

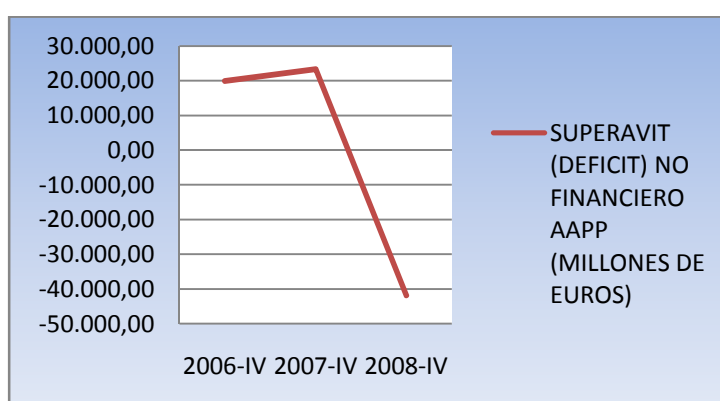
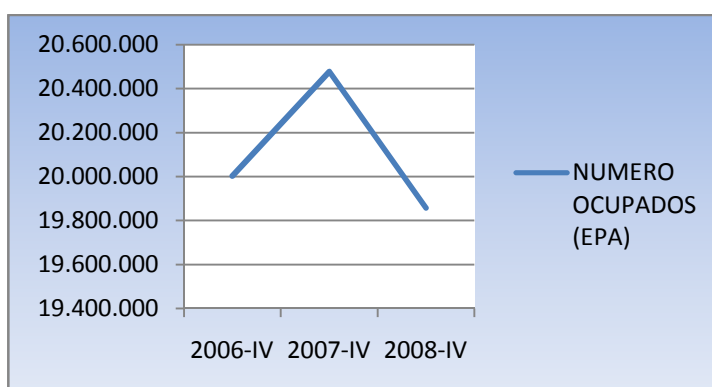
REDUCCIÓN DE INGRESOS TRIBUTARIOS Y AUMENTO DEL DÉFICIT PÚBLICO EN EL CONTEXTO DE LA CRISIS ECONÓMICA ACTUAL: HACIA UN NUEVO MODELO DE GESTIÓN TRIBUTARIA

Los últimos años muestran una evolución de la población ocupada y del déficit no financiero de las Administraciones Públicas claramente preocupante:

TABLA 1

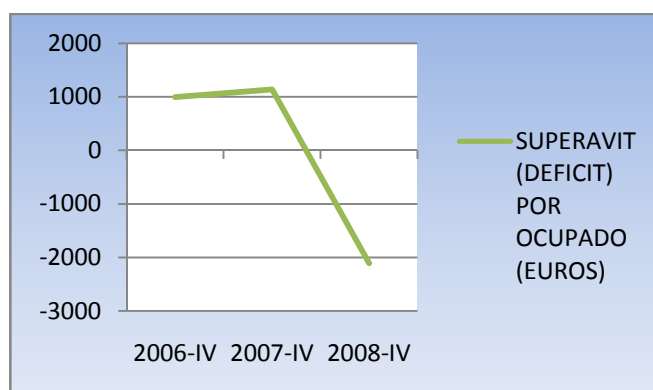
	NUMERO OCUPADOS EPA (MILES)	SUPERAVIT (DEFICIT) NO FINANCIERO AAPP (MILLONES DE EUROS)	SUPERAVIT (DEFICIT) POR OCUPADO (EUROS)
2006-IV	20.001.800	19.844,00	992,11
2007-IV	20.476.900	23.274,00	1.136,60
2008-IV	19.856.800	-41.874,00	-2.108,80

Fuente: INE, IGAE



Las últimas previsiones del Gobierno, del pasado 13 de junio, agravan este escenario con un déficit público para 2009 del 9,5% del PIB, más de 100.000 millones de euros, un 7,9% para 2010 y un 5,2% para 2011.

La necesidad de financiación del Estado requerirá, por la vertiente de ingresos, de un incremento impositivo y/o de un aumento del endeudamiento público, al que más pronto o más tarde habrá que hacer frente. Lo cierto es que, sea mediante elevación de impuestos o afrontando la futura amortización de la deuda pública que se emita, la necesidad de financiación del Estado va a recaer sobre aquellos agentes económicos en situación de soportar dicha carga. En este sentido, la población ocupada, en su condición de colectivo contribuyente neto a las arcas públicas y de potencial adquirente de deuda pública, será el que en última instancia habrá de asumir la corrección del desequilibrio presupuestario.



Esto es, a la finalización del último trimestre de 2008, el déficit público a financiar por cada trabajador ascendía a 2.108,80 euros.

Se excluyen del cálculo de deuda *per capita*:

- la población activa no ocupada, pues en su condición de desempleados resultan en sentido agregado un colectivo receptor neto de rentas estatales.
- la población no activa, la cual en razón de sus circunstancias económicas o vitales (no incorporados aún al mercado laboral o retirados) va a resultar igualmente un colectivo receptor neto de rentas.

En última instancia y abordando el tema desde la perspectiva de los ingresos públicos, la amortización de la deuda pública que se emita en un futuro para atender las necesidades de financiación presentes requerirá de una mayor acción impositiva.

La deuda pública no constituye un ingreso público, sino una financiación de las necesidades de gasto público no abordables con el nivel de ingresos actual. Ello implica, como para cualquier economía doméstica, que necesariamente en algún momento se vuelva a una situación de equilibrio, con el consecuente incremento de nivel de ingresos y moderación del gasto público que permita la devolución que las cantidades prestadas por el Sector Privado y el Sector Exterior mediante la adquisición de deuda pública. Es por ello

que se antoja crucial un adecuado control de los ingresos de naturaleza pública, un análisis de su comportamiento en una situación de recesión económica como la actual y un diagnóstico sobre las disfunciones que muestre el conjunto del sistema, toda vez que parece poco sostenible el vigente escenario de necesidades crecientes de financiación y reducciones en el nivel de presión fiscal.

Los datos publicados por *Eurostat* sobre el nivel de presión fiscal en España señalan que dicho indicador ha bajado desde el 37,08% del año 2007 hasta el 32,83% en el año 2008, un descenso del 4.25 puntos porcentuales, explicado desde algunos ámbitos por la desaceleración económica que se ha producido.

Sin embargo, una justificación tan simplista no puede aceptarse sin más, y requiere de un contraste empírico que confirme o refute el descenso de la actividad económica como causa única del descenso de la presión fiscal.

