

Nota sobre los cambios metodológicos de aplicación del nuevo SEC 2010 que afectan a las Cuentas de las Administraciones Públicas

Madrid, 30 de septiembre de 2014

El Reglamento (UE) Nº 549/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de mayo de 2013, relativo al Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales de la Unión Europea (en adelante SEC 2010) establece la metodología de elaboración de las cuentas económicas que se publiquen a partir del 1 de septiembre de 2014 (artículo 5.1 del Reglamento), sustituyendo a la versión anterior, SEC 1995, publicada mediante el Reglamento 2223/96 del Consejo, de 25 de junio de 1996.

La implantación de la metodología del SEC 2010, en la nueva Base 2010, supone modificar, a partir de este momento, las series de datos que se proporcionan en los términos establecidos por la contabilidad nacional. Los principales cambios, tanto metodológicos como estadísticos, en los datos en relación a las series suministradas en términos del SEC 1995, Base 2008, son las siguientes:

Delimitación del Sector de las Administraciones Públicas (S.13)

El nuevo SEC 2010 revisa los requisitos que han de cumplir las unidades públicas para que puedan ser consideradas como unidades de mercado y, por tanto, clasificadas en el Sector de las Sociedades no Financieras (S.11) de la economía nacional, haciendo más estricto el cumplimiento de la ratio del 50% (relación entre las ventas y los costes de producción) por parte de dichas unidades.

De forma resumida, las modificaciones que sobre este aspecto, criterios de la clasificación sectorial de unidades públicas, introduce el nuevo SEC 2010 (Véase el nuevo capítulo 20 del SEC 2010 referido a las cuentas de las administraciones públicas, así como la Parte I del Manual del SEC 2010 sobre delimitación del sector administraciones públicas) son las siguientes:

- Se ha reforzado el criterio de control público de una entidad. Así, se han ampliado a ocho los indicadores que deben tenerse en cuenta para determinar si una entidad está o no controlada por las administraciones públicas; entre otras consideraciones se pueden destacar las siguientes:
 - determinar si la administración es el cliente principal, es decir, si representa el grueso de la demanda de su producción;

- evaluar el grado de participación de la administración en la financiación de su actividad;
 - comprobar el control público del nombramiento o de la revocación del personal directivo, y
 - verificar el control público de los principales comités de la entidad.
- Respecto a la aplicación de la norma del 50%, para la prueba de mercado / no de mercado, se consideran como “costes de producción” la carga financiera neta por intereses de las unidades institucionales, lo que supone un incremento del denominador de la ratio.
 - Por otra parte, en los casos de entidades públicas cuya producción tiene como destinatario principal a las Administraciones Públicas, se establece que sus ingresos solamente serán considerados como “ventas” si se aprecia que existe concurrencia en la obtención de sus recursos. A estos efectos, se entiende verificada la concurrencia si media una licitación con condiciones comerciales en competencia con productores privados.

A consecuencia de la apreciación de estos requisitos, la clasificación de determinadas unidades públicas se ha visto afectada, viéndose revisada su clasificación al Sector Administraciones Públicas (S.13) de la contabilidad nacional. Se trata, principalmente, de aquellas unidades que se encontraban en alguna, o en ambas, de las siguientes situaciones:

- Unidades con un volumen significativo de pasivos financieros en su balance, de forma que la carga financiera empeora apreciablemente su ratio ventas/costes de producción.
- Unidades cuyo cliente principal es la Administración Pública, consideradas como medio propio e instrumental en la normativa de contratación pública y cuyos ingresos procedentes de dichas Administraciones no se consideran “ventas” en contabilidad nacional al no verificarse el requisito de la concurrencia en su obtención.

Capitalización de los gastos de Investigación y Desarrollo (I+D)

En el SEC 1995 la producción de I+D de las unidades pertenecientes a las Administraciones Públicas (Universidades, Institutos de investigación,...), podía ser considerada de dos modos:

1. Producción de mercado (P.11), derivada de los ingresos por la venta de I+D.
2. Otra producción no de mercado (P.132), en el caso de no estar destinada a la venta y, como tal, se valoraba por los costes de producción, teniendo como destino el gasto en consumo final de las administraciones públicas.

Por su parte, los servicios de I+D comprados a un organismo externo se consideraban consumos intermedios, y no formación bruta de capital fijo. En resumen, en las Cuentas de las Administraciones Públicas elaboradas bajo los criterios del SEC 1995 no se producía una capitalización de la actividad de I+D.

