

IV. EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

IV.1. INTRODUCCIÓN

El conjunto de conceptos que se considera que generan beneficios fiscales en el IVA no varía respecto al establecido para el precedente presupuesto, de manera que 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 de lucro, los servicios deportivos, los servicios culturales, los servicios financieros, determinados servicios profesionales y ciertas entregas de bienes y prestaciones de servicios realizados 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, este último vigente a partir del 1 de septiembre de este año, distintos de la alícuota estándar del 21 por ciento, vigente también desde dicha fecha, el cual constituye el elemento estructural del impuesto.

Es preciso señalar que, desde el momento en que se elaboró el pasado PBF, en el mes de marzo de este año, se han introducido modificaciones relevantes en la normativa reguladora del IVA, entre las cuales, como se ha explicado en el Capítulo I de esta MBF, se encuentran los incrementos de los tipos impositivos general y reducido en 3 y 2 puntos porcentuales, respectivamente, así como la exclusión de determinados bienes y servicios de las operaciones gravadas a tipos impositivos reducidos, que pasan a tributar a tipo general, desde el 1 de septiembre de este año, de acuerdo con lo establecido en el artículo 23 del Real Decreto-ley 20/2012.

La metodología que se utiliza para determinar los importes de los beneficios fiscales para el año 2013 en el IVA es análoga a la descrita en la Memoria del pasado año, salvo por la recaudación de la que se parte, como se ha explicado en el apartado I.4 de esta Memoria. Así, se mantienen las fuentes de información, utilizándose los datos publicados de la Contabilidad Nacional de España (CNE) con base del año 2008; en la cuantificación de las bases teóricas del IVA que intervienen en el cálculo del tipo medio ponderado se excluyen de los datos de la CNE, haciendo uso de la metodología aplicada por el INE en el cálculo de los índices de consumo para la asignación regional del IVA, los correspondientes al País Vasco,

la Comunidad Foral de Navarra, Canarias, Ceuta y Melilla, territorios que no deben de considerarse, ya que el PBF refleja sólo los beneficios fiscales atribuibles al Estado, quedando, por tanto, excluidos los dos primeros por su peculiar régimen tributario y los tres territorios citados en último lugar ya que no forman parte del ámbito espacial de aplicación del impuesto. También permanece inalterado el tratamiento de las actividades exentas, tanto en lo relativo a las que no generan beneficios fiscales, como consecuencia de que su exención obedece a razones técnicas, como sobre las que generan beneficios fiscales. Además, de forma similar a como se actuó en años anteriores, las bases teóricas del IVA, cuantificadas de acuerdo con los datos de la CNE, se han proyectado hasta el año 2013.

La metodología de cómputo puede dividirse en tres etapas:

- En la primera de ellas se calcula el tipo medio ponderado del IVA soportado por la totalidad de las operaciones durante 2013.
- En la segunda se estima la base imponible implícita, obtenida mediante el cociente entre la recaudación del Estado en concepto del IVA que se prevé para 2013 y el tipo medio ponderado hallado en la anterior fase. Se regresa al procedimiento utilizado hasta el PBF 2011, debido a que el retoque que se introdujo en la recaudación de la que se parte en el cálculo en el último presupuesto se debió a circunstancias extraordinarias, tal y como se ha explicado en el apartado I.4 de esta Memoria.
- Finalmente, el beneficio fiscal se obtiene como producto entre la base imponible implícita y la diferencia entre el tipo general del 21 por ciento, que se supone que se mantendrá vigente durante la totalidad del año 2013, y el tipo medio calculado en la primera fase.

Por último, los beneficios fiscales por IVA que se cuantifican corresponden únicamente al Estado, tal y como se desprende de la mecánica del cálculo que se ha mencionado en el párrafo anterior sobre la segunda fase de la metodología, y, por consiguiente, se evalúan en términos netos de los descuentos que miden los efectos de las cesiones parciales del IVA a las Administraciones territoriales, de acuerdo con lo establecido en el vigente sistema de financiación autonómica y en el TRLRHL.

IV.2. CONCEPTOS QUE ORIGINAN BENEFICIOS FISCALES

En el PBF 2013 se considera que constituyen beneficios fiscales, además de los tipos impositivos reducidos del 4 y del 10 por ciento, 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

a. Tipo reducido del 10 por ciento (vigente desde el 1 de septiembre de 2012)

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

En este grupo de operaciones la novedad respecto a las consideradas para el PBF 2012 radica en la exclusión de aquellas que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 23 del Real Decreto-ley 20/2012, han pasado a tributar al tipo general desde el comienzo del mes de septiembre y, que, por tanto, ya no generan beneficios fiscales, las cuales están integradas por: las flores y plantas ornamentales; los servicios mixtos de hostelería, espectáculos, discotecas, salas de fiestas, barbacoas u otros análogos; la entrada a teatros, salas cinematográficas, exposiciones, circos, parques de atracciones, atracciones de feria, conciertos, parques zoológicos y demás espectáculos; los servicios prestados por intérpretes, artistas, directores y técnicos, que sean personas físicas, a los productores de películas cinematográficas y a los organizadores de obras teatrales y musicales; los servicios deportivos prestados a personas físicas que no estén exentos; los servicios funerarios; los servicios de asistencia sanitaria, dental y curas termales que no estén exentos; los servicios de peluquería; los servicios de radiodifusión y televisión digital; y la adquisición de objetos de arte, antigüedades y objetos de colección.

