

IV. EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

IV.1. INTRODUCCIÓN

El conjunto de conceptos que se considera que generan beneficios fiscales en el IVA está integrado, en primer lugar, por las ventas exoneradas de imposición relativas a los servicios postales, los servicios sanitarios de carácter privado, los servicios de asistencia social, los servicios educativos de carácter privado, la cesión de personal de las entidades religiosas para la prestación de determinados servicios, los servicios de las instituciones sin fines lucrativos, los servicios deportivos, los servicios culturales, los servicios financieros, determinados servicios profesionales y ciertas entregas de bienes y prestaciones de servicios realizadas por los partidos políticos; en segundo lugar, también tienen esta consideración las operaciones gravadas con cualquiera de los dos tipos impositivos reducidos, del 4 y 10 por ciento, distintos de la alícuota estándar del 21 por ciento, la cual constituye el elemento estructural del impuesto; y, en tercer y último lugar, la reducción de las cuotas devengadas por operaciones corrientes que realicen los sujetos pasivos que desarrollen actividades económicas no agrarias en Lorca, siempre que se acojan al régimen especial simplificado.

Las exenciones y los tipos reducidos de gravamen que se acaban de mencionar están regulados en la LIVA. Adicionalmente, la Orden HFP/1823/2016 establece una reducción del 20 por ciento del importe de las cuotas devengadas por operaciones corrientes en Lorca durante 2017 de actividades económicas distintas de las agrícolas, ganaderas y forestales.

Respecto al PBF 2016, en materia normativa solo cabe mencionar una modificación relevante que afecta a este presupuesto, la cual, como se explica en el Capítulo I de esta Memoria, consiste en una menor tributación de determinados servicios culturales (*vgr.*: la entrada a teatros, circos, espectáculos taurinos, conciertos y demás espectáculos en vivo de carácter cultural) y de las monturas para gafas graduadas, que pasan de gravarse del 21 al 10 por ciento, junto con la ya mencionada prórroga de la reducción de las cuotas devengadas por operaciones corrientes en Lorca.

Además, la estimación de los beneficios fiscales se lleva a cabo mediante una nueva metodología que combina información agregada tanto de carácter fiscal como económica, por lo que las cifras resultantes en el PBF 2017 no son estrictamente comparables con las del presupuesto anterior, dada la falta de homogeneidad en el procedimiento de cálculo.

Así, hasta el PBF 2016 se venía empleado un sistema de cómputo basado exclusivamente en magnitudes macroeconómicas, junto con la previsión de recaudación por IVA para cada presupuesto. Dicha metodología se dividía en cuatro etapas básicas, consistentes: en primer lugar, calcular el tipo medio ponderado del IVA soportado por la totalidad de las operaciones, a partir de datos macroeconómicos; en segundo lugar, estimar la base imponible implícita, obtenida mediante el cociente entre la recaudación prevista en concepto del IVA y ese tipo medio ponderado; en tercer lugar, estimar el beneficio fiscal total mediante el producto de la citada la base imponible implícita y el diferencial entre el tipo general de gravamen del 21 por ciento y el tipo medio hallado en la primera etapa, junto con la distribución del resultado entre los grupos de operaciones gravadas a cada uno de los tipos impositivos reducidos y las exenciones, junto con su reparto por políticas de gasto presupuestario; y, en cuarto y último lugar, determinar los beneficios fiscales atribuibles al Estado, ya que se trata de un tributo cuyos rendimientos se hallan parcialmente cedidos a las AATT, para lo cual se efectúa el descuento pertinente según se establece en los vigentes sistemas de financiación autonómica y local.

Para el PBF 2017 se introduce un importante cambio metodológico para estimar los beneficios fiscales en el IVA, de manera que se utiliza, por primera vez, un sistema mixto que combina tanto información fiscal como macroeconómica, la primera para evaluar los tipos reducidos de gravamen y la segunda para las exenciones, ya que se carece, para este último grupo de operaciones, de datos fiscales que sean completos y fiables, al no recogerse en los modelos de declaración más que de manera complementaria y parcial, sin que posean trascendencia alguna en las liquidaciones del impuesto. Este nuevo procedimiento se divide en varias fases, entre las cuales cabe resaltar las que se enumeran a continuación y que más adelante se explican con detalle:

- La previsión de los beneficios fiscales derivados de cada uno de los dos tipos reducidos de gravamen del 4 y 10 por ciento, a partir de información fiscal de las declaraciones del IVA.
- La previsión de los beneficios fiscales asociados a determinadas exenciones, según la información macroeconómica disponible más reciente con el detalle requerido del gasto en consumo final, consumo intermedio e inversión, tanto del sector privado como del público.
- El ajuste de la estimación llevada a cabo en la fase anterior para adecuarla al impacto que podría tener en términos recaudatorios, para lo cual se tiene en

cuenta la diferencia existente entre el gasto final sujeto a IVA según las dos fuentes de información señaladas.

- Para concluir y obtener los resultados que se incluyen en el PBF 2017 se realizan diversos cálculos para convertir las estimaciones realizadas en las fases anteriores, pasando de las cifras expresadas con criterio de devengo a caja, el descuento de las partes atribuibles a las AATT para determinar los importes de los beneficios fiscales que corresponden al Estado y la distribución por políticas de gasto público o presupuestario.

En los siguientes apartados se explican los conceptos que se considera que originan beneficios fiscales, la nueva metodología de cálculo utilizada para el PBF 2017, los resultados obtenidos y la incidencia del cambio metodológico, comparando las cifras que se presupuestan con las que se habrían logrado en el caso de que se hubiera continuado con el sistema tradicional empleado en los presupuestos precedentes.

