

LOS GASTOS FISCALES

Valentín EDO HERNANDEZ, Laura de PABLOS ESCOBAR
y Aurelia VALIÑO CASTRO

LA OCDE(1984) define los GF (gastos fiscales) como aquellos gastos de transferencia otorgados a través del sistema fiscal o impositivo para conseguir objetivos sociales y económicos.

Los GF presentan distintas formas:

a) Exenciones fiscales o rentas excluidas de la base imponible.

b) Deducciones de la renta bruta para calcular la base imponible.

c) Deducciones de la cuota impositiva o créditos fiscales.

d) Aplicación de tipos impositivos reducidos o especiales por pertenecer a determinados grupos o realizar determinadas actividades.

La presencia de GF en los sistemas tributarios resta transparencia a la actividad financiera pública, pues ni los consumidores podrán controlar cuál es el volumen y alcance de la actividad desarrollada, ni la Administración podrá conocer los efectos reales y concretos de las medidas que adopta.

El cálculo de los GF, en términos generales, consiste en estimar la diferencia entre la recaudación fiscal realmente obtenida y la que se habría obtenido en un sistema que gravase toda la renta y no permitiese ningún tipo de deducciones. La definición genérica es fácil de concretar, pero las definiciones particulares son más complicadas. Los problemas de delimitación y cuantificación

de los GF son muy complejos y dificultan enormemente las comparaciones internacionales. Cada país aplica su propia definición, estima las cifras con mayor o menor agregación y lo hace para aquellos impuestos que cree conveniente. Además, las técnicas de cálculo difieren y la propia estructura de la Administración condiciona el proceso y las definiciones (véase cuadro n.º 1).

Aunque ya se venían elaborando presupuestos de GF en Alemania y EE.UU. desde 1959 y 1969, respectivamente, la preocupación por los mismos sólo ha adquirido importancia a partir de los años setenta.

En España, la presentación de los presupuestos de GF es obligada por la Constitución. El artículo 134.2 afirma: «Los Presupuestos tendrán carácter anual, incluirán la totalidad de los Gastos e Ingresos del Sector Público Estatal y en ellos se consignará el importe de los Beneficios Fiscales que afecten a los tributos del Estado».

El Presupuesto de GF en España para el año 1989 asciende a 1.014.488 millones de pesetas, que se desagregan como se indica en la columna correspondiente en el cuadro n.º 2. El crecimiento en términos absolutos ha sido importante en el período 1981-1989, aunque en unos impuestos haya crecido más que en otros. Los GF en el impuesto sobre la renta de las personas físicas y en los impuestos especiales han sido los que han experimentado un crecimiento ma-

yor. Las tasas de crecimiento para el conjunto del período son de 513,50 y 919,84 por 100 respectivamente. En otros impuestos, como el de sociedades, los GF han crecido menos; y, en algunos, han disminuido, como en el impuesto sobre sucesiones y donaciones, y en el impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentados.

En el cuadro n.º 3, se pueden observar los GF desagregados en los dos impuestos más importantes de la imposición directa y su evolución en los años 1988-1989. En el IRPF las cifras de GF más importantes fueron la deducción por discriminación de rentas y la deducción por inversión en vivienda. Les siguen en importancia la deducción variable y los incentivos a la inversión. En cuanto a la evolución temporal, entre los años 1988 y 1989 se ha producido un extraordinario crecimiento de la deducción variable y se ha anulado la deducción por inversiones en valores mobiliarios. En el impuesto de sociedades, el GF más notable es la deducción por incentivos a la inversión. En general, se han apreciado importantes reducciones en los gastos fiscales en este impuesto en los dos últimos años, excepto en las bonificaciones en la cuota, que se han elevado ligeramente.