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.

La novedad en este grupo de operaciones respecto a las consideradas para el PBF 2012 consiste en la exclusión de los objetos que, por sus características, solo puedan utilizarse como material escolar, que, de acuerdo con lo establecido en el artículo 23 del citado Real Decreto-ley 20/2012, han pasado a tributar a tipo general, desde el 1 de septiembre de este año, y, por consiguiente, ya no generan beneficios fiscales.

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. Se establece en el artículo 20.Uno, número 1º, de la LIVA.

a.2. Servicios sanitarios de carácter privado

Las prestaciones de hospitalización o asistencia sanitaria de las entidades de derecho público o de las entidades privadas en régimen de precios autorizados y otras análogas (asistencia sanitaria de profesionales, entregas de sangre, servicios dentales y transporte en ambulancias) que constan en el 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 que efectúan las entidades de derecho público o los establecimientos privados de carácter social que cumplen

determinadas finalidades. Estas exenciones figuran en el artículo 20.Uno, número 8º, de la LIVA.

a.4. Servicios educativos de carácter privado

La exención alcanza tanto a la enseñanza reglada como a las clases particulares, tal y como se preceptúa en el 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, conforme se establece en el artículo 20.Uno, número 11º, de la LIVA.

a.6. Servicios de las instituciones sin fines de lucro

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 de lucro, siempre que sus objetivos sean los especificados en el 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 las entidades o establecimientos privados de carácter social, de acuerdo con el artículo 20.Uno, número 13º, de la LIVA.

a.8. Servicios culturales

Los servicios culturales prestados por entidades de Derecho Público o por los establecimientos de carácter social que figuran relacionados en el 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

Los servicios financieros y operaciones establecidas en el artículo 20.Uno, número 18º, de la LIVA, entre los cuales cabe destacar: 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.

a.11. Determinados servicios profesionales

Los servicios que prestan los artistas plásticos, escritores, fotógrafos, compositores musicales y demás profesionales que se mencionan en el artículo 20.Uno, número 26º, de la LIVA, incluso en el caso en que la contraprestación económica consista en derechos de autor.

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 que de 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, exención que se establece en el 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, exoneración que se recoge en el 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, cuya exoneración se establece en los 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, exoneraciones que figuran incluidas en los artículos 41, 42 y 43 de la LIVA.

IV.3. FUENTES ESTADÍSTICAS Y METODOLOGÍA

A. FUENTES ESTADÍSTICAS

Las fuentes estadísticas utilizadas para la cuantificación de los beneficios fiscales en el IVA han sido, básicamente, la CNE con base 2008¹⁸ (disponiéndose de cifras de las series contables hasta el año 2010), los datos recogidos en el documento elaborado por la Dirección General de Fondos Comunitarios para la "Determinación uniforme de la base imponible del IVA" (BIUIVA), cuya última referencia temporal es del año 2011 y la información recogida en el escenario de previsiones macroeconómicas que se ha aprobado para la elaboración del PLPGE 2013.

B. PRINCIPIOS METODOLÓGICOS

Para el cálculo de los beneficios fiscales en el IVA a incluir en el PBF 2013 se parte de los siguientes supuestos:

a. Operaciones no sujetas

Las únicas actividades que se consideran no sujetas a IVA son las realizadas por las AAPP y las Instituciones privadas sin fines de lucro al servicio de los hogares (IPSFLSH), en su calidad de productoras de bienes y servicios distintos de los de mercado y dadoras de prestaciones sociales en especie. Al respecto, cabe indicar que las AAPP y las IPSFLSH¹⁹ financian, en todo o en parte, algunos de los bienes y servicios que las familias adquieren en el mercado: los medicamentos, los vehículos de minusválidos, la enseñanza y la sanidad destinada a la venta, etc.

Estas operaciones no ocasionan por sí mismas beneficios fiscales, pero sí indirectamente, ya que los sujetos pasivos que las realizan no pueden deducir el IVA soportado en sus adquisiciones de bienes y servicios; en el caso hipotético de ausencia de conceptos generadores de beneficios fiscales, estas adquisiciones estarían gravadas al tipo

¹⁸ La información recogida de la CNE se refiere a distintos períodos de tiempo, debido a que siempre se trabaja con la última información disponible. Esta información posteriormente se homogeneiza para referirla toda ella al año 2012, utilizando para ello los indicadores que se recogen en cada uno de los epígrafes.

¹⁹ Las IPSFLSH no están sujetas al IVA por no tener la condición de empresario o profesional, de acuerdo con el artículo 5.1 de la LIVA.

general y, por tanto, su menor tributación merma los ingresos del Estado. La diferencia entre el IVA que habrían soportado las adquisiciones si se gravaran con el tipo general y el IVA realmente soportado constituye una medida del beneficio fiscal inducido por dichas compras.

b. Operaciones sujetas

Todas las operaciones sujetas a IVA, en ausencia de beneficios fiscales, deberían tributar al tipo general del 21 por ciento en 2013.

A efectos de las estimaciones para el PBF se distingue entre:

b.1. Operaciones sujetas y exentas que no generan beneficios fiscales.

