

# Estimación tributaria y planificación presupuestaria y financiera en la República Federal de Alemania\*

Dieter Schoof\*\*

---

PRESENTA SUCINTAMENTE EL PROCEDIMIENTO DE LA ESTIMACION TRIBUTARIA Y PLANIFICACION PRESUPUESTARIA Y FINANCIERA EN LA REPUBLICA FEDERAL DE ALEMANIA INCLUYENDO LAS INSTANCIAS INVOLUCRADAS Y SU DINAMICA.

## Las relaciones entre los entes públicos de carácter territorial

*Entes públicos de carácter territorial:* La Federación, los estados federados y los municipios.

*Principio de la estructura federal de la República Federal de Alemania:* Igualdad de derechos entre la Federación y los estados federa-

dos, que representan también a los municipios.

*Principio:* El ejercicio de competencias públicas y el cumplimiento de funciones públicas son asunto de los estados federados (municipios, inclusive), en la medida que la Ley Fundamental, LF, no estipule expresamente algo diferente. La importancia de los estados federados y municipios se debe reflejar igualmente en su dotación financiera.

---

\* Ponencia presentada en el Seminario Internacional "Pronóstico Tributario", realizado en Panamá del 1º al 8 de junio de 1999 y organizado por el Instituto Centroamericano de Administración Pública,

ICAP y la Fundación Alemana para el Desarrollo Internacional, DSE.  
\*\* Funcionario del Ministerio Federal de Hacienda de la República Federal de Alemania.

## ESTRUCTURA POLITICO-TERRITORIAL Y DIFERENCIACION DE IMPUESTOS

Nivel político territorial	Impuestos asignados	Impuestos compartidos
Federación	Puramente impuestos federales (por ejemplo, impuesto a los combustibles, al tabaco).	
Estados federados	Puramente impuestos regionales (por ejemplo, impuesto sobre vehículos, a la cerveza).	Participación en los impuestos comunes (por ejemplo, impuesto a los sueldos y a la renta, de sociedades, a la cifra de negocios).
Municipios	Puramente impuestos municipales (por ej., impto. a los bienes raíces).	

### Los ingresos tributarios como elemento de planificación fiscal

#### *El presupuesto*

*La planificación presupuestaria y financiera:* Implementar objetivos de la política económica, financiera y social, estructurando los gastos de conformidad con los recursos financieros disponibles.

*El presupuesto:* En el Estado de derecho moderno, las acciones del Estado tienen que ser verificables y controlables para el parlamento, la justicia y la opinión pública. De ello se deduce

el vínculo jurídico del presupuesto a través de su aprobación como ley. No se deben exceder los cálculos de gastos. El presupuesto está referido a un ejercicio fiscal anual.

*Artículo 109LF:* Se deben estipular principios de derecho y de gestión presupuestarios comunes para la Federación y los estados federados. Las reglamentaciones se encuentran en la Ley sobre los Principios Presupuestarios de 1969 y la Ley Orgánica del Presupuesto Federal de 1969 (también es válida para los estados federados). Con estas reglamentaciones se asegura la comparabilidad entre los presupuestos de la Federación, los estados federados y los municipios.

## *Principios presupuestarios importantes*

- *Universalidad:* contiene todos los gastos e ingresos.
- *Unidad:* todos los gastos e ingresos se consignan en un solo presupuesto.
- *Claridad:* en la estructura de gastos e ingresos y uniformidad.
- *Exactitud:* estimación por el monto probable.
- *Publicidad:* información periódica y clara a la opinión pública.

## *Consecuencias para la estimación de ingresos tributarios del presupuesto*

- Un cálculo de entradas propio por cada tipo de impuesto y/o por cada parte de un impuesto.
- Ingresos de caja esperados para el respectivo año presupuestario.
- La clasificación de los diferentes impuestos se efectúa de manera uniforme en la Federación y los estados federados.
- La consistencia de los diferentes cálculos de entradas se logra mediante la estimación a partir de los datos macroeconómicos básicos.
- Los cálculos del presupuesto se deben dar a conocer.

## *La planificación financiera a mediano plazo*

La disposición constitucional está consignada en el Artículo 109 LF. Los principios comunes para la Federación, los estados federados y los municipios, en la Ley sobre Principios Presupuestarios de 1969 y en la Ley de Fomento a la Estabilidad y el Crecimiento de la Economía de 1967.

*Objeto:* Volumen y composición de los gastos probables y sus posibilidades de cobertura en sus interrelaciones con el desarrollo macroeconómico.