En el cuadro n.º 4, se puede apreciar la importancia que tienen los GF en el total de gastos públicos. Las cifras estimadas son aproximaciones relativas al cociente de gastos fiscales reales/gastos fiscales totales, dado que los GF son los incluidos en los Presupuestos Generales del Estado de cada año (no existen en liquidaciones del Presupuesto de Gastos Fiscales), mientras que los gastos públicos directos son los efectiva-

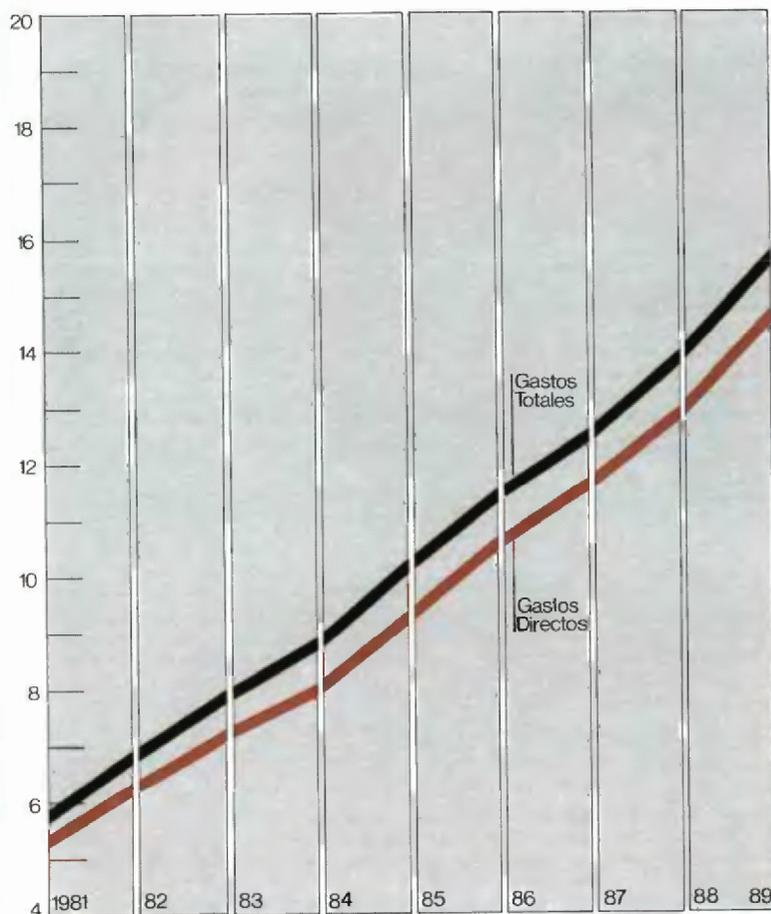
CUADRO N.º 1

PRESUPUESTO DE GASTOS FISCALES EN CIERTOS PAISES DE LA OCDE

	Australia	Austria	Canadá	Francia	Alemania	Irlanda	Portugal	Reino Unido	EE.UU.	España
Primera aplicación	Presupuesto 1981-1982.	Informe anual sobre ayudas 1979.	1979 Actualización en la presentación presupuestaria.	Ley de 1981. Informe anual publicado en Plan presupuestario de las «Vías y Medios» anexo del Proyecto de Ley dirigida al Parlamento.	Primera publicación en 1959. Ley de 1967 que reclama la publicación de informes bi-anuales sobre ayudas directas y ayudas fiscales.	Informe anual de las autoridades fiscales de 1981.	1980.	Primer informe en este campo establecido en 1979. Lista del conjunto de reducciones fiscales publicada en un libro blanco anual.	Presupuesto para 1968. Ley de 1974 informe anual insertado en el Presupuesto Federal.	Ley de 1978. Presentación anual en el Parlamento.
Obligación legal	No	Si	No	Si	Si	No	No	No	Si	Si
Definición	Aquellos que podrían ser reemplazados por gastos directos.	Acentúa la importancia de que los gastos fiscales contribuyan al interés general.	Similar a USA con especial hincapié en la neutralidad.	Aquellos cuya aplicación implica una pérdida de ingresos para el Estado y la correspondiente disminución de la carga fiscal para los contribuyentes en comparación con el resultante de los principios generales.	(A partir de 1977). Aquellos que se concreten en subsidios que tengan como objetivo estimular el desarrollo de la productividad y reducir los precios.	(*)	(*)	(*)	(A partir de 1962.) Aquellos aplicados a través del sistema fiscal que provocan desajustes en la estructura básica de las leyes existentes con el fin de conseguir determinados efectos en mercados específicos y sobre ciertos contribuyentes.	Subsidios o incentivos fiscales que constituyen los de la estructura fiscal no-desajustes en la mal.
Campo cobertura	Impuesto federal sobre la renta, las ventas, y los salarios a cargo del empresario.	Impuestos federales.	Impuesto sobre la renta y sociedades, impuestos sobre las ventas y sobre consumos específicos del Estado Federal.	Impuestos directos e indirectos del Estado.	Conjunto de impuestos federales y ciertos impuestos de los Lander.	Impuesto sobre la renta e impuesto sobre sociedades de la Administración central.	Impuesto sobre la renta únicamente.	Impuestos directos de la Administración central.	Impuestos sobre la renta e impuestos sobre sociedades del Estado Federal.	Impuestos directos e indirectos de la Administración central.
