

Resultados económicos y tributarios en el Impuesto sobre el Valor Añadido

M^a Luz Gómez López

Subdirectora de la Subdirección General de Estadísticas

Servicio de Estudios Tributarios y Estadísticas

Agencia Estatal de Administración Tributaria

El valor individual de las declaraciones anuales de IVA (modelo 390), que contiene información detallada de las operaciones económicas realizadas por los empresarios, se convierte, mediante su agregación y adecuada clasificación estadística, en una herramienta de análisis de la economía y de la recaudación del impuesto para lo que resulta especialmente útil la información presentada en las tablas evolutivas.

Una de las fuentes tributarias más relevantes, completas y de mayor actualidad para conocer la realidad económica es la proporcionada por la declaración anual del Impuesto sobre el Valor Añadido, que están obligados a presentar anualmente más de tres millones de empresarios. Este volumen de información es especialmente útil e idóneo para el aprovechamiento estadístico, por lo que los datos contenidos en este modelo de declaración sirven para elaborar dos productos estadísticos con objetivos muy diferenciados.

El primero de ellos es la Estadística por partidas del Impuesto sobre el Valor Añadido, que, basada en el modelo 390, ofrece una primera clasificación de las cifras generales del impuesto diferenciadas por regímenes de tributación, destacando la distinción entre los sujetos cuya actividad se declara en Régimen General frente a los de exclusiva aplicación de la modalidad del Régimen Simplificado. Se presentan unos cuadros generales que muestran la evolución de las principales magnitudes del impuesto, una distribución geográfica por comunidades autónomas y provincias, y una primera clasificación de los elementos más relevantes del Régimen General de IVA y del Régimen Simplificado. Otro bloque de tablas presenta la frecuencia de cumplimentación, importe e importe medio de cada partida de la declaración. Y, por último, el detalle del modelo lo constituye la presentación de cada partida (número, importe e importe medio) clasificado por tramos de Base Imponible.

El segundo producto es la estadística Resultados económicos y tributarios en el IVA que está basada en tres fuentes tributarias distintas: las declaraciones resumen-anual correspondientes a los sujetos pasivos del Impuesto sobre el Valor Añadido (modelo 390), las declaraciones correspondientes a las operaciones asimiladas a la importación (modelo 380) y las declaraciones aduaneras correspondientes a las importaciones de bienes y la liquidación del impuesto contenida en los DUA (Documento Único Administrativo).

Esta estadística difiere de la primera en que aquélla es una estadística descriptiva que presenta exclusivamente la información contenida en la declaración partida a partida con la denominación que aparece en la declaración, mientras que en la segunda, y a partir de la explotación conjunta de los tres modelos mencionados, se reproduce una liquidación simulada y se generan variables derivadas a partir de las casillas de la declaración que permite comparaciones de las magnitudes económicas con las fuentes estadísticas oficiales. No obstante, en estas comparaciones hay que tener en cuenta dos cosas: que las estadísticas de base fiscal no incorporan la información completa de los territorios forales del País Vasco y Navarra y que en el caso concreto del IVA no están sujetos al mismo las operaciones realizadas en Canarias, Ceuta y Melilla.

“Una de las fuentes tributarias más relevantes, completas y de mayor actualidad para conocer la realidad económica es la proporcionada por la declaración anual del Impuesto sobre el Valor Añadido, que están obligados a presentar anualmente más de tres millones de empresarios”

Magnitudes económicas y tributarias

En la estadística Resultados económicos y tributarios en el IVA se redefinen las magnitudes macroeconómicas aproximando los conceptos tributarios aportados en sus declaraciones por las empresas que integran el tejido productivo del país a los conceptos económicos utilizados en la Contabilidad Nacional, y más concretamente, a las variables económicas que se presentan desde la perspectiva de la oferta.