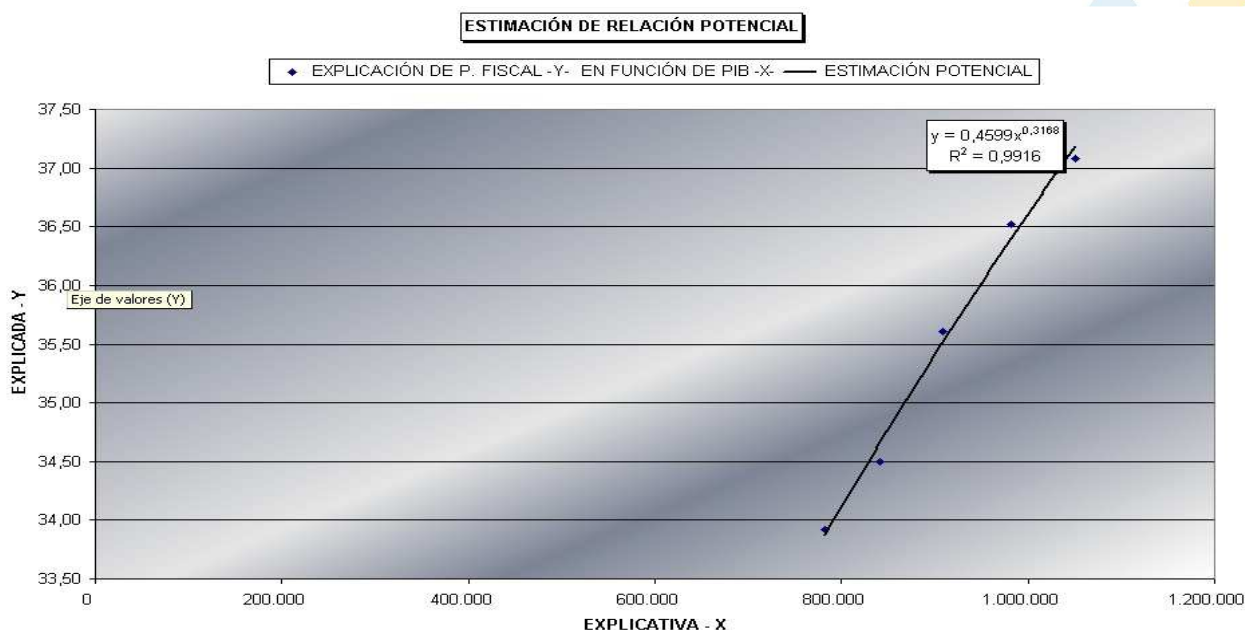
Definiéndose el indicador de presión fiscal como el cociente entre el nivel de ingresos fiscales y el producto interior bruto, explicar la reducción de dicho indicador en razón del descenso de la actividad económica equivale a sostener como hipótesis que en etapas de recesión económica, el nivel de ingresos fiscales decae a mayor velocidad que el nivel de actividad económica, o dicho en términos más académicos, que el coeficiente de elasticidad recaudatoria del sistema tributario es superior a la unidad.

Es cierto que dentro del sistema tributario nos encontramos en un lugar destacado con el IRPF, figura impositiva de tipos progresivos y por tanto altamente sensible al nivel de rentas de los agentes económicos, claramente correlacionado con el nivel de actividad económica. Ahora bien, la sensibilidad que pueda mostrar este impuesto ante modificaciones del nivel de actividad económica se mostrará tanto al alza en la etapa pretérita de bonanza como a la baja en el momento presente.

Para visualizar su efecto, procedemos a analizar la reacción de los ingresos fiscales (los derivados del IRPF y del resto de figuras impositivas de naturaleza directa, incluyendo cotizaciones sociales, e indirecta) en función de la evolución de la actividad económica en los últimos años, calculando la elasticidad recaudatoria del sistema fiscal. Tomamos para el análisis la series publicadas por la IGAE para el conjunto de las Administraciones Públicas en el periodo 2003 a 2007:

TABLA 2

	2003	2004	2005	2006	2007
PIB (mill. Euros)	782.929	841.042	908.792	982.303	1.050.595
Presión fiscal (%PIB)	33.92	34.50	35.61	36.52	37.08



El indicador estadístico R^2 , cercano a la unidad ¹, muestra la estrecha correlación existente entre ambas variables, esto es, las alteraciones en el nivel de actividad económica explican casi por completo las variaciones que se producen en el nivel de presión fiscal, de acuerdo con la ecuación que muestra el gráfico anterior.

TABLA 3

	PIB (mill. Euros)	PRESION FISCAL (%PIB)	PF ESTIMADA (PF= $0,4599\text{PIB}^{0,3168}$)	Ingresos Fiscales	IF estimados = PIB * PF estimada
2003	782.929	33,92	33,87	265.540	265.178
2004	841.042	34,50	34,65	290.120	291.421
2005	908.792	35,61	35,51	323.599	322.712
2006	982.303	36,52	36,39	358.721	357.460
2007	1.050.595	37,08	37,18	389.711	390.611

¹ R^2 , denominado **coeficiente de determinación**, puede interpretarse como el porcentaje de variabilidad de la variable explicada o debida a la recta de regresión. Variando entre los valores de 0 y 1, cuando todos los puntos de la muestra se encuentran sobre la recta de regresión estimada, es decir, "el ajuste es perfecto, $R^2 = 1$ ".

De la serie anterior cabe calcular el coeficiente de elasticidad definido como el grado de variación en el nivel de ingresos fiscales ante una alteración de la actividad económica, medida en términos de PIB:

TABLA 4

	$\Delta\% \text{PIB}$	$\Delta\% \text{IF real}$	coeficiente elasticidad recaudatoria
2003-2004	7,42	9,26	1,25
2004-2005	8,06	11,43	1,43
2005-2006	8,09	10,85	1,34
2006-2007	6,95	8,63	1,24

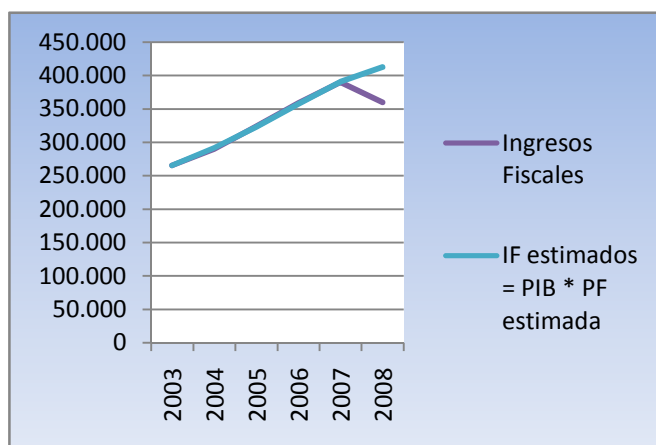
No cabe hablar de un coeficiente constante, pero si podemos concluir que en todo caso es consistentemente mayor a la unidad, esto es, alteraciones del PIB en precios corrientes producen modificaciones proporcionalmente mayores en el volumen global de ingresos fiscales, lo cual es congruente con un sistema tributario como el español, que incorpora escalas de gravamen progresivas en algunas de sus figuras impositivas, como el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones.

