

Txostena
Informe

**Gastu Fiskalaren Egitura
eta Osaeraren Azterketa**

**Análisis de la Estructura
y Composición del Gasto
Fiscal**

2000



Herri-Kontuen
Euskal Epaitegia

Tribunal Vasco
de Cuentas Públicas



AURKIBIDEA/INDICE

SARRERA	3
I. AZALPEN ATALAK	5
I.1 Arauketa	5
I.2 Gastu Fiskalaren definizioa	6
I.3 Gastu Fiskalaren egituraren analisia, zergen arabera	10
I.4 Arautegi aldaketak.....	17
II. ONDORIOAK	18
III. GOMENDIOAK	20
INTRODUCCIÓN	21
I. APARTADOS EXPLICATIVOS	23
I.1 Regulación	23
I.2 Definición de Gastu Fiscal.....	24
I.3 Análisis de la estructura de los Gastos Fiscales por impuestos	28
I.4 Cambios normativos	35
II. CONCLUSIONES	36
III. RECOMENDACIONES	38
ALEGACIONES	39

Vitoria-Gasteiz, 2003.ko abenduaren 11a
Vitoria-Gasteiz, a 11 de diciembre de 2003



SARRERA

Gastu fiskalaren egitura eta osaeraren azterketari eta Euskal Herriko Administrazio Publiko ezberdinen kontrol prozedurei buruzko txosten hau, Herri-Kontuen Euskal Epaitegiaren 1/1988 Legeari jarraiki egiten da eta 2002ko ekaina – 2003ko maiatza bitarteko Urteko Lan Programan jaso dago, Eusko Legebiltzarraren Ekonomia eta Ogasun Batzordeak hala eskatuta.

Lanaren mamia honako hau izan da:

- Gastu fiskalaren kontzeptuaren analisia.
- Foru Aldundiek aurkeztutako gastu fiskalen aurrekontuen analisia.
- 2000ko urtealdian egindako gastu fiskalen balioespena eta aurkeztutako aurrekontuarekin alderaketa egin, urtealdi horrek hiru lurralde historikoetan oniritzitako Aurrekontua baitauka.
- Gastu fiskala eragiten duten arau fiskalen aldaketek xede dituzten helburuen kontrola eta jarraipena aztertu.

Gastu fiskalen aurrekontuak onura fiskalak ezartzearen ondorioz, zerga sarreraren murrizketaren aurreikuspena islatzen du; onura fiskal horiek izan daitezke salbuespenak, gastu murrizgarriak, murrizketak, hobariak edota ordainketa gerorapenak.

Foru Aldundien 2000ko urterako gastu fiskalen aurrekontua honako hau da:

Gastu Fiskalak		Mila €
Foru Aldundia	Aurrekontua	%
Araba	344.721	16,05
Bizkaia	1.052.150	48,99
Gipuzkoa	750.816	34,96
GUZTIRA	2.147.687	100,00

Eusko Jaurlaritzak Foru Aldundiek kalkulaturako gastu fiskalen totala soilik ematen du.



Honako txosten honek ondoko atal hauek besarkatzen ditu:

- Foru Aldundiei eta Zerga Koordinaziorako Organoari zuzendutako ondorio eta gomendioak.
- Legediaren egungo egoera.
- Gastu Fiskalaren definizioa eta kalkulu metodoak.
- Figura zergagarri nagusienetan gastu fiskalen analisia. Atal honetan HKEEk eskatuta, Foru Aldundiek egindako gastu fiskalaren balioespenak barne hartu dira.
- 2000ko urtealdian zehar oniritzitako neurri fiskalen kontrol eta jarraipena, dirubilketaren murrizketa eragiten dutenak.



I AZALPEN ATALAK

I1 ARAUKETA

Aurrekontuetan gastu fiskalei buruzko berri emateko betekizunak legezko jatorria du Konstituzioan, zeinak 134. artikuluan agintzen duen Estatuko Aurrekontu Orokorretan adieraziko dela Estatuko zergetan eragina duten onura fiskalen zenbatekoa.

EAEn esparruan, irailaren 27ko 1/1994 Legegintzazko Dekretuaren 5. artikulua, Euskadiko aurrekontu araubideari buruz indarreko ebazpenen testu bateratua oniritzen duenak, agintzen du obligazioa dagoela EAEn Administrazioaren eta bere Erakunde Autonomoen zergak eragiten dituzten onura fiskalak aurrekontuetan adieraztekoa, Foru Aldundiek egiten dituzten ekarpenei dagozkien onura fiskalei buruzko informazioa emateaz gain.

Foru Aldundietako aurrekontu araubidea arautzen duten arauak aurrekontu orokorretan Gastu Fiskalen aurrekontua jasotzera behartzen dute eta honek berezko zergak eragiten dituen salbuespen eta hobariak jasoko ditu.

Lurralde Historikoa	Foru Araua	Artikuluak
Araba	53/1992, abenduaren 18koa	31 eta 32
Bizkaia	10/1997, urriaren 14koa	12
Gipuzkoa	17/1990, abenduaren 26koa	31 eta 32

Ogasuntzaren doktrinak berdindu egiten ditu gastu fiskalaren eta onura fiskalaren kontzeptuak eta subjektuaren arabera bereizten, administrazioarentzat gastu fiskala dena, zergapekoarentzat onura fiskala izateko moduan.

Aurrekontuaren arautegiak agintzen du sarrerak zenbateko osoarekin erregistratuko direla, hau da, dagozkion salbuespen eta hobariak ezarri ondoren daukagun zenbatekoarekin. Hau ezingo litzateke beste inola izan, ezinezkoa bailitzateke gastu fiskal gehienak aurrekontuan kontuetaratzea.

EAEn ezargarria den legeriak ez du betekizun gehiago ezartzen eta izatez, Foru Aldundiak eta Gobernuak dagozkion aurrekontu orokorrekin baterako memorieta kapitulu bat txertatu ohi dute, luze-laburragoa, eta gastu fiskaltzat hartutako hainbat kontusail kalkulatu. Estatuan informazioa zabalagoa da; Eranskin bat egin ohi dute eta bertan kalkulua egiteko prozedura azaldu eta gastu kontzeptu ezberdinak egiteko jakinei egozten zaizkie.

I 2 GASTU FISKALAREN DEFINIZIOA

1997an Zerga Koordinaziorako Organoak honela definitu zuen Gastu Fiskalen Aurrekontua: “tributu sarrerak murrizteko aurreikuspenaren kuantifikazioa, politika ekonomiko eta sozialeko hainbat helburu jakin eskuratzera zuzendutako mozkin fiskalak ezarri izanaren ondorioz”. Antzera definitzen dute kontzeptu hau GFDk eta BFDk euren aurrekontuetan. EAEn aurrekontu orokorrek mozkin fiskalekin berdintzen dituzte, hauexek baita 1/1994 LDK erabilitako hitza.

OCDEk gastu fiskalei definizio zabalagoa ematen die. “...Sistema Fiskalaren bitartez egindako estatuko gastuak, helburu ekonomiko eta sozialak eskuratzeko”.

Estatuak, 2002ko urtealdiaren aurrekontuen memorian, gastu fiskala definitzen du esanez zerga sistema espainiarra osatzen duten zergen kontzeptu eta parametroen multzoa dela, zergapekoei mozkin fiskalak ekartzen dizkiena eta honenbestez, dirubilketarako gaitasuna urritzen duena.

Jarduera publiko bat gastu fiskaltzat har daiteke:

- a) Zergaren oinarri estrukturalarekiko borondatez desbideratzen denean.
- b) Zergapeko edo entitateen multzo jakin bati, edo jarduera ekonomiko zehatz baten garapenera zuzendua dagoenean.
- c) Mozkin fiskala kentzeko sistema fiskala eraldatzeko aukera administratiboa dagoenean.
- d) Balizko mozkin fiskalaren kalte-ordainen bat sistema fiskaleko beste figuraren batean ez dagoenean.
- e) konbentzio tekniko, kontularitzako, administratiboan ondorio ez denean, edo nazioarteko hitzarmen fiskalei lotua.
- f) Obligazio fiskalen betetzea arindu edo erraztea helburutzat ez duenean.

Hona hemen gure ustez adierazgarrien diren lau kontzeptuak: Zergaren egiturarekiko desbideraketa; sarreren galera; helburu ekonomiko edo sozial batzuen jarraipena; eta sistema fiskala eraldatzeko gaitasuna.

Zergaren egiturarekiko desbideraketa

Gastu fiskalaren kontzeptuaren definizioaz adostasun handia badago ere, aldeak azaleratzen dira zerga jakin baten egituraz zer ulertzen den zehaztu nahi denean. Segun eta nola definitzen dugun egitura, gastu fiskalaren kontzeptuak ere ugariagoak edo urriagoak izango dira eta horren zenbatekoa ere aldatu egingo da. Horregatik azaldu dira hainbat ikuspegi, besteak beste, gutxien murrizten dutenen artean gailentzen direlarik Kanada, Estatu Batuak eta Alemania; izan ere, hauek erabiltzaileari ahalik eta informaziorik gehien ematen diote, kontzeptu jakin bat gastu fiskala den edo eztabaidatan sartu gabe. Horregatik, gastu fiskalen

txostenek barne hartzen dituzte bai hauek, bai zerga bakoitzaren egituraren bestelako zeinahi desbideraketa ere.

Foru ogasunen praktika izan da emandako informazioa mugatzea zergapekoek aurkeztutako likidazioekin zuzenean balioetsi daitekeenera, gastu fiskala direla onartu arren, informazio fiskal honekin kalkulatu ezin daitezkeen kontzeptuak baztertuz.

Sarrerren galera

Gastu fiskalak kalkulatzeko prozedura ohikoena sarrerren galera da. Simulazio tekniketan oinarritua, zergapekoz zergapeko gastu fiskal bakoitzaren eragina zehazten du. Segun eta zein den zergapekoen kopurua, laginketa teknikak edo talde osoa erabili ohi du.

Zenbaitetan, kalkuluak balioespen makroekonomikoak eta eraginpeko zergapekoen ezaugarrien suposamenduen aplikazioak hartu behar ditu oinarri.

Prozedura honi jarraiki kalkulaturako gastu fiskalen balioespenak interpretatzerakoan, ez dugu ahaztu behar:

- Gastu bakoitzaren kostua kalkulaten da suposatuz gainerako gastu fiskalak ez direla aldatzen eta honenbestez, gastuen baturak ez du erakusten administrazioak zein mozkin eskuratuko lukeen hori kenduz gero, izan ere, ez baitira kontutan hartzen batzuen eta besteen arteko elkarloturak. Gipuzkoako Foru Aldundiak eta Bizkaiko Foru Aldundiak Norbanakoen Urteko Irabazien gaineko Zergaren oinarri zergagarriaren dedukzioetan guztiek batean duten eragina kalkulaten dute, dedukzio bakoitzari dagokion proportzioan banatuz.
- Ez dira gogoan hartzen zergapekoen jokabidean zein aldaketa eragin ditzakeen politika fiskala ezabatu edo aldatze hutsak.

Balioespen eta kalkulu hauek guztiak kanpaina fiskalen gainean egiten dira eta horiek ez datoz bat kontularitzako erregistroekin, horien itxiera aurrekontu-urtealdia baino areago luzatzen delarik. Honenbestez, orokorrean ezinezkoa da dagokion aurrekontuaren likidazioan urtealdi jakin bati dagozkion gastu fiskalen behin-betiko kopuruak izatea; honek, ordea, ez du eragotzi behar kitaturako urtealdiaren balioespenak eta aurreko urtealdietako behin-betiko kopuruak barne hartzea, alderagarriak diren datu-serieak eskainiz.

Helburu ekonomiko eta sozialak

Gastu fiskal ororen ezaugarri erabakigarria izan ohi da izaera ekonomiko edo sozialeko helburu bat izatea, modu orokorrean Foru Aldundiek oniritzitako arautegi fiskalean aurreikusia dagoena. Honek, gainera, bestelako aurrekontu gastuekin bezalaxe, neurri bakoitzak eskuratu asmo dituen helburuei buruzko informazioa eskatuko luke, eta baita horren zenbatespenari buruzkoa ere.

Honi dagokionez, EAEn aurrekontu orokorrek gastu fiskalen aurrekontuari politika fiskalaren eta ekonomian artekaritza publikoaren analisirako baliabide modura erabiltzeko

balioa ematen diote; halaber, izaera sozial eta ekonomikodun hainbat helbururi arreta emateak (hezkuntza, etxebizitza, sanitatea, aurrezkia eta inbertsioaren sustapena, etab.) dakarren sakrifizio fiskalei buruzko informazioa ere ematen dute.

Ez EA Eren aurrekontu orokorrek, ezta lurralde historikoei dagozkienek ere, ez dute inongo informaziorik ematen gastu fiskaleko edota eraginpeko politika zein sektore ekonomikoko hainbat kontzepturekin eskuratu asmo diren helburu jakienei buruz. Honenbestez, komenigarria da obligazio hau berariaz txertatzea aurrekontuaren arautegian, izan ere, neurri fiskal ezberdinen analisisa erraztuko bailuke eta gastu fiskalen norakoaren ezagutza eta gardentasun handiagoa bultzatuko bailuke.

