

EFECTOS ECONOMICOS DE LA IMPLANTACION DEL IVA EN ESPAÑA

Francisco CASTELLANO REAL
José L. RAYMOND BARA

1. INTRODUCCION

ENTRE los impuestos que se basan en el criterio de elegir de forma indirecta el consumo como objeto de imposición destacan los gravámenes sobre el volumen de ventas que inciden sobre el consumo de bienes y servicios a través del proceso de traslación impositiva del gravamen de las ventas de bienes y servicios realizadas por las empresas. Su generalizada aplicación —a todos los bienes y servicios— y la amplitud de su base —las ventas— conceden a este impuesto una notable potencia recaudatoria que le convierte en pieza clave para distribuir la carga fiscal en todo sistema impositivo moderno.

Como ha expuesto el profesor Fuentes Quintana, «una característica destacada del impuesto sobre el volumen de ventas es la variedad de formas a través de las cuales éste puede aplicarse, y es esta variedad la que determina, en buena medida, la eliminación de muchos de sus defectos y la consecución de alguna de sus virtudes».

Una de las modalidades del impuesto sobre volumen de ventas es el Impuesto sobre el Valor Añadido que se define como un tributo que grava, en varias o en todas las fases del proceso de producción y distribución, un valor añadido fiscal determinado en función de la clase de impuesto adoptada.

Aunque son diversas las formas de aplicación del Impuesto sobre el Valor Añadido, con notables diferencias entre ellas, en la realidad de los sistemas tributarios la forma del IVA adoptada en los países de la CEE ha tomado tal relevancia que normalmente se identifica al Impuesto sobre el Valor Añadido conceptuado genéricamente con la forma específica vigente en los países comunitarios. Esta forma comunitaria del IVA presenta las principales características siguientes:

- Impuesto sobre el Valor Añadido tipo consumo, variante deducción.
- Impuesto de carácter general, incluyendo los servicios y el comercio al por menor.
- Se aplica mediante el método de crédito de impuesto.
- Las exportaciones no están gravadas pero sí dan derecho a deducir el IVA sobre las compras.
- Existen normalmente tres tipos de gravamen: uno general, otro reducido para bienes de primera necesidad y otro incrementado para bienes de carácter suntuario.
- El IVA pagado en las compras únicamente podrá deducirse cuando los bienes adquiridos correspondan a actividades gravadas por el impuesto, de modo que si una empresa realizara diversas actividades, unas gravadas y otras exentas, hay que aplicar la denominada regla de prorata para deducir únicamente el

IVA sobre las compras que proporcionalmente correspondan a las actividades gravadas.

- No hay límite para la deducción del IVA pagado en las compras, de modo que si en un período impositivo fuese superior al IVA sobre las ventas, se podría deducir el exceso en posteriores períodos impositivos o la Hacienda Pública se lo devolvería a la empresa contribuyente.

- Existen regímenes especiales para la Agricultura, las pequeñas empresas y las agencias de viajes.

Las anteriores características del Impuesto sobre el Valor Añadido comunitario se encuentran también en el Proyecto de Ley español del Impuesto sobre el Valor Añadido. Tal vez la única singularidad que presenta nuestro impuesto a este respecto consiste en el establecimiento de un recargo de equivalencia, aplicable sobre las ventas que los fabricantes o mayoristas realicen a determinados minoristas como sustitutorio del IVA que debería gravar a estos últimos.

Ahora bien, cuando se implante el Impuesto sobre el Valor Añadido en nuestro país se producirán previsiblemente determinados efectos económicos, que se deberán en gran medida al tránsito de una imposición indirecta basada en un tributo sobre ventas en cascada como es el Impuesto General sobre el Tráfico de las Empresas a otra fundamentada en el Impuesto sobre el Valor Añadido. Entre esos efectos económicos merecen destacarse la incidencia en la recaudación impositiva, la situación de los sectores exportadores y la repercusión en los precios.

El análisis de esos posibles efectos económicos de la implantación del IVA en España cons-

tituye el objetivo del presente trabajo, en el que los autores pretenden glosar brevemente los resultados de diversas investigaciones realizadas sobre este tema en las que han participado.