Contenido	160 gastos fiscales y descripción de los grupos beneficiados.	Análisis detallado de las principales ayudas fiscales unido a los gastos presupuestarios.	220 gastos fiscales. Datos cuantitativos y descripciones de las principales disposiciones.	350 gastos fiscales. Datos analíticos y descripciones de las principales disposiciones.	Análisis detallado de 122 gastos fiscales unidos a gastos directos.	Lista y evaluación de las principales desgravaciones fiscales.	Lista y evaluación de los principales gastos fiscales.	Análisis de 108 desgravaciones fiscales. Datos cuantitativos y descripciones de las principales disposiciones.	Análisis de 87 gastos fiscales cuantitativos y descripciones de las principales disposiciones.	Lista de los principales gastos fiscales.
Clasificación	Por función.	Por tipo de impuesto, de función y de beneficios.	Por objetivo, por beneficiario y por categoría de impuesto.	Por objetivo, por beneficiario y por categoría de impuesto.	Por objetivo, por beneficiario y por categoría de impuesto.	Por categoría de impuesto.	Por categoría de impuesto y por función.	Por categoría de impuesto.	Por categoría de impuesto y por función.	Por categoría de impuesto y por función.
Cuantificación	Evaluación periódica. Sin totalización.	Evaluación y agregación anuales.	Evaluación periódica. Sin agregación.	Evaluación anual sin agregación.	Evaluación bianual, agregación por sectores económicos generales.	Evaluación anual sin totalización.	Evaluación anual. Totalización.	Evaluación anual para los datos disponibles. Sin agregación.	Evaluación anual por elementos. Agregación.	Evaluación anual. Agregación.
Reglas de evaluación	Pérdidas de ingresos y ganancias de ingresos en términos de derechos contraídos.	Pérdidas de ingresos en términos de derechos contraídos.	Pérdidas de ingresos en términos de derechos contraídos.	Ganancias en ingresos en términos de percepciones (devoluciones).	Pérdida de ingresos en términos de derechos constatados.	Pérdida de ingresos en términos de derechos constatados.	Ganancias en ingresos en términos de percepciones (devoluciones).	Pérdidas de ingresos en términos de derechos contraídos.	Equivalencia en gastos y pérdidas de ingresos en términos de derechos contraídos.	Ganancias en ingresos en términos de percepciones (devoluciones).

(*) Irlanda, Portugal y el Reino Unido, ante las dificultades de establecer una definición de gastos fiscales, prefieren pasar directamente a su enumeración.
Fuente: *Tax Expenditures: A Review of the Issues and country practices*. OCDE. París 1984, pág. 16 y elaboración propia.