“Se redefinen las magnitudes macroeconómicas aproximando los conceptos tributarios aportados en sus declaraciones por las empresas a los conceptos económicos utilizados en la Contabilidad Nacional”

Se obtienen de las declaraciones las magnitudes de Ventas Totales, Compras Corrientes, y por diferencia el Valor Añadido, se presentan también las variables relevantes de Balanza

Comercial de Bienes y una magnitud de la inversión neta empresarial en activos fijos. Como complemento y ayuda al análisis se calculan los tipos medios de ventas y compras y las tasas de valor añadido y de inversión en relación con las Ventas Totales.

Las Ventas Totales es el agregado de las Ventas Interiores y las Ventas Exteriores, formadas a su vez por la agregación de Exportaciones y Entregas Intracomunitarias.

Una aportación adicional es la publicación Base Teórica del Impuesto, o consumo gravado, calculada a partir de las declaraciones, que es una perspectiva distinta de la tradicional basada en el consumo de los hogares, de las administraciones públicas y de los sectores exentos.

Junto con la edición de la estadística se presenta el análisis evolutivo de los cuatro últimos ejercicios.

Configuración de la recaudación

Uno de los aspectos más destacables de la estadística es la configuración de la recaudación del impuesto sobre el valor añadido, que permite explicar la evolución recaudatoria mediante el análisis, de forma separada, de cada uno de los elementos que intervienen en la misma.

Se elabora un esquema de configuración de la recaudación del impuesto en la que se definen como variables de análisis unos saldos recaudatorios que van incorporando, paso a paso, los efectos de los distintos aspectos normativos del impuesto; de modo que el concepto de recaudación del período se obtiene como sumatorio de 10 componentes definidos todos ellos

TABLA 1. MAGNITUDES ECONÓMICAS POR TIPO DE ENTIDAD

	Total	Total Empresas	Total Administraciones e Instituciones sin fines de lucro
Declarantes	3.251.502	3.214.065	37.437
Ventas	2.091.171.171	2.070.008.856	21.162.315
Compras Corrientes	1.373.010.881	1.359.039.814	13.971.066
Inversión neta	72.362.697	69.039.306	3.323.391
Valor Añadido	719.452.279	712.260.137	7.192.142
Saldo de balanza comercial	296.682	208.509	88.173

Fuente: Agencia Estatal de Administración Tributaria.

TABLA 2. LIQUIDACIÓN DEL IVA

	Base	Tipo	Cuota
Declarantes	3.251.502	—	—
Base de la recaudación de operaciones corrientes	452.897.229	11,8	53.443.224
Base de la recaudación de operaciones de inversión	55.454.112	15,74	8.729.604
Adquisiciones intracomunitarias	122.818.171	13,83	16.989.913
Supuestos de Inversión del Sujeto Pasivo	35.120.681	15,66	5.499.379
Importaciones	44.898.112	12,86	5.775.148
Operaciones asimiladas a la importación	53.003.929	15,97	8.463.336
Base Producción Total	653.284.011	12,47	81.441.396
Ventas exteriores	220.977.127	14,09	31.135.080
Base Iva total por declaraciones	432.306.883	11,64	50.306.316
Ajustes, modificaciones y rectificaciones	-2.531.918	10,18	-257.777
Base Teórica	429.774.966	11,65	50.048.540

Fuente: Agencia Estatal de Administración Tributaria.

como producto entre una variable económica y su tipo medio ponderado de gravamen.

Para la mejor comprensión de las magnitudes económicas y su influencia en la recaudación del impuesto se distinguen una serie de elementos que denominamos de “impulso positivo”, que son aquellos que influyen de forma directa en la variación recaudatoria, de manera que aumentos de su valor implican un aumento en la recaudación y disminuciones de su valor implican una disminución de la recaudación. Estos son:

1. Valor añadido del régimen general y de los regímenes especiales.
2. Adquisiciones intracomunitarias.
3. Importaciones y operaciones asimiladas a la importación.