## *Diferencias con respecto al presupuesto*

- Período de cinco años, contado a partir del año presupuestario en curso.
- Programa de gobierno de carácter normativo.
- Los cálculos de gastos e ingresos no poseen la misma obligatoriedad jurídica y ejecutiva que en el presupuesto.
- La estructura se orienta, en primer término, según criterios funcionales y económicos.

*Base:* Tal como en el caso del presupuesto, se requiere una proyección de objetivos macroeconómicos por razones de consistencia y comparabilidad.

*Praxis:* Elaborar un plan financiero significa quitar el primer año del último plan financiero y agregar un nuevo año final. De este modo, la planificación para un año determinado se puede interpretar como un proceso reiterativo que se desarrolla paulatinamente a partir de la planificación financiera, primero, como año final del plan financiero, por último, como presupuesto.

### **La concertación de la planificación presupuestaria y financiera entre los entes públicos de carácter territorial**

#### ***El Consejo de Planificación Financiera***

*Por una parte:* No existe ningún requerimiento legal en Alemania en orden a reunir la planificación presupuestaria y financiera de la Federación, estados federados y municipios en un solo presupuesto y plan financiero de carácter nacional. Ello se deriva del principio federal de igualdad de derechos entre la Federación y los estados federados.

*Por otra parte:* Conforme a la Ley de Estabilidad y Crecimiento Económico, la Federación, los estados federados y los municipios están obligados a considerar exigencias macroeconómicas dentro de su planificación presupuestaria y financiera.

*Solución:* Concertación de un comportamiento armonizado en la pla-

nificación de ingresos y gastos dentro del Consejo de Planificación Financiera (§18 HGrG - Ley sobre Principios Presupuestarios).

*Miembros:* Ministerio Federal de Hacienda, Ministerio Federal de Economía, los ministerios de hacienda de los estados federados, cuatro representantes de los municipios, Banco Federal.

*Resultado:* Ninguna facultad decisoria, sino recomendaciones para la coordinación de la planificación financiera. Informe público conjunto sobre una limitación de la tasa de incremento de los gastos públicos.

#### ***Requisitos para las recomendaciones del Consejo de Planificación Financiera***

- *Supuestos económicos uniformes:* La proyección macroeconómica para el período a corto y mediano plazo en forma de datos macroeconómicos básicos sobre el empleo y distribución del producto interno bruto nominal.
- *Supuestos financieros uniformes* para el presupuesto global del sector público y los presupuestos de los entes territoriales con:
  - Gastos totales
    - Gastos de personal
    - Gastos materiales corrientes
    - Inversiones reales
    - Pagos a administraciones
    - Gastos varios

- Ingresos totales
  - Ingresos tributarios
  - Ingresos varios
- Saldo por financiar

*Base:* Proyecciones macroeconómicas a corto y mediano plazo del gobierno federal.

*Secuencia:* Una estimación para el período de mediano plazo se efectúa en mayo, para el período de corto plazo, en noviembre.

**Grupo de trabajo  
“estimaciones tributarias”**

*Ingresos tributarios:* variables económicas, las cuales, si bien el Estado fija parámetros y condiciones iniciales, son finalmente determinadas en gran medida por el comportamiento de los ciudadanos y empresas.

*Estimación de los ingresos tributarios:* Típico problema de diagnóstico y pronósticos económicos.

*Solución:* Reunir toda la capacidad técnica existente en esta área en un Grupo de trabajo “Estimaciones tributarias”.

*Miembros:* Ministerio Federal de Hacienda (lo dirige), ministerios de hacienda de los estados federados, representantes municipales, 6 grandes institutos de estudios económicos, Consejo de Expertos, Banco Federal, Instituto Federal de Estadística.

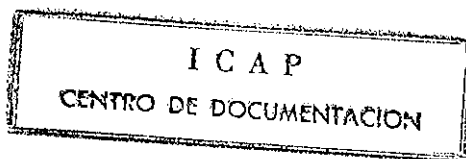
*Utilización de los resultados*

- Consejo de Planificación Presupuestaria y Financiera de la Federación, estados federados y municipios.
- Consejo de Planificación Financiera.
- Parlamentos.
- Opinión pública interesada.

**Introducción a la estimación tributaria**

***Delimitación y definición***

*Estado:* Todas las instituciones cuyos gastos constan básicamente de servicios específicos para la colectividad y cuyos ingresos proceden en su mayor parte de tributos obligatorios.