De otra parte, y profundizando en el análisis, el grado de correlación alcanzado permite utilizar el modelo de regresión potencial para formular predicciones sobre el ejercicio 2008, a fin de contrastar la presión fiscal e ingresos fiscales estimados, según modelo de regresión, con el nivel real de presión fiscal e ingresos tributarios, según datos determinados estadísticamente. Ello nos permitirá afianzar o refutar la aseveración de que la reducción del nivel de actividad económica explica la caída del nivel de precios y de presión fiscal:

TABLA 5

	PIB (mill. Euros)	PRESION FISCAL (%PIB)	PRESION FISCAL ESTIMADA (PF= $1,1303 \text{PIB}^{0,2591}$)	Ingresos Fiscales	IF estimados = PIB * PF estimada
2003	782.929	33,92	33,87	265.540	265.178
2004	841.042	34,50	34,65	290.120	291.421
2005	908.792	35,61	35,51	323.599	322.712
2006	982.303	36,52	36,39	358.721	357.460
2007	1.050.595	37,08	37,18	389.711	390.611
2008	1.095.163	32,83	37,67	359.542 ²	412.548

² Dato aún no publicado por Eurostat, queda determinado como producto de la columna de presión fiscal y PIB



La desviación entre la presión fiscal estimada y la presión fiscal según datos *Eurostat* es enormemente significativa. Esos 4,84 puntos porcentuales se traducen en un **nivel de ingresos fiscales recaudado menor en 53.006 millones de euros al esperable del nivel de PIB alcanzado en el año 2008**. Veamos que ha sucedido en el año 2008 con el coeficiente de elasticidad recaudatoria:

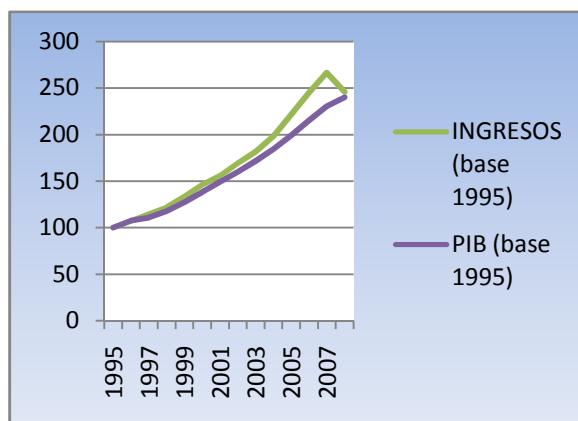
TABLA 6

	$\Delta\% \text{PIB}$	$\Delta\% \text{IF real}$	Coef. Elasticidad recaudatoria
2003-2004	7,42	9,26	1,25
2004-2005	8,06	11,54	1,43
2005-2006	8,09	10,85	1,34
2006-2007	6,95	8,64	1,24
2007-2008	4,24	-7,74	-1,82

La intensidad del descenso de ingresos impositivos y el cambio de signo del coeficiente de elasticidad recaudatoria hace plantearnos la fiabilidad del modelo de regresión, en resultados y en conclusiones. No obstante, el análisis de la serie histórica que encontramos en *Eurostat*, con datos disponibles desde 1995, nos lleva a inferir de manera ineludible que el año 2008 ha resultado ser un punto de inflexión en la evolución de los ingresos fiscales de extraordinaria magnitud y excepcionalidad:

TABLA 7

	1995	1996	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008
INGRESOS FISCALES	146.271	156.617	167.250	178.114	194.772	213.734	227.892	247.272	265.540	290.120	323.599	358.721	389.711	359.542
PIB	456.495	490.476	505.438	536.917	579.942	630.263	680.678	729.206	782.929	841.042	908.792	982.303	1.050.595	1.095.163
INGRESOS (base 1995)	100,00	107,07	114,34	121,77	133,16	146,12	155,80	169,05	181,54	198,34	221,23	245,24	266,43	245,81
PIB (base 1995)	100,00	107,44	110,72	117,62	127,04	138,07	149,11	159,74	171,51	184,24	199,08	215,18	230,14	239,91



Como conclusiones más relevantes podemos señalar:

- En primer lugar deben tenerse presentes las limitaciones del modelo de regresión, por lo reducido de la muestra estadística y por la imposibilidad económica de que el nivel de presión fiscal siga creciendo indefinidamente ante futuros crecimientos del PIB: resulta evidente que cuando se duplique el nivel de PIB, la presión fiscal no se encontrará a un nivel superior al 70%. Sin embargo, tampoco debemos desdeñar sus conclusiones, a la luz del análisis de la serie estadística completa que figura en *Eurostat*. Así, si el PIB en el año 2008 hubiera sido exactamente el mismo que en el año 2007, quedaría sin explicación una bajada de ingresos fiscales de 30.169 millones de euros, dato que nos advierte de la existencia de profundos problemas de gestión tributaria, que pueden traer causa tanto en el descenso de autoliquidaciones voluntarias de deudas tributarias y bases imponibles y como en la gestión recaudatoria en vía ejecutiva de las deudas determinadas en actuaciones de comprobación e investigación.
- El crecimiento de la actividad económica en el ejercicio 2008 ha venido acompañado por primera vez en la serie estadística de una drástica reducción de la presión fiscal, nada menos que 4,84 puntos porcentuales del nivel de presión fiscal estimado segundo modelo de regresión. Dicha reducción supone, según el modelo de correlación expuesto, un importe de 53.006 millones de euros (un 14,74% del total ingresos fiscales recaudados para el conjunto de las AAPP en el ejercicio 2008).
- El menor crecimiento del PIB en términos corrientes durante el ejercicio 2008 hacía suponer, en función de la correlación observada, una desaceleración en el

crecimiento de la presión fiscal y de los ingresos fiscales, pero en todo caso una variación de los mismos de signo positivo, al estar los ingresos fiscales y las cotizaciones sociales referidos siempre a magnitudes económicas (bases tributarias y de cotización) medidas en términos corrientes, no deflactadas por la inflación. Sin embargo, las estadísticas reflejan un deterioro significativo del nivel de ingresos fiscales.