En el SEC-2010 la producción de I+D de las unidades pertenecientes a Administraciones Públicas pasa a ser considerada de la siguiente manera:

1. Producción de mercado (P.11), por ingresos de las ventas de I+D. No hay cambios respecto del anterior SEC.
2. Producción para uso final propio (P.12), generadora de formación bruta de capital fijo. Por convenio, se trata como inversión, formación bruta de capital fijo, de la propia unidad productora toda aquella producción de I+D que no se haya vendido. Esta es la gran novedad, ya que implica capitalizar (registrar como formación bruta de capital fijo) la actividad de I+D realizada por la Administración.

Por tanto, bajo la óptica del SEC2010 se produce una capitalización de la actividad de I+D, que implica:

- Las compras de I+D realizadas por unidades de las Administraciones Públicas cuya actividad principal no sea la producción de I+D serán registradas como formación bruta de capital fijo y no como consumos intermedios. Sólo se seguirán registrando como consumos intermedios las compras de I+D que realicen las unidades cuya actividad principal sea de I+D.
- La producción en I+D de las AAPP que no sea vendida se registrará como una producción para uso final propio (P.12) de la propia unidad. El destino de esta producción para uso final propio es una mayor formación bruta de capital fijo (P.51g) de las Administraciones Públicas.

Este cambio supone modificaciones importantes en las rúbricas de las Administraciones Públicas, pero no tiene incidencia sobre el déficit, ya que implica:

1. Un mayor ingreso en concepto de Producción para uso final propio (P.12).
2. Un mayor gasto de la misma cuantía en concepto de formación bruta de capital fijo (P.51g).
3. El gasto en consumo final de las AAPP (P.3) soporta un doble efecto: por un lado, disminuye por el importe de los costes asociados a la I+D que antes se trataban como otra producción no de mercado (P.132) y ahora se registran como producción para uso final propio (P.12); y por otro lado aumenta por el consumo de capital fijo (P.51c) asociado a la nueva formación bruta de capital en I+D.

Modificación del cálculo de las cotizaciones imputadas asociadas al sistema de Clases Pasivas.

De acuerdo con el SEC 2010, apartado 4.10: *“...Cuando los derechos a prestaciones de los sistemas a los que pertenecen los asalariados de las administraciones públicas no se registran en el conjunto de cuentas nacionales, las cotizaciones imputadas por pensiones a cargo de los empleadores públicos deben calcularse sobre la base de los cálculos actuariales. En los casos en que los cálculos actuariales no puedan alcanzar un nivel suficiente de fiabilidad, y solamente en esos casos, sería posible aplicar otros dos enfoques para calcular las cotizaciones de pensión imputadas a cargo de los empleadores públicos, a saber:*

1. *con arreglo a un porcentaje razonable de los sueldos y salarios pagados a los asalariados actuales.*
2. *igual a la diferencia entre las prestaciones corrientes a pagar y las cotizaciones efectivas a pagar (tanto por los asalariados como por las administraciones públicas como empleador)."*

En el SEC 1995 el cálculo de las cotizaciones imputadas se realizaba según el método (2) anterior, y se basaba en la diferencia entre la cuantía de las prestaciones efectivamente pagadas en el periodo de referencia a los asalariados (en activo o no) pertenecientes a dicho régimen, y las cotizaciones efectivas pagadas por los asalariados en activo.

Sin embargo, como consecuencia de la progresiva extinción del sistema de clases pasivas, el método anterior deja de ser válido debido a que se ve alterada la proporción existente entre asalariados activos y no activos (jubilados), por lo que se hace necesaria la elaboración de un nuevo sistema de cálculo de cotizaciones imputadas, que se basa en el método (1).

La nueva estimación se ha realizado a partir del número de cotizantes por grupo de funcionario público, el haber regulador respectivo y un porcentaje de cotización imputado. Así, se ha recalculado la serie de las cotizaciones imputadas desde 1995 aplicando a los haberes reguladores correspondientes a cada grupo de funcionario público, y al número de cotizantes activos por grupo, los tipos de cotización de la parte empresarial de las contingencias relevantes (contingencias comunes, IT e IMS) que les vendrían a corresponder en caso de pertenecer al Régimen General de la Seguridad Social. Este nuevo cálculo no ha implicado revisiones significativas en los primeros años de la serie, pero sí en los últimos, en los que se produce una reducción importante en la cuantía de las cotizaciones imputadas respecto del anterior cálculo.