Se trata de operaciones exentas cuya exclusión obedece a que tienen un carácter meramente técnico o simplificador del impuesto, se sitúan fuera del objeto del impuesto, no se destinan a un consumo dentro del territorio de aplicación del impuesto, favorecen su correcto funcionamiento o evitan que se produzca una doble imposición, al tratarse de operaciones que ya están gravadas con algún otro tributo. En esta situación encajan las exenciones de IVA ligadas a la actividad aseguradora, arrendamientos, transmisiones de terrenos rústicos, segundas y ulteriores entregas de edificaciones, loterías y juegos de azar, por lo que respecta a sus consumos intermedios, así como la formación bruta de capital fijo (FBCF) e intereses pagados a las empresas por estas actividades.

Estas operaciones muestran un comportamiento similar a las operaciones no sujetas, en el sentido de que por sí mismas no generan beneficios fiscales pero sí indirectamente, en la medida en que soportan un IVA en sus adquisiciones de bienes y servicios, FBCF e intereses pagados, que no pueden repercutir y estas adquisiciones estén gravadas a tipos reducidos o exentas.

b.2. Operaciones sujetas y exentas que generan beneficios fiscales.

Son aquellas actividades que por estar exentas no pueden repercutir el IVA soportado en sus adquisiciones de bienes y servicios, y en su FBCF; este IVA soportado se trata de recuperar vía un mayor precio de los productos que son consumidos por el resto de los agentes (hogares, AAPP, IPSFLSH y actividades exentas por razones técnicas).

En esta situación se encuentran las operaciones exentas ligadas a los consumos y la FBCF de las actividades de enseñanza y la sanidad de mercado, la actividad financiera, correos y servicios postales, las actividades recreativas, culturales y deportivas, así como las actividades asociativas.

El IVA soportado por estas actividades funciona como una operación de ajuste que va a reducir la base teórica total que interviene en el cálculo del tipo medio teórico, como se explica en el apartado C.

c. Regímenes especiales

Para el PBF 2013 se acepta, basándose en trabajos realizados en años anteriores, que los regímenes especiales del IVA no generan beneficios fiscales, sino que únicamente simplifican la gestión del impuesto.

C. CÁLCULO DEL TIPO MEDIO PONDERADO

Esta variable se estima mediante la media ponderada de los tipos impositivos del IVA soportado por cada una de las operaciones realizadas por los diferentes agentes o actividades que no han podido repercutir dicho impuesto. Las bases teóricas utilizadas para el cálculo del tipo medio ponderado se hallan a través de la CNE y la metodología aplicada por el INE en la elaboración de los índices de consumo para la asignación regional del IVA, excluyendo, por tanto, al País Vasco, la Comunidad Foral de Navarra, Canarias, Ceuta y Melilla; la aplicación de esta metodología permite descontar de los datos de CNE los correspondientes a los dos primeros territorios, porque el IVA es un tributo que está convenido (Navarra) o concertado (País Vasco), y los relativos a un ámbito territorial distinto de aquel en el que se aplica este impuesto (Canarias, Ceuta y Melilla), los cuales no deben considerarse en la cuantificación de las bases teóricas que intervienen en el cálculo del tipo medio ponderado.

a. Sector de los hogares

a.1. Consumo final

Se calcula el tipo medio ponderado del IVA y la base teórica correspondiente al consumo de los hogares, utilizando la información que proporciona la BIUIVA sobre la estructura del consumo de los hogares por tipos del IVA, la cuantificación del consumo de los hogares residentes y no residentes según finalidad de la CNE -el último año para el que existe información sobre el consumo de los hogares según funciones de consumo es 2010- y las previsiones macroeconómicas utilizadas como marco para el PLPGE 2013. Los tipos impositivos del IVA que se tienen en cuenta son los vigentes al tiempo de presentar este PBF (septiembre de 2012), es decir, el 21, 10 y 4 por ciento.

De acuerdo con las hipótesis de partida, la totalidad del consumo de los hogares, en términos del Sistema Europeo de Cuentas 1995 (SEC95), forma parte de la base teórica, excepto el consumo de bienes y servicios no sujetos (los alquileres imputados y el consumo del servicio doméstico) y los sujetos y exentos por razones técnicas (los servicios de los seguros, las loterías, apuestas y juegos de azar, así como los alquileres reales).

Según la metodología del SEC95, se incluyen, dentro de los conceptos que componen el consumo final de los hogares, los servicios de intermediación financiera medidos indirectamente (SIFMI), que son los servicios que los hogares tienen que pagar a las instituciones financieras tanto por los préstamos que reciben como por los depósitos que gestionan dichas instituciones. En la metodología de beneficios fiscales los SIFMI por depósitos se consideran operaciones no sujetas y los SIFMI por préstamos se tratan como operaciones sujetas y exentas generadoras de beneficios fiscales.

Formando parte de la base imponible de IVA, se incluyen los consumos que realizan los hogares de las ramas de actividades sujetas y exentas que producen bienes y servicios destinados a la venta, tales como la sanidad, la educación, etc.

El tipo medio ponderado del IVA para el consumo de los hogares que se estima para el año 2013 es del 13,73 por ciento, produciéndose una subida de 2,71 puntos porcentuales respecto al PBF 2012 (tipo medio del 11,02 por ciento), debido

fundamentalmente a las modificaciones normativas anteriormente señaladas en los tipos impositivos del IVA a partir de 1 de septiembre de 2012, correspondiente a una base teórica de 416.115 millones de euros, lo que supone prácticamente su estabilidad (crecimiento solo del 0,2 por ciento), respecto a la base estimada para el presupuesto anterior (415.405 millones de euros).

a.2. Inversión en vivienda nueva

En lo que se refiere a la inversión en vivienda nueva²⁰, el Ministerio de Fomento proporciona información para el año 2010 sobre la superficie media construida y el precio medio del metro cuadrado construido por CCAA, detallándose según se trate de vivienda libre o de vivienda protegida.

