

# LOS "GASTOS FISCALES": SU EVOLUCION Y SU INFLUENCIA EN LA DETERMINACION DEL DEFICIT PUBLICO

Domingo CARBAJO VASCO

## 1. INTRODUCCION

**U**NA de las características más destacadas y de los fenómenos más conocidos de la crisis económica española es el volumen y persistencia del déficit público que soporta, cuya importancia no puede medirse sólo en términos absolutos, sino relativos (porcentaje sobre el PIB, porcentaje de los ingresos no financieros de las administraciones públicas, etcétera), así como por la rapidez de su crecimiento interanual, los problemas planteados por su financiación (1) y sus efectos sobre los recursos financieros que restan a disposición del sector privado (2).

En torno a la evolución e importancia del déficit se ha desatado una fuerte polémica, centrada en sus orígenes, causas y perspectivas (3), puesto que «los especialistas están de acuerdo al señalar que las causas del déficit no obedecen exclusivamente a una disminución del nivel de actividad económica, que ha mermado los ingresos impositivos y disparado los gastos de transferencias sociales» (4).

De forma tal que cualquier análisis aislado de la evolución de uno de los componentes que actúan sobre el déficit público, en este caso, los «gastos fiscales», ha de ser considerada siempre como parcial y provisional.

Valga, pues, este aspecto introductorio como humilde aceptación de las limitaciones de nuestra exposición.

La razón para abordar la consideración de «los gastos fiscales», su desarrollo y su actuación en la determinación del «déficit público», dentro del panel dedicado a los «ingresos públicos», viene dada porque, cualquiera sea su definición, constituyen unos no-ingresos, una fuente recaudatoria que se pierde. Las causas que conducen al interés de su tratamiento son:

a) Suponen una importante minoración de los ingresos públicos susceptibles de recaudar, por lo que afectan directamente (como componente negativo) al volumen del déficit público.

b) Constituyen un aspecto muy poco conocido de la realidad fiscal española; así, mientras todo el mundo reconoce la necesidad de la lucha contra el fraude fiscal (5), incluso a escala internacional, se ha prestado menor atención a esta forma de pérdida de recursos públicos.

c) Las causas que generan su existencia no responden, en muchos casos, a razones de racionalidad, eficacia económica, incentivación, etc..., sino a intereses de grupos sociales que reflejan en el presupuesto las luchas políticas existentes para disminuir la carga tributaria que sobre ellos recae (6); por lo que

su reducción puede, en principio, obtener resultados más rápidos que la lucha contra el fraude fiscal para aumentar los ingresos tributarios.

d) Que, dado lo establecido en el artículo 134.2 de la Constitución española (7), es factible disponer de datos estadísticos sobre su evolución en los últimos años, precisamente los que coinciden con el desarrollo del déficit. Otra cuestión es la utilidad, exactitud y veracidad de las cifras contenidas en los sucesivos Presupuestos Generales del Estado.

## 2. DEFINICION DE "GASTO FISCAL"

«El análisis de los "gastos fiscales" en España podría tratarse enumerando directamente las partidas que vienen conceptuándose como gastos fiscales en los sucesivos informes anuales que acompañan al Presupuesto para, seguidamente, cotejarlas con los diversos criterios de identificación que la experiencia internacional (muy heterogénea) ofrece. Tal exposición, marcada por certidumbres débiles y demasiado preocupadas por los resultados inmediatos, posee limitaciones evidentes» (8). El término «gastos fiscales» es utilizado por primera vez en 1967 por S. S. Surrey, secretario asistente del Tesoro de los Estados Unidos (aunque existían propuestas anteriores, como la de Maurice Lauré) (9), pero su incorporación a los presupuestos de los diferentes países es muy reciente y existen pocas naciones donde se consignan; de ahí que pueda considerarse un acierto su inclusión en la Constitución española.

Sin embargo, este reconoci-

miento no puede pasar de este punto, porque el artículo 134.2 es confuso y poco afortunado (¿la consignación se entiende por el lado de los ingresos o de los gastos?) (10), no definiendo el contenido de los «gastos fiscales»: evidentemente, sin delimitar antes el ámbito de esta magnitud no resulta posible conocer su importancia cuantitativa.

Los informes que desde 1979 acompañan al Presupuesto, referentes a «gastos fiscales», no contienen ninguna metodología válida para su establecimiento. La citada metodología debería disponer de tres etapas diferenciadas (11):

- Una fase de elaboración de los conceptos que se integran bajo el epígrafe de «gastos fiscales».
- Una vez elaborado un inventario depurado del conjunto

de gastos fiscales, se trataría de cuantificarlos.