- Siendo el año 2008 un claro punto de inflexión económico tras una prolongada etapa de bonanza económica, la negativa evolución de los ingresos fiscales en dicho periodo hace más preocupante el escenario que podemos esperar para los años 2009 y siguientes, etapa de clara recesión económica y duración incierta.
- La drástica reducción de los ingresos fiscales y el cambio de signo del coeficiente de elasticidad hacen saltar por los aires el modelo predictivo que con buen grado de precisión había venido funcionando en los últimos cinco años, pero nos sirve para refutar sin ningún género de dudas la visión simplista ofrecida sobre las causas alegadas para explicar la reducción del indicador de presión fiscal. No es la desaceleración económica (el ejercicio 2008, si bien mostró un comportamiento desfavorable en sus últimos meses, aún fue de crecimiento económico tomado en su conjunto y en términos corrientes) la que provoca el descenso de los ingresos fiscales, sino causas ajenas a la desaceleración económica. Las causas principales de este descenso se encuentran en el comportamiento de los agentes económicos, ciudadanos y empresas, en el cumplimiento de sus obligaciones fiscales lo cual tiene relación directa con la gestión tributaria y recaudatoria desarrollada por la AEAT ³ cuyas líneas principales mostramos más adelante. Se sostiene esta afirmación a la vista de la dispar evolución que han mostrado los ingresos fiscales gestionados por la AEAT y las cotizaciones sociales gestionadas por la Seguridad Social, estas últimas aumentando en el año 2008 a ritmo similar al del PIB.

La siguiente tabla, referida a los recursos no financieros del conjunto de las AAPP, cifra la disminución de los ingresos impositivos en 33.423 millones de euros (los recursos por impuestos sobre producción e importaciones descienden en 15.235 millones y los impuestos corrientes descienden en 18.188 millones de euros):

³ La gestión de los impuestos por la AEAT se expone con detalle en el documento "Análisis de los resultados de la lucha contra el fraude fiscal en la Agencia Tributaria", al que se puede acceder libremente en la página de Gestha [www.gestha.es/Información/ Monográficos](http://www.gestha.es/Información/Monográficos). No obstante, dado la complementariedad de dicho informe con el presente en lo que a diagnóstico de deficiencias de gestión se refiere, se extrae una síntesis del mismo a la conclusión de estas páginas.

TABLA 8
RECURSOS NO FINANCIEROS DE LAS ADMINISTRACIONES PÚBLICAS

CONCEPTOS	<u>En millones de euros</u>		Tasa de variación	<u>En porcentaje del PIB</u>	
	2007(P)	2008(A)		2007(P)	2008(A)
Recursos por venta de la producción	12.942	13.402	3,6	1,2	1,2
Impuestos sobre la producción y las importaciones	122.779	107.544	-12,4	11,7	9,8
Rentas de la propiedad	10.715	11.386	6,3	1,0	1,0
Impuestos corrientes sobre la renta, el patrimonio, etc.	135.773	117.585	-13,4	12,9	10,7
Cotizaciones sociales	136.640	142.601	4,4	13,0	13,0
Otras transferencias corrientes	7.672	7.246	-5,6	0,7	0,7
Transferencias de capital	4.600	1.568	-65,9	0,4	0,1
TOTAL	431.121	401.332	-6,9	41,0	36,6
PIB utilizado	1.050.595	1.095.163	4,2	-	-

(A) Avance

(P) Provisional

Fuente: Intervención General de la Administración del Estado

De la tabla anterior colegimos que los ingresos de naturaleza impositiva ascienden a 258.552 millones de euros y suponen un 60%⁴ de los recursos financieros totales de las AAPP en el ejercicio 2007.

De particular relevancia resulta la diferencia entre el descenso de ingresos impositivos registrados estadísticamente (33.423 millones de euros) y el descenso de los ingresos impositivos esperables de la evolución del PIB (53.006 millones de euros). La pérdida recaudatoria aún se hace más preocupante si tenemos presente que el incremento de recaudación esperable en función de la evolución del PIB era de 22.837 millones de euros (*vid.* tabla 7).

Expuesto en términos de PIB, un crecimiento del PIB en el ejercicio 2008 del 4,24% debería haber ido acompañado, en virtud del coeficiente de elasticidad recaudatoria, de un crecimiento de los ingresos fiscales del 5,61% (tabla 7: incremento de ingresos fiscales estimados en el año 2008). Sin embargo, este aumento del PIB en precios corrientes ha ido acompañado de un descenso de 33.423 millones de euros en los ingresos impositivos, que porcentualmente supone, según el término relativo de comparación (*vid.* tabla 7) :

- Un 8,58% del total de ingresos impositivos efectivos del ejercicio 2007.
- Un 8,10% de los ingresos impositivos esperables para el ejercicio 2008 según modelo de regresión.

El problema con la evolución de los ingresos impositivos es doble: no sólo existe un incremento de rentas (aumento en términos corrientes del PIB) que no da lugar a un mayor nivel de ingresos impositivos, sino que se produce un deterioro del nivel ingresos

⁴ $(122.779 + 135.773) / 431.121 = 258.552 / 431.121 = 0,5997$

impositivos ajeno al nivel de actividad económica, como resulta de comprobar que la recaudación total en el 2008 es inferior a la obtenida en el año 2007 con un PIB menor.

Podemos igualmente aseverar, del análisis de liquidación del presupuesto de ingresos del Estado, que la mayor parte de la bajada de recaudación para el conjunto de las AAPP se corresponde con ingresos que derivan de impuestos gestionados por la AEAT y no por otras administraciones territoriales, puesto que la bajada en el año 2008 de ingresos impositivos recaudados por el Estado, excluyendo los que conforman la participación de las Administraciones Territoriales ⁵, queda determinada en 32.098 millones de euros.

LIQUIDACIÓN DEL PRESUPUESTO DE INGRESOS DEL ESTADO
En millones de euros y tasa de variación

CONCEPTOS	2007	2008		Diferencias	Tasa de variación
	Recaudación	Presupuesto	Recaudación		
Impuestos directos y cotizac. soc.	96.980	90.753	74.096	-16.657	-23,6
Particip. de las AA.TT. en IRPF	23.988	27.319	27.928	609	16,4
Total I. direct. (incluida particip. AA.TT.)	120.968	118.072	102.024	-16.048	-15,7
Impuestos indirectos	48.443	53.363	39.229	-14.134	-19,0
Particip. de las AA.TT. en IVA e I.I.EE.	30.417	31.421	31.442	21	3,4
Total I. indirect. (incluida particip. AA.TT.)	78.860	84.784	70.671	-14.113	-10,4
TOTAL INGRESOS IMPOSITIVOS	145.423	144.116	113.325	-30.791	-22,1
Participación de las AA.TT.	54.405	58.740	59.370	630	9,1
TOTAL (incluida particip. AA.TT.)	199.828	202.856	172.695	-30.161	-13,6
Tasas, precios públicos y otros	3.340	2.779	5.286	2.507	58,3
Transferencias corrientes	6.727	6.013	7.168	1.155	6,6
Ingresos patrimoniales	2.896	3.293	3.112	-181	7,5
Enajenación de inversiones reales	190	125	157	32	-17,4
Transferencias de capital	1.170	2.431	521	-1.910	-55,5
Ingresos sin clasificar	93	-	-234	-234	-351,6
TOTAL RESTO DE ING. NO FINANCIEROS	14.416	14.641	16.010	1.369	11,1
TOTAL ESTADO	159.839	158.757	129.335	-29.422	-19,1
Participación de las AA.TT.	54.405	58.740	59.370	630	9,1
TOTAL (incluida particip. AA.TT.)	214.244	217.497	188.705	-28.792	-11,9

Fuente: Intervención General de la Administración del Estado

Es decir, la bajada de los ingresos impositivos del Estado explica el 99,96% de la bajada de los ingresos impositivos del conjunto de las AAPP.