De acuerdo con la información suministrada por la citada fuente, más la evolución recogida en el escenario macroeconómico, se aproxima el valor total de la inversión en vivienda nueva durante 2011, con el objetivo de ajustar la FBCF en vivienda nueva al cambio normativo producido en la tributación de la vivienda libre, al haberse bajado el tipo impositivo aplicable del 8 al 4 por ciento, medida en vigor desde el 20 de agosto de 2011 hasta el 31 de diciembre de 2012.

Al estar la información detallada por CCAA, es posible excluir de la estimación la información correspondiente a los territorios del País Vasco, la Comunidad Foral de Navarra, Canarias, Ceuta y Melilla.

Siguiendo los criterios que se acaban de exponer, el tipo medio ponderado del IVA resultante para este grupo de bienes es del 4 por ciento, idéntico al anterior presupuesto, como consecuencia del cambio normativo reseñado en la tributación de la vivienda libre, y la correspondiente base teórica, con datos extrapolados al año 2013, se estima en 27.502 millones de euros, lo que implica una caída del 38,5 por ciento respecto a la estimación de la base que se efectuó para el presupuesto precedente (44.712 millones de euros).

²⁰ La adquisición de vivienda usada no está gravada con el IVA sino con el ITPAJD.

a.3. Intereses pagados por los hogares a las empresas

En primer lugar, debe analizarse qué operaciones incluye el SEC95 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 de arrendamientos financieros, bajo determinadas condiciones previstas en la LIVA.

Los hogares, cuando actúan en calidad distinta a la de empresarios individuales, no realizan operaciones de arrendamiento financiero, por lo que todos los intereses pagados por ellos corresponden a operaciones exentas de IVA que generan beneficios fiscales.

La CNE proporciona información sobre los intereses pagados por los hogares. Con la metodología del SEC95 y su aplicación a la CNE con base 2008, los intereses pagados por los hogares, recogidos en la cuenta de asignación de renta primaria en la parte de empleos, se contabilizan por su importe neto, esto es, una vez descontada la parte que retribuye el servicio (SIFMI de los préstamos) que da lugar, como se ha explicado anteriormente, a un incremento del consumo final de los hogares.

La cuantificación de la base teórica referida al año 2013 se calcula en dos fases. En la primera, hasta el año 2010, se utiliza información macroeconómica del INE, y, en la segunda, las previsiones macroeconómicas que sirven de marco para la elaboración del PLPGE 2013. Así, la base teórica calculada para el año 2013 ascendería a 12.402 millones de euros, lo que supone una disminución del 0,4 por ciento respecto al año anterior (12.447 millones de euros). Continúa la caída, en menor grado, en consonancia con el decrecimiento que sufrieron los intereses pagados por los hogares a partir de 2008 (tasas del -61,3 y -1,4 por ciento, en 2009 y 2010, respectivamente,

según los datos de la CNE Base 2008), y las previsiones del Gobierno para el año 2013.

b. Sector de las Administraciones públicas y las instituciones sin fines de lucro

b.1. 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, la sanidad de mercado, etc., se emplea la información que proporcionan las siguientes fuentes: las tablas de destino del análisis input-output²¹, la CNE y las previsiones macroeconómicas para el año 2013. Se utiliza la estructura de gastos del año 2007, último año de referencia para el que se dispone de información, y los tipos impositivos vigentes.

Con esta metodología, el tipo medio ponderado del IVA soportado por las adquisiciones realizadas por las AAPP para prestaciones sociales en especie sería del 2,54 por ciento en 2013, lo que supone un aumento de 1 décima porcentual respecto al tipo medio estimado para el PBF 2012, el 2,44 por ciento, y la base teórica alcanzaría el valor de 20.222 millones de euros en 2013, lo que supondría un decrecimiento del 9,8 por ciento, respecto a la base estimada para el anterior presupuesto (22.410 millones de euros).

b.2. Consumos intermedios

Los consumos intermedios de las AAPP y de las IPSFLSH (operaciones no sujetas) empleados en producir bienes y servicios no 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 las dos clases de instituciones, deben tenerse en cuenta en el cálculo de la base teórica total. Se estima que el tipo medio ponderado del IVA soportado en estos consumos intermedios ascenderá al 14,63 por ciento en 2013, lo que supone un repunte de 2 puntos porcentuales respecto al tipo medio del PBF 2012, el 12,59 por ciento, en el caso de las compras realizadas por las AAPP, y al

²¹ En las tablas de origen-destino de la CNE 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.