Sistema fiskala aldarazteko gaitasuna

Gure sistema fiskalean existitzen diren hainbat zergaren arautegia aldarazteko Foru Aldundiek duten gaitasuna oso txikia da, edo hutsekoa, nahiz zergen dirubilketa eta kudeaketa foru ogasunen esku dagoen (Balio Erantsiaren gaineko Zerga, Zerga bereziak, egoiliarak ez diren Errentaren gaineko Zerga, etab.); honen aldean, ordea, beste zerga batzuk, hala nola, NUIZ, Sozietateen gaineko Zerga, Ondare edo Oinordetza eta Dohaintzenak, arautegi autonomoa dute eta honenbestez, Foru Aldundiek gaitasuna dute salbuespenak, hobariak eta bestelako mozkin fiskalak aitortzeko.

Arauk emateko gaitasun ezberdin honen ondorioz, gastu fiskal horiei buruzko interesa eta beharra ere bestelakoa da. Honenbestez, gure ustez, gastuen aurrekontuek alde hau azaleratu behar lukete eta ahaleginak aldaketagai diren haien gaineko kalkulu eta informazioa zehaztera zuzendu.

OCTren lantaldearen ondorioak

1997ko irailean OCTren baitan antolatutako lantalde batek hainbat urrats idatzi zituen gastu fiskalen aurrekontu bat hezurramitzeko; honela, bada, bi egiteko bereizi zituzten: zerga bakoitzean egiturazko jotzen denaren deskribapena, batetik, eta zein kontzeptu diren gastu fiskal eta zeintzuk ez, zehaztea, bestetik.

Lan honetan aztertutako zerga bakoitzaren ondorioak honako hauek izan ziren:

- Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga: gastuak kalkulatzeko irizpide orokortzat finkatzen du zergapeko kopuru jakin baten gaineko simulazioa. Berariaz bazterten dira kuota sindikalak, familia gastuak eta interes tipo bereziak ezarri edo bestelako zuzenketa baloratiboak egitea ondare hazkuntzetan; baita murrizketak ere dibidendu edo kooperatiba-itzulketengatik. Ordea, gastu fiskal dira Pentsio Planetarako ekarpenak, etxebizitzaren jabetza edo alokairuarekin lotutako murrizketak eta norberaren lanaren errendimenduak. Egoiliarak ez direnak salbuesteari dagokionez eta sari eta beken kontzeptuan, nahiz eta onartzen den gastu fiskala eragiten dutela, daturik ez izateak kalkulua eragozten du, hori balioesteko inolako aukerarik proposatu gabe.

- Ondarearen gaineko Zerga: gastu fiskaltzat hartzen da salbuetsitako gutxienekoa, NUIZarekiko kuota egokitzea, Ceuta eta Melillan ondasunak izateagatik hobariak eta enpresa ondasun eta eskubideen eta enpresen kapital sozialean partaidetza jakin batzuen salbuespenak. Halaber, beste salbuespen mota batean gastu fiskala dagoela onartzen da (zor publikoa egoiliarak ez direnen eskuetan, ondare historikoaren ondasunak), baina onartuz kalkulua eragozten duen ondasun hauen gaineko datu eza dagoela.
- Sozietateen gaineko zerga: Gastu fiskaltzat hartzen dira tipo bereziak ezartzetik eratorritakoak, kuotan egindako hobariak eta finantzaketa eta inbertsioari emandako suspergarriak. Nahiz eta hasiera batean gastu fiskala osatzen duten kontzeptuen deskribapen zabalagoa egiten den, gastu fiskala balio-neurtzkeo molde zehazteko unean hainbat kontzeptu ekiditen dira, esate baterako, berrinbertsioagatik salbuestea, amortizazio askatasuna edo zerga atzeratzeko bestelako zeinahi suposamendu.
- Balio Erantsiaren gaineko Zerga: kalkulatzeko metodologia modura Europako Batasunak erabilitakoa ezarri da, Estatu kideen ekarpenak zehazteko eta Jean Lefevrek diseinatutakoa.
- Dohaintza eta Ondorengotzen gaineko Zergak: Nahiz ez duen zehazten nola kalkulatu den, gastu fiskaltzat zer ulertzen duen adierazteko arau labur batzuk ematen ditu, eta soil-soilik baztertzen ditu nazioarteko inposaketa bikoitza eta NUIZek ordainarazitako ez-menpekotasuneko suposamenduak.
- Ondare Eskualdaketa eta Ekintza Juridiko eta Dokumentatuen gaineko zerga: horren kalkuluaren deskribapenik ere ez da existitzen, gastu fiskaltzat hartzen ez diren kontzeptuak zerrendaratzera mugatuz.

Agiri hau bere garaian urrats bat izan zen Foru Aldundien arteko gastu fiskalen informazioa berdintzeko, baina gaurkotzeko eta edukien garapena beharrezkoa ditu.



I3 GASTU FISKALEN EGITURAREN ANALISIA, ZERGEN ARABERA

Hona hemen 2000ko urtealdian zehar Foru Aldundien balioetsitako gastu fiskalak eta egiazko dirubilketa guztira:

	AFA		BFA		GFA	
	Gastu Fiskala	Dirubilketa	Gastu Fiskala	Dirubilketa	Gastu Fiskala	Dirubilketa
NUZ.....	146.537	408.194	555.004	1.288.721	353.717	843.514
Ondare Zerga	7.493	11.441	57.655	71.922	23.309	33.332
Sozietateen Zerga	76.254	160.551	165.016	465.798	134.672	278.888
BEZ.....	49.306	469.850	186.218	1.403.096	111.512	918.437
Zerga Bereziak eta Asegur. buruzk.....	20.631	182.769	88.590	591.490	57.638	377.640
Bestelako zergak (1).....	43.728	43.178	N/C	213.189	N/C	107.388
GUZTIRA	343.949	1.275.983	1.052.483	4.034.216	680.848	2.559.199

N/C:Kalkulatu gabeko datua

(1) Ondorengotza eta Dohaintzen gaineko Zergak, Ondare Eskualdaketena eta Ekintza Juridiko Dokumentatuena barne hartzen ditu.

Zerga ezberdinak aztertu aurretik beharrezkoa da azpimarratzea gastu fiskalaren %50 inguru NUIZek hartzen duela eta gastu fiskalen bolumenak aztertutako zergen multzoari dagokionez, gastu fiskalik izan ezean jasoko litzatekeenaren %21 inguru egiten du.

Gastu fiskala Foru Aldundiek balioetsi dute HKEEK hala eskatuta, gogoan harturik:

- NUIZen, Ondare Zergan eta Sozietateen Zergan 1999ko urtealdiari dagokion kanpaina fiskala, kuotaren murrizketak zuzenean finkatutako aitortzenetik eskuratuz; oinarriaren murrizketen eragina kalkulatzeko, berriz, eraginaren estimazioetara jo da, bai aurkeztutako aitortzen guztien (GFA) gaineko simulazio programak erabiliz, bai dagozkien tipo marjinalak aplikatu zaizkien zatikako aitortzen finkatuen bitartez.
- BEZen 2000ko urtealdiari dagokion kanpaina fiskalaren aitortzen finkatua eta Estatuko Aurrekontuen Zuzendaritza Nagusiak kalkulaturako batez besteko tipoa.
- Zerga Bereziak Estatuak 2000ko bere aurrekontuetan aplikaturako portzentaje berak.
- Gainerako zergetan tipo zergagarrien arabeko estatistikak, urtealdiaren dirubilketari dagokionak eta hobaritu gabeko tipoa ezarri zaienak.

Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zerga

Gastu fiskalen kalkulua zehaztu eta berdintzeko lana gehien garatu duen zerga dugu hau. Lurren batetik bestera alda daitezkeen atalak badaude ere, dela politika jakin baten eragin handiagoagatik, dela kalkuluzko aldeagatik, nagusiki datu gehiago izatearen ondorio, edo baliabide informatiko aurreratuagoen ondorio, Foru Aldundiek aurkeztutako datuak alderagarriak dira:



Mila €

	AFA		BFA		GFA	
	Aurrekontua	Balioetsia	Aurrekontua	Balioetsia	Aurrekontua	Balioetsia
EPSVen ekarpenak eta Pentsio Planak	19.377	23.162	57.168	84.725	41.512	56.625
Lan errendimenduengatiko hobariak.....	78.005	60.747	251.866	222.236	159.388	156.588
Baterako tributazioa	37.131	29.341	135.588	122.138	87.766	66.219
Etxebizitza dedukzioagatik konpentsaz.....	-	-	12.411	23.998	-(1)	14.418
Ohiko etxebizitz. alokairuagatik dedukzio.....	974	1.853	2.729	2.903	2.434	3.324
Etxebizitza erosteagatik dedukzioa	24.353	23.250	82.513(2)	79.346	52.613	46.903
Etxebizitza kontuak.....	3.330	5.789	-	14.441	5.127	7.032
Enpresa Jarduerengatiko dedukzioak.....	1.310	1.292	2.296	2.230	1.010	1.142
Dohaintzengatiko dedukzioak.....	553	1.075	2.705	2.933	962	1.448
Enpresan langileen partaidetza.....	288	28	1.202	54	601	18
Inbertsio Kolektiboaren Inst. Tipoa (3).....	-	-	21.594	-	31.944	-
GUZTIRA	165.321	146.537	570.072	555.004	383.357	353.717

(1) Ez zen kalkulatu aurrekontua mamitzeko unean, izan ere, ohiko etxebizitza erosteko dedukzioaren aldaketagatik konpentsazioaren arauketa ez baitzen 1999 arte gertatu.

(2) Etxebizitza kontuagatik murrizketa barne hartzen du.

(3) Estatuak jarraitutako irizpidearen arabera, gastu fiskal modura hartu zen, %50ean NUIZ eta Sozietateen Zergaren artean banatuz 2000ko urteakdira arte; gerora, 2001eko urtealdian jarrera hau berriz aztertu zuten eta gastu fiskaletatik kendu; honenbestez, Foru Aldundiek likidazioan kalkulutik baztertu dute.

Gastu fiskalak zergaren kuota likidoaren %46 egiten du eta kontzeptu nagusienak honako hauek dira: lan errendimenduen hobaria, gastu guztien %42arekin; Pentsio Plan eta EPSVen ekarpenak, %16arekin; baterako tributazioagatik dedukzioa, %21arekin; eta etxebizitza erosketak, %17arekin.

Aurreko taulan ikus daitekeen moduan, zenbait kontzeptutan, desbideraketak oso adierazgarriak dira, bai ehunekoetan, bai termino absolutuetan ere. Alde hauen arrazoiak azaltzen dute, bai aurrekontua egiteko erabilitako datuen jatorriak (1997ko kanpainari dagokion NUIZ), baita 1999an oniritzitako arautegiaren aldaketak ere, gastu hauek zuzen balioestea zaildu baitzuen. Honez gain, gastu fiskalen aurrekontuen jarraipen ezak zaildu egiten du gastu bakoitzean joerak auresatea.

Foru Aldundien arteko alde nagusienak bi ataletan daude: kalkulua egiteko moldean batetik, dagozkien baliabide informatikoen erabilgarritasunak edo ezak mugatua (kalkulu erroreak %10 artekoak izan daitezke) eta bestetik, 2000ko urtarrilaren 1a baino lehenago erositako ohiko etxebizitzaren konpentsazio aukera izenekoan, oinarria murriztetik eratorritako gastu fiskalak AFAn aintzat ez hartzean; gastu honek BFAn eta GFAn gastu fiskalen guztizkoaren %4 egiten du.

1997ko iraileko Zerga Koordinaziorako Organoaren ondorioak erreferentzia modura hartuta eta egindako legedia aldaketak gogoan izanik, gastu fiskal modura jaso gabeko kontzeptu bakarrak salbuetsitako zenbait errentari dagozkionak dira, hala nola, loteriako sariak, beka publikoak, literatur sariak, kaleratzeagatik kalte-ordainak edota "hildakoaren gainbalioa"

izenekoa. Aipatutako ondorio horien arabera, kalkulua ez da egiten balioespena bideratuko duten datu eza dela eta. Estatuak gastu horien kalkulua egiten du eta NUIZean gastu fiskalen aurrekontu osoaren %7an balioztatzen ditu, Foru Aldundien kasuan guztira 80 milioi € inguruko gastu totala egingo lukeena.

Badira beste neurri fiskal batzuk sarreren murrizketan zenbateko eragina duten kalkulatu gabe dutenak, zergaren egiturazko elementutzat hartzen direlako; horien artean aipatzekoak dira ondorengoan eta elbarrien kontzeptuko familia dedukzioak eta urtealdi batean baino gehiagotan ekoiztutako ondare irabaziek tipo finko batean egindako tributazioa. Gure iritzia da neurri hauek duten garrantziak eta horien arauketa eta zenbatekoen aldaketak inflazioaren eraginetara egokitze hutsa baino areago, dirubilketan duten eraginari buruzko behar hainbateko informazioa emateko beharra erakusten dutela.

