoría. También se consideran impuestos las contribuciones de los empleados del gobierno a regímenes diferentes que puedan reputarse sustitutivos de los regímenes generales de seguridad social.¹⁵ Por el contrario, cuando un régimen diferente no pueda considerarse sustitutivo de uno general y haya sido negociado entre el gobierno, en su papel de empleador, y sus empleados, no se estimará como régimen de seguridad social y, por lo tanto, las contribuciones a él no se tendrán como impuestos, aunque el régimen haya sido instaurado por la legislación.

45. Esta categoría excluye las contribuciones ‘imputadas’, que corresponden a las prestaciones sociales pagadas directamente por los empleadores a sus empleados, antiguos empleados o personas a cargo de estos (p. ej., cuando los empleadores están legalmente obligados a correr con las prestaciones por enfermedad durante cierto tiempo).

46. Las contribuciones se dividen en tres partidas principales – empleados (2100), empleadores (2200) y trabajadores por cuenta propia o no empleados (2300) – y se subdividen posteriormente en función de la base que gravan. A efectos de la presente publicación, se entiende por empleados todas las personas contratadas en actividades de unidades empresariales, órganos gubernamentales, instituciones privadas sin ánimo de lucro u otro tipo de empleo remunerado, con excepción de los dueños de empresas no constituidas en sociedad y de los miembros no remunerados de sus familias. También se consideran empleados los miembros de las Fuerzas Armadas, independientemente de la duración y del tipo de su servicio, siempre que coticen a regímenes de la seguridad social. Por su parte, las contribuciones de los empleadores se definen como las aportaciones que estos realizan por cuenta de sus empleados a los sistemas de seguridad social. Si los empleados o los empleadores tienen la obligación de continuar cotizando a la seguridad social en el caso de desempleo de un empleado, esas contribuciones se muestran en las partidas 2100 y 2200, respectivamente, siempre que los datos lo permitan. En consecuencia, la partida 2300 queda reservada a las contribuciones abonadas por los trabajadores por cuenta propia y por quienes no se hallan incluidos en la población activa (p. ej., incapacitados o jubilados).

3000 – Impuestos sobre la nómina y la fuerza de trabajo

47. Consiste en los impuestos pagados por las firmas o empresas, ya sea como una proporción de los salarios o la nómina, ya como una cantidad fija por persona empleada. No incluyen pagos a la seguridad social obligatorios pagados por empleadores u otros impuestos pagados por los empleados mismos de sus salarios o remuneraciones.

4000 – Impuestos sobre la propiedad

48. Esta categoría engloba los impuestos, recurrentes y no recurrentes, sobre el uso, la titularidad o la transmisión de la propiedad, lo que incluye impuestos sobre la propiedad inmueble y la riqueza neta, sobre el cambio de titularidad en la propiedad por herencia o donación, y sobre transacciones financieras y de capital. Quedan excluidas de esta categoría los siguientes tipos de impuestos:

- a) los impuestos sobre las ganancias de capital procedentes de la venta de propiedad (1120 o 1220);
- b) los impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades (5200): véase el § 78;
- c) los impuestos sobre los bienes inmuebles gravados sobre la base de un ingreso neto presunto que tiene en cuenta las circunstancias personales del contribuyente: se clasifican como impuestos sobre la renta junto con los impuestos sobre la renta y sobre las ganancias de capital derivadas de la propiedad (1100);
- d) los impuestos sobre el uso de la propiedad con fines residenciales, tanto si debe responder del impuesto el propietario como el arrendatario, siempre que la cantidad debida tenga en cuenta las circunstancias personales del usuario (ingresos, personas a cargo, etcétera): se integran en los impuestos sobre la renta (1100);
- e) los impuestos sobre los edificios con una densidad máxima superior a la permitida; sobre la ampliación, construcción o modificación de ciertos edificios más allá de un valor umbral; y sobre la construcción de edificios: todos ellos se integran en los impuestos sobre el permiso para realizar actividades (5200);
- f) los impuestos sobre el uso de la propiedad propia para fines comerciales especiales, tales como la venta de bebidas alcohólicas, tabaco o carne, o para la explotación de tierras (p. ej., impuestos sobre la extracción en Estados Unidos): se integran en los impuestos sobre el permiso para realizar actividades (5200).

4100 – Impuestos recurrentes sobre la propiedad inmueble

49. Esta partida comprende los impuestos con que se grava de forma regular el uso o la titularidad de bienes inmuebles.

- Estos impuestos gravan las tierras y los edificios.
- Pueden consistir en un porcentaje del valor tasado de una propiedad, basado a su vez en un ingreso por alquiler hipotético, en el precio de venta, en un rendimiento capitalizado o en otras características de la propiedad inmueble (por ejemplo, el tamaño o la ubicación) de las que quepa inferir un alquiler o un valor de capital hipotéticos.
- Estos impuestos pueden aplicarse a los propietarios, a los arrendatarios o a ambos. También pueden pagarse de un nivel de gobierno a otro en relación con los bienes bajo jurisdicción de este último.
- Para la evaluación de estos impuestos, no se tienen en cuenta las deudas y, en ese sentido, difieren de los impuestos sobre la riqueza neta.

50. Los impuestos recurrentes sobre la propiedad inmueble se subdividen a su vez en los pagados por los hogares (4110) y los abonados por otros sujetos pasivos (4120), de acuerdo con los criterios establecidos en el § 31(b) supra.

4200 – Impuestos recurrentes sobre la riqueza neta

51. Esta partida abarca los impuestos con que se grava periódicamente (por lo general, anualmente) la riqueza neta, esto es, los impuestos sobre un amplio abanico de bienes muebles e inmuebles, descontadas sus deudas. Esta partida se subdivide a su vez en los impuestos pagados por las personas físicas (4210) y los abonados por las sociedades (4220), de acuerdo con los criterios establecidos en el § 31(a) supra. Si existen cifras separadas para las entradas correspondientes a pagos realizados por instituciones, se añaden a la subpartida de las sociedades.

4300 – Impuestos sobre sucesiones, herencias y donaciones

52. Esta partida se divide entre impuestos sobre sucesiones o herencias (4310) e impuestos sobre donaciones (4320).¹⁶ Los impuestos sobre sucesiones gravan el valor total de la sucesión o del caudal hereditario, mientras los impuestos sobre herencias se aplican a las cuotas recibidas por los causahabientes individualmente considerados o en función de la relación de estos con el difunto.

4400 – Impuestos sobre transacciones financieras y de capital

53. Esta partida incluye, entre otros, los impuestos sobre la emisión, transmisión, compra y venta de valores, sobre los cheques, y sobre transacciones legales específicas, tales como la validación de contratos o la venta de bienes inmuebles. La partida no incluye:

- a) los impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para realizar ciertas actividades (5200);
- b) las tasas abonadas en concepto de costos procesales o expedición de actas de nacimiento, matrimonio o defunción, que suelen considerarse como ingresos no tributarios (véase el § 12);
- c) los impuestos sobre ganancias de capital (1000);
- d) los impuestos recurrentes sobre la propiedad inmueble (4100);
- e) los impuestos recurrentes sobre la riqueza neta (4200);
- f) otros impuestos no recurrentes sobre la propiedad o la riqueza (4500).