2. INCIDENCIA EN LA RECAUDACION IMPOSITIVA

El análisis de los efectos económicos de la implantación del Impuesto sobre el Valor Añadido en España debe partir necesariamente de la variación que experimentará la recaudación impositiva.

Esta prioridad de los aspectos recaudatorios en la implantación del IVA está plenamente justificada tanto porque se presume que una de las razones de su establecimiento en España reside en los logros recaudatorios cuya consecución se le atribuye como porque la variación que a nivel sectorial experimente la presión fiscal condiciona la entidad de los restantes efectos, sobre todo el efecto sobre los precios.

Respecto a la incidencia del establecimiento del IVA sobre la recaudación tributaria, los estudios realizados permiten formular las conclusiones siguientes:

En primer lugar, el IVA configurado en el Proyecto conseguiría posiblemente compensar tanto la recaudación de los tributos que desaparecerían como las devoluciones de impuestos en el período transitorio y quedaría probablemente un resto que se estima de reducida cuantía.

En segundo término, las devoluciones de impuestos del período transitorio en el primer año de implantación del IVA representarían alrededor del 16 por

100 de la recaudación efectiva que se obtendría previsiblemente en ese ejercicio.

Finalmente, parece que la gestión tributaria tendría un amplio margen para incrementar la recaudación real prevista del IVA, pues se estima que la diferencia entre las recaudaciones teórica (1) y real de dicho impuesto podría alcanzar entre el 40 y 50 por 100 de la probable recaudación real.

En cuanto a la incidencia del establecimiento del IVA en la recaudación impositiva a nivel sectorial, los resultados obtenidos en los estudios realizados permiten formular las conclusiones siguientes:

En primer lugar, el sector comercio, que participa actualmente en la recaudación del sistema vigente con un porcentaje inferior al 4 por 100, llegaría a contribuir en la recaudación total del IVA con el 11 por 100 aproximadamente. Se estima que la recaudación del IVA procedente de este sector, bien directamente o a través del recargo de equivalencia, casi cuadruplicaría la recaudación real actual. Y en concreto el comercio al por menor, cuya contribución en el sistema vigente a la recaudación total puede considerarse inapreciable, aportaría con el Impuesto sobre el Valor Añadido, bien directamente o a través del recargo de equivalencia, casi el 9 por 100 de la recaudación prevista del mismo.

En segundo término, los restantes sectores de servicios que en el sistema vigente contribuyen aproximadamente con un 23 por 100 de la recaudación total, pasarían con el IVA a participar en un 27 por 100 aproximadamente de la recaudación total prevista de dicho impuesto. No

obstante, merecen destacarse las diferencias que previsiblemente se producirían en determinados sectores, como los importantes aumentos de recaudación que posiblemente registrarían los sectores de hostelería y restaurante, de transporte terrestre, de servicios prestados a las empresas, de profesiones liberales y de servicios personales.

Finalmente, la característica general de los sectores industriales es que las variaciones positivas o negativas de la presión fiscal no son muy acusadas, resultando más favorecidos los sectores que sean intensivos en inversión. En cuanto al sector de agricultura, silvicultura y pesca, al suponer que estará acogido al régimen especial establecido en la regulación del IVA, no experimentará en conjunto variación significativa en su situación fiscal.

En definitiva, con la implantación del IVA se producirá una importante redistribución de la carga impositiva a nivel sectorial que será uno de los motivos del previsible aumento de precios producido por la entrada en vigor de este nuevo impuesto. Esta redistribución se manifiesta en un incremento apreciable de la recaudación impositiva en el sector comercio, en un aumento de la recaudación en los restantes sectores de servicios, con apreciables diferencias respecto a la situación actual, en una menor contribución a la recaudación total de los sectores intensivos en inversión y, finalmente, en una situación similar para el sector agropecuario.

3. EFECTOS DEL IVA SOBRE LOS SECTORES EXPORTADORES

La actual configuración de la imposición sobre el gasto en España que, como es sabido, se fundamenta en un tributo sobre ventas en cascada —impuesto general sobre el tráfico de las empresas—, obliga a que los ajustes fiscales en frontera se tengan que practicar por dos figuras independientes de los impuestos que gravan las ventas interiores: el impuesto de compensación de gravámenes interiores y la desgravación fiscal a la exportación.