## CRONOGRAMA DE LAS PREVISIONES Y LA PLANIFICACION

Mes	Pronósticos macroeconómicos	Pronósticos tributarios	Coordinación de gastos	Planificac. presupuestaria y financiera
Noviembre	Dictamen anual del Consejo de Expertos			
Diciembre				
Enero	Informe Económico Anual del Gobierno Federal			Propuestas de los ministerios para el presupuesto del año siguiente
Febrero				
Marzo				
Abril	Diagnóstico conjunto de los institutos. Proyección a mediano plazo del Gobierno Federal			
Mayo		Estimación tributaria a mediano plazo	Consejo de Planificación Financiera	
Junio				
Julio				Acuerdo del Gabinete, Proyecto de Presupuesto y Plan Financiero
Agosto				
Setiembre				1a. Discusión - Parlamento Federal
Octubre	Diagnóstico conjunto de los institutos. Proyección del Gobierno Federal			1er. Trámite - Consejo Federal
Noviembre		Estimación tributaria a corto plazo	Consejo de Planificación Financiera	2a. y 3a. Discusión - Parlamento Federal
Diciembre				2o. Trámite - Consejo Federal

## EL SECTOR ESTATAL COMPRENDE:

Instancias	Gastos	Ingresos
Entes públicos de carácter territorial ° Gobierno Federal ° Estados federados ° Municipios	Salarios y sueldos Transferencias Inversión pública	Recaudación fiscal Subsidios Derechos Contribuciones Créditos
Seguros sociales ° Seguros de pensiones ° Seguros médicos obligatorios ° Seguro obligatorio de accidentes ° Seguro de desempleo	Transferencias	Cotizaciones sociales Subsidios

*Recaudación fiscal:* Tributos obligatorios carentes de contrapartidas directas. La principal fuente de ingresos son los entes públicos de carácter territorial.

*Recaudación fiscal y macroeconómica:* El Estado como sub-modelo de la macroeconomía. La recaudación fiscal como sub-modelo del Estado. Correlación entre recaudación fiscal y Producto Interno Bruto Nominal.

*Variable T a explicar:* Recaudación en caja de un impuesto concreto

*Variable explicativa Y:* Base impositiva o variable indicadora

*Correlación funcional:* Estructuración de la fiscalización (tarifa tributaria, importes exentos, técnica tributaria)

*Elemento fundamental:* el enfoque macroeconómico. La idea de una adición de casos particulares no está a la altura del problema.

### Modelo económico de la estimación tributaria

Modelo económico formal:

$$T = T(Y) \quad T_Y > 0$$

*Problemas prácticos:*

- Datos para la variable a explicar.
- Datos para la variable explicativa.

- Métodos para la simulación de la correlación funcional

## **Problemas estadísticos**

### ***Problemáticas relacionadas con los datos***

#### *Recaudación fiscal*

- Recaudación fiscal del Gobierno Federal y de los estados federados (más del 90% de la recaudación fiscal global: los saldos mensuales en caja quedan listos alrededor del día 10 del mes siguiente. Centralización por el Ministerio Federal de Finanzas.
- Recaudación fiscal de los municipios: Saldos mensuales trimestrales con un retardo de 3 a 6 meses. Centralización por la Oficina Federal de Estadística.

#### *Bases impositivas*

- *Estadísticas a través de la cooperación entre la Oficina Federal de Estadística y la Administración Federal Financiera:* datos mensuales detallados sobre importaciones (sujetas a o exoneradas de aranceles), sobre cantidades y sobre el consumo gravable en el sector de los impuestos mayores al consumo (por ejemplo hidrocarburos, tabaco).

- *Estadísticas a través de la cooperación entre la Oficina Federal de Estadística y las administraciones financieras de los estados federados:* amplias estadísticas estructurales sobre los impuestos mayores más importantes. Evaluación a intervalos de uno o tres años. Publicación a largos intervalos.

- *Contabilidad nacional:* Cálculos detallados anuales y semestrales, en ciertos casos semestrales. Fuente relevante de variables indicadoras.

- *Estadísticas de negocios para la administración financiera:* Monitoreo de las operaciones en la oficina tributaria (por ejemplo estado de la tributación, atraso fiscal).

### ***Problemáticas relacionadas con la aplicación de métodos estadísticos***

#### *Influencia de las enmiendas al derecho fiscal*

La apretada secuencia de numerosas enmiendas al derecho fiscal con efectos cuantitativos en parte considerables, con un impedimento para establecer largas series temporales de legislación tributaria constante, a los efectos de la recaudación fiscal. Tal cosa restringe fuertemente la aplicación de métodos estadístico-económicos, porque el soporte que ofrecen los datos no responde a las exigencias teóricas.



### *La base impositiva y las estructuras del retardo*

Cuanto más corta y estable es la correlación temporal entre las bases impositivas y/o las variables indicadores y la recaudación fiscal en caja, mejor serán los resultados de la estimación (ejemplos: impuesto sobre el salario, el valor agregado y el consumo).