- Por último, es necesario plantearse la eficacia de los gastos fiscales.

En suma, el objetivo que debería cumplir un Presupuesto de Gastos Fiscales sería facilitar el conocimiento de «quién», «por qué», «cuándo» y «para qué» existen los citados gastos fiscales.

Los Presupuestos de Gastos Fiscales elaborados en España adolecen de una falta de metodología previa frente a elaboraciones más precisas y depuradas utilizadas en otros países (pero no por esto coincidentes), por ello, el valor de los datos aportados es muy relativo, teniendo la ventaja, sin embargo, de ofrecernos una visión de la magnitud que significan. Lo más grave de esta carencia metodológica es:

a) Los Gastos Fiscales que figuran en los Presupuestos Generales del Estado constituyen una mera recopilación desordenada de conceptos: exenciones, bonificaciones, desgravaciones... sin orden conceptual y sistemático. Tampoco se establecen los criterios determinantes para incluir un concepto y otro no. Basta con comparar los conceptos de gastos fiscales incluidos en diversos documentos presupuestarios, como los correspondientes a 1981 (12), 1983 (13) o 1985 (14), para darse cuenta de la ausencia de una metodología común y de criterios homogéneos de clasificación. Tampoco es que exista una doctrina única sobre el particular, porque la denominación de «gastos fiscales» engloba una realidad compleja; precisamente, una de las causas de la complejidad creciente del sistema tributario es la proliferación de mecanismos de incentivos (15).

CUADRO N.º 1  
CRECIMIENTO DE LOS GASTOS FISCALES (%)

CONCEPTOS	82/81	83/82	84/83	85/84
<b>CAPITULO I:</b>				
I.S. s/Renta Personas Físicas ... ..	14,28	130,62	15,29	12,29
Sociedades ... ..	23,65	5,00	- 4,40	0,88
Sucesiones ... ..	- 3,85	8,00	5,55	22,80
<b>A. TOTAL CAPITULO I ... ..</b>	<b>20,45</b>	<b>40,85</b>	<b>4,08</b>	<b>6,93</b>
<b>CAPITULO II:</b>				
Transmisiones Patrimoniales ... ..	{ - 9,09	{ 1,63	25,68	-
Actos Jurídicos Documentados ... ..			-	-
Impuesto General sobre Tráfico de Empresas ...	105,82	7,92	15,00	15,66
Impuesto de Lujo y otros ... ..	- 2,81	- 6,45	1,76	25,37
Impuestos Especiales ... ..	1,01	15,42	244,61	7,26
Tráfico Exterior ... ..	32,33	28,38	12,00	17,97
Monopolios Fiscales ... ..	-77,14	-	-	-
<b>B. TOTAL CAPITULO II ... ..</b>	<b>39,10</b>	<b>13,19</b>	<b>27,61</b>	<b>15,50</b>
<b>A + B TOTAL CAPITULOS I + II ... ..</b>	<b>30,91</b>	<b>24,36</b>	<b>17,21</b>	<b>11,99</b>

Fuente: Elaboración propia, en base a datos de los Presupuestos Generales del Estado.

CUADRO N.º 2

## GASTOS FISCALES / INGRESOS PRESUPUESTARIOS ESTIMADOS (%)

CONCEPTOS	1981	1982	1983	1984	1985
s/ Renta Personas Físicas	7,88	7,16	12,73	12,25	12,2
Sociedades	59,99	70,52	57,01	49,56	38,6
Sucesiones	14,86	12,54	11,61	10,18	12,5
<b>CAPITULO I</b>	<b>19,82</b>	<b>19,72</b>	<b>15,23</b>	<b>19,09</b>	<b>17,1</b>
Transmisiones	45,00	} 8,77	18,02	18,90	15,2
Actos Jurídicos Documentados	0,20		0,25	—	2,7
Impuesto General sobre Tráfico de Empresas	38,60	71,89	54,59	50,67	35,2
Impuesto de Lujo y otros	18,55	21,53	16,93	10,82	13,4
Impuestos Especiales	8,72	7,96	8,21	24,28	19,4
Impuesto Tráfico Exterior	46,19	47,91	52,14	55,20	55,9
Monopolios Fiscales	19,16	3,13	2,75	2,13	2,3
<b>CAPITULO II</b>	<b>23,54</b>	<b>17,24</b>	<b>29,03</b>	<b>30,33</b>	<b>27,2</b>

Fuentes: Presupuestos Generales del Estado y elaboración propia.

b) La falta de continuidad y la ausencia de criterios homogéneos en su determinación dificultan los estudios sobre «gastos fiscales».