IV.2. CONCEPTOS QUE ORIGINAN BENEFICIOS FISCALES

En el PBF 2017 se considera que constituyen beneficios fiscales, además de los tipos impositivos reducidos del 4 y del 10 por ciento, y la anteriormente citada reducción del régimen especial simplificado en Lorca, algunas de las exenciones previstas en la LIVA, que satisfacen ciertas condiciones exigidas para tal calificación, cuya explicación se recogía detalladamente en la MBF 2002.

De acuerdo con los criterios utilizados para anteriores presupuestos, el conjunto de conceptos que se entiende que generan beneficios fiscales en el IVA está constituido actualmente por los siguientes elementos:

A. TIPOS REDUCIDOS DE GRAVAMEN

a. Tipo reducido del 10 por ciento

La totalidad de las entregas de bienes y prestaciones de servicios que se incluyen en el artículo 91.Uno de la LIVA.

b. Tipo “superreducido” del 4 por ciento

El conjunto completo de las operaciones, entregas de bienes y prestaciones de servicios, que se establecen en el artículo 91.Dos de la LIVA.

B. EXENCIONES

a. Operaciones interiores

a.1. Servicios postales

Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorias a ellas que constituyan el servicio postal universal, siempre que sean realizadas por el operador u operadores que se comprometen a prestar todo o parte del mismo. Esta exención no se aplica a los servicios cuyas condiciones de prestación se negocien individualmente (artículo 20.Uno, número 1º, de la LIVA).

a.2. Servicios sanitarios

Las prestaciones de servicios de hospitalización o asistencia sanitaria realizadas por entidades de Derecho público o por entidades o establecimientos privados en régimen de

precios autorizados o comunicados y otras operaciones análogas: prestaciones de servicios por profesionales médicos o sanitarios, entregas de sangre, plasma sanguíneo y demás fluidos, tejidos y otros elementos del cuerpo humano, prestaciones de servicios dentales y transporte de enfermos en ambulancias (artículo 20.Uno, números 2º, 3º, 4º, 5º y 15º, de la LIVA).

a.3. Servicios de asistencia social

Las prestaciones de servicios de asistencia social efectuadas por entidades de Derecho público o por entidades o establecimientos privados de carácter social que cumplen alguna de las siguientes finalidades: protección de la infancia y de la juventud, asistencia a la tercera edad, educación especial y asistencia a personas con discapacidad, asistencia a minorías étnicas, asistencia a refugiados y asilados, asistencia a transeúntes, asistencia a personas con cargas familiares no compartidas, acción social comunitaria y familiar, asistencia a ex reclusos, reinserción social y prevención de la delincuencia, asistencia a alcohólicos y toxicómanos, y cooperación para el desarrollo (artículo 20.Uno, número 8º, de la LIVA).

a.4. Servicios educativos

La exención alcanza tanto a la enseñanza reglada, impartida por entidades de Derecho público o por entidades privadas, como a las clases particulares prestadas por personas físicas (artículo 20.Uno, números 9º y 10º, de la LIVA).

a.5. Cesión de personal de las entidades religiosas para la prestación de determinados servicios

Las cesiones de personal por entidades religiosas para el desarrollo de las actividades de hospitalización, asistencia sanitaria, asistencia social, educación, enseñanza, formación y reciclaje profesional (artículo 20.Uno, número 11º, de la LIVA).

a.6. Servicios de entidades sin fines lucrativos

Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes accesorios a las mismas efectuadas directamente a sus miembros por organismos o entidades que no tengan finalidad lucrativa, siempre que sus objetivos sean exclusivamente de naturaleza política, sindical, religiosa, patriótica, filantrópica o cívica, y no se perciban de los beneficiarios de dichas

operaciones contraprestaciones distintas de las cotizaciones fijadas en sus estatutos (artículo 20.Uno, número 12º, de la LIVA).

a.7. Servicios deportivos

Los servicios deportivos prestados a personas físicas por parte de entidades de Derecho público, federaciones deportivas, el Comité Olímpico Español, el Comité Paralímpico Español y entidades o establecimientos privados de carácter social, sin que la exención se extienda a los espectáculos deportivos (artículo 20.Uno, número 13º, de la LIVA).

a.8. Servicios culturales

Los servicios culturales prestados por entidades de Derecho público o por entidades o establecimientos privados de carácter social que se enumeran a continuación: los servicios propios de bibliotecas, archivos y centros de documentación, las visitas a museos, galerías de arte, pinacotecas, monumentos, lugares históricos, jardines botánicos, parques zoológicos, parques naturales y espacios naturales protegidos, las representaciones teatrales, musicales, coreográficas, audiovisuales y cinematográficas y la organización de exposiciones y manifestaciones similares (artículo 20.Uno, número 14º, de la LIVA).

a.9. Sellos de correos

Las entregas de sellos de correos y efectos timbrados de curso legal en España por importe no superior a su valor facial. La exención no se extiende a los servicios de expedición de los referidos bienes prestados en nombre y por cuenta de terceros (artículo 20.Uno, número 17º, de la LIVA).

a.10. Servicios financieros

La realización de determinadas operaciones financieras, entre las cuales cabe destacar las relativas a: los depósitos en efectivo y sus transmisiones, la concesión de créditos y préstamos en dinero y otras operaciones relacionadas con ellos, las transferencias, giros, cheques, letras de cambio y otras órdenes de pago, la compra, venta o cambio de divisas, billetes de banco y monedas, los servicios relativos a acciones, participaciones en sociedades y obligaciones, la gestión y depósito de las IIC. Esta exención no se extiende a los servicios prestados al cedente en el marco de los contratos de “factoring”, con excepción de los relativos a anticipos de fondos que, en su caso, se pueden prestar en estos contratos (artículo 20.Uno, número 18º, de la LIVA).

a.11. Determinados servicios profesionales

Los servicios profesionales prestados por artistas plásticos, escritores, fotógrafos, compositores musicales, autores de obras teatrales, guionistas y traductores, incluso en el caso en que la contraprestación económica consista en derechos de autor (artículo 20.Uno, número 26º, de la LIVA).

a.12. Manifestaciones de partidos políticos

Las prestaciones de servicios y las entregas de bienes realizadas por partidos políticos con motivo de manifestaciones destinadas a reportarles un apoyo financiero para el cumplimiento de su finalidad específica y organizadas en su exclusivo beneficio (artículo 20.Uno, número 28º, de la LIVA).

