



New
Direction

the foundation for european reform



COMPETENCIA FISCAL EN EUROPA

UNA PROPUESTA DE REFORMA TRIBUTARIA PARA ESPAÑA

DIEGO SÁNCHEZ DE LA CRUZ & SANTIAGO CALVO LÓPEZ

New Direction



Established by Margaret Thatcher,
New Direction is Europe's leading free market
political foundation & publisher with offices in
Brussels, London, Rome & Warsaw.



Diego Sánchez de la Cruz

Diego Sánchez de la Cruz es uno de los analistas económicos más influyentes de España. Director del think tank Foro Regulación Inteligente, ha realizado labores de consultoría económica para diversas empresas multinacionales. Colabora regularmente con prensa, radio y televisión. Imparte docencia en diversas universidades, entre ellas la prestigiosa IE University. Es autor de diversos libros de divulgación económica que han alcanzado los primeros puestos en las listas de ventas. Licenciado en Periodismo por la Universidad Antonio de Nebrija. Cursó parte de sus estudios en la San Diego State University de Estados Unidos. Completó también un Postgrado de Comunicación Política en ICADE y un Máster en Relaciones Internacionales en IE Business School.



Santiago Calvo Lopez

Santiago Calvo Lopez es analista económico. Desempeña labores de investigación en Foro Regulación Inteligente. Participa en diversos medios de comunicación, entre los que destacan El Correo Gallego y EsRadio Galicia. Es colaborador del Instituto Juan de Mariana. Licenciado en Economía por la Universidad de Santiago de Compostela. Completó también un Máster en Fiscalidad Internacional en dicho centro, en el que está completando su doctorado. Ha realizado cursos de comunicación en Eloquencia y en la Fundación Venancio Salcines. Fué uno de los ganadores de la primera edición de concurso Abanca Innova y ha participado en el curso Akademia de la Fundación Bankinter.

1	LIBERTAD ECONÓMICA	7
2	LIBERTAD ECONÓMICA EN LA UNIÓN EUROPEA	9
3	LIBERTAD ES PROSPERIDAD	13
4	POLÍTICA FISCAL Y LIBERTAD ECONÓMICA	17
5	EVOLUCIÓN DE LA PRESIÓN FISCAL EN LA UNIÓN EUROPEA	19
6	LA PRESIÓN FISCAL Y EL ESFUERZO FISCAL EN EUROPA	21
7	EL PUNTO ÓPTIMO DE RECAUDACIÓN	23
8	LA CURVA DE LAFFER	24
9	MIDIENDO LA COMPETITIVIDAD FISCAL	28
10	REFORMAS FISCALES EN EUROPA: CASOS DE ÉXITO	31
11	LA INTENSIFICACIÓN DE LA COMPETENCIA FISCAL	35
12	EXILIADOS FISCALES	37
13	LA COMPETENCIA FISCAL INTERNA	39
14	ESPAÑA, ANTE EL RETO DE GANAR ATRACTIVO FISCAL	44
15	SÍ, HAY MARGEN PARA BAJAR IMPUESTOS	46
16	MEJORANDO EL SISTEMA FISCAL ESPAÑOL	49
17	LA REVOLUCIÓN FISCAL, PUNTO POR PUNTO	53
18	LLEVANDO LA REVOLUCIÓN FISCAL AL CONGRESO (PROPUESTA DE PNL)	80
19	EL CALENDARIO DE LA REVOLUCIÓN FISCAL	82

LIBERTAD ECONÓMICA

El padre de la economía moderna, Adam Smith, definía la libertad económica como la capacidad y libertad de los individuos para buscar su propio beneficio. Según el escocés, el resultado de mantener ese entorno de *laissez faire* es la consecución de una sociedad más próspera, en la que todos sus participantes terminan saliendo más favorecidos.

En los años 90, coincidiendo con el desplome del comunismo, el premio Nobel de Economía, Milton Friedman, propuso la elaboración de un informe que midiese el grado de libertad económica vigente en los distintos países del mundo.

Una de las instituciones que recogió el guante fue la Fundación Heritage, de Estados Unidos, que definió la libertad económica como “un derecho fundamental de todo ser humano” que implica “tomar decisiones de forma autónoma sobre su trabajo y sus propiedades”. En una sociedad económicamente abierta, el individuo es libre “de trabajar, producir, consumir e invertir según su criterio”. Por tanto, defender la libertad económica es defender el derecho de los individuos a gestionar y decidir por sí mismos cómo desarrollan sus planes de vida, como forjan su carrera profesional, cómo gastan su dinero, etc.¹

También el Instituto Fraser, de Canadá, ha elaborado informes que pretenden medir la libertad económica. Según estos trabajos, los pilares que sustentan dicho ideal son los de la elección personal, el intercambio voluntario, la libertad para participar en los mercados y competir en ellos, y, finalmente, la seguridad tanto de la persona como de su propiedad privada.²

Existen cinco vías para alcanzar una mayor libertad económica, según explican los trabajos de De Haan,

Lundström y Sturm (2006)³. Esas cinco vías serían la promoción de la competencia empresarial, la protección de la propiedad privada, una política de impuestos bajos, la defensa del libre comercio a nivel doméstico e internacional y un número relativamente bajo de regulaciones que garanticen el imperio de la ley y eviten la asfixia administrativa.

Es evidente que las instituciones públicas juegan un papel relevante a la hora de facilitar o constreñir la libertad económica. Por eso es útil medir la calidad de las políticas públicas implementadas por los gobiernos, puesto que la comparación de teoría con práctica permite entender si los países se acercan o alejan de ese ideal liberal que tan brillantemente esbozaron los escolásticos de la Escuela Española de Economía y que siglos después terminarían conceptualizando autores como Smith.

Así pues, medir la libertad económica de un país es medir las políticas de los gobiernos tomando como referencia una serie de pilares básicos. Cuando la acción política respeta el ideal de la libertad económica, el crecimiento económico se acelera y la prosperidad social termina siendo el resultado general de ese giro aperturista. Cuando la acción gubernamental apuesta por las restricciones, los costes infringidos a la sociedad son muy elevados. Al sustituir la toma descentralizada de decisiones por la introducción de dictados que emanan del poder, se desvían recursos empresariales y energía humana de actividades productivas. Peor aún, aparece un mercado de búsqueda de rentas y privilegios que rompe con las estructuras e incentivos del *laissez faire*, abriendo las puertas al enriquecimiento no meritocrático. La consecuencia última es una menor productividad, un menor crecimiento y, en última instancia, una menor prosperidad.

¹ Heritage Foundation. Disponible en red en: <https://www.heritage.org/index/about>

² Fraser Institute. Disponible en red en: <https://www.fraserinstitute.org/studies/economic-freedom-of-the-world-2018-annual-report>

³ De Haan, J.; Lundström, S.; Sturm, J-E. (2006). Market-oriented institutions and policies and economic growth: a critical survey. *Journal of economic surveys*, vol. 20 (2), pp. 157-191.

Pero ¿cómo se mide, en la práctica, el grado de libertad económica de un país u otro? ¿Cómo se hace realidad el sueño de Milton Friedman, especialmente en un entorno de alta complejidad política y económica como el actual? La Fundación Heritage mide la libertad económica centrándose en doce parámetros que agrupa en cuatro categorías de análisis:

- **Imperio de la ley**, donde se incluye la protección de la propiedad privada, la efectividad judicial, y la integridad del gobierno.
- **Tamaño del Estado**, donde se recoge la carga fiscal, el gasto público y la sostenibilidad de las finanzas públicas.
- **Eficiencia regulatoria**, ligada a la libertad para hacer negocios, la facilidad para operar en el mercado laboral y la estabilidad monetaria.
- **Apertura comercial**, que mide el grado de facilidad para exportar e importar, la libertad para invertir fuera o recibir internamente inversiones extranjeras y el no intervencionismo en el mercado financiero.
- **Tamaño del Estado**, que engloba el gasto público, la política fiscal, el control de empresas por parte del gobierno, la cantidad de decisiones en las que el sector público sustituye a las elecciones privadas...
- **Imperio de la ley**, que toca cuestiones como la protección de las personas y de sus bienes, la calidad del sistema legal, etc.
- **Política monetaria**, que mide la estabilidad de la divisa nacional, con el fin de evaluar si el dinero es sólido y, por tanto, no se erosiona sistemáticamente el valor de los salarios y de los ahorros a través de políticas inflacionistas.
- **Libertad de comercio**, que integra la facilidad para intercambiar, comprar, vender y/o hacer contratos más allá de las fronteras nacionales.
- **Regulación**, que considera el impacto de las reglas que imponen los gobiernos en los mercados.

Por otro lado, el Instituto Fraser publica su Índice de Libertad Económica tras ponderar cuarenta y dos indicadores que terminan agrupados en cinco grandes áreas de estudio:

2

LIBERTAD ECONÓMICA EN LA UNIÓN EUROPEA

¿Qué grado de libertad económica existe en la Unión Europea de hoy? Esta es la clasificación comunitaria que se desprende del Índice de Libertad Económica

elaborado en 2018 por la Fundación Heritage. La puntuación va de 0 a 100, siendo 0 la total ausencia de *laissez faire* y 100 un entorno de libertad completa.

TABLA 1. ÍNDICE DE LIBERTAD ECONÓMICA 2018 DE LA FUNDACIÓN HERITAGE

PAÍS	Puntuación 2018	Ranking Mundial	RANKING REGIONAL (UE-28)
Austria	71,8	32	13
Bélgica	67,5	52	19
Bulgaria	68,3	47	17
Croacia	61	92	27
Chipre	67,8	48	18
República Checa	74,2	24	9
Dinamarca	76,6	12	4
Estonia	78,8	7	2
Finlandia	74,1	26	11
Francia	63,9	71	24
Alemania	74,2	25	10
Grecia	57,3	115	28
Hungría	66,7	55	20
Irlanda	80,4	6	1
Italia	62,5	79	26
Letonia	73,6	28	12
Lituania	75,3	19	8
Luxemburgo	76,4	14	5
Malta	68,5	46	16
Polonia	68,5	45	15
Portugal	63,4	72	25
Rumanía	69,4	37	19
Eslovaquia	65,3	59	21
Eslovenia	64,8	64	23
España	65,1	60	22
Suecia	76,3	15	6
Países Bajos	76,2	17	7
Reino Unido	78	8	3

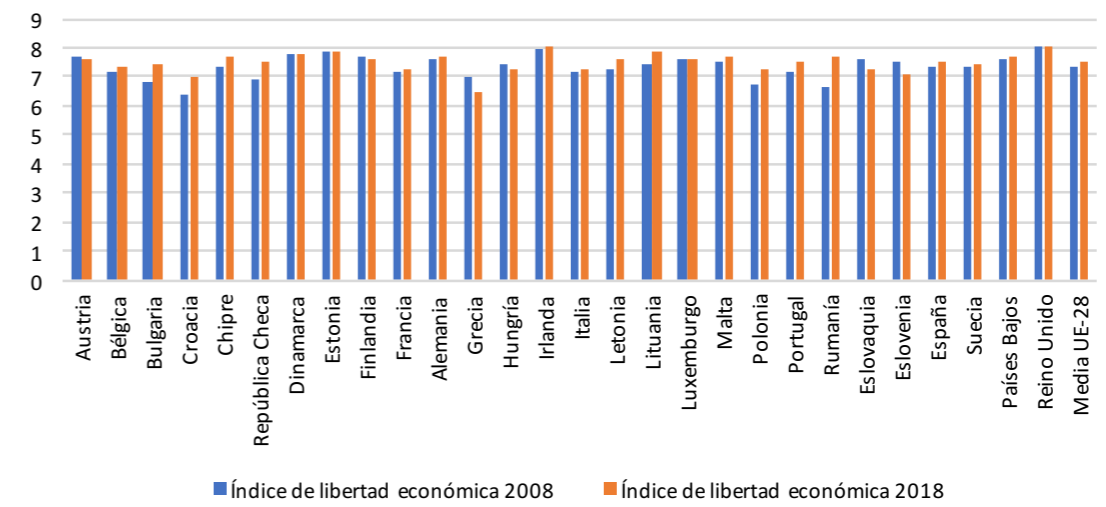
En el caso del Índice de Libertad Económica del Instituto Fraser, la metodología seguida es similar,

aunque la calificación se asigna en una escala de 0 a 10.

TABLA 2.
ÍNDICE DE LIBERTAD ECONÓMICA 2018 DEL INSTITUTO FRASER

PAÍS	Puntuación 2018	Ranking Mundial	RANKING REGIONAL (UE-28)
Austria	7,58	27	14
Bélgica	7,32	52	20
Bulgaria	7,41	46	19
Croacia	6,96	75	27
Chipre	7,71	18	7
República Checa	7,56	30	15
Dinamarca	7,77	16	5
Estonia	7,86	13	3
Finlandia	7,65	22	11
Francia	7,25	57	24
Alemania	7,69	20	9
Grecia	6,46	108	28
Hungría	7,22	59	20
Irlanda	8,07	5	1
Italia	7,27	54	22
Letonia	7,64	23	12
Lituania	7,86	13	4
Luxemburgo	7,60	25	13
Malta	7,73	17	6
Polonia	7,27	54	23
Portugal	7,51	36	17
Rumanía	7,69	20	10
Eslovaquia	7,30	53	21
Eslovenia	7,05	71	26
España	7,56	30	16
Suecia	7,44	43	18
Países Bajos	7,71	18	8
Reino Unido	8,00	9	2

GRÁFICO 2.
Evolución del índice de libertad económica del Instituto Fraser en la UE-28.

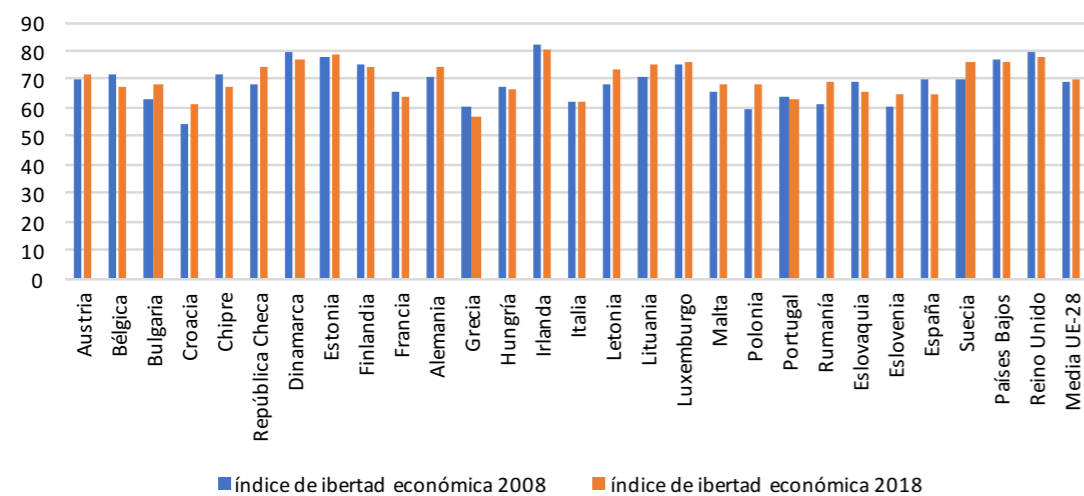


Fuente: elaboración propia a partir de Instituto Fraser.

En cuanto a la evolución de la libertad económica durante la última década en la Unión Europea, esta presenta un saldo positivo tanto si tomamos el

índice realizado por la Heritage Foundation como si observamos el Instituto Fraser, con un incremento similar en ambos indicadores.

GRÁFICO 1.
Evolución del índice de libertad económica de la Heritage Foundation en la UE-28.



Fuente: elaboración propia a partir de Fundación Heritage.

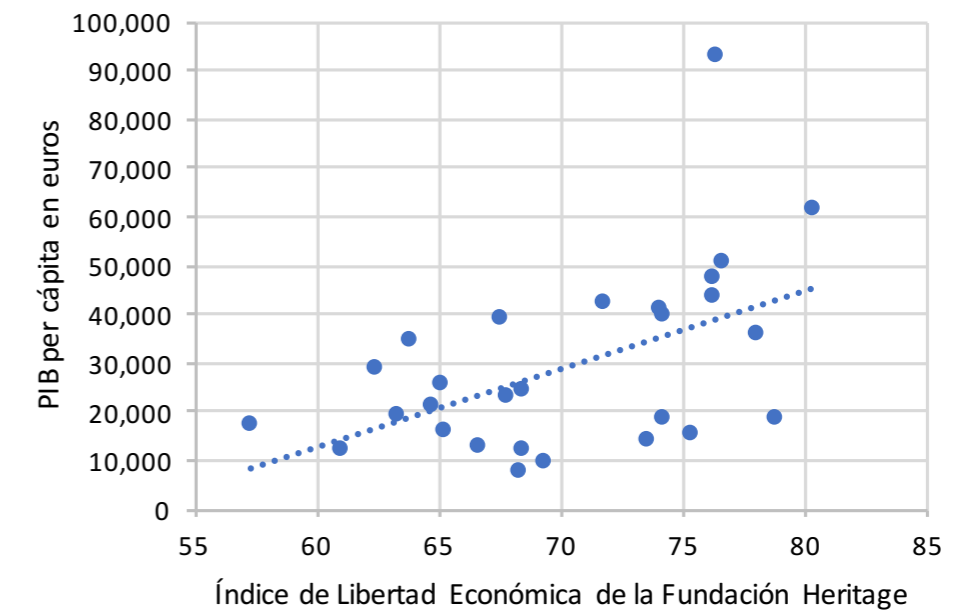
3

LIBERTAD ES PROSPERIDAD

La teoría nos dice que liberalizar es sinónimo de generar más oportunidades de enriquecimiento y progreso, pero ¿es coherente dicho enunciado con la evidencia empírica? La respuesta es afirmativa, como podemos ver en el siguiente gráfico, en el que

se comprueba la correlación entre el PIB per cápita de los países de la UE-28 y el resultado obtenido por éstos en el Índice de Libertad Económica de la Fundación Heritage.

GRÁFICO 3.
PIB per cápita y libertad económica en la UE-28, año 2017.

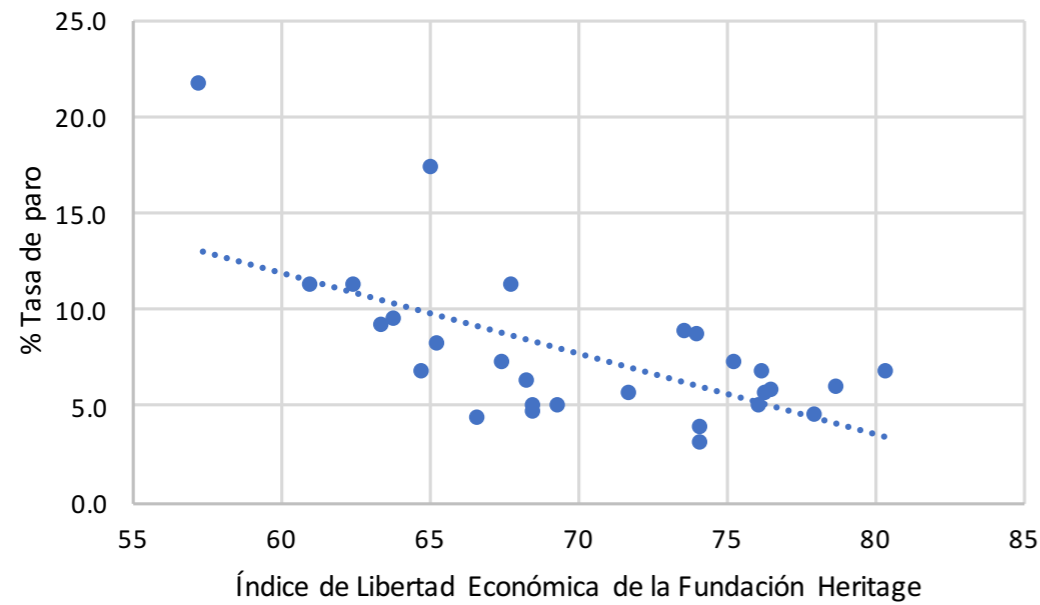


Fuente: Elaboración propia a partir de Fundación Heritage y Eurostat.

El impacto de la libertad económica también se traduce en un funcionamiento mucho más eficiente del mercado laboral. No en vano, los países de la

Unión Europea muestran también menores tasas de paro. Lo vemos en el siguiente gráfico:

GRÁFICO 4.
Tasa de paro y libertad económica en la UE-28, año 2017.

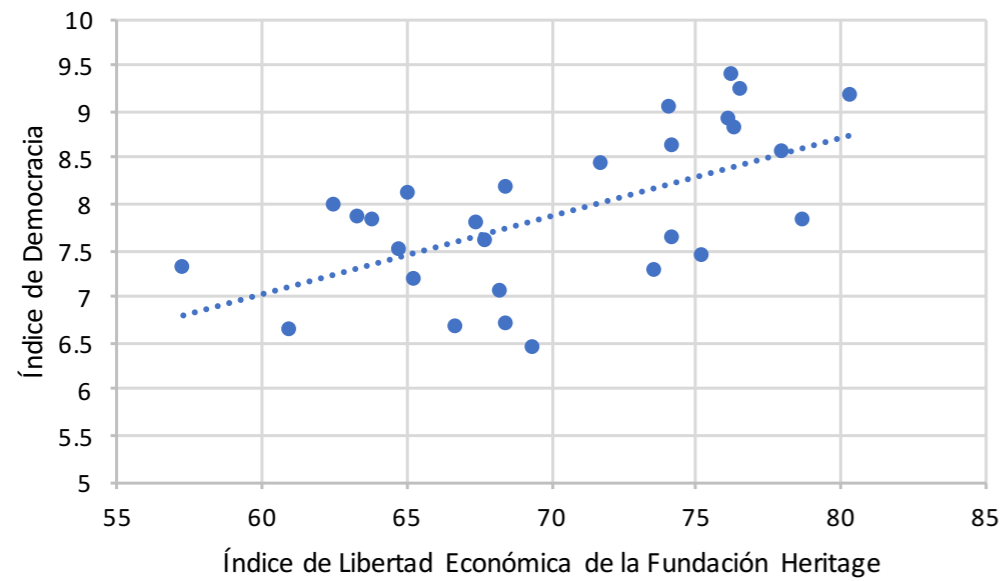


Fuente: Elaboración propia a partir de Fundación Heritage y Eurostat.

Pero la libertad económica no solo tiene efectos positivos sobre la economía. Variables como el Índice de Democracia elaborado por *The Economist*

muestran también una correlación positiva entre la calidad de las instituciones políticas y el grado de apertura observado en los mercados.

GRÁFICO 5.
Índice de Democracia y libertad económica en la UE-28, año 2017.

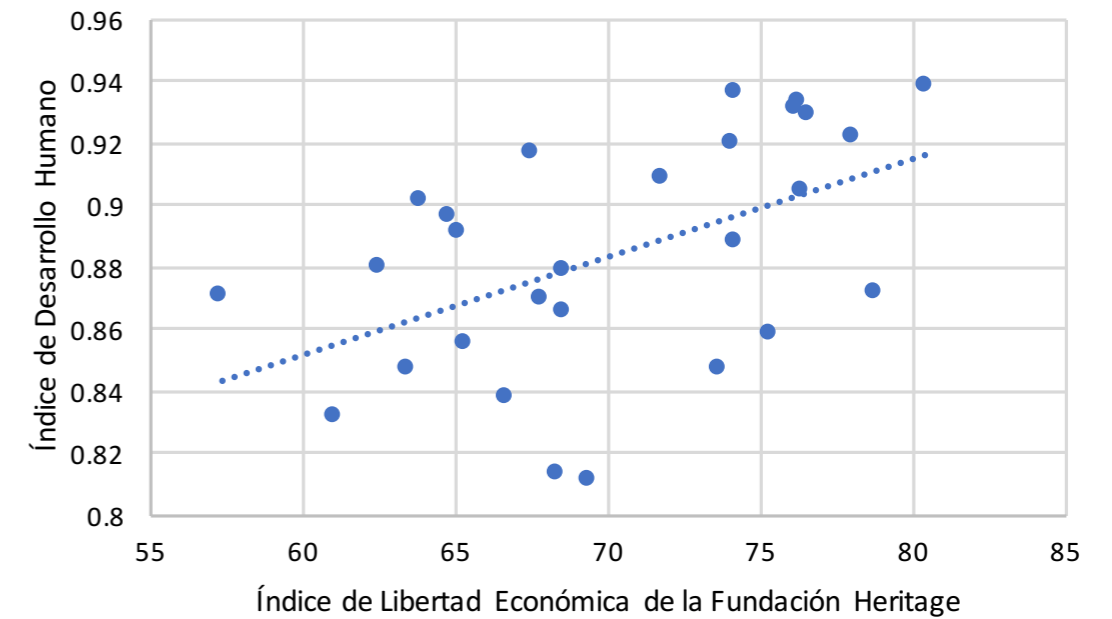


Fuente: Elaboración propia a partir de Fundación Heritage y Economist Intelligence Unit.