En los momentos actuales, un equipo de la Dirección General de Tributos del Ministerio de Economía y Hacienda se encuentra elaborando una metodología uniforme que, a pesar de las discusiones que plantea este concepto (16), sirva de «punto cero» para la elaboración de un presupuesto homogéneo de Gastos Fiscales.

El segundo aspecto: la cuantificación, viene limitada por las deficiencias en la metodología, complicándose con la tradicional escasez de estudios económicos sobre incentivación fiscal en España (17); además, los datos que se ofrecen tienen una calidad muy diferente según los tributos a los que se refieran; así, en el caso del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas la posesión de un acervo estadístico importante permite

una expresión numérica apropiada, lo que no sucede en otros tributos, como el Impuesto sobre Sucesiones; por último, «la cuantificación se detiene en la obtención de valores de primer orden, esto es, los que afectan a los beneficiarios primarios de los beneficios fiscales, prescindiendo de los efectos sobre actividades o sectores destinatarios. En otras palabras, no se han acometido análisis de eficacia» (18); con esto se limita gravemente el valor de las estadísticas ofrecidas en este trabajo, así como el conocimiento de sus efectos sobre el déficit público.

En todo caso, las estimaciones que se adjuntan a los Presupuestos Generales del Estado permiten una visión global de unas magnitudes económicas (no-ingresos) que afectan de forma directa al déficit (19).

### 3. EVOLUCION CUANTITATIVA DE LOS «GASTOS FISCALES» Y CARACTERISTICAS

Teniendo en cuenta las matizaciones establecidas en los apartados anteriores, y partiendo del ejercicio de 1981 (cuando el déficit público alcanza magnitudes apreciables) (20), la evolución de los «gastos fiscales» se recoge en el cuadro n.º 1. El crecimiento porcentual aparece establecido en el mismo cuadro, aunque los cambios metodológicos hacen poco significativa la comparación interanual de las cifras, desconociéndose en qué medida las alteraciones son debidas a cambios en el concepto incluido en cada epigrafe o a variaciones reales, mediante los cambios normativos pertinentes, en la figura tributaria considerada.

Dado que los «gastos fiscales» significan una minoración de los ingresos públicos, interesa des-

tacar su importancia en relación a los ingresos presupuestarios, tal y como refleja el cuadro número 2.

Las estadísticas sobre gastos fiscales están escasamente detalladas, por lo que un intento de conocer con más profundidad sus características, formas de corrección, volumen por rendimientos, división por objetivos; ... resulta bastante difícil de conseguir; en todo caso los cuadros números 3 y 4 recogen:

- El número 3 analiza la distribución funcional de los gastos fiscales, constituyendo o debiendo constituir este aspecto un elemento fundamental a la hora de determinar la oportunidad del «gasto fiscal», ya que su existencia debe responder a un fin

(el «para qué» de nuestra exposición). En todo caso, la importancia del epígrafe «Varios» dificulta un análisis detallado del cuadro n.º 4, donde se recoge una clasificación, en la medida de lo posible detallada, de los diversos conceptos que integran los gastos fiscales en cada impuesto. Como se observa, el incremento de los «gastos fiscales» estimados en el IRPF, a partir del ejercicio 1983, se debe a la inclusión como tales de los producidos por la discriminación de rentas. Este hecho, así como los que se pueden observar con la simple visión del cuadro, reflejan los cambios de metodología que, sin explicitar, se han producido en la elaboración del Presupuesto de Gastos Fiscales. (Vid. *supra*, cap. 2.)

En todo caso, a pesar de la deficiencias que pueden observarse en las estadísticas adjuntas, se puede afirmar:

a) Los «gastos fiscales constituyen un importante sacrificio recaudatorio, de volúmenes absolutos crecientes e importancia indudable; su incidencia sobre el déficit público es clara: suponen una decisiva minoración de los ingresos presupuestarios, situada en torno al 25 por 100 de éstos, constantemente creciente (la denominada «ley de expansión del beneficio fiscal» se vuelve a cumplir) y con unas cuantías muy similares (también se cumple la «ley de persistencia del beneficio fiscal»).