4500 – Otros impuestos no recurrentes sobre la propiedad¹⁶

54. Esta partida cubre los gravámenes sobre la propiedad que, a diferencia de los impuestos recurrentes, se recaudan una sola vez. Se divide en impuestos no recurrentes sobre la riqueza neta (4510) y otros impuestos no recurrentes sobre la propiedad (4520). La subpartida 4510 contiene los impuestos que se recaudan a fin de hacer frente a gastos excepcionales o de redistribuir la riqueza. Por su parte, la subpartida 4520 comprende los impuestos que gravan los incrementos de valor de la tierra, debido, por ejemplo, a permisos para su desarrollo concedidos por el gobierno general o a la provisión por parte de este de instalaciones locales adicionales; cualesquiera impuestos sobre la reevaluación del capital; y aquellos impuestos gravados una sola vez sobre determinados tipos de propiedad.

4600 – Otros impuestos recurrentes sobre la propiedad

55. Aunque este tipo de impuestos rara vez se dan en los países miembros de la OCDE, esta partida incluye los impuestos sobre bienes tales como ganado bovino, joyas, ventanas y otros signos externos de riqueza.

5000 – Impuestos sobre los bienes y servicios

56. Se incluyen en esta categoría todos los impuestos y derechos sobre la producción, extracción, venta, transmisión, arrendamiento y entrega de bienes, así como sobre la prestación de servicios (5100), y también los impuestos aplicados al uso de bienes y al permiso para usar bienes o realizar actividades (5200). Por lo tanto, esta categoría comprende:

- a) los impuestos acumulativos de etapas múltiples;
- b) los impuestos generales sobre las ventas aplicados, ya sea en la fabricación/producción, ya sea en la venta al por mayor o al por menor;
- c) los impuestos sobre el valor agregado;
- d) los impuestos selectivos;
- e) los impuestos sobre las importaciones y exportaciones de bienes;
- f) los impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes o realizar ciertas actividades;
- g) los impuestos sobre la extracción, el procesamiento o la producción de minerales y otros productos.

57. Los casos de difícil delimitación entre esta categoría y la categoría 4000 (impuestos sobre la propiedad) o la partida 6100 (otros impuestos pagados únicamente por empresas) se tratan en los § 48, § 53 y § 80. La partida 5300 y la subpartida 5130, ambas residuales, incluyen, respectivamente, las entradas tributarias que no hayan podido clasificarse entre las partidas 5100 y 5200 o entre las subpartidas 5110 y 5120, respectivamente, véase § 33.

5100 – Impuestos sobre la producción, venta, transmisión, arrendamiento y entrega de bienes, y la prestación de servicios

58. Esta partida comprende todos los impuestos aplicados a transacciones de bienes y servicios por las características intrínsecas de estos (p. ej., valor, peso del tabaco, graduación de las bebidas alcohólicas, etcétera) a diferencia de los impuestos determinados por el uso de bienes o por el permiso para usar bienes o realizar actividades, que entran dentro del ámbito de la partida 5200.

5110 – Impuestos generales

59. En esta subpartida, se incluyen todos los impuestos, aparte de los derechos de importación y exportación (5123 y 5124, respectivamente), que gravan la producción, el arrendamiento, la transmisión, la entrega o la venta de un amplio abanico de bienes o la prestación de una gran variedad de servicios, independientemente de que sean de producción nacional o importados, o de la etapa de producción o de distribución en la que recaigan. Por ende, comprende los impuestos sobre el valor agregado, los impuestos sobre las ventas y los impuestos acumulativos de etapas múltiples. A las entradas brutas generadas, se añaden las entradas por ajustes fronterizos en concepto de esos impuestos cuando se importan bienes, y se restan las devoluciones de dichos impuestos cuando se exportan bienes. Esta subpartida se divide a su vez en los epígrafes 5111, impuestos sobre

el valor agregado; 5112, impuestos sobre las ventas; y 5113, otros impuestos generales sobre los ingresos brutos y sobre bienes y servicios.

60. Suelen plantearse dificultades de delimitación entre esta subpartida y la dedicada a los impuestos sobre bienes y servicios específicos (5120) cuando los impuestos se aplican a un gran número de bienes, como, por ejemplo, en el caso del impuesto sobre las compras del Reino Unido (abolido en 1973) o el impuesto sobre mercancías de Japón (abolido en 1988). De acuerdo con las respectivas perspectivas nacionales, el antiguo impuesto sobre las compras británico se ha clasificado como impuesto general (5112), mientras el desaparecido impuesto sobre mercancías japonés se ha incluido entre los impuestos selectivos (5121).

5111 – Impuestos sobre el valor agregado

61. Todos los impuestos generales al consumo cargados sobre el valor agregado entran dentro de este epígrafe, independientemente del método de deducción y de las etapas en las que recaiga el impuesto. En la práctica, todos los países de la OCDE con este tipo de impuestos permiten que todos los intermediarios, excepto el consumidor final, se deduzcan inmediatamente los impuestos sobre las compras e imponen tributación en todas las etapas. Para algunos países, puede que se incluyan en este epígrafe otros impuestos, tales como los aplicados sobre actividades financieras y de seguros, o bien porque las entradas que generan no pueden identificarse separadamente de las procedentes del impuesto sobre el valor agregado, o bien porque se considera que forman parte de este último, aunque esos mismos impuestos puedan clasificarse diferentemente en terceros países (p. ej., como impuestos sobre servicios específicos (5126) o impuestos sobre transacciones financieras y de capital (4400).

5112 – Impuestos sobre las ventas

62. Se clasifican aquí todos los impuestos generales aplicados a una sola etapa, ya sea en la fabricación/producción, o en la venta al por mayor o al por menor.

5113 – Otros impuestos generales sobre los ingresos brutos y sobre bienes y servicios

63. Estos son impuestos acumulativos de etapas múltiples impuestos en los que el impuesto al consumo se combina con otros impuestos multifásicos. Estos impuestos se aplican cada vez que se realiza una transacción sin deducción del valor de los impuestos pagados sobre los insumos. Los impuestos multifásicos pueden combinarse con elementos de los impuestos sobre el valor agregado o sobre las ventas.

5120 – Impuestos sobre bienes y servicios específicos

64. Se incluyen en esta subpartida los impuestos selectivos, las utilidades generadas y transferidas por los monopolios fiscales, y los derechos de aduana y otros derechos de importación, así como los impuestos sobre las exportaciones, las transacciones de divisas, los bienes de inversión y las apuestas, y los impuestos especiales sobre los servicios que no formen parte de uno de los impuestos generales de la subpartida 5110.