Foru Aldundiek izan duten bilakaeraren analisisian azaleratu den beste alderdi bat da urtealdi ezberdinen arteko informazioa berdintzeko komenigarritasuna, arauzko aldaketak gertatzen direnean bereziki. Aurrezarritako egitura zergagarri batekiko gastu fiskalak kalkulatzeko aukera azter liteke, edo gutxienez, arautegi baten eta bestearen eraginak deskonposatzekoa.

Ondarearen gaineko Zerga

Aztertu ditugunetatik egitura xumeena duen zerga da, oinarria murrizteko kontzeptu gutxikoa, kuotaren dedukzio gutxi, zergapeko kopuru urria eta arautegia nolabaiteko egonkortasunekoa duena.

	Mila €					
	AFA		BFA		GFA	
	Aurrekontua	Balioetsia	Aurrekontua	Balioetsia	Aurrekontua	Balioetsia
Salbuetsitako gutxienezkoa	2.242	3.676	16.985	20.687	5.547	10.800
Beste salbuespen batzuk	-	-	6.641	6.641	-	-
NUIZ kuotaren egokitzapena.....	4.637	3.817	26.060	30.327	8.312	12.507
Ondasunen bonifikazioa Ceuta eta Melilla	-	-	-	-	54	2
GUZTIRA	6.879	7.493	49.686	57.655	13.913	23.309

Eskuratutako datuen arabera, Ondarearen Zergan gastu fiskalak bi kontzeptutan laburbiltzen dira, bien artean bildutako kuota likidoaren %70 gaintzen delarik. Nahiz eta itxura batean zerga sinplea den, aurrekontu egindako gastu zenbatekoen eta kanpainaren behin-betiko datuen arabera kalkulaturakoaren arteko aldeak oso esanguratsuak dira. Alde horien zergatiak dira, batetik, zerga honen bilketa aurreikusitakoaren gainetikoa izatea, batik bat Gipuzkoan, eta bestetik, kalkulua egiteko prozeduretan egindako aldaketak. Nolanahi ere, gastu fiskalen jarraipena egiteko beharra azaleratu da, aurrekontuak behin-betiko datuekin alderatuz.



Erreferentzia modura OCTren ondorioak hartuta, berriz ere ikusi dugu zergabilketan salbuetsitako izendatutako errenten ondorioak ez direla jaso. BFAk soilik ematen du salbuetsitako ondasunen kostuaren balioespena, baina behar hainbateko euskarririk gabe. Azken urtealdietan, ordea, ondarearen kontzeptu esanguratsuak salbuetsi aitortu dira, esate baterako, 2000ko urtean ohiko etxebizitza eta zuzendariek sozietateetan parte hartzea 1997tik aurrera, jada aurretik existitzen ziren beste batzuei gaineratu zaizkienak, EPSV eta pentsio planei dagokiena, edo egoiliar ez direnen eskuko balore higigarriak, neurri hauek guztiek eragin duten gastuaren berri batere eman gabe. Kontzeptu hauek, Estatuko Aurrekontu Orokorretan egindako kalkuluak abiaburu hartuta, Foru Aldundiek balioetsitako bi kontzeptuek baino bi aldiz gastu handiagoa eragin dezakete.

Sozietateen gaineko zerga

Gastu fiskalen bolumenari dagokionez bigarren zerga bada ere, eta NUIZen pareko bildutako sarreraren ehunekoarekin, ezargarri diren molde eta arautegi ezberdinek eragindako datuak berdintzeko beharrak, erabilgarri dauden baliabideei, egindako interpretazioei eta lurralde bakoitzeko egitura ekonomikoari lotuta, alde nabarmenak eragiten ditu.

Mila €

	AFA		BFA		GFA	
	Aurrekontua	Balioetsia	Aurrekontua	Balioetsia	Aurrekontua	Balioetsia
Tipo Zergagarriak.....	13.487	11.600	34.192	22.879	44.529	18.196
- Kooperatibak.....	N/D	2.429	N/D	6.851	N/D	17.904
- Soziet. eta Inb. Hig. Fondoak(1).....	N/D	5.514	N/D	6.020	N/D	292
- Pentsio Fondoak eta EPSV.....	N/D	2.622	-	-	-	-
- Enpresa txikiak.....	-	-	N/D	3.213	-	-
- Bestelako tipoak.....	N/D	1.035	N/D	6.795	-	-
Kontularitzaz kanpoko zuzenketak.....	4.604	5.939	38.717	19.088	6.113	8.335
- Lasterreko amortizazioa.....	4.135(2)	5.476(2)	28.344	10.715	1.905	3.029
- Berrinbertsioagatiko salbuespena.....	N/D	N/D	N/D	5.226	1.521	2.833
- Berrinbertsioagatiko gerorapena.....	469	463	10.373(2)	3.147	1.485	2.473
- Kaudimengabeziatarak. zuzkidura globala.....	-	-	-	-	1.202	-(3)
Sortze berriko enpresak.....	1.695	4.898	-	9.700	1.328	1.027
Hobariak.....	4.904	2.524	10.251	7.181	12.820	14.298
- Babestutako kooperatibak.....	N/D	N/D	N/D	4.626	N/D	11.816
- Beste batzuk.....	N/D	N/D	N/D	2.555	N/D	2.482
Mugadun dedukzioak.....	31.277	38.762	98.193(4)	74.296	80.584	68.992
- Mat. berrien aktibo finkoak.....	27.124	26.194	N/D	N/D	74.225	66.958
- Kultur intereseko ondasunetan inbertsioa.....	N/D	78	N/D	N/D	-	-
- Inbertsio Emankorreko Ereterberba.....	1.689	1.619	N/D	N/D	5.992	2.015
- I+Gko jarduerak.....	2.440(5)	3.293	N/D	N/D	-	-
- Ingurumeneko inbertsioak.....	24	28	N/D	N/D	367	19
- Esportazio jarduerak.....	N/D	2.523	N/D	N/D	-	-
- AIE sorrera.....	N/D	361	N/D	N/D	-	-
- Enplegua sustatzeko Sozietateen ekarpena.....	N/D	4.357	N/D	N/D	-	-
- Nekazaritza neurriak.....	N/D	309	N/D	N/D	-	-
Mugarik gabeko dedukzioak.....	10.217	12.531	N/D(4)	31.872	14.719	23.824
- Enplegu sorrera.....	9.352	11.485	N/D	N/D	13.216	19.261
- Errenta aldakorreko baloreen erosketa.....	865	1.046	N/D	N/D	1.503	4.563
Bestelako kontzeptuak.....	-	-	8.480	-(3)	4.658	-(3)
- 8/88 Kreditu fiskala.....	-	-	8.480	-	-	-
- Zuzendaritza, Koordinazio Zentroak.....	-	-	-	-	601	-
- Itsas-Arrantzuko araubidea.....	-	-	-	-	451	-
- Gastu Fiskalak, Arautegi Komuna.....	-	-	-	-	3.606	-
GUZTIRA	66.184	76.254	189.833	165.016	164.751	134.672

N/D: Xehekatu gabeko datua

- (1) Bai BFAk, bai GFAk ez dute likidazioan Inbertsio Higigariko Fondoak tipo murizturako tributaziotik eratorritako gastuaren %50a barne hartzen.
- (2) Berrinbertsioagatiko salbuespena ere barne hartzen du.
- (3) Behin-betiko gastua kalkulatu gabe, datu ezagatik.
- (4) Ez daukagu datu xehekatua.
- (5) Kontzeptu honetan beste dedukzio batzuk bezala aurrekontu egindako zenbateko osoa barne hartu dugu, ez baitaukagu horren datu xehekaturik.

Sozietateen gaineko Zergari dagokion gastu fiskalaren atal handiena dedukzioetan pilatzen da, batik bat, aktibo finko berrietan egindako inbertsioetatik eratorritakoak eta enplegu

sorreragatik, izan ere, segun eta zein den diputazioa, zergarentzat kalkulaturako gastu fiskal osoaren %50 gainditu baitezake. Ondoko kontzeptua, ordea, dagokion lurralde historikoaren egitura ekonomikoaren baitako ez ezik, erabilitako kalkulu prozeduraren baitako ere bada.

Zerga honetan kalkuluaren prozedura ikuspuntutik bereziki aipatzekoa da Foru Aldundien arteko aniztasuna, bai barne hartzen diren kontzeptuei dagokienez, bai horiek neurtzeko erabilitako baliabideei dagokienez ere. Hona hemen alde adierazgarriak:

- AFak eta GFak ez dute kalkulatu enpresa txikien lehenengo 10 milioi pezetak %30era egindako tributazioaren eragina; BFAk, ordea, bai.
- BFAk ez zuen aurrekontuan balioetsi enpresa berri jakin batzuei ezargarriak zitzaizkien salbuespenetik eratorritako gastu fiskala. Beste kasu batzuetan emandako xehetasunak dezente mugatuak dira, AFaren eta GFaren kasuan bezala.
- Hainbat kalkulutan erabilitako prozedurak guztiz bestelakoak izan ohi dira; honela, bada, kontularitzaz kanpoko zuzenketak eta dedukzioak aldundi bakoitzak modu batean kalkulatu ditu. Alde hauen ondorioz, BFAk GFaren irizpideak erabiliko balitu amortizazio askatasunagatik zuzenketaren eragina eta amortizazio bizkorragotuen eragina ezagutzeko, gastu fiskala 6.615 mila € tan murriztuko litzateke.
- AFak gastu izaera ematen die urtealdian sortutako dedukzio guztiei; BFAk, berriz aplikatu diren haiei soilik, eta GFak urtealdian sortu direnetatik %80ari.

Foru Aldundiek jaso gabeko kontzeptuei dagokienez, azpimarratzekoa da aktibo finko berrietan inbertitzeagatik %45eko Kreditu Fiskalari dagokiona, Gastu honek, zuzenean aitorten finkotik eskuratutakoak, BFAk eta GFAn kalkulaturako gastu fiskal osoaren %10 baino zertxobait gehiago egiten du eta AFaren kasuan %50, hiru Foru Aldundien artean gastu fiskaleko 60 milioi € baino gehiago eginez. Halaber, ez dira beste zenbait kontzeptu ere jaso, hala nola, kooperatiben erretserba fondoari egindako zuzkidurengatik kontularitzaz kanpoko zuzenketak, edo kontularitzaren emaitzari egindako beste zuzenketa batzuen finantza eragina.

Behar-beharrezkoa dugu Foru Aldundien arteko armonizazio estuagoa eta Sozietateen gaineko Zergan gastu fiskalaren kontzeptu eta kalkulu metodoen garapen handiagoa.

Balio Erantsiaren gaineko Zerga eta Zerga Bereziak

Gastu fiskalaren kalkulua BEZen egiteko oinarritzat hartzen da Estatuko Aurrekontuen Zuzendaritza Nagusiak balioetsitako batez besteko tipoa, Europako Batasunari egin beharreko ekarpena zehazteko oinarri bateragarria kalkulatu ahal izateko. Batzar Nagusiek arauzko aldaketak egiteko duten gaitasuna guztiz mugatua dagoenez gero, honen kalkulua informatiboa baizik ez da, ez baitu foru administrazioak hartutako inolako neurririk barne hartzen.

Zerga Berezietan hori balio-neurtzeko arazoak dauden salbuespenekiko daturik ez izatetik datoz; honenbestez, kalkulua egiteko dirubilketa garbiari Estatuak bere Gastu Fiskalen Aurrekontuan balioesten duen gastu fiskalen ehuneko bera aplikatzen zaio. Nolanahi ere, BEZ bezalaxe, ez dira erkidegoko arautegikoak eta honenbestez, Foru Aldundiek ez dute sistema fiskala eraldatzeko gaitasunik.

	Mila €					
		DFA		DFB		DFG
	Aurrekontua	Balioetsia	Aurrekontua	Balioetsia	Aurrekontua	Balioetsia
Balio Erantsiaren gaineko Zerga.....	54.422	49.306	151.798	186.218	101.001	111.512
- Tipoa %4	N/D	10.314	39.583	44.844	N/D	23.814
- Tipoa %7	N/D	38.992	112.215	141.374	N/D	87.698
Zerga bereziak	19.356	19.211	84.646	82.870	55.335	53.991
- Hidrokarburoak	10.616	10.415	58.436	58.750	38.170	37.458
- Alkohola eta eratomitako edariak	624	684	2.530	2.730	1.593	1.739
- Tabakolanak	628	823	1.539	2.010	974	1.279
- Argindarra	430	399	-	-	877	819
- Zenbait garraiobide	7.058	6.890	22.141	19.380	13.721	12.696
* Tasa muriztua	N/D	4.347	N/D	N/D	N/D	N/D
* Tasa hutsa	N/D	1.282	N/D	N/D	N/D	N/D
* PREVER Plana	N/D	1.261	N/D	N/D	N/D	N/D
Aseguru Sarien gaineko Zerga.....	1.435	1.420	6.112	5.720	3.822	3.647

N/D: Xehekatu gabeko datua

Aparteko aipamena merezi du Matrikulazio Zergak, non arautegiaren gaineko gaitasuna mugatua egon datekeen arren, behar hainbateko informazioa dagoen Foru Aldundietan; honela, bada, AFAk hiru kontzeptu bereizten ditu, Prever Plana aplikatzeari dagokiona; zilindrada txikiagoko ibilgailuei aplikatutako tasa murriztua eta kolektibo jakin batzuei aplikatutako salbuespena.