Es bien conocido que los ajustes fiscales en frontera que realizan estas dos figuras presentan determinadas diferencias sectoriales cuando se comparan, de una parte, los tipos del impuesto de compensación de gravámenes interiores con la carga impositiva indirecta que soportan los bienes nacionales equivalentes y, de otra, las alícuotas de la desgravación fiscal a la exportación con la carga tributaria indirecta implícita en el precio de los productos exportados.

Esta situación cambiará radicalmente al implantarse el IVA, ya que este impuesto integra en su propia mecánica operatoria los ajustes fiscales a la importación y a la exportación, siendo por este motivo su determinación inmediata y exacta.

En consecuencia, a la entrada en vigor del IVA tanto las importaciones como las exportaciones experimentarán unas variaciones de presión fiscal debidas al cambio en los ajustes fiscales en frontera.

En cuanto a las importaciones

que sean *inputs* de una empresa, las repercusiones por el cambio de los ajustes fiscales en frontera que comporta el establecimiento del IVA se manifiestan en los efectos precio que se comentan después. Pero también existe otro efecto que se deriva de la comparación de los productos extranjeros con las producciones nacionales alternativas, ya que la introducción del IVA puede producir una posible pérdida de competitividad de nuestros productos. Este hecho puede tener una triple causa. En primer lugar, el aumento de los precios interiores producido por la implantación del IVA en relación con los precios de los productos extranjeros. No obstante, este efecto, como ya se indicará, cabe esperar que sea moderado bajo el supuesto estricto de equivalencia recaudatoria. En segundo lugar, porque con la implantación del IVA se suprimiría la posible protección que se registra en determinados bienes al ser superior el tipo de ICGL a la carga indirecta soportada por los productos nacionales competitivos. Finalmente, y respecto a las importaciones procedentes de la CEE y en el supuesto de entrada en el Mercado Común, por la supresión de los derechos de importación.

Respecto a los sectores exportadores, el análisis de la incidencia que sobre los mismos tendrá la implantación del IVA exige la determinación previa del valor del desajuste fiscal que a nivel sectorial existe con la imposición vigente, ya que la incidencia señalada equivaldría en la práctica a la supresión de tal desajuste fiscal como consecuencia de la implantación del IVA.

En los estudios realizados sobre los efectos económicos de la implantación del IVA en España

los resultados obtenidos respecto a los desajustes fiscales sectoriales del sistema vigente son los siguientes:

- En primer lugar, los desajustes netos representan como promedio menos del 2 por 100 de las exportaciones y, considerando únicamente los desajustes positivos, tal porcentaje se aproxima al 3 por 100 del valor total de las exportaciones.

- En segundo término, los desajustes positivos presentan a nivel sectorial una gran diversidad cuantitativa, con valores prácticamente inapreciables en determinados sectores, mientras que en otros se registra casi un 9 por 100. Esta situación también se da en los valores sectoriales de los desajustes negativos.

- Un último aspecto que puede destacarse se centra en que el problema de los desajustes no se plantea esencialmente, por tanto, a nivel global sino sectorial, ya que no son compensables entre sí un desajuste positivo en un determinado sector productivo con un desajuste negativo soportado por otro sector.

La conclusión más importante que se obtiene de las consideraciones anteriores es que, como consecuencia de la implantación del IVA, se eliminan unos desajustes fiscales que inciden de forma diferente sobre cada sector productivo. Naturalmente, cuando tal desajuste es positivo su eliminación repercute negativamente sobre el sector afectado, tanto más cuanto mayor sea la entidad estimada del desajuste.

4. EFECTOS INFLACIONISTAS DERIVADOS DE LA IMPLANTACION DEL IVA

El Impuesto sobre el Valor Añadido sustituye a un conjunto de figuras tributarias existentes en la actualidad y, aparte de la variación en la presión fiscal global que su introducción pueda suponer, origina una redistribución de la carga fiscal. En consecuencia, aun suponiendo que el nivel global de recaudación permaneciese estable, como resultado del cambio impositivo operado, unos sectores soportarían una carga tributaria más elevada en beneficio de otros sectores que verían su presión fiscal reducida. Esta circunstancia ejerce unos efectos inflacionistas que, con fines expositivos, podrían agruparse en los tres siguientes epígrafes ;

a) Efectos inflacionistas vía costes.