b) La situación se agrava si consideramos que la filosofía que

CUADRO N.º 3  
DISTRIBUCION FUNCIONAL DE LOS GASTOS FISCALES

FUNCIONES	EJERCICIOS							
	1980		1981		1982		1983	
	10 <sup>6</sup> ptas.	%	10 <sup>6</sup> ptas.	%	10 <sup>6</sup> ptas.	%	10 <sup>6</sup> ptas.	%
ACTIVIDADES GENERALES	6.598	1,67	20.988	4,94	9.244	1,66	14.039	2,03
Servicios generales	1.500	0,38	1.500	0,35	2.774	0,50	6.594	1,01
Defensa	4.190	1,06	3.553	0,84	4.233	0,76	7.085	1,03
Varios	908	0,23	15.935	3,75	2.237	0,40	—	—
ACTIVIDADES SOCIALES	192.149	48,77	195.546	46,06	234.086	42,12	339.300	49,09
Educación	3.248	0,82	2.764	0,65	6.977	1,26	12.200	1,77
Sanidad y Seguridad Social	24.682	6,26	38.134	8,98	73.630	13,25	91.100	13,18
Vivienda	90.831	23,05	49.908	11,76	68.422	12,31	98.800	14,29
Varios	73.388	18,63	104.740	24,67	85.037	15,30	137.200	19,85
ACTIVIDADES ECONOMICAS	195.279	49,56	207.970	48,99	312.470	56,22	337.861	48,88
Agricultura y pesca	19.311	4,90	19.776	4,66	11.232	2,02	2.100	0,30
Minería y construcción	54.356	13,80	35.115	8,27	20.680	3,72	19.349	2,80
Energía	2.500	0,63	3.087	0,73	1.479	0,27	2.200	0,32
Transportes y comunicaciones	9.298	2,36	4.037	0,95	36.617	6,59	38.912	5,63
Comercio	11.831	3,00	—	—	36.537	6,57	—	—
Turismo	3	—	—	—	—	—	6.500	0,94
Varios	97.980	24,87	145.955	34,38	205.925	37,05	268.800	38,89

Fuente: GIMENO, Juan A., *op. cit.*, pág. 96.

informa la elaboración del Presupuesto de Gastos Fiscales es restrictiva en su concepción, por ejemplo, la no inclusión de los «gastos fiscales» «provocados por simplificación administrativa cuando la Administración no puede —o no quiere— conocer las verdaderas bases imponibles... Los casos más comunes son los métodos de estimación objetiva o las evaluaciones globales» (21). La infravaloración de los rendimientos declarados en el IRPF mediante la aplicación de la EOS es un hecho lo suficientemente conocido (22) como para hacernos reflexionar que *los datos reflejados en el Presupuesto de Gastos Fiscales son sólo una parte de la pérdida de recursos públicos provocada por su existencia*, situación que confirman los datos recogidos en el cuadro número 4.

c) La parte más importante de los «gastos fiscales» va ligada a medidas de fomento de la inversión privada y de la economía en general; al contrario, las personas físicas gozan de menores reducciones fiscales —aunque cuantitativamente sean también muy importantes—, lo que revela otro hecho significativo: *los gastos fiscales favorecen a sectores sociales o económicos con capacidad para presionar para su establecimiento*; mientras que las personas físicas aisladas tienen muchas menores posibilidades de acceder a estos beneficios. En este sentido, la política reciente del Gobierno de reducir las deducciones del IRPF, manteniendo e incluso ampliando, v. gr. en la desgravación por inversiones, las ventajas empresariales, sólo puede agudizar esta tendencia (23).

d) *La regresividad del sistema fiscal se ve aumentada por la existencia de «gastos fisca-*

*les»*, discriminando en contra de los tributos potencialmente más progresivos como el IRPF. Así, si utilizamos (a pesar de su simplismo) (24) la *ratio* de imposición directa/imposición indirecta como indicador de la «progresividad» de un sistema tributario, la evolución de los gastos fiscales ligados al Capítulo I de los Presupuestos Generales del Estado (Imposición Directa) *versus*

los ligados al Capítulo II de los Presupuestos Generales el Estado (Imposición Indirecta) ha sido como se observa en el cuadro número 5. En conclusión: la regresividad de los gastos fiscales ha aumentado en los últimos ejercicios.