5121 – Impuestos selectivos

65. Los impuestos selectivos gravan la unidad de un producto específico de una gama predefinida y limitada de bienes. Los impuestos generalmente se aplican a tasas diferenciadas sobre bienes no esenciales o de lujo, bebidas alcohólicas, tabaco y la energía. Los selectivos pueden imponerse en cualquier etapa de la producción o distribución y generalmente se

aplican como un cargo específico por unidad en función de las características del bien con referencia al valor, peso, intensidad o cantidad del producto. Se incluyen impuestos especiales sobre productos como el azúcar, la remolacha azucarera, fósforos y chocolates; e impuestos que gravan a tasas variables una cierta gama de bienes; e impuestos aplicados a los productos de tabaco, bebidas alcohólicas, combustibles para motores e hidrocarburos. Si un impuesto recaudado principalmente sobre bienes importados también se aplica, o se aplicaría, bajo la misma ley a bienes comparables de producción nacional, entonces los ingresos de este impuesto se clasifican como impuestos selectivos más que de derechos de importación. Este principio se aplica incluso si no hay producción nacional comparable o no hay posibilidad de tal producción. Los impuestos sobre el uso de servicios como agua, electricidad, gas y energía se consideran como impuestos selectivos más que impuestos sobre servicios específicos (5126). Los selectivos no incluyen los gravámenes que se aplican como impuestos generales sobre bienes y servicios (5110); beneficios de los monopolios fiscales (5122); derechos de aduana y otros derechos de importación (5123); o impuestos a las exportaciones (5124).

5122 – Utilidades de los monopolios fiscales

66. Este epígrafe comprende la parte de las utilidades de los monopolios fiscales transferida al gobierno general o usada para financiar gastos considerados como gastos del gobierno (véase el § 24). Las cantidades implicadas se registran cuando se transfieren al gobierno general o cuando se usan para gastos considerados como gastos del gobierno.

67. Los monopolios fiscales reflejan el ejercicio del poder tributario del gobierno mediante el uso de prerrogativas monopolísticas. Se trata de empresas públicas no financieras que ejercen un monopolio, en la mayoría de los casos sobre la producción o la distribución de tabaco, bebidas alcohólicas, sal, fósforos, cartas de juego, productos derivados del petróleo y productos agrícolas (es decir, sobre el tipo de productos susceptibles de estar sometidos, alternativa o adicionalmente, a los impuestos selectivos del epígrafe 5121), con el fin de recaudar ingresos para el gobierno que en otros países se obtienen gravando las operaciones que sobre dichos bienes efectúan las unidades empresariales privadas. El monopolio del gobierno puede intervenir en la etapa de producción o, en el caso de los establecimientos de licores propiedad del gobierno o bajo control de éste, en la etapa de distribución.

68. Cabe distinguir los monopolios fiscales de los servicios públicos, tales como el transporte ferroviario, la electricidad, los servicios de correos y otras comunicaciones, que pueden gozar también de una posición monopolística o cuasi-monopolística, pero cuyo fin primero suele ser la prestación de servicios básicos y no la obtención de ingresos para el gobierno; las transferencias de esas otras empresas públicas al gobierno se consideran ingresos no tributarios. Generalmente, el concepto tradicional de monopolio fiscal no abarca a las loterías estatales, cuyas utilidades usualmente se consideran, en consecuencia, ingresos no tributarios. No obstante, se pueden considerar como ingresos tributarios si su función principal es la de recaudar para financiar gasto gubernamental. Las utilidades de los monopolios fiscales se han separado de las de los monopolios de importación y exportación (5127) transferidas de juntas de comercialización u otras empresas dedicadas al comercio internacional.

5123 – Derechos de aduana y otros derechos de importación

69. Se incluyen aquí los impuestos, derechos de timbre y sobrecargas limitados por ley a los productos importados, así como los gravámenes sobre los productos agrícolas importados impuestos en los países miembros de la Unión Europea y las cantidades satisfechas por

algunos de esos países a tenor del sistema de montantes compensatorios monetarios (MCM).¹⁷ Los derechos de aduana recaudados por los Estados miembros de la Unión Europea en nombre de ésta ya se registran en este epígrafe a nivel de autoridad supranacional en los cuadros de países (Capítulo 4 de la publicación Revenue Statistics de la OCDE). Quedan excluidos aquí los impuestos recaudados de las importaciones como parte de un impuesto general sobre los bienes y servicios, así como los impuestos selectivos aplicables tanto a bienes importados como a bienes de producción nacional.

5124 – Impuestos sobre las exportaciones

70. En los años 1970, los derechos de exportación se aplicaban en Australia, Canadá y Portugal como una medida de carácter regular, y en Finlandia se han utilizado con fines contracíclicos. Algunos países miembros de la Unión Europea pagan un gravamen sobre las exportaciones, en el marco del sistema MCM (véase la nota a pie de página § 16 en el § 69). Cuando las cantidades recaudadas son identificables, se integran en este epígrafe, que no incluye, sin embargo, las devoluciones de impuestos generales al consumo, de impuestos selectivos o de derechos de aduana sobre los bienes exportados, que se deducirán de las entradas brutas de 5110, 5121 o 5123, según corresponda.

5125 – Impuestos sobre los bienes de inversión

71. Este epígrafe cubre los impuestos sobre los bienes de inversión, tales como la maquinaria. Estos impuestos pueden cargarse por un cierto número de años o temporalmente con fines contracíclicos. No se incluyen aquí aquellos impuestos sobre los insumos industriales que recaen también en los consumidores (p. ej., el impuesto sobre la energía en Suecia, que se clasifica en 5121).

5126 – Impuestos sobre servicios específicos

72. Todos los impuestos sobre el pago por servicios específicos, tales como los impuestos sobre las primas de seguro, los servicios bancarios, los juegos de azar y las apuestas (p. ej., carreras de caballos, quinielas de fútbol, lotería), el transporte, las actividades recreativas o de ocio, los restaurantes y la publicidad, entran dentro de este epígrafe. También se clasifican aquí los impuestos sobre el ingreso bruto de las empresas que prestan el servicio (p. ej., primas de seguro o apuestas brutas recibidas por una empresa).

73. Los ingresos tributarios procedentes de gravámenes bancarios y pagos a sistemas de seguro de depósitos y de estabilidad financiera se han incluido también en este epígrafe

- Los pagos obligatorios de tasas de estabilidad, gravámenes bancarios y primas de seguro de depósitos se tratarán por lo general como ingresos tributarios cuando se abonen al gobierno general o una autoridad supranacional y se asignen a los fondos consolidados o generales de este, de forma que el gobierno pueda utilizar libre e inmediatamente el dinero para los fines que elija. Este principio se aplicará independientemente de que el gobierno prometa revertir esos pagos para garantizar los depósitos de los clientes de los bancos en caso de necesidad futura.
- Si los pagos obligatorios se abonan al gobierno general y se destinan a fondos afectados exclusivamente a volver al sector de la economía que engloba a las sociedades sujetas a dichos pagos, éstos seguirán considerándose ingresos tributarios dado que los fondos estarán disponibles para el gobierno y podrán reducir su déficit presupuestario, que la tasa no conlleva contraprestación para una entidad individual y que las cantidades recaudadas no tienen relación con cualquier pago posterior a

los depositantes o cualquier gasto realizado como medio de respaldo más amplio al sector financiero.