Bestelako Zergak

Gainerako zergetan egindako aurreikuspenak eskasak dira, edota euskarri eskas samarra dutenak; eta hala erakusten du gerora horien eragin egiazkoa kalkulatu ezin izateak datu eza dela eta; AFA da gastu fiskalaren beharrezko kalkuluak egitea bideratzen dion informazio sistema duen bakarra, xehetasun handiz gainera, Ondorengotza eta Dohaintzetan, Dokumentaturiko Ekintza Juridikoetan eta Ondare Eskualdaketetan.

	Mila €					
	AFA		BFA		GFA	
	Aurrekontua	Balioetsia	Aurrekontua	Balioetsia	Aurrekontua	Balioetsia
Ondorengotzen Zerga.....	6.308	19.949	-	-	5.956	-
IIP eta AJD.....	24.819	23.779	-	-	22.676	-

Nahiz zerga hauek NUIZ edo Sozietateen Zergarenak baino kopuru dezente txikiagoak izan ohi diren, arauketarako gaitasuna duten zergak dira. AFAk kalkulaturako gastu fiskalak 43 milioi €ak gainditzen ditu eta honenbestez, beste bi lurralde historikoetarako 300 milioi € inguruan balioets daiteke, horren jarraipena ahalegin handiagoaz egiteko adinako zenbatekoa dena.

14 ARAUTEGIALDAKETAK

Hiru lurralde historikoetako Zergaren Foru Arau Orokorrei jarraiki, mozkin fiskalak jasotzen dituen arau oro memoria batez lagundu beharko da, horren helburua eta dirubilketaren gaineko eraginak jasoko dituen.

2000ko urtealdian zehar onartutako neurri nagusietatik hiru hautatu ditugu, Foru aldundien gastu fiskaletan igoaldia ekarri dutenak:

- Sozietateen Zergan ikerketa, garapen eta berrikuntzagaratiko dedukzioak gehitzea.
- Tributaziotik salbuestea Ondarearen Zergan, ohiko etxebizitzarenean, Araban eta Gipuzkoan 150 mila €ko gehieneko mugarekin, eta 180 mila €koa Bizkaian.
- NUIZEN Pentsio Planetarako eta EPSVrako ekarpenengatik emandako hobarien tratamenduan hobekuntza.

BFA salbuetsita, gainerako foru aldundiek Pentsio Plan eta EPSVei buruzko neurriari dagokionez ez digute eman hasiera batean aurreikusitako ondorioen zenbatespena eta inola ere ez neurri horiekin eskuratu asmo diren helburuena. Honen aldean, ordea, neurri hauek eragin duten dirubilketa galeraren ondorengo ebaluaketa egin dute.

Ondoko taulan aipaturako mozkin fiskalak oniritzetik eratorritako dirubilketa galerak erakutsiko ditugu:

Neuriaren deskribapena	AFA	BFA	GFA	Mila € GUZTIRA
Sozietateen gaineko zerga:				
Ikerketa eta Garapen jardueretan dedukzioen igoera.....	-	1.102	889	1.991
Ondarearen gaineko zerga:				
Ohiko etxebizitzaren salbuespena muga jakin batera arte.....	575	3.600	1.856	6.031
Norbanakoaren Urteko Irabazien gaineko Zerga:				
Pentsio Plan eta EPSVko ekarpenengatik dedukzioaren igoera	1.208	2.416	2.366	5.990

Sozietateen Zergan gastuaren kalkuluak gogoan hartzen ditu soilik berrikuntza teknologikoko ekintzen gaineko dedukzio berrien eragina eta %10eko dedukzio osagarria langile ikertzaileen eta zentro teknologikoekin kontratatutako proiektuen gastuengatik. Izaera kualitatiboa duten beste aldaketa batzuk (esate baterako, softwarea garatzeko hainbat proiektu barne hartzea) ez dira balioneurtu.

II ONDORIOAK

Gure lana egin ondoren eskuratu ditugun ondorio nagusiak segidako ataletan laburbilduko ditugu:

1. Foru Aldundiek ez dute balio neurtzen eta ez dituzte ezartzen oniritzi aurretik hobari fiskalekin eskuratu asmo dituzten helburuak, nahiz eta informazio hori derrigorrez emango den zerga salbuespen zein hobariak oniritzen dituzten arau proiektu guztietan, dagozkion zerga arau orokorre jarraiki.
2. Foru Aldundiek ez dute inolako prozedurarik oniritzi gastu fiskalak zehaztu eta kalkulatzeko. 1997ko irailean Zerga Koordinaziorako Organoan osatutako lantalde baten ondorioak aplikatzen dituzte, oraindik gaurkotu gabe daudenak nahiz eta izugarritzko arau aldaketa sakonak egin diren, batik bat NUIZen.
3. Gastu fiskalen aurrekontua hobari fiskal bakoitzak sortzen duen sarreraren galera kalkulatzera mugatzen da, neurri horiei helburuak izendatu gabe, ezta gastu politika edo gastu egitekoen arabera multzokatu gabe.
4. Foru Aldundiek argitaratzen duten Gastu fiskalei buruzko informazioa dagokion aurrekontuan sartzeko egindako aurreikuspenei dagokie soil soilik. Honek berariaz aurrekontu erregimenerako foru arauak agintzen dutena berariaz betetzeko bide ematen badu ere, ez du adierazten ezarritako neurri fiskalek Foru Aldundien sarreretan duten egiazko kostua zein den. Honela, bada, 2000ko urtealdirako mamitutako aurrekontuaren eta euskarritutako gastu fiskalen arteko aldeak, egindako balioespenen arabera, nabarmenak izan dira zenbait kontzeptutan.
5. Foru Aldundiek egindako aurreikuspenek nahiz eta kontzeptu eta zerga garrantzitsuenak gogoan hartzen dituzten, ez dituzte barne hartzen kopuru handiko gastu fiskala sortzen duten guztiak. Honela, ez dira barne hartzen NUIZen edo Ondarearen Zergan salbuetsiak dauden errenta edo ondarengatik gastu fiskalak, EAE osoan 80 milioi €ak gaindi ditzakeena. Halaber, ez dira barne hartzen Ondorengotza eta Dohaintzen Zergari dagozkion gastu fiskalak, Ondare Eskualdaketen Zergari edo Dokumentaturiko Ekintza Juridikoei dagozkionak Bizkaia eta Gipuzkoako Aldundietan, 300 milioi € inguruko zenbatekoa egin lezaketenak.
6. Foru Aldundiek mamitutako gastu fiskalen aurrekontuak ez dira homogeneousak eta honek eragotzi egiten du konparaketa xehekatua eta aldean azalpena ematea. Alde hauek adierazgarriak dira Sozietateen Zergan, bai barne hartzen dituen kontzeptuengatik, baita kalkulurako erabilitako prozeduragatik ere.
7. 2000ko urtealdiko gastu fiskalen aurrekontuak ezezik, dagozkion zerga kanpainak amaitu ondoren egindako kalkulua ere aztertu direlarik, honako ondorio hauek atera daitezke horien egitura eta osaerari dagokionez:

- Foru Aldundiek balioetsitako gastu fiskalen zenbateko osoa 2.077 milioi €koa da eta horietatik %68 baino gehiago Norbanakoen Urteko Irabazien gaineko Zergan erregistratzen dira (NUIZ) eta Sozietateen gaineko Zergan (SZ); ehuneko hori %80tik gora igotzen da baldin eta gogoan hartzen baditugu Foru Aldundiek arautegi gaitasuna duten zergak soilik gogoan hartzen baditugu.
- NUIZ, SZ eta Ondare Zergaren gastu fiskalaren %78,5 neurri fiskaletan biltzen da:
 - Lan errendimenduengatikoa hobaria
 - Tributazio bateratua.
 - Pentsio plan eta borondatezko gizarte aurrezaintzarako entitateei ekarpenak.
 - Etxebizitza erosteagatikoa dedukzioa.
 - Aktibo finko material berrietan inbertitzeagatikoa dedukzioa.
- Aipatutako hiru zergei dagozkien gastu fiskalak politika publikoen multzo handien arabera sailkatuz gero, gastuaren %46 eta %51 bitarteko gastua aberastasuna birbanatu eta inbertsioak sustatzeko politiketan biltzen da.

III GOMENDIOAK

Azaldu ditugun ondorioen arabera, honako gomendio hauek egingo ditugu:

1. Eusko Jaurlaritzak eta Foru Aldundiek euren aurrekontuetan aurreikusitako gastu fiskalen berri emateko derrigortasunak eta egungo informazio ezeko eta homogeneotasun ezeko egoerak zera eskatzen du:

Foru Aldundiek eta Zerga Koordinaziorako Organoak hainbat ekintza gauza ditzatela informazio eskasia eta homogeneotasun eza zuzentzeko, hala nola:

- Informatu behar diren gastu fiskalen definizioa.
- Gastu fiskal bakoitza kalkulatzeko metodoak ezartzea.
- Gastu fiskalen berri emango duten agiriak.
- Informazio hau eskuratu eta jarraipena egiteko beharrezko diren giza eta teknika baliabideez hornitzea.

2. Nahiz gastu fiskalak ez diren banaka erregistratzen, eta ez diren mugagarriak, administrazioarentzat egiazko dira.

Gure iritziz, arautegiak aurreikusia duen gastu fiskalen aurrekontua mamitzeko eskakizuna ez da modu murrizgarrian interpretatu behar, izan ere, aurrekontu bat aurkezteak edozein modutara alderaketa egitea eskatzen baitu balioetsitako exekuzioarekin; baita, sortutako desbideraketei buruzko beharrezko azalpenak ematea ere.

3. Foru Aldundietako batek ere ez du inongo informaziorik ematen gastu fiskal ezberdinen bitartez eskuratu asmo diren helburuei buruz.

Komenigarria irizten diogu emandako informazioan, gutxienez, gastu fiskalak gastu politika ezberdinen edo agindutako egitekoen arabera metatzeko obligazioa izatea, honek neurri fiskalen analisia arinduko bailuke.

4. Halaber, komenigarria irizten diogu:

Gastu fiskalaren kontzeptua modu zabalean interpretatzea, informatu behar diren neurri fiskalak ez mugatzeko moduan.

Arautzeko gaitasuna duten zergak gainerakoetatik bereiztea.

INTRODUCCIÓN

Este informe referido al análisis de la estructura y composición del gasto fiscal, así como a los procedimientos de control de las diferentes Administraciones Públicas del País Vasco se realiza conforme a la Ley 1/1988 del Tribunal Vasco de Cuentas Públicas / Herri-Kontuen Euskal Epaitegia, y está incluido en el Programa Anual de Trabajo para junio 2002 - mayo 2003, a petición de la Comisión de Economía y Hacienda del Parlamento Vasco.

El trabajo ha consistido en:

- El análisis del concepto de gasto fiscal.
- El análisis de los presupuestos de gastos fiscales presentados por las Diputaciones Forales (en adelante DD.FF.).
- La obtención de una estimación de los gastos fiscales realizados durante el ejercicio 2000 y su comparación con el presupuesto presentado al contar dicho ejercicio con el Presupuesto aprobado en los tres territorios históricos.
- Analizar el control y seguimiento de los objetivos perseguidos por las modificaciones de las normas fiscales que generan gasto fiscal.

El presupuesto de gastos fiscales refleja la previsión de la reducción de los ingresos tributarios como consecuencia de la aplicación de beneficios fiscales que pueden adoptar la forma de exenciones, gastos deducibles, reducciones, bonificaciones o diferimientos en el pago.

El presupuesto de gastos fiscales de las DD.FF. para el año 2000 es el siguiente:

Gastos Fiscales	Miles de €	
	Presupuesto	%
Diputación Foral		
Álava.....	344.721	16,05
Bizkaia.....	1.052.150	48,99
Gipuzkoa.....	750.816	34,96
TOTAL	2.147.687	100,00

El Gobierno Vasco informa únicamente del total de los gastos fiscales calculados por las DD.FF.

El presente informe se ha estructurado en los siguientes apartados:

- Conclusiones y recomendaciones destinadas a las DD.FF. y al Órgano de Coordinación Tributaria.
- Situación actual de la legislación.
- Definición de Gasto Fiscal y métodos de cálculo.
- Análisis de los gastos fiscales en las principales figuras impositivas. En este apartado se incluyen las estimaciones del gasto fiscal incurrido realizadas por las DD.FF. a petición del TVCP.
- Control y seguimiento de las medidas fiscales aprobadas durante el ejercicio 2000 y que implican una disminución de la recaudación.

