

Tesoros ocultos en la información tributaria

Rubén Fernández de Santiago

*Jefe de la Unidad de Presupuestación y Seguimiento de los Ingresos Tributarios,
Servicio de Estudios Tributarios y Estadísticas.
Agencia Estatal de Administración Tributaria*

El Informe Anual de Recaudación Tributaria (IART), que elabora el Servicio de Estudios Tributarios y Estadísticas de la Agencia Tributaria, constituye la fuente estadística básica para el análisis y seguimiento de la evolución de los ingresos tributarios del Estado en términos de contabilidad de caja. Para obtener datos de contabilidad nacional y para el total de las Administraciones Públicas, es preciso recurrir a las correspondientes publicaciones de la IGAE y el INE.

Lo que uno espera encontrar (y encuentra) en el IART

El IART recopila y analiza las series recaudatorias anuales de los principales impuestos (IRPF, Sociedades, IVA, impuestos especiales y otros). Junto al Informe, disponible en la web de la Agencia Tributaria, se ponen a disposición de los usuarios las series desde 1995, datos que también están accesibles en su versión mensual a través de los Informes Mensuales de Recaudación Tributaria.

En el Cuadro 1 se resume el tipo de información recaudatoria que aparece en el informe. Para cada figura (por ejemplo, el IRPF) se detallan además los importes y tasas de variación de cada uno de los conceptos que lo integran: en este caso, retenciones de trabajo, de capital mobiliario, de arrendamientos y de fondos de inversión; pagos fraccionados de empresarios personas físicas; y cuota diferencial neta ingresada por las liquidaciones anuales de IRPF.

Aparte del interés que estas series pueden suscitar para los investigadores de la hacienda pública, los hechos impositivos

CUADRO 1. INGRESOS TRIBUTARIOS TOTALES (MILLONES DE EUROS)

| | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | Tasas de variación (%) | | | | |
|---|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|------------------------|-------------|--------------|--------------|-------------|
| | | | | | | 06 | 07 | 08 | 09 | 10 |
| Renta personas físicas | 62.813 | 72.614 | 71.341 | 63.857 | 66.977 | 14,8 | 15,6 | -1,8 | -10,5 | 4,9 |
| Sobre sociedades | 37.208 | 44.823 | 27.301 | 20.188 | 16.198 | 14,5 | 20,5 | -39,1 | -26,1 | -19,8 |
| Sobre la renta de no residentes | 1.498 | 2.427 | 2.262 | 2.342 | 2.564 | 10,9 | 62,0 | -6,8 | 3,5 | 9,5 |
| Otros ingresos | 77 | 114 | 107 | 74 | 88 | 22,3 | 48,7 | -6,5 | -30,6 | 19,4 |
| Capítulo I. Impuestos indirectos | 101.596 | 119.979 | 101.012 | 86.461 | 85.827 | 14,6 | 18,1 | -15,8 | -14,4 | -0,7 |
| Impuesto sobre el valor añadido | 54.652 | 55.851 | 48.021 | 33.567 | 49.086 | 9,6 | 2,2 | -14,0 | -30,1 | 46,2 |
| Impuestos especiales | 18.602 | 19.786 | 19.570 | 19.349 | 19.806 | 3,2 | 6,4 | -1,1 | -1,1 | 2,4 |
| - Alcohol y bebidas derivadas | 914 | 935 | 903 | 802 | 810 | 1,6 | 2,3 | -3,4 | -11,1 | 0,9 |
| - Cerveza | 279 | 286 | 285 | 277 | 279 | 14,9 | 2,5 | -0,5 | -2,9 | 0,8 |
| - Productos intermedios | 21 | 21 | 20 | 18 | 18 | 13,8 | 0,9 | -5,1 | -7,9 | -0,9 |
| - Hidrocarburos | 10.414 | 10.715 | 10.152 | 9.851 | 9.913 | 2,0 | 2,9 | -5,3 | -3,0 | 0,6 |
| - Labores del Tabaco | 6.000 | 6.765 | 7.024 | 7.131 | 7.423 | 3,6 | 12,8 | 3,8 | 1,5 | 4,1 |
| - Determinados medios de transporte | 1 | -1 | -1 | -1 | 0 | | | | | |
| - Electricidad | 973 | 1.065 | 1.187 | 1.271 | 1.363 | 13,9 | 9,5 | 11,4 | 7,0 | 7,3 |
| Tráfico exterior | 1.595 | 1.720 | 1.566 | 1.319 | 1.522 | 9,4 | 7,8 | -9,0 | -15,8 | 15,4 |
| Impuesto primas de seguros | 1.387 | 1.491 | 1.502 | 1.406 | 1.435 | 5,6 | 7,5 | 0,7 | -6,4 | 2,1 |
| Otros ingresos | 25 | 13 | 18 | 15 | 44 | -38,4 | -49,8 | 43,7 | -18,1 | 199,0 |
| Capítulo II. Impuestos indirectos | 76.261 | 78.861 | 70.677 | 55.655 | 71.893 | 7,9 | 3,4 | -10,4 | -21,3 | 29,2 |
| Capítulo III. Tasas y otros ingresos | 1.523 | 1.836 | 1.765 | 1.907 | 1.816 | 11,3 | 20,6 | -3,8 | 8,0 | -4,8 |
| Total ingresos tributarios | 179.380 | 200.676 | 173.453 | 144.023 | 159.536 | 11,6 | 11,9 | -13,6 | -17,0 | 10,8 |