Cuanto más larga e inestable es la correlación temporal, peor serán los resultados estimativos (impuestos sobre la renta, la renta de sociedades e industriales).

### *Comportamiento del contribuyente*

Cambios en los hábitos de consumo. Cambios de comportamiento en el trabajo y el tiempo libre. Reacciones ante las enmiendas a la legislación fiscal.

### *Comportamiento de la administración fiscal*

Rol del progreso tecnológico (automatización). Eficiencia de la administración.

### **Sinopsis de la metodología**

*Tipo función:* Explicación de la recaudación fiscal a partir de la base impositiva o de las variables indicadoras (tipo indirecto). El problema del

pronóstico se traslada básicamente al pronóstico de la variable explicativa.

- *Tipo función no lineal:* tarifa progresiva.
- *Tipo función lineal:* tarifa proporcional, impuestos cuantitativos.

*Tipo serie temporal:* Explicación de la recaudación fiscal a partir de valores propios registrados en el pasado (tipo directo).

*Modelo serie temporal:* por ejemplo procedimiento de eliminación de la estacionalidad, métodos *Box-Jenkins*.

*Heurística:* Aplicación basada en la experiencia y el tacto del profesional que ejecuta los pronósticos. Es legítima cuando no hay a mano un procedimiento mejor.

### ***Problema crucial del especialista en pronósticos en el campo de las ciencias económicas y sociales***

La naturaleza estocástica de los procesos. Los resultados reales son casuales. En consecuencia, los ensayos de estimación tributaria son siempre magnitudes probables dentro de un margen de fluctuación más o menos extenso.

### ***Consistencia de la estimación tributaria***

La supresión mutua de estimaciones erróneas tanto positivas como ne-

gativas de los diferentes impuestos reduce por regla general los errores en los siguientes grupos tributarios:

- Recaudación fiscal en general.
- Recaudación fiscal del Gobierno Federal.
- Recaudación fiscal de los estados federados.
- Recaudación fiscal de los municipios.

El requisito indispensable es la consistencia de la estimación tributaria en los diferentes impuestos y en rela-

ción con los valores macroeconómicos de referencia. Otro elemento imprescindible es la distribución de riesgos a partir de la experiencia.

***Sobre la magnitud de los errores de estimación***

*Punto de referencia para las estimaciones tributarias: otoño t-1*

*Intervalo entre pronósticos: 15 meses* Δ

**ESTIMACIONES DEL PRODUCTO NACIONAL BRUTO, PNB,  
Y DEL PRODUCTO INTERNO BRUTO, PIB,  
ESTIMACIONES TRIBUTARIAS Y VALORES REALES**

**Referidos al territorio de la R.F.A. hasta el 2 de octubre de 1990  
(antes de la reunificación alemana)**

Año	PNB nominal en 1000 mill. DM		Recaudación fiscal en 1000 mill. DM		Desviaciones relativas en %	
	Estimación	Real	Estimación	Real	PNB nominal	Recaudación fiscal
1980	1.493.9	1.477.4	367.80	364.99	-1.1	-0.8
1981	1.557.0	1.539.6	376.01	370.32	-1.1	-1.5
1982	1.629.3	1.590.3	379.10	378.70	-2.4	-0.1
1983	1.658.0	1.675.7	391.17	396.57	+1.1	+1.4
1984	1.752.7	1.763.3	417.12	414.74	+0.6	-0.6
1985	1.826.0	1.864.5	436.60	437.20	+0.5	+0.1
1986	1.932.2	1.936.1	457.30	425.44	+0.2	-1.1
1987	2.066.0	2.003.0	478.30	468.66	-0.3	-2.0
1988	1.096.0	2.108.0	480.60	488.10	+0.6	+1.6
1989	1.227.0	2.249.1	525.30	535.53	+1.0	+1.9
1990	2.388.0	2.439.1	536.70	549.67	+2.1	+2.4

**Referidos al territorio de la R.F.A. a partir del 3 de octubre de 1989  
(a partir de la reunificación alemana)**

1991	—	2.826.6	649.60	661.92	+0.9	+1.9
1992	3.010.0	3.021.8	721.10	731.61	+1.5	+1.5
1993	3.193.3	3.159.1	763.10	749.12	-1.8	-1.8
1994	3.246.0	3.320.3	773.70	786.16	+1.6	+1.6
1995	3.490.0	3.457.4	849.45	814.28	-0.9	-4.1
1996	3.626.9	3.541.5	828.05	800.03	-2.4	-3.4
1997	3.678.3	3.624.0	831.09	797.15	-1.5	-4.1
1998	3.764.5	3.758.1	828.13	833.01	-0.2	+0.6