- Se clasificarán como tasa por servicio los pagos que deban aportarse a sistemas permanentes más reducidos para garantizar los depósitos de “particulares” cuando los niveles de pago concuerden con el costo del seguro.
- También se clasificarán como tasa por servicio, y no como ingreso tributario, los pagos que impliquen que el gobierno ejecute los activos de una institución en quiebra o tenga un derecho prioritario sobre la liquidación de activos de esta con objeto de financiar los pagos de compensación a los clientes por la pérdida de sus depósitos.
 - a) Los pagos obligatorios a fondos gestionados fuera del sector público y a instituciones no estatales apoyadas por depositantes, así como todos los pagos a planes voluntarios, no deben tratarse como ingresos tributarios.
 - b) También se incluyen aquí las contribuciones al Fondo de Resolución Única de la UE, que se atribuyen a la autoridad supranacional en los cuadros de los países.

74. Se excluyen de este epígrafe:

- a) los impuestos sobre servicios que formen parte de un impuesto general sobre los bienes y servicios (5110);
- b) los impuestos sobre la electricidad, el gas y la energía (5121, impuestos selectivos);
- c) los impuestos sobre las ganancias de las personas físicas en los juegos de azar (1120, impuestos sobre las ganancias de capital de las personas físicas o de las empresas no constituidas en sociedad) y los impuestos fijos sobre la transferencia de loterías privadas o sobre el permiso para crear loterías (5200);¹⁸
- d) los impuestos sobre los cheques y sobre la emisión, transmisión o compra y venta de valores (4400, impuestos sobre transacciones financieras y de capital).

5127 – Otros impuestos sobre el comercio y las transacciones internacionales

75. Este epígrafe abarca los ingresos percibidos por el gobierno por la compra y la venta de divisas a diferentes tipos de cambio. Cuando el gobierno ejerce poderes monopolísticos para obtener un margen entre los precios de compra y de venta de divisas superior al que sería necesario para cubrir los costos administrativos, el ingreso generado constituye un gravamen obligatorio impuesto en proporciones indeterminadas tanto sobre el comprador como sobre el vendedor de divisas. Es un equivalente común de los derechos de importación y exportación cargados en un sistema con tipo de cambio único o de un impuesto sobre la compraventa de divisas. Al igual que las utilidades de los monopolios fiscales o de los monopolios de importación y exportación transferidas al gobierno, representa el ejercicio de las prerrogativas monopolísticas con fines fiscales y, por lo tanto, se incluye en los ingresos tributarios.

76. El epígrafe engloba asimismo las utilidades de los monopolios de importación y exportación, que, sin embargo, son inexistentes en los países de la OCDE; los impuestos sobre la compraventa de divisas; y cualesquiera otros impuestos que recaigan sobre el comercio o las transacciones internacionales.

5128 – Otros impuestos sobre bienes y servicios específicos

77. Este epígrafe incluye los impuestos sobre la extracción de minerales, combustibles fósiles y otros recursos agotables de yacimientos de propiedad privada o de otro nivel de gobierno, así como cualesquiera otras entradas no identificables procedentes de impuestos

sobre bienes y servicios específicos. Los impuestos sobre la extracción de recursos agotables suelen traducirse en un importe fijo por cantidad o peso, pero también pueden adoptar un valor porcentual. Los impuestos se registran en el momento de extracción de los recursos. Los pagos por extracción de recursos agotables de yacimientos propiedad de la unidad de gobierno que recibe el pago se clasifican como alquiler.

5200 – Impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades

78. Esta partida incluye los impuestos aplicados al uso de bienes a diferencia de los impuestos sobre los propios bienes. Al contrario que los impuestos de este último tipo (registrados en la partida 5100), los impuestos considerados aquí no se basan en el valor de los bienes, sino que suelen revestir la forma de importes fijos. Los impuestos sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades entran asimismo en esta partida, como, por ejemplo, los impuestos sobre la contaminación que no se basan en el valor de bienes particulares. En ocasiones, resulta complejo distinguir entre cargos obligatorios a los usuarios y tasas de licencia que se consideran como impuestos y aquellos que quedan excluidos por reputarse como ingresos no tributarios; los criterios de deslinde empleados se explican en los § 12 y § 13.

79. Aunque el título de esta partida menciona el “uso” de bienes, es posible que sea el registro de la propiedad, y no el uso, lo que dé lugar a la obligación tributaria, y que los impuestos contenidos aquí se apliquen más al hecho de ser titular de ciertos animales o bienes (p. ej., caballos de carreras, perros y vehículos automotores) que al uso que se hace de ellos, o que recaigan incluso en bienes inutilizables (p. ej., vehículos automotores o armas inservibles).

80. Se plantean casos de difícil delimitación con respecto a:

- a) los impuestos sobre el permiso para realizar actividades empresariales que parten de una base combinada de renta, nómina o volumen de ventas, que se clasifican de acuerdo con las normas del § 83;
- b) los impuestos sobre la propiedad o el uso de la propiedad de las partidas 4100, 4200 y 4600; la partida 4100 se dedica exclusivamente a los impuestos sobre la titularidad o la posesión de bienes inmuebles y, a diferencia de los impuestos de la partida 5200, recaen siempre sobre el valor de la propiedad; los impuestos sobre la riqueza neta (4200) y otros impuestos recurrentes sobre la propiedad (4600) se circunscriben al hecho de ser titular de propiedades, y no al uso de activos; se aplican a grupos de activos, y no a bienes particulares; y están en todo caso relacionados con el valor de los activos en cuestión.

5210 – Impuestos recurrentes sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades

81. La principal característica de los impuestos consignados aquí es que se recaudan a intervalos regulares y se cobran por lo general según una cantidad fija. En términos de ingresos, el elemento más importante está constituido por los impuestos por licencia de vehículos, aunque también integran esta subpartida los impuestos sobre los permisos de caza, pesca o tiro o sobre la venta de ciertos productos, así como los impuestos sobre la propiedad de animales domésticos y sobre la prestación de ciertos servicios siempre que estos reúnan los criterios establecidos en los § 12 y § 13. Los epígrafes en que se divide la partida 5210 son: los impuestos sobre vehículos automotores pagados por los hogares (5211) y los satisfechos por otros sujetos pasivos (5212); por su parte, el epígrafe 5213 abarca

las licencias a propietarios de animales domésticos y los cargos a usuarios por el permiso de realizar actividades, tales como la venta de carne o de bebidas alcohólicas cuando los gravámenes se imponen de forma recurrente, así como las licencias generales periódicas de caza, pesca y tiro cuando el derecho a emprender esas actividades no se otorga como parte de una transacción comercial normal (p. ej., la concesión de la licencia no implica el derecho a usar una zona específica propiedad del gobierno).