¿Qué hay de variables como la salud y la educación? Para estudiar esta dimensión, podemos fijarnos en el Índice de Desarrollo Humano, una publicación elaborada por Naciones Unidas que ofrece indicadores

multinivel referidos a variables clave para el bienestar de las personas. También aquí se repite la asociación positiva entre más libertad económica y mejor desarrollo humano.

GRÁFICO 6.
Índice de Desarrollo Humano y libertad económica en la UE-28, año 2017.



Fuente: Elaboración propia a partir de Fundación Heritage y Naciones Unidas.

POLÍTICA FISCAL Y LIBERTAD ECONÓMICA

La competencia económica entre los países miembros de la Unión Europea ha ido a menos como consecuencia del giro centralizador que han impulsado las instituciones comunitarias desde hace ya varios lustros. La Eurozona genera un patrón monetario común para diecinueve de los veintiocho países miembros, la política comercial se negocia de forma conjunta, cada vez más aspectos se regulan directa o indirectamente desde Bruselas...

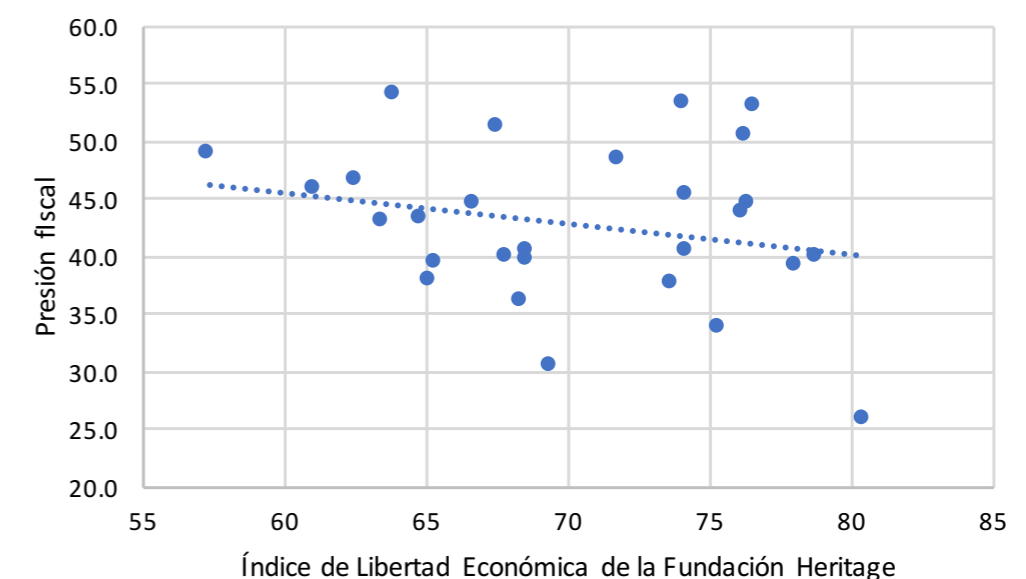
Por eso es importante comprender la importancia de la política fiscal en la Europa actual. Hablamos de un elemento en el que aún existe un notable margen para la diferenciación. Y, además, estamos ante un aspecto central para la libertad económica. No es casualidad que los dos índices de referencia asignen una gran importancia al tamaño del Estado. Al fin y al cabo, unas Administraciones Públicas más ligeras ayudan a que las familias y las empresas controlen una mayor

proporción de las rentas que han generado en el mercado, contribuyendo así a generar una sociedad más próspera y autónoma.

En efecto, cuanto mayores son los impuestos, menores son los incentivos para emprender, trabajar o invertir. Los impuestos detraen parte de los recursos necesarios para tomar decisiones económicas y asumir riesgos en el mercado. Esto mina la capacidad de los individuos y las empresas para lograr sus objetivos, de modo que la actividad privada pierde dinamismo.

Por lo tanto, las tasas impositivas elevadas tienden a comportarse como una restricción significativa que afecta directamente la libertad económica. En el siguiente gráfico vemos que, cuanto mayor es el peso de la recaudación tributario sobre el PIB (presión fiscal), menor es el grado de *laissez faire*.

GRÁFICO 7.
Presión fiscal (% PIB) y puntuación en el Índice de Libertad Económica de la Fundación Heritage, UE-28, año 2017

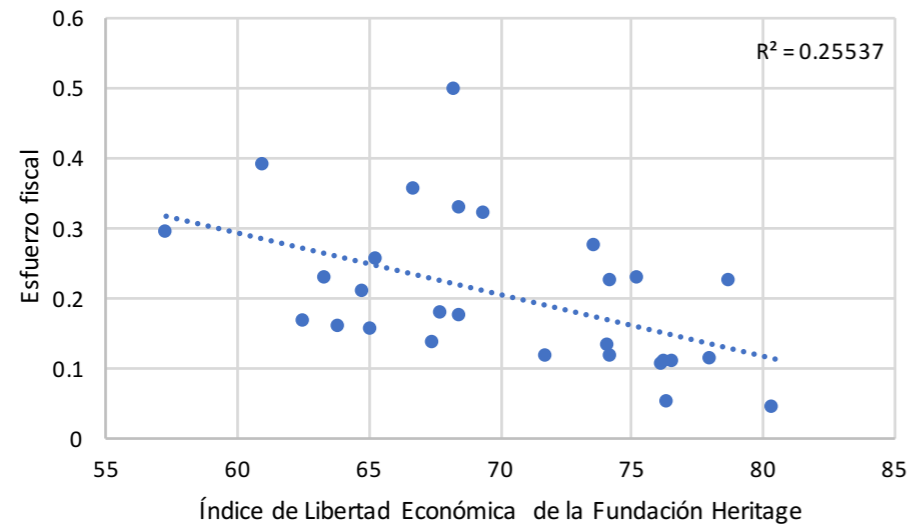


Fuente: Elaboración propia a partir de Fundación Heritage y de Eurostat.

Pero no podemos estudiar el peso de los impuestos considerando solo la presión fiscal, puesto que este indicador no recoge algunos de los efectos que tienen los impuestos. Por eso, conviene considerar también el Índice Frank, concebido por el economista

estadounidense Henry J. Frank. Este indicador compara la presión fiscal con el PIB per cápita. En este caso, la correlación negativa entre esfuerzo fiscal y libertad económica es aún más intensa.

GRÁFICO 8.
Esfuerzo fiscal (Índice Frank) y puntuación en el Índice de Libertad Económica de la Fundación Heritage, UE-28, año 2017



Fuente: Elaboración propia a partir de Fundación Heritage y de Eurostat.

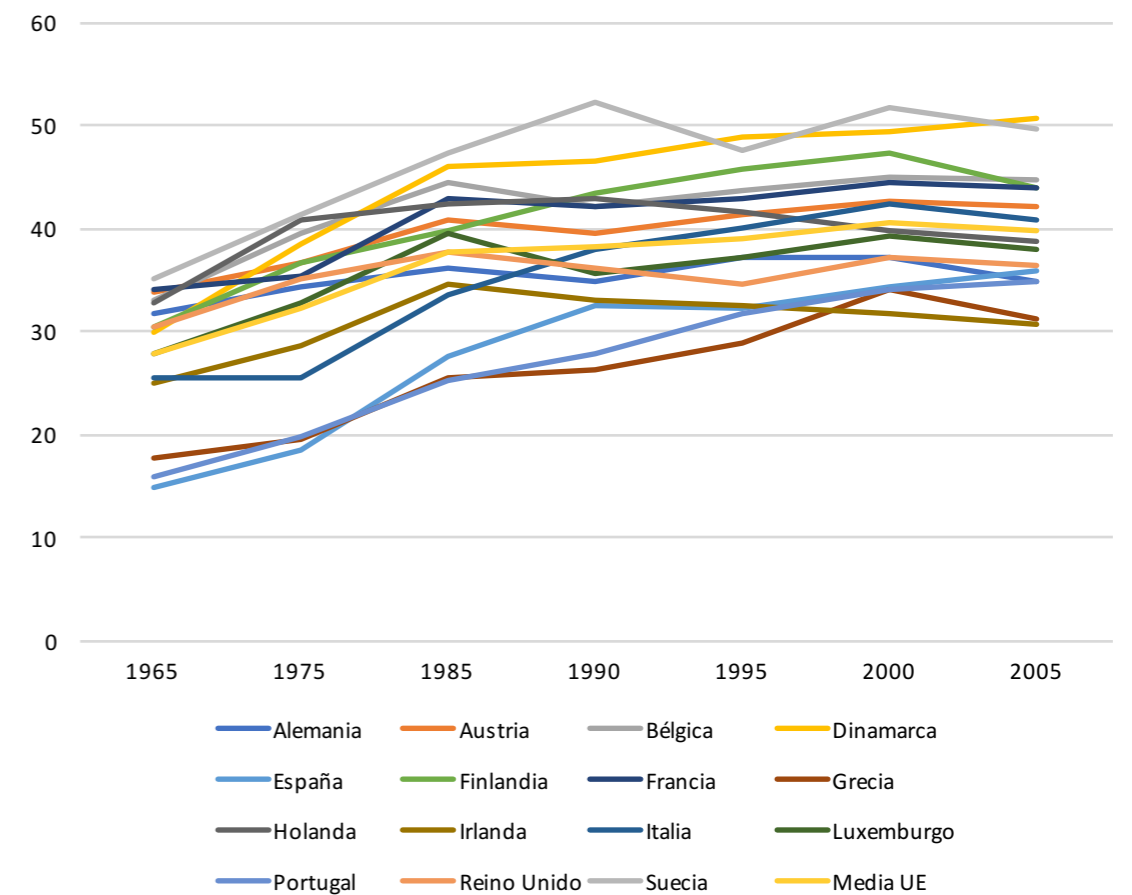
5

EVOLUCIÓN DE LA PRESIÓN FISCAL EN LA UNIÓN EUROPEA

Tal como se explicó en el apartado anterior, los impuestos y la política fiscal llevada a cabo por los países determina, en parte, la libertad económica que disfrutaban familias y empresas. Si observamos la

evolución de la presión fiscal a lo largo de las últimas décadas, podemos observar un retroceso progresivo en la Unión Europea, puesto que la carga fiscal no ha parado crecer desde 1965.

GRÁFICO 9.
Evolución de la presión fiscal en la Unión Europea (% PIB), 1962-2005⁴.



Fuente: Elaboración propia a partir de Tanzi (2010)⁵.

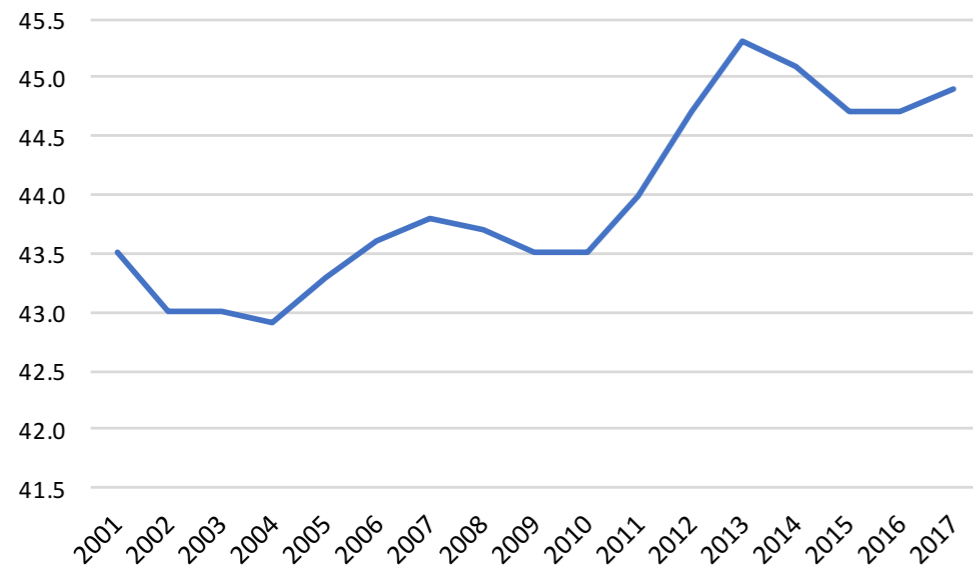
⁴ Los países de la Unión Europea incluidos en la muestra analizada por Vito Tanzi son aquellos que forman parte de la OCDE. En concreto, han sido tenidos en cuenta los siguientes países para analizar la evolución de la presión fiscal en la Unión Europea: Alemania, Austria, Bélgica, Dinamarca, España, Finlandia, Francia, Grecia, Holanda, Irlanda, Italia, Luxemburgo, Portugal, Reino Unido y Suecia.

⁵ Tanzi, V. (2010). Sistemas fiscales en la OCDE: evolución reciente, competencia y convergencia. Papeles de economía española, nº 125-126, pp. 1-17.

Si nos ceñimos solamente al período más reciente, podemos ver que la presión fiscal ha continuado su senda ascendente. De hecho, la *Gran Recesión* que estalló en 2008 y la crisis de deuda que se

desencadenó a partir de 2010 no han evitado que el grueso de los ajustes se siga volcando hacia el bolsillo de los contribuyentes.

GRÁFICO 10.
Evolución de la presión fiscal en la UE-28 (% PIB), 2001-2017



Fuente: Elaboración propia a partir de Eurostat.

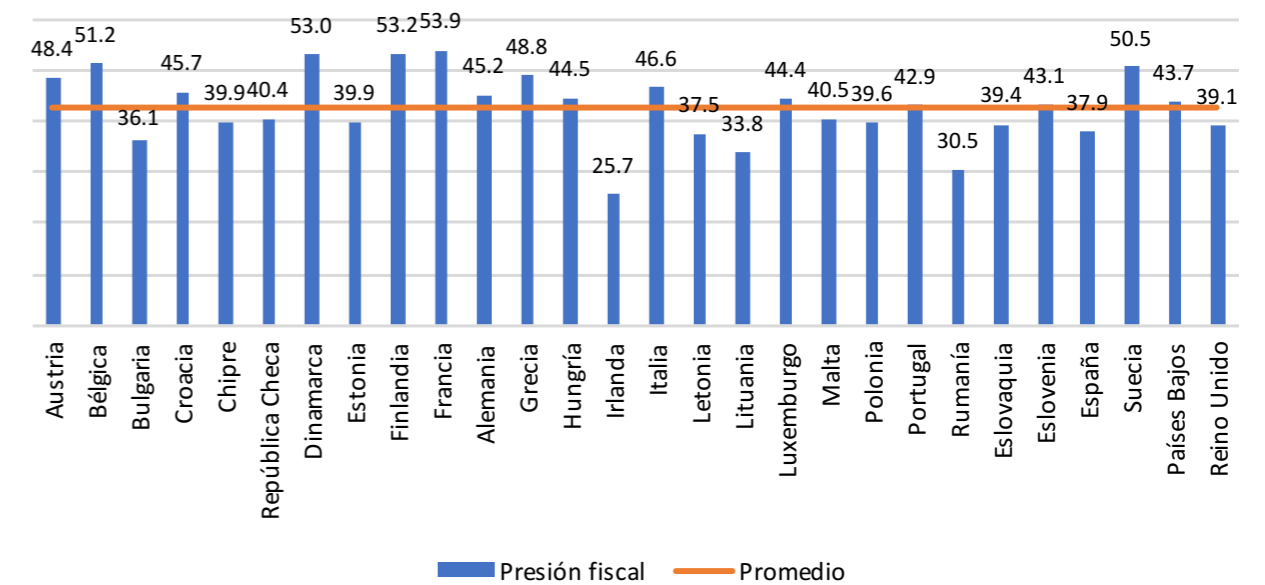
6

LA PRESIÓN FISCAL Y EL ESFUERZO FISCAL EN EUROPA

Con todo, la presión fiscal en la Unión Europea sigue arrojando diferencias importantes entre los distintos países miembros. Francia, Bélgica y los países nórdicos muestran los mayores niveles de recaudación

en relación a su PIB, superando todos ellos el 50%. Por el contrario, Irlanda se erige como el socio con menor presión fiscal. El promedio para la Unión Europea se sitúa en el 42,7%.

GRÁFICO 11.
Presión Fiscal en la Unión Europea (% PIB), año 2017.

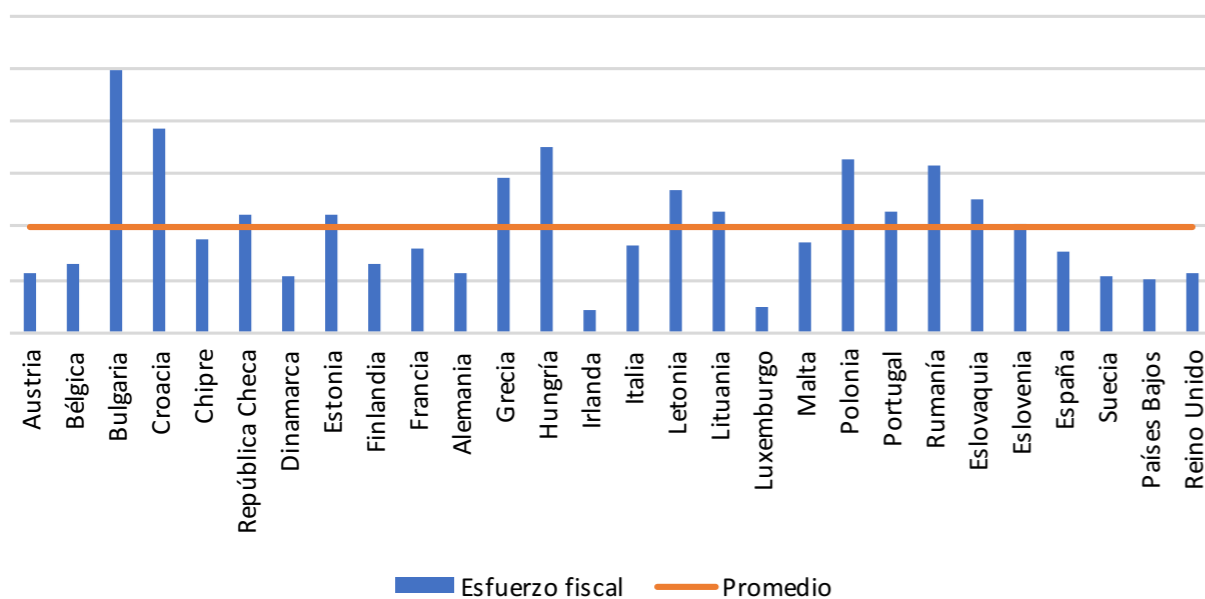


Fuente: Elaboración propia a partir de Eurostat.

Si medimos el esfuerzo fiscal, podemos encontrar notables diferencias. Por ejemplo, los países nórdicos pierden posiciones, puesto que hablamos de naciones con un PIB per cápita mucho mayor al promedio. No

obstante, el modelo irlandés sigue manteniéndose a la cola en esfuerzo fiscal.

GRÁFICO 12.
Esfuerzo fiscal en la UE-28 (Índice de Frank), año 2017.



Fuente: Elaboración propia a partir de Eurostat.

7

EL PUNTO ÓPTIMO DE RECAUDACIÓN

Tal y como se comentó en apartados anteriores, la fiscalidad tiene efectos negativos sobre la capacidad de los agentes económicos que operan en el mercado. Por tanto, es preciso buscar un equilibrio recaudatorio que asegure los servicios públicos esenciales pero permita un margen de libertad suficiente para que el sector privado genere riqueza y prosperidad.

El punto óptimo de recaudación será aquel que determine cuál es el punto de inflexión a partir del cual un mayor nivel de ingresos públicos deja de redundar en beneficio de empresas y familias y, por el contrario, empieza a producir un deterioro progresivo en el desempeño socioeconómico general.

Algunos estudios han tratado de calcular dicho punto⁶. Ya se ha hecho referencia anteriormente a Vito Tanzi. El que fuera director del departamento de Asuntos Fiscales del Fondo Monetario Internacional entre 1981 y 2000 ha estimado que, a partir del 30% del PIB, el gasto público no ofrece mejoras socioeconómicas. Por tanto, ese sería el nivel adecuado de recaudación.

También es conocida la Curva de Rahn, que debe su nombre al economista estadounidense Richard W. Rahn. Dicha curva representa la relación entre el peso del Estado y el crecimiento económico. Según los estudios de Rahn, el tamaño óptimo del Estado rondaría el 25% del PIB, puesto que, a partir de dicho punto, las tasas de crecimiento descienden de forma progresiva.

James A. Kahn o Livio di Mateo también han obtenido resultados similares a los mencionados anteriormente. Sus investigaciones también concluyen que, con niveles de gasto superiores al 30% del PIB, los rendimientos son negativos en áreas clave como el crecimiento, la educación, la sanidad, etc.

Al mismo tiempo, los trabajos del Centre for Policy Studies (CPS), de Reino Unido, muestran que la tasa anual de crecimiento del PIB per cápita es 1,2 puntos menor en los países con mayor presión fiscal. Entre 2003 y 2012, este indicador aumentó un 3,1% en los miembros de la Unión Europea que mantienen el gasto público por debajo del 40% del PIB. Sin embargo, entre los socios que asignan un peso mayor a sus estructuras públicas vemos que el promedio de crecimiento fue del 2%. Los trabajos del CPS también confirman que los países europeos con menos gasto tuvieron idénticos o mejores resultados en campos como la educación o la salud.

La clave, por tanto, no es gastar más, sino gastar mejor. Por encima de niveles cercanos al 30% del PIB, el gasto público deja de apoyar el crecimiento y se convierte en una losa cada vez más pesada. Por tanto, el sistema fiscal debe ser reequilibrado y redefinido, en línea con una progresiva disminución del coste de las Administraciones Públicas.

⁶ Sánchez, D. (2017). El punto óptimo de gasto y el umbral de resistencia fiscal. En Diego S., Por qué soy liberal (pp. 181-186). Barcelona: Ediciones Deusto.

