

IV

ALTERNATIVAS DE UTILIZACIÓN DEL GASTO FISCAL PARA EL FOMENTO DEL EMPLEO

Marcial SÁNCHEZ ARMAS

Vicente BÁEZ CHESA

Universidad de Las Palmas de Gran Canaria

SUMARIO

RESUMEN.

1. INTRODUCCIÓN.
2. IMPORTANCIA DEL GASTO FISCAL EN EL CONJUNTO DE LOS PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO.
 - 2.1. El concepto de gasto fiscal.
 - 2.2. Evolución cuantitativa.
 - 2.3. Las políticas de gasto a través del gasto fiscal.
3. EL FOMENTO DEL EMPLEO A TRAVÉS DEL GASTO FISCAL.
 - 3.1. Las partidas presupuestarias del gasto fiscal en empleo.
 - 3.2. Inexistencia de gasto fiscal de fomento de empleo en las Comunidades Autónomas.
4. EL CASO PARTICULAR DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA CANARIA.
5. CONCLUSIONES.

RESUMEN

Alternativas de utilización del gasto fiscal para el fomento de empleo

El gasto fiscal, esto es, el gasto público que se efectúa a través del sistema tributario, es un poderoso instrumento de actuación de la política económica que puede ser dirigido a múltiples objetivos.

Los recursos públicos que se aplican a través del gasto fiscal alcanzan la cifra de 40.041,14 millones de euros en los Presupuestos Generales del Estado de 2002, de los que únicamente un 0,09 por 100 se dirigen directamente al fomento del empleo, siendo la política de gasto de menor peso en el conjunto de esta modalidad de actuación pública.

En esta comunicación pretendemos analizar las alternativas que se pueden establecer para potenciar el empleo a través del gasto fiscal, así como examinar la eficacia de estas actuaciones para lograr los objetivos de más empleo y de mayor calidad.

Para ello, haremos una especial referencia a los beneficios fiscales de que disfruta la Comunidad autónoma de Canarias a través de su particular Régimen Económico y Fiscal, que generan una importante capacidad de financiación que no está ligada a la creación de empleo y que está provocando problemas a la estructura económica de las Islas.

1. INTRODUCCIÓN

La política fiscal puede influir sobre la cantidad y calidad del empleo en una economía y los instrumentos con que cuenta para ello son muy diversos. En estas líneas vamos a analizar la potencialidad de una particular forma de utilización de los recursos públicos: el gasto fiscal, que puede ser un instrumento importante para incentivar la generación de empleo si se liga directamente la concesión de beneficios fiscales a este objetivo.

La importancia que tiene la práctica de establecer exenciones impositivas deriva del volumen de recursos que alcanza y de las posibilidades de dirigirlos hacia el fomento de las actividades económicas, por lo que analizaremos cuál es la realidad actual para, a continuación, analizar las posibilidades de ligar estos incentivos directamente con la generación de empleo, utilizando para ello el caso particular de los beneficios fiscales establecidos en el Régimen Económico y Fiscal de Canarias.

2. IMPORTANCIA DEL GASTO FISCAL EN EL CONJUNTO DE LOS PRESUPUESTOS GENERALES DEL ESTADO

2.1. EL CONCEPTO DE GASTO FISCAL

Abordar el análisis del gasto fiscal es una tarea compleja por cuanto no existe un desarrollo doctrinal que permita establecer nítidamente su contenido y, por lo tanto, no existe un pleno acuerdo sobre el mismo concepto, su medición y su utilización como instrumento de política económica.

Por ello, desde que Stanley S. Surrey acuñó la expresión *tax expenditures* en 1967, la introducción del término en la literatura hacendística no ha dejado

de representar un ámbito marginal de estudio, pese a que en realidad se trata de un elemento esencial para conocer la aplicación de recursos públicos que se realiza a través del sistema fiscal.

Las razones que han influido en esa marginación son diversas, pero parten del tronco común de haberse aceptado inicialmente como válido un concepto de gasto fiscal impreciso e incorrecto que sitúa su estudio con relación a las desviaciones que se producen respecto a un hipotético «sistema fiscal normal».

Ante ello, lo primero que debemos realizar es una delimitación de qué entendemos por gasto fiscal y analizar su importancia cualitativa y cuantitativa respecto a su consideración como aplicación de recursos públicos encuadrados dentro de las políticas de gasto del sector público.