b) Efectos inflacionistas vía expectativas.

c) Efectos inflacionistas resultantes de la interacción precios-salarios.

a) *Efectos inflacionistas vía costes*

Un efecto inflacionista generalmente aceptado es el resultante de la hipótesis de que gran parte de sectores económicos fijan sus precios añadiendo un determinado porcentaje a los costes unitarios de producción. En este sentido, la empresa generalmente considera las cargas fiscales como un coste de producción que es tenido en cuenta en el momento de establecer los precios de venta de su *output*. Por otro lado, es también una característica de las economías indus-

triales la rigidez a la baja de los precios con respecto a los costes de producción. En tal contexto, los cambios que puedan operarse en la distribución de la carga impositiva a nivel sectorial ejercen unos efectos inflacionistas como consecuencia de que los sectores que ven aumentada su presión fiscal trasladan a precios los mayores costes con objeto de mantener unos beneficios nominales estables. Por el contrario, los sectores cuya presión fiscal disminuye mantienen generalmente precios estables.

b) *Efectos inflacionistas vía expectativas*

Los efectos inflacionistas vía expectativas pueden producirse como consecuencia de que los distintos agentes económicos son conscientes de que la implantación del IVA fuerza al alza la tasa de inflación. En la medida en que su objetivo sea el mantenimiento de una determinada relación real de intercambio, la lógica puede impulsarles a que adelanten sus decisiones de incrementar los precios de los bienes producidos para resarcirse de una ulterior elevación de costes.

No obstante, la cuantificación *ex-ante* de este tipo de efectos resulta prácticamente imposible y su incidencia depende, básicamente, del contexto general de política económica en el que la implantación del nuevo impuesto se produzca.

c) *Efectos inflacionistas resultantes de la interacción de precios-salarios*

La evolución de los salarios se halla en buena medida condicionada por el comportamiento de los precios. Un determinado impacto inflacionista inicial puede

verse amplificado si se traduce en una elevación salarial. De forma análoga, el objetivo de los distintos sectores industriales puede ser el mantenimiento, no de unos beneficios nominales estables, sino de una tasa de rentabilidad estable. En este sentido, la conjunción hipotética de indexación de salarios y de beneficios puede tener unos efectos precio de tipo multiplicativo, que se producen a largo plazo, y cuya realización depende de la política económica imperante en cada momento. En particular, de la política salarial y de la política monetaria que se preste a financiar un determinado proceso inflacionista.

A diferencia de los efectos inflacionistas vía costes que miden la inflación «inevitable» o previsible, los efectos inflacionistas vía la interacción de precios y de salarios constituyen precisamente la inflación «evitable».

Dada la política económica actualmente seguida, no parece probable que estos efectos inflacionistas deban producirse como consecuencia de la entrada en vigor del IVA, por lo que la exposición que sigue se limitará a analizar los efectos «precio» derivados de los cambios en la distribución sectorial de la presión fiscal que el nuevo impuesto supone.

Aceptando la metodología descrita, que justifica el efecto inflacionista en base al comportamiento asimétrico de los precios sectoriales dependiendo de que la presión fiscal aumente o se reduzca, y teniendo en cuenta la elevación de costes resultante del entramado de interdependencias sectoriales por medio de la utilización de la matriz inversa de coeficientes técnicos de la tabla *input-output* española

elaborada por el FIES, se ha llegado al resultado de que la inflación que la implantación del IVA pueda suponer en términos de deflactor del consumo privado puede hallarse situada entre el 2 y el 4 por 100.

Este efecto inflacionista, como ya se ha señalado, es el resultado de considerar la hipótesis de asimetría en la fijación de precios a nivel sectorial. Junto a este efecto inflacionista directo, el estudio contempla el inducido vía la adquisición de *inputs* a sectores productivos que también han elevado sus precios. Por último, se ha tenido en cuenta la posible incidencia de la tasa de equivalencia del 3 por 100 que afecta a parte del comercio al por menor, suponiendo que este porcentaje se traslada directamente a precios finales de consumo, atendiendo a la proporción que este 3 por 100 representa de los precios de venta al público. Estos límites inferior y superior de la inflación inducida dependen, fundamentalmente, de los siguientes extremos:

a) De que, a efectos de fijación de precios sectoriales, los agentes económicos implicados tomen como punto de referencia la recaudación efectiva, o bien la recaudación teórica que estarían obligados a satisfacer al fisco en el supuesto de plena concordancia entre bases fiscales declaradas y económicas.

b) De la forma en que la tasa de equivalencia recaudatoria del comercio al por menor afecte a los distintos sectores.