Fuente: Agencia Estatal de Administración Tributaria.

gravados por algunos de estos conceptos parecen a priori atractivos para otros analistas interesados en la coyuntura económica más general. La mayor parte de las retenciones de trabajo procede de los salarios, de forma que podrían ser un excelente indicador de la marcha de la masa salarial en nuestra economía, con ventajas evidentes por su periodicidad mensual y rápida disponibilidad (para grandes empresas de declaración mensual, se conoce el dato del mes con 20 días de retraso). En cuanto al IVA, a todo el mundo le parecería lógico su empleo como indicador global de gasto en consumo final, dado que este es en general el hecho imponible que grava. Además estas series se publican con desglose territorial (por provincias y comunidades autónomas), lo que también añade la posibilidad de utilización a nivel autonómico o provincial.

Sin embargo, las características específicas de las series recaudatorias hacen que su empleo directo como elemento explicativo de sus bases imponibles asociadas sea a menudo arriesgado e incorrecto. Su mayor limitación en este aspecto se deriva de que la recaudación es la suma de flujos de muy distinta naturaleza, cada uno con su propio desfase respecto al momento de generación de la actividad económica gravada. Los ingresos tributarios del IRPF en un año concreto proceden de rentas económicas de ese año, del año anterior (retenciones y pagos a cuenta ingresados en enero, gran parte de los ingresos y las devoluciones por cuota diferencial neta) y del año t-2 y anteriores (recaudación de ejercicios cerrados, ingresos por actuaciones de control e inspección, restos de devoluciones de campañas atrasadas). Además la recaudación no incluye a los impuestos que quedan pendientes de cobro por aplazamiento, reconocimiento de deuda o imposibilidad de pago, lo que altera su evolución en situaciones de crisis y restricción de liquidez.

Los problemas de interpretación derivados de las características de las series recaudatorias han llevado en los últimos años a incorporar al análisis información complementaria que permita una mejor comprensión de la evolución de los ingresos. Esta información adicional pretende salvar los problemas que suponen la imperfecta sincronía de la recauda-

ción con el ciclo coyuntural subyacente, pero también dar respuesta a otro factor que distorsiona la lectura económica de las series recaudatorias: el impacto de los cambios normativos, de especial importancia en los últimos años. En este sentido, el IART recoge la cuantificación de estos impactos normativos para poder ajustar la tasa de variación de la figura tributaria a la que afectan.

Lo que a uno le gustaría encontrar (y encuentra) en el IART

En definitiva, las limitaciones del empleo de la recaudación como indicador de los hechos económicos gravados se pueden resumir en una: la recaudación es recaudación, con su sistema característico de liquidación de impuestos y tipos impositivos que cambian en el tiempo. Para poder superarla sería preciso disponer además de las bases imponibles declaradas, asignándolas al periodo temporal en el que se genere la renta o se realice la actividad económica gravada.

La Agencia Tributaria elabora esta información mediante la explotación con criterio de devengo de las autoliquidaciones y modelos informativos presentados por los contribuyentes, lo que permite construir series de bases imponibles devengadas consistentes con la evolución del ciclo económico. Estas series de bases y de impuestos devengados constituyen el mayor activo estadístico de la publicación, y sus principales agregados se resumen en el Cuadro 2.

El cociente entre impuesto y base devengada proporciona una medida fiel y consistente del tipo impositivo efectivo, ya que ambas medidas vienen referidas a un mismo hecho imponible y momento temporal. El tipo efectivo calculado de esta forma representa la versión más correcta y auténtica del concepto común de presión fiscal, al incluir elementos de valoración y definición exclusivamente fiscales, y no en términos de Contabilidad Nacional como es habitual.