En resumen, la nueva estimación de las cotizaciones imputadas no afecta al déficit público, ya que afecta en igual medida a los gastos y a los ingresos públicos, pero sí implica modificación de las rúbricas de remuneración de los asalariados (D.1) y de las propias cotizaciones imputadas (D.612r).

Tratamiento de los swaps de intereses

En este caso no se trata de una modificación metodológica, ya que tanto el SEC 1995 anterior como el nuevo SEC 2010 consideran de la misma manera el tratamiento de las operaciones relativas a los acuerdos de permutas financieras (swaps) y de acuerdos de tipos de interés futuros, por lo que a efectos de la presentación de las cuentas nacionales no se produce cambio alguno.

No obstante, como consecuencia de la entrada en vigor del SEC 2010 lo que se produce es una modificación en la medición del "déficit público" a efectos de las notificaciones de los Estados miembros a la Comisión conforme a lo establecido en el Procedimiento aplicable en caso de déficit excesivo (PDE): hasta ahora, según lo dispuesto en el Reglamento (CE) Nº 2558/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de diciembre de 2001, la definición de "déficit público" (correspondiente a la

capacidad/necesidad de financiación de las administraciones públicas) en el contexto del PDE se ha incluido las series de pagos de intereses resultantes de acuerdos de permutas financieras y acuerdos de tipos de interés futuros.

La entrada en vigor de dicho Reglamento supuso la coexistencia de dos mediciones del concepto de “déficit público”: una en el ámbito de las cuentas nacionales que excluye dichas operaciones, tal como establece la metodología del SEC, y otra a los efectos de lo dispuesto en el contexto del PDE, exclusivamente, en el que se incluyen estas operaciones; estos conceptos han sido codificados como B9 y como EDPB9, respectivamente.

Así pues, partir de la entrada en vigor del SEC 2010, y de acuerdo a lo dispuesto en el Reglamento (UE) Nº 220/2014 de la Comisión, de 7 de marzo de 2014, solamente se utilizará un concepto de “déficit público”, de tal forma que su definición tanto en el marco de las notificaciones del PDE como en las cuentas nacionales será la misma, lo que simplifica notablemente el análisis e interpretación.

Registro de impuestos

El cambio que se produce en relación a la serie anterior no afecta al registro de los impuestos en el nivel del conjunto del Sector Administraciones Públicas, pero sí en cuanto a su asignación entre los subsectores. La modificación en las series de datos se debe a la aplicación de lo establecido en el SEC 2010, en el que se dispone que los impuestos deben asignarse a la unidad de las administraciones públicas que esté habilitada para exigir el impuesto, ya sea como parte principal o en virtud de delegación de poderes, y tenga la facultad discrecional para establecer y modificar el tipo del impuesto. La aplicación de este criterio afecta a los casos siguientes de cesión de impuestos recaudados por el Estado:

- A las Entidades Locales en régimen de cesión y para los impuestos de IRPF, IVA y determinados Impuestos Especiales (Alcohol, Cerveza, Tabaco, Hidrocarburos y Productos Intermedios):
 - En el SEC 1995 estos impuestos se registraban en las cuentas del subsector de las Corporaciones Locales, como impuestos propios de las unidades locales y, simultáneamente, como menores impuestos del Estado.
 - En el SEC 2010 se registran como impuestos del Estado, y se imputan como gasto del Estado a las entidades locales en concepto de transferencias corrientes entre Administraciones Públicas.
- Cesión de impuestos a las Comunidades Autónomas por IVA y determinados Impuestos Especiales (Alcohol y Bebidas derivadas, Cerveza, Tabaco, Hidrocarburos, Productos Intermedios y Electricidad):
 - En el SEC 1995 estos impuestos se registraban en las cuentas del subsector de las Comunidades Autónomas como impuestos propios y, simultáneamente, como menores impuestos del Estado.

- En el SEC 2010 se registran como impuestos del Estado, y se imputan como gasto del Estado a las Comunidades Autónomas en concepto de transferencias corrientes entre Administraciones Públicas.

En el caso del IRPF cedido a las Comunidades Autónomas, se mantiene el tratamiento como impuesto de estas Administraciones y, como tal, se registra en sus cuentas, debido a su facultad discrecional sobre la imposición de la tarifa autonómica del impuesto.