Definimos el gasto fiscal como el gasto público efectuado al establecer beneficios fiscales. Sus características definidoras más relevantes, en consecuencia, son las siguientes:

- a) *Es una variedad de gasto público.* El gasto público puede tomar la forma de gasto directo o de gasto fiscal, por lo que ambas modalidades tienen en común el que se trata de aplicaciones de recursos públicos a objetivos de política económica previamente determinados.
- b) *Se efectúa mediante la concesión de beneficios fiscales.* En el gasto fiscal la transferencia de fondos se realiza mediante la concesión de un beneficio fiscal y, por tanto, se articula mediante alguna técnica de exención tributaria (esto es, introduciendo alguna excepción en el régimen general vigente de un tributo), mientras que en el gasto directo la aplicación de recursos se produce a través del desembolso efectivo de los mismos.

Por lo tanto, el primer aspecto que hay que resaltar es que el gasto fiscal es una forma o modalidad de gasto público, que debería recogerse en el estado de gastos del Presupuesto, tener la consideración de créditos ampliables y distribuirse en los programas correspondientes al objetivo perseguido con el fin de poder conocer y evaluar las aplicaciones de recursos públicos que se utilizan, independientemente de que lo hagan bajo la forma de gasto (público) directo o de gasto (público) fiscal.

El segundo aspecto que completa nuestra definición supone incluir en la voz «beneficios fiscales» todos los supuestos susceptibles de generar gasto público sin desembolso efectivo de fondos, esto es, los mecanismos que introducen alguna excepción en el régimen general de un tributo mediante una técnica de exención tributaria. Es, por tanto, la correcta delimitación metodológica entre beneficio fiscal y gasto fiscal el elemento básico que nos permitirá profundizar en la materia de estudio que nos ocupa, que no es otro que el de introducir el análisis del gasto fiscal en las políticas de fomento del empleo.

2.2. EVOLUCIÓN CUANTITATIVA

La práctica de la elaboración de los llamados Presupuestos de Gastos Fiscales o, con posterioridad a 1996, la más acertada denominación de Memoria de Beneficios Fiscales tiene continuidad desde 1979 y responde al mandato constitucional, recogido en el artículo 134.2 de nuestra Carta Magna, de cuantificar los beneficios fiscales que afectan a los tributos del Estado ⁽¹⁾.

El detalle de estos informes ha variado considerablemente desde 1979 hasta el presente, ya que se han producido continuos cambios en los criterios sobre los supuestos que se incorporan como beneficios fiscales, así como sus fórmulas de estimación. Pese a ello, resulta interesante comentar las cifras más representativas de la evolución de los beneficios fiscales presupuestados, ya que aunque no son comparables entre sí, nos muestran la distinta consideración que han merecido desde 1979 hasta la actualidad.

En una primera visión (ver cuadro 1 y gráfico 1) se observa cómo los beneficios fiscales presupuestados, en términos corrientes, mantienen en general una línea ascendente en su crecimiento, sólo rota en los ejercicios de 1980, 1986, 1989 y 1991.

Es a partir del año 1994 cuando su cuantía se incrementa considerablemente y, sobre todo, desde el ejercicio presupuestario de 1997, hasta alcanzar la cifra de 40.021 millones de euros para el presente ejercicio.

CUADRO 1
Evolución de los Beneficios Fiscales Presupuestados
(en millones de euros)

	1979	1980	1981	1982	1983
I. Directos	1.110	1.038	1.120	1.349	1.900
I. Indirectos	1.568	1.330	1.431	1.991	2.254
Total	2.677	2.368	2.552	3.340	4.154

	1984	1985	1986	1987	1988
I. Directos	1.993	2.131	2.841	3.238	3.294
I. Indirectos	2.876	3.322	2.420	2.164	2.918
Total	4.869	5.453	5.262	5.402	6.212

⁽¹⁾ El artículo 134.2 de la Constitución española de 1978 establece que «Los Presupuestos Generales del Estado tendrán carácter anual, incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal y en ellos se consignará el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado».