8

LA CURVA DE LAFFER

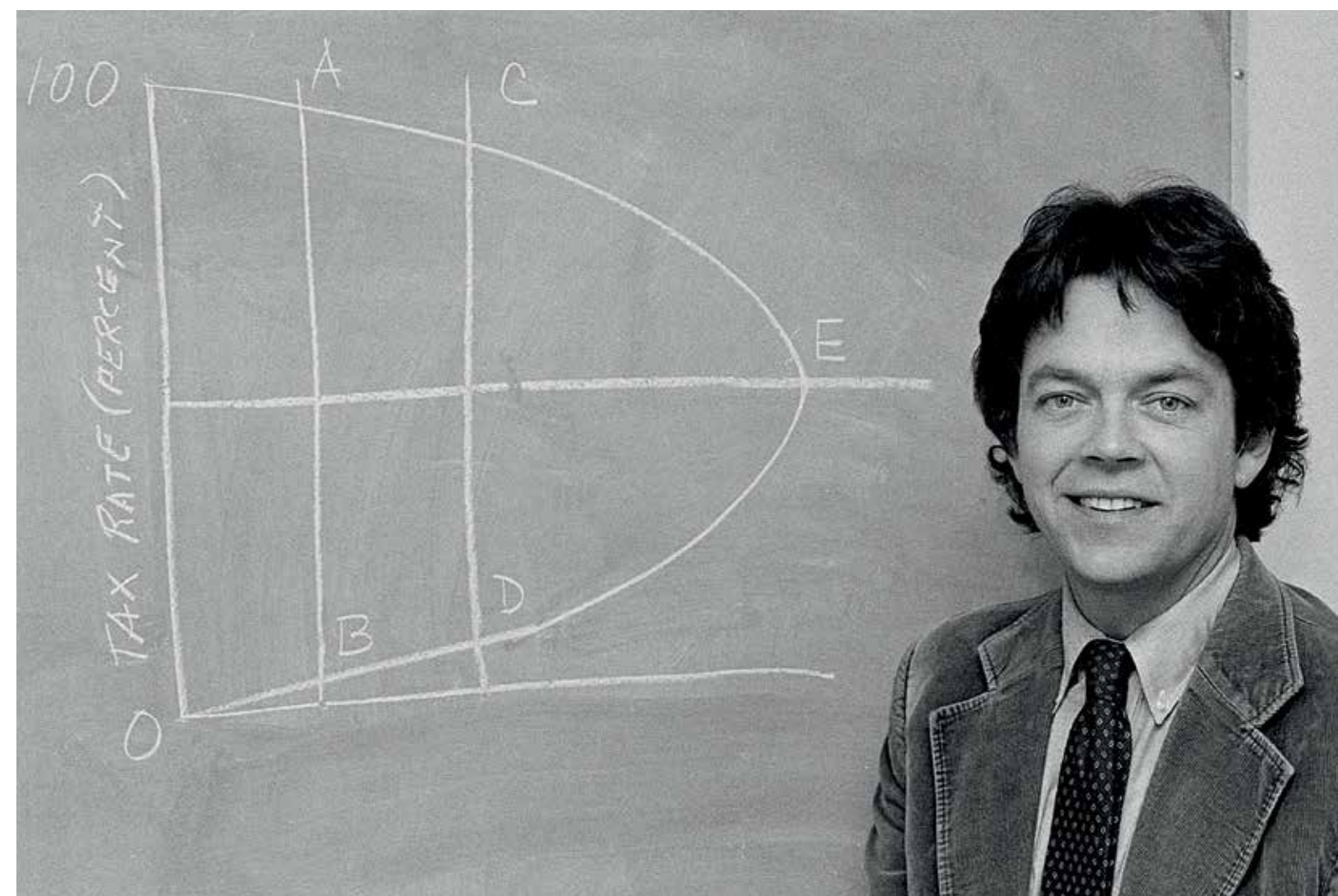
En el apartado anterior se ha explicado la idea del punto óptimo de recaudación, pero ¿cómo se puede llegar a ese punto? Lo sencillo sería pensar que para recaudar más hay que subir los impuestos. Sin embargo, subir impuestos no va siempre parejo a incrementos de la recaudación, o al menos no siempre genera los incrementos esperados.

Esa es la idea que hay detrás de la curva de Laffer, popularizada por el economista estadounidense Arthur B. Laffer. Dicha curva nos recuerda que las subidas fiscales consiguen mayores ingresos tributarios... hasta cierto punto. Sin embargo, cuando se alcanzan determinados puntos de saturación, los rendimientos generados por los impuestos empiezan a caer.

Son varios los países que tras bajar los impuestos han conseguido una mayor recaudación, debido a

que sus tipos impositivos superaban el tipo óptimo que maximizaba su recaudación. Por ejemplo, Canadá ha realizado una política impositiva en la última década orientada a la rebaja del Impuesto de Sociedades, bajando el tipo impositivo del 40% al 25%. La recaudación generada por dicho gravamen no solo se ha mantuvo más o menos constante en un primer momento, sino que poco a poco fue repuntando hasta subir del 2-2,5% al 3-3,5% del PIB.

La rebaja fiscal que viene de aprobar Estados Unidos a finales de 2017 es otra muestra del efecto descrito por la Curva de Laffer. Aunque el tipo general del Impuesto de Sociedades ha pasado del 35% al 21% y los impuestos a las familias también han bajado, los primeros datos del Departamento del Tesoro apuntan que los ingresos no han descendido.⁷ De hecho, han



aumentado un 0,5% a lo largo del año fiscal 2017-2018.⁸

A medio plazo, la Oficina Presupuestaria del Congreso estima que el 88% de la caída recaudatoria que arrojan los cálculos estáticos se va a ver compensada con un aumento de ingresos generado por el mayor crecimiento de la economía.⁹ Por tanto, bastaría con un pequeño ejercicio de contención del gasto para que el saldo final sea positivo en términos de equilibrio presupuestario.

Otro caso digno de mención es el de Reino Unido. Entre el año 2010 y 2018, las islas se han rebajado nueve puntos el tipo general del Impuesto de Sociedades, pasando del 28 al 19%. Sin embargo,

los ingresos fiscales han aumentado en un 44%. Algo parecido ha ocurrido en el Impuesto sobre la Renta. El mínimo exento ha subido de 6.000 libras (7.000 euros) a 11.500 libras (12.800 euros), mientras que los tipos impositivos del 20%, 40 y 50% se han simplificado, quedándose en el 20% y el 45%. No obstante, las rebajas no solo no han arrojado menos ingresos sino que han permitido un incremento recaudatorio de un 15%. En total, el fisco gana un 17% más a pesar de que los tipos impositivos han caído.¹⁰

En España se ha vivido experiencias similares. Entre los años 1996 y 2004, las distintas rebajas del Impuesto sobre la Renta que aprobaron los gobiernos de José María Aznar redujeron un 33% la carga

7 Libre Mercado (2018). Los ingresos suben tras la rebaja fiscal de Trump, pero el mayor gasto ensancha el déficit. Disponible en red en: <https://www.libremercado.com/2018-10-07/los-ingresos-suben-tras-la-rebaja-fiscal-de-trump-pero-el-mayor-gasto-ensancha-el-deficit-1276625479/>

8 Investors (2018). Go Figure: Federal Revenues Hit All-Time Highs Under Trump Tax Cuts. Disponible en red en: <https://www.investors.com/politics/editorials/trump-tax-cuts-federal-revenues-deficits/>

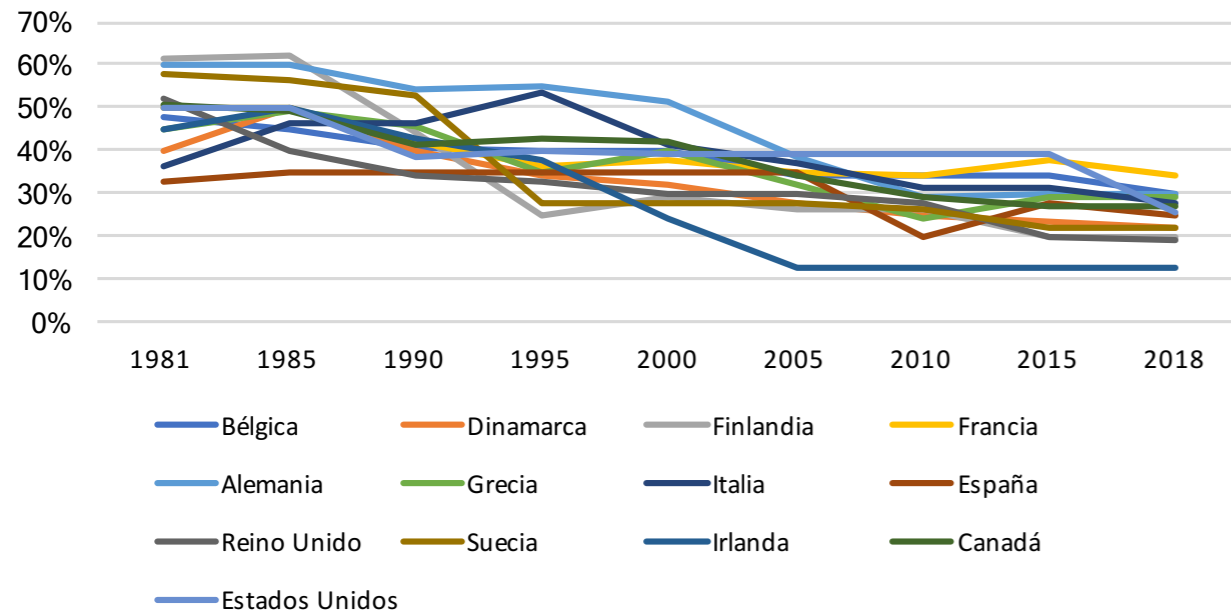
9 The Wall Street Journal (2018). Tax Cuts Bust "Secular Stagnation". Disponible en red en: <https://www.wsj.com/articles/tax-cuts-bust-secular-stagnation-1532890029>

10 Libre Mercado (2018). Reino Unido ingresa un 17% más tras bajar los impuestos a empresas y trabajadores. Disponible en red en: <https://www.libremercado.com/2018-09-15/reino-unido-ingresa-un-17-mas-tras-bajar-los-impuestos-a-empresas-y-trabajadores-1276624889/>

fiscal de las familias, pero generaron una subida recaudatoria del 50%.¹¹ Algo parecido ha ocurrido recientemente. Entre 2015 y 2018, con Mariano Rajoy como presidente del gobierno, se han aprobado reducciones en el Impuesto sobre la Renta y el Impuesto de Sociedades... y los ingresos han crecido a una tasa anual media del 4%.¹²

Un rasgo común en buena parte de las reformas mencionadas es la apuesta por reducir el Impuesto de Sociedades. Desde hace décadas, los países desarrollados han reducido de manera progresiva el tipo impositivo aplicado a los beneficios empresariales. En 1980, el Impuesto de Sociedades se movía entre el 30% y el 60%. Cuatro décadas después, la horquilla cae al 20%-40%.

GRÁFICO 13.
Evolución del tipo general del Impuesto de Sociedades, 1980-2018.



Fuente: Elaboración propia a partir de OCDE.

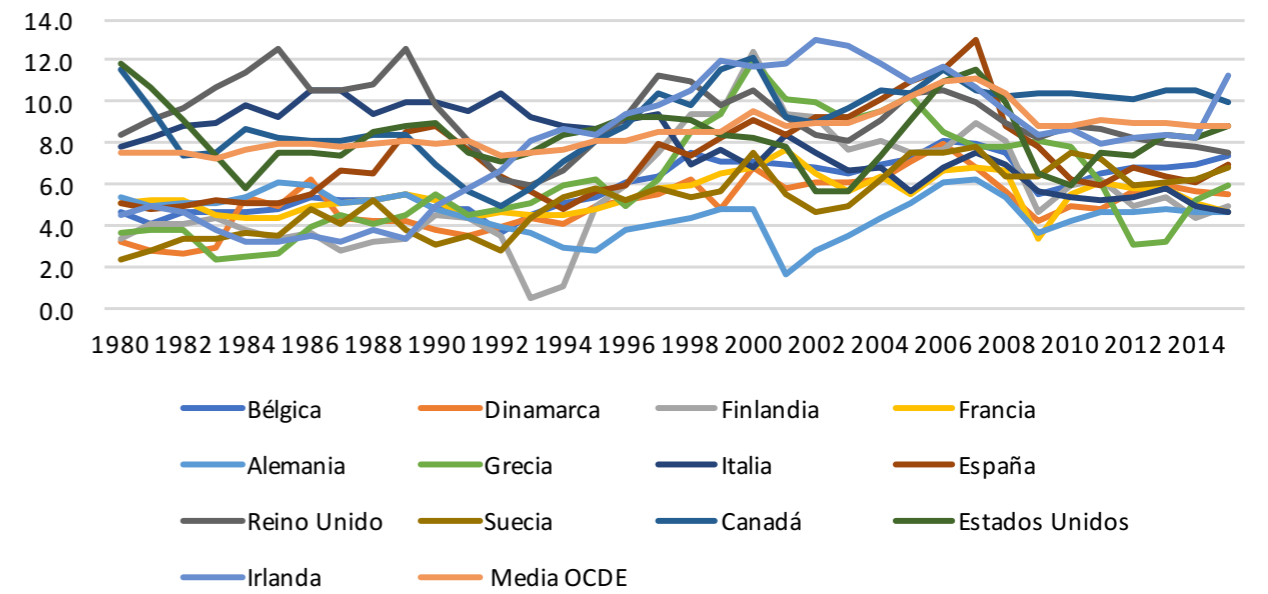
A pesar de esta reducción de la carga impositiva, el peso de la recaudación del Impuesto de Sociedades no se ha desplomado, sino que ha seguido oscilando en la misma banda de ingresos que se registraba a comienzos de los años 80. Esto es así debido al

crecimiento de los beneficios que permite la mejora del entorno fiscal. Como la tarta aumenta de tamaño de forma significativa, la porción que se queda el fisco termina siendo más grande, a pesar de que represente un menor porcentaje de retención.

¹¹ Sánchez, D. (2013). Aznar y Aguirre demuestran a Rajoy las ventajas de bajar impuestos. Libre Mercado. Disponible en red en: <https://www.libremercado.com/2013-05-23/aznar-y-aguirre-demuestran-a-rajoy-las-ventajas-de-bajar-impuestos-1276490942/>

¹² Sánchez, D. (2018). La recaudación lleva cuatro años creciendo al 4% sin necesidad de subir impuestos. Libre Mercado. Disponible en red en: <https://www.libremercado.com/2018-10-25/la-recaudacion-lleva-cuatro-anos-creciendo-al-4-sin-necesidad-de-subir-impuestos-1276627060/>

GRÁFICO 14.
Recaudación del Impuesto de Sociedades sobre el total de ingresos fiscales, 1980-2015.

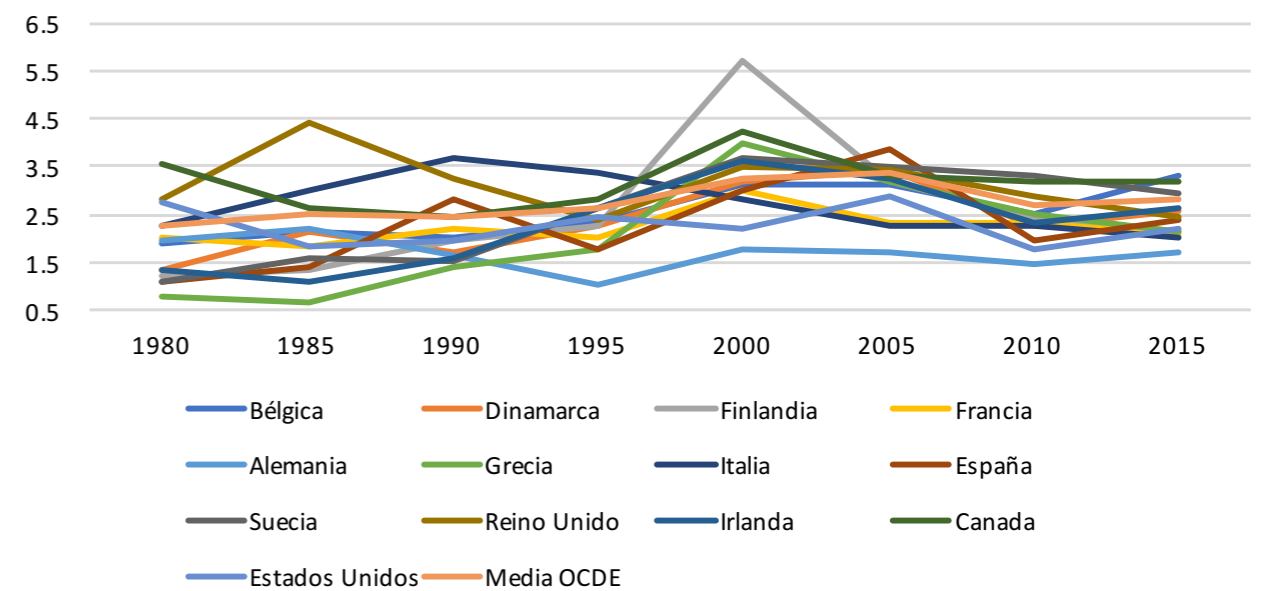


Fuente: Elaboración propia a partir de OCDE.

Si en vez de medir el peso de la recaudación sobre el total de ingresos nos fijamos en el peso sobre el PIB de los recursos generados por el Impuesto de Sociedades, llegamos a la misma conclusión. Pese a

que los tipos han bajado con fuerza, Hacienda sigue obteniendo entre el 1,5% y el 3,5% del PIB, niveles muy similares a los de comienzos de los años 80.

GRÁFICO 15.
Recaudación del Impuesto de Sociedades sobre el PIB, 1980-2015.



Fuente: Elaboración propia a partir de OCDE.

9

MIDIENDO LA COMPETITIVIDAD FISCAL

La libertad económica no se alcanza solo *bajando* impuestos, sino que también pasa por *mejorar* la estructura de las reglas tributarias. Aunque los tipos sean bajos, es posible que las regulaciones sean incompatibles con el crecimiento. También puede ocurrir lo contrario: tipos altos, pero reglas bien diseñadas.

Aunque la imposición sea reducida, el mal diseño de la política fiscal puede ocasionar distorsiones en los mercados, alterando las decisiones que toman los agentes económicos y haciendo, por ejemplo, que se alteren artificialmente los patrones de ahorro y consumo.

Estas circunstancias son valoradas y medidas a través de un informe llamado Índice de Competitividad Fiscal, que elabora de forma anual la Tax Foundation, de Estados Unidos, y que tiene en cuenta tanto el Impuesto de Sociedades el Impuesto sobre la Renta, los tributos inmobiliarios o los gravámenes al consumo.

En el Impuesto de Sociedades, el informe de la Tax Foundation evalúa el tipo, las reglas de depreciación, las deducciones o el grado de complejidad de las normas que rigen al gravamen. En los gravámenes indirectos, se considera el tipo, la base imponible o la dificultad de realizar la declaración. En el Impuesto sobre la Renta, se considera la dificultad de realizar la declaración, el tratamiento del ahorro

o la complejidad introducida por las exenciones y deducciones vigentes. Por último, el estudio valora también el tratamiento fiscal de las rentas obtenidas en el extranjero, los gravámenes aplicados sobre la propiedad o el patrimonio, etc.

El resultado es un índice relativo que va de 0 a 100. Por tanto, una nota de 100 no significa que estamos ante el mejor código tributario posible, pero sí ante el más apropiado de todos los estudiados. En consecuencia, la puntuación de cada país en el Índice de Competitividad Fiscal representa su diferencia relativa con respecto al país que recibe la mejor puntuación.

Como se puede apreciar en la tabla que sigue, dentro de la Unión Europea existen importantes divergencias en esta serie de parámetros. Estonia alcanza la primera posición del Índice de Competitividad Fiscal, con 100 puntos que obedecen principalmente a cuatro factores: su atractivo Impuesto de Sociedades, que grava el reparto de dividendos en vez de la obtención de beneficios; la aplicación de un *flat tax* o impuesto de tipo único en el Impuesto de la Renta; el ajuste de los impuestos a la propiedad al valor de mercado del suelo; y la total exención fiscal de los beneficios obtenidos en el extranjero. Letonia, Luxemburgo, Holanda o Irlanda también aparecen en los puestos de cabeza. Por el contrario, España, Francia Italia, Portugal y Grecia aparecen entre los países que salen peor parados de la clasificación

TABLA 3.
Índice de Competitividad Fiscal, países UE-28, año 2017.

PAÍS	PUNTUACIÓN TOTAL	PUNTUACIÓN IMPUESTO DE SOCIEDADES	PUNTUACIÓN IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO	PUNTUACIÓN IMPUESTOS SOBRE LA PROPIEDAD	PUNTUACIÓN IMPUESTO SOBRE LA RENTA	PUNTUACIÓN TRATAMIENTO RENTAS GLOBALES
Estonia	100	100	65,7	100	79,7	83
Letonia	85	82,9	42,9	83,8	81,2	87,5
Luxemburgo	82,7	51,3	81,2	65,8	70,2	97,9
Suecia	81,8	71,5	64,5	84	59,6	82,4
Holanda	77,5	58,4	61,3	60,5	70,1	100
República Checa	74,3	70,4	37,5	69,8	84,1	80,2
Eslovaquia	74,1	68,3	38,2	91,9	81,6	59,2
Austria	71,3	60,1	62	75,1	41,2	84,5
Reino Unido	70,8	59,7	58,2	51	65,9	92,1
Irlanda	70,4	77,4	51,3	69,4	59,5	66,3
Eslovenia	68,2	69,2	43,4	68,1	67,1	69,8
Finlandia	68,2	71,8	59,5	64,2	53	66
Hungría	67	80,6	28,6	58,9	58,8	88,3
Dinamarca	67	64,2	54,1	76,2	51,2	63,9
Alemania	66,6	54	61,6	68,6	45,6	77,3
Bélgica	60,3	48,2	37,3	58,6	70,7	76,3
España	59,8	50,6	59,6	46,9	62,9	67,4
Grecia	57,2	53	40,9	63,4	68,1	53,6
Polonia	54,4	67	28,9	53,8	64,7	56,2
Portugal	51,9	46,3	38,3	63,6	51,2	58,6
Italia	47,7	48,8	54,3	39,6	37,6	61,5
Francia	43,4	44	55,1	28,7	35,8	63,7

Fuente: Tax Foundation.

REFORMAS FISCALES EN EUROPA: CASOS DE ÉXITO

ESTONIA

En el apartado anterior se detalló el Índice de Competitividad Fiscal elaborado por la Tax Foundation. En dicho informe aparece de manera destacada Estonia. La pequeña república báltica lleva alcanzando la primera posición del citado índice desde su primera edición (2014).

Entre los años 2000 y 2008, el país báltico parecía disfrutar de una situación saneada, con tasas de crecimiento del PIB que se movían entre el 6% y el 10%. Fruto de ese acelerado aumento del PIB, la convergencia en términos de renta por habitante con respecto al promedio de la UE-28 se aceleró del 45% al 67%; mientras que el superávit fiscal llegó al 2,5% del PIB en 2007, dejando de la deuda en el 5% del PIB.

Sin embargo, la *Gran Recesión* golpeó duramente a Estonia, lo que se tradujo en un desplome del PIB en un 5,4% en el año 2008 y de un 14,7% en el año 2009 y las previsiones apuntaba a déficits cercanos al 10% del PIB. El gobierno estonio aplicó un plan de ajuste con severos recortes de gasto y moderadas subidas de impuestos. Esto permitió que las necesidades de financiación se quedaran en torno al 2% del PIB. En cuanto las cuentas públicas arrojaron un escenario controlado, el sector privado enfocó con mayor confianza la tarea de recuperar la riqueza perdida. Desde entonces, el crecimiento se ha movido en el entorno del 3%, lo que ha contribuido a reducir la presión fiscal del 35% al 31%.

Buena parte del éxito económico de Estonia se basa en su fiscalidad reducida y simplificada. En el Impuesto sobre la Renta está en vigor un tipo

único o *flat tax* que fue creado en los años 90 y que ha pasado del 26% inicial al 20% actual. El mínimo exento también ha sido revisado al alza, mejorando de esta forma el tratamiento de las rentas más bajas. Si hace quince años quedaban libres de impuestos los primeros 1.074 euros, hoy esa cifra supera los 2.040 euros. La eficiencia que ha permitido esta reforma ha hecho que la economía crezca con fuerza en momentos de bonanza y se ajuste con rapidez en tiempos de crisis. La recaudación generada por el *flat tax* es seis veces mayor hoy que antes de la introducción del impuesto de tipo único.

En cuanto al Impuesto de Sociedades, la novedad no reside tanto en el tipo plano del 20%, que ya de por sí supone cinco puntos porcentuales menos que el promedio de la OCDE, sino que radica más bien en que la base imponible son los beneficios distribuidos, en vez de los beneficios obtenidos. Esto permite a las empresas disponer de una cantidad importante de recursos a la hora de reinvertir en nuevas inversiones, reducción de deuda, aumentos salariales... Desde que se introdujo este nuevo sistema, el sector privado ha crecido con tal fuerza que la recaudación se ha multiplicado por ocho.

Las bajadas de impuestos han permitido revertir la tendencia histórica del saldo migratorio, que arrojaba tasas negativas desde el derrumbe de la Unión Soviética. Además, el *boom* económico que han permitido estas reformas ha ayudado a dejar el desempleo en niveles del 5%, mientras que la tasa de privación material severa ha caído al 4%.

IRLANDA

¿Qué tienen en común empresas como Google, Amazon, Facebook o Apple? Por un lado, que son empresas multinacionales que generan miles de puestos de trabajo en el sector tecnológico y de servicios. Y, por otro lado, que todas tienen su sede fiscal europea en un mismo país: Irlanda.