Las demás exenciones no ocasionan beneficios fiscales, ya que obedecen a su carácter meramente técnico o simplificador del impuesto, se sitúan fuera del objeto del tributo, favorecen su correcto funcionamiento o evitan que se produzca una doble imposición, al tratarse de operaciones que están gravadas con algún otro tributo. En esta última situación se encuentran las exenciones ligadas a la actividad aseguradora, los arrendamientos, las transmisiones de terrenos rústicos, las segundas y ulteriores entregas de edificaciones, las loterías, apuestas y juegos de azar.

b. Adquisiciones intracomunitarias

Desde la entrada en funcionamiento del Mercado Único Europeo, al comienzo de 1993, las operaciones interiores y las adquisiciones intracomunitarias reciben un tratamiento uniforme en el IVA y, por tanto, las adquisiciones intracomunitarias generan beneficios fiscales siempre que las exenciones tengan esa consideración en caso de quede los bienes hubiesen procedido del interior del territorio de aplicación del impuesto en España.

c. Importaciones

c.1. Elementos del cuerpo humano

La adquisición extracomunitaria de sangre, plasma sanguíneo y los demás fluidos, tejidos y otros elementos del cuerpo humano para fines médicos y de investigación (artículo 27, número 1º, de la LIVA).

c.2. Régimen de viajeros

Las importaciones de bienes en régimen de viajeros, hasta determinados límites de valor y de unidades físicas, de los siguientes productos: labores de tabaco, alcoholes y bebidas alcohólicas (artículo 35 de la LIVA).

c.3. Productos agrarios

Las importaciones de productos agrícolas, ganaderos, hortícolas o silvícolas, más las importaciones de semillas, abonos y productos para el tratamiento del suelo y de los vegetales, siempre y cuando se cumplan determinados requisitos (artículos 38 y 39 de la LIVA).

c.4. Sustancias terapéuticas y reactivas

Las importaciones de sustancias terapéuticas de origen humano, de reactivos destinados a la determinación de los grupos sanguíneos y de los tejidos humanos, de las sustancias referenciadas para el control de calidad de los medicamentos y de los productos farmacéuticos utilizados con ocasión de la celebración de competiciones deportivas internacionales (artículos 41, 42 y 43 de la LIVA).

C. RÉGIMEN ESPECIAL SIMPLIFICADO EN LORCA

La disposición adicional cuarta, apartado segundo, de la Orden HFP/1823/2016, establece para el ejercicio 2017 una reducción del 20 por ciento del importe de las cuotas devengadas por operaciones corrientes que realicen los sujetos pasivos del IVA que desarrollen actividades económicas distintas de las agrícolas, ganaderas y forestales en dicho término municipal, en caso de que estén acogidos al régimen especial simplificado.

IV.3. FUENTES ESTADÍSTICAS Y METODOLOGÍA

A. FUENTES ESTADÍSTICAS

- Estadísticas de las declaraciones-resúmenes anuales del IVA, elaboradas por la AEAT.
- Previsión de ingresos tributarios para 2017, elaborada por la AEAT.
- Contabilidad Nacional de España (CNE) con base 2010, elaborada por el INE.
- Tablas de Origen-Destino (TIO) de la CNE, elaboradas por el INE.
- Contabilidad Regional de España con base 2010, elaborada por el INE.
- “Determinación uniforme de la base imponible del IVA”, elaborada por la Dirección General de Fondos Comunitarios del MINHAFP.
- Estadísticas de viviendas, elaboradas por el MFOM.
- Liquidación definitiva del sistema de financiación local, elaborada por la Secretaría General de Financiación autonómica y Local del MINHAFP.
- Escenario macroeconómico aprobado por el Gobierno en el mes de marzo, que sirve de marco para la elaboración del PLPGE 2017.

B. METODOLOGÍA

Con el propósito de mejorar la calidad de las estimaciones y utilizar al máximo la información fiscal disponible sobre el IVA, se ha desarrollado una nueva metodología para la estimación de los beneficios fiscales, la cual, como se ha indicado en la Introducción de este Capítulo, consiste en un sistema mixto que combina tanto datos agregados de naturaleza fiscal como magnitudes macroeconómicas, utilizándose los primeros para los cálculos sobre los tipos reducidos de gravamen y los segundos para determinadas exenciones que se considera que constituyen beneficios fiscales, para posteriormente realizar algunos ajustes, la integración de los resultados obtenidos a partir de las citadas fuentes, el reparto entre las

diversas AAPP, al tratarse de un tributo cuyos rendimientos se hallan cedidos parcialmente a las AATT, así como el desglose entre los grandes grupos de operaciones gravadas con cualquiera de los dos tipos reducidos de gravamen y las exenciones, así como su distribución por políticas de gasto público o presupuestario. El nuevo procedimiento empleado para la estimación de los beneficios fiscales que se incluyen en el PBF 2017 se divide en las 6 fases que se enumeran y explican someramente a continuación.