I APARTADOS EXPLICATIVOS

I1 REGULACIÓN

El requisito de informar en los presupuestos sobre los gastos fiscales tiene su origen legal en la Constitución que en su artículo 134 establece que en los Presupuestos Generales del Estado se consignará el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado.

En el ámbito de la CAE el artículo 5 del Decreto Legislativo 1/1994, de 27 de septiembre, por el que se aprueba el texto refundido de las disposiciones vigentes sobre régimen presupuestario de Euskadi, establece la obligación de consignar en los presupuestos los beneficios fiscales que afecten a los tributos de la Administración de la CAE y de sus Organismos Autónomos, además de informar sobre los beneficios fiscales correspondientes a las aportaciones que efectúen las DD.FF.

Las normas reguladoras del régimen presupuestario de las DD.FF. obligan a recoger en los presupuestos generales el presupuesto de Gastos Fiscales, el cual incluirá las exenciones y bonificaciones que afecten a los tributos propios.

Territorio Histórico	Norma Foral	Artículo
Álava.....	53/1992, de 18 de diciembre	31 y 32
Bizkaia	10/1997, de 14 de octubre	12
Gipuzkoa	17/1990, de 26 de diciembre	31 y 32

La doctrina hacendística equipara los conceptos gasto fiscal y beneficio fiscal distinguiéndolos en función del sujeto, de tal forma que todo gasto fiscal para la administración es un beneficio fiscal para el contribuyente.

La normativa presupuestaria señala que los ingresos se registrarán por su importe íntegro, entendiendo por éste el que resulta después de aplicar las exenciones y bonificaciones correspondientes. Esto no podía ser de otra forma dado que no resultaría posible contabilizar presupuestariamente la mayoría de estos gastos fiscales.

La legislación aplicable en la CAE no establece más requisitos, limitándose de hecho las DD.FF. y el Gobierno a incluir en las memorias que acompañan a los presupuestos generales correspondientes un capítulo, más o menos extenso, calculando algunas de las partidas consideradas gastos fiscales. En el Estado la información es algo más amplia elaborándose un Anexo en el que se describe el procedimiento de cálculo y se asignan los distintos conceptos de gastos a funciones concretas.

I 2 DEFINICIÓN DE GASTO FISCAL

En 1997 el Órgano de Coordinación Tributaria definió el Presupuesto de Gastos Fiscales como la "cuantificación de previsión de la reducción de los ingresos tributarios como consecuencia de la aplicación de los beneficios fiscales orientados a la consecución de determinados objetivos de política económica y social". De manera similar definen este concepto la DFG y la DFB en sus presupuestos. Los presupuestos generales de la CAE los equiparan con los beneficios fiscales, dado que es éste el termino utilizado por el DL 1/1994.

La OCDE define los gastos fiscales de una forma más amplia: "...gastos estatales hechos a través del Sistema Fiscal para conseguir objetivos económicos y sociales".

El Estado, en la memoria de presupuestos del ejercicio 2002, define el gasto fiscal como el conjunto de conceptos y parámetros de los impuestos que configuran el sistema tributario español que originan beneficios fiscales para los contribuyentes y por tanto, merman la capacidad recaudatoria.

Una actuación pública puede ser considerada gasto fiscal cuando:

- a) Se desvíe de forma intencionada respecto a la base estructural del impuesto.
- b) Esté dirigido a un determinado colectivo de contribuyentes, de entidades, o al desarrollo de una actividad económica concreta.
- c) Exista la posibilidad administrativa de alterar el sistema fiscal para eliminar el beneficio fiscal.
- d) No se presente alguna compensación del eventual beneficio fiscal en otra figura del sistema fiscal.
- e) No se deba a convenciones técnicas, contables, administrativas o ligadas a convenios fiscales internacionales.
- f) No tenga como propósito la simplificación o la facilitación del cumplimiento de las obligaciones fiscales.

En nuestra opinión los cuatro conceptos más significativos son: desviación respecto de la estructura del impuesto, pérdida de ingresos, seguimiento de unos objetivos económicos o sociales y capacidad de alterar el sistema fiscal.

Desviación respecto de la estructura del impuesto

Si bien existe un gran consenso en cuanto a la definición del concepto de gasto fiscal, las diferencias aparecen cuando se trata de determinar qué se entiende por la estructura de un determinado impuesto. Según como definamos su estructura surgirán más o menos conceptos de gasto fiscal y su importe también variará. Es por ello que han aparecido distintos enfoques, entre los que destacan como los menos restrictivos los de Canadá, Estados Unidos y Alemania, que facilitan al usuario la mayor información posible, sin entrar en controversias sobre si determinado concepto es o no gasto fiscal. Por ello, los informes de

gastos fiscales incluyen tanto éstos como cualquier otra desviación de la estructura de cada impuesto.

La práctica de las haciendas forales ha sido limitar la información suministrada a aquélla que es posible estimar directamente con las liquidaciones presentadas por los contribuyentes, eliminando conceptos que aunque se admite son gasto fiscal, no se pueden calcular con esta información fiscal.

Pérdida de ingresos

El procedimiento más común para calcular los gastos fiscales es el de la pérdida de ingresos. Basado en técnicas de simulación, determina contribuyente a contribuyente el impacto de cada gasto fiscal. Según cual sea el número de contribuyentes, utiliza técnicas de muestreo o todo el colectivo.

En algunos casos, el cálculo se debe basar en estimaciones macroeconómicas y en la aplicación de supuestos sobre las características de los contribuyentes afectados.

Al interpretar las estimaciones de gastos fiscales calculadas según este procedimiento, no se debe olvidar que:

- El coste de cada gasto se calcula suponiendo que no varían el resto de los gastos fiscales, por lo cual la suma de los gastos no refleja el beneficio que obtendría la administración con su supresión, dado que no se consideran las interrelaciones existentes entre unos y otros. La Diputación Foral de Gipuzkoa y la Diputación Foral de Bizkaia calculan, en las deducciones de la base imponible del Impuesto de la Renta de las Personas Físicas, el efecto conjunto de todas ellas repartiéndolo en proporción a cada deducción.
- No se consideran las modificaciones que en el comportamiento de los contribuyentes puede originar la supresión o simple modificación de una política fiscal.

Todas estas estimaciones y cálculos son efectuados sobre campañas fiscales, las cuales no coinciden con los registros contables y cuyo cierre se extiende más allá del ejercicio presupuestario. Por tanto, en general no es posible disponer de las cifras definitivas de los gastos fiscales correspondientes a un determinado ejercicio en la liquidación presupuestaria correspondiente, lo cual no debe impedir incluir estimaciones del ejercicio liquidado y las cifras definitivas de ejercicios anteriores ofreciendo series de datos comparables.

Objetivos económicos y sociales

Una característica determinante de todo gasto fiscal es la persecución de un objetivo de carácter económico o social que de una manera genérica se contempla en la normativa fiscal aprobada por las DD.FF. Esto requeriría además, al igual que con el resto de los gastos presupuestarios, información sobre los objetivos concretos que cada medida pretende conseguir e incluso de su cuantificación.

En este sentido los presupuestos generales de la CAE otorgan al presupuesto de gastos fiscales la utilidad de servir de instrumento de análisis de la política fiscal y de la intervención pública en la economía, proporcionando información sobre los sacrificios fiscales que suponen la atención a diferentes objetivos de carácter social y económico (educación, vivienda, sanidad, promoción del ahorro y la inversión, etc.)

Ni los presupuestos generales de la CAE ni los correspondientes a ninguno de los territorios históricos aporta información respecto a los objetivos concretos perseguidos con los distintos conceptos de gasto fiscal o de las políticas o sectores económicos afectados. Es conveniente, por tanto, incorporar esta obligación de forma específica en la normativa presupuestaria, dado que facilitaría el análisis de las distintas medidas fiscales y contribuiría a un mejor conocimiento y transparencia acerca del destino de los gastos fiscales.

Capacidad de alterar el sistema fiscal

En nuestro sistema fiscal existen determinados tributos sobre los cuales la capacidad de modificación normativa de las DD.FF. es muy reducida o incluso nula, aún cuando la recaudación y gestión de los impuestos resida en las haciendas forales (Impuesto sobre el Valor Añadido, Impuestos Especiales, Impuesto sobre la Renta de no residentes, etc.) mientras que otros impuestos, como el IRPF, el Impuesto de Sociedades, el de Patrimonio o el de Sucesiones y Donaciones son de normativa autónoma, y por tanto con capacidad de las DD.FF. para establecer exenciones, bonificaciones y otros beneficios fiscales.

Como consecuencia de esta distinta capacidad normativa, el interés y la necesidad de información sobre dichos gastos fiscales es también distinta. Entendemos, por tanto, que los presupuestos de gastos debieran poner de manifiesto esta diferencia, así como centrar sus esfuerzos en el cálculo e información de aquéllos sobre los que existen posibilidades de efectuar modificaciones.

Conclusiones del grupo de trabajo del OCT

En septiembre de 1997 un grupo de trabajo formado en el seno del OCT redactó unas pautas para la elaboración de un presupuesto de gastos fiscales, efectuando tanto una descripción de lo que se considera estructural en cada impuesto, como determinando qué conceptos considera gasto fiscal y cuáles no.

Las principales conclusiones en cada uno de los impuestos considerados en dicho trabajo fueron:

- Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas: Establece como criterio general para el cálculo de los gastos la simulación sobre un número determinado de contribuyentes. Se excluyen expresamente las cuotas sindicales, los gastos familiares y la aplicación de tipos especiales u otras correcciones valorativas en los incrementos patrimoniales, así como las deducciones por dividendos o retornos cooperativos. En cambio, se entiende que constituyen gasto fiscal las aportaciones a Planes de Pensiones, las deducciones

relacionadas con la propiedad o alquiler de vivienda y los rendimientos del trabajo personal. Con respecto a las exenciones a no residentes y por premios y becas pese a reconocer que generan gasto fiscal se observa una falta de datos que impide su cálculo, sin proponer ninguna alternativa para su estimación.

- **Impuesto sobre el Patrimonio:** Se considera gasto fiscal el mínimo exento, el ajuste de cuota con el IRPF, las bonificaciones de bienes en Ceuta y Melilla y las exenciones de bienes y derechos empresariales y de determinadas participaciones en el capital social de empresas. Se admite así mismo la existencia de gasto fiscal en otro tipo de exenciones (deuda pública en manos de no residentes, bienes del patrimonio histórico), pero reconociendo una falta de datos sobre estos bienes que impiden su cálculo.
- **Impuesto de Sociedades:** Se consideran gastos fiscales los derivados de la aplicación de tipos especiales, las bonificaciones en la cuota y los incentivos a la financiación e inversión. Aunque inicialmente se efectúa una descripción más extensa de los conceptos que constituyen gasto fiscal, en el momento de determinar la forma de evaluación del gasto fiscal se evitan conceptos como la exención por reinversión, la libertad de amortización u otros supuestos de diferimiento del impuesto.
- **Impuesto sobre el Valor Añadido:** Se establece como metodología para su cálculo la utilizada por la Unión Europea para determinar las aportaciones de los Estados miembros y diseñada por Jean Lefevre.
- **Impuestos sobre Donaciones y Sucesiones:** Aunque no define cómo se va a calcular, sí determina unas breves reglas con respecto a qué entiende por gasto fiscal, excluyendo únicamente la doble imposición internacional y los supuestos de no-sujeción exaccionados por el IRPF.
- **Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos y Documentados:** Tampoco existe una descripción de su cálculo, limitándose a describir los conceptos que no se consideran gasto fiscal.

Este documento supuso en su momento un paso en la homogeneización de la información de gastos fiscales entre las DD.FF., pero requiere tanto una actualización del mismo como un desarrollo de sus contenidos.

I3 ANÁLISIS DE LA ESTRUCTURA DE LOS GASTOS FISCALES POR IMPUESTOS

Los gastos fiscales estimados y la recaudación efectiva total de los principales tributos de las DD.FF. durante el ejercicio 2000 son:

	Miles de €					
	DFA		DFB		DFG	
	Gasto Fiscal	Recaudación	Gasto Fiscal	Recaudación	Gasto Fiscal	Recaudación
IRPF	146.537	408.194	555.004	1.288.721	353.717	843.514
Impuesto de Patrimonio	7.493	11.441	57.655	71.922	23.309	33.332
Impuesto de Sociedades.....	76.254	160.551	165.016	465.798	134.672	278.888
IVA.....	49.306	469.850	186.218	1.403.096	111.512	918.437
Impuestos Espec. y sobre Seguros.....	20.631	182.769	88.590	591.490	57.638	377.640
Otros Impuestos (1).....	43.728	43.178	N/C	213.189	N/C	107.388
TOTAL	343.949	1.275.983	1.052.483	4.034.216	680.848	2.559.199

N/C:Dato no calculado

(1) Incluye los Impuestos sobre Sucesiones y Donaciones, de Transmisiones Patrimoniales y de Actos Jurídicos Documentados.