El *Tigre Celta* lleva décadas introduciendo cambios en su Impuesto de Sociedades, con el objetivo de convertirse en el país con la fiscalidad empresarial más competitiva de Europa. Políticos de izquierda y derecha comparten este objetivo, partiendo de que atraer empresas e inversiones ayudará a que la isla se consolide como una de las naciones más prósperas de la UE-28.

En los años 70 y 80 se introdujeron ventajosas deducciones fiscales que aplicaban inicialmente al sector industrial y al ámbito financiero. En la práctica, se ofrecía un tipo efectivo del 10% en el Impuesto de Sociedades, pero dentro de un marco tributario que aún arrastraba cierta complejidad. Por eso, a lo largo de los años 90 se aprobaron recortes lineales en el tipo general del Impuesto de Sociedades, que fue cayendo desde el 28% al 12,5%.

SUECIA

Suecia también puede servir de ejemplo para observar cómo una buena política fiscal puede lograr un mayor crecimiento y desarrollo económico. Entre los años 70 y 90, Suecia dio un giro total a su política económica, tornando de posiciones más abiertas al libre mercado hacia una economía mucho más intervenida, con mayores impuestos y menor flexibilidad laboral. A lo largo de este período el crecimiento fue un 50% inferior al promedio de la OCDE y el sector privado no creó ni un solo empleo en términos netos. La renta disponible avanzó muy modestamente, creciendo anualmente a tasas del 0,7-0,8%.

A mediados de los años 90 se llevaron a cabo una serie de reformas con el objetivo de revertir dicha situación. Uno de los pilares en los que se basó el cambio de tendencia en Suecia fue la política fiscal:

Autores como Díaz de Sarralde, Garcimartín y Rivas (2005)¹³ han señalado que la política fiscal explica aspectos vitales para el crecimiento económico, como son la captación de inversión extranjera directa, el aumento de las exportaciones o la aceleración de la producción tecnológica.

Así, en las últimas dos décadas, Irlanda ha captado 250.000 millones de euros de inversión extranjera directa que proceden exclusivamente de Estados Unidos. Esto supone superar la inversión conjunta que han realizado las corporaciones americanas en Brasil, India y China, países mucho mayores que Irlanda. El resultado es que hoy hay más de 700 empresas estadounidenses instaladas en Irlanda. Sus centros, oficinas y fábricas dan empleo a 130.000 personas.

A finales de la década de los 90, la renta per cápita irlandesa superó el promedio de los países más desarrollados y en la actualidad se encuentra cerca de dos veces por encima de dicho umbral. Esto se explica por tasas de crecimiento que se movieron entre el 5% y el 10% en los años previos a la *Gran Recesión* y que, después de la crisis, se han recuperado hasta llegar a alcanzar un histórico 25% en 2015.

el tipo superior del Impuesto sobre la Renta, que rondaba el 80%, pasó a moverse en tramos de entre el 30 y el 55%.

También en el Impuesto de Sociedades se introdujeron importantes cambios, llevando el tipo general del 50% al 28. Con la rebaja de la fiscalidad empresarial, la recaudación obtenida con el impuesto que grava los beneficios corporativos subió con fuerza, pasando del 1% al 4% del PIB gracias al aumento de la actividad.

Suecia también eliminó el Impuesto de Sucesiones en 2004 y el Impuesto de Patrimonio en 2007. Legisladores de izquierdas y de derechas se pusieron de acuerdo para acabar con ambos tributos y enviar al sector privado un mensaje de respaldo a la creación de riqueza.

En los últimos veinte años, los resultados de estas reformas tributarias fueron muy positivos. La renta disponible de los hogares suecos pasó a crecer por encima del 3%. El PIB aumentó de nuevo a tasas muy

HUNGRÍA

Entre los años 2008 y 2010, en pleno estallido de la *Gran Recesión*, la situación de Hungría era más que preocupante, hasta el punto de que el gobierno se vio obligado a pedir un préstamo especial con el objetivo de evitar la quiebra del país. El paquete de ayuda, valorado en 20.000 millones de euros, fue negociado con la Unión Europea, el Fondo Internacional y el Banco Mundial.

De los más de cuatro millones de trabajadores ocupados en la Hungría de 2010, menos de la mitad pagaba impuestos. Esto significa que alrededor de dos millones de contribuyentes sostenían el grueso de la recaudación obtenida por un país que cuenta con diez millones de habitantes.

El agujero en las cuentas públicas hizo que la deuda superase el 85% del PIB y la tasa de desempleo se situase por encima del 11%. El déficit rebasó ampliamente el 3%, colocando a Hungría en un escenario de incumplimiento de las reglas presupuestarias europeas.

Ante esta situación, el gobierno de Hungría decidió realizar una reforma fiscal orientada a cambiar la mentalidad económica del país. El objetivo era aflorar la economía sumergida y animar la actividad económica y el emprendimiento. Para lograrlo, se introdujeron diversos cambios tributarios.

El Impuesto sobre la Renta fue el primer gravamen modificado. En 2010, este tributo tenía siete tramos que iban del 17% pagado por las rentas bajas al 32% aportado por las rentas altas. Durante el lustro siguiente, el Ejecutivo húngaro impulsó la simplificación del impuesto hasta dejarlo en un tipo único del 16%. El volumen de trabajadores que pasó a la economía formal creció de forma significativa,

superiores al promedio de la OCDE. La ocupación en el sector privado pasó de dos décadas de estancamiento a la creación de 400.000 puestos de trabajo.

permitiendo un aumento de la recaudación que, al mismo tiempo, hizo posible dejar el gravamen en el 15%.

En lo tocante al Impuesto de Sociedades, Hungría optó por ofrecer el tipo más bajo de toda la Unión Europea. Antes de la reforma, el gravamen sobre los beneficios empresariales estaba fijado en el 19%. Tras los cambios introducidos, el impuesto bajó al 9%, más de tres puntos porcentuales por debajo del 12,5% que cobra Irlanda a los beneficios de las mercantiles. Para compensar parte de la rebaja, la fiscalidad indirecta aumentó en dos puntos.

Los resultados de la reforma han sido positivos. Las finanzas públicas han frenado su deterioro y han visto reducir en diez puntos la *ratio* de deuda pública, que ha caído al 75% del PIB. Las agencias de calificación de deuda han pasado de valorar los títulos húngaros como *bonos basura* a otorgar al Tesoro del país un grado de seguridad medio-alto. Las ayudas pactadas en 2010 con las instituciones supranacionales fueron devueltas, la tasa de paro ha caído al 4% y el crecimiento económico ha ganado fuera, hasta llegar al 4% en 2018.

Al ritmo actual, el déficit medido en términos de caja quedará reducido a cero a lo largo del año 2020, según las previsiones del ministerio de Economía. Esta mejora ayudará a que la deuda pública se sitúe por debajo del 60% del PIB en 2022, cumpliendo así el Pacto de Estabilidad y Crecimiento de Bruselas.

El Banco de Hungría ha anticipado que los ingresos fiscales subirán en 2018, con un aumento del 0,6% del PIB que se explica gracias al buen comportamiento de figuras como el Impuesto de Sociedades, donde la rebaja al 9% no ha impedido un efecto recaudatorio *lafferiano*.

¹³ DÍAZ DE SERRLANDE, S.; GARCIMARTÍN, C.; RIVAS, L. (2005). Políticas de competencia impositiva y crecimiento: el caso irlandés. *Instituto de Estudios Fiscales, Papeles de Trabajo nº 16/05*.

LETONIA

Las empresas no pagan impuestos, sino que los pagan sus propietarios a través de unos menores beneficios, los trabajadores a través de menores salarios y menos oportunidades de empleo y las inversiones al reducirse el margen disponible para acometer nuevos planes empresariales.

En Letonia han tenido en cuenta esta circunstancia y, siguiendo los pasos de Estonia, el gobierno del país báltico ha optado por modificar la base imponible del Impuesto de Sociedades, dejando atrás la aplicación sobre los beneficios empresariales y centrando el tiro únicamente en el reparto y distribución de dichos beneficios.

Esto incentiva la inversión, la generación de empleo y el crecimiento a largo plazo de la actividad privada. Con el nuevo esquema, las empresas tienen incentivos para emplear sus ganancias en reinversiones, formación de capital, crecimiento económico, etc. Al tener más liquidez, los proyectos de futuro pueden ejecutarse sin la mirada puesta en el fisco.

El sistema funciona de la siguiente manera: si una empresa obtiene unos beneficios de 1.000.000 de

euros, el impuesto a pagar es de 0. Sin embargo, si reparte todos los beneficios, esta debe pagar 250.000 euros. Dicho resultado es el fruto de dividir entre 0,8 los beneficios distribuidos y, a continuación, multiplicar esa cantidad por 0,2. Es la regla conocida en Letonia como *20/80*.

Todavía es pronto para conocer los resultados de este cambio en la normativa fiscal del país báltico, puesto que solo ha sido efectiva desde el 1 de enero de 2018. Sin embargo, el sistema fiscal de Letonia ya se ha situado como uno de los más competitivos del mundo desarrollado. Lo que está por venir parece mostrar datos muy positivos y esperanzadores, ya que por el momento, la tasa de crecimiento interanual está creciendo por encima del 5% en los últimos trimestres.

La deuda pública del país báltico está por debajo del 40% del PIB. De cara a 2019, con la reforma del Impuesto de Sociedades ya a pleno funcionamiento, el gobierno ha pactado con la Comisión Europea un objetivo de déficit del 0,7% del PIB, paso previo para el superávit que llegaría un curso después.

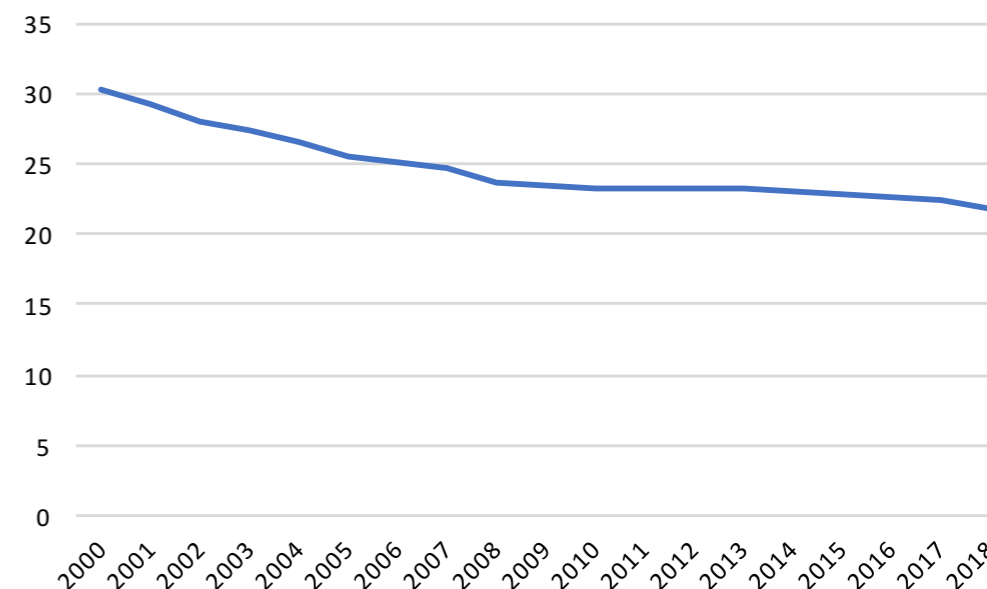


LA INTENSIFICACIÓN DE LA COMPETENCIA FISCAL

La intensificación de la competencia tributaria tiene un efecto favorable para el diseño de políticas fiscales en la Unión Europea y el resto de las economías desarrolladas. Conforme se demuestra el éxito de las reformas liberales, cada vez hay más países que optan por seguir el mismo camino. Como vemos en el

siguiente gráfico, desde el año 2000 hasta hoy hemos visto que las economías desarrolladas han reducido su Impuesto de Sociedades de forma continuada. En menos de veinte años, el tipo medio para toda la OCDE ha caído del 30% al entorno del 20%.

GRÁFICO 16.
Evolución del tipo impositivo medio del Impuesto de Sociedades en la OCDE.



Fuente: Elaboración propia a partir de OCDE.

En este contexto de intensificación de la competencia fiscal, es más importante que nunca mantener una posición de ventaja relativa. Así lo ha demostrado la cascada de reformas fiscales que ha desencadenado la rebaja de impuestos aprobada por Estados Unidos a finales de 2017. El paquete de medidas impulsado por el presidente Donald Trump y refrendado por el Congreso incluye una fuerte rebaja del Impuesto de

Sociedades y un notable crecimiento de los mínimos exentos en el Impuesto sobre la Renta. Además, se dobla el umbral a partir del cual es necesario pagar el Impuesto de Sucesiones y se pone fin al cobro de impuestos sobre beneficios cosechados en el extranjero, lo que ha facilitado la repatriación de 370.000 millones de dólares.¹⁴ Por último, la reforma elimina las deducciones que frenaban la competencia

¹⁴ Sánchez, D. (2018). Unos 370.000 millones de dólares "vuelven" a EEUU tras la rebaja fiscal de Trump. Libre Mercado. Disponible en red en: <https://www.libremercado.com/2018/09/14/unos-370-000-millones-de-dolares-vuelven-a-eeuu-tras-la-rebaja-fiscal-de-trump/>

tributaria entre los distintos territorios del país. Hasta 2017, parte de los impuestos estatales eran desgravables ante el fisco federal. Desde 2018, dicha cláusula ha quedado suprimida.

La reforma ha animado la competencia tributaria al otro lado del Atlántico. Los gobiernos europeos han anunciado ya diversas reformas orientadas a recuperar parte de la ventaja perdida a raíz de la rebaja que impulsó la Administración Trump:

- Reino Unido. Las islas británicas llevan varios años rebajando el Impuesto de Sociedades. Desde 2010, el tipo general ha caído del 28% al 19%. Sin embargo, la intención del gobierno británico es reducir dicho tipo aún más, con el fin de que sea el más bajo del G-20. Esto explique ya esté encima de la mesa la propuesta de dejar el gravamen en el 17% a lo largo de 2020.
- En Italia, la coalición de gobierno tiene previsto introducir un impuesto de tipo plano del 15% en el Impuesto sobre la Renta y el Impuesto de Sociedades. Además, los extranjeros que se miden al país transalpino se pueden beneficiar ya de un programa que limita a 100.000 euros el pago anual de impuestos.
- En Francia, los planes que ha anunciado el gobierno galo para la presente legislatura pasan por reducir la fiscalidad a las familias en 6.000 millones de euros y a las empresas en 20.000 millones. La reducción del Impuesto de Sociedades dejaría el gravamen en el 25% en 2022. Por otro lado, se ha suprimido el tributo que gravaba al 3% la repatriación de beneficios cosechados en el extranjero y se ha eliminado el Impuesto de Patrimonio.

- Hungría lleva varios años aplicando rebajas fiscales a las empresas. Desde el año 2017, el país centroeuropeo aplica un tramo general del 9% en el Impuesto de Sociedades. Se trata del nivel más bajo observado en la UE-28 y la OCDE.
- Bélgica viene de aprobar recientemente una reducción del tipo impositivo que grava los beneficios empresariales. Ya se ha instaurado la reducción del 35% al 30%. A partir de 2020 será del 25%.

Los cambios van más allá de la UE-28:

- Suiza ha optado por dar mayor poder fiscal a sus cantones, lo que se está traduciendo en bajadas progresivas del gravamen que afecta a las empresas. Como consecuencia, el tipo efectivo medio se sitúa en el entorno del 14%.
- Israel ha recortado el tipo impositivo del Impuesto de Sociedades de forma paulatina, pasando del 36% de comienzos de siglo al 23% actual. Además, ha modificado los regímenes que permiten mayores deducciones al aplicarse tasas de reducidas del citado gravamen, por lo que el tipo impositivo para la gran mayoría de empresas tributarán a tasas de entre el 4 y el 12%.

Incluso en China se aprecia una reacción a las rebajas fiscales anunciadas por Estados Unidos. El gigante asiático ha recortado recientemente los impuestos a las empresas por valor de 6.600 millones de dólares, mediante exenciones fiscales a diversas industrias. Además, China ha mejorado el IVA de las pymes y ha aplicado una “vacación fiscal” a las empresas financieras que inviertan en el segmento de renta fija del mercado nacional de valores.

12

EXILIADOS FISCALES



¿Pueden los impuestos ser un motivo más para decidir el lugar donde trabajar y/o vivir? La respuesta es afirmativa. La competencia tributaria que se está desarrollando a nivel global está influyendo en la toma de decisiones de miles de empresas e inversores, pero también está haciendo que millones de trabajadores, empresarios e inversores se desplacen hacia jurisdicciones que les brindan un mejor tratamiento fiscal. Son los llamados “exiliados fiscales”.

El caso más notorio de los últimos tiempos es el de Cristiano Ronaldo. Motivos deportivos a parte, el astro portugués ha dejado el Real Madrid y se ha marchado a la Juventus de Turín para evitar más complicaciones con la Agencia Tributaria española. En el país transalpino, Cristiano se beneficiará de una tarifa plana de 100.000 euros, que reducirá significativamente su pago sobre ingresos obtenidos a nivel global.

Esta situación contrasta con la que vivió España a mediados de la década pasada. Entonces, la aprobación de la llamada *Ley Beckham* hizo que las personas físicas que fijan su residencia fiscal en España puedan tributar como no residentes durante seis años, pagando un *flat tax* del 24% sobre las rentas obtenidas. La reforma captó a más de 2.000 contribuyentes de altos ingresos, entre ellos David Beckham, el futbolista inglés al que se asoció la norma. Sin embargo, el programa fue revisado a la baja a partir de 2010, reduciendo considerablemente el atractivo fiscal de España para los trabajadores extranjeros.

En Francia, nombres de la empresa como el magnate Bernard Arnault o de la cultura como el actor Gerard Depardieu han alzado la voz contra el excesivo nivel de impuestos que les exige el fisco. No hablamos de casos aislados. Según el Consejo de Análisis

libremercado.com/2018-10-18/unos-370000-millones-de-dolares-vuelven-a-eeuu-tras-la-rebaja-fiscal-de-trump-1276626419/

Económico, más de 10.000 contribuyentes han dejado Francia por motivos fiscales, aminorando el PIB galo en 70.000 millones de euros. La elevada movilidad del talento explica también que, de 2013 a 2015, los recargos fiscales a las rentas altas aprobados por la Administración Holandesa generasen apenas 400 de los 20.000 millones de euros anunciados.

También en Reino Unido se han producido fenómenos similares. Los legendarios integrantes del grupo musical The Beatles dedicaron una canción (“Taxman”) a la voracidad de la Agencia Tributaria de las islas. Pero su queja no se quedó en un mero reclamo artístico. Y es que, para reducir su factura fiscal, los Beatles llegaron a crear una sociedad de inversión (Apple Corp.) o a grabar una de sus películas en las Bahamas. Algo similar hicieron los miembros de The Rolling Stones, que desde los años 70 han canalizado buena parte de sus ingresos a través de una compañía con sede en Holanda. La banda de Mick Jagger también se exilió fiscalmente durante algunos años, ubicando su domicilio fiscal en Francia para esquivar de los elevados impuestos que llegó a aplicar Reino Unido en los años 70, cuando los más ricos podían pagar impuestos por hasta el 90% de sus ingresos. Ya en los 80, el gobierno de Margaret Thatcher mejoró notablemente el tratamiento fiscal ofrecido a empresas y trabajadores, lo que contribuyó

al retorno de muchos exiliados fiscales. Pero, en plena *Gran Recesión*, la Administración laborista de Gordon Brown volvió a incidir en el error de perseguir un aumento de la recaudación a base de elevar de forma confiscatoria los tipos impositivos. En el curso 2009-2010, el tipo máximo del Impuesto sobre la Renta pasó al 50%, pero los contribuyentes que declararon ingresos de más de un millón de euros pasaron de 16.000 a 6.000 en apenas un año, alimentando una caída de ingresos de aproximadamente 7.000 millones de libras. Con el cambio de gobierno, David Cameron rebajó el tipo máximo al 45% y la base de contribuyentes millonarios subió en 4.000 personas en apenas un año, arrojando como resultado una mayor recaudación.

Las cantantes Diana Ross o Tina Turner, el co-fundador de Facebook, Eduardo Saverin, el campeón mundial de boxeo, Manny Pacquiao, el piloto de Fórmula 1, Lewis Hamilton, o el propietario de Ikea, Ingrav Kamprad, también han sido identificados como “exiliados fiscales”. Pero todos estos casos de innegable relevancia mediática son apenas la punta del iceberg. Y es que, además de los célebres casos mencionados aquí, cada día se producen migraciones similares que, si bien pueden pasar inadvertidas, constituyen una “fuga” silenciosa de talento y capital que drena el potencial de crecimiento de la economía.

13

LA COMPETENCIA FISCAL INTERNA

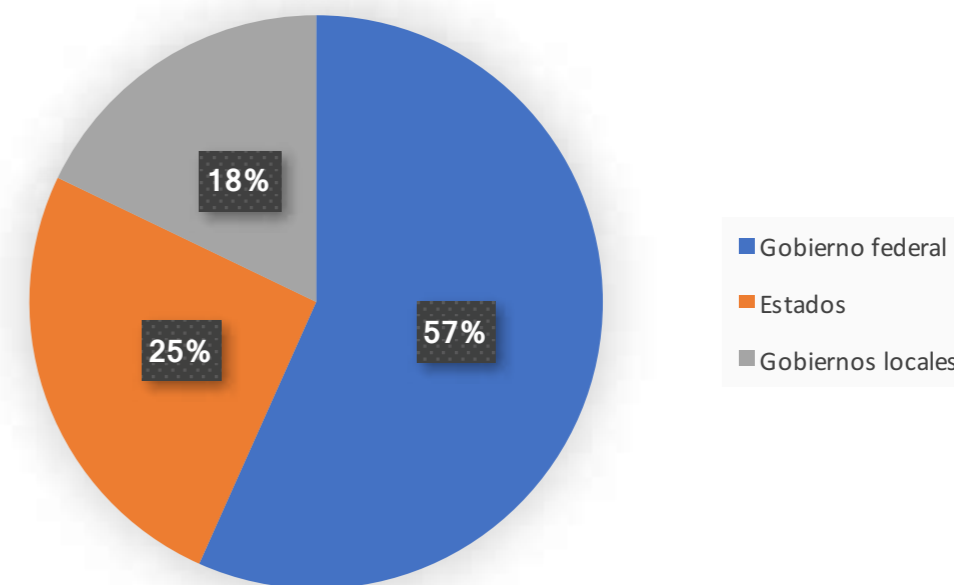
ESTADOS UNIDOS

La competencia fiscal no se da solamente entre países, sino que también dentro de aquellas naciones cuyo sistema tributario cuenta con un alto grado de descentralización. La literatura académica considera que estas dinámicas son positivas en la medida en que promueven el desarrollo económico a base de premiar a los territorios que captan empresas y trabajadores con buenas políticas fiscales. Como explicó en un célebre artículo Charles Tiebout, el sector privado “vota con los pies” para adaptarse a los cambios fiscales que les perjudican.¹⁵

Estados Unidos es un caso llamativo, está formado por cincuenta estados y cerca de 90.000 gobiernos locales. La estructura fiscal estadounidense permite la posibilidad de que los distintos territorios del país puedan imponer cargas fiscales a sus ciudadanos y empresas. La mayoría de los cincuenta Estados han fijado impuestos propios sobre ventas, rentas y beneficios empresariales.

En total, los gobiernos estatales controlaban en el año 2016 el 25% de los ingresos tributarios totales, mientras que los gobiernos locales manejaban 18%.

GRÁFICO 17.
Ingresos tributarios en Estados Unidos por niveles de gobierno, año 2016.



Fuente: Elaboración propia a partir de OCDE

¹⁵ TIEBOUT, C. (1956). A pure theory of local expenditures. *Journal of Political Economy*, 64, pp. 416-424.