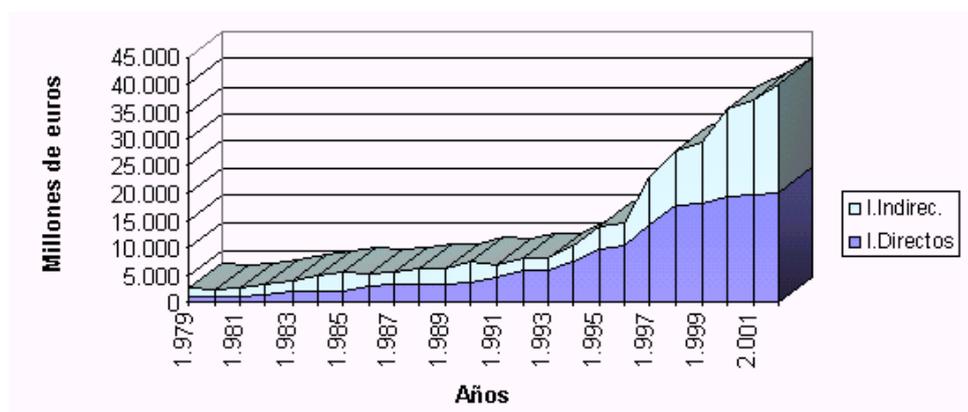
	1989	1990	1991	1992	1993
I. Directos	3.032	3.836	4.479	5.874	5.679
I. Indirectos	3.066	3.629	2.452	2.185	2.495
Total	6.097	7.465	6.931	8.059	8.174

	1994	1995	1996	1997	1998
I. Directos	7.441	9.850	10.473	14.174	17.926
I. Indirectos	2.836	3.971	3.958	8.779	9.678
Total	10.277	13.821	14.431	22.953	27.604

	1999	2000	2001	2002
I. Directos	18.190	19.439	19.626	20.286
I. Indirectos	11.328	15.917	17.609	19.736
Total	29.518	35.357	37.235	40.022

Fuente: Informe Económico-Financiero (varios años).

GRÁFICO 1



En términos porcentuales (ver cuadro 2) se registran, a lo largo del período considerado, fuertes aumentos que contrastan con reducciones significativas y que confieren a la evolución del conjunto del período un comportamiento errático que sólo puede ser explicado a través de las modificaciones que se producen años tras año en las diversas consideraciones conceptuales y de estimación de los beneficios fiscales.

CUADRO 2

Evolución de los Beneficios Fiscales Presupuestados
(en tasas de crecimiento interanual)

	80/79 (%)	81/80 (%)	82/81 (%)	83/82 (%)	84/83 (%)
I. Directos	- 6,50	7,90	20,50	40,80	4,90
I. Indirectos	- 15,20	7,60	39,10	13,20	27,60
Total	- 11,60	7,80	30,90	24,40	17,20

	85/84 (%)	86/85 (%)	87/86 (%)	88/87 (%)	89/88 (%)
I. Directos	6,90	33,30	14,00	1,70	- 8,00
I. Indirectos	15,50	- 27,10	- 10,60	34,90	5,10
Total	12,00	- 3,50	2,70	15,00	- 1,80

	90/89 (%)	91/90 (%)	92/91 (%)	93/92 (%)	94/93 (%)
I. Directos	26,50	16,80	31,20	- 3,30	31,00
I. Indirectos	18,40	- 32,40	- 10,90	14,20	13,70
Total	22,40	- 7,20	16,30	1,40	25,70

	95/94 (%)	96/95 (%)	97/96 (%)	98/97 (%)	99/98 (%)
I. Directos	32,40	6,30	35,30	26,50	1,47
I. Indirectos	40,00	- 0,30	121,80	10,20	17,04
Total	34,50	4,40	59,10	20,30	6,93

	00/99 (%)	01/00 (%)	02/01 (%)
I. Directos	6,87	0,96	3,36
I. Indirectos	40,51	10,63	12,08
Total	19,78	5,32	7,48

Fuente: Informe Económico-Financiero (varios años).

Otro indicador de la importancia de los beneficios fiscales estimados puede consistir en relacionarlos con las previsiones de ingresos tributarios contemplados en los Presupuestos Generales del Estado, lo que según la teoría con-

vencional del gasto fiscal representaría la «pérdida de ingresos» a la que se enfrenta el sistema tributario.

Como se puede observar en el cuadro 3, llama la atención el hecho de que hasta el año 1989 la variación interanual de ingresos previstos es superior a la correlativa evolución de los beneficios fiscales (salvo para los años 1982 y 1983), mientras que a partir de 1990 se suceden constantes disparidades aunque con una tendencia clara hacia una mayor participación de la cuantía de los beneficios fiscales sobre el Presupuesto de Ingresos.