CUADRO N.º 4

GASTOS FISCALES POR CONCEPTOS (10<sup>6</sup> pesetas)

CONCEPTOS	EJERCICIOS		
	1981	1983	1985
IRPF .....	56.000	147.600	191.500
a) Deducción por Seguros.	10.396	13.900	15.000
b) Deducción por inversión en vivienda .....	32.900	60.400	46.800
c) Deducción por suscripción valores .....	12.704	23.000	15.300
d) Deducción por discriminación rentas .....	— (1)	50.300	114.000
SOCIEDADES .....	127.784	165.900	160.000
a) Tipos especiales.....	14.400	9.500	1.200
b) Entes no societarios ...	19.600	15.500	15.746
c) Incentivos a la inversión.	19.429	40.100	69.554
d) Incentivos a la financiación (2) .....	74.355	100.800	73.500
SUCESIONES .....	2.600	2.700	} 3.500 (6)
a) Seguros de vida.....	1.640	1.600	
b) Bonos, cédulas para inversiones y otros conceptos .....	960	1.100	
ITP .....	12.150	10.900	} 13.651 (6)
a) Emisiones de bonos, cédulas y obligaciones ...	4.600	4.200	
b) Emisiones de bonos de bancos industriales.....	500	500	
c) Ampliaciones capital y emisiones sectores protegidos .....	1.600	1.200	
d) VPO .....	150	200	
e) Primera transmisión de inmuebles en polígonos.	3.150	2.800	
f) Varios .....	2.150	2.000	

CUADRO N.º 4 (continuación)  
GASTOS FISCALES POR CONCEPTOS (10<sup>6</sup> pesetas)

CONCEPTOS	EJERCICIOS		
	1981	1983	1985
A.J.D. ....	1.380	1.600	2.349
I.G.T.E. ....	74.872	166.300	221.200
Artículos 1.ª necesidad....	10.466	29.500	45.000
Libros, revistas ....	1.089	2.900	5.400
V.P.O. ....	13.708	35.400	50.000
Enseñanza ....	2.764	9.000	6.700
Seguros sociales obligato- rios ....	26.098	75.000	95.300
Transporte ....	2.260	5.800	7.500
Bonificaciones carbón ....	487	2.200	3.000
Hostelería ....	— (1)	6.500	8.100
Exportación ....	18.000	— (1)	— (1)
<b>IMPUESTOS ESPECIALES ...</b>	<b>22.186</b>	<b>24.700</b>	<b>91.250</b>
Alcoholes ....	276	600	665
Bebidas refrescantes ....	700 (3)	900	1.071
Petróleo ....	20.210	23.200	89.514
<b>IMPUESTO DE LUJO ...</b>	<b>35.068</b>	<b>31.900</b>	<b>40.700</b>
Automóviles ....	30.928 (4)	26.800	38.439
Motocicletas ....	752 (4)	2.600	532
Artículos diversos ....	3.388	2.500	1.739
<b>ADUANAS ...</b>	<b>80.339</b>	<b>136.600</b>	} 180.500 (6)
Acuerdos CEE y EFTA ....	16.870	19.600	
CAT ....	3.006	1.000	
Contingentes arancelarios ...	6.888	24.400	
Importación bienes de equi- po ....	20.691	15.200	
Otros ....	32.884	76.400	
<b>MONOPOLIOS ...</b>	<b>13.125</b>	<b>3.000 (5)</b>	} 3.000 (5)
Tabacos ....			
• Servicio especial de vi- gilancia ....	1.500		
• Servicios de cultivo ...	1.500		
Butano ....	10.125		
<b>TOTAL ...</b>	<b>30.928</b>		

(1) Sin datos.

(2) Sólo rentas exentas en el antiguo Impuesto sobre las Rentas del Capital.

(3) Sólo gaseosas.

(4) Desglose en:

— Turismos, mínimo de transmisiones posteriores a la primera ...	17.290
— Furgonetas, jeeps, etc. ....	9.750
— Vehículos adquiridos por el Estado, Cuerpo Diplomático, Cruz Roja, etc. ....	1.300
— Vehículos vendidos en Canarias, Ceuta y Melilla ...	1.500
— Varios ...	1.088

TOTAL ... 30.928

(5) Sólo los datos globales.

(6) Idem.

Fuente: Elaboración propia, de acuerdo con los Presupuestos de Gastos Fiscales.

#### 4. INCIDENCIA DE LOS «GASTOS FISCALES», SOBRE EL DEFICIT PUBLICO

El efecto que producen en el déficit público es difícil de calibrar, porque sería preciso plantearse las siguientes cuestiones:

1.ª) Las posibilidades para su supresión, lo que conduce al primer problema: determinar el ámbito de los gastos fiscales, ya que mientras algunos son explícitos (v. gr. exenciones) otros «no aparecen como tales, por estar alojados en la estructura misma del impuesto: se trata principalmente de los gastos fiscales conectados con la configuración y medida de los rendimientos netos» (25), lo que, a su vez, obliga a determinar qué se entiende por un sistema tributario ideal y cuáles «excepciones» o «derogaciones» (de las que fluyen los gastos fiscales) a este sistema coadyuvan a esa idealización (26).