En definitiva, es preciso enfatizar el hecho de que la situación del mercado y su capacidad para absorber elevaciones de precios será en buena medida determinante de la inflación

que resulte de la adopción de este impuesto, y que puede hallarse situada entre los dos límites señalados.

Por otro lado, la experiencia internacional no es alarmante, y lleva a sugerir que si el cambio de normativa legal se efectúa con las precauciones adecuadas, los «costes» en términos de inflación no deben ser motivo de peso para oponerse a la implantación de este nuevo impuesto. A este respecto, es también preciso recordar que una determinada inflación adicional, en términos de media anual, representa un porcentaje más reducido, ya que el proceso de traslación de costes a precios comporta desfases temporales.

5. CONCLUSIONES

Como resumen de lo expuesto en los apartados anteriores, y a modo de conclusión, la implantación del Impuesto sobre el Valor Añadido en España produciría probablemente los siguientes efectos económicos:

a) Respecto a la capacidad recaudatoria del futuro IVA, se estima que el impuesto configurado en el proyecto permitiría compensar tanto la recaudación de los tributos que desaparecerían como las devoluciones de impuestos del período transitorio y quedaría un resto de reducida cuantía. No obstante, parece que la gestión tributaria tendría un amplio margen para incrementar la recaudación real prevista del IVA, pues se estima que la diferencia entre las recaudaciones teórica y real de dicho impuesto podría alcanzar entre el 40 y 50 por 100 de la probable recaudación real.

b) En cuanto al análisis sectorial de la recaudación, se espera que la implantación del IVA produzca una importante redistribución de la carga impositiva a nivel sectorial, que será uno de los motivos del previsible aumento de precios producido por la entrada en vigor de este nuevo impuesto. Esta redistribución se manifiesta en un incremento destacado de la recaudación impositiva en el sector comercio, en un aumento de la recaudación en los restantes sectores de servicios, con apreciables diferencias sectoriales respecto a la situación actual de los sectores intensivos en inversión y, finalmente, en una situación similar para el sector agropecuario.

c) Con relación al sector exterior, el análisis del sistema actual de la desgravación fiscal a la exportación evidencia que el desajuste entre los impuestos indirectos incluidos en el precio de los bienes exportados y las cantidades percibidas por desgravación no constituye un problema importante a nivel global sino sectorial, presentando los desajustes positivos una gran diversidad cuantitativa a este nivel, con valores prácticamente inapreciables en determinados sectores, mientras que en otros se registra casi un 9 por 100.

d) Desde la óptica de la inflación, hay que señalar que los cambios en la distribución sectorial de la carga que comporta la implantación del Impuesto sobre el Valor Añadido cabe esperar que se manifiesten en efectos precio positivos. En este estudio se ha estimado que este efecto inflacionista podría quedar acotado entre el 2 y el 4 por 100. No obstante, es conveniente recordar que llevar a cabo una cuantificación precisa de efectos inflacionistas resulta una im-

posible tarea dado que, en definitiva, la situación del mercado y la política económica seguida serán en buena medida determinantes de la inflación inducida que pueda resultar de la implantación de este nuevo impuesto. Los resultados que aquí se ofrecen responden a la adopción de unas hipótesis razonables, que en el texto se detallan, acerca de la fijación de precios a nivel sectorial. A este respecto, cabe también recordar que la experiencia internacional acerca de los efectos inflacionistas derivados de la introducción del IVA, así como la evidencia empírica relativa a las elevaciones de la imposición indirecta en la economía española, avalan la conclusión de que, posiblemente, los efectos inflacionistas derivados de la introducción de este impuesto pueden no ser muy acusados.

NOTA

(1) Por recaudación teórica se entiende aquella que se obtendría en el supuesto de inexistencia de infravaloración de bases fiscales.