Antes de analizar los distintos impuestos, es necesario destacar que alrededor del 50% del gasto fiscal se concentra en el IRPF y que el volumen de gastos fiscales representa para el conjunto de los impuestos analizados aproximadamente un 21% de lo que se habría recaudado de no existir gastos fiscales.

El gasto fiscal ha sido estimado por las DD.FF. a petición del TVCP teniendo en cuenta:

- En el IRPF, Impuesto de Patrimonio e Impuesto de Sociedades la campaña fiscal correspondiente a 1999, obteniendo las deducciones de la cuota directamente de las declaraciones consolidadas, mientras que para calcular el efecto de las deducciones de la base se ha recurrido a estimaciones de su efecto bien utilizando programas de simulación sobre la totalidad de las declaraciones presentadas (DFG) o declaraciones consolidadas por tramos a las que se han aplicado los tipos marginales correspondientes.
- En el IVA la declaración consolidada de la campaña fiscal correspondiente al año 2000 y el tipo medio calculado por la Dirección General de Presupuestos del Estado.
- En los Impuestos Especiales los mismos porcentajes sobre recaudación que el Estado en sus presupuestos para el ejercicio 2000.
- En el resto de impuestos estadísticas por tipos impositivos correspondientes a la recaudación del ejercicio y a las que se ha aplicado el tipo no bonificado.

Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Es el impuesto donde más se ha desarrollado el trabajo de definición y homogeneización del cálculo de los gastos fiscales. Aunque hay aspectos que pueden variar entre un territorio y otro, debido bien a la mayor incidencia de alguna política concreta o a la diferencia de cálculo provocada principalmente por la mayor disponibilidad de datos o de más avanzadas



herramientas informáticas, los datos presentados por las DD.FF. son razonablemente comparables.

	Miles de €					
	DFA		DFB		DFG	
	Presupuesto	Estimado	Presupuesto	Estimado	Presupuesto	Estimado
Aportac. EPSV y Planes de Pensiones.....	19.377	23.162	57.168	84.725	41.512	56.625
Bonificación rendimientos trabajo.....	78.005	60.747	251.866	222.236	159.388	156.588
Tributación conjunta.....	37.131	29.341	135.588	122.138	87.766	66.219
Compensación deducción vivienda.....	-	-	12.411	23.998	-(1)	14.418
Deducción alquiler vivienda habitual.....	974	1.853	2.729	2.903	2.434	3.324
Deducción adquisición vivienda.....	24.353	23.250	82.513(2)	79.346	52.613	46.903
Cuentas Vivienda.....	3.330	5.789	-	14.441	5.127	7.032
Deducción Actividades empresariales.....	1.310	1.292	2.296	2.230	1.010	1.142
Reducción por donaciones.....	553	1.075	2.705	2.933	962	1.448
Participación trabajadores en la empresa.....	288	28	1.202	54	601	18
Tipo Inst. Inversión Colectiva (3).....	-	-	21.594	-	31.944	-
TOTAL	165.321	146.537	570.072	555.004	383.357	353.717

(1) No se calculó en el momento de elaborar el presupuesto dado que la regulación de la compensación por el cambio de deducción para la adquisición de vivienda habitual no se produjo hasta diciembre de 1999.

(2) Incluye la deducción por cuenta vivienda.

(3) De acuerdo con el criterio seguido por el Estado se consideró gasto fiscal, repartiéndolo al 50% entre el IRPF y el Impuesto de Sociedades hasta el presupuesto del 2000, posteriormente en el Presupuesto del 2001 se reconsideró esta postura eliminándolo de los gastos fiscales, por lo que las DD.FF. lo han excluido del cálculo en la liquidación.

El gasto fiscal supone un 46% de la cuota líquida del impuesto, siendo los conceptos más significativos la bonificación de rendimientos de trabajo con un 42% del total de gastos, las aportaciones a Planes de Pensiones y EPSV con un 16%, la deducción por tributación conjunta con un 21% y la adquisición de vivienda con un 17%.

Como se puede observar en el cuadro anterior, en algunos conceptos, las desviaciones son muy significativas, tanto porcentualmente como en términos absolutos. El motivo de estas diferencias se explica tanto por el origen de los datos utilizados para efectuar el presupuesto (IRPF correspondiente a la campaña del año 1997), como por el cambio de normativa aprobado en 1999 que dificultó una correcta estimación de estos gastos. Además, la falta de seguimiento de los presupuestos de gastos fiscales dificulta predecir las tendencias en cada gasto.

Las principales diferencias entre las DD.FF. se centran en la forma de cálculo, determinada por la disponibilidad o no de las herramientas informáticas correspondientes (los errores de cálculo pueden alcanzar un 10%) y en la falta de consideración por parte de la DFA de los gastos fiscales derivados de la reducción de la base, de la denominada opción compensación de vivienda habitual para aquellas adquiridas antes del 1 de enero de 2000, y cuyo gasto supone en la DFB y la DFG un 4% del total de gastos fiscales.

Tomando como referencia las conclusiones del Órgano de Coordinación Tributaria de septiembre de 1997 y teniendo en cuenta las modificaciones legislativas introducidas, los únicos conceptos no incluidos como gasto fiscal son los relativos a algunas rentas exentas tales como premios de lotería, becas públicas, premios literarios, indemnizaciones por despido o la denominada "plusvalía del muerto". El cálculo no se efectúa, según las citadas conclusiones, por una falta de datos que posibiliten su estimación. El Estado efectúa un cálculo de dichos gastos evaluándolos en un 7% de su presupuesto total de gastos fiscales en el IRPF, lo cual en el caso de las DD.FF. supondría un gasto total de aproximadamente 80 millones de €.

Existen otras medidas fiscales cuyo efecto en la reducción de los ingresos no es calculado por ser consideradas elementos estructurales del impuesto, entre las que destacan las deducciones familiares por descendientes y minusválidos y la tributación a un tipo fijo de las ganancias patrimoniales generadas en más de un ejercicio. Entendemos que la importancia de estas medidas, así como la modificación de su regulación y de sus importes más allá de la simple adecuación a los efectos de la inflación, ponen de manifiesto la necesidad de facilitar información suficiente sobre sus efectos en la recaudación.

Otro aspecto que surge en el análisis de la evolución seguida por las DD.FF. es la conveniencia de homogeneizar la información entre los distintos ejercicios, especialmente cuando se producen cambios normativos. Se podría considerar la posibilidad de calcular los gastos fiscales con respecto a una estructura impositiva predeterminada, o por lo menos descomponer los efectos de una y otra normativa.

Impuesto sobre el Patrimonio

Es el impuesto de estructura más sencilla de los analizados, con pocos conceptos de reducción de la base, pocas deducciones de la cuota, un reducido número de contribuyentes y una relativa estabilidad de la normativa.

	Miles de €					
	Presupuesto	DFA Estimado	Presupuesto	DFB Estimado	Presupuesto	DFG Estimado
Mínimo exento	2.242	3.676	16.985	20.687	5.547	10.800
Otras exenciones	-	-	6.641	6.641	-	-
Ajuste cuota del IRPF	4.637	3.817	26.060	30.327	8.312	12.507
Bonificación bienes Ceuta y Melilla	-	-	-	-	54	2
TOTAL	6.879	7.493	49.686	57.655	13.913	23.309

De acuerdo con los datos obtenidos, los gastos fiscales en el Impuesto de Patrimonio se centran en dos conceptos, entre los cuales se supera el 70% de la cuota líquida recaudada. A pesar de la aparente sencillez del impuesto las diferencias entre los importes de gasto

presupuestados y los calculados de acuerdo con los datos definitivos de la campaña son muy significativas. Los motivos para dichas diferencias se encuentran tanto en el incremento de la recaudación de este impuesto por encima de lo previsto, especialmente en Gipuzkoa, como en los cambios efectuados en los procedimientos de cálculo. En cualquier caso, se pone de manifiesto la necesidad de efectuar un seguimiento de los gastos fiscales contrastando los presupuestos con los datos definitivos.

Tomando como referencia las conclusiones del OCT, nuevamente se observa la omisión de los efectos de las rentas declaradas exentas en la recaudación del impuesto. Únicamente la DFB aporta una estimación del coste de los bienes exentos pero sin un soporte suficiente del mismo. Ahora bien, en los últimos ejercicios se han declarado exentos conceptos significativos del patrimonio, tales como la vivienda habitual en el año 2000, y las participaciones de directivos en sus sociedades desde 1997, que se han añadido a otras ya existentes como la que afecta a las EPSV y los planes de pensiones o los valores mobiliarios en manos de no residentes, sin que se informe del gasto originado por ninguna de estas medidas. Estos conceptos, tomando como base los cálculos efectuados en los Presupuestos Generales del Estado pueden suponer el doble de gasto que los dos conceptos estimados por las DD.FF.

Impuesto sobre Sociedades

Aunque es el segundo impuesto en cuanto al volumen de gastos fiscales, y con un porcentaje sobre los ingresos recaudados similar al del IRPF, la necesidad de homogeneizar datos provocada por los diferentes modelos y normativas aplicables, unida a los distintos medios disponibles, interpretaciones efectuadas y a la estructura económica de cada territorio origina diferencias significativas entre las DD.FF.



Miles de €

	DFA		DFB		DFG	
	Presupuesto	Estimado	Presupuesto	Estimado	Presupuesto	Estimado
Tipos Impositivos.....	13.487	11.600	34.192	22.879	44.529	18.196
- Cooperativas.....	N/D	2.429	N/D	6.851	N/D	17.904
- Sdades. y Fdos.Inv.Mob. (1).....	N/D	5.514	N/D	6.020	N/D	292
- Fondos Pensiones y EPSV.....	N/D	2.622	-	-	-	-
- Pequeñas empresas.....	-	-	N/D	3.213	-	-
- Otros tipos.....	N/D	1.035	N/D	6.795	-	-
Ajustes Extracontables.....	4.604	5.939	38.717	19.088	6.113	8.335
- Amortización Acelerada.....	4.135(2)	5.476(2)	28.344	10.715	1.905	3.029
- Exención por reinversión.....	N/D	N/D	N/D	5.226	1.521	2.833
- Diferimiento por Reinversión.....	469	463	10.373(2)	3.147	1.485	2.473
- Provisión global insolvencias.....	-	-	-	-	1.202	-(3)
Empresas Nueva Creación.....	1.695	4.898	-	9.700	1.328	1.027
Bonificaciones.....	4.904	2.524	10.251	7.181	12.820	14.298
- Cooperativas protegidas.....	N/D	N/D	N/D	4.626	N/D	11.816
- Otras.....	N/D	N/D	N/D	2.555	N/D	2.482
Deducciones con límite.....	31.277	38.762	98.193(4)	74.296	80.584	68.992
- Activos Fijos Mat.Nuevos.....	27.124	26.194	N/D	N/D	74.225	66.958
- Inversión Bienest.Int.Cultural.....	N/D	78	N/D	N/D	-	-
- Reserva Inversión Productiva.....	1.689	1.619	N/D	N/D	5.992	2.015
- Actividades I+D.....	2.440(5)	3.293	N/D	N/D	-	-
- Inversiones Medio Ambiente.....	24	28	N/D	N/D	367	19
- Actividades Exportación.....	N/D	2.523	N/D	N/D	-	-
- Constitución AIE.....	N/D	361	N/D	N/D	-	-
- Aport.Sdades.Prom.Emp.....	N/D	4.357	N/D	N/D	-	-
- Medidas Agricultura.....	N/D	309	N/D	N/D	-	-
Deducciones sin límite.....	10.217	12.531	N/D(4)	31.872	14.719	23.824
- Creación de Empleo.....	9.352	11.485	N/D	N/D	13.216	19.261
- Adquisición Valores Renta Var.....	865	1.046	N/D	N/D	1.503	4.563
Otros Conceptos.....	-	-	8.480	-(3)	4.658	-(3)
- Crédito Fiscal 8/88.....	-	-	8.480	-	-	-
- Centros de Dirección, Coord.....	-	-	-	-	601	-
- Régimen Naviero y Pesquero.....	-	-	-	-	451	-
- Gstos. Fiscales Normativ. Común.....	-	-	-	-	3.606	-
TOTAL	66.184	76.254	189.833	165.016	164.751	134.672

N/D: Dato no desglosado

- (1) Tanto la DFB como la DFG no incluyen en la liquidación el 50% del gasto derivado de la tributación a tipo reducido de los Fondos de Inversión Mobiliario.
- (2) Incluye también la exención por reinversión.
- (3) No calculado el gasto definitivo por falta de datos.
- (4) No se dispone del dato desglosado.
- (5) Se ha incluido todo el importe presupuestado como otras deducciones bajo este concepto al no disponer de un desglose del mismo.