2.ª) Si su eliminación resulta eficaz; es decir, si la utilidad obtenida por su mantenimiento es inferior a los beneficios conseguibles por su derogación, sería «conveniente» hacerlo; en caso contrario, habría que continuar con la existencia del gasto.

Podemos afirmar que:

El análisis de los gastos fiscales se sitúa en el proceso de racionalización de las opciones presupuestarias, al exigir comparar los resultados conseguidos respecto a ciertos objetivos con el coste de la instrumentación de las medidas y estímulos juzgados convenientemente. Esta comparación (análisis de eficacia) ofrece dificultades muy fuertes, derivadas de la imposibilidad de precisar con certeza en qué me-

CUADRO N.º 5  
EVOLUCION DE LOS GASTOS FISCALES (10%)

	1981	A y B	1983	A y B	1985	A y B	%	
							83/81	85/83
A. Capítulo I ... ..	186.384	43,9	316.200	45,75	354.600	39,08	69,65	12,14
B. Capítulo II ... ..	238.120	56,1	375.000	54,25	552.700	60,92	57,48	47,39
C. TOTAL ... ..	424.504	100,0	691.200	100,00	907.300	100,00	62,82	31,26

Fuente: Elaboración propia, conforme al cuadro n.º 1.

dida la consecución de un determinado resultado se ha debido a un dispositivo de estímulo fiscal y en qué medida (complementaria de la anterior) ha jugado la iniciativa autónoma de los agentes económicos. La mayor parte de los estudios existentes sobre el particular se refieren a los efectos de los incentivos a la inversión y proceden fundamentalmente de los EE.UU.

En ocasiones no existe objetivo alguno declarado cuya consecución se pretenda incentivar, sino que el gasto fiscal es consecuencia de errores de apreciación de los expertos fiscales o de la influencia interesada de grupos de beneficiarios (27).

3.ª) Si es posible utilizar otros instrumentos alternativos de apoyo a determinados objetivos de política fiscal o a sectores económicos, v. gr. subvenciones.

4.ª) Si se eliminan o reducen los «gastos fiscales» se produce, ciertamente, una mayor recaudación *potencial*, pero la recaudación efectiva no tiene por qué ser equivalente al ingreso perdido, ya que depende de la correspondiente ejecución de la normativa que así lo establezca.

La incidencia de los «gastos fiscales» en el déficit público es,

por tanto, elevada; tal y como se refleja en el cuadro n.º 6, que compara el volumen del déficit y el volumen de gastos fiscales. Para la citada comparación se utiliza como concepto el déficit que figura en los Presupuestos Generales del Estado, por ser el único para el que se dispone de series homogéneas hasta 1985, aunque no sea el más apropiado (28).

*Las cifras reflejan claramente que una vía para reducir el déficit público es la reducción de los gastos fiscales, cuya cuantía exige su replanteamiento general.*

## 5. LOS FINES Y LA EFICACIA DE LOS «GASTOS FISCALES» EN ESPAÑA

La cuantía alcanzada por los gastos fiscales en nuestro país, su incidencia en el déficit público, los problemas planteados por la financiación de éste (29) y la necesidad de recursos públicos para hacer frente a los efectos más indeseables de la crisis económica: desempleo, reconversión industrial (30)...; obligan a establecer una revisión de los gastos fiscales existentes.

El análisis de los gastos fiscales se sitúa en un triple proceso:

a) Los objetivos a los que

CUADRO N.º 6  
GASTOS FISCALES / DEFICIT PUBLICO (%)

AÑOS	Gastos fiscales (1)	Deficit público (2)	(1) / (2) (%)
1981 ... ..	424.564	435.000	97,60
1982 ... ..	555.800	697.000	79,74
1983 ... ..	691.200	1.111.000	61,21
1984 ... ..	810.157	1.331.139	60,86
1985 ... ..	907.300	1.518.806	59,74

Fuente: BERMEJO, Celso, hasta 1984, H.P.E. n.º 88/84; para 1985, Ley 50/84 y elaboración propia.

responde la política fiscal, v. gr. si lo fundamental es conseguir la «equidad» o la «neutralidad».

b) Los intereses sociales e ideológicos a los que responde la política fiscal del Estado, plasmada en los Presupuestos.

c) La racionalización de las opciones presupuestarias, ya que se deben comparar los resultados conseguidos en relación con los objetivos y los costes para su consecución (análisis de eficacia), amén de analizar los respectivos costes de oportunidad de las alternativas a los gastos fiscales. (Vid. *supra*, cap. 3.)