CUADRO 3

Participación de los beneficios fiscales en el presupuesto de ingresos
(en millones de euros, tasas de crecimiento interanual y porcentajes)

	A Beneficios fiscales	T.C.I.	B Presupuesto de ingresos	T.C.I.	A/B (%)
1979	2.677,44		8.553,60		31,3
1980	2.368,15	-11,6	10.106,02	18,1	23,4
1981	2.551,68	7,8	11.969,16	18,4	21,3
1982	3.340,42	30,9	13.798,64	15,3	24,2
1983	4.154,20	24,4	16.987,61	23,1	24,5
1984	4.869,15	17,2	20.782,40	22,3	23,4
1985	5.452,98	12	24.666,14	18,7	22,1
1986	5.261,51	-3,5	27.836,48	12,9	18,9
1987	5.401,60	2,7	32.576,66	17,0	16,6
1988	6.211,55	15	38.484,61	18,1	16,1
1989	6.097,20	-1,8	46.677,61	21,3	13,1
1990	7.465,20	22,4	55.852,05	19,7	13,4
1991	6.931,23	-7,2	61.415,02	10,0	11,3
1992	8.059,42	16,3	67.151,68	9,3	12,0
1993	8.174,29	1,4	72.051,13	7,3	11,3
1994	10.277,48	25,7	66.138,38	-8,2	15,5
1995	13.820,87	34,5	73.608,36	11,3	18,8
1996	14.430,90	4,4	80.402,20	9,2	17,9
1997	22.953,07	59,1	83.871,24	4,3	27,4
1998	27.603,84	20,3	84.588,85	0,9	32,6
1999	29.517,77	6,9	92.299,11	9,1	32,0
2000	35.356,54	19,8	100.145,63	8,5	35,3
2001	37.234,90	5,3	110.410,73	10,2	33,7
2002	40.021,73	7,5	97.102,47	-12,0	41,2

Fuente: Informe Económico-Financiero (varios años).

Dicha participación comienza siendo, al principio del período estudiado, de un 31,3 por 100 y acaba en un 41,2 por 100 en el año 2002, pero entre ambos valores se produce una evolución inicialmente decreciente que encuentra su mínimo en el 11,3 por 100 de 1991 y de 1993 y que a partir de este año se torna en un rápido crecimiento.

2.3. LAS POLÍTICAS DE GASTO A TRAVÉS DEL GASTO FISCAL

Una vez establecida la importancia cuantitativa de los recursos públicos que se establecen a través del gasto fiscal, debemos aproximarnos al análisis de la utilización concreta que se realiza a través de estos recursos.

La Memoria del Presupuesto de Beneficios Fiscales para 1997 ofreció por primera vez una agrupación del gasto fiscal en función de su finalidad, aunque es a partir de 1998 cuando la perfecciona y mantiene la clasificación con posterioridad (ver cuadro 4).

Los principios en los que se ha basado el equipo redactor de la Memoria de Beneficios Fiscales para asignar el gasto fiscal a las políticas de gasto son las siguientes ⁽²⁾:

- a) Si la norma identifica el beneficio fiscal con una finalidad (v. gr.: creación de empleo, fomento de inversiones, vivienda, etcétera), un determinado tipo de actividad o sector (agrícola, industrial, etcétera) o con un grupo social concreto (v. gr., familia), el beneficio fiscal concreto se imputa a la política de gasto que contemple esa finalidad, tipo de actividad o grupo social, siempre con el máximo grado de concreción posible.
- b) Si el beneficio fiscal abarca una pluralidad de fines, actividades o grupos y, a partir del contenido de la norma y/o de las fuentes tributarias, no se pudiera proceder total o parcialmente a asignaciones más concretas, el todo o la parte sin identificar se imputan a una política más genérica (fomento de inversiones, fomento de actividades, etcétera) o a aquéllas en las que se considere que el gasto es preponderante.

⁽²⁾ Vide Memoria de Beneficios Fiscales (2001), pp. 151-152.

CUADRO 4
Clasificación del gasto fiscal por políticas de gasto
 (en millones de euros)