5220 – Impuestos no recurrentes sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes o realizar actividades

82. Se incluyen aquí los impuestos no recurrentes aplicados sobre el uso de bienes y sobre el permiso para utilizar bienes o realizar actividades, así como los impuestos aplicados cada vez que se utilizan los bienes.

- Entren en esta subpartida los impuestos sobre la emisión o liberación en el medio ambiente de gases y líquidos nocivos y otras sustancias peligrosas. Los pagos por permisos negociables de emisión expedidos por los gobiernos en el marco de programas de límites máximos y comercio de emisiones deberán registrarse aquí en la fecha en que se produzcan las emisiones. No se computarán ingresos por los permisos que los gobiernos expidan a título gratuito. El registro según el criterio de devengo implica que habrá una diferencia temporal entre el momento en que el gobierno reciba el pago por los permisos y el momento en que se produzca la emisión. En las cuentas nacionales, esta diferencia genera un pasivo para el gobierno durante ese periodo.
- Se excluirán los pagos efectuados por la recogida y eliminación de desechos o sustancias nocivas por parte de los poderes públicos, ya que constituyen una venta de servicios a las empresas.

83. También se incluyen aquí otros impuestos que entren dentro del ámbito de aplicación de la partida 5200 y que no se recauden recurrentemente. Por lo tanto, quedarán comprendidos los pagos únicos por permisos para la venta de alcohol o tabaco o para la creación de centros de apuestas, siempre que cumplan los criterios de los § 12-13.

6000 – Otros impuestos

84. Esta categoría recoge los impuestos que reposan en una o varias bases diferentes de las descritas en las categorías 1000, 3000, 4000 y 5000, o en bases que no puedan considerarse relacionadas a ninguna de estas categorías, se incluyen aquí. Los impuestos de base múltiple, y si es posible estimar las entradas relacionadas con cada base las cantidades desglosadas se repartirán en las correspondientes categorías de acuerdo a su base. Si no pueden calcularse los valores por separado y se sabe que la mayoría de las entradas proceden de una base determinada, el total de estas se atribuirán de acuerdo con dicha base. En caso contrario, las entradas se clasificarán aquí. Otros ingresos incluidos aquí son los impuestos presuntos no incluidos en el sistema de clasificación, los impuestos a las personas en forma de impuesto de capitación, impuestos de sellos no relacionados con las transacciones financieras y de capital que no pertenecen exclusivamente a una sola categoría de transacción, impuestos a los gastos donde se aplican deducciones o exenciones personales y recibos de impuestos no identificables. Esta categoría se subdivide entre los impuestos pagados completa o principalmente por las empresas (6100) y los abonados por otros sujetos pasivos (6200).

A.6. Conciliación con las cuentas nacionales

85. Esta sección de los cuadros reconcilia el cálculo de la recaudación tributaria total realizado por la OCDE y el total de todos los impuestos y contribuciones sociales pagados al gobierno general tal y como figuran en el registro de las cuentas nacionales de cada país. Cuando el país es miembro de la Unión Europea (UE), la comparación se establece entre el cálculo de la recaudación tributaria total realizado por la OCDE y la suma de los ingresos tributarios y contribuciones sociales registrado en la combinación del gobierno general y de las instituciones de los sectores de la UE de las cuentas nacionales.

A.7. Partida informativa sobre el financiamiento de las prestaciones sociales

86. A la vista de la variedad de relaciones entre la tributación y las contribuciones a la seguridad social y de los casos mencionados en los § 40 al § 46, se ha previsto una partida informativa que recopile todos los pagos asignados a las prestaciones tipo de la seguridad social, aparte de los pagos voluntarios al sector privado. Los datos se presentan de la forma siguiente (véase el Cuadro 5.38 de este Reporte):

- a) Impuestos de la categoría 2000.
- b) Impuestos asignados a las prestaciones de la seguridad social.
- c) Contribuciones voluntarias al gobierno.
- d) Contribuciones obligatorias al sector privado.

Los § 40 al § 46 ofrecen las debidas orientaciones para efectuar el desglose entre las rúbricas (a) a (d).

A.8. Partida informativa sobre impuestos identificables pagados por el gobierno

87. Los impuestos identificables realmente pagados por el gobierno se presentan en una partida informativa, desglosados según las principales categorías de la clasificación de impuestos de la OCDE. En la vasta mayoría de los países, sólo pueden identificarse las contribuciones a la seguridad social y los impuestos sobre la nómina satisfechos por el gobierno, que, sin embargo, suelen ser los gravámenes más importantes liquidados por los gobiernos (véase el Cuadro 5.39 de este Reporte).

A.9. Relación de la clasificación de impuestos de la OCDE con el Sistema de Cuentas Nacionales

88. El Sistema de Cuentas Nacionales (SCN) pretende proporcionar un marco coherente para registrar y presentar los principales flujos relacionados con la producción, el consumo, la acumulación y las transacciones con el exterior de una determinada zona económica, por lo general, un país o una región destacada de un país, y, en este sentido, los ingresos del gobierno constituyen una importante parte de las transacciones registradas en todo sistema de cuentas nacionales. En agosto de 2009, la versión final del SCN 2008 se publicó conjuntamente por cinco organizaciones internacionales: la Organización de las Naciones Unidas, el Fondo Monetario Internacional, la Unión Europea, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos, y el Banco Mundial. La publicación está diseñada para ser empleada en países con economías de mercado, sea cual sea su estadio de desarrollo económico, así como en países en transición hacia economías de mercado. Las principales partes del marco conceptual y las definiciones de los diversos sectores económicos del SCN se han plasmado en la clasificación de impuestos de la OCDE.

89. Sin embargo, existen ciertas diferencias, reseñadas seguidamente, entre la clasificación de impuestos de la OCDE y los conceptos del SCN, debidas a que la finalidad de la clasificación de la OCDE consiste en lograr la máxima desagregación posible de los datos estadísticos en relación con lo que, por lo general, las Administraciones tributarias consideran como impuestos. Y así:

- a) la OCDE incluye las contribuciones a la seguridad social obligatorias, pagadas al gobierno general en la recaudación tributaria total. No se consideran como impuestos las contribuciones imputadas y voluntarias, además de aquellas pagadas a fondos privados (véanse los § 9 y § 11 supra.);
- b) los puntos de vista sobre la calificación de algunos gravámenes y tasas como impuestos son diferentes (§ 12 y § 13 supra.);
- c) la OCDE excluye los impuestos imputados o los subsidios procedentes de la aplicación de múltiples tipos de cambio oficiales, o del pago de una tasa diferente a otras del mercado sobre reservas requeridas que pueda hacer el banco central;
- d) los créditos fiscales exigibles se tratan de forma diferente.