Debido a la elevada autonomía con la que operan los gobiernos estatales, existen diferencias notables en cuanto a la carga fiscal que imponen unos y otros territorios. En consecuencia, también vemos “exiliados fiscales” dentro de Estados Unidos. Un caso célebre es el de los golfistas Phil Mickelson y Tiger Woods, que cambiaron California por Florida para escapar de los elevados impuestos que exige la región de la Costa Oeste.

Con un 13,3%, California es el Estado que aplica el mayor recargo en el Impuesto sobre la Renta. También se aplica una tasa del 8,8% que se añade al tramo nacional del Impuesto de Sociedades. Además, el impuesto sobre el valor añadido es del 7,25%, el nivel más alto de todo el país. Estos impuestos tan altos han animado la salida de miles de contribuyentes. Solo entre 2013 y 2014 se detectaron 250.000 mudanzas que partieron de California hacia otros lugares. Territorios como Texas captaron más de 4.000 millones de dólares de rentas gracias a la llegada de estos asalariados. A diferencia de California, Texas no impone ningún recargo en el Impuesto sobre la Renta ni en el Impuesto de Sociedades.

Según el economista Arthur Laffer, las diferencias fiscales pueden explicar el distinto desempeño

económico vivido entre estos 2 estados. Entre 1999 y 2009, la renta per cápita de Texas creció un 43%, ocho puntos más que California. Asimismo, la población subió el doble en el primer territorio que en el segundo (19% frente a 8%).

Durante la Gran Recesión, el comportamiento de la economía en ambas regiones también fue distinto. Mientras Texas creó más de 400.000 puestos de trabajo en plena crisis, California perdió 650.000 puestos de trabajo durante la *Gran Recesión*.

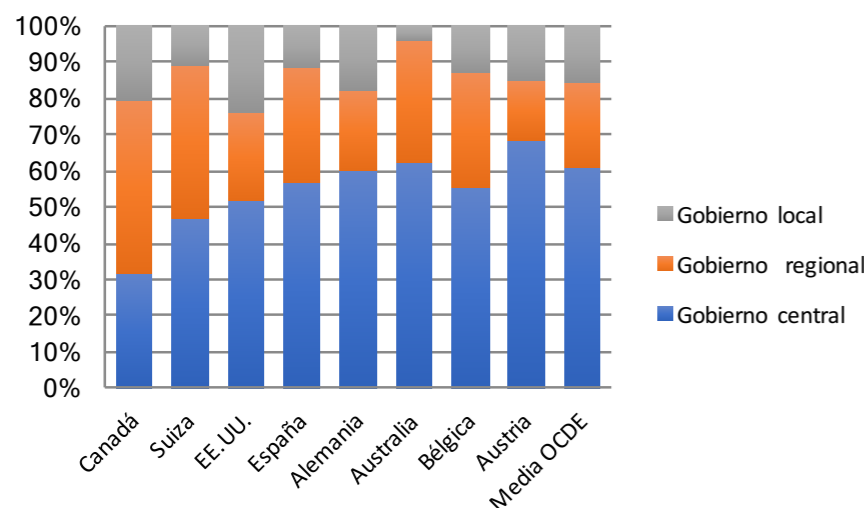
En la actualidad existen nueve Estados que no imponen recargos en el Impuesto sobre la Renta: Alaska, Florida, Nevada, New Hampshire, Dakota del Sur, Tennessee, Texas, Washington y Wyoming. En la primera década del siglo XXI los citados estados crecieron un 59%, su ocupación laboral aumentó un 5% y su población se expandió a un nivel medio del 14%. Para el resto de territorios, estos porcentajes son del 42%, 1,7% y 5,5%. El mejor desempeño de los Estados que no aplican recargos en el Impuesto sobre la Renta también ayuda a que sus ingresos fiscales avancen a mayor ritmo (80% frente al 45% de los demás territorios).

ESPAÑA

En España también existe cierta competencia tributaria entre las comunidades autónomas, puesto que las regiones del país ibérico disfrutaron de un alto nivel de descentralización fiscal. Tal y como muestran

los gráficos siguientes, el porcentaje de gasto público delegado a las regiones es nueve puntos porcentuales superior al promedio de las economías desarrolladas.

GRÁFICO 18.
Gasto público por niveles de gobierno, año 2016.



Fuente: Elaboración propia a partir de OCDE.

En la tabla siguiente se muestra el reparto de tributos entre las comunidades autónomas de régimen común. Hay diferencias notables en el Impuesto sobre la

Renta, pero también en matriculación, patrimonio, ventas minoristas, sucesiones, transmisiones patrimoniales, actos jurídicos documentados, etc.

TABLA 5.
Reparto de los tributos en las Comunidades Autónomas.

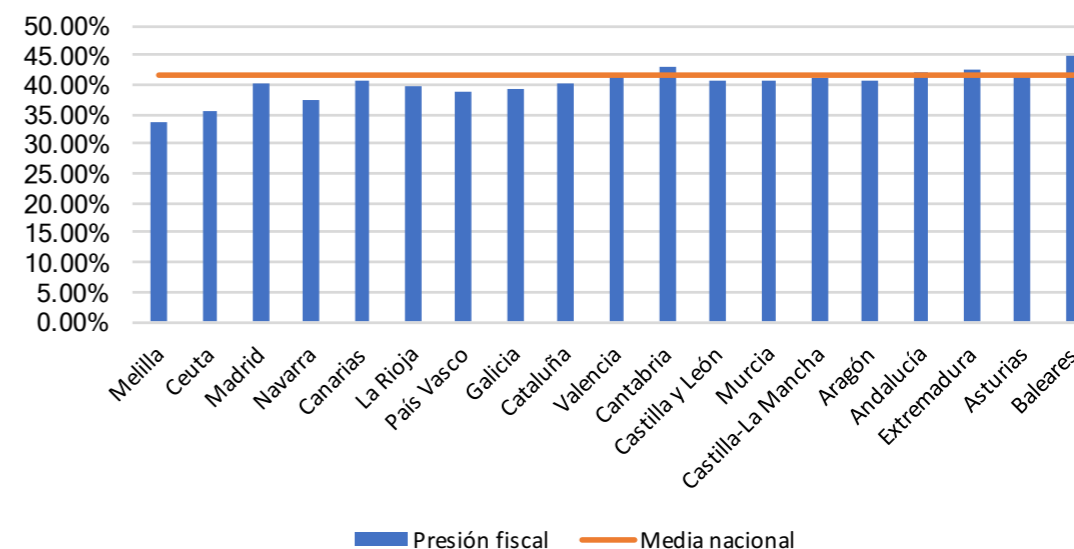
IMPUESTO	% CESIÓN DE LOS RENDIMIENTOS	CAPACIDAD NORMATIVA	GESTIÓN DEL IMPUESTO	CRITERIO DE REPARTO ENTRE REGIONES
IRPF	50%	Sí	No	Residencia del contribuyente
IVA	50%	No	No	Consumo en la región
Especiales	58%	No	No	Consumo en la región
Electricidad	100%	No	No	Consumo en la región
IVMH	100%	Sí	No	Consumo en la región
Matriculación	100%	Sí	No	Residencia del contribuyente
Patrimonio	100%	Sí	Sí	Residencia del contribuyente
Sucesiones	100%	Sí	Sí	Residencia del contribuyente
ITP y AJD	100%	Sí	Sí	Hecho imponible en la región
Tasas juego	100%	Sí	Sí	Juego en la región
Sociedades	0%	No	No	

Fuente: elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

Dados los presupuestos autonómicos aprobados para el año 2018, la presión fiscal prevista en España se situará en torno al 41,64%, existiendo algunas regiones

que superan dicha media, como es el caso de Islas Baleares, Extremadura, Andalucía o Cantabria.

GRÁFICO 19.
Presión fiscal en las Comunidades Autónomas, año 2018.

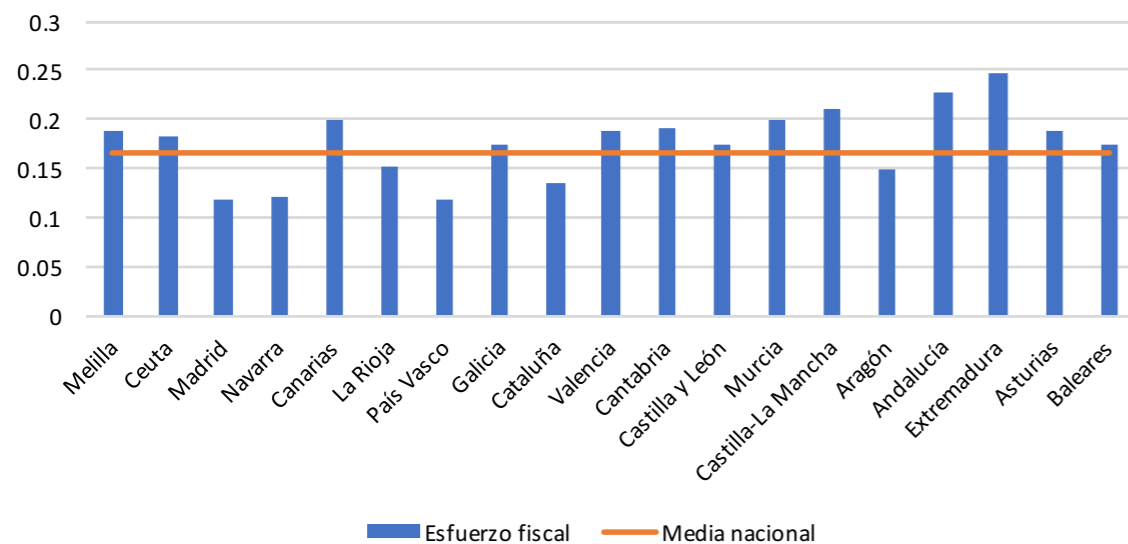


Fuente: elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

Sin embargo, como ya se señaló con anterioridad, este indicador solo recoge las cifras de recaudación y no el esfuerzo real que deben hacer los ciudadanos de cada región para pagar los impuestos estatales,

autonómicos y locales. De modo que, si calculamos el Índice de Frank que mide el esfuerzo fiscal, vemos que territorios como Madrid o País Vasco figuran entre las regiones más atractivas para los contribuyentes.

GRÁFICO 20.
Esfuerzo fiscal en las Comunidades Autónomas, año 2018.



Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda e INE.

La Comunidad de Madrid presenta la menor carga fiscal de España en distintos impuestos en los que dispone de capacidad normativa. Es el caso del Impuesto sobre la Renta, donde figura como la región que menos castiga a los trabajadores. Sumando la escala estatal y los tipos regionales, este gravamen se mueve entre el 19% y el 43,5%.

Madrid también destaca para bien en el impuesto que grava las herencias. En la región de la capital, dicho tributo está bonificado al 99% para los familiares de primer y segundo grado. Un soltero madrileño de 30 años que hereda de su padre un patrimonio de 800.000 euros en el que se incluye una vivienda de 200.000 euros pagaría alrededor de 1.500 euros. Por el contrario, en Aragón o Asturias se podrían pagar más de 100.000 euros bajo el mismo supuesto. Si en vez de una herencia en sucesión hablamos de una donación entre padre e hijo, Madrid exigiría 2.000 euros, el segundo nivel más bajo de todo el sistema tributario español, solo superado por Canarias.

Otro de los gravámenes en los que encontramos importantes diferencias en la escala autonómica es el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales. Al transmitir un inmueble valorado en 150.000 euros, un contribuyente madrileño paga 9.000 euros frente a los 15.000 euros que aportaría un catalán o un cántabro. Esto es así porque Madrid aplica un tipo del 6%, el más bajo de todo el país.

En cuanto al Impuesto de Patrimonio, la Comunidad de Madrid ha eliminado de facto este tributo, al aplicar una bonificación del 100%. En consecuencia, un contribuyente que maneje activos valorados en 800.000 euros no pagaría ningún recargo por patrimonio en Madrid, pero sí abonaría 1.000 euros anuales en territorios como Extremadura o Aragón.

Por último, cabe destacar que la Comunidad de Madrid a penas cuenta con tres tributos propios. Tan solo Castilla y León y Castilla-La Mancha disponen menos impuestos de estas características (ambas han introducido apenas dos gravámenes propios), situación que se compara muy favorablemente con los ocho tributos propios de Andalucía o los quince de Cataluña.

Sin embargo, la delegación de Hacienda en Madrid recaudó el 48% de todos los impuestos gestionados por el gobierno central durante el año 2016. Además, Madrid recauda más que Cataluña, a pesar de que sus tipos son marcadamente menores y de que la región de la capital tiene un millón menos de habitantes.

La política de tributos bajos ha ayudado a Madrid a atraer talento de otras comunidades. De 2008 a 2015, en plena crisis, el modelo de impuestos bajos contribuyó a una migración neta de 38.000 personas llegadas de otros territorios españoles. Para el mismo periodo, Cataluña vivió la salida de 9.100 residentes y Andalucía sufrió un descenso neto de 17.500 personas.

En el mismo período de tiempo el número de empresas captadas por Madrid ha sido de 4.162, mientras que Cataluña vivió la fuga de 2.400 sociedades. Esta tendencia se ha acelerado desde el 1 de octubre de 2017, puesto que el referéndum ilegal de independencia convocado por el gobierno autonómico catalán ha acelerado la salida de empresas hacia Madrid y otras regiones. En doce meses, el éxodo ha superado la barrera de los 4.000 traslados.

El crecimiento de la economía es mucho mayor en el caso de Madrid, lo que explica su despegue relativo frente a las regiones de impuestos altos. De 2008 a 2017, coincidiendo con la *Gran Recesión*, Madrid

logró aumentar su PIB en nueve puntos porcentuales, muy por delante del 6% de Cataluña o el 2% de Andalucía.

En conjunto, las tres regiones que menos impuestos cobran a los contribuyentes (Madrid, País Vasco y Navarra) registran una renta por habitante que supera en 10.000 euros a los territorios que más gravámenes exigen a sus ciudadanos (Andalucía, Extremadura y Castilla-La Mancha). La brecha también queda patente en términos de empleo: las comunidades de impuestos bajos cerraron el segundo trimestre de 2018 con un desempleo medio del 11,6%, mientras que las regiones de impuestos altos concluyeron el mismo período con un paro del 23,8%.

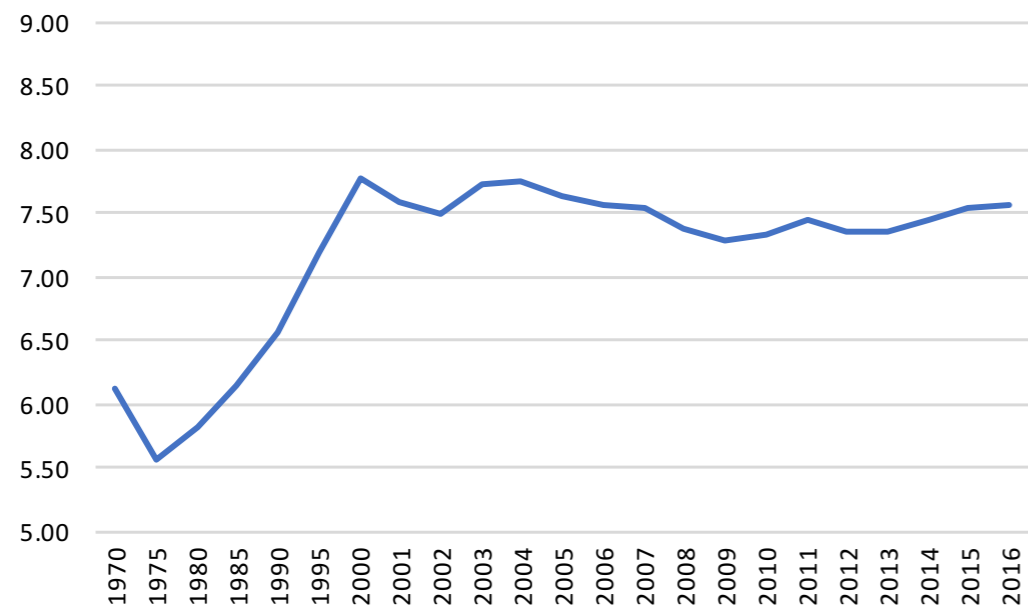
14

ESPAÑA, ANTE EL RETO DE GANAR ATRACTIVO FISCAL

Tal y como explican las páginas anteriores, la competitividad fiscal es esencial para consolidar un clima de mayor libertad económica. España ocupa el puesto 28 en el Índice de Competitividad Fiscal de la Tax Foundation, de modo que su régimen tributario resulta poco atractivo a nivel internacional.

En las últimas décadas, la puntuación obtenida por España en el Índice de Libertad Económica que elabora el Instituto Fraser muestra un preocupante estancamiento.

GRÁFICO 21.
Evolución de la libertad económica en España.

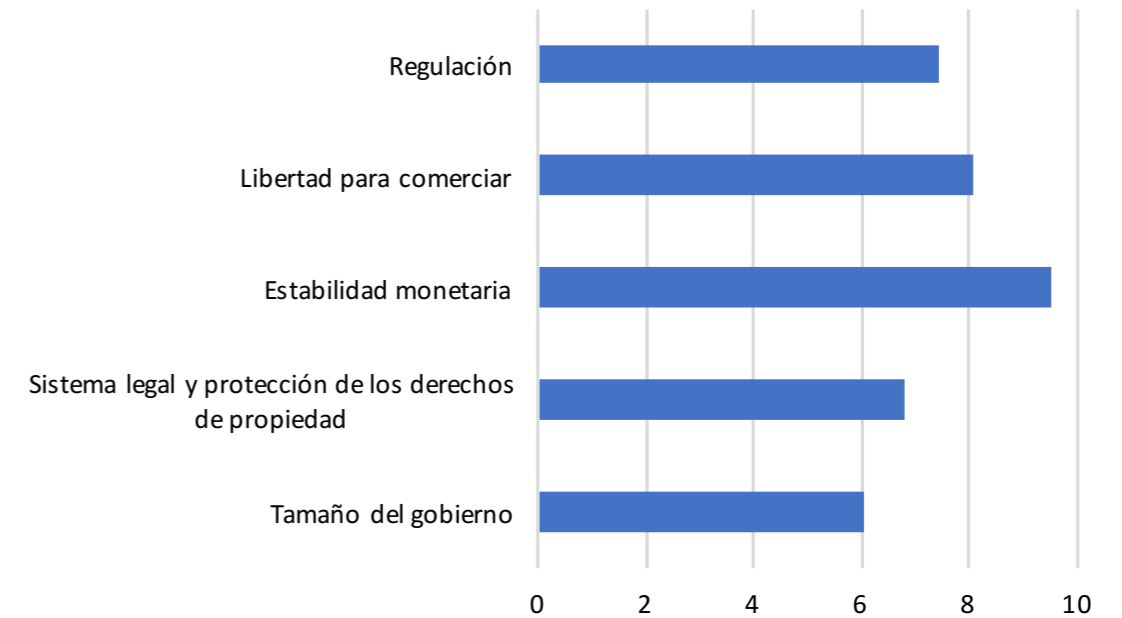


Fuente: elaboración propia a partir del Instituto Fraser.

Para dejar atrás el estancamiento, es fundamental atajar las tareas pendientes de la liberalización económica española. El proceso histórico que arrancó en 1959, con el Plan de Estabilización, necesita un nuevo impulso para adaptarse a la realidad del siglo XXI. Si atendemos a la calificación que asigna a España el último Índice de Libertad Económica del Instituto Fraser vemos que ese impulso es inseparable

de la reordenación del tamaño del Estado, puesto que dicha categoría de análisis recibe apenas 6,02 puntos, muy por debajo de las demás áreas evaluadas. Si, además, tenemos en cuenta que aspectos como el comercio o la moneda dependen, en gran medida, de las decisiones consensuadas a nivel europeo, la tarea de mejorar la fiscalidad se antoja aún más urgente, si cabe.

GRÁFICO 22.
La libertad económica en España por áreas, año 2016.



Fuente: Elaboración propia a partir del Instituto Fraser.

Es por ello que las siguientes páginas detallan una serie de propuestas orientadas a consolidar una reforma del código tributario español. Impuesto por impuesto, se plantean alternativas al sistema actual, con la meta de adaptar la situación española

al entorno global en el que nos encontramos. El resultado es un conjunto de ambiciosas reformas que, en el caso de ser aplicadas de forma integral, permiten alumbrar una *revolución fiscal* para España.



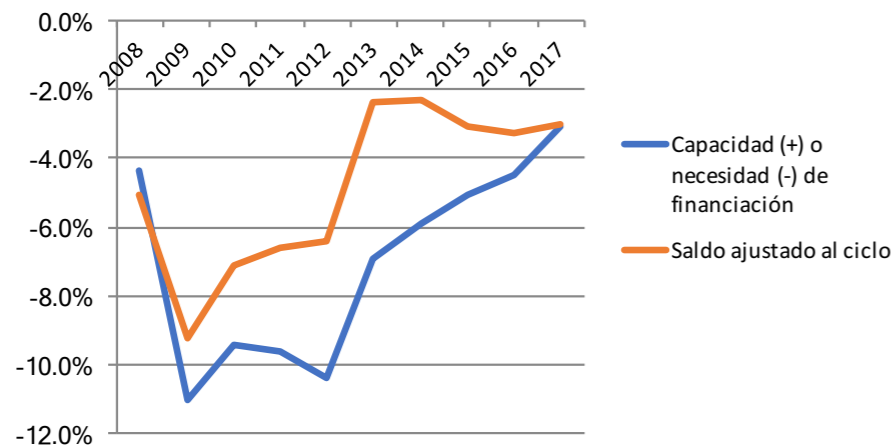
15

SÍ, HAY MARGEN PARA BAJAR IMPUESTOS

Antes de plantear una propuesta de reforma del sistema tributario español, es necesario observar la capacidad financiera del sector público con el objetivo de establecer los límites que los efectos de las propuestas no pueden superar. Las modificaciones planteadas se ajustan, por tanto, a la senda de reducción del déficit pactada por España con las instituciones comunitarias.

Si repasamos la evolución del déficit público en los últimos años, y si tenemos en cuenta que la deuda pública se ha situado en torno al 100% del PIB, parece evidente que el reto de lograr una mayor competitividad fiscal debe ir acompañado de un notable sentido de responsabilidad y realismo. Necesitamos menos impuestos, pero en ningún caso más déficit.

GRÁFICO 23.
Evolución del déficit público en España.



Fuente: Elaboración propia a partir de Comisión Europea.

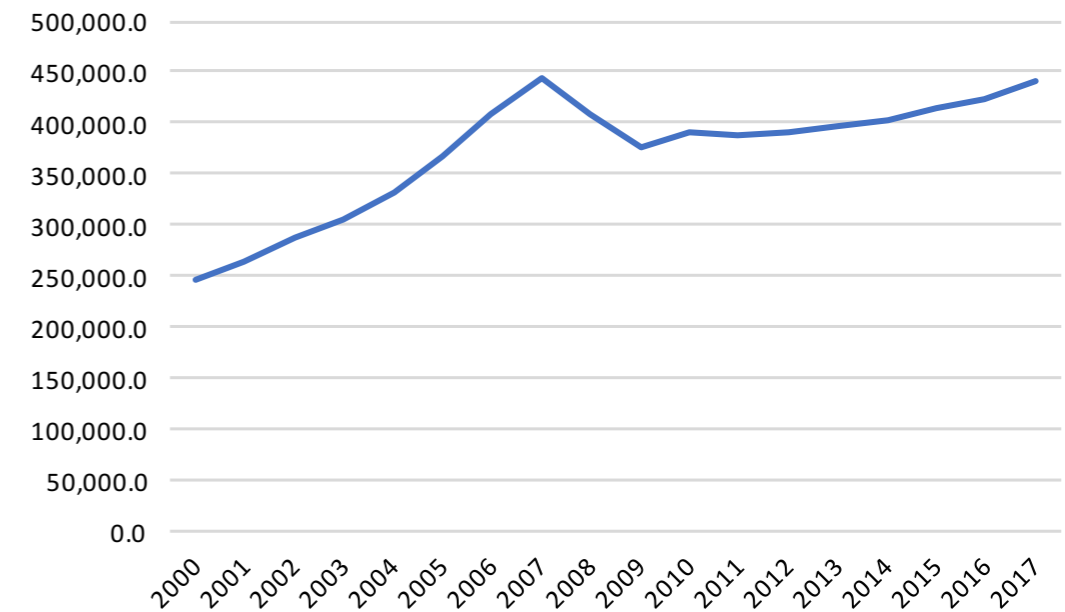
Por eso, para asegurar que la hoja de ruta propuesta se ajusta a los objetivos de estabilidad presupuestaria, la reforma fiscal prevista no supera, en ningún caso, el crecimiento esperado en los ingresos tributarios. En los últimos cuatro años, dicha rúbrica ha avanzado a un ritmo anual de 12.000 millones de euros, umbral que no será superado en ningún caso para asegurar la sostenibilidad financiera de la reforma planteada.