POLÍTICAS DE GASTO	1998	1999	2000	2001	2002	Tasa de variación 1998-2002
1. Clasificación del PGE	11.458,64	13.214,03	15.027,71	16.238,12	21.982,57	91,84
Vivienda	3.678,90	4.130,14	4.809,99	5.171,51	5.542,74	50,66
Sanidad	804,48	1.156,82	751,12	841,03	1.757,45	118,46
Pensiones	682,11	841,66	1.172,14	1.194,47	1.451,01	112,72
Agricultura	3.235,21	3.615,26	5.086,14	5.666,35	2.897,73	-10,43
Industria y Energía	45,99	40,02	89,56	78,08	2.348,43	5.006,39
Educación	272,36	308,78	568,44	621,84	952,90	249,87
Otras prestaciones sociales	313,34	850,51	74,62	65,29	165,73	-47,11
Fomento del Empleo	16,74	3,87	7,15	30,72	36,14	115,89
Comercio, Turismo y Pymes	1.540,45	1.405,12	932,54	971,25	5.706,69	270,46
Investigación	—	—	—	—	171,64	—
Otras políticas de gasto	869,07	861,85	1.536,02	1.597,58	952,10	9,55
2. Clasificación propia de la MBF	16.145,19	16.303,73	20.344,24	21.013,90	18.058,57	11,85
Transportes	769,87	108,92	1.274,87	1.246,25	1.205,72	56,61
Protección a la familia	2.459,43	2.569,52	2.054,85	2.250,95	2.506,42	1,91
Política redistributiva	2.302,03	2.480,12	6.016,26	6.151,10	6.930,34	201,05
Fomento de inversiones	3.564,19	2.340,06	2.442,35	3.248,13	4.623,88	29,73
Fomento de actividades	3.534,64	4.106,91	6.024,95	6.507,00	628,60	-82,22
Fomento del ahorro	3.048,35	3.153,31	1.969,43	640,07	611,66	-79,93
Incentivos territoriales	434,51	506,34	519,52	795,40	829,61	90,93
Fomento de la cultura	32,18	40,86	42,00	174,99	722,34	2.144,69
Total	27.603,84	29.517,77	35.371,95	37.252,02	40.041,14	45,06

Fuente: Memoria de beneficios fiscales (varios años).

Los resultados son significativos: En el ejercicio de 2002, la partida más significativa es la dedicada a la política redistributiva, que consiste exclusivamente en la reducción general por rendimientos del trabajo en el IRPF.

El resto de las políticas se dirigen básicamente a fomentar la actividad económica, esto es, a incentivar la inversión, lo cual, en principio, repercute positivamente sobre la capacidad productiva del país y, por tanto, en sus niveles de riqueza y empleo.

Sin embargo, debemos plantearnos si podemos establecer alternativas que permitan ligar de una forma mucho más estrecha esta política fiscal con el objetivo de la generación de empleo estable y de calidad, que es la finalidad establecida tanto a nivel nacional como de la Unión Europea para lograr con-

vertirnos en la economía más desarrollada y competitiva del planeta y con un alto grado de cohesión social.

3. EL FOMENTO DEL EMPLEO A TRAVÉS DEL GASTO FISCAL

3.1. LAS PARTIDAS PRESUPUESTARIAS DEL GASTO FISCAL EN EMPLEO

Para analizar dichas alternativas hay que establecer, en primer lugar, el papel que juega el fomento del empleo a través del gasto fiscal, como expresión de las prioridades que se establecen a través de las políticas públicas de corte fiscal.

Las comparaciones realizadas anteriormente (ver la última columna del cuadro número 4) sitúan el fomento directo del empleo como la última prioridad, con un porcentaje de participación del 0,09 por 100 en 2002, lo que representa un gasto fiscal de 36,14 euros en dicho ejercicio.

Las partidas de beneficios fiscales que conforman el gasto fiscal en fomento del empleo son las siguientes:

CUADRO 5
Gasto fiscal en fomento del empleo
(en millones de euros)

	2000	2001	2002
En el IRPF			
Deducción por creación de empleo	0,34	0,04	0,02
En el IS			
Deducción por creación de empleo	6,81	8,56	16,54
Deducción por gastos para la Formación Profesional	16,23	22,12	19,58
Total	23,38	30,72	36,14

Fuente: Memoria de beneficios fiscales (varios años).

En el IRPF, la deducción por creación de empleo sin límite sobre la cuota es residual, ya que únicamente corresponde saldos pendientes de aplicación procedentes del ejercicio de 1995⁽³⁾.

(3) Existe otro beneficio fiscal en el IRPF que, a nuestro entender debe encuadrarse dentro de las políticas de fomento del empleo, aunque la Memoria de Beneficios Fiscales lo integra en el apartado de «Otras prestaciones sociales». Nos referimos a la consideración como rentas exentas las procedentes de las prestaciones por desempleo de pago único.

Así, en materia de creación de empleo, desde el 8 de abril de 1992 (Real Decreto Ley 1/1992 y Ley 22/1992), la deducción por trabajadores no minusválidos se sustituye por un sistema de subvenciones incompatible con otras ayudas públicas que persigan la misma finalidad. A partir de esa fecha, sólo es aplicable la deducción por trabajadores minusválidos en los términos del artículo 26.5 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, según redacción de la disposición adicional séptima de la Ley 22/1992.

Como se comprueba en el cuadro anterior, las empresas se han acogido cada vez más a las deducciones que se establecen en el Impuesto de Sociedades, tanto por creación de empleo como por gastos para la formación profesional, pero su cuantía es escasamente significativa.