90. Tal y como se ha apuntado en los § 1 y § 2, las categorías 1000 a 6000 de la lista de impuestos de la OCDE cubren todos los pagos sin contraprestación al gobierno general o una autoridad supranacional, aparte de las multas y los préstamos obligatorios. Esos pagos sin contraprestación, incluidas las multas pero excluidos los préstamos obligatorios, pueden obtenerse añadiendo los siguientes valores del SCN 2008:

- impuestos sobre el valor agregado (D211);
- impuestos y derechos sobre las importaciones, IVA no incluido (D212);
- impuestos sobre las exportaciones (D213);
- impuestos sobre los productos, IVA e impuestos sobre las importaciones y exportaciones no incluidos (D214);
- otros impuestos sobre la producción (D29);
- impuestos sobre la renta (D51);
- otros impuestos corrientes (D59);
- las contribuciones efectivas a la seguridad social (D.611 y D1613), con exclusión de las contribuciones voluntarias y los pagos a planes de seguro social relacionados con el empleo que no sean planes de seguridad social;
- impuestos sobre el capital (D91).

A.10. Relación de la clasificación de impuestos de la OCDE con el sistema de estadísticas de finanzas públicas del Fondo Monetario Internacional

91. La cobertura y la valoración de los ingresos tributarios en el sistema de estadísticas de finanzas públicas (EFP) y en el SCN 2008 son muy similares. Por lo tanto, a excepción del tratamiento dado a los créditos fiscales exigibles, las diferencias entre la clasificación de la OCDE y la del SCN 2008 (véase el § 89 supra.) son de aplicación igualmente al sistema de EFP. Además, el Fondo Monetario Internacional (FMI) escinde la categoría única 5000 de la OCDE en dos categorías distintas dedicadas a los impuestos nacionales sobre bienes y servicios (114) y a los impuestos sobre el comercio y las transacciones internacionales (115). Esto refleja el hecho de que, mientras estos últimos impuestos suelen generar insignificantes cantidades de ingresos en la zona de la OCDE, ese no es el caso en la mayoría de los países no pertenecientes a la Organización.

A.11. Comparación de la clasificación de impuestos de la OCDE con otras clasificaciones internacionales

92. El cuadro siguiente recoge una comparación ítem por ítem entre la clasificación de impuestos de la OCDE y las clasificaciones empleadas en:

- a) el Sistema de Cuentas Nacionales (SCN 2008);
- b) el Sistema Europeo de Cuentas (SEC 2010);
- d) el Manual de estadísticas de finanzas públicas del FMI (MEFP 2014).

93. Estas comparaciones representan equivalencias que podrán aplicarse en la mayoría de los casos. Con todo, deberán emplearse con cierta flexibilidad, ya que, en casos particulares, los países pueden adoptar enfoques diferentes para la clasificación de los ingresos en las cuentas nacionales.

Clasificación de la OCDE	SCN 2008	SEC 2010	MEFP 2014
1000 Impuestos sobre los ingresos, utilidades y ganancias de capital			
1100 Personas			
1110 Ingresos y utilidades	D51-8.61a	D51A	1111
1120 Ganancias de capital	D51-8.61c, d	D51C, D	1111
1200 Corporaciones			
1210 Ingresos y ganancias	D51-8.61b	D51B	1112
1220 Ganancias de capital	D51-8.61c	D51C	1112
1300 No clasificables entre 1100 y 1200			1113
2000 Contribuciones a la seguridad social			
2100 Empleados	D613-8.85	D613	1211
2200 Empleadores	D611-8.83	D611	1212
2300 Auto-empleados y no empleados	D613-8.85	D613	1213
2400 No asignables entre 2100, 2200 y 2300			1214
3000 Impuestos sobre la nómina y fuerza de trabajo	D29-7.97a	D29C	112
4000 Impuestos sobre la propiedad			
4100 Impuestos recurrentes sobre la propiedad inmueble			
4110 Hogares	D59-8.63a	D59A	1131
4120 Other	D29-7.97b	D29A	1131
4200 Impuestos recurrentes sobre la riqueza neta			
4210 Hogares	D59-8.63b	D59A	1132
4220 Corporaciones	D59-8.63b	D59A	1132
4300 Impuestos sobre sucesiones, herencias y donaciones			
4310 Impuestos sobre sucesiones y herencias	D91-10.207b	D91A	1133
4320 Impuestos sobre donaciones	D91-10.207b	D91A	1133
4400 Impuestos sobre transacciones financieras y de capital	D59-7.96d; D29-7.97e	D214B, C	114114; 1161
4500 Otros impuestos no recurrentes sobre la propiedad	D91-10.207a	D91B	1135
4600 Otros impuestos recurrentes sobre la propiedad	D59-8.63c	D59A	1136
5000 Impuestos sobre los bienes y servicios			
5100 Impuestos sobre la producción, venta y transmisión de bienes y prestación de servicios			
5110 Impuestos generales sobre bienes y servicios			
5111 Impuestos sobre el valor agregado	D211-7.89	D211; D29G	11411
5112 Impuestos sobre las ventas	D2122-7.94a; D214-7.96a	D21224; D214I	11412
5113 Otros impuestos generales sobre los ingresos brutos y sobre bienes y servicios	D214-7.96a	D214I	11413

Clasificación de la OCDE	SCN 2008	SEC 2010	MEFP 2014
5120 Impuestos sobre bienes y servicios específicos			
5121 Impuestos selectivos	D2122-7.94b; D214-7.96b	D21223; D214A, B, D	1142
5122 Utilidades de los monopolios fiscales	D214-7.96e	D214J	1143
5123 Derechos de aduanas y otros derechos de importación	D2121-7.93	D2121; D21221, 2	1151
5124 Sobre las exportaciones	D213-7.95a	D214K	1152-4
5125 Sobre los bienes de inversión			
5126 Sobre servicios específicos	D2122-7.94c; D214-7.96c	D21225; D214E, F, G, H; D29F	1144; 1156
5127 Otros impuestos sobre el comercio y las transacciones internacionales	D2122-7.94d D29-7.95b D29-7.97g D59-8.64d	D21226; D29D; D59E	1153; 1155-6
5128 Otros impuestos sobre bienes y servicios específicos			1146
5130 No clasificables entre 5110 y 5120			
5200 Impuestos sobre el uso de bienes y sobre el permiso para usar bienes y realizar actividades			
5210 Impuestos recurrentes			
5211 Sobre vehículos automotores: hogares	D59-8.64c	D59D	11451
5212 Sobre vehículos automotores: otros	D29-7.97d	D214D; D29B	11451
5213 Otros impuestos recurrentes en el uso de bienes y en el permiso para el uso de bienes y la realización de actividades	D29-7.97c, d, f D59-8.64c	D29B, E, F; D59D	11452
5220 Impuestos no recurrentes sobre el permiso para el uso de bienes o la realización de actividades			11452
5300 No clasificables entre 5100 y 5200			
6000 Otros impuestos			
6100 Pagados únicamente por empresas			1161
6200 Pagados por otros distintos de las empresas o no identificables	D59-8.64a, b	D59B, C	1162

A.12. Atribución de ingresos tributarios por subsectores del gobierno general

94. La clasificación de la OCDE requiere un desglose de los ingresos tributarios por subsectores del gobierno general. Seguidamente, se establecen la definición de cada subsector y los criterios que deben emplearse para atribuir los ingresos tributarios entre ellos, que siguen las orientaciones del SCN 2008 y del MEFP 2014.