14,16 por ciento, produciéndose también un aumento de 2 puntos porcentuales (tipo medio del 12,18 por ciento en el PBF 2012), en el caso de las IPSFLSH, con unas bases teóricas de 34.565 y 3.587 millones de euros, respectivamente, con apenas variación en comparación con las análogas estimaciones realizadas para el anterior presupuesto (34.519 y 3.588 millones de euros, respectivamente). Esta información se ha estimado de forma similar a la empleada en el caso de las adquisiciones para prestaciones sociales en especie.

b.3. Formación bruta de capital fijo

Se estima que las bases teóricas correspondientes a la FBCF de las AAPP y de las IPSFLSH alcanzarán en el año 2013 las cifras de 18.632 y 284 millones de euros, respectivamente, las cuales implicarían unas caídas de la inversión del -17,5 y -15,2 por ciento, en comparación con las bases estimadas para el presupuesto precedente (22.588 y 335 millones de euros, respectivamente). Los tipos medios ponderados del IVA soportado en estas inversiones serían del 20,7 por ciento para las AAPP, con un aumento de 3 puntos porcentuales (tipo medio del 17,6 por ciento en el anterior presupuesto) y del 21 por ciento para las IPSFLSH, también 3 puntos superior al del PBF 2012, el 18 por ciento. Los cálculos se han realizado a partir de la información publicada de la CNE, cuya última referencia temporal es el año 2010, y las previsiones macroeconómicas hasta 2013.

b.4. Intereses pagados a las empresas

La CNE ofrece información sobre los intereses pagados por el sector de las IPSFLSH y las AAPP. Se estima que aproximadamente el 93 por ciento de los intereses satisfechos por las AAPP y las IPSFLSH ha sido destinado a empresas.

Los intereses pagados a los hogares, cuando no actúan en condición de empresarios individuales, no están sujetos al IVA. En cambio, los intereses pagados a las empresas sí son operaciones sujetas, aunque gozan de exención, generándose, por tanto, un beneficio fiscal por su exoneración.

La base teórica correspondiente al año 2013 se calcula combinando dos fuentes: los datos de la CNE correspondientes al año 2010 y las previsiones macroeconómicas que sirven de marco para la elaboración del PLPGE 2013.

Con ese procedimiento, las bases teóricas referidas al año 2013 podrían alcanzar los valores de 18.782 millones de euros, produciéndose un ligero crecimiento del 1 por ciento respecto al presupuesto anterior (18.633 millones de euros), en el caso de los intereses satisfechos por las AAPP, y de 88 millones de euros, para los pagos efectuados por las IPSFLSH, con similar evolución del 0,8 por ciento, respecto al presupuesto del año precedente (87 millones de euros).

c. Sector de las empresas

Las actividades económicas realizadas por las empresas cuyo tratamiento afecta a la cuantificación de los beneficios fiscales se clasifican en dos grandes grupos:

c.1. Actividades exentas por razones técnicas

Las actividades exentas que no generan beneficios fiscales son objeto de un tratamiento similar para el cálculo del tipo medio ponderado que el empleado para las actividades no sujetas al IVA. En esta situación se encuentran las exenciones del tributo que están ligadas a la actividad aseguradora, a los arrendamientos, a las loterías, apuestas y juegos de azar, etc. Además de estas actividades exentas por razones técnicas, es necesario calcular el IVA soportado por el resto de las actividades no sujetas, no incluidas dentro de las operaciones realizadas por las AAPP y las IPSFLSH, como es el caso de los alquileres imputados y del servicio doméstico.

Se estima que las bases teóricas de 2013, correspondientes a los consumos intermedios de las actividades de los seguros, de los juegos de azar y de los alquileres, podrían situarse en unos importes de 7.113, 3.434, y 11.055 millones de euros, respectivamente, con unas tasas de variación del 3,6, 5,2 y 16,14 por ciento, respectivamente, en comparación con las estimaciones realizadas para el precedente presupuesto (6.868, 3.264 y 9.519 millones de euros, por ese orden). Los tipos medios ponderados del IVA soportado son: el 4,64 por ciento, con una subida de 1 punto porcentual (tipo medio del 3,61 por ciento en el anterior presupuesto), en el caso de la

actividad aseguradora; el 13,19 por ciento, aumentando en 2 puntos porcentuales (tipo medio del 11,17 por ciento en el precedente presupuesto), en las loterías, apuestas y otros juegos de azar; y el 11,80 por ciento, medio punto porcentual menos que en el PBF anterior (tipo medio del 12,34 por ciento), en la actividad de alquileres, tanto reales como imputados.

La base teórica en 2013, correspondiente a la agregación de la FBCF del conjunto de dichas actividades económicas, se estima en 2.532 millones de euros, produciéndose un decrecimiento de la inversión del 16,1 por ciento sobre la base estimada para el pasado presupuesto (3.019 millones de euros), y los intereses pagados a las empresas podrían cifrarse en 1.964 millones de euros, con una caída del 63 por ciento aproximadamente, respecto a la cantidad estimada para el anterior presupuesto (5.303 millones de euros).

c.2. Actividades exentas generadoras de beneficios fiscales

Estas actividades, consideradas operaciones de ajuste, son aquellas que deben intervenir para compensar el IVA que realmente se ha recaudado debido a la existencia de entregas de bienes y servicios sujetas y exentas realizadas por agentes económicos que no han podido recuperar el IVA soportado en sus compras.

El IVA recaudado en estas operaciones debe intervenir, como operación de ajuste para el cálculo del tipo medio ponderado, tanto en la modificación de la base teórica (con signo negativo) como en la cuantificación del IVA realmente soportado (con signo positivo).

La disminución de la base teórica total en la cuantía que supone el IVA soportado y no repercutido se realiza bajo el supuesto de que ese IVA se traslada íntegramente a los precios; es decir, en el caso hipotético de que las operaciones exentas hubieran estado gravadas (en ausencia de beneficios fiscales) el IVA no formaría parte de los costes de las empresas, al poder ser deducido y, consecuentemente, el precio de venta de esos bienes y servicios sería menor (por ejemplo, se supone que el valor de la sanidad consumida por los hogares disminuiría en el importe del IVA que actualmente se ve obligada a soportar dicha actividad). Por otro lado, el IVA soportado en las adquisiciones de los sectores que efectúan entregas exentas, al no haberse

podido repercutir, debe tenerse en cuenta en el momento de calcular el IVA realmente soportado en el total de la economía.