La mayor parte del gasto fiscal correspondiente al Impuesto sobre Sociedades se concentra en las deducciones, en especial las derivadas de inversiones en activos fijos nuevos y por

creación de empleo que, según cual sea la diputación, pueden superar el 50% del gasto fiscal total calculado para el impuesto. En cambio, el siguiente concepto depende tanto de la estructura económica del territorio histórico correspondiente como del procedimiento de cálculo utilizado.

Destaca en este impuesto, desde un punto de vista del procedimiento de cálculo, la heterogeneidad entre las DD.FF., tanto en cuanto a los conceptos incluidos como a los mecanismos utilizados para su estimación. Las diferencias más destacables son las siguientes:

- La DFA y la DFG no calculan el efecto de la tributación al 30% de los 10 primeros millones de ptas. de las pequeñas empresas, mientras que la DFB si los calcula.
- La DFB no estimó en el presupuesto el gasto fiscal derivado de las exenciones aplicables a determinadas nuevas empresas. En otros casos los detalles facilitados son bastante limitados, como en el caso de la DFA y la DFG.
- Los procedimientos utilizados en algunos cálculos varían sustancialmente, así tanto los ajustes extracontables como las deducciones son estimados por cada diputación de una forma diferente. Estas diferencias supondrían que si la DFB aplicara los criterios de la DFG para calcular el efecto del ajuste por libertad de amortización y amortización acelerada, su gasto fiscal se reduciría en 6.615 miles de €.
- La DFA considera gasto la totalidad de las deducciones generadas en el ejercicio, la DFB las aplicadas y la DFG el 80% de las generadas en el ejercicio.

En cuanto a los conceptos no incluidos por las DD.FF. hay que destacar el correspondiente al Crédito Fiscal del 45% por inversión en activos fijos nuevos. El gasto, obtenido directamente de la declaración consolidada, supone en la DFB y DFG algo más del 10% del gasto fiscal total calculado y en el caso de la DFA el 50%, alcanzando entre las DD.FF. más de 60 millones de € de gasto fiscal. Tampoco se incluyen otros conceptos como los ajustes extracontables por dotaciones al fondo de reserva de las cooperativas o el efecto financiero de otras correcciones al resultado contable.

Es necesario una mayor armonización entre las DD.FF., así como un desarrollo de los conceptos y métodos de cálculo del gasto fiscal en el Impuesto sobre Sociedades.

Impuesto sobre el Valor Añadido e Impuestos Especiales

El cálculo del gasto fiscal en el IVA se realiza tomando como base el tipo medio estimado por la Dirección General de Presupuestos del Estado, a efectos de calcular la base armonizadora para determinar la aportación al presupuesto general de la Unión Europea. Ahora bien, dado que sobre este impuesto la capacidad de modificaciones normativas de las Juntas Generales está totalmente limitada, su cálculo es puramente informativo, al no incluir ninguna medida tomada por la propia administración foral.



En los Impuestos Especiales los problemas para su evaluación proceden de la falta de datos en relación con las exenciones existentes, por lo que el cálculo se efectúa aplicando a la recaudación neta el mismo porcentaje de gastos fiscales que estima el Estado en su Presupuesto de Gastos Fiscales. De todas formas, al igual que el IVA, no son de normativa autónoma, por lo que las DD.FF. no tiene capacidad de alterar el sistema fiscal.

Miles de €

	DFA		DFB		DFG	
	Presupuesto	Estimado	Presupuesto	Estimado	Presupuesto	Estimado
Impuesto sobre Valor Añadido.....	54.422	49.306	151.798	186.218	101.001	111.512
- Tipo 4%.....	N/D	10.314	39.583	44.844	N/D	23.814
- Tipo 7%.....	N/D	38.992	112.215	141.374	N/D	87.698
Impuestos Especiales.....	19.356	19.211	84.646	82.870	55.335	53.991
- Hidrocarburos.....	10.616	10.415	58.436	58.750	38.170	37.458
- Alcohol y bebidas derivadas.....	624	684	2.530	2.730	1.593	1.739
- Labores del tabaco.....	628	823	1.539	2.010	974	1.279
- Electricidad.....	430	399	-	-	877	819
- Determinados medios transporte.....	7.058	6.890	22.141	19.380	13.721	12.696
* Tipo reducido.....	N/D	4.347	N/D	N/D	N/D	N/D
* Tipo nulo.....	N/D	1.282	N/D	N/D	N/D	N/D
* Plan PREVER.....	N/D	1.261	N/D	N/D	N/D	N/D
Impuesto sobre Primas de Seguro.....	1.435	1.420	6.112	5.720	3.822	3.647

N/D: Dato no desglosado

Mención aparte lo constituye el Impuesto de Matriculación en el cual aunque la capacidad de actuación normativa pueda estar limitada, existe información suficiente en las DD.FF. para efectuar su cálculo, así la DFA distingue tres conceptos, el correspondiente a la aplicación del Plan Prever, el tipo reducido aplicado a los coches de menor cilindrada y la exención a determinados colectivos.

Otros impuestos

En el resto de los impuestos las previsiones efectuadas son escasas, o con un soporte bastante débil, como lo demuestra el hecho de que posteriormente no es posible calcular el efecto real de las mismas por falta de datos, siendo únicamente la DFA la que dispone de un sistema de información que le permite efectuar los cálculos necesarios del gasto fiscal, además con bastante detalle, en los Impuestos de Sucesiones y Donaciones, Actos Jurídicos Documentados y Transmisiones Patrimoniales.

Miles de €

	DFA		DFB		DFG	
	Presupuesto	Estimado	Presupuesto	Estimado	Presupuesto	Estimado
Impuesto de Sucesiones.....	6.308	19.949	-	-	5.956	-
ITP y AJD.....	24.819	23.779	-	-	22.676	-

Aunque estos impuestos arrojan cifras bastante inferiores a las del IRPF o al Impuesto de Sociedades son tributos sobre los que se dispone de capacidad normativa. El gasto fiscal calculado por la DFA supera los 43 millones de €, por lo que para los otros dos territorios históricos se puede estimar en 300 millones de € aproximadamente, importe suficiente como para efectuar un mayor esfuerzo en su seguimiento.

14 CAMBIOS NORMATIVOS

De acuerdo con las Normas Forales Generales Tributarias de cada uno de los tres territorios históricos toda norma en la que se establezcan beneficios fiscales deberá ir acompañada de una memoria en la que se establezcan su finalidad y los efectos sobre la recaudación.

Hemos seleccionado tres de las principales medidas aprobadas a lo largo del ejercicio 2000 que suponen un incremento en los gastos fiscales de las DD.FF.:

- Incremento de las deducciones por gastos de investigación, desarrollo e innovación en el Impuesto de Sociedades
- Exención de tributación, en el Impuesto de Patrimonio, de la vivienda habitual con un límite máximo de 150 miles de € en Alava y Gipuzkoa y de 180 miles de € en Bizkaia.
- Mejora en el tratamiento de la bonificación por aportaciones a Planes de Pensiones y EPSV en el IRPF.

Salvo la DFB para la medida relativa a los Planes de Pensiones y EPSV, las DD.FF. no nos han facilitado la cuantificación de los efectos inicialmente previstos y en ningún caso de los objetivos perseguidos con dichas medidas. En cambio, sí se ha efectuado una evaluación a posteriori de la pérdida de recaudación que han supuesto estas medidas.

A continuación se muestran las pérdidas de recaudación derivadas de la aprobación de los beneficios fiscales mencionados:

Descripción de la medida	Miles de €			
	DFA	DFB	DFG	TOTAL
Impuesto de Sociedades:				
Incremento deducciones actividades de Investigación y Desarrollo	-	1.102	889	1.991
Impuesto de Patrimonio:				
Exención de la vivienda habitual hasta un límite.....	575	3.600	1.856	6.031
Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:				
Incremento de la deducción por aportaciones a PP y EPSV.....	1.208	2.416	2.366	5.990

El cálculo del gasto en el Impuesto de Sociedades sólo tiene en cuenta el efecto de las nuevas deducciones sobre actividades de innovación tecnológica y la deducción adicional del 10% por gastos del personal investigador y de proyectos contratados con centros tecnológicos. Otras modificaciones de carácter cualitativo (por ejemplo la inclusión de determinados proyectos de desarrollo de software) no se han evaluado.

II CONCLUSIONES

Las principales conclusiones obtenidas tras la realización de nuestro trabajo se resumen en los siguientes puntos:

1. Las DD.FF. no evalúan ni establecen los objetivos que pretenden conseguir con los beneficios fiscales previamente a su aprobación, pese a que esta información debe acompañar obligatoriamente a todos los proyectos de norma en que se aprueben exenciones o bonificaciones tributarias, de acuerdo con las respectivas normas generales tributarias.
2. Las DD.FF. no han aprobado ningún procedimiento para la determinación y cálculo de los gastos fiscales. Aplican las conclusiones de un grupo de trabajo formado en el Órgano de Coordinación Tributaria (OCT) en septiembre de 1997, que no han sido actualizadas a pesar de los profundos cambios normativos que se han producido, principalmente, en el IRPF.
3. El presupuesto de gastos fiscales se limita a un cálculo de la pérdida de ingresos que genera cada beneficio fiscal, sin que se asignen en ningún caso objetivos a las distintas medidas, ni se agrupen por políticas o funciones de gasto.
4. La información sobre los gastos fiscales, que publican las DD.FF. se refiere exclusivamente a las previsiones efectuadas para su inclusión en el presupuesto correspondiente. Si bien esto permite cumplir con lo requerido expresamente por las distintas normas forales de régimen presupuestario, no informa sobre el coste real que las medidas fiscales implantadas tienen sobre los ingresos de las DD.FF. De hecho, las diferencias entre el presupuesto elaborado para el ejercicio 2000 y los gastos fiscales soportados, según las estimaciones realizadas, han sido en algunos conceptos significativas.
5. Las previsiones efectuadas por las DD.FF., aunque tienen en cuenta los conceptos e impuestos más importantes, no incluyen todos aquellos que generan gasto fiscal de cuantía significativa. Así, no se incluyen gastos fiscales por rentas o patrimonios exentos en el IRPF o en el Impuesto de Patrimonio cuyo efecto puede superar los 80 millones de € en el conjunto de la CAE. Tampoco se incluyen los gastos fiscales correspondientes al Impuesto de Sucesiones y Donaciones, al Impuesto de Transmisiones Patrimoniales o al de Actos Jurídicos Documentados en las Diputaciones de Bizkaia y Gipuzkoa, que podrían ascender a 300 millones de € aproximadamente.
6. Los presupuestos de gastos fiscales elaborados por las DD.FF. no son homogéneos, lo que impide una comparación detallada y una explicación de las diferencias. Estas diferencias son significativas en el Impuesto de Sociedades, tanto por los conceptos incluidos como por el procedimiento utilizado para su cálculo.
7. Analizados tanto los presupuestos de gastos fiscales del ejercicio 2000 como el cálculo efectuado una vez finalizadas las campañas tributarias correspondientes, se pueden extraer las siguientes conclusiones con respecto a su estructura y composición:

- El importe total de los gastos fiscales estimados por las DD.FF. alcanza los 2.077 millones de €, de los que más del 68% se registran en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) y en el Impuesto de Sociedades (IS), porcentaje que se eleva a más de un 80% si sólo tenemos en cuenta aquellos tributos en los que tienen capacidad normativa las DD.FF.
- El 78% del gasto fiscal de IRPF, IS e Impuesto de Patrimonio se centra en 5 medidas fiscales:
 - Bonificación por rendimientos del trabajo.
 - Tributación conjunta.
 - Aportaciones a planes de pensiones y entidades de previsión social voluntaria.
 - Deducción por adquisición de vivienda.
 - Deducción por inversión en activos fijos materiales nuevos.
- Clasificando los gastos fiscales correspondientes a los tres impuestos señalados, por grandes grupos de políticas públicas, entre un 46% y un 51% del gasto se concentra en las políticas de redistribución de la riqueza y de fomento de las inversiones.

III RECOMENDACIONES

De acuerdo con las conclusiones expuestas se formulan las siguientes recomendaciones:

1. La obligación del Gobierno Vasco y de las DD.FF. de informar en sus respectivos presupuestos de los gastos fiscales previstos y la actual situación de insuficiencia de información y falta de homogeneidad requiere que:

Las DD.FF. y el Órgano de Coordinación Tributaria lleven a cabo una serie de actuaciones tendentes a corregir la insuficiencia de información y falta de homogeneidad existente, mediante:

- La definición de los gastos fiscales que deben informarse.
- El establecimiento de los métodos para el cálculo de cada gasto fiscal.
- Los documentos en los cuales se deberá informar de los gastos fiscales.
- La dotación de los medios humanos y técnicos necesarios para la obtención y seguimiento de esta información.

2. Aunque los gastos fiscales reales no se registren de forma individualizada, ni sean limitativos, no por ello dejan de constituir un gasto real para la administración.

En nuestra opinión, la exigencia de elaborar un presupuesto de gastos fiscales, que contempla la normativa, no debe interpretarse de forma restrictiva, dado que la presentación de un presupuesto requiere en cualquier caso un contraste posterior con la ejecución estimada, así como las explicaciones necesarias sobre las desviaciones producidas.