En este sentido, se hace necesario considerar que en una economía capitalista, la autoridad fiscal puede afectar, a través del Presupuesto, a la distribución de los ingresos y a la aplicación de los recursos. El suministro de bienes y servicios públicos, que no se generan en los mercados producidos en el ámbito privado, la realización de transferencias hacia grupos en razón de su estado físico o socio-económico, son otras tantas manifestaciones de cómo el Estado utiliza su poder impositivo para la redistribución de recursos; en el marco de un análisis general de la actividad presupuestaria del Estado es el lugar donde puede efectuarse un estudio completo de las relaciones «gasto fiscal-déficit público».

Sobre su «eficacia» *versus* otras alternativas, como son los gastos directos, las discusiones doctrinales (dado el escaso valor de los datos estadísticos) ofrecen extensos repertorios de defensores y detractores de uno y otro instrumento: desventajas e inconvenientes (31) sin una respuesta definitiva sobre el particular.

En cualquier caso, su persistencia, su proliferación, la complejidad que añaden a un sistema tributario moderno (de por sí, excesivamente complicado), su escasa eficacia en muchas ocasiones, así como la pérdida de recursos públicos que suponen, hacen necesaria la reducción de su ámbito y su establecimiento con límites temporales.

Sin embargo, una reducción «brusca» de los gastos fiscales, sin un estudio previo de su eficacia y coste-beneficio, puede plantear problemas en ciertas actividades y sectores económicos, con una incidencia desconocida en el volumen de fraude fiscal, así como sobre los efectos reales que en los ingresos produciría su disminución. Las relaciones «gasto fiscal-fraude fiscal», han sido escasamente analizadas y plantean ciertos problemas de correlación.

Con referencia al déficit público, *resulta evidente que la supresión de ciertos gastos fiscales es necesaria y oportuna* para su reducción y, en este sentido, el Gobierno ha realizado importantes actuaciones en las leyes de Presupuestos para 1983 y 1984. Desgraciadamente, la reducción parece haber venido guiada más por criterios recaudatorios que por un análisis detallado de sus efectos sobre el tejido social; de ahí su incidencia en el IRPF, mientras que la situación en el Impuesto sobre Sociedades ha empeorado comparativamente.

## 6. CONCLUSIONES

Los «gastos fiscales» constituyen un mecanismo generador de déficit público escasamente conocido y su replanteamiento

se configura a corto plazo como un instrumento de obtención de recursos públicos; ahora bien, el análisis de los efectos que produciría su supresión o reducción plantea problemas importantes, porque a lo mejor una reducción de éstos se traduce a una pérdida aún mayor de ingresos mediante el incremento del fraude fiscal o su sustitución por gastos directos.

Por último, constatar que un «Presupuesto de Gastos Fiscales no existe en España y éste es un pasivo importante de la Reforma Tributaria» (32).

## NOTAS

(1) BAREA TEJEIRO, José, «El déficit público», PAPELES DE ECONOMÍA ESPAÑOLA, número 10, págs. 38 a 57.

(2) Se trata de la conocida problemática del *crowding-out* y del *crowding-in*, vid., FRIEDMAN, B., «"Crowding-out or Crowding-in"? Economic Consequences of Financing Government Deficit», *Brooking Paper on Economic Activity*, 1978, pág. 3; MORA SÁNCHEZ, A., «El concepto de "crowding-out" y su análisis empírico», *Hacienda Pública Española*, n.º 88, 1984, (HPE), págs. 186-216.

(3) *La economía del déficit público*, Ed. Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, 1984, con prólogo de Juan J. Fernández Caínzos.

(4) MARTÍN ACEÑA, Pablo, «El Déficit Público en España», *HPE*, n.º 88, 1984, pág. 3.

(5) CARBAJO VASCO, Domingo, «Recursos públicos susceptibles de obtener mediante la represión del "fraude fiscal" y la disminución de los "gastos fiscales"», en *Modelos de Generación de Empleo en España* (F. Parra Luna, ed.). (En prensa.)

(6) V. gr.: MELOQUIZO, A., «El Presupuesto de Calvo Sotelo. Notas en torno a sus cifras de liquidación», *Cuadernos Económicos de ICE*, n.º 10, 1979; BRAÑA, F. J., *La función económica del Estado Capitalista. Contribución al análisis del proceso de industrialización dependiente en España, 1964-1977*, Universidad Complutense, Madrid, 1981.



(7) «Los Presupuestos Generales del Estado tendrán carácter anual, incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal y en ellos se consignarán el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado» (el subrayado es mío).