Las actividades que realizan entregas sujetas y exentas para las que se han podido calcular los importes del IVA soportado y no repercutido son las correspondientes a la enseñanza y sanidad de mercado, la actividad financiera, los servicios postales, las actividades recreativas, culturales y deportivas, así como las actividades asociativas.

Las bases teóricas en el año 2013 correspondientes a los consumos intermedios de: las actividades financieras, de la enseñanza y la sanidad de mercado, de los servicios postales, y de las actividades recreativas, culturales, deportivas y asociativas, podrían alcanzar unos importes de 10.477, 11.374, 414 y 2.872 millones de euros, respectivamente, con unas tasas de variación del 6,6, 5,7, 5,6 y 5,3 por ciento, respectivamente, en comparación con las estimaciones llevadas a cabo para el pasado presupuesto (9.826, 10.757, 392 y 2.728 millones de euros, por ese orden).

Los tipos medios ponderados de las cuotas soportadas por IVA en 2013 se estiman en: el 10,80 por ciento, con un aumento de 2 puntos porcentuales (tipo medio del 8,81 por ciento en el presupuesto pasado), en el caso de la actividad financiera; el 11,67 por ciento, produciéndose una subida de 1,7 puntos porcentuales (tipo medio del 9,92 por ciento en el precedente presupuesto), en las actividades de enseñanza y sanidad de mercado; el 19,01 por ciento, lo que implica un aumento de 2,6 puntos porcentuales (tipo medio del 16,41 por ciento en el PBF 2011), en el caso de la actividad de los servicios postales; y el 13,24 por ciento, con un incremento de 2 puntos porcentuales (tipo medio del 11,21 por ciento en el anterior presupuesto), en las actividades recreativas, culturales, deportivas y asociativas.

Se estima que la base teórica de 2013 que correspondería a la FBCF del conjunto de dichas actividades económicas podría alcanzar el valor de 10.016 millones de euros, lo que supondría una caída del 12,9 por ciento, respecto a la cantidad estimada para el pasado presupuesto (11.500 millones de euros), con un tipo del IVA soportado del 21 por ciento, lo que supone 3 puntos porcentuales más que en el presupuesto anterior, el 18 por ciento.

Para los cálculos de las bases teóricas y de los tipos medios ponderados de los sectores con operaciones sujetas y exentas, se aplican unos coeficientes correctores a la totalidad de los consumos intermedios de cada una de las ramas de actividades exentas. Dichos coeficientes se determinan en función de las proporciones de los valores de las ventas que se consideran exentas del IVA en cada una de tales ramas y que, por consiguiente, no pueden deducir las cuotas soportadas del IVA en sus compras.

D. TIPO MEDIO PONDERADO GLOBAL

El método de estimación que se utiliza para la determinación de los beneficios fiscales descansa en el cálculo de un tipo medio ponderado global del IVA. Este se obtiene ponderando el tipo medio estimado para cada uno de los grupos considerados (hogares, AAPP, IPSFLSH y operaciones exentas por razones técnicas) de acuerdo con su importancia relativa, medida esta por lo que representa la base teórica de cada grupo en relación con la base teórica total, después del ajuste realizado para tener en cuenta el IVA recaudado por las actividades exentas. El tipo medio ponderado global que resulta con dicho procedimiento es del 13,24 por ciento para el año 2013, situándose en 2,6 puntos porcentuales por encima del estimado a efectos de la elaboración del PBF 2012 (tipo medio ponderado del 10,64 por ciento).

Cuadro 5. TIPOS MEDIOS PONDERADOS DEL IVA A EFECTOS DEL PBF 2013, POR SECTORES Y ACTIVIDADES EXENTAS						
Concepto	TOTAL	Hogares	AAPP	IPSFLSH	Activ. exentas por razones técnicas	Activ. exentas generadoras bº fiscal
Tipo medio ponderado	13,24%	12,77%	10,23%	14,34%	10,04%	14,28%

E. ESTIMACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE

La base imponible implícita total se obtiene mediante el cociente entre la recaudación esperada del Estado en concepto de IVA que se recoge en el PLPGE 2013 y el tipo medio ponderado total que se ha reseñado en el anterior apartado.

El importe de la recaudación tributaria total por IVA, antes de descontar las participaciones en los ingresos de las AATT, que se prevé para el año 2013 asciende a

54.657 millones de euros, lo que supone un 13,8 por ciento más que la estimación actual de los ingresos obtenidos en el año 2012 (48.293 millones de euros) y un incremento del 14,6 por ciento respecto a la previsión que se realizó para el PLPGE 2012 (47.691 millones de euros).

Ahora bien, como se ha indicado en la Introducción de este Capítulo, para determinar la base imponible implícita de la segunda fase del cálculo de los beneficios fiscales, se parte de la previsión recaudatoria del Estado en concepto de IVA, la cual, para 2013, asciende a 28.272,27 millones de euros, lo que supone un crecimiento del 20,5 por ciento, en comparación con la cantidad utilizada en el PBF 2012 (23.471 millones de euros).