Identificación de los subsectores del gobierno general

a) Gobierno central

95. El subsector del gobierno central incluye todos los departamentos, oficinas y establecimientos del gobierno, así como otros órganos que constituyen organismos o instrumentos de la autoridad central, cuya competencia se extiende a todo el territorio, con excepción de la administración de los fondos de seguridad social. En consecuencia, el gobierno central tiene la facultad de someter a tributación a todas las unidades residentes y no residentes que emprendan actividades económicas en el país.

b) *Gobierno estatal, provincial o regional*

96. Este subsector está compuesto por unidades intermedias del gobierno que ejercen su competencia a un nivel inferior al del gobierno central. Incluye a todas las unidades que operan independientemente del gobierno central en una parte del territorio de un país que engloba numerosas pequeñas localidades, con la excepción de la administración de los fondos de seguridad social. En los países unitarios, puede considerarse que los gobiernos regionales tienen una existencia separada, en la que cuentan con la suficiente autonomía como para recaudar sus ingresos de fuentes bajo su control, y sus funcionarios son independientes del control administrativo externo en el ejercicio de las actividades de la unidad.

97. En la actualidad, los países federales representan la mayoría de los casos en los que los ingresos atribuidos a unidades intermedias del gobierno se identifican de forma separada. España es el único país unitario en ese caso; en el resto de los países unitarios, los ingresos regionales se computan junto con los de los gobiernos locales.

c) *Gobierno local*

98. Este subsector incluye todas las demás unidades del gobierno que ejercen una competencia independiente en parte del territorio de un país, con excepción de la administración de los fondos de seguridad social. Engloba varios entes urbanos o rurales (p. ej., autoridades locales, municipios, ciudades, delegaciones, distritos).

d) *Fondos de seguridad social*

99. Los fondos de seguridad social forman un subsector separado del gobierno general. El SCN 2008 define el subsector de la seguridad social según lo expuesto en sus párrafos 4.124 a 4.126 y 4.147, citados seguidamente:

“Los regímenes de seguridad social son sistemas de seguros sociales que cubren a la comunidad en su conjunto o a amplios sectores de la misma, y que son impuestos y controlados por unidades del gobierno. Los sistemas abarcan una gran variedad de programas, y ofrecen prestaciones en dinero o en especie por vejez, invalidez o muerte, supervivencia, enfermedad y maternidad, accidentes de trabajo, desempleo, ayudas familiares, asistencia sanitaria, etc. No existe necesariamente una relación directa entre la cuantía de la contribución pagada por un individuo y las prestaciones que este pueda recibir.” (Párrafo 4.124)

“Cuando los sistemas de seguridad social se organizan por separado de las demás actividades de las unidades del gobierno, mantienen sus activos y pasivos separados de estas últimas, y realizan operaciones financieras por cuenta propia, se califican de unidades institucionales, que reciben el nombre de fondos de seguridad social.” (Párrafo 4.125)

“Las cantidades recaudadas y pagadas por contribuciones y prestaciones de la seguridad social pueden modificarse deliberadamente con el fin de alcanzar determinados objetivos de la política del gobierno que no tengan relación directa con el concepto de la seguridad social como sistema destinado a ofrecer prestaciones sociales a los miembros de la comunidad. Pueden aumentarse o disminuirse, por ejemplo, con el fin de influir en el nivel de la demanda agregada de la economía. No obstante, mientras se mantengan como fondos constituidos por separado, han de ser tratados, en el SCN, como unidades institucionales diferentes.” (Párrafo 4.126)

“El subsector de los fondos de seguridad social [del gobierno general] está conformado por los fondos de seguridad social que operan en todos los niveles del gobierno. Dichos fondos son sistemas de seguros sociales que cubren a la comunidad en su conjunto o a amplios sectores de la misma, y que son impuestos por unidades del gobierno.” (Párrafo 4.147)

100. La clasificación de la OCDE sigue esta definición de los fondos de seguridad social con las dos siguientes excepciones, por las se excluyen:

- los sistemas impuestos por el gobierno pero administrados por órganos externos al sector del gobierno general, tal y como se ha definido en el § 3 de este manual; y
- los sistemas en los que todas las contribuciones son voluntarias.

Autoridades supranacionales

101. Este subsector engloba las operaciones de recaudación fiscal de autoridades supranacionales dentro de un país. En la práctica, la única autoridad supranacional que cabe tener en cuenta en la zona de la OCDE es la que conforman las instituciones de la Unión Europea (UE). Los ingresos tributarios recaudados por los países miembros y remitidos a la UE se incluyen en las estadísticas tributarias a nivel de autoridad supranacional. No se deben incluir los impuestos sobre la renta y las contribuciones a la seguridad social recaudados por las instituciones de la Unión Europea y pagados por funcionarios de la Unión Europea residentes en países miembros de la Unión Europea.

Criterios de atribución de los ingresos tributarios

102. Cuando un gobierno recauda impuestos y los transfiere, en todo o en parte, a otros gobiernos, es necesario determinar si esos ingresos se imputarán al gobierno recaudador que los distribuye a otros en forma de donaciones, o si se atribuirán a los gobiernos beneficiarios para los que el gobierno recaudador actúa como mero agente, recibiendo el producto de los impuestos y transfiriéndolos posteriormente. Los criterios de atribución de los ingresos se establecen en los § 103-106 siguientes, y siguen lo dispuesto en los puntos 3.70 a 3.73 del SCN 2008.

103. Por regla general, un impuesto se atribuye a la unidad de gobierno que:

- a) ejerce la facultad de aplicar el impuesto (como entidad principal o a través de la autoridad delegada por la entidad principal); y
- b) puede a su discreción establecer y modificar la tasa del impuesto.

104. Cuando un gobierno recauda impuestos para y en nombre de otro, y este último tiene la facultad de aplicar el impuesto y establecer y modificar su tasa impositiva, entonces el gobierno recaudador actúa como agente de este, y el impuesto se reasigna. Cualquier cantidad retenida por el gobierno recaudador como cargo por la recaudación deberá 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, deberá tratarse como una donación corriente. Si se delegó al gobierno recaudador la autoridad para establecer y modificar la tasa impositiva entonces las cantidades recaudadas deberán tratarse como ingresos tributarios de este gobierno.

105. Cuando diferentes gobiernos establecen conjuntamente y por igual la tasa de un impuesto y el uso 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 de recursos que le corresponda; si el acuerdo permite a una unidad del gobierno ejercer el control final y exclusivo, entonces todos los ingresos tributarios se atribuirán a dicha unidad.

106. 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 de ese impuesto en sus jurisdicciones; los recursos generados por el impuesto en

cuestión en la jurisdicción de cada gobierno se atribuirán como ingresos tributarios a los respectivos gobiernos.