Disponer de la información económica construida a partir de los microdatos declarados al pagar los impuestos facilita y mejora significativamente el análisis de los ingresos tributarios, la estimación de los cambios normativos y, en particular,

CUADRO 2. BASES IMPONIBLES, TIPOS EFECTIVOS E IMPUESTOS DEVENGADOS EN 2009 Y 2010

| | Bases imponibles* | | | | Tipos efectivos* | | | | Impuestos devengados* | | | |
|----------------------------|-------------------|-----------|---------------------|------|------------------|------|---------------------|------|-----------------------|---------|---------------------|------|
| | Millones euros | | Tasas variación (%) | | Porcentaje | | Tasas variación (%) | | Millones euros | | Tasas variación (%) | |
| | 2009 | 2010 | 2009 | 2010 | 2009 | 2010 | 2009 | 2010 | 2009 | 2010 | 2009 | 2010 |
| Rentas antes de impuestos | 687.803 | 672.387 | -3,4 | -2,2 | 11,7 | 12,4 | -2,7 | 6,1 | 80.378 | 83.365 | -6,0 | 3,7 |
| - Hogares | 583.443 | 573.371 | -2,2 | -1,7 | 10,7 | 11,6 | -1,7 | 8,6 | 62.261 | 66.460 | -3,9 | 6,7 |
| - Sociedades | 104.360 | 99.016 | -9,4 | -5,1 | 17,4 | 17,1 | -3,7 | -1,7 | 18.117 | 16.905 | -12,8 | -6,7 |
| Gasto final (excluido IVA) | 508.421 | 521.849 | -4,6 | 2,6 | 13,3 | 13,9 | 0,9 | 4,5 | 67.730 | 72.640 | -3,7 | 7,3 |
| - Sujeto a IVA | 437.427 | 444.669 | -3,6 | 1,7 | 11,1 | 11,9 | -0,9 | 7,1 | 48.406 | 52.695 | -4,5 | 8,9 |
| - Sujeto a I.L.E.E. | 70.994 | 77.180 | -10,2 | 8,7 | 27,2 | 25,8 | 9,5 | -5,1 | 19.324 | 19.945 | -1,7 | 3,2 |
| Suma de renta y gasto | 1.196.224 | 1.194.235 | -3,9 | -0,2 | 12,4 | 13,1 | -1,1 | 5,5 | 148.108 | 156.006 | -5,0 | 5,3 |
| * Datos provisionales | | | | | | | | | | | | |

Fuente: Agencia Estatal de Administración Tributaria.

la calidad y precisión de las previsiones recaudatorias para la elaboración del Presupuesto de Ingresos del Estado. La estimación de relaciones econométricas entre bases imponibles y variables macroeconómicas asociadas permite proyectarlas a partir de las hipótesis de crecimiento previstas para dichas variables en el escenario macro oficial. A esta base imponible proyectada se le aplica su tipo efectivo previsto (por su evolución histórica, o por simulación si hay cambio normativo) y se obtiene la previsión de impuesto devengado, que finalmente se reexpresa en términos de recaudación mediante los ajustes por desfases temporales que introduce el paso de devengo a caja.

Lo que uno nunca esperaría encontrar (y encuentra) en el IART

La riqueza informativa del IART es notable tanto en lo que respecta a variables básicas para el análisis de coyuntura disponibles en estadísticas ya existentes, como, en particular, a variables de escasa o nula cobertura en otras fuentes informativas. Además la estadística tributaria presenta frente a las elaboradas con técnica muestral la ventaja insuperable de su exhaustividad.

Dentro del primer grupo, destacan las estimaciones fiscales de las masas de salarios y pensiones declaradas en el resumen anual de retenciones, del valor añadido declarado como diferencia entre ventas y compras (y por partida doble: en IVA y Sociedades), de las exportaciones y las importaciones declaradas en IVA, y de consumos físicos de carburantes (gasolina, gasóleo automoción y bonificado) y cigarrillos sujetos a impuesto especial.

Pero también es importante resaltar la disponibilidad de un grupo de variables de difícil o nula cobertura en otras estadísticas. Por orden de relevancia, la primera es sin lugar a dudas el detalle de la cuenta de pérdidas y ganancias declarada por 1.420.000 empresas no financieras en el Impuesto sobre Sociedades (Cuadro 3), en la que figura además el desglose del resultado contable en positivo (beneficios) y negativo (pérdidas). Tanto esta serie como las anteriores, todas extraídas de las estadísticas que también publica la Agencia Tributaria, ponen de manifiesto otra de las características del IART: servir de síntesis de toda la información tributaria disponible con el objetivo de explicar la evolución de los ingresos.

Otras series estadísticas propias de la información tributaria son las rentas de capital mobiliario (dividendos, renta fija e intereses de depósitos bancarios) y plusvalías por ventas de fondos de inversión, elaboradas a partir de los modelos presentados por los intermediarios financieros, y las ganancias patrimoniales obtenidas en la venta de acciones y activos fijos por familias (IRPF) y sociedades. Estas variables permiten seguir la evolución que registran las rentas financieras y patrimoniales, consiguiendo así una visión completa de los factores que explican la marcha de la renta de los hogares, los resultados empresariales y el gasto final en consumo.