Se recuerda que en el anterior presupuesto, de manera excepcional, tal y como se explicó en la pasada MBF, en lugar de la recaudación del Estado prevista para 2012, la variable de la que se partió para el cálculo estaba definida como la recaudación total prevista para 2012, minorada en el 50 por ciento por la cesión parcial del tributo a las CCAA y en una proporción del 0,79 por ciento, por la participación de las EELL en los ingresos, lo que evitaba el efecto espurio de la elevada minoración en los ingresos del Estado que se preveía que supusiera en 2012 la liquidación definitiva del ejercicio 2010 a las AATT, derivada de unos pagos a cuenta realizados aquel año que aún no se habían determinado con arreglo al vigente sistema de financiación autonómica, adaptación que se produjo por primera vez en 2011.

Tras la división de dicho importe recaudatorio entre el tipo medio ponderado global, la base imponible implícita en 2013 se situaría en un valor de 213.585,60 millones de euros, produciéndose un descenso del 3,2 por ciento, respecto a la estimación que se efectuó para el precedente PBF (220.675,70 millones de euros).

IV.4. IMPORTE DE LOS BENEFICIOS FISCALES

El importe de los beneficios fiscales en el IVA se obtiene mediante la diferencia entre la recaudación prevista y los ingresos que se habrían obtenido en el caso hipotético de que la totalidad de las operaciones estuviera gravada con la alícuota general del 21 por ciento. De esta forma, la magnitud de los beneficios fiscales en dicho tributo para 2013, sustentada en información macroeconómica y estimada de acuerdo con la metodología anteriormente expuesta, asciende a un total de 16.580,71 millones de euros.

Al realizar la distribución de los beneficios fiscales entre los diferentes sectores institucionales (véase el Cuadro 6), se observa que el 74,2 por ciento de su importe correspondería a los hogares. Del resto, el 19,6 por ciento beneficiaría a las AAPP. En ausencia de beneficios fiscales, el sector público habría recaudado esa cantidad adicional por IVA, el cual, bajo la hipótesis de traslación íntegra del IVA a los precios de los bienes y servicios, habría tenido que gastar una cifra idéntica a aquella como consecuencia de los incrementos de los precios que se habrían producido en las adquisiciones realizadas por el mismo.

Cuadro 6. ESTRUCTURA DE LOS BENEFICIOS FISCALES 2013, ANTES DE LAS OPERACIONES DE AJUSTE, POR SECTORES Y ACTIVIDADES EXENTAS POR RAZONES TÉCNICAS					
Concepto	TOTAL	Hogares	AAPP	IPSFLSH	Activ. exentas por razones técnicas
Beneficios fiscales antes de operaciones de ajuste	100%	74,2%	19,6%	0,5%	5,7%

En el Cuadro 7 se expresa la estructura porcentual de los beneficios fiscales clasificados con arreglo a las políticas de gasto público o presupuestario, siguiendo los criterios que se especifican en el Capítulo VII de esta Memoria, dentro de cada sector institucional. En él se pone de manifiesto que los beneficios fiscales correspondientes a las operaciones de consumo, inversión e intereses pagados por los hogares, se concentran sobre todo en tres políticas: “agricultura, pesca y alimentación”, “comercio, turismo y PYME” y “acceso a la vivienda y fomento de la edificación”, acaparando entre ellas en su conjunto el 66,7 por ciento del importe total de los beneficios fiscales de ese sector institucional, previamente a realizar las operaciones de ajuste que se han explicado antes. En el caso de las AAPP, las políticas de gasto con un mayor peso son las relativas a la “sanidad” y la

“educación”, si exceptuamos a la denominada “otras actuaciones de carácter económico”, que tiene un función de cierre y un contenido heterogéneo, ocupando un lugar preponderante la citada en primer lugar, que absorbe el 32,8 por ciento del total de los beneficios fiscales. Por último, los consumos intermedios, las inversiones y los intereses pagados a las empresas por las IPSLFH originan unos beneficios fiscales que se adscriben en un 30,7 por ciento a la política de “comercio, turismo y PYME”, teniendo, además, cierta relevancia las políticas de “subvenciones al transporte” y “sanidad”; en conjunto, entre estas tres políticas acumulan aproximadamente un 57,8 por ciento del importe total de los beneficios fiscales estimados para las operaciones de ese sector.

Cuadro 7. ESTRUCTURA DE LOS BENEFICIOS FISCALES 2013, ANTES DE LAS OPERACIONES DE AJUSTE, POR POLITICAS DE GASTO, SECTORES Y ACTIVIDADES EXENTAS POR RAZONES TÉCNICAS				
Políticas de gasto	Hogares	AAPP	IPSFLSH	Activ. exentas por razones técnicas
1.Servicios sociales y promoción social	3,2%	3,9%	0,3%	0,0%
2.Acceso a la vivienda y fomento de la edificación	13,8%	0,0%	0,0%	15,2%
3.Sanidad	9,2%	32,8%	12,5%	0,8%
4.Educación	4,7%	8,6%	2,3%	0,1%
5.Cultura	2,4%	2,6%	3,7%	5,7%
6.Agricultura, pesca y alimentación	26,5%	1,4%	2,2%	1,2%
7.Comercio, turismo y PYME	26,4%	2,4%	30,7%	2,5%
8.Subvenciones al transporte	3,8%	3,3%	14,6%	0,5%
9.Infraestructuras	1,2%	2,5%	0,6%	0,3%
10.Otras actuaciones de carácter económico	8,8%	42,5%	33,1%	73,7%
TOTAL	100%	100%	100%	100%