⁵ La partida "participación de las AATT" está sujeta a anticipos y liquidaciones finales que afectan a otros ejercicios presupuestarios. Este hecho, unido a su naturaleza de transferencias inter administrativas que no redundan en el nivel de recursos total del sistema hace que nos decantemos por excluir su cómputo, siendo nuestro objetivo estimar la bajada de recaudación efectiva.

⁶ Aunque la Tabla 9 denomina su primer epígrafe "Impuestos directos y cotizaciones sociales" conviene tener presente que las cotizaciones contenidas en estos importes se corresponden con las cuotas de derechos pasivos y no con las cotizaciones sociales gestionadas por la Administración de la Seguridad Social (vid. pág. 49 del documento "Avance de la Actuación Presupuestaria de las <http://www.igae.pap.meh.es/NR/rdonlyres/CA539A9C-963F-4D67-BEA562772CFCF71/22389/AvanceActuaci%C3%B3nPptariaAAPP20091.pdf>

También resulta de interés inferir que los ingresos impositivos gestionados por el Estado vinieron a suponer un 77,29%⁷ del total de ingresos impositivos del conjunto de las AAPP correspondientes al ejercicio 2007.

Por último, y buscando causas explicativas del descenso en la recaudación impositiva, se señala en el informe de la IGAE de liquidación del Presupuesto de ingresos del Estado, ejercicio 2008 que *“el impacto de las medidas normativas aprobadas en 2007 y 2008 sobre los ingresos de este ejercicio, según estudio realizado por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria asciende a 19.540 millones de euros. Por otra parte, la necesidad de liquidez y las dificultades financieras de las empresas ha provocado un fuerte incremento de los aplazamientos de deudas tributarias, que superan en más de 1.200 millones de euros su nivel habitual. **Si se elimina la influencia de los impactos normativos y los mayores aplazamientos, cuyo importe total se sitúa en torno a 20.740 millones de euros**, los ingresos impositivos habrían caído respecto a 2007 un 3,2.”*

CONCLUSIONES:

Tratando de poner un poco de orden en todo lo deducido hasta aquí, podemos afirmar que en el año 2007 la AEAT gestiona un sistema tributario cuyo rendimiento recaudatorio supuso el 77,29% del total de ingresos impositivos del conjunto de las AAPP. El sistema tributario del conjunto de las AAPP sufre un desplome sin precedentes en el año 2008, desviándose la recaudación real de la esperable en 53.006 millones de euros, cifra que supone un 4,84% del PIB. El descenso de recaudación viene influido por dos factores:

- de un lado, la incapacidad de convertir un crecimiento nominal del PIB del 4,2% en nuevas bases imponibles, que debiera haber dado lugar, en función del modelo de regresión utilizado, a nuevos ingresos impositivos para el conjunto de AAPP, de 22.837 millones de euros.
- de otro, una pérdida de la eficiencia recaudatoria cifrada en 33.423 millones de euros para el conjunto de las AAPP, que responde en su práctica totalidad al descenso de los ingresos impositivos derivados de impuestos gestionados por la AEAT (32.098 millones de euros).

Desde la AEAT se ha tratado de justificar el descenso de los ingresos impositivos en las modificaciones normativas aprobadas y en el aumento de aplazamientos de deudas tributarias. Sin embargo, cifra el efecto de ambas causas de minoración en 20.740 millones de euros, lo cual deja sin explicar una pérdida extraordinaria de 11.358 millones de euros, a la que hay que añadir el no afloramiento de ingresos impositivos para el conjunto de las AAPP por importe de 22.837 millones de euros, de cuya gestión era responsable en un 77,29%, aceptando que ésta gestiona en el año 2008 una proporción de ingresos

⁷ $199.828 / 258.552 = 0,7729$. El total ingresos impositivos del conjunto de AAPP ha sido calculado en la nota de pie nº 4

impositivos totales similar a la del año 2007⁸. Ello nos llevaría a lamentar un pérdida de recaudación de 29.008 millones de euros en los impuestos gestionados por la AEAT⁹.

Se ha trasladado a la opinión pública como una bajada de la presión fiscal lo que no es sino una manifestación de las deficiencias de la AEAT en la lucha contra el fraude fiscal y en la gestión recaudatoria de las deudas tributarias derivadas de actuaciones de comprobación e investigación. La evolución de los ingresos impositivos en el ejercicio 2008 ha puesto de manifiesto la incapacidad de la AEAT para gestionar, por dimensión, estructura funcional y organización del trabajo, las necesidades de obtención de recursos que una situación económica como la actual precisa.

⁸ Se podría argüir que esa proporción no tiene porque haberse mantenido estable, pues dependerá de la evolución del resto de ingresos. No obstante, la hipótesis de mantener inalterada dicha proporción resulta benévola con la AEAT, pues una caída de dicha proporción supone asumir que la evolución de los ingresos gestionados por la misma ha sido más desfavorable que la de los ingresos impositivos derivados de tributos gestionados por el resto de AAPP.

⁹ $(22.837 \times 0,7729) + 11.358 = 29.008,71$

¿DEUDA PÚBLICA, IMPUESTOS O REDUCCIÓN DE GASTO PÚBLICO? ALTERNATIVAS EFICIENTES Y ADECUADAS AL PRINCIPIO DE EQUITAD TRIBUTARIA.

Nos encontramos por tanto ante un escenario en el que conviven una presuntamente suave desaceleración económica a lo largo del ejercicio 2008 junto a una abrupta caída del rendimiento del sistema tributario en su conjunto, a la hemos de buscar causa en la gestión que del sistema tributario viene haciendo la AEAT en los últimos años.

Para el año 2009, en el que la actividad económica ya sí presenta una contracción sin paliativos y sin parangón en nuestra historia reciente, el ritmo de crecimiento del déficit público puede agotar rápidamente el margen de maniobra para introducir nuevas medidas de estímulo económico a añadir a las aprobadas recientemente por el Gobierno.