a. Previsión de los beneficios fiscales derivados de los tipos reducidos de gravamen

Partiendo de las estadísticas de las declaraciones-resúmenes anuales del IVA, cuya última referencia temporal disponible es el año 2015, la estimación de los beneficios fiscales derivados de los dos tipos reducidos de gravamen se efectúa de la siguiente manera:

- En primer lugar, se obtiene una estimación del gasto final sujeto al impuesto (consumo final e inversión en vivienda nueva) en 2015 y según el criterio de devengo, el cual se determina mediante la diferencia entre las bases imponibles de las entregas de bienes y servicios que generan las cuotas devengadas y las correspondientes a las compras que dan lugar a las cuotas soportadas que son deducibles. Así, el importe total del gasto final sujeto se estima en 402.179 millones de euros en 2015.
- En segundo lugar, se proyecta a 2017 el gasto final sujeto al impuesto hallado en la anterior etapa hasta 2017, de forma coherente con las previsiones del escenario macroeconómico aprobado para la elaboración del PLPGE 2017. Procediendo de esta manera, resulta una previsión del importe total del gasto final sujeto de 439.261 millones de euros en 2017.
- En tercer y último lugar, se distribuye el gasto final sujeto entre las operaciones sujetas a cada uno de los tipos impositivos, estimación que se realiza a partir de la información fiscal citada anteriormente. Cada uno de esos componentes del gasto final sujeto se proyecta desde 2015 hasta 2017 de acuerdo con su evolución más reciente y teniendo en cuenta las modificaciones normativas en materia de tipos impositivos que entrarán en vigor en 2017, de manera que determinados bienes y servicios que estaban gravados hasta ahora al 21 por ciento pasan a estar sujetos al tipo impositivo del 10 por ciento. De acuerdo con este sistema de cálculo, resulta que el gasto final sujeto en 2017, estimado en la anterior etapa, se desglosa de la

siguiente manera: 36.435 millones de euros (el 8,3 por ciento del total) de las operaciones gravadas al tipo del 4 por ciento, 155.214 millones de euros (el 35,3 por ciento) de las sujetas al 10 por ciento y 247.612 millones de euros (el restante 56,4 por ciento) de las sujetas al 21 por ciento.

Como consecuencia de las estimaciones del gasto final sujeto del tributo llevadas a cabo de acuerdo con las etapas de cálculo mencionadas, se obtiene su valor para 2017 desglosado por tipos impositivos. Finalmente, el importe de los beneficios fiscales en 2017 derivados de los tipos reducido y superreducido de gravamen se halla aplicando al gasto de cada categoría el diferencial entre el tipo general de gravamen del 21 por ciento, que es el elemento de referencia que se considera integrante de la estructura básica del tributo, y cada uno de los dos tipos reducidos de gravamen, el 4 y 10 por ciento.

Así, el importe total de los beneficios fiscales en 2017 se estima, a partir de información fiscal, en 23.267,54 millones de euros, correspondiendo 6.193,97 millones de euros (el 26,6 por ciento del total) a las operaciones sujetas al tipo impositivo del 4 por ciento y 17.073,57 millones de euros (el restante 73,4 por ciento) a las sujetas al tipo de gravamen del 10 por ciento.

b. Previsión de los beneficios fiscales asociados de determinadas exenciones

En esta etapa se estiman los beneficios fiscales correspondientes a la exención de determinadas entregas de bienes y prestaciones de servicios, utilizando exclusivamente para ello información macroeconómica, ya que no se dispone de datos fiscales sobre estas operaciones que sean completos y fiables.

Los beneficiarios de las exenciones son los hogares, las AAPP y las Instituciones privadas sin fines de lucro al servicio de los hogares (IPSFLSH), debido a que estos sectores son los consumidores finales y, por tanto, los que soportan finalmente el impuesto.

La base imponible del gasto en consumo final sujeto a IVA y exento y los beneficios fiscales asociados a las exenciones se estiman a partir de los datos macroeconómicos publicados de la CNE y otras fuentes estadísticas que se mencionan en el apartado 3 de este capítulo.

Para el cálculo de las bases imponibles del gasto en consumo final a partir de los datos macroeconómicos y el desglose por tipos de gravamen de IVA y exenciones, se ha seguido la siguiente metodología:

b.1. Sector de los hogares

Ese sector institucional está exento de IVA por los consumos de algunos productos y servicios, de acuerdo con lo establecido en la LIVA, tal y como se explica en el apartado 2 de este capítulo.

La base imponible teórica de IVA de los hogares se descompone de la siguiente forma:

i) Consumo final

Se estima el consumo en bienes y servicios que realizan los hogares, entre los que se incluye el realizado por las ramas de actividades sujetas y exentas que producen bienes y servicios destinados a la venta, tales como la sanidad y la educación.

Se calcula la base imponible correspondiente al consumo de los hogares utilizando la información que proporciona la base imponible uniforme del IVA (BIUIVA), obtenida a efectos de la determinación de los recursos comunitarios, sobre la estructura del consumo de los hogares por tipos de gravamen del IVA, la cuantificación del consumo de los hogares residentes y no residentes según su finalidad de la CNE (el último año para el que se dispone de información sobre el consumo de los hogares según funciones de consumo es 2015) y las previsiones macroeconómicas utilizadas como marco para el PLPGE 2017. Los tipos impositivos del IVA que se tienen en cuenta son los vigentes al tiempo de elaborar este PBF.