(8) Ministerio de Economía y Hacienda. Dirección General de Tributos. Gabinete de Estudios. Informe del Grupo de Trabajo H-12 del Comité de Planificación sobre gastos fiscales, 1983, pág. 1.

(9) BRAÑA, Javier, «Los gastos fiscales: concepto y problemática», *Hacienda Pública Española*, n.º 72, 1981, págs. 87 a 114.

(10) Vid. ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, César, «El presupuesto de gastos fiscales», *Presupuesto y Gasto Público*, n.º 1, 1979, págs. 45 a 51.

(11) Ministerio de Economía y Hacienda, Dirección General de Planificación, *Los Gastos Fiscales en España*, abril 1984, páginas 2-3.

(12) Ministerio de Hacienda. Secretaría General Técnica. Nota sobre la metodología utilizada en la elaboración del Presupuesto de Gastos Fiscales para 1981.

(13) Ministerio de Economía y Hacienda. Secretaría General Técnica. Nota sobre la metodología utilizada en la elaboración del Presupuesto de Gastos Fiscales para 1983.

(14) Ministerio de Economía y Hacienda. Dirección General de Tributos. Subdirección General de Política Tributaria, *Una aproximación al Presupuesto de Gastos Fiscales para 1985*.

(15) CRUZ AMORÓS, Miguel, y CARBAJO VASCO, D., «Mejoramiento y simplificación del Sistema Jurídico Tributario», XVIII Asamblea del CIAT, mayo de 1984.

(16) BRAÑA JAVIER, «Los gastos fiscales...», *op. cit.*, págs. 87 a 103.

(17) Una recopilación —no exhaustiva— de éstos en: GARCIA CARRERAS, J., *Beneficios Fiscales a las empresas*, Ed. Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 1984.

(18) *Gastos Fiscales*. Informe del Grupo de Trabajo H-12..., *op. cit.*, pág. 29.

(19) GIMENO, Juan A., «Las causas del déficit público», *Hacienda Pública Española*, n.º 88, 1984, págs. 93 a 97.

(20) La estimación efectuada para el año 1971, en el trabajo: «Notas sobre la valoración de incentivos y exenciones en el sistema fiscal español», *Hacienda Pública Española*, n.º 4, Madrid, 1970, págs. 15-34, al referirse a un sistema tributario muy diferente del actual, no vale más que como antecedente.

(21) BRAÑA-PINO, Javier, *op. cit.*, página 109.

(22) CARBAJO VASCO, D., y FERRARI HERRERO, «La estimación objetiva singular, datos cuantitativos», *Gaceta Fiscal*, n.º 8, febrero 1984, págs. 89 a 120.

(23) *Tax Incentives: A symposium*, Tax Institute of America, Lexington Heath Books, Lexington, Massachusetts, 1971.

(24) La «progresividad» de un sistema tributario tiene que ser evaluada por sus

efectos últimos sobre la distribución de la renta en la sociedad.

(25) *Gastos Fiscales*, Informe del Grupo de Trabajo..., *op. cit.*, pág. 12.

(26) Sobre el particular, NEUMARK, F., *Principios de la Imposición*, Ed. Ministerio de Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, 1973.

(27) Sobre el particular, EISENSTEIN, LOUIS, *Las ideologías de la imposición*, Ed. Ministerio de Economía y Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales, 1983.

(28) Sobre los conceptos del déficit, cfr.: CHELLIAH, Raya J., «El significado de conceptos alternativos del déficit presupuestario», en *La Economía del Déficit Público*, *op. cit.*, págs. 83 a 138; GONZALEZ PARAMO, José M., «El Déficit Público: delimitación, operaciones y contabilización», en *PAPELES DE ECONOMÍA ESPAÑOLA*, n.º 10, *op. cit.*, págs. 58 a 61.

(29) ORTEGA, Raimundo, «El déficit público y su financiación», *Hacienda Pública Española*, n.º 88, 1984, págs. 23 a 37.

(30) LAGARES CALVO, M., *Déficit Público y Crisis Económica*, Instituto Estudios Económicos, Madrid, 1982.

(31) ALBIÑANA GARCIA-QUINTANA, César, *op. cit.*

(32) FUENTES QUINTANA, Enrique, «Hacienda Democrática y Reforma Fiscal. Notas para un balance de la reciente experiencia histórica española», en *Historia Económica y Pensamiento Social*, ANÉS, Gonzalo, ROJO, L. Angel, y TEDDE, Pedro (eds.), Ed. Alianza Universidad, Madrid, 1983, pág. 511.