A continuación, se presentan las distribuciones de los beneficios fiscales 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 8. BENEFICIOS FISCALES 2013 EN EL IVA, SEGÚN TIPOS IMPOSITIVOS Y EXENCIONES		
Concepto	Importe (millones de euros)	Estructura
A. Exenciones	6.038,88	36,4%
B. Tipo "superreducido" (4%)	4.254,73	25,7%
C. Tipo reducido (10%)	6.287,10	37,9%
TOTAL	16.580,71	100%

Cuadro 9. BENEFICIOS FISCALES 2013 EN EL IVA, POR POLÍTICAS DE GASTO		
Políticas de gasto	Importe (millones de euros)	Estructura
1.Servicios sociales y promoción social	526,15	3,2%
2.Acceso a la vivienda y fomento de la edificación	1.837,04	11,1%
3.Sanidad	2.220,30	13,4%
4.Educación	859,37	5,2%
5.Cultura	434,43	2,6%
6.Agricultura, pesca y alimentación	3.321,78	20,0%
7.Comercio, turismo y PYME	3.376,41	20,4%
8.Subvenciones al transporte	586,61	3,5%
9.Infraestructuras	232,34	1,4%
10.Otras actuaciones de carácter económico	3.186,28	19,2%
TOTAL	16.580,71	100%

El importe total de los beneficios fiscales en el IVA para 2013 experimenta un incremento en valor absoluto de 330,08 millones de euros y una tasa de variación interanual del 2 por ciento, respecto a la cantidad que se presupuestó para el año anterior (16.250,63 millones de euros).

Este crecimiento de los beneficios en un 2 por ciento se explica fundamentalmente por el crecimiento de la recaudación del Estado prevista para el ejercicio 2013 (el 20,5 por ciento), respecto a la recaudación de la que se partió para el PBF 2012, lo que, a su vez, queda amortiguado por el doble efecto debido a los cambios en los tipos impositivos, por un lado, un efecto negativo debido al crecimiento del tipo medio ponderado (tasa del 24,5 por ciento) pasando del 10,64 por ciento en 2012 al 13,24 por ciento en 2013, y, por otro, un efecto positivo como consecuencia del aumento del diferencial entre los tipos general y medio ponderado (tasa del 5,4 por ciento respecto al presupuesto del año anterior).

Si se desglosa entre los grupos de operaciones con gravámenes distintos, se observa que el crecimiento de los beneficios fiscales procede exclusivamente de las operaciones gravadas al tipo reducido de 10 por ciento y de las exenciones, categorías que registran crecimientos de 1,3 y 6,2 por ciento, respectivamente, mientras que los beneficios fiscales derivados de las operaciones gravadas al tipo "superreducido" de 4 por ciento presentan una caída del 2,3 por ciento respecto al PBF 2012, lo que se explica fundamentalmente por la fuerte caída que continúa registrándose en la inversión en las adquisiciones de viviendas nuevas por las familias.

Por su parte, la estructura porcentual de los beneficios fiscales por tipos impositivos apenas cambia respecto al presupuesto de 2012. Así, se observa un avance de la aportación de los bienes y servicios exentos de IVA de 1,4 puntos porcentuales (36,4 por ciento en 2013, frente al 35 por ciento en el presupuesto anterior), en detrimento de los beneficios fiscales derivados de las operaciones gravadas a los tipos reducido y “superreducido” del 10 y 4 por ciento, respectivamente (0,3 y 1,1 puntos porcentuales menos que en el PBF 2012).

Por último, cabe resaltar que los beneficios fiscales se concentran de manera acusada en cinco de las políticas de gasto (“comercio, turismo y PYME”, “agricultura, pesca y alimentación”, “otras actuaciones de carácter económico”, “sanidad” y “acceso a la vivienda y fomento de la edificación”), por cuanto cada una de ellas acapara un fracción superior al 10 por ciento y absorben en su conjunto el 84,1 por ciento del importe total del PBF 2013 en concepto del IVA.

Comparando con los resultados obtenidos en el presupuesto precedente, merecen destacarse los beneficios fiscales asociados a la política de “acceso a la vivienda y fomento de la edificación”, que pierde representatividad de forma significativa, disminuyendo su participación en el total de los beneficios fiscales en 2,1 puntos porcentuales a favor del resto de las políticas de gasto; los beneficios fiscales asociados a esta política caen un 14,4 por ciento, debido al efecto simultáneo de dos factores: la persistencia del descenso en la inversión en viviendas nuevas por parte de los hogares y el menor diferencial de su tributación respecto al tipo general de gravamen, pasando su tipo impositivo del “superreducido” del 4 por ciento, hasta el 31 de diciembre de este año, al tipo reducido del 10 por ciento, desde el inicio de 2013. También la política de “cultura” pierde participación, 2,8 puntos porcentuales respecto al ejercicio anterior, produciéndose una disminución del importe de los beneficios asignados a ella del 50,1 por ciento, como consecuencia del cambio normativo introducido en la tributación de algunas operaciones que, a partir de 1 de septiembre de 2012 y en virtud de lo establecido en el Real Decreto-ley 20/2012, han dejado de tributar al tipo reducido para gravarse al tipo general. El resto de las políticas de gasto público, excepto la de “comercio, turismo y PYME”, que se incrementa solo el 0,6 por ciento respecto al presupuesto anterior, muestra crecimientos superiores al registrado en el importe total de beneficios fiscales de 2013 (tasa del 2 por ciento).