A partir del año 2010, año para el que se ha estimado que se habrá alcanzado un déficit público del 9,5% PIB, el Ejecutivo se ha comprometido a fijar como objetivo una reducción progresiva del déficit público hasta alcanzar en 2012 el límite del 3% establecido en el Protocolo de Déficit Excesivo de la Unión Europea. Este proceso de consolidación fiscal requerirá, ante la previsible debilidad que mostrarán los recursos no financieros de las AAPP en la etapa 2009 a 2012, una reducción del gasto público en mas de 50.000 millones de euros ¹⁰ y a asumir un crecimiento de la deuda pública hasta niveles superiores al 60% del PIB en el año 2012, convergiendo con la media europea de endeudamiento público. Si la reducción de gasto no tiene la suficiente intensidad requerirá de niveles de deuda pública superiores a dicho porcentaje.

En cualquier caso, el actual esfuerzo al que se están exponiendo las arcas públicas requerirá en los próximos años de un *cocktail* de medidas dolorosas y austeras de política fiscal, tanto en la vertiente de ingresos públicos como en la de gastos. Mantenemos desde GESTHA, ante la compleja tesitura expuesta, la necesidad imperiosa de explorar la vía alternativa de transformar el sistema de gestión tributaria en búsqueda de una mayor eficiencia recaudatoria y equidad tributaria. Desde el conocimiento de primera mano de las disfunciones del sistema de gestión tributaria y del control del gasto público, vemos un enorme potencial de mejora en los resultados de la AEAT y la IGAE.

Cada euro adicional de recaudación que engrose los ingresos públicos, cada euro adicional de ahorro de gasto público improductivo, supone un menor drenaje en los recursos disponibles por los agentes económicos mediante aumento de su carga impositiva o rebaja del gasto público necesario, con las consiguiente mejora en el cumplimiento de los principios de eficiencia, equidad y progresividad: partiendo de la situación actual, definible como de presión fiscal “dual” en función de la naturaleza de las rentas obtenidas (sujetas o no a retención fiscal), no hay medida de política fiscal más justa y redistributiva (*art. 31.1 CE*) que pretender el sostenimiento de los gastos públicos en función de la capacidad económica real de cada ciudadano.

¹⁰ Vid. http://serviciodeestudios.bbva.com/KETD/fbin/mult/090623_observatorioeconomicoespana_tcm346-197003.pdf

Una política fiscal expansiva en su vertiente del gasto público, si no va acompañada de una actitud beligerante ante las ineficiencias diagnosticadas en la gestión tributaria y recaudatoria de la AEAT tiene un alcance temporal ciertamente limitado, dado que el rápido crecimiento del déficit público y de la deuda pública a emitir para cubrir las necesidades de financiación, hacen prever una situación en las cuentas públicas donde el pago de los intereses generados por la deuda emitida supongan una importante partida del presupuesto de gastos que limite los recursos disponibles, susceptibles de asignación tanto a programas de estimulación de la economía productiva y como a medidas de cobertura social.

Resulta complicado permanecer indiferente ante el deterioro en el margen de maniobra futuro resultante de un creciente peso porcentual de los intereses de deuda pública dentro del Estado de gastos de los PGE.

La emisión de deuda pública para financiar políticas de estímulo económico hasta llevarnos a un nivel “saludable”, como el que pudiera venir dado por la media de los países miembros de la Unión Europea supondría aumentar en mas de 20 puntos porcentuales el porcentaje de deuda pública sobre el PIB. Un aumento como el descrito nos llevaría ciertamente a un volumen de intereses a pagar similar al grupo UE-27, dejando de lado consideraciones sobre la evolución del riesgo país y el *spread* de rendimiento entre la deuda pública española y la del resto de países UE:

TABLA 10

UNIT: PC_GDP – Percentage of GDP SECTOR: S13 – General government INDIC_NA: GD – Government consolidated gross debt	
2008	
EU27	61.5
ESPAÑA	39.5

TABLA 11

UNIT: PC_GDP – Percentage of GDP SECTOR: S13 – General government INDIC_NA: D41 – Interest	
2008	
EU27	2.7
ESPAÑA	1.6

Un aumento de los intereses a pagar en concepto de deuda pública de 1,1 puntos porcentuales del PIB, para el año 2008 supondría un importe de 12.046,79 millones de euros, a detracer evidentemente de otras partidas de gasto público. A título comparativo,

dicha cantidad (1,1% del PIB o 12.046,79 millones de euros) supone casi la tercera parte de la inversión pública en España en 2008, que se situó en el 3,8 por ciento del PIB.

O supone, desde otra perspectiva, una cantidad sustancial atendido a las cantidades asignadas por los PGE del Estado 2009 para otras políticas de gasto como las señaladas a continuación:

TABLA 12

PROGRAMA	CULTURA	AGRICULTURA, PESCA Y ALIMENTACIÓN	INDUSTRIA Y ENERGÍA	COMERCIO, TURISMO Y PYMES	SUBVENCIONES AL TRANSPORTE	INFRAESTRUCTURAS	INVESTIGACIÓN, DESARROLLO E INNOVACIÓN
millones euros	1.284,36	8.951,24	2.874,54	1.626,87	1.744,32	13.805,43	9.673,04

El propio presupuesto para el funcionamiento de la AEAT en los PGE para 2009 (1.208,97 millones de euros) supone la decima parte de la cuantía a pagar en concepto de intereses generados por la deuda pública si finalmente el nivel de deuda pública alcanza la media comunitaria.

En el reciente debate sobre el Estado de la Nación han sido aprobadas dos resoluciones instando al Gobierno al desarrollo de manera efectiva y urgente de la disposición adicional cuarta de la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, con un **incremento significativo de recursos humanos y económicos**. El desarrollo de la citada Disposición, adecuando las características de los puestos de trabajo desarrollados por los Técnicos de Hacienda en el Ministerio de Economía y en la A.E.A.T. a las necesidades de lucha contra el fraude fiscal y el control del gasto público, junto a la necesaria habilitación normativa que reconozca las funciones de los mismos racionalizaría la ordenación de los recursos humanos en ambas instituciones al tiempo que incidiría positivamente en las finanzas públicas tanto por el lado del gasto público, potenciando control y eficiencia de los programas de gasto como por el lado de los ingresos públicos, mejorando la gestión de sistema tributario estatal y reduciendo las bolsas de fraude existentes.