GRAFICO 1
EVOLUCION DE LA CIFRA
DE GASTOS DIRECTOS Y GASTOS TOTALES
 (Millones de pesetas)



mente realizados. Esta cifra es la ofrecida en términos de contabilidad nacional para el sector APC (Administración pública central y de la seguridad social). No se han incluido todas las administraciones públicas para calcular los índices relativos, porque no se dispone en la actualidad de un presupuesto de gastos fiscales conjuntos para la administración autonómica y local. Por otra parte, dado que la serie de gastos directos de las APC acaba en 1987, se ha procedido a una es-

timación de esta cifra para los años 1988 y 1989. El cálculo se ha efectuado a partir de la cifra de gastos directos de las APC en 1987, aplicándose las tasas de crecimiento de los gastos no financieros de los Presupuestos Generales del Estado, sus organismos autónomos y la seguridad social, que los informes económicos del Presupuesto presentan en los respectivos años. Estas tasas son, respectivamente, el 11,3 y el 12,7 por 100. Finalmente se ha definido el concepto de gastos

totales, que es el resultado de sumar los gastos directos de las APC y los GF incluidos en los Presupuestos Generales del Estado.

La cifra del GF ha ido aumentando rápidamente en los últimos años. Su valor se ha duplicado entre los años 1981 y 1987, pasando de 424,5 a 898,8 miles de millones, respectivamente, y ha superado el billón de pesetas en los años 1988 y 1989. Esta cifra se une al fuerte crecimiento de gastos directos experimentado en este período para ofrecer una medida más realista de los gastos de las APC, que aquí se ha definido como gastos totales.

En términos relativos, los GF son una cantidad muy importante, pues aproximadamente el 7 por 100 del gasto público total consiste en (bajo la hipótesis de que los GF presupuestados coincidieran con los realizados) minoraciones de ingresos impositivos. La importancia de esta cifra ha ido aumentando a lo largo del período estudiado hasta el año 1984, y desde entonces han ido disminuyendo progresivamente su importancia relativa.

En el gráfico 1 se puede observar la tendencia de los gastos directos y gastos totales de las APC en el período 1981-1989. La diferencia entre las dos magnitudes es la cifra de GF en cada año, que se refleja en el gráfico en la franja central que separa las curvas que representan los dos conceptos de gasto anteriormente definidos.

Los GF son gastos no realizados efectiva o realmente, pero, al ser minoraciones de los ingresos, se pueden considerar como equivalentes a los gastos que efectivamente podrían haberse realizado. El valor presupuestado en España se ha más que dupli-

CUADRO N.º 2
PRESUPUESTOS DE GASTOS FISCALES EN ESPAÑA 1981-1989
(Millones de pesetas)

CONCEPTO	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	Tasa 88-81/81
<i>Capítulo I</i>										
I. s/renta PF	56.000	64.000	147.600	170.180	191.100	300.400	352.100	361.889	343.561	513,50
Sociedades	127.784	158.000	165.900	158.600	160.000	170.800	185.400	185.242	160.460	25,57
Sucesiones	2.600	2.500	2.700	2.850	3.500	1.500	1.300	930	400	(84,62)
A. Total Capítulo I ...	186.384	224.500	316.200	331.630	354.600	472.700	538.800	548.061	504.421	170,64
<i>Capítulo II</i>										
Transmis. patrim. y actos jurídicos docu- mentados	13.530	12.300	12.400	13.700	16.000	13.900	12.600	11.350	10.264	-24,14
IGTE	74.872	154.100	166.300	191.245	221.200	73.400	—	—	—	195,43(*)
IVA	—	—	—	—	—	193.800	187.500	199.329	211.289	12,68(**)
Lujo	35.068	34.100	31.900	32.462	40.700	7.200	—	—	—	16,06(*)
Especiales	21.186	21.400	24.700	85.120	91.300	84.100	118.700	205.775	216.064	919,84
I. s/tráfi. exter.	80.399	106.400	136.600	153.000	180.500	30.300	41.200	69.000	72.450	-9,89
Monopolios fiscal ...	13.125	3.000	3.000	3.000	3.000	—	—	—	—	—
B. Total Capítulo II ...	238.180	331.300	374.900	478.527	552.700	402.700	360.000	485.454	510.067	114,15
A + B TOTAL										
CAPITULOS I Y II ...	424.564	555.800	691.100	810.157	907.300	875.400	898.800	1.033.515	1.014.488	138,95

(*) Tasa de variación entre 1981 y 1985.