3.2. INEXISTENCIA DE GASTO FISCAL DE FOMENTO DE EMPLEO EN LAS COMUNIDADES AUTÓNOMAS

A partir de la Ley 14/1996, de cesión de Tributos del Estado a las CC.AA., se abre la posibilidad de establecer beneficios fiscales en la cuota autonómica del IRPF. Los resultados, esto es, la dirección que han tomado las políticas de gasto a través del gasto fiscal son las siguientes:

- Deducciones por circunstancias personales y familiares: Comunidades Autónomas de Baleares, Castilla y León, Cataluña, Galicia, Madrid y Valenciana.
- Deducciones por inversiones (vivienda): Comunidades Autónomas de La Rioja, Valenciana, Murcia y Baleares.
- Deducciones por donativos: Comunidades Autónomas de Castilla y León, Murcia, Madrid y Valenciana.
- Deducciones por inversiones en bienes inmuebles del Patrimonio Histórico: Comunidad Autónoma de Castilla y León.
- Deducciones por gastos de conservación y mejora de fincas o terrenos en áreas de suelo rústico protegido: Comunidad Autónoma de Baleares.
- Deducciones por acogimiento no remunerado de personas mayores de 65 años: Comunidad Autónoma de Madrid.

Por lo tanto, ninguna Comunidad ha establecido deducción alguna tendente al fomento del empleo en el IRPF, aunque la capacidad normativa de las CC. AA. Se han incrementado en el nuevo sistema de financiación autonómica y se abren nuevas posibilidades de actuar públicamente sobre la generación de empleo a través del gasto fiscal.

4. EL CASO PARTICULAR DE LA COMUNIDAD AUTÓNOMA CANARIA

Los incentivos económicos a través del gasto fiscal tienen en Canarias una especial importancia, pues está dotada de instrumentos fiscales muy poderosos

que permiten un alto grado de capitalización interna. Las principales figuras son:

- Deducción para inversiones en Canarias (Ley 20/1991).
- Deducción por rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias (Ley 19/1994).
- Deducción por dotaciones a la Reserva para Inversiones en Canarias (Ley 19/1994).
- Registro Especial de Buques y Empresas Navieras.

La Reserva para Inversiones en Canarias, en adelante RIC, se instrumentó con el objetivo de estimular el esfuerzo inversor con cargo a recursos propios, es decir, la autofinanciación de las inversiones de las empresas que desarrollen su actividad en Canarias. La dotación a la RIC representa unas ventajas fiscales de las que, en relación a la actividad desarrollada en los establecimientos situados en Canarias, pueden beneficiarse:

- Todas las sociedades y otras entidades jurídicas sujetas al Impuesto de Sociedades.
- Las personas físicas sujetas al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, sólo si su rendimiento neto procede de actividades empresariales y se estima por el método de estimación directa.

Este beneficio fiscal permite reducir la base imponible, hasta un 90 por 100 de los beneficios no distribuidos, en el Impuesto de Sociedades por el importe que los establecimientos situados en Canarias destinen de sus beneficios a la dotación de la RIC.

La bonificación por Producción de Bienes Corporales en Canarias, es un beneficio fiscal que reduce la cuota íntegra del Impuesto de Sociedades, o IRPF en su caso. El objetivo de este instrumento fiscal es potenciar las actividades productivas en el Archipiélago.

Pueden beneficiarse de la bonificación todos los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, y del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que determinen sus rendimientos por el régimen de estimación directa, y siempre que cumplan las siguientes condiciones:

- Tengan un establecimiento permanente o sucursal en Canarias, independientemente del lugar en el que estén domiciliadas.
- Se dediquen directamente a la producción bienes corporales en el Archipiélago que sean propios de actividades agrícolas, ganaderas, industriales y pesqueras, siempre que, en este último caso, la pesca de altura se realice con barcos españoles y se desembarque, manipule o transforme en Canarias. Este incentivo supone una bonificación del 50 por 100 de la cuota íntegra que proporcionalmente corresponde a los rendimientos derivados de la venta de bienes corporales producidos en Canarias con los requisitos antes señalados.

La bonificación fiscal del 50 por 100 se ha extendido desde los períodos impositivos de 1998 hasta el 31 de diciembre de 2001. La intensidad del beneficio fiscal se reduce al 40 por 100 durante el año 2002, y al 30 por 100 durante 2003.

La misma bonificación es aplicable a los sujetos pasivos del IRPF que ejerzan las mismas actividades y con los mismos requisitos exigidos a los sujetos pasivos del Impuesto de Sociedades. Esta bonificación se aplica sobre la cuota íntegra que corresponde proporcionalmente a los rendimientos derivados de las actividades productivas señaladas.