La base imponible teórica del consumo final de los hogares resultante de la información macroeconómica asciende a 413.076 millones de euros, lo que implica que en 2017 se produciría una disminución del 2,6 por ciento respecto a la base estimada para el presupuesto anterior (424.286 millones de euros). El valor estimado de las exenciones correspondientes a estas operaciones se sitúa en 31.438 millones en 2017, lo que supone una reducción de las mismas del 2,3 por ciento respecto a la previsión que se realizó para el presupuesto anterior (32.180 millones de euros).

ii) Inversión en vivienda nueva

La base imponible teórica correspondiente a la inversión en vivienda nueva se estima en 6.023 millones de euros en 2017, lo que implica una caída de un 47,4 por ciento respecto a la estimación de esta magnitud que se efectuó para el presupuesto precedente (11.547 millones de euros). Esta inversión está sujeta a los tipos reducido o superreducido de gravamen, según que se trate de vivienda libre o de vivienda calificada administrativamente como de protección oficial de régimen especial o de promoción pública.

iii) Intereses pagados por los hogares a las empresas

En primer lugar, deben analizarse las operaciones incluidas en el Sistema Europeo de Cuentas 2010 (SEC 2010) bajo la denominación de intereses. Dentro de este epígrafe se recogen los intereses correspondientes a valores mobiliarios (letras, bonos y obligaciones), las permutas financieras (“swaps”) de tipos de interés y los acuerdos de tipos de interés futuros (“forward rate agreements”), los intereses de arrendamientos financieros, las comisiones bancarias por descubiertos, las primas de fidelidad, y los intereses recibidos por los fondos de inversión, como principales componentes.

Todas estas operaciones están exentas de IVA y generan beneficios fiscales, excepto los intereses derivados de los arrendamientos financieros, bajo determinadas condiciones previstas en la LIVA.

La cuantificación de la base teórica exenta referida a 2017 se calcula en dos fases. En la primera, hasta 2015, se utiliza información macroeconómica del INE y en la segunda las previsiones macroeconómicas que sirven de marco para la elaboración del PLPGE 2017. Así, la base teórica calculada para el año 2017 asciende a 6.906 millones de euros, lo que supone una caída del 54,6 por ciento respecto a la obtenida para el PBF 2016 (15.202 millones de euros). Esta contracción se debe a que el avance de la CNE para 2015 recoge un importe de los intereses pagados por los hogares españoles que supone un descenso del 41,5 por ciento respecto al año anterior.

Resumiendo, se estima que la base imponible teórica total exenta del sector de los hogares en 2017, por sus operaciones interiores y con datos macroeconómicos, alcanza el valor de 38.344 millones de euros, lo que se traduce en un decrecimiento del 19,1 por ciento respecto al monto que se preveía para el PBF 2016 (47.381 millones de euros)

b.2. Sectores de las AAPP y de las IPSFLSH

i) Prestaciones sociales en especie

Para calcular los gastos en que incurren las AAPP en la adquisición en el mercado de bienes y servicios incluidos dentro de las prestaciones sociales en especie, tales como la medicina y la sanidad de mercado, se emplea la información que proporcionan las siguientes fuentes: las TIO¹⁵ 2013, la CNE 2010 y las previsiones macroeconómicas del Gobierno para el año 2017. Se utiliza la estructura de gastos del año 2013, último año de referencia para el que se dispone de información, y los tipos impositivos vigentes.

La base teórica alcanzaría el valor de 24.733 millones de euros en 2017, lo que supondría un ligero crecimiento del 0,4 por ciento, respecto a la base estimada para el anterior presupuesto (24.625 millones de euros). De dicha base teórica estimada para 2017, 9.188 millones de euros corresponderían a operaciones exentas, el 3,2 por ciento respecto al PBF 2016 (8.919 millones de euros).

ii) Consumos intermedios

Los consumos intermedios de las AAPP y de las IPSFLSH (sectores no sujetos) empleados en producir bienes y servicios distintos de los de mercado, tales como la sanidad no de mercado, la educación no de mercado y otros bienes y servicios no de mercado, y que la CNE ofrece agregados para los dos sectores institucionales, deben tenerse en cuenta en el cálculo de la base teórica total para poder estimar la parte exenta.

Sus bases teóricas se estiman en 37.939 millones de euros por los consumos intermedios de las AAPP y en 4.296 millones de euros por los efectuados por las

¹⁵ En las TIO se considera que las IPSFLSH no proporcionan a las familias prestaciones en especie. La base teórica asociada a estas operaciones es nula y, por ende, el correspondiente beneficio fiscal.

IPSFLSH, con unas tasas de crecimiento del 8,2 por ciento en el consumo de las AAPP y del 6,7 en las IPSFLSH, en comparación con las cuantificaciones realizadas para el anterior presupuesto (35.063 y 4.026 millones de euros, respectivamente). De dichas bases teóricas en 2017, 2.156 millones de euros corresponderían a exenciones en las operaciones de las AAPP, un 21,6 por ciento menos que el presupuesto anterior, y 239 millones de euros a la exenciones de las IPSLSH, que caerían un 58,4 por ciento respecto al valor que se estimó para el PBF2016.

Estas cifras se han obtenido de forma análoga al procedimiento empleado para las adquisiciones para prestaciones sociales en especie.

iii) Formación bruta de capital fijo

Las bases teóricas estimadas correspondientes a la Formación Bruta de Capital Fijo (FBCF) de las AAPP y de las IPSFLSH podrían alcanzar en el año 2017 los importes de 19.224 y 776 millones de euros, respectivamente, generando unas variaciones del -1,8 y 30,9 por ciento, en comparación con las bases estimadas para el PBF 2016 (19.569 y 593 millones de euros, respectivamente). De dichas bases teóricas en 2017 solamente las AAPP tendrían una parte exenta valorada en 1.196 millones de euros, correspondientes a la exención de las entregas, transformaciones, reparaciones, mantenimiento, fletamento total o arrendamiento de las aeronaves utilizadas por entidades públicas en el cumplimiento de sus funciones públicas (artículo 22.Cuatro.2º de la LIVA) y a la exención de las entregas, construcciones, transformaciones, reparaciones, mantenimiento, fletamento total y arrendamiento de los buques de guerra (artículo 22.Uno.3º de la LIVA).