Fuentes estadísticas:

Eurostat:

http://epp.eurostat.ec.europa.eu/portal/page/portal/government_finance_statistics/data/data_base

IGAE:

<http://www.igae.pap.meh.es/NR/rdonlyres/CA539A9C-963F-4D67-BEA5-362772CFCF71/22389/AvanceActuaci%C3%B3nPptariaAAPP20091.pdf>

<http://www.igae.pap.meh.es/NR/rdonlyres/941355A6-3E4A-4589-B95A-5A44D5CFD30C/22456/Estado200904.pdf>

<http://www.igae.pap.meh.es/NR/rdonlyres/941355A6-3E4A-4589-B95A-5A44D5CFD30C/22455/Estado200804.pdf>

<http://www.igae.pap.meh.es/NR/rdonlyres/941355A6-3E4A-4589-B95A-5A44D5CFD30C/21885/Estado200702.pdf>

<http://www.sgpq.pap.meh.es/Presup/PGE2009Ley/MaestroDocumentos/PGE-ROM/Cuerpo.htm>

INE:

<http://www.ine.es/jaxiBD/tabla.do?per=03&type=db&divi=EPA&idtab=89>

EL DEFICIT DE GESTIÓN DE LOS IMPUESTOS POR LA AGENCIA TRIBUTARIA. NECESIDAD DE POTENCIAR LOS RECURSOS HUMANOS Y EL CONTROL TRIBUTARIO.

Hasta 10 diferentes estudios y evaluaciones de instituciones nacionales e internacionales sitúan el fraude fiscal y la economía sumergida en España en torno al 23% del PIB. Esto implica que más de 240.000 millones de € escapan del pago de impuestos, dejando de ingresar casi 90.000 millones de € por año por tributos y cotizaciones sociales. Una reducción parcial en 10 puntos porcentuales de este nivel de fraude permitiría recaudar 25.000 millones de euros adicionales. Este elevado importe de fraude fiscal y economía sumergida tiene relación directa con la ineficiente estructura organizativa de la AEAT y los sistemas de gestión y prevención del fraude fiscal que utiliza y que vamos a resumir en las siguientes líneas.

Las actuaciones contra el fraude fiscal de la AEAT son insuficientes e inadecuadas. La organización se centra en obtener objetivos de liquidación de deudas cada año mayores mediante la emisión masiva de liquidaciones (las llamadas paralelas) a través de cruces informáticos aunque sin el suficiente análisis y depuración. Por otra parte, la Inspección de tributos genera actas orientadas a liquidar deudas en el mayor número e importe posible, en detrimento de la calidad de las actuaciones, condicionando la percepción de “bonus” o incentivos de productividad de la Inspección al logro de determinados importes de liquidación. La utilización de estas prácticas retributivas de incentivación en el *Internal Revenue Service*, que podían espolear al funcionario a liquidar más de lo debido, fueron cortadas de raíz por el Congreso estadounidense ante la evidente existencia de intereses particulares que pudieran ser contrarios al interés público.

Estas estrategias desembocan en un elevado nivel de litigiosidad ante los Tribunales económico-administrativos, órganos de naturaleza administrativa, a los que se suman los que llegan a alcanzar instancias judiciales posteriores. Las reclamaciones de los contribuyentes tardan años en resolverse, dando lugar a largos y costosos procesos cuyo resultado recaudatorio para la Administración es incierto, ya que se anulan más del 38% solo en fase administrativa a lo que se añaden las desestimaciones que recaen en vía judicial.

Por otra parte, la AEAT tan solo ha conseguido ingresar, año tras año, un máximo del 13% del total de las liquidaciones que gestiona, en tanto pierde de forma definitiva el cobro de más de un 20% de dichas liquidaciones por otras causas, principalmente por insolvencia del deudor y anulación por Tribunales económico-administrativos y judiciales. De esta forma se perpetúa un circuito vicioso ineficiente en el que se pierde el valor del trabajo de muchos años de jueces y funcionarios.

A todo ello se añade la acumulación de una importante partida de deudas pendientes de cobro, situación que se ha venido agravando en espiral creciente en los últimos años. Este “agujero” cronificado de las cuentas públicas ha crecido ininterrumpidamente desde

los 21.261 millones de € en 2004 hasta los 30.425 de € en 2008¹¹, con un crecimiento del 14% solo en este último año.

Junto a estos paupérrimos resultados se constatan otra serie de hechos significativos en la gestión de los tributos y en la organización de recursos humanos de la AEAT que ahondan los deficientes resultados.

El déficit de comprobación e investigación tributaria ha permitido un agravio comparativo entre los rendimientos declarados por asalariados y empresarios en el IRPF, conculcando el principio constitucional de equidad en el sostenimiento de los gastos públicos. En efecto, en el año 2006, el importe medio declarado por rendimientos del trabajo asalariado fue de 20.782 €, mientras que el de los empresarios individuales que declaran sus rendimientos de actividades económicas fue de 13.311 € en estimación directa y de 11.642 €, aún más bajo, para los empresarios en módulos. Esto significa que los trabajadores por cuenta ajena obtuvieron en 2006 rentas superiores, entre 7.471 y 9.140 euros, que los empresarios de los que perciben su salario. Este diferencial entre lo declarado por los asalariados y sus empleadores ha crecido sin interrupción en el período 2000-2006. Refleja la situación, ya definida como de presión fiscal “dual”, la siguiente tabla:

TABLA 13

**RECAUDACIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA
DE LAS PERSONAS FÍSICAS**

CONCEPTOS	Millones de euros			Tasa de variación	
	2006	2007	2008	07/06	08/07
Retenciones de trabajo	56.586	61.664	63.059	9,0	2,3
Retenciones del capital mobiliario	3.309	4.846	6.169	46,4	27,3
Retenc. sobre fondos de inversión	525	883	945	68,2	7,0
Pagos fraccionados	3.167	3.289	2.767	3,9	-15,9
Retenc. sobre arrendamientos	1.450	1.849	2.071	27,5	12,0
Cuota diferencial neta y otros	-2.124	235	-3.517	-111,1	-
Participación de las AA.TT. en IRPF	-21.318	-23.988	-27.928	12,5	16,4
Asignación tributaria a la IC	-144	-152	-153	5,6	0,7
TOTAL ESTADO	41.451	48.626	43.413	17,3	-10,7
Participación de las AA.TT.	21.318	23.988	27.928	12,5	16,4
TOTAL (incluida particip. AA.TT.)	62.769	72.614	71.341	15,7	-1,8

Fuente: Intervención General de la Administración del Estado

Resulta curioso que, en un año de enorme descenso de recaudación como es el 2008, todas las rentas sujetas a retención se incrementan excepto los pagos fraccionados de actividades económicas y la cuota diferencial (en esta última partida quedarían consignadas las “perdidas” derivadas de actividades económicas)

¹¹ Fuente Ministerio de Economía y Hacienda e IGAE y publicados el 2 de Junio en el diario Expansión.

Existen graves vacíos de control para 90.000 empresas que ponen al descubierto la deficiente organización y articulación de los recursos humanos de la AEAT, ya de por sí muy escasos.