(**) Tasa de variación entre 1987 y 1989.

Fuente: Informe Económico-Financiero de la Dirección General de Presupuestos y elaboración propia.

cado en los pocos años en que se viene haciendo, llegando, en los años 1988 y 1989, a alcanzar una cifra superior al billón de pesetas, lo que supone, respectivamente, un 7,40 y un 6,51 por 100 de los gastos totales de las APC.

BIBLIOGRAFIA

- MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA (1987): *Informe Económico-Financiero de los Presupuestos.*
- MINISTERIO DE ECONOMÍA Y HACIENDA (1988): *Presentación de los Presupuestos Generales del Estado 1989.*
- OCDE (1984): *Tax expenditures: A Review of the issues and country practices.*

CUADRO N.º 3

PRESUPUESTO DE GASTOS FISCALES DESAGREGADO PARA EL IRPF Y EL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES
(Millones de pesetas)

CONCEPTOS	1988	1989	Variación 1989/88 (%)
<i>Impuesto sobre la renta de las personas físicas:</i>			
Deducción por primas de seguros	5.400	6.589	22,02
Deducción por vivienda	73.069	69.067	- 5,48
Deducción valores mobiliarios	32.433	—	—
Deducción por rentas del trabajo	131.280	142.600	8,62
Deducción variable	48.188	84.200	74,73
Coefficiente corrector deducción general	42.768	—	—
Inversión en bienes interés cultural	1.216	1.730	42,27
Rendimientos obtenidos en Ceuta y Melilla	5.115	5.332	4,24
Trabajos realizados en el extranjero	1.530	1.200	-21,57
Incentivos inversión s/impuesto sociedades	20.890	32.843	57,22
TOTAL	361.889	343.561	- 5,06
<i>Impuesto sobre sociedades:</i>			
Tipos especiales	1.070	1.000	- 6,54
Incentivos a la inversión	112.310	95.000	- 15,41
Incentivos financiación. Régimen transitorio	59.023	50.000	- 15,29
Bonificaciones en la cuota	12.839	14.460	12,63
TOTAL	185.242	160.460	- 13,38

Fuente: Presentación de los Presupuestos Generales del Estado 1989. Ministerio de Economía y Hacienda.

CUADRO N.º 4

EVOLUCION DE LOS GASTOS TOTALES, GASTOS DIRECTOS Y GASTOS FISCALES Y DE SU IMPORTANCIA RELATIVA
(En miles de millones de ptas. corrientes)

	1981	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989
Gastos fiscales (1)	424,5	555,8	691,1	810,1	907,3	875,4	898,8	1.033,5	1.014,5
Gastos directos APC (2) ...	5.392,0	6.313,7	7.272,3	8.029,9	9.331,5	10.655,6	11.608,6	12.920,4	14.561,2
Gastos totales	5.816,5	6.869,5	7.963,4	8.840,0	10.238,8	11.531,0	12.507,4	13.953,9	15.575,5
G. fiscales/G. totales (%) ...	7,30	8,09	8,68	9,16	8,86	7,59	7,19	7,41	6,51

Nota. Gastos totales = gastos fiscales + gastos directos de las administraciones públicas.

Fuente: (1) Informe Económico-Financiero de la Dirección General de Presupuestos hasta 1988, y presentación de los Presupuestos Generales del Estado 1989.
(2) Servicio de Estadística de la Fundación FIES.