Los cálculos se han realizado a partir de la información publicada de la CNE, cuya última referencia temporal es el año 2015, y las previsiones macroeconómicas hasta 2017.

iv) Intereses pagados a las empresas

La base teórica correspondiente al año 2017 se calcula combinando dos fuentes: los datos de la CNE que proporciona información sobre los intereses pagados por los sectores institucionales de las IPSFLSH y de las AAPP correspondientes a 2015 y las

previsiones macroeconómicas que sirven de marco para la elaboración del PLPGE2017.

Con ese procedimiento, las bases teóricas en 2017 podrían alcanzar los valores de 31.277 millones de euros, produciéndose una caída de un 7,1 por ciento respecto al presupuesto anterior (33.672 millones de euros), en el caso de los intereses satisfechos por las AAPP, y de 52 millones de euros, en los pagos efectuados por las IPSFLSH, con un incremento del 115,8 por ciento, respecto al PBF 2016 (24 millones de euros). Toda esta base atribuida a los intereses está exenta y por tanto genera beneficios fiscales.

Resumiendo, la base imponible teórica soportada por las AAPP y las IPSFLSH se estima en 118.297 millones de euros en 2017, lo que representa un ligero crecimiento de 0,6 por ciento respecto al valor que se estimó para el PBF 2016 (117.573 millones de euros). La base correspondiente a las operaciones exentas se situaría en 44.108 millones de euros en 2017, esto es, se produciría una disminución del 7,7 respecto a la estimada para el presupuesto del ejercicio anterior (47.770 millones de euros).

Por último, si se multiplica el importe total de las bases anteriores, 82.453 millones de euros, por el tipo general de gravamen, resulta una estimación de los beneficios fiscales en 2017 asociados a las exenciones y calculados a partir de información macroeconómica, de 17.315,04 millones de euros.

c. Ajuste fiscal de la estimación de los beneficios fiscales correspondientes a determinadas exenciones

Se realiza un ajuste de las exenciones estimadas con información macroeconómica para homogenizar con la información fiscal de las declaraciones de las empresas que no contienen información sobre operaciones exentas.

El factor de ajuste se calcula mediante la relación existente entre las bases del gasto final sujeto con datos fiscales y con datos macroeconómicos

La base imponible teórica correspondiente a las operaciones gravadas con cualquiera de los tipos impositivos y calculada a partir de los datos macroeconómicos se cifra en un total de 461.850 millones de euros, que se distribuye entre las operaciones sujetas al tipo

superreducido de gravamen del 4 por ciento, cuyo importe se estima en 51.815 millones de euros (el 11,2 por ciento del total), las operaciones sujetas al tipo reducido de gravamen del 10 por ciento, con un monto que se estima en 188.299 millones de euros (el 40,8 por ciento) y la operaciones sujetas al tipo general de gravamen del 21 por ciento, con un valor de 221.736 millones de euros (el restante 48 por ciento).

El valor de las operaciones exentas, obtenido a partir de información macroeconómica, se estima en 82.453 millones de euros en 2017.

La base imponible de 2017 con información fiscal¹⁶ se cuantifica en un total de 439.261 millones de euros en 2017, cuyo desglose es el siguiente: 36.435 millones de euros (el 8,3 por ciento del total) por las operaciones gravadas al 4 por ciento, 155.214 millones de euros (el 35,3 por ciento) por las operaciones gravadas al 10 por ciento y 247.612 millones de euros (el restante 56,4 por ciento) por las operaciones gravadas al 21 por ciento.

Para el cálculo del factor de ajuste de las exenciones se utiliza la relación existente entre las bases del gasto final sujeto con datos fiscales y con datos macroeconómicos, obteniéndose un factor corrector del 95,11 por ciento, resultante del cociente entre 439.261 y 461.850 millones de euros.

Por tanto, el valor de las exenciones, ajustado mediante la aplicación del factor anterior, se estima en 78.420 millones de euros para 2017.

La anterior cantidad multiplicada por el tipo general de gravamen del 21 por ciento conduce a una estimación de los beneficios fiscales asociadas a este grupo de operaciones por valor de 16.468,19 millones de euros.

d. Transformación de las cifras de beneficios fiscales expresadas con el criterio de devengo al de caja

Una vez que se dispone de los beneficios fiscales por los tipos reducidos de gravamen y las exenciones, se lleva a cabo una transformación de las estimaciones del criterio de devengo a caja, aplicando un factor que se estima en el 97,59 por ciento para el PBF 2017,

¹⁶ Ver la fase a.

obtenido a partir de la previsión para 2017 de la recaudación por IVA en términos de devengo y de caja.

Aplicando el anterior factor, el importe de los beneficios fiscales de 2017 se estima en 6.044,52 millones de euros por las operaciones gravadas al tipo superreducido del 4 por ciento, 16.661,63 millones de euros por las operaciones gravadas al tipo reducido del 10 por ciento y 16.070,85 millones de euros por las exenciones. El importe total de los beneficios fiscales del IVA se estima, por tanto, en 38.777,01 millones de euros en 2017.

e. Fracción de los beneficios fiscales atribuibles al Estado

Los beneficios fiscales correspondiente al TRFC que se obtienen en la anterior fase (38.777,01 millones de euros en 2017) ha de distribuirse según las cesiones parciales del IVA que se establecen en los sistemas de financiación autonómica y local para cuantificar los atribuibles al Estado.