107. Los gravámenes satisfechos por los Estados miembros de la Unión Europea (UE) revisten la forma de:

- a) derechos de aduana y gravámenes sobre los bienes agrícolas (5123);
- b) cuentas de compensación monetaria brutas (5123 en relación con las importaciones y 5124 en relación con las exportaciones);
- c) contribuciones al Fondo de la Resolución Única (5126); y
- d) gravámenes sobre el acero, el carbón, el azúcar y la leche (5128).

108. Los derechos de aduana recaudados por los Estados miembros de la UE en nombre de esta se registran de la siguiente forma:

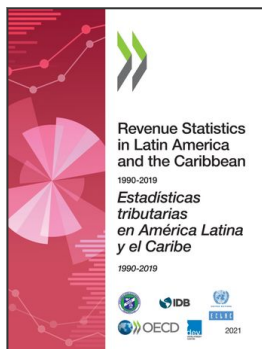
- sobre la base de un coeficiente de recaudación bruta;
- ajustando los resultados, siempre que sea posible, de forma que esos derechos se muestren en relación con una base de “destino final”, por oposición a la base de “país de primera entrada”; estos ajustes atañen particularmente a los derechos colectados en importantes puertos (marítimos); aunque los derechos de la UE se perciben por las autoridades del país de primera entrada, siempre que sea posible cabrá excluir esos derechos del ingreso del país recaudador e incluirlos en el ingreso del país de destino final.

109. Son los gravámenes específicos de la UE los que cumplen más claramente con el criterio de asignación descrito en el § 101 anterior. Por consiguiente, estas cantidades se indican en notas a pie de página en los cuadros por país de los Estados miembros de la UE (en el capítulo 5) y aparecen como ingresos supranacionales en cada uno de los epígrafes fiscales identificados en el § 107.

Notas

1. Las referencias a la publicación *Revenue Statistics* de la OCDE en esta Guía Interpretativa, aluden a OECD (2020), *Revenue Statistics 2020*, OECD Publishing, Paris.
2. Todas las referencias al SCN deberán entenderse hechas a la edición de 2008.
3. Véase el apartado A.12 de la presente guía para el análisis del concepto de agente.
4. Por lo general, es posible identificar la cuantía de las contribuciones a la seguridad social y de los impuestos sobre la nómina, pero no otros impuestos asumidos por el gobierno.
5. Sin embargo, si un gravamen considerado como ingreso no tributario en la mayoría de los países se califica de tributario – o permite recaudar sustanciales ingresos – en uno o más países, las entradas en concepto de dicho gravamen se indican en las notas que figuran al pie de los cuadros de países, pero no se incluyen en la recaudación tributaria total.
6. Obsérvese, no obstante, que los nombres pueden dar lugar a confusión. Por ejemplo, aunque una tasa sobre los pasaportes se trataría normalmente como ingreso no tributario, si se impone un gravamen suplementario sobre los pasaportes (como en el caso de Portugal) con el fin de conseguir un ingreso sustancialmente mayor que el costo que supone proporcionar el pasaporte, dicho gravamen deberá considerarse como un impuesto sobre el uso de bienes (5200).
7. Para una explicación más detallada de esta distinción, consúltese el estudio especial sobre cuestiones de actualidad en relación con el registro de los ingresos tributarios *Current issues in reporting tax revenues*, en la edición 2001 de *Revenue Statistics*.
8. En ocasiones, se emplean asimismo los términos “no reembolsable” y “reembolsable”, pero puede parecer ilógico hablar de “reembolsable” cuando no se ha pagado nada.
9. Con la excepción del diferente tratamiento dado a los créditos fiscales exigibles en los sistemas de imputación del impuesto sobre sociedades (§ 37-39)

10. No se trata aquí de verdaderos gastos tributarios en sentido formal, ya que tales gastos requieren que se identifique un sistema tributario de referencia para cada país o, mejor si cabe, una referencia internacional común y, en la práctica, no se ha logrado acuerdo sobre esta última.
11. A menos que se basen en la plusvalía obtenida con la venta, en cuyo caso se clasificarían como impuestos sobre las ganancias de capital, en las subpartidas 1120 o 1220.
12. Con todo, algunos países aplican la misma legislación a ambos en impuestos particulares sobre la renta, aunque las entradas procedentes de dichos impuestos suelen ser fácilmente atribuibles a uno u otro caso y pueden, por lo tanto, consignarse en la debida partida.
13. Por ejemplo, “[...] que son suficientemente autónomas e independientes y se comportan como si fueran sociedades [...] (incluido en el hecho de llevar) conjuntos completos de cuentas” (SCN 2008, 4.44).
14. En Canadá, país en el que se considera que rige un sistema de imputación, el crédito fiscal (no exigible) para el accionista nace en relación con el impuesto nacional sobre sociedades que se reputa haber pagado, tanto si ha surgido una obligación tributaria para la sociedad como si no. Habida cuenta de que no existe una conexión íntegra entre la obligación tributaria de la sociedad y el crédito concedido en relación con el impuesto sobre la renta en esos sistemas, los créditos por dividendos se tratan, junto con otros créditos fiscales, según lo descrito en el § 26.
15. Esto puede darse, por ejemplo, cuando ya existía un régimen para los empleados del gobierno previo a la introducción de un régimen general de seguridad social.
16. En el SCN 2008, se consideran transferencias de capital y no impuestos (véase la sección A.8.).
17. Mediante este sistema, la Unión Europea ajusta las diferencias entre los tipos de cambio empleados para determinar los precios de la política agrícola común (PAC) y los tipos de cambio reales. Los pagos realizados en este sistema pueden estar relacionados con importaciones o exportaciones y, cuando ha sido posible identificar por separado las respectivas cantidades, se han mostrado en el correspondiente epígrafe (5123 o 5124). En el presente informe, esas cantidades se han consignado en valores brutos (esto es, sin deducir ningún subsidio otorgado en el marco del sistema MCM).
18. Las transferencias de las utilidades de las loterías del Estado se consideran ingresos no tributarios (véase el § 68).



From:
Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean 2021

Access the complete publication at:
<https://doi.org/10.1787/96ce5287-en-es>

Please cite this chapter as:

OECD, *et al.* (2021), "The OECD classification of taxes and interpretative guide", in *Revenue Statistics in Latin America and the Caribbean 2021*, OECD Publishing, Paris.

DOI: <https://doi.org/10.1787/b5b02f24-en-es>

This work is published under the responsibility of the Secretary-General of the OECD. The opinions expressed and arguments employed herein do not necessarily reflect the official views of OECD member countries.

This document, as well as any data and map included herein, are without prejudice to the status of or sovereignty over any territory, to the delimitation of international frontiers and boundaries and to the name of any territory, city or area. Extracts from publications may be subject to additional disclaimers, which are set out in the complete version of the publication, available at the link provided.

The use of this work, whether digital or print, is governed by the Terms and Conditions to be found at <http://www.oecd.org/termsandconditions>.