El control de 30.000 ¹² grandes empresas que facturan más de 6,01 millones de €, está encomendado a tan sólo 95 funcionarios. Esta es una de las conclusiones del informe del Tribunal de Cuentas, de 17 de Julio de 2008, que fiscaliza la actuación de las unidades de gestión de grandes empresas de la AEAT para los años 2004 y 2005. El informe revela errores pendientes de resolver en la "gran mayoría" de las declaraciones informativas de las grandes empresas, sin que se hayan establecido "medidas correctoras" adecuadas para prevenirlos.

Otro epígrafe aparte lo constituyen otras 57.700 empresas, con una cifra de negocios entre 1,8 millones de euros y 6 millones de euros, que no pueden ser comprobadas e investigadas como consecuencia de la falta de un número suficiente de funcionarios habilitados para la práctica de inspecciones (en este intervalo sólo son competentes los Inspectores de Hacienda). Esta situación aún adquiere más relevancia si tenemos en cuenta que las empresas de este tramo de facturación son las que tienen mayores probabilidades de escapar al control fiscal, puesto que, en la mayoría de los casos, sus cuentas anuales no tienen obligación de ser auditadas, al facturar menos de 4,7 millones de euros, tener empleados a menos de 50 trabajadores o contar con un patrimonio no superior a los 2,3 millones de euros. La reciente elevación del umbral cuantitativo para asignar a los Técnicos de Hacienda actuaciones de comprobación sobre empresas que facturan hasta 5,7 millones de euros (desde el límite competencial de 1,8 millones fijado desde el 1.1.1992 hasta el 31.12.2008) trata de dar una solución formal al problema denunciado largamente, pero omite dar operatividad y eficiencia a la organización al dejar sin resolver el cuello de botella que supone para el trabajo de los Técnicos de Hacienda seguir "tutelados" al no estar habilitados legalmente para ultimar las actuaciones de comprobación.

Pese a sus más de 20 años de media de experiencia profesional, estos se limitarán a emitir un borrador de propuesta de acto administrativo que necesita de un visado favorable (del Jefe de Unidad) y la confirmación del acto (del Jefe de Dependencia), para producir efectos jurídicos, con la consecuente burocratización y ralentización de todas las actuaciones de investigación. El visado no existe en las investigaciones que realiza un inspector. La innecesariedad de la tutela se demuestra con que el visado favorable del Jefe de Unidad se expide con las actas redactadas, y se visualiza con la mera firma en un página, sin que en la práctica haya visto el expediente, haya revisado la documentación, y se haya asegurado que la propuesta contenida en el acta es correcta, y sin que en la práctica totalidad de las actuaciones de los técnicos haya intervenido en alguna diligencia.

¹² En la Memoria de la AEAT de 2007 la cifra de grandes empresas ha aumentado hasta 40.571.

Los ciudadanos confirman en las últimas encuestas oficiales el progresivo incremento del fraude, el incumplimiento de obligaciones fiscales y una creciente justificación del fraude ¹³. Es significativo destacar que ha ascendido, en los últimos años, hasta el 50% los ciudadanos que perciben el aumento del fraude fiscal y el incumplimiento de obligaciones, etapa en la que hemos evolucionado de mejor a peor. Asimismo, un 49% justifica la conducta defraudadora, frente al 39% que lo justificaba en 2006, cuando varios años antes alcanzaba niveles más bajos, un 33% en 1995, un 28% en 1.998 y un 30% en 2001 y 2002.

Las principales causas del fraude fiscal, según la encuesta del Instituto de Estudios Fiscales (órgano dependiente del Ministerio de Hacienda) son: la falta de honradez y de conciencia cívica de los contribuyentes (24%), la impunidad de los grandes defraudadores (21%), la presión fiscal excesiva (16%), la ineficacia de la lucha contra el fraude (16%), la decisión de trampear para salir adelante (12%) y la desproporción entre los servicios recibidos y las cargas tributarias. Parece claro que la mayoría de las causas apuntadas por los ciudadanos tienen una relación muy directa con el funcionamiento de la AEAT por falta de medios y eficacia en el control general del fraude.

Todos estos hechos permiten dibujar una situación de enorme fragilidad de nuestro sistema de control y gestión de los tributos para reducir la economía sumergida y el creciente fraude. La AEAT, incapaz de gestionar con buenos resultados las propias deudas que liquida no puede garantizar que los ingresos por las autoliquidaciones que realizan empresas y contribuyentes se ajustan a la legalidad. Esto supone un gran riesgo ya que de ello depende la obtención de los ingresos necesarios para financiar las necesidades crecientes de las administraciones públicas agravadas por la crisis económica. El desplome de la recaudación impositiva a un ritmo interanual del 24% a mayo de 2009 ha generado un déficit público de 19.453 millones, el 1,78% del PIB frente al superávit de 2.957 millones de mayo de 2008.

Nuestra conclusión es que el desplome de la recaudación fiscal debe encontrar sus principales causas en la fragilidad del sistema de gestión y control de la AEAT; en otras palabras la reducción de ingresos tributarios responde más a un incremento del fraude fiscal y la economía sumergida que a una reducción real de la presión fiscal consustancial con la actividad económica. Las causas últimas de estos resultados hay que buscarlas en la carencia de medios personales de la AEAT junto a su deficiente articulación y organización.

Ante este estado de cosas surge inevitablemente el gran interrogante: ¿es posible revertir esta situación? Desde GESTHA, como conocedores de primera mano de la situación real dentro de la AEAT, sostenemos que es posible ya que existe un margen de mejora extraordinario, a la luz de los datos ofrecidos y conclusiones aportadas en el

¹³ Fuente: Instituto de estudios fiscales, *Opiniones y actitudes de los Españoles*

presente informe. No obstante, esa mejora requiere modificar el sistema de control y gestión de los tributos, con un mejor aprovechamiento de los medios informáticos existentes, basado en un adecuado filtro de las liquidaciones automatizadas que se vienen emitiendo en los últimos años por parte de un equipo de profesionales a potenciar en dimensión, cualificación y habilitación legal para tomar decisiones ejecutivas. Ello permitiría un mayor control del tejido fiscal, apoyado en las nuevas tecnologías pero dando entrada a nuevos sistemas de control que promuevan el cumplimiento voluntario de los impuestos y reduzcan la litigiosidad en los tribunales. El objetivo último no es sino conseguir incrementar los ingresos fiscales, mejorando la previsión y certidumbre de su obtención para asegurar una mejor cobertura de las necesidades del Estado. GESTHA viene presentando hace años propuestas de toda índole¹⁴ para un funcionamiento más eficiente y racional del sistema tributario, algunas de las cuales han merecido la aprobación de los grupos parlamentarios y su incorporación al marco normativo vigente.

¹⁴ Se exponen con detalle en el documento "Análisis de los resultados de la lucha contra el fraude fiscal en la Agencia Tributaria", al que se puede acceder libremente en la página de Gestha [www.gestha.es/Información/ Monográficos](http://www.gestha.es/Información/Monográficos)