Tratamiento de la inversión militar

El SEC 1995 realizaba una distinción clara entre algunos bienes específicos usados por las fuerzas armadas: “bienes militares” y “otros bienes”. El gasto en “bienes militares” se definía como “*El armamento militar de carácter destructivo y el equipo necesario para dispararlo*”. Estos gastos se registraban como gasto corriente en la rúbrica “consumos intermedios”, que representan el valor de los bienes y servicios consumidos como insumos en el proceso de producción de servicios de defensa. Los “otros bienes” militares comprendían las infraestructuras (como aeropuertos, puertos u otras instalaciones que se usan como bases por esos mismos buques, submarinos o aeronaves), vehículos de transporte, así como equipos de trasmisión y observación, siempre que se cumplieran el principio básico de que **puedan utilizarse para usos civiles**, de forma inmediata o con poca o ninguna modificación y sin coste de conversión. Estos “otros bienes” son considerados activos fijos y tratados como inversión “formación bruta de capital fijo”

En el SEC 2010, la totalidad los bienes militares son tratados como activos fijos, de igual manera que los utilizados continuamente por períodos de más de un año en la producción civil. La adquisición se registra como “formación bruta de capital fijo”, es decir, como gastos de capital. No obstante, los artículos de un solo uso, como municiones, misiles, cohetes y bombas, se tratan como “consumos intermedios” (gasto corriente).

A efectos del déficit público este cambio no tiene ningún impacto, dado que el momento de registro de los activos en las cuentas nacionales no ha variado, ya que su contabilización se produce en el mismo momento de la transferencia de la propiedad de los bienes.

Aportación a la Unión Europea por Recurso IVA

En el SEC 1995, la aportación al Presupuesto Comunitario en concepto de “Recurso IVA” se registraba como un menor impuesto de las Administraciones públicas, ya que se consideraba como un impuesto propio del Resto del Mundo (Instituciones Comunitarias Europeas).

Este tratamiento ha sido modificado con la nueva metodología, dado que en el apartado 20.293.c) del SEC 2010 se dispone que “*Las contribuciones de los Estados miembros al presupuesto de la Unión para*

los tipos de pago tercero y cuarto concebidos para dotar a la Unión Europea de sus recursos propios. El tercer recurso se calcula aplicando un tanto alzado a la base del Impuesto sobre el Valor Añadido de cada Estado miembro. El cuarto recurso se basa en la renta nacional bruta de cada Estado miembro. Tales pagos se consideran transferencias obligatorias de las administraciones públicas a la Unión Europea. Se clasifican como transferencias corrientes diversas y se registran en el momento que deben pagarse”.

De acuerdo con esta norma metodológica, en el SEC 2010 la aportación por Recurso IVA, se registra como un impuesto por IVA del Estado y su entrega a la Unión Europea se contabiliza como un gasto en concepto de Transferencias corrientes diversas y bajo la rúbrica “Recursos propios de la UE basados en el IVA y en la RNB (D.76)”.

Créditos fiscales pagaderos

El SEC 2010, en los apartados 20.167 y 20.168, establece el concepto y tratamiento de los “créditos fiscales a pagar”. Con carácter general, un crédito fiscal es una reducción de impuestos (beneficio fiscal, exención o desgravación) que disminuye la obligación tributaria que debe pagar un contribuyente. En los denominados “créditos fiscales no pagaderos”, estas reducciones tienen como límite la propia obligación tributaria, y se registran minorando los ingresos fiscales. Sin embargo, los “créditos fiscales a pagar” son aquellos que deben abonarse al beneficiario, incluso cuando su importe sea superior al de la obligación tributaria. En contabilidad nacional, el importe total del crédito fiscal a pagar debe consignarse como gasto de las administraciones públicas, y no minorando los ingresos por impuestos.

Conforme a lo anterior, se considera que la deducción por maternidad por hijos menores de 3 años por cada hijo nacido o adoptado en territorio español, regulada en la Ley del IRPF, tiene la consideración de un crédito fiscal a pagar. Por tanto, esta deducción, que en la anterior Base contable se registraba minorando los ingresos por IRPF (registro neto), ahora se registra como un gasto en forma de prestación social, y como un mayor ingreso en forma de IRPF (registro bruto) con un efecto prácticamente neutro sobre el déficit público.