Lógicamente, también es preciso observar la tasa de crecimiento esperada, puesto que el aumento de los ingresos cuelga de la expansión del PIB. En 2019, el Banco de España, el Fondo Monetario Internacional y Funcas estiman que la economía crecerá un 2,2%. Para 2020, las estimaciones del Banco de España se mueven en el 2%, dos décimas por debajo de los números que manejan los técnicos de la Oficina

Económica de la Presidencia del Gobierno de España. En 2021 y 2022, la previsión del Fondo Monetario Internacional apunta un crecimiento económico del 1,7%, mientras que el Ejecutivo ha comunicado a las instituciones europeas una expectativa de expansión del PIB al 2,1%. En este trabajo asumiremos

siempre las previsiones más conservadoras, para que el *colchón recaudatorio* con el que se pretenden financiar las modificaciones tributarias se ajuste lo máximo posible a la evolución real de los ingresos fiscales.

GRÁFICO 24.
Evolución de los ingresos públicos en España.



Fuente: Elaboración propia a partir de Eurostat.

GRÁFICO 25.
Evolución del crecimiento económico en España.



Fuente: Elaboración propia a partir de Eurostat.

Teniendo en cuenta la evolución de los ingresos públicos y la expectativa de crecimiento para los cuatro años que siguen, se estima que el margen existente para bajar los impuestos asciende a 42.000 millones de euros. Esto es así puesto que las previsiones de ingresos públicos permiten proyectar un crecimiento recaudatorio de 12.000 millones anuales en 2019-2020 y otros 9.000 millones anuales en 2021-2022. Por tanto, el objetivo de este trabajo es

mejorar la fiscalidad española sin superar el impacto recaudatorio de 42.000 millones que se puede cubrir simplemente con el aumento de la recaudación que arrojan los actuales niveles de crecimiento. Las reformas, no obstante, están planteadas de forma separada y en distintas fases, lo que permite introducir las modificaciones previstas con mayor o menor urgencia, atendiendo al comportamiento de la economía.



16

MEJORANDO EL SISTEMA FISCAL ESPAÑOL

En España, el sistema tributario está regido por una serie de principios establecidos constitucionalmente y que obligan a cualquier propuesta de reforma a ceñirse a ellos, puesto que dichos preceptos conforman un marco normativo vigente de obligado cumplimiento, vigilado además por el Tribunal Constitucional. Dichos principios son los siguientes:

- Generalidad: todos los sujetos están sometidos al poder tributario y no se pueden establecer exoneraciones individuales o de grupo sin que estén justificadas por la propia Constitución.
- Capacidad económica: la obligación tributaria debe ajustarse a las aptitudes, posibilidades reales y suficiencia de los sujetos.
- Progresividad: la progresividad va ligada a la capacidad económica, de tal forma que se grave con mayor intensidad la mayor capacidad económica de los contribuyentes.
- Igualdad tributaria: obligación por la cual se debe gravar igual a sujetos en situaciones similares.
- No confiscación: principio por el cual se prohíbe agotar la riqueza imponible de los sujetos pasivos,

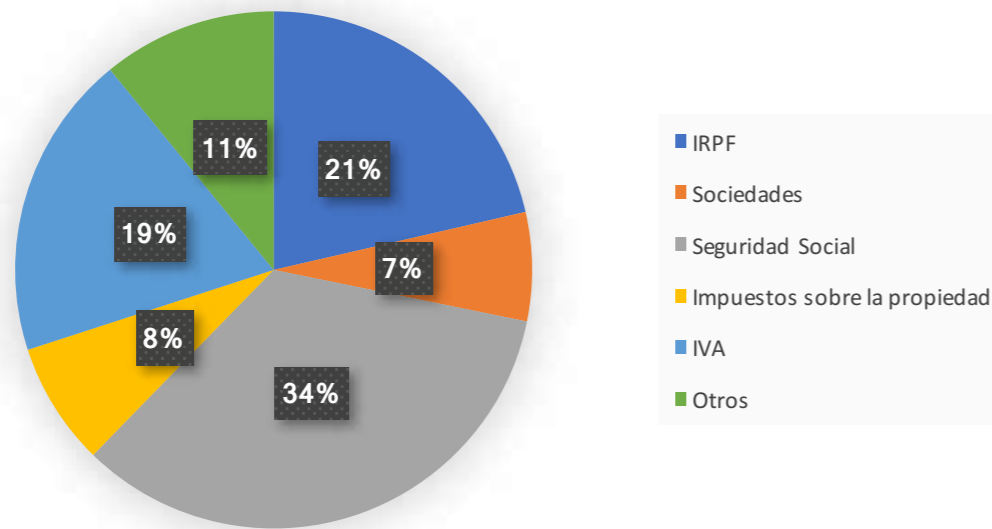
de tal forma que la imposición no puede tener un alcance confiscatorio que les prive de sus rentas y propiedades.

- Legalidad o reserva de ley: los tributos solo pueden establecerse mediante ley.
- Reserva de la potestad: el Estado dispone de la potestad para establecer tributos, mientras que las Comunidades Autónomas y las Corporaciones Locales tienen potestad tributaria derivada del Estado.

De entrada, a la hora de analizar el esquema vigente, es fundamental entender que la mayor parte de los ingresos de carácter tributario corresponden a las cotizaciones a la Seguridad Social, puesto que representan el 34% del total de los ingresos de este tipo. Como indica el actual Gobernador del Banco de España, Hernández de Cos, en un trabajo conjunto con David López, la importancia de las imposición indirecta es menor que la directa, debido al importante peso de las cotizaciones a la Seguridad Social, en comparación con el resto de países de la Unión Europea.¹⁶

¹⁶ Hernández de Cos; P.; López, D. (2014). Estructura impositiva y capacidad recaudatoria en España: un análisis comparado con la UE. Banco de España,

GRÁFICO 26.
Estructura de la imposición en España, año 2016.

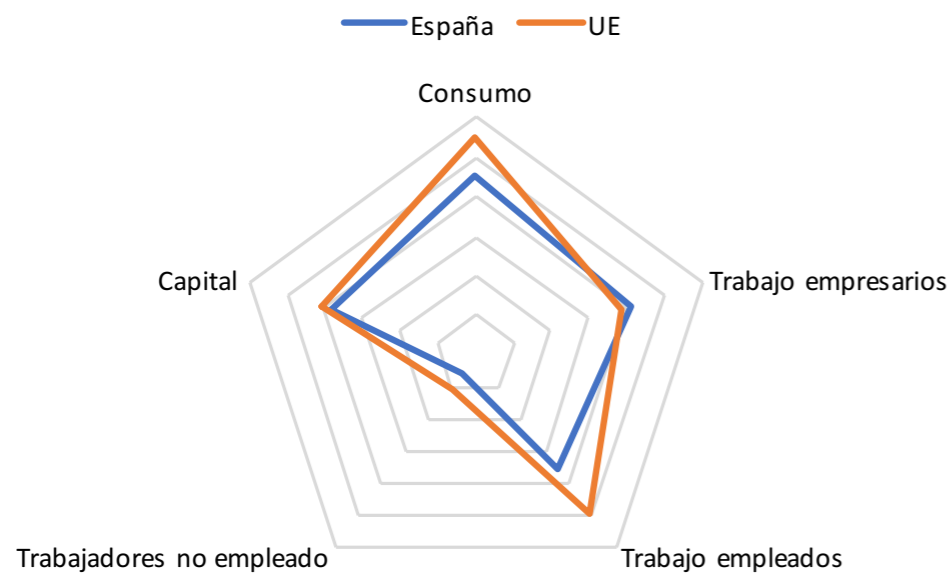


Fuente: Elaboración propia a partir de OCDE.

Como vemos en el gráfico siguiente, España tiene una menor imposición sobre el consumo que el promedio de los países comunitarios. Sin embargo, la tributación directa que recae sobre el trabajo está en la línea

con lo que se grava en la Unión Europea. Por último, el esfuerzo que asumen los empresarios supera en España el promedio de nuestro entorno.

GRÁFICO 27.
Diferencias estructura impositiva entre España y UE.

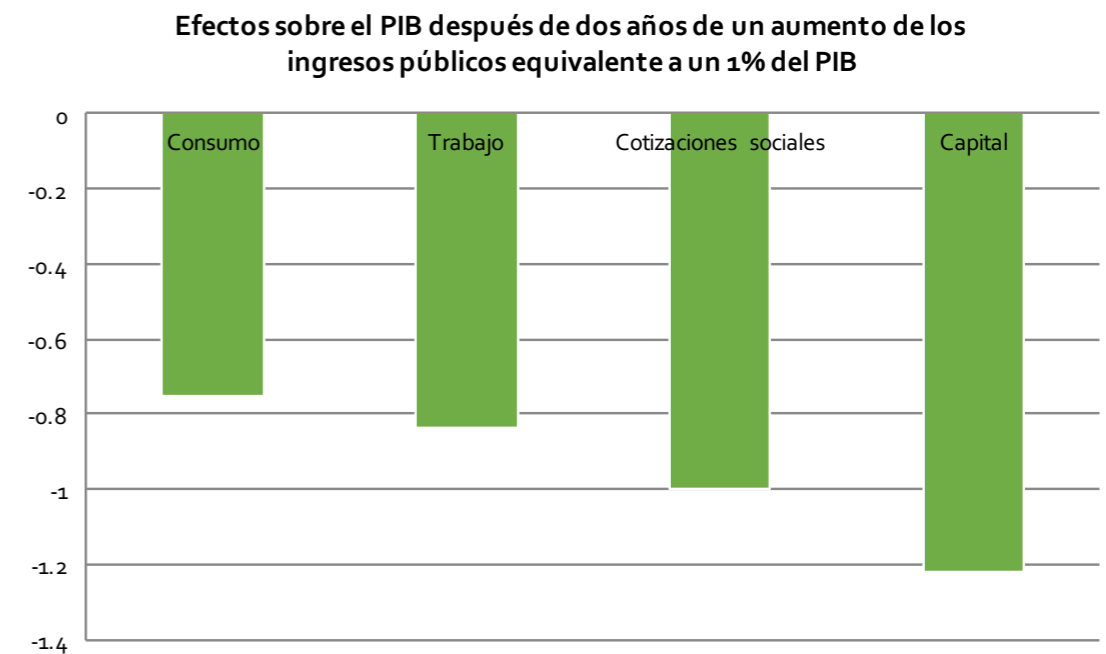


Fuente: Elaboración propia a partir de Taxation Trends in the European Union, 2016.

Esta estructura impositiva es negativa para España. La literatura económica ha estimado los efectos negativos de los distintos impuestos sobre el PIB y el empleo, concluyendo que los gravámenes aplicados sobre el consumo son mucho más neutrales y provocan muchas menos distorsiones en la actividad económica. Así, aumentar los ingresos públicos por un monto equivalente al 1% del PIB produce una caída de la actividad del 0,84% cuando dicha subida recaudatoria se hace mediante los impuestos

al trabajo o un descenso del 1% cuando el aumento recaudatorio lo propician las cotizaciones sociales. Sin embargo, ese mismo crecimiento de los ingresos supone una caída del 0,75% cuando se canaliza mediante los impuestos al consumo. Por tanto, a igual aumento de la recaudación, los costes para el sector privado son menores cuando la fiscalidad indirecta tiene mayor protagonismo que los impuestos directos.¹⁷

GRÁFICO 28.
Efectos sobre el PIB después de dos años de aumento de los ingresos públicos equivalente a un 1% del PIB, por tipo de impuesto.



Fuente: Boscá, Doménech y Ferri (2013).

Por tanto, la teoría económica aconseja rectificar la estructura impositiva española para reducir la importancia relativa de los gravámenes directos. Los efectos netos sobre el PIB y el empleo serán mucho más positivos si se acometen reformas que exploren esta vía. Como indican Boscá, Doménech y Ferri, “para conseguir un mismo aumento en la recaudación, el efecto distorsionador sobre el PIB y el empleo es menor con el aumento del tipo implícito sobre el consumo que con los impuestos aplicados al capital y el trabajo”.¹⁸

Así pues, la propuesta de reforma busca conseguir los siguientes objetivos:

- Atractivo internacional, con reglas inspiradas en los casos de éxito que arrojan los países de nuestro entorno.
- Sostenibilidad fiscal, con un calendario gradual de aplicación y un coste total susceptible de ser financiado con las actuales proyecciones de ingresos públicos.

¹⁷ Boscá J.E.; Doménech, R.; Ferri, J. (2013). Fiscal Devaluations in EMU. BBVA Research, Working Paper nº 12/11.

¹⁸ Boscá J.E.; Doménech, R.; Ferri, J. (2017). Estructura Fiscal, Crecimiento Económico y Bienestar. BBVA Research.

- Seguridad jurídica, manteniendo un escrupuloso respeto por los preceptos constitucionales que marcan nuestro sistema fiscal.
- Eficiencia económica, con una reducción de las cargas directas que busca volcar un mayor peso de la recaudación hacia los impuestos indirectos.
- Aminorcación de distorsiones y burocracia, con un giro hacia un sistema más simple, coherente y transparente.



17

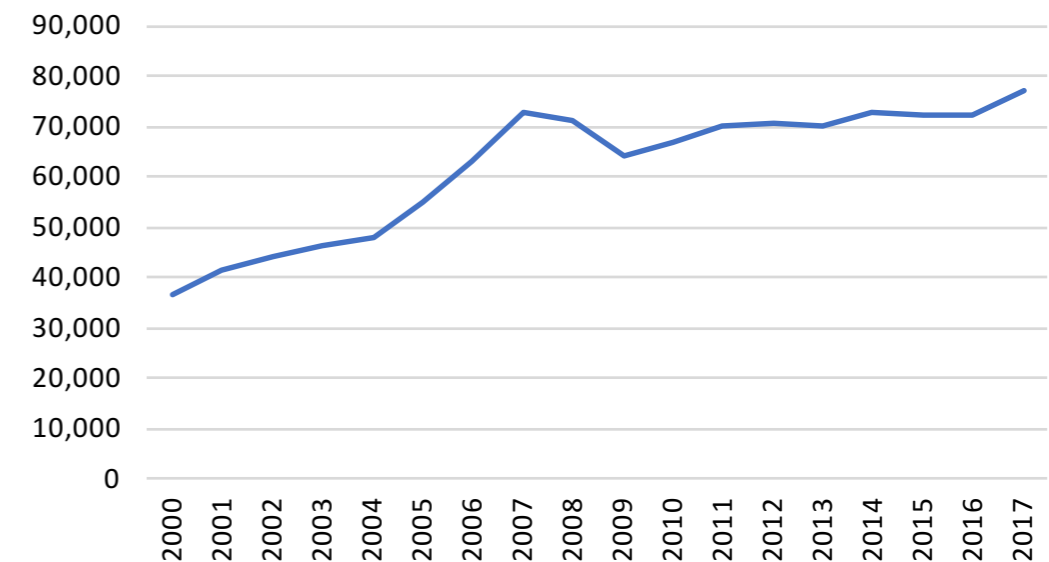
LA REVOLUCIÓN FISCAL, PUNTO POR PUNTO

IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF)

El tributo por excelencia del sistema fiscal español es el impuesto que grava la renta de las personas físicas, cuyo peso sobre el total de ingresos del Estado es del 21% y sobre los ingresos tributarios, sin contar las cotizaciones sociales, es del 35%. La recaudación tributaria se situó en el ejercicio 2017 en 77.000

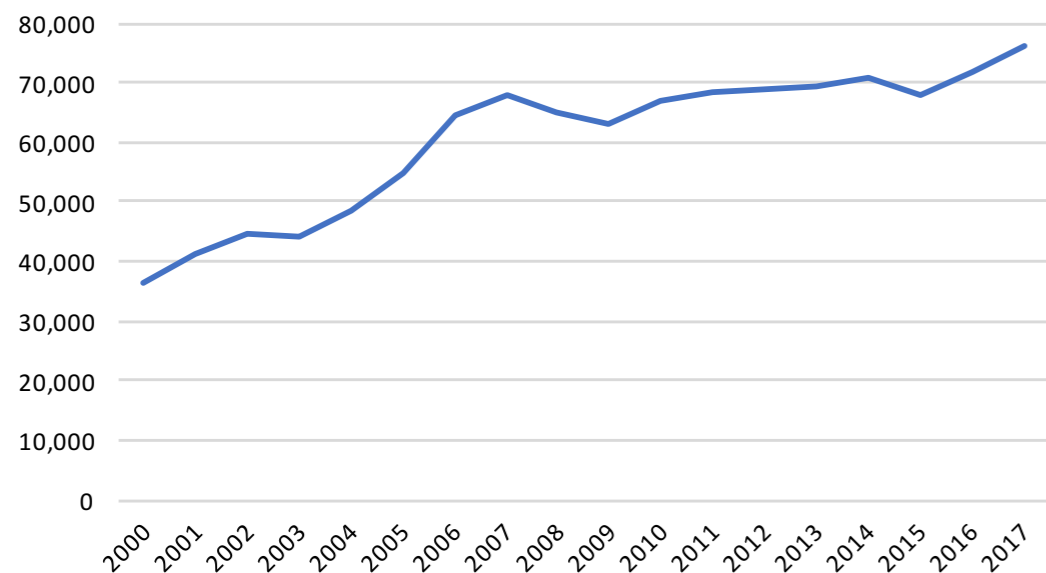
millones de euros, observando una tendencia positiva desde el año 2009, una vez superado el primer momento de recesión que afectó a España durante la Gran Recesión. Si atendemos a las liquidaciones reales, es decir, al IRPF devengado, vemos que los ingresos han llegado a los 70.000 millones de euros.

GRÁFICO 29.
Evolución de la recaudación del IRPF, 2000-2017.



Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda

GRÁFICO 30.
Evolución del IRPF devengado, en millones de euros, 2000-2017



Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda

Al gravar la renta de todas las fuentes, los potenciales efectos distorsionadores del IRPF son elevados, por lo que es necesario adecuar el tributo al principio de neutralidad, evitando las interferencias en los mercados de trabajo y capitales, y asegurando también un mínimo de subsistencia suficiente para garantizar el desarrollo personal de los individuos sin interferencia por parte de Hacienda. Además, en el entorno global en el que nos situamos, el impuesto debe asegurar el principio de eficiencia y, en consecuencia, reducir el impacto negativo que puede tener el gravar en exceso las rentas altas, medida que desincentiva la atracción y creación de riqueza.

En España, el tipo impositivo marginal asciende al 45%, situándose muy por encima de la media de la Unión Europea, que se encuentra en el 39%. Además, el tramo superior de nuestro IRPF se aplica con

un listón mucho más bajo. En España, dicho tipo marginal entra en vigor desde los 60.000 euros, frente a los 152.260 euros de Francia o los 256.304 euros. En términos relativos, si un trabajador con un sueldo medio consigue duplicar su sueldo gracias a un ascenso, pasa automáticamente al tipo superior. Sin embargo, en Alemania sería necesario ganar cinco veces más para que ocurra algo así, mientras que en Estados Unidos habría que multiplicar por ocho los ingresos de una renta media para llegar a aplicarle el tipo más alto del IRPF.

Es justo reconocer, eso sí, que la cambiante evolución de las últimas décadas en el IRPF sí arroja un progresivo giro hacia la simplificación. Con avances y retrocesos, la progresiva simplificación del tributo ha hecho que pasemos de veintiocho tramos en 1978 a cinco en la actualidad.

TABLA 5.
Tramos y tipos del IRPF, año 2018.

TRAMOS	TIPO (%)
De 0€ a 12.450€	19%
De 12.450€ a 20.200€	24%
De 20.200€ a 35.200€	30%
De 35.200€ a 60.000€	37%
Más de 60.000€	45%

Fuente: Ministerio de Hacienda

Una propuesta interesante para avanzar en esta línea es la del impuesto lineal, también conocido como impuesto de tipo único, impuesto de tarifa plana o *flat tax*. Dicho planteamiento aspira a reducir los efectos negativos de la progresividad excesiva del tributo. En España, políticos como David Taguas, Miguel Sebastián o Jordi Sevilla han lanzado propuestas en este sentido. También se han emitido informes favorables desde Funcas, el servicio de estudios de la fundación de las cajas de ahorro, o el Centro de Estudios Monetarios y Financieros, un organismo de análisis ligado al Banco de España.

El *flat tax* facilitaría la tramitación del impuesto, simplificando el proceso de liquidación y reduciendo los costes asociados a su pago. En Rusia, el establecimiento de una tarifa plana del 13% en el IRPF en el año 2001 permitió un aumento a medio plazo de los ingresos del 25%, al hilo de una fuerte reducción del fraude fiscal. En la UE-28, Estonia, Letonia y Lituania han experimentado fenómenos similares. También en Eslovaquia, Rumanía, Bulgaria o Hungría se han introducido sistemas de tipo único.

Autores como Conde-Ruiz, Díaz y Rubio (2015) insisten en la necesidad de reducir las deducciones que se aplican en el IRPF.¹⁹ Lo hacen por motivos de simplicidad, pero también apelando a la progresividad que genera la ampliación y mejora de los mínimos exentos.

Por todo ello, la propuesta de reforma en el IRPF plantea la reducción del impuesto desde los cinco tipos actuales a un total de tres. El primero es del 0%

y se aplica a todas las rentas de iguales o inferiores a 12.000 euros. El segundo es del 20% y entra en vigor para los ingresos que van de 12.000 a 60.000 euros. El tercero se aplica a los ingresos por encima de los 60.000 euros. La estructura sería una tributación “por escalones”, para evitar los problemas de saltos de tramo, lo que desincentivaría la generación de nuevas rentas más altas, sobre todo entre las que están cercanas a los 12.000€ y 60.000€.

Al incrementar el mínimo exento y reducir los tipos soportados, es posible eliminar el resto de deducciones con el fin de simplificar el tributo, lo que implicaría que todos los obligados tributarios serían cuando menos *mileuristas*, garantizando así la suficiencia de renta y mejorando en la progresividad del impuesto.

Por último, los tramos se incrementarían año a año en función del IPC, para evitar saltos que no se adecuen al verdadero poder adquisitivo de los contribuyentes. Es importante evitar la subida encubierta que genera la no adecuación de las tarifas al aumento de los precios.

El impacto recaudatorio de esta reforma sería una minoración de ingresos de 15.000 millones de euros, dejando cerca de 70.000 millones los ingresos totales y observándose una elasticidad en las bases del 0,4, en línea con lo establecido por los principales trabajos realizados a este respecto. El tipo efectivo medio pasaría del 18,5% al 13,75% y todos los tramos de renta pagarían menos impuestos.

TABLA 6.
Tramos y tipos

TRAMOS	TIPO (%)
De 0 a 12.000€	0%
De 12.000€ a 60.000€	20%
Más de 60.000€	30%

¹⁹ Conde-Ruiz, J.; Díaz, M.; Rubio, J. (2015). Una Reforma Fiscal para España. Fedea Policy Papers, 2015/02.

TABLA 7.
Tipos efectivos del IRPF por tramos de rendimiento antes y después de la reforma.