La Deducción por Inversiones en Canarias es un incentivo fiscal, equivalente en funcionamiento al existente en el territorio nacional, pero con ventajas considerables con respecto a la intensidad del beneficio fiscal. La deducción por inversiones en Canarias constituye una medida de estímulo fiscal que opera, al igual que ocurre en el régimen general establecido por la Ley del Impuesto de Sociedades de 1995, como una minoración más de la cuota íntegra tras la aplicación de las deducciones por doble imposición y posibles bonificaciones. De un modo genérico, el importe de la deducción se calcula en cada caso aplicando el porcentaje de deducción estipulado legalmente para cada modalidad de inversión sobre el importe total de las inversiones realizadas. El régimen canario presenta considerables ventajas sobre el general:

Una mayor intensidad del beneficio fiscal, gracias a un mayor porcentaje de deducción aplicable y un límite más amplio al importe total de la cuantía finalmente deducible.

El régimen especial canario tiene un carácter de permanencia, que el régimen general perdió con la aprobación de la Ley 43/1995 la Ley de Sociedades, puesto que a partir de entonces es la Ley de Presupuestos Generales del Estado la que determina su existencia cada año.

La mayor intensidad del beneficio fiscal del régimen especial canario de deducción por inversiones se concreta en las siguientes características que lo diferencian del régimen general:

1. Los tipos aplicables sobre las inversiones realizadas serán superiores en un 80 por 100 a los del régimen general, con un diferencial mínimo de 20 puntos porcentuales.
2. Las cuantías de las deducciones por inversiones están por un segundo límite, que en el caso del régimen especial canario se amplía hasta el 80 por 100 al que para cada modalidad de la deducción por inversiones fije el régimen general, con un diferencial mínimo de 35 puntos porcentuales por encima.
3. La deducción por inversión en Canarias podrá efectuarse igualmente en elementos de activo fijo usados, siempre que anteriormente no hubieran disfrutado de la deducción por inversiones del régimen general y, supongan una mejora tecnológica para la empresa.

En cuanto al Registro Especial de Buques y Empresas Navieras, su finalidad es mejorar la competitividad de las empresas navieras y la de los puertos canarios a través de una serie de medidas consistentes en diferentes exenciones y bonificaciones fiscales a las que pueden acogerse tanto las empresas como los buques inscritos.

Algunas de las ventajas fiscales de la inscripción en el REB son las siguientes:

Los tripulantes de los buques inscritos sujetos al IRPF, tanto por obligación personal como real, podrán considerar el 50 por 100 de los rendimientos íntegros del trabajo personal devengados por la navegación en los buques inscritos como dieta exceptuada de gravamen.

En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, todos los actos y contratos realizados sobre los buques inscritos en el Registro, están exentos de tributación por este impuesto.

Los buques y Empresas Navieras también pueden beneficiarse de una bonificación en un 90 por 100 de la porción de la cuota del Impuesto sobre Sociedades que, tras practicar las deducciones por doble imposición, corresponde a la base imponible procedente de la explotación desarrollada por las empresas navieras de sus buques inscritos, o en su caso, relativa a los servicios regulares a los que están adscritos.

Además, los tripulantes de los buques gozarán de una bonificación del 90 por 100 en la cuota empresarial de la Seguridad Social. Los resultados de esta batería de beneficios fiscales que constituyen las figuras del Régimen Económico y Fiscal Canario son los siguientes:

CUADRO 6
Beneficios fiscales por incentivos en Canarias
(en millones de euros)

	2000	2001	2002
Deducciones por inversión empresarial	7,97	9,27	7,72
Venta bienes corporales	2,30	3,86	3,00
Reversa inversión en Canarias	16,88	18,32	35,07
Total en el IRPF	27,15	31,45	45,79
Reversa inversión en Canarias	349,96	612,01	662,74
Empresas navieras	24,86	41,76	24,44
Venta de bienes corporales	145,86	6,11	22,18
Deducción por inversión	n.d.	139,04	187,04
Total en el IS	520,68	798,92	896,40
Total incentivos	547,83	830,37	942,19

Fuente: Memoria de beneficios fiscales (varios años).