3. Ninguna de las DD.FF. aporta información con respecto a los objetivos perseguidos mediante los distintos gastos fiscales.

Consideramos que sería conveniente incorporar en la información facilitada, por lo menos, la obligación de agrupar los gastos fiscales de acuerdo con las distintas políticas de gasto o funciones asignadas, dado que esto facilitaría el análisis de las distintas medidas fiscales.

4. Así mismo, consideramos conveniente:

Interpretar el concepto de gasto fiscal de forma amplia, de tal manera que no se limiten las medidas fiscales sobre las que se deba informar.

Separar los impuestos sobre los que se dispone de capacidad normativa del resto.

ALEGACIONES

1. Alegaciones recibidas del Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi, de la Diputación Foral de Álava, de la Diputación Foral de Bizkaia y de la Diputación Foral de Gipuzkoa.

Conclusión 1

El establecimiento o modificación de beneficios fiscales responde, como no puede ser de otra forma, a unos objetivos de carácter social o económico, en atención a unos colectivos determinados de contribuyentes o para incentivar determinados comportamientos de los mismos.

Estos objetivos se expresan en las propias exposiciones de motivos de los proyectos de las diferentes disposiciones y en las memorias que los informan.

En unos casos, son objeto de un análisis en el que se cuantifican su incidencia y repercusiones tributarias, en particular cuando afecta a un número amplio de contribuyentes y/o tiene una transcendencia recaudatoria significativa.

En aquellos otros casos en los que las modificaciones bien por su limitado alcance (importancia relativa inferior) bien por las dificultades de estimación (imposibilidad para determinar el cambio de comportamiento de los contribuyentes y los efectos de la interrelación entre gastos fiscales, así como, los problemas de carencia de datos estadísticos y de calidad de las fuentes) su evaluación puede resultar un mero ejercicio voluntarista y/o requerir un esfuerzo de escasa eficiencia.

Estos análisis y evaluaciones se efectúan no sólo con motivo de la estimación de los gastos fiscales, también se realizan para aquellas otras modificaciones de elementos estructurales de los diferentes impuestos, que aún no constituyendo gasto fiscal, si pueden tener repercusiones en el volumen de los ingresos recaudados.

Esto que pudiera interpretarse como una ampliación del concepto de gasto fiscal, sin embargo, se aparta radicalmente de la propia concepción del Presupuesto de Gastos Fiscales (PGF), y su presentación de forma conjunta puede llevar a una lamentable confusión, equiparando algunos de los componentes sustantivos de los impuestos a los beneficios fiscales. No parece, por tanto, el PGF el documento adecuado para dar cauce informativo a este otro tipo de estimaciones.

Conclusión 2

Los trabajos realizados en el Órgano de Coordinación Tributaria de Euskadi (OCTE), en cuanto al PGF se refiere, tuvieron como consecuencia la aprobación en septiembre de 1997 de las conclusiones del grupo de trabajo constituido al efecto, entre las que se establece el procedimiento para la determinación y el cálculo de los gastos fiscales.

Anualmente, en este órgano colegiado, del cual forman parte las Diputaciones Forales, se examinan los cambios en la normativa tributaria y se perfeccionan los procedimientos para su estimación, aprobándose, posteriormente, el correspondiente Presupuesto de Gastos Fiscales.

En consecuencia, con la aprobación por el OCTE de los PGF de cada ejercicio se aprueban, también, la adaptación de los mismos a los cambios de la normativa tributaria y el perfeccionamiento de la metodología de cálculo. Por consiguiente, ha de entenderse que para cada ejercicio se produce la determinación y la actualización de los gastos fiscales.

Conclusión 3

Ciertamente, en el PGF se hace una estimación de la pérdida de ingresos que genera cada beneficio fiscal y en buena parte de los casos su propio enunciado o concepto es suficientemente explicativo del objetivo al que van orientados.

Si bien su clasificación bajo grandes rúbricas, por políticas o funciones de gasto, añadiría una información complementaria fácilmente visualizable, sin embargo, cabe matizar que este requerimiento no responde a una exigencia de la normativa presupuestaria aplicable.

Conclusión 4

El PGF analizado, referido al ejercicio 2000, cumple con el mandato contenido en el Decreto Legislativo 1/1994, de 17 de mayo, por el que se aprueba el Texto Refundido de las disposiciones legales sobre el Régimen Presupuestario de Euskadi.

En su artículo 5 dispone que “los Presupuestos de la Administración de la Comunidad Autónoma y de sus Organismos Autónomos consignarán, en su caso, el importe de los beneficios fiscales que afecten a sus propios tributos”, además añade que “los Presupuestos de la Administración de la Comunidad Autónoma consignarán igualmente la información que facilite el Consejo Vasco de Finanzas Públicas sobre los beneficios fiscales correspondientes a las Aportaciones que efectúen las Diputaciones Forales como contribución a los gastos presupuestarios del País Vasco”.

Este mandato no incluye la realización de un análisis del “coste real” que los beneficios fiscales suponen en relación con los ingresos. Esta tarea, por otra parte, no se realiza en ninguna de las administraciones tributarias de nuestro entorno.

En cualquier caso, no cabría hablar de “coste real”, puesto que no se trata sino de una nueva estimación de los gastos fiscales realizada años después del ejercicio de referencia. A diferencia que en la ejecución de los ingresos, en el caso de los gastos fiscales no se dispondrá de toda la información precisa para concretar el volumen exacto de los mismos y, por tanto, será necesario realizar nuevos supuestos sobre el conjunto de sujetos pasivos y hechos imposables, sustentados en datos estadísticos y fiscales o no, y emplear métodos de cálculo para su estimación.

Ello no supone, sin embargo, que la aparición de desviaciones signifique un desconocimiento de las repercusiones y efectos reales de los beneficios fiscales sobre los ingresos o que no se efectúe una revisión de los métodos de estimación. Para cada ejercicio, los diferentes conceptos calificados como gastos fiscales son objeto de análisis a través de la elaboración de las correspondientes estadísticas tributarias realizadas por cada Diputación Foral.

En lo que respecta al ejercicio 2000 confluyeron una serie de dificultades añadidas a las habituales, ya comentadas, en la estimación de los gastos fiscales y que estuvieron relacionadas con la reciente aprobación de la reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en diciembre de 1998.

Por tanto, 1999 fue el primer ejercicio de aplicación de la nueva normativa del Impuesto y en octubre de ese mismo año se elaboró el PGF de 2000. A los cambios en la estructura del Impuesto se sumó la carencia de una serie estadística histórica que ayudara a la estimación del PGF, siendo ese ejercicio 2000 donde tuvieron reflejo buena parte de los beneficios fiscales, con la presentación de las correspondientes declaraciones.

Por otra parte, la cuantificación de los gastos fiscales generados por medidas de escasa repercusión recaudatoria y su concreción al detalle, para su posterior comparación con nuevas estimaciones, entraña un alto riesgo de cálculo, pudiéndose llegar a conclusiones que se apartan de la visión global que debe acompañar a toda previsión cuyo ámbito es más general y que se separan del sentido orientativo que caracteriza el PGF.

En consecuencia, el carácter de previsión del PGF y el alto grado de complejidad y dificultad de su cuantificación, junto a las propias dificultades que genera la predicción de la evolución de la actividad económica, hacen obligado subrayar la voluntad de complementariedad del PGF y su propósito orientativo, sin menoscabo del necesario rigor, en aras de un mejor conocimiento y apreciación de la verdadera dimensión del Presupuesto.

En este sentido, las diferencias entre ambas estimaciones de los gastos fiscales son compatibles con las desviaciones registradas en el cumplimiento del Presupuesto de Ingresos que, al igual que el PGF, se encuentran ineludiblemente sometidos al devenir de la actividad económica, el ritmo de creación de empleo y la evolución de los mercados financieros, así como a los comportamientos y decisiones de los sujetos pasivos, que en última instancia son quienes determinan que se produzcan los hechos imponibles acogidos o no a beneficios fiscales.

2. Alegaciones añadidas de la Diputación Foral Bizkaia

- B.1. Respecto a la conclusión 6 del informe relativa a la no utilización de metodologías homogéneas entre las Diputaciones Forales, en concreto a la aplicación de los programas de simulación para el cálculo post que sólo realizó la Diputación Foral de Gipuzkoa, frente a la agrupación por tamos de las declaraciones con posterior aplicación del tipo marginal, decir que esto ha sido así porque el ejercicio del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas elegido, 1999, se distanciaba excesivamente en el tiempo con respecto al año de cálculo (2002) por lo que ya no fue posible utilizar nuestro programa de simulación que se utiliza, con carácter general, en todos los ejercicios para realizar el PGF de Bizkaia.**
- B.2. Respecto al no cálculo de los gastos fiscales relativos a los Impuestos sobre Transmisiones Patrimoniales y sobre Sucesiones y Donaciones, al que se hace referencia en la conclusión 5 del informe, indicar que, por una parte, no han sido definidos por OCTE ni se ha determinado su método de cálculo y por otra, no se disponía de información suficiente para realizar los cálculos.**
- B.3. Con respecto a IRPF 1999, y en relación a los PGF de Bizkaia y Guipúzcoa, sí no tenemos en cuenta el gasto fiscal definido en su día por el tipo especial de las Instituciones de Inversión Colectiva, calculado según la metodología que en el momento de realizar la estimación posterior no es de aplicación por no considerarse gasto fiscal (50% imputado al IRPF y 50% imputado al Impuesto sobre Sociedades), la desviación entre el total de gasto fiscal presupuestado en PGF 2000 y el estimado en 2002 es muy pequeña (1,19% en Bizkaia y del 0,6% en Guipúzcoa).**
- B.4. En relación con el Impuesto sobre el Patrimonio, y en concreto en la estimación del coste de los bienes exentos, sólo aportamos el soporte del cálculo referido a la estimación de vivienda habitual que si se realizó, matizando que del resto no se podía hacer estimaciones porque no se cuenta con ningún tipo de información relativa a los mismos**

- B.5. En relación al crédito fiscal, tal y como se apunta en el informe, se debe de acompañar a la estimación del PGF la estimación posterior que figura en la consolidada del Impuesto. Si hiciésemos constar dicho apartado en ambos presupuestos la desviación en la estimación del gasto fiscal total de Impuesto de Sociedades es del 3,5%.
- B.6. Para hacer coincidir las estimaciones de las tres Diputaciones Forales en Impuesto sobre el Valor Añadido, la Diputación Foral de Bizkaia que había seguido en el PGF la metodología de cálculo definida en el OCTE, tuvo que variar el procedimiento en la realización de la estimación posterior al tener que incluir en el cálculo el gasto fiscal relativo al Ajuste por Importaciones, cuando normalmente sólo se incluían el Ajuste por Operaciones Interiores y la recaudación por Gestión Propia. Como consecuencia de lo anterior se produce una desviación notable entre ambos presupuestos y así se hizo constar en el documento remitido por el OCTE, pero no se hace ninguna mención en el informe del Tribunal Vasco de Cuentas Públicas.
- B.7. Respecto al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte sólo hemos podido contar con datos desglosados por tipo de exención, Plan Prever y otras, a partir del ejercicio 2002.

En relación a las recomendaciones:

Sobre la recomendación 1, si bien tácitamente se ha realizado en los ejercicios precedentes mediante la puesta en común de los respectivos PGF a través del OCTE, cabe plantearse de cara a ejercicios futuros, una mayor coordinación en la determinación y actualización de los gastos fiscales

Igualmente, y en la medida en que los medios disponibles lo posibiliten, tratar de perfeccionar y aunar la metodología empleada por las tres Diputaciones Forales para la cuantificación de los diferentes gastos fiscales.

Sobre la recomendación número 2, relativa a *“la no interpretación de forma restrictiva de la obligación legal de confeccionar el PGF”*, entendiendo que se debe realizar una liquidación posterior del mismo anualmente, constatamos la no existencia de tal obligación legal y consideramos que su realización conlleva, para aquellos beneficios fiscales sobre los que no existe información, el mismo nivel de dificultad que su estimación inicial. Para aquellos en que si se dispone de medios e información este seguimiento se efectúa mediante el análisis de las estadísticas publicadas anualmente.

En relación con la recomendación 3, relativa a la clasificación de los gastos fiscales en atención a las diferentes políticas económicas o funciones del gasto, cabe decir que una clasificación funcional no añadiría una mayor información al PGF y no responde a una exigencia de la legislación presupuestaria.

Sobre la recomendación número 4, “Interpretar el concepto de gasto fiscal de forma amplia, de tal manera que no se limiten las medidas fiscales sobre las que se deba informar”, no creemos que sea en el PGF de cada ejercicio donde se deba realizar esa labor. Si bien es cierto que cualquier medida que afecte a la estructura del impuesto y tenga un coste en recaudación debe ser evaluada, es en el momento de su aprobación donde debe hacerse tal y como establece la Norma Foral General Tributaria.