RENDIMIENTOS	TIPO EFECTIVO (%) ANTES DE LA REFORMA	TIPO EFECTIVO (%) DESPUÉS DE LA REFORMA
De 0€ a 1.500€	0,57%	0%
De 1.500€ a 6.000€	0,04%	0%
De 6.000€ a 12.000€	2,79%	0%
De 21.000€ a 21.000€	8,77%	7,24%
De 21.000€ a 30.000€	14,68%	11,29%
De 30.000€ a 60.000€	20,60%	14,41%
De 60.000€ a 150.000€	31,04%	20,33%
De 150.000€ a 601.000€	45,06%	26,01%
Más de 601.000€	67,57%	29,1%
Total	18,55%	13,75%

Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda

La bajada de los tipos impositivos del IRPF debería realizarse de forma gradual. Puesto que el *colchón recaudatorio* anual es de 24.000 millones adicionales en 2019-2020 y 18.000 millones *extra* en 2021-2022, se podría aplicar inicialmente un sistema intermedio con dos tipos del 25% y el 35%, para finalmente pasar al modelo de 20% y 30%. Bajo este esquema

el impacto recaudatorio sería de 8.000 millones de euros en una primera fase y de 7.000 millones adicionales en la segunda fase. Este calendario ayudaría a garantizar la estabilidad presupuestaria al tiempo que consolidaría una mejora progresiva del IRPF, hasta terminar fijado en los tipos pretendidos por la propuesta presentada en estas páginas.

IMPUESTO DE SOCIEDADES (IS)

Uno de los impuestos que ha adquirido una mayor importancia a la hora de ganar atractivo tributario en el tablero global es el Impuesto de Sociedades. Existe una creciente competitividad en este ámbito, puesto que cada vez más países apuestan por reducir la carga fiscal de las empresas para así tumbar las

barreras que impiden la aceleración del crecimiento, la inversión, la productividad, los salarios y el empleo.

En este sentido, España grava las rentas empresariales a través de un IS que mantiene varios tipos de gravamen:

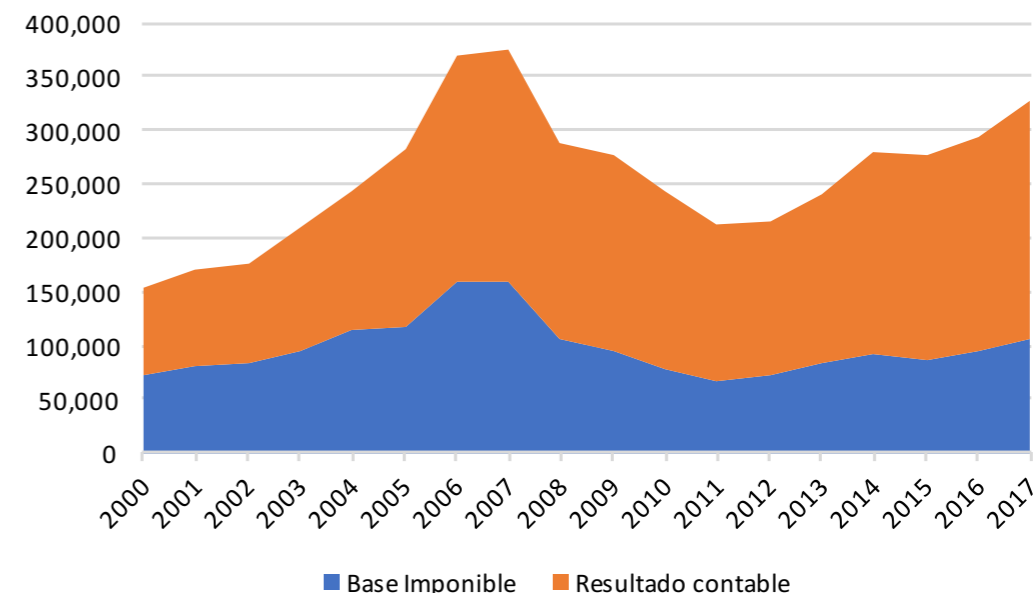
TABLA 8.
Tipos de gravamen del IS, año 2018.

IS	TIPO (%)
Tipo general	25%
Entidades de reducida dimensión (pymes)	25%
Cooperativas fiscalmente protegidas	20%
Entidades de nueva creación	15%
Entidades sin fines lucrativos	10%

En un contexto de creciente internacionalización, es importante recordar que el beneficio contable no equivale a la base imponible del impuesto, puesto que están en vigor distintas exenciones que, con arreglo a tratados y convenios internacionales, pretenden eliminar los escenarios de doble imposición que

aseguran que los beneficios logrados en el extranjero queden libres de impuestos en el momento de su repatriación. También influyen en este fenómeno las diferencias entre las normas fiscales y las contables (por ejemplo, con la forma en que se regulan las amortizaciones de activos).

GRÁFICO 31.
Diferencia entre el resultado contable y la base imponible del IS, en millones de euros, 2000-2017

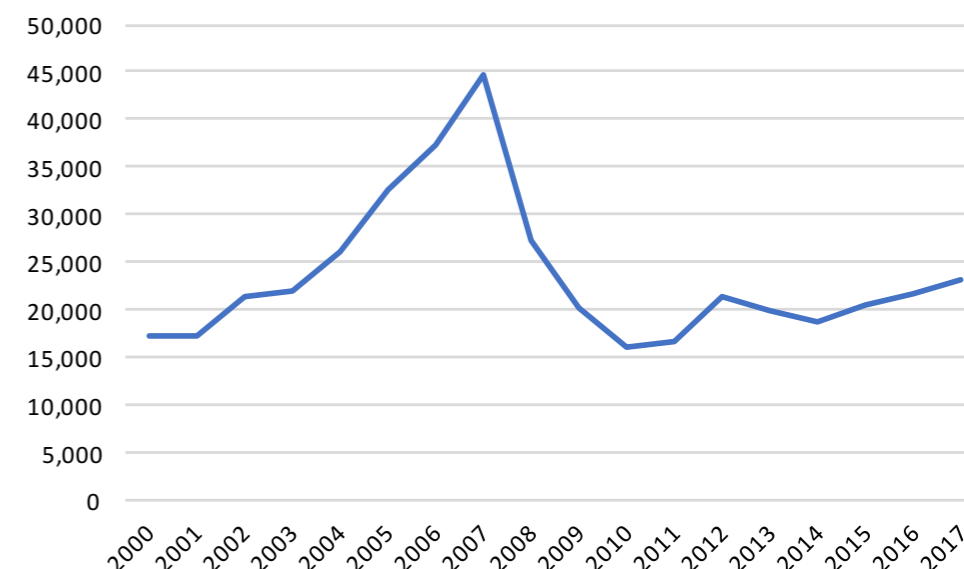


Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

En cuanto a la recaudación del IS, el impuesto mantiene una tendencia alcista desde el año 2010, aunque sus resultados todavía están lejos de los obtenidos en el pico de la *burbuja*, cuando se duplicaban los niveles registrados en la actualidad. La diferencia entre los ingresos percibidos por el fisco y

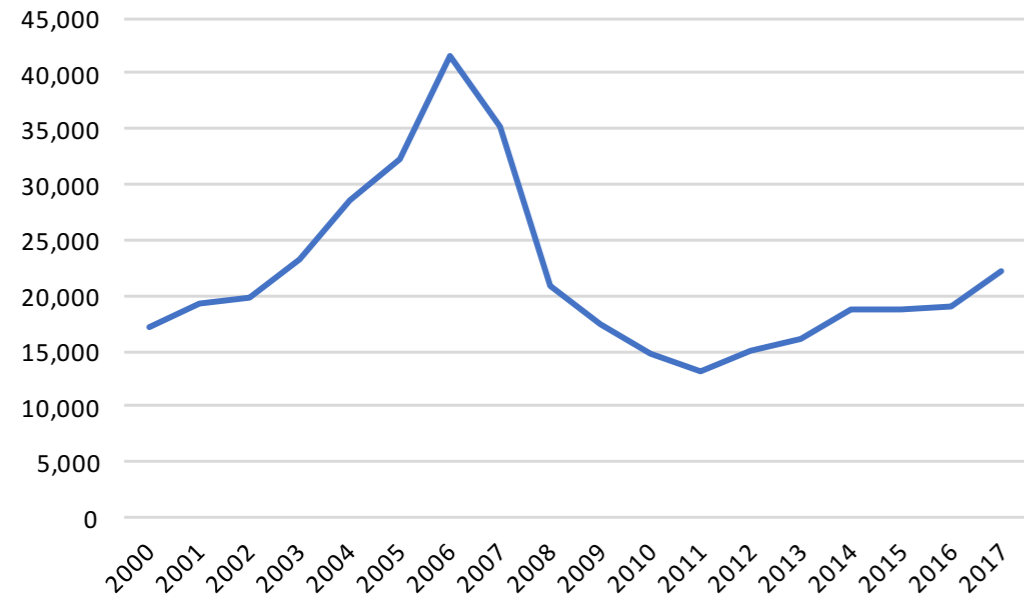
el IS devengado es de alrededor de 1.000 millones. En conjunto, el impuesto aporta en torno a 22.000 millones de euros anuales, siendo de entre las grandes figuras tributarias la que menos aporta a las arcas del Estado.

GRÁFICO 32.
Evolución de la recaudación del IS, en millones de euros, en millones de euros, 2000-2017



Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

GRÁFICO 33.
Evolución del IS devengado, en millones de euros, 2000-2017

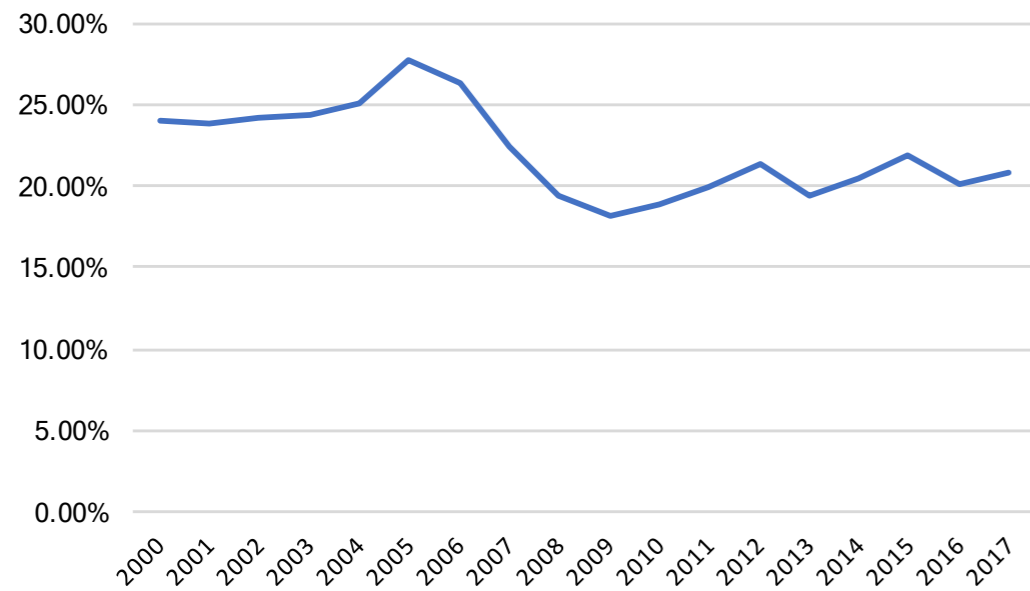


Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

El tipo efectivo soportado por las empresas, inferior al marginal debido a las diversas deducciones que permite la normativa del gravamen, se ha mantenido constante durante la última década en torno al 20%. Hay, eso sí, diferencias entre los distintos tipos de empresas. Por ejemplo, las grandes empresas y

grupos soportan tipos efectivos del 23,9%, mientras que para el resto de sociedades, entre las que se encuentran las empresas de reducido tamaño o las cooperativas, el gravamen efectivo en 2017 fue del 17,1%.

GRÁFICO 34.
Evolución del tipo efectivo del IS



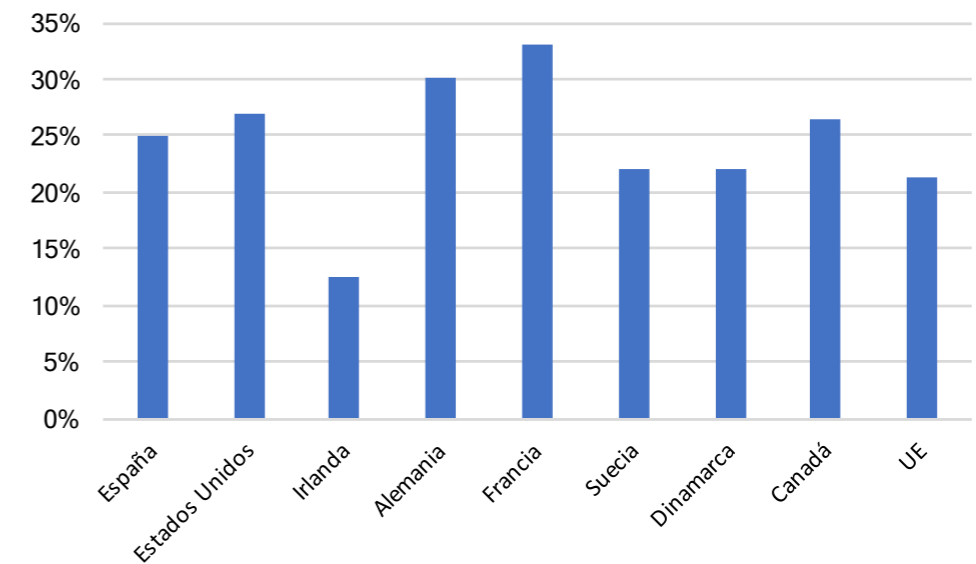
Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

En comparativa internacional, España destaca como un país que grava de forma considerable a sus empresas. El país ibérico se ubica por encima de la media, a pesar de que el peso de la recaudación en relación con el PIB se encuentra en valores similares a los encontrados en la Unión Europea y otros países de su entorno —2,4% en España frente al 2,5% en la media de la UE-28. Esto denota un problema pendiente de solución: el hecho de que, a pesar de que los tipos sean elevados, la recaudación termine siendo más reducida. Esto

obliga a revisar el tributo para reducir cargas y ensanchar bases.

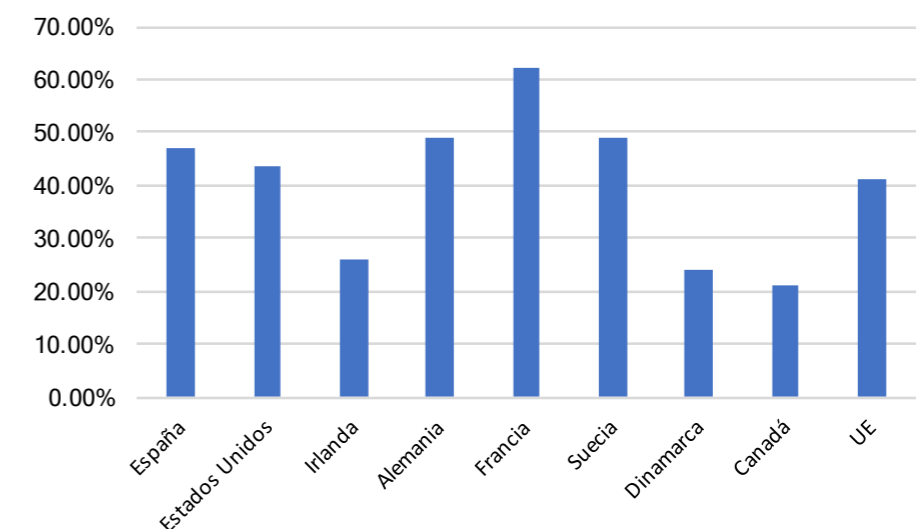
Un buen ejemplo de la situación que enfrenta España en el IS es que el tipo impositivo marginal del impuesto de sociedades español es del 25%, un nivel muy elevado en comparación con el resto de economías desarrolladas. Si a eso le sumamos la creciente competencia tributaria a nivel global, parece evidente la necesidad de modificar los tipos impositivos y la legislación vigente en el gravamen.

GRÁFICO 35.
Tipo impositivo marginal del IS en el mundo.



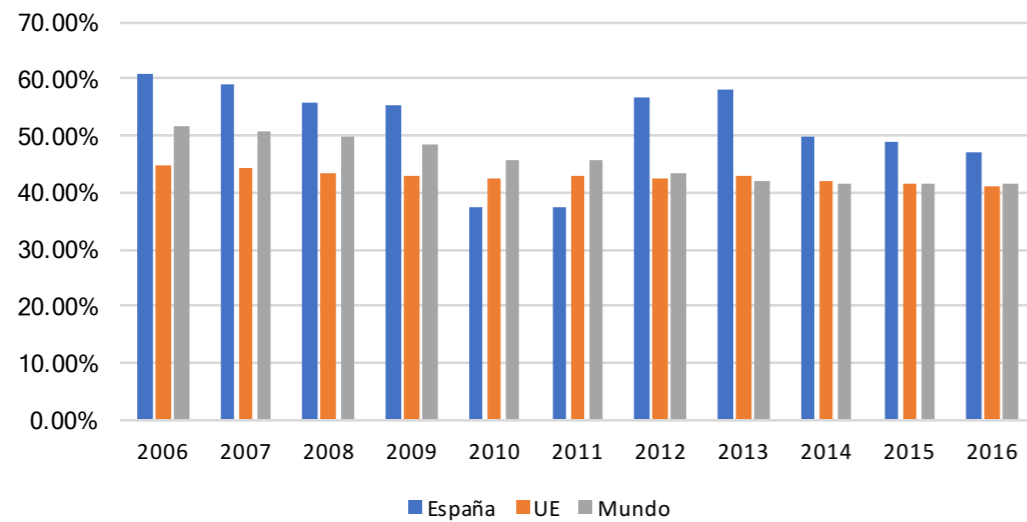
Fuente: Elaboración propia a partir de KPMG.

GRÁFICO 36.
Presión fiscal empresarial en el mundo (impuestos sobre beneficio contable)



Fuente: Elaboración propia a partir de Banco Mundial y PwC.

GRÁFICO 37.
Evolución de la presión fiscal empresarial en el mundo (% PIB), 2006-2016



Fuente: Elaboración propia a partir de Banco Mundial y PwC.

Por lo tanto, las bases de una reforma del Impuesto de Sociedades deben ir en la línea de la simplificación del mismo, con la eliminación de deducciones y bonificaciones pero también con la aminoración del tipo de referencia aplicado a las sociedades. Además, para responder a la creciente competencia tributaria que se observa a nivel global, es necesario apostar por una fiscalidad atractiva, que atraiga inversión empresarial y ayude a impulsar el crecimiento y la creación de empleo. La elasticidad de las rentas empresariales es alta y llega a ser del 0,5, de modo que la mejora del tratamiento fiscal no genera una caída recaudatoria tan intensa como podría derivarse de un mero cálculo en términos estáticos.²⁰

De esta manera, podrían plantearse diversos escenarios, dependiendo de lo ambicioso que sean el

plan de mejora. En la situación fiscal actual, aplicar un tipo único a todas las sociedades del 20% no tendría apenas efecto sobre la recaudación, puesto que tal es el umbral efectivo al que están tributando las mercantiles españolas.

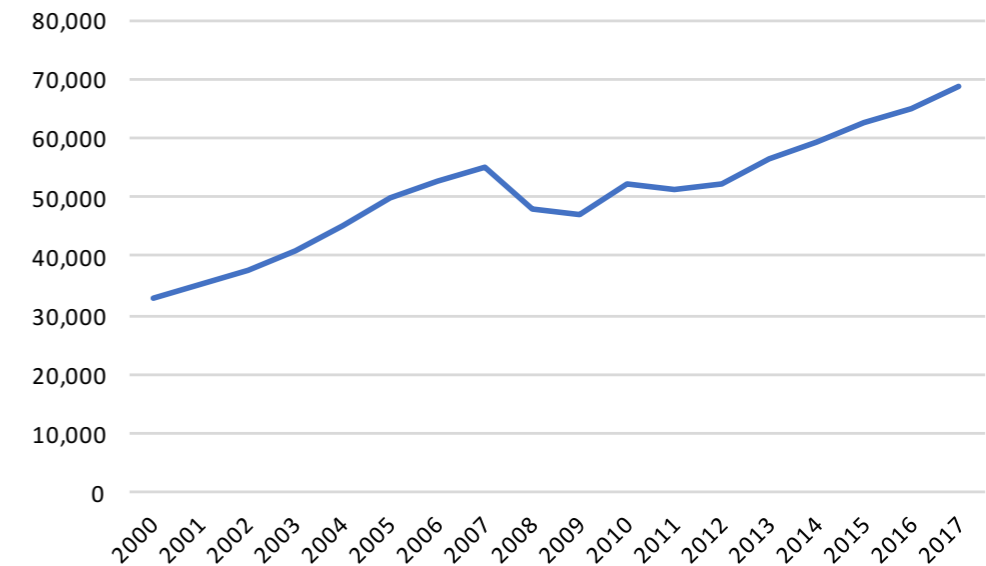
Para crear un entorno más favorable, se podría aplicar un tipo único del 10%, con un impacto recaudatorio de 6.500 millones de euros. La medida podría aplicarse de forma gradual. En una primera fase, el tipo plano sería del 20% para las grandes empresas y del 10% para el resto de sociedades, con un coste de 3.800 millones de euros para las arcas públicas. En una segunda fase, la tarifa plana quedaría unificada en el 10% para el conjunto de las empresas, con un impacto de 2.700 millones en los ingresos fiscales.

IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

El IVA es el segundo tributo con mayor peso recaudatorio, apenas superado por el Impuesto sobre la Renta. Grava el valor que se va agregando en cada fase de la producción y que luego será pagado por los consumidores de bienes y servicios. Las empresas se encargan de recaudarlo y entregarlo posteriormente a la Agencia Tributaria.

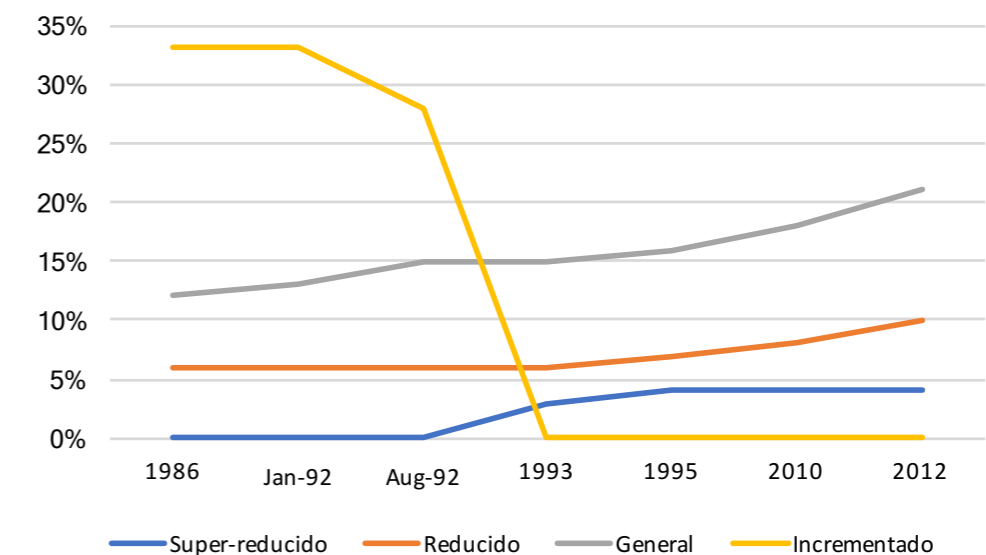
En total, el IVA devengado ronda los 70.000 millones de euros, con una clara tendencia al alza, explicada por la recuperación económica pero también porque en los últimos años se han producido distintas subidas de tipos impositivos. En el tipo general, por ejemplo, el aumento ha sido de cinco puntos porcentuales, subiendo primero del 16% al 18% y después del 18% al 21%.

GRÁFICO 38.
Evolución del IVA devengado



Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

GRÁFICO 39.
Evolución de los tipos impositivos del IVA



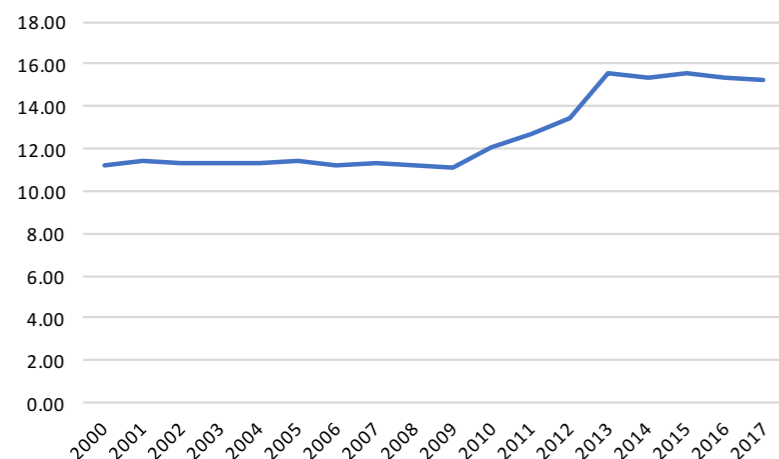
Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

Las citadas subidas de los tipos impositivos del IVA se reflejan en el aumento del tipo efectivo, que se mantenía más o menos constante entre el 11% y el

12% pero que ha crecido más de un 35% desde el estallido de la crisis, a raíz de las subidas de tipos que terminaron dejando este indicador en el 15%.