No cabe duda de que el incentivo estrella del Régimen Económico y Fiscal es la Reserva para Inversiones en Canarias, pero con este instrumento se ha generado una situación contradictoria: Por un lado, su potencialidad y generalización ha convertido estos fondos, estimado actualmente entre cuatro y seis mil millones de euros, en una pieza básica para la planificación de la actividad económica de Canarias y para cumplir los objetivos de su promulgación, esto es, diversificar y modernizar la estructura productiva y comercial de forma que se compense los costes adicionales de la lejanía y fragmentación del territorio canario. Por otro lado, han surgido conflictos de interpretación de la norma que ha creado inseguridad jurídica sobre las formas en que se pueden aplicar estos recursos, que se han canalizado hacia la compra de suelo. Por último, se producen problemas a la hora de aplicar estos fondos porque no se encuentran proyectos viables de inversión que signifiquen alternativas reales de generación de actividades, por lo que se está solicitando que se permita aplicar estos fondos a la prefinanciación de obra pública o a la generación de actividades económicas en otras áreas geográficas distintas de la canaria.

De esta forma, en vez de aportar soluciones, la RIC está generando problemas a la estructura económica canaria por no existir proyectos adecuados para su materialización.

Así, las diferentes fórmulas que se pretende establecer para poder utilizar estos fondos para la construcción de obra pública representaría aún más presión sobre un territorio tremendamente escaso y frágil que requiere que se planifique adecuadamente y respecto al cual se está intentando un gran pacto social basado en el desarrollo sostenible, además de que se debe discutir hasta qué punto es conveniente la inversión en carreteras frente a otras alternativas como la educación o la I+D. El otro conjunto de propuestas tendentes a posibilitar la materialización de la RIC en áreas geográficas distintas del territorio canario ha recibido una negativa rotunda por parte de las autoridades económicas.

En definitiva, de ser el instrumento clave para la reinversión en las islas se está convirtiendo en un problema por falta de iniciativas. De hecho, aunque no existen datos fiables, parece no haberse dedicado fondos a dos aspectos clave inicialmente diseñados en el Régimen Económico y Fiscal, como son el desarrollo de la I+D y la generación de actividades ligadas a la protección del medio ambiente.

Pero también podemos establecer aspectos positivos en el desarrollo del REF canario en relación a la generación de empleo, que exponemos a continuación como un ejemplo de buenas prácticas y que debe orientar posteriores iniciativas que permitan ligar la concesión de beneficios fiscales directamente con el fomento del empleo.

Ejemplo de buenas prácticas: la Zona Especial Canaria (ZEC).

En el modelo fiscal canario se ha aprobado recientemente el desarrollo de la Zona Especial Canaria, con la finalidad de fomentar actividades orientadas a

la diversificación del tejido productivo de las islas, lo cual puede tener trascendencia macroeconómica en una estructura muy ligada al comercio al por menor y a la construcción y el turismo y que, por tanto, ha dejado importantes huecos de actividad sin ocupar o que se realizan de forma deficiente. De hecho, la puesta en marcha de la ZEC ha tenido como resultado que las primeras empresas que se han instalado ofertan servicios relacionados con el desarrollo de la sociedad de la información.

Pero lo más interesante es que, por primera vez en el conjunto de los incentivos del REF, se establece el criterio concreto de la creación neta de empleo, de forma que las reducciones en los tipos impositivos variarán entre el 1 y el 5 por 100 en función de la creación neta de empleo o, en su caso, del incremento neto de plantilla. Potencialmente, esta medida permitirá ampliar el mercado profesional de trabajo, aumentando su calidad y dando parcialmente y potencialmente salida a las generaciones de personas bien formadas que tienen escasas posibilidades de integrarse en una estructura ocupacional que, en Canarias, demanda mayoritariamente trabajadores no cualificados.

5. CONCLUSIONES

La importancia cuantitativa y cualitativa del gasto fiscal lo convierte en un importante instrumento de actuación pública en relación al fomento del empleo. Si progresivamente se liga la concesión de beneficios fiscales que incentivan la actividad económica con la generación directa de empleo, como ha ocurrido en el desarrollo normativo de la Zona Especial Canaria, la estructura del empleo en cuanto a niveles de actividad y a las características de los puestos de trabajo pueden modificarse considerablemente. De hecho, puede ser un instrumento adecuado para combatir aspectos negativos del mercado laboral en cuanto a excesiva tasa de temporalidad y sistemas de ocupación basados en empleos poco cualificados.

En definitiva, en el momento actual, se trataría de fomentar el empleo a través del gasto fiscal ligando la concesión de beneficios fiscales a la generación de empleo y, particularmente, incentivando de esta manera el desarrollo de las PYMEs y del tejido tecnológico necesario para que se cumpla la misión de integrar a la sociedad española en la Sociedad del Conocimiento, fomentando los Nuevos Yacimientos de Empleo ligados a los servicios personales y la generación de empleo a través de servicios medioambientales.