Por último, otras variables construidas a partir de información declarada son el gasto en compra de vivienda de los hogares (explotando las autoliquidaciones de IVA de empresas la construcción y la promoción inmobiliaria que van a tipos reducido y superreducido) y los ingresos que se obtienen por el alquiler de locales comerciales (a partir del modelo de retenciones sobre arrendamientos).

CUADRO 3. CUENTA DE PÉRDIDAS Y GANANCIAS DE LAS SOCIEDADES NO FINANCIERAS (MILLONES DE EUROS, SALVO INDICACIÓN)

| | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | Tasas de variación (%) | | | | |
|--|----------------|----------------|----------------|----------------|----------------|------------------------|-------------|--------------|--------------|--------------|
| | | | | | | 05 | 06 | 07 | 08 | 09 |
| 1. Producción | 1.788.437 | 1.978.001 | 2.136.332 | 2.037.479 | 1.662.039 | 12,8 | 10,6 | 8,0 | -4,6 | -18,4 |
| 2. Consumos intermedios | 1.378.489 | 1.525.209 | 1.643.101 | 1.583.147 | 1.253.853 | 13,7 | 10,6 | 7,7 | -3,6 | -20,8 |
| 3. (=1-2) Valor añadido | 409.948 | 452.792 | 493.231 | 454.333 | 408.186 | 10,0 | 10,5 | 8,9 | -7,9 | -10,2 |
| 4. Gastos de personal | 256.284 | 281.015 | 306.391 | 316.109 | 282.664 | 10,5 | 9,6 | 9,0 | 3,2 | -10,6 |
| 5. (=3-4) Resultado bruto explotación | 153.664 | 171.777 | 186.840 | 138.224 | 125.522 | 9,3 | 11,8 | 8,8 | -26,0 | -9,2 |
| 6. Amortizaciones | 57.542 | 61.432 | 66.988 | 65.668 | 63.939 | 7,6 | 6,8 | 9,0 | -2,0 | -2,6 |
| 7. Provisiones | 14.203 | 20.125 | 40.374 | 2.642 | 3.000 | -19,1 | 41,7 | 100,6 | - | 13,6 |
| 8. Ingresos financieros | 62.720 | 80.092 | 111.281 | 94.174 | 73.655 | 33,1 | 27,7 | 38,9 | -15,4 | -21,8 |
| 9. Gastos financieros | 42.644 | 55.278 | 79.962 | 83.219 | 66.698 | 19,0 | 29,6 | 44,7 | 4,1 | -19,9 |
| 10. Deterioro y resultado enajenación inmovilizado | - | - | - | 2.244 | 2.500 | - | - | - | - | 11,4 |
| 11. Rdos extraordinarios y de la cartera valores (a) | 15.012 | 44.338 | 28.623 | -27.441 | -18.058 | 18,8 | 195,4 | -35,4 | - | -34,2 |
| 12. (=5+6 a 11) Resultado antes de impuestos | 117.005 | 159.372 | 139.420 | 60.956 | 55.982 | 25,2 | 36,2 | -12,5 | -56,3 | -8,2 |
| 13. Impuesto s/ Sociedades devengado contable | 26.837 | 37.578 | 27.922 | 8.850 | 7.473 | 19,3 | 40,0 | -25,7 | -68,3 | -15,6 |
| 14. (=12-13) Resultado contable | 90.169 | 121.794 | 111.498 | 52.105 | 48.509 | 27,1 | 35,1 | -8,5 | -53,3 | -6,9 |
| 15. Rdo contable entidades crédito y aseguradoras | 34.869 | 44.385 | 52.142 | 6.830 | 34.138 | 37,0 | 27,3 | 17,5 | -86,9 | 399,8 |
| 16. (=14+15) Total resultado contable | 125.037 | 166.179 | 163.640 | 58.935 | 82.647 | 29,7 | 32,9 | -1,5 | -64,0 | 40,2 |
| Resultado contable negativo | -39.460 | -43.463 | -54.379 | -123.222 | -89.728 | 16,3 | 10,1 | 25,1 | 126,6 | -27,2 |
| Resultado contable positivo | 164.497 | 209.642 | 218.019 | 182.157 | 172.375 | 26,2 | 27,4 | 4,0 | -16,4 | -5,4 |

(a) Desde 2008, suma de otros resultados financieros y resultado de operaciones interrumpidas.

Fuente: Agencia Estatal de Administración Tributaria.