Para el presupuesto 2017, la participación teórica de las CCAA en los ingresos por IVA es del 50 por ciento y aproximadamente del 1,14% para las EELL, suponiendo que se mantenga la fracción observada a partir de la liquidación definitiva del sistema de financiación local de 2014 (última referencia temporal disponible) y el resto, el 48,86%, para el Estado.

Descontando la citada participación de las AATT en los ingresos por IVA, los beneficios fiscales atribuibles al Estado alcanzarían un importe total de 18.944,53 millones de euros previstos para el PBF 2017, distribuyéndose de la siguiente manera: 2.953,05 millones de euros (el 15,6 por ciento del total) por las operaciones gravadas al 4 por ciento, 8.140,05 millones de euros (el 43 por ciento) por las operaciones gravadas al 10 por ciento y 7.851,43 millones de euros (el restante 41,4 por ciento) por las exenciones.

f. Distribución de los beneficios fiscales por políticas de gasto

En el Cuadro 13 del apartado VII.3 de esta Memoria figuran detallados los criterios de asignación de cada una de las operaciones gravadas a los tipos reducidos de gravamen y las que están exentas que se consideran generadoras de beneficios fiscales, a las distintas políticas de gasto.

La distribución de los beneficios fiscales en 2017 que se han reseñado en la etapa anterior por políticas de gasto se efectúa teniendo en cuenta dichos criterios y la estructura porcentual de los beneficios fiscales que se obtiene a partir de la información macroeconómica sobre el consumo de los diversos bienes y servicios, así como la inversión en vivienda, cuyos pesos se estiman por un procedimiento análogo al explicado en las Memorias de los precedentes PBF. En el siguiente apartado se ofrecen los resultados de dicha distribución, junto con la estructura porcentual de los beneficios fiscales por políticas de gasto.

IV.4. IMPORTE DE LOS BENEFICIOS FISCALES

De acuerdo con la metodología explicada en el anterior apartado, sustentada en la combinación de datos fiscales y macroeconómicos, el importe total de los beneficios fiscales del Estado en el IVA por los tipos reducidos de gravamen y las exenciones, asciende a un total de 18.944,53 millones de euros.

Al importe de los beneficios fiscales en el IVA calculado según la metodología anterior hay que sumarle 0,25 millones de euros correspondientes a la cuantificación del beneficio debido a la citada reducción asociada al término municipal de Lorca. De este modo, el importe total de los beneficios del Estado estimados para el PBF2017 se sitúa en 18.944,78 millones de euros, lo que supone una disminución absoluta de 296,49 millones de euros y una tasa de variación del -1,5 por ciento respecto al PBF 2016 (19.241,27 millones de euros). Si se compara con los beneficios que se hubieran obtenido para el PBF 2016 en el caso hipotético que se hubiesen calculado con la nueva metodología (19.442,04 millones de euros), el descenso habría sido del 2,6 por ciento.

A continuación, se presentan las distribuciones de los beneficios fiscales previstos para 2017 con arreglo a dos criterios de clasificación: por un lado, las operaciones se dividen en grupos, según que tributen a cada uno de los tipos impositivos reducidos o estén exentas. En segundo lugar, se reparten entre las políticas de gasto que se especifican en el Capítulo VII de esta Memoria.

Cuadro 5. BENEFICIOS FISCALES 2017 EN EL IVA, SEGÚN TIPOS IMPOSITIVOS Y EXENCIONES		
Concepto	Importe (millones de euros)	Estructura
a. Exenciones	7.851,43	41,4%
b. Tipo superreducido del 4%	2.953,05	15,6%
c. Tipo reducido del 10%	8.140,05	43,0%
d. Reducción del régimen simplificado en Lorca	0,25	0,0%
TOTAL	18.944,78	100%

El desglose entre los grupos de operaciones con gravámenes distintos que figura en el Cuadro 5 permite observar que la contracción del 1,5 por ciento del importe total de los beneficios fiscales procede de las operaciones sujetas al tipo superreducido, que caen el 9,1 por ciento, de las operaciones exentas, cuyos beneficios fiscales disminuyen en el 2,8 por ciento, y de la reducción de las cuotas en el régimen simplificado en Lorca, que descienden en el 51,9 por ciento, mientras que crecen los derivados de las operaciones sujetas a tipos reducidos de gravamen, cuyos beneficios asociados aumentan en el 2,8 por ciento, en comparación al PBF 2016. La contracción de los beneficios asociados a operaciones exentas se debe sobre todo a la importante caída de los intereses pagados por los hogares (tasa del -54,6 por ciento respecto a PBF 2016) más la disminución, también sustancial aunque menos intensa que aquella, de los intereses pagados por las AAPP (tasa del -7,1 por ciento). En el caso de las operaciones gravadas a los tipos reducidos, las variaciones se deben a la evolución del consumo y de la inversión en vivienda nueva, los cambios normativos que entrarán en vigor en 2017 y el cambio metodológico, al estimarse ahora a partir de información fiscal mientras que, con anterioridad, se utilizaba un enfoque fundamentalmente macroeconómico.

La estructura porcentual por tipos impositivos y exenciones muestra ciertos cambios significativos respecto al presupuesto del año anterior, produciéndose unas bajadas de 0,6 y 1,3 puntos porcentuales en los beneficios fiscales procedentes de las operaciones exentas y de las gravadas al tipo superreducido del 4 por ciento, respectivamente, a favor de los provenientes de las operaciones al tipo reducido de gravamen del 10 por ciento, cuyo peso sube en 1,9 puntos porcentuales (el 43 por ciento en 2017 frente al 41,1 por ciento en 2016).