Se analizan también una serie de elementos que denominamos de “impulso negativo”, que son aquellos cuyo impacto en la recaudación se desarrolla en relación inversa a su evolución, de manera que aumentos de su valor implican disminución de recaudación y disminuciones de su valor implican aumentos de recaudación. Estos son:

1. Inversión.
2. Ventas exteriores, que incluyen las exportaciones y las entregas intracomunitarias.

Variables de clasificación de la estadística

Las clasificaciones utilizadas en la estadística son la comunidad autónoma, el tipo de actividad, el sector de actividad a nivel de 11 grupos NACE, y el tipo de entidad, que están orientadas al conocimiento de las magnitudes económicas y son las adecuadas para comparar con otras fuentes estadísticas.

Hay un segundo tipo de clasificaciones orientadas al estudio de la recaudación y por tanto al análisis tributario. Estas clasificaciones son la variable Clase, que se refiere al régimen de tributación en el impuesto, y el Colectivo, que se refiere al saldo positivo o negativo de IVA, y en el que se distinguen tres causas del saldo negativo que da lugar cada una a un colectivo: exportador, inversor y por actividad (tipos de IVA repercutidos reducidos o superreducidos).

Los resultados se presentan geográficamente a nivel de comunidad autónoma, que se obtiene del domicilio fiscal del declarante del impuesto.

Por el tipo de actividad se distingue entre declarantes que ejercen una actividad industrial como actividad principal, los declarantes que ejercen una actividad profesional o artística, los arrendadores de locales y los sujetos que realizan actividades agrícolas, ganaderas y pesqueras en régimen general.

En el sector de actividad la clasificación sectorial se realizaba en términos de la CNAE 1993 hasta el año 2008, y a partir del 2009 la clasificación de actividad se presenta agregada por CNAE 2009.

El tipo de entidad es un concepto aproximado al sector institucional de la Contabilidad Nacional, y distingue al colectivo de empresas formado por las empresas personales y las sociedades, del colectivo de Administración Pública e Instituciones sin fines de lucro. Atendiendo a la personalidad jurídica, a la finalidad lucrativa o no del objeto social de la entidad y al tamaño de la empresa a efectos fiscales, se establece la siguiente clasificación por tipo de entidad:

1. Administración Pública e Instituciones sin fines de lucro:

1. Administraciones Públicas.
2. Instituciones sin fines de lucro:
 - Comunidad de propietarios.
 - Congregaciones religiosas.
 - Resto de IPSL.

2. Empresas:

1. Empresas personales:
 - Personas físicas.
 - Entidades en atribución de rentas.
2. Empresas societarias:
 - Grandes empresas.
 - Pymes.

Los criterios de clasificación orientadas al estudio de la recaudación son los siguientes:

La variable Clase, que tiene como objetivo aislar el grupo de declarantes cuyo comportamiento ante el impuesto sea el más general (Régimen General), de aquellos declarantes en “Régimen simplificado”. Dentro del primer grupo se distingue a los declarantes que su liquidación no se vea afectada por ninguna especialidad normativa que distorsione su liquidación, a la que se ha denominado de “Deducción General” o de aquellos obligados a repercutir tipos de IVA inferiores a los soportados y de aquellos que realizan actividades sometidas a regímenes especiales de deducción.

La variable Colectivo, que clasifica a los declarantes por el saldo positivo o negativo de la declaración, tiene como finalidad presentar la información clasificada por la causa que origina el signo de la recaudación del período. De esta manera, se diferencian aquellos que generan un saldo positivo de los que obtienen un saldo negativo. En este último caso se distinguirá si se trata de un exportador, de un inversor o el saldo negativo es consecuencia de su actividad.

Por último, destacar la calidad y completitud de esta información de carácter fiscal que posibilita que los productos obtenidos a partir de estos registros administrativos sean fiables y completos a nivel de Territorio de Régimen Fiscal Común. Estas publicaciones estadísticas posiblemente sean poco conocidas o utilizadas, por lo que esta reseña esperamos que sirva para producir un acercamiento de las mismas a la comunidad de usuarios de estadísticas.