En el Cuadro 6 se expresa la distribución de los beneficios fiscales de 2017 y su estructura porcentual, clasificados con arreglo a las políticas de gasto público o presupuestario, siguiendo los criterios que se especifican en el Capítulo VII de esta Memoria.

Cuadro 6. BENEFICIOS FISCALES 2017 EN EL IVA, POR POLÍTICAS DE GASTO		
Políticas de gasto	Importe (millones de euros)	Estructura
1. Servicios sociales y promoción social	536,50	2,83%
2. Acceso a la vivienda y fomento de la edificación	442,69	2,34%
3. Sanidad	2.901,92	15,32%
4. Educación	1.307,05	6,90%
5. Cultura	358,50	1,89%
6. Agricultura, pesca y alimentación	4.205,92	22,20%
7. Comercio, turismo y PYMES	4.309,91	22,75%
8. Subvenciones al transporte	746,46	3,94%
9. Infraestructuras	314,69	1,66%
10. Transferencias a otras administraciones públicas	0,25	0,00%
11. Otras actuaciones de carácter económico	3.820,89	20,17%
TOTAL	18.944,78	100%

Observando las cifras que contiene el Cuadro 6, cabe resaltar que los beneficios fiscales se concentran de manera acusada en cuatro de las políticas de gasto (“comercio, turismo y PYMES”, “agricultura, pesca y alimentación”, “otras actuaciones de carácter económico” y “sanidad”), ya que cada una de ellas acapara un fracción superior al 15 por ciento y absorben en su conjunto el 80,4 por ciento del importe total del PBF 2017 en concepto de IVA.

Comparando con los resultados obtenidos en el presupuesto precedente, destacan los incrementos que experimentan los beneficios fiscales de las políticas de “subvenciones al transporte”, “comercio, turismo y PYMES”, “agricultura, pesca y alimentación”, “educación” e “infraestructuras”, todos ellos con crecimientos superiores al 10 por ciento. También merece la pena destacar los beneficios asociados a la política de gasto de “sanidad”, con un incremento aproximadamente del 8 por ciento. En el resto de políticas se observan descensos de los beneficios fiscales, destacando los asociados a las políticas de “acceso a la vivienda y fomento de la edificación” (tasa de variación del -41,1 por ciento), “cultura” (tasa del -38,4 por ciento) y “otras actuaciones de carácter económico” (tasa del -26,2 por ciento). En menor cuantía también disminuyen los beneficios fiscales atribuidos a la política “servicios sociales y promoción social”, con una contracción del 9 por ciento respecto al PBF 2016.

En cuanto a la estructura porcentual de los beneficios fiscales por políticas de gasto, se producen cambios significativos en casi todos los casos entre el PBF 2017 y el presupuesto anterior, siendo los más relevantes los que se producen en las políticas de gasto, por un lado, del “comercio, turismo y PYMES”, “agricultura, pesca y alimentación” y “sanidad”, cuyos pesos suben en 3,3, 3 y 1,4 puntos porcentuales, respectivamente, y, por otro lado, en las relativas a “otras actuaciones de carácter económico”, “acceso a la vivienda y fomento de la edificación” y “cultura”, cuyos pesos bajan en 6,7, 1,6 y 1,1 puntos porcentuales, respectivamente.

Se incluye en este presupuesto la estimación del beneficio fiscal, que ya se cuantificó por primera vez para el PBF 2016, derivado de la reducción en el régimen especial simplificado del 20 por ciento del importe de las cuotas devengadas por operaciones corrientes que realicen los sujetos pasivos que desarrollen actividades económicas no agrarias en el término municipal de Lorca, cuyo importe se estima en 0,25 millones de euros en 2017, asignándose a la política “transferencias a otras administraciones públicas”. Por su escasa cuantía, su peso en la cifra total del PBF 2017 correspondiente al IVA es prácticamente nulo.

IV.5. EFECTO DEL CAMBIO METODOLÓGICO

Además de las estimaciones de los beneficios fiscales en el IVA efectuadas mediante la nueva metodología que se ha explicado detalladamente en el apartado IV.3 y que se trasladan al PBF 2017, se han llevado a cabo también los cálculos con el sistema utilizado en anteriores presupuestos, con objeto de determinar el efecto del cambio metodológico.

Con la metodología habitual de años anteriores, el importe total de los beneficios fiscales hubiera ascendido a 19.118,74 millones de euros, lo que, comparada con la cifra resultante con el nuevo procedimiento, 18.944,78 millones de euros, se traduce en una disminución del 0,9 por ciento al pasar del uno a otro sistema y la tasa de variación hubiera sido del -0,6 por ciento, entre la cantidad citada en primer lugar y la incluida en el PBF 2016. En otras palabras, del decrecimiento del 1,5 por ciento que se produce en el PBF 2017 respecto al presupuesto anterior, 9 décimas porcentuales se explican por la implantación de la nueva metodología.

Ahora bien, la incidencia del cambio metodológico es completamente heterogénea si se desciende a los grupos de operaciones gravadas con los tipos reducidos y las exenciones. Así, el nuevo método aporta una caída de 15,9 puntos porcentuales en la variación de los beneficios fiscales derivados del tipo superreducido de gravamen del 4 por ciento, un descenso de 1,4 puntos porcentuales en la variación de los asociados al tipo reducido de gravamen del 10 por ciento y, en cambio, una subida de 5,4 puntos porcentuales en la variación de los relativos a las exenciones.