²⁰ Edo, V. (2002). Importancia recaudatoria y flexibilidad del sistema impositivo español según las principales fuentes estadísticas. Departamento de Economía Aplicada de la Universidad Complutense de Madrid.; Dwenger, N.; Steiner, V. (2012). Profit taxation and the elasticity of the corporate tax base: evidence from german corporate tax return data. National Tax Journal, 65(1), pp. 117-150.

GRÁFICO 40.
Evolución del tipo efectivo del IVA.



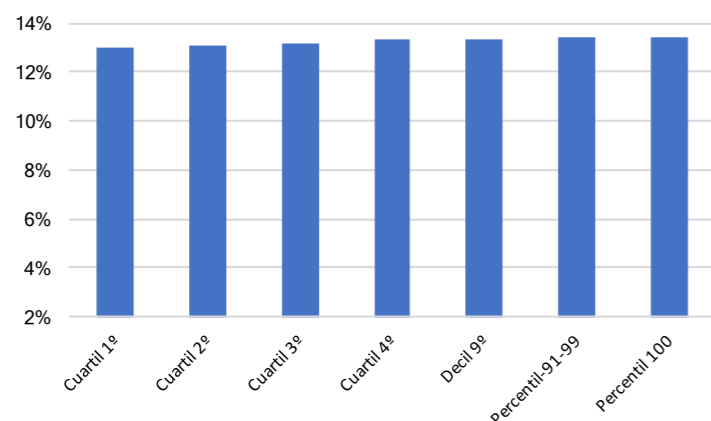
Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

El IVA es considerado a veces un impuesto *regresivo*, puesto que los hogares con menor renta parecerían hacer un mayor desembolso fiscal en materia de consumo si comparamos dichos pagos tributarios con los ingresos de cada hogar. Los defensores de esta interpretación del impuesto entienden que los tipos reducidos y súper-reducidos quedan justificados, precisamente, por la necesidad de aumentar la progresividad del impuesto y reducir la carga del IVA entre quienes menos ganan.

Sin embargo, un influyente estudio de Fedea publicado en 2018 señala que la aplicación de tipos diferenciados apenas tiene influencia en la

redistribución de la renta, ya que los tipos efectivos soportados no muestran diferencia alguna entre grupos de ingresos altos o bajos. Así, si nos fijamos en el primer cuartil de la distribución de la renta (el 25% que menos gana) y a continuación comparamos su tipo efectivo en el IVA con la contribución que hace el 1% más rico, vemos que los primeros y los segundos soportan una retención media del 13% en sus compras. Los primeros realizan un mayor consumo de bienes a los que se le aplican los tipos del 4 y 10%, los segundos consumen muchos bienes exentos de pagar IVA y ambos grupos de población consignan cerca del 50% de sus pagos a productos y servicios grabados al 21%. ²¹

GRÁFICO 41.
Tipo efectivo de IVA soportado por cada tramo de renta



Fuente: López y González (2018).

21 López, J.; González, C. (2018). Tipo reducido, super-reducido y exenciones en el IVA: una estimación de sus efectos recaudatorios y distributivos a partir de las encuestas de hogares. FEDEA, Estudios sobre la Economía Española 2018/23.

Aplicar un IVA de diferentes tipos tiene costes adicionales en materias de eficiencia y de recaudación. Según la Comisión Europea, España es el país de la UE-28 que más ingresos pierde en el IVA, debido a ineficiencias, fraude o exenciones. Estas rúbricas aminoran la recaudación en 40.000 millones, lo que supone un 46,7% del potencial recaudatorio, por debajo del 35% que se observa, de media, en el conjunto de la Unión. ²²

Un posible camino para simplificar el IVA pasa por aplicar el tipo único, tal y como hacen otros países miembros de la UE-28 como Dinamarca. En el caso de España, aplicar una tarifa plana del 15% mantendría intacta la recaudación y serviría para cumplir con la normativa europea, que fija en dicho umbral el tipo más bajo posible. El coste recaudatorio sería nulo, pero la operatividad y simplicidad del impuesto mejoraría exponencialmente.

IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO

El Impuesto sobre el Patrimonio es un tributo que se aplica de forma individual y que grava la riqueza de las personas físicas. En España se encuentra cedido a las comunidades autónomas, de manera que los gobiernos regionales ostentan plena capacidad normativa a la hora de aplicar deducciones, bonificaciones o cambios en los tipos impositivos. Es el caso de la Comunidad de Madrid, que mantiene una bonificación del 100% y garantiza así la supresión *de facto* del citado impuesto.

Por otro lado, se suele aplicar un mínimo exento de tributación, que estatalmente está fijado en 700.000 euros. Este umbral puede reducirse (como han hecho Aragón, Cataluña, Comunidad Valenciana y Extremadura) o aumentarse (caso de Álava y Vizcaya, dos de las tres provincias vascas, que han subido a

800.000 euros el nivel a partir del cual se cobra el gravamen). De media, la vivienda habitual está exenta por un importe de 300.000 euros.

Una vez establecida la base imponible, se aplican los tipos impositivos, que de manera estatal se establecen en 8 tramos que van desde el 0,2% al 2,5%, aunque hay algunas regiones que han modificado dichos tipos, más concretamente:

- Andalucía, Cantabria y Galicia: del 0,24% al 3,03%.
- Asturias: del 0,22% al 3%.
- Baleares: del 0,28% al 3,45%.
- Cataluña: del 0,21% al 2,75%.
- Extremadura: del 0,3% al 3,75%.
- Región de Murcia: del 0,24% al 3%.
- Comunidad Valenciana: del 0,25% al 3,12%.

TABLA 9.
Estructura del Impuesto de Patrimonio

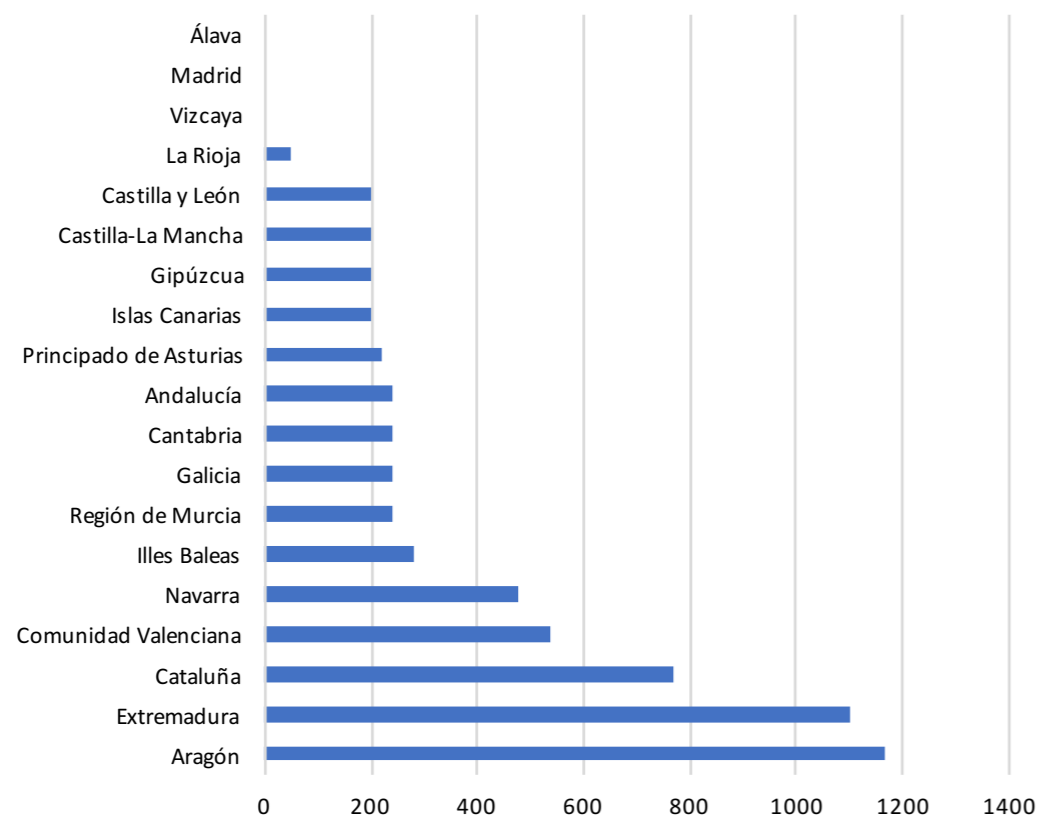
BASE LIQUIDABLE HASTA EUROS	CUOTA EUROS	RESTO BASE LIQUIDABLE HASTA EUROS	TIPO APLICABLE (%)
0	0	167.129,45	0,2%
167.129,45	334,26	167.123,43	0,3%
334.252,88	835,63	334.246,87	0,5%
668.499,75	2.506,86	668.499,76	0,9%
1.336.999,51	8.523,36	1.336.999,50	1,3%
2.673.999,01	25.904,35	2.673.999,02	1,7%
5.347.998,03	71.362,33	5.347.998,03	2,1%
10.695.996,06	183.670,29	En adelante	2,5%

De esta forma, es posible encontrar notorias diferencias entre cada región a la hora de hacer frente al pago del impuesto. Por ejemplo, un patrimonio de 800.000 euros (excluyendo vivienda habitual)

liquidará anualmente 1.160 euros en Aragón o 1.100 euros en Extremadura, mientras que ese mismo supuesto no supondría ningún pago en la Comunidad de Madrid.

22 Comisión Europea (2018). IVA: según nuevas cifras, los Estados miembros de la UE siguen perdiendo casi 150.000 millones de euros en ingresos. Disponible en red en: http://europa.eu/rapid/press-release_IP-18-5787_es.htm

GRÁFICO 42.
Importe del Impuesto Patrimonio por Comunidades Autónomas, patrimonio de 800.000€ sin tener en cuenta vivienda habitual.



Fuente: Elaboración propia a partir de Consejo General economistas-REAF Asesores Fiscales.

El impuesto sobre el Patrimonio presenta numerosos problemas. Según el Instituto de Economía de Barcelona, numerosos contribuyentes eluden este tributo aprovechando todo tipo de vacíos legales.

²³ Además, la dificultad de calcular anualmente el valor de los bienes susceptibles de ser gravados por el tributo hace que el coste de gestión del impuesto sea muy alto. No olvidemos, por otro lado, que el Impuesto sobre el Patrimonio recae sobre bienes y activos que ya han sido gravados previamente por Hacienda. La riqueza de los españoles sujeta al Impuesto sobre el Patrimonio sufre una triple imposición, puesto que se grava la renta que originó el patrimonio y que ya fue sujeta al IRPF; se grava la renta que genera ese capital a través de Sociedades o IRPF; finalmente, se grava la tenencia del capital a través del Impuesto sobre el Patrimonio.²⁴ Esto hace que muchos observadores consideren que esta figura

fiscal tiene una naturaleza confiscatoria, en línea con la sentencia del Tribunal Constitucional alemán que llevó a la abolición de un gravamen que, de hecho, ya ha desaparecido en el resto de países europeos y solo sobrevive en la legislación tributaria española.

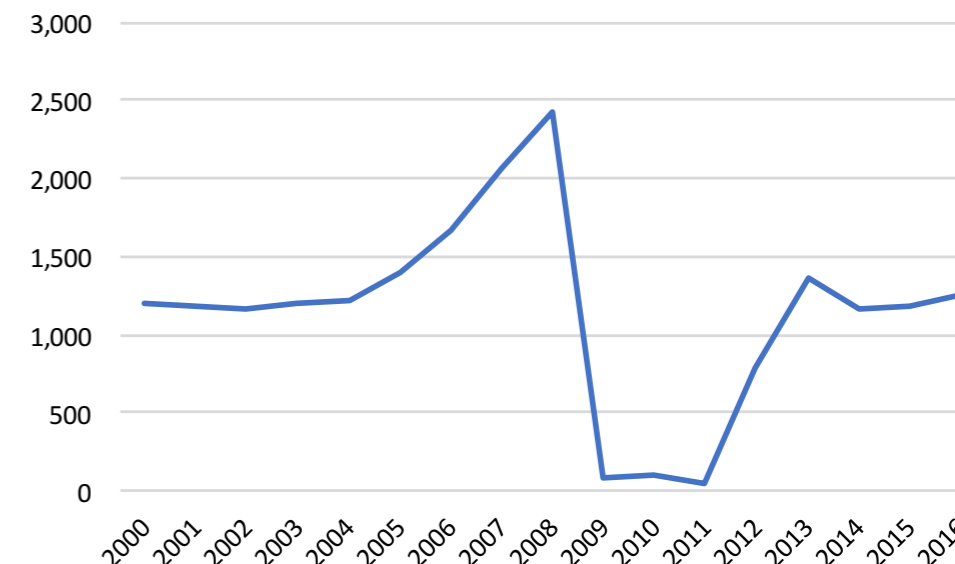
Dada su escasa recaudación, y considerando los numerosos aspectos negativos que acarrea el Impuesto sobre el Patrimonio, sería interesante repetir el experimento del período 2008-2011, cuando España bonificó al 100% el impuesto, eliminándolo *de facto*.

Como hablamos de un gravamen cedido a los gobiernos autonómicos, el principio de lealtad institucional exigiría que el Estado compense esta pérdida de recursos tributarios con un aumento de transferencias de 1.200 millones de euros, en torno al 0,1% del PIB

²³ Instituto de Economía de Barcelona. ¿Debe existir un impuesto sobre el patrimonio? IEB Report, 4/2017. Disponible en red en: <http://ieb.ub.edu/wp-content/uploads/2018/04/201704-IEB-Report.pdf>

²⁴ Fernández-Villaverde, J. (2011). El Impuesto de Patrimonio es una mala idea. Blog Nada es Gratis. Disponible en red en: <http://nadaesgratis.es/fernandez-villaverde/el-impuesto-de-patrimonio-es-una-mala-idea>.

GRÁFICO 43.
Evolución de la recaudación del Impuesto de Patrimonio, en millones de euros



Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES

El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es un tributo que grava la transmisión de bienes y/o derechos por personas físicas. Se aplica bien por *mortis causa* o bien en el supuesto *inter vivos*. Esto implica que el tributo grava dos hechos impositivos diferenciados: las herencias y las sucesiones.

Hablamos, por otro lado, de un gravamen cedido a las comunidades autónomas, que disponen de capacidad normativa para aplicar reducciones en la base imponible, en la tarifa aplicable y en los coeficientes reductores. Además, los gobiernos regionales tienen vía libre para aplicar deducciones y bonificaciones de la cuota.

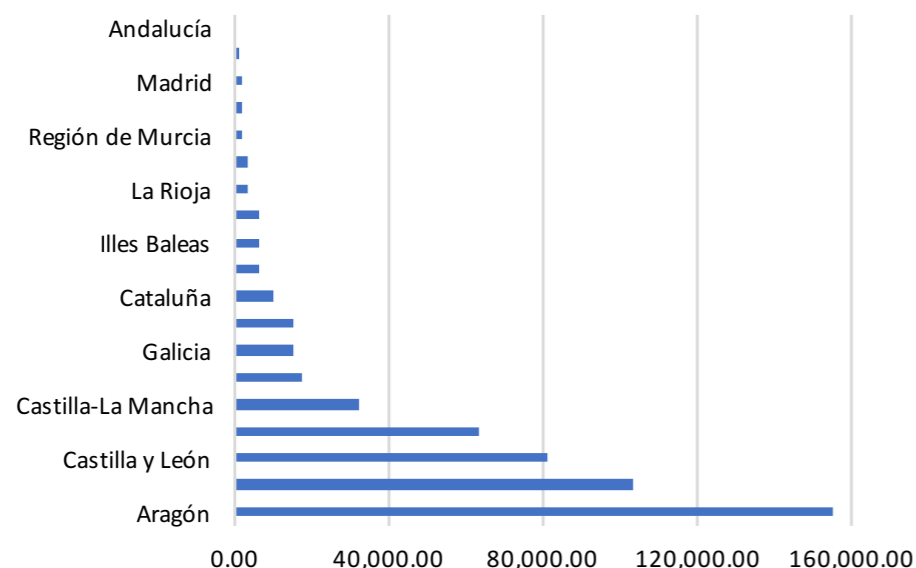
TABLA 10.
Estructura del Impuesto de Sucesiones y Donaciones

BASE LIQUIDABLE HASTA EUROS	CUOTA EUROS	RESTO BASE LIQUIDABLE HASTA EUROS	TIPO APLICABLE (%)
0		7.993,46	7,65%
7.993,46	611,5	7.987,45	8,5%
15.980,91	1.290,43	7.987,45	9,35%
23.968,36	2.037,26	7.987,45	10,20%
31.955,81	2.851,98	7.987,45	11,05%
39.943,26	3.734,59	7.987,46	11,90
47.930,72	4.685,10	7.987,45	12,75%
55.918,17	5.703,50	7.987,45	13,60%
63.905,62	6.789,79	7.987,45	14,45%
71.893,07	7.943,98	7.987,45	15,30%
79.880,52	9.166,06	39.877,14	16,15%
119.757,67	15.606,22	39.877,16	18,70%
159.634,83	23.063,25	79.754,30	21,25%
239.389,13	40.011,04	159.388,41	25,50%
398.777,54	80.655,08	398.777,54	29,75%
797.555,08	199.291,40	En adelante	34%

Aunque la escala nacional sirve como referencia inicial, se dan diferencias notables entre los distintos territorios del Reino, tanto en el caso de las herencias

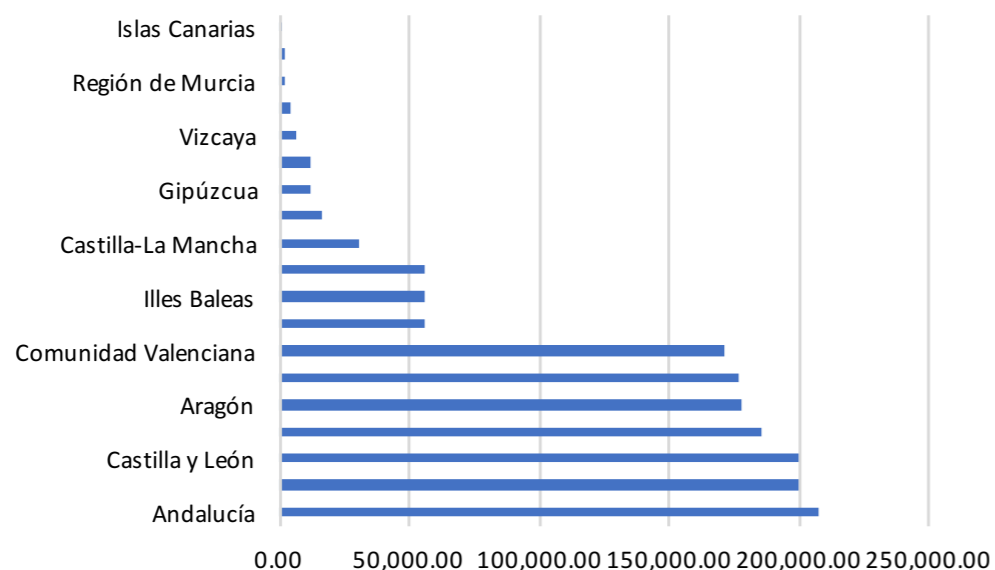
como en el de las donaciones, como se muestra en los siguientes gráficos.

GRÁFICO 44.
Importe del Impuesto de Sucesiones y Donaciones por Comunidades Autónomas, herencia de un padre a un hijo por valor de 800.000€, de los que 200.000€ corresponden a la vivienda del fallecido,



Fuente: Elaboración propia a partir de Consejo General economistas, REAF asesores fiscales.

GRÁFICO 45.
Importe del Impuesto de Sucesiones y Donaciones por Comunidades Autónomas, donación de 800.000€ de un padre a un hijo en dinero en efectivo sin un destino específico y sin que tenga ningún grado de discapacidad



Fuente: Elaboración propia a partir de Consejo General economistas- REAF Asesores Fiscales.

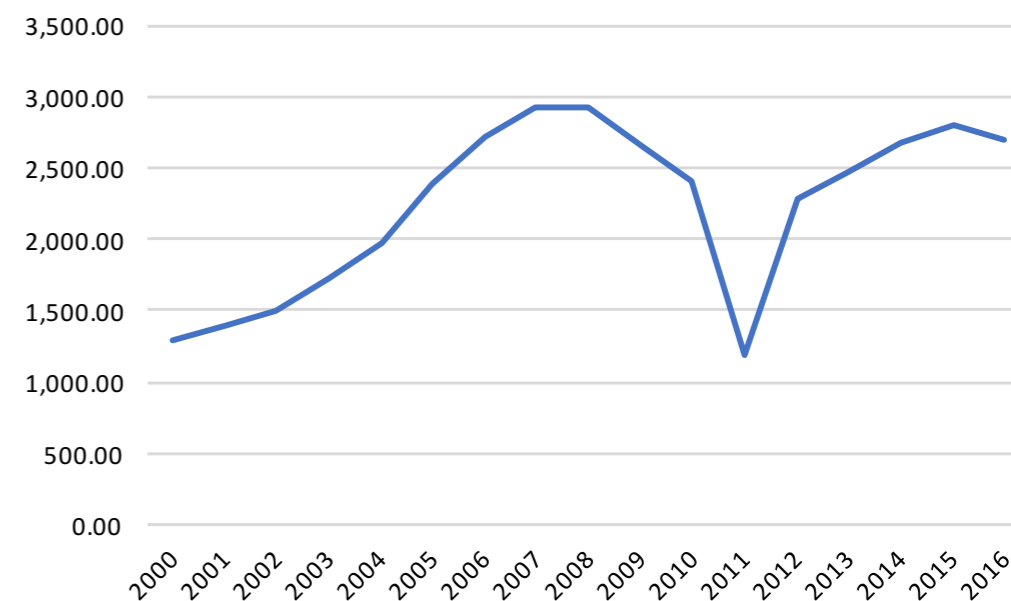
Al igual que sucede con el Impuesto de Patrimonio, el Impuesto de Sucesiones y Donaciones presenta numerosos problemas, entre los que destaca el problema de la doble imposición de rentas que ya han estado sujetas a tributación (IRPF, IBI, Patrimonio, Sociedades... entre otros tributos).

aplicado. El 34% al que llega nuestro Impuesto de Sucesiones y Donaciones solo se ve superado por cinco países desarrollados, mientras que quince miembros de la OCDE ni siquiera cobran impuestos a las herencias y donaciones.²⁶

De este modo, en quince Estados Miembros de la UE-28, el citado impuesto no existe o recauda menos del 0,1% del PIB. España es el quinto país que más recauda por este impuesto, con un 0,2% de la producción anual, solo por detrás de Bélgica, Francia, Bulgaria y Países Bajos.²⁵ Además, nuestro país es el sexto de la OCDE en cuanto al tramo superior

Por lo tanto, se propone la bonificación del 100% de la cuota del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, con un coste recaudatorio de aproximadamente 2.700 millones de euros, entre el 0,2% y el 0,3% del PIB. Este monto sería transferido a las comunidades autónomas para que, en virtud del principio de lealtad institucional, no viesan perdida su capacidad tributaria.

GRÁFICO 46.
Evolución de la recaudación del Impuesto de Sucesiones y Donaciones, en millones de euros, 2000-2016



Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda

IMPUESTOS AUTONÓMICOS

Las Comunidades Autónomas tienen capacidad para la creación de tributos propios, siempre y cuando los hechos imponible no sean gravados ya por el Estado o por los tributos locales. Asimismo, también se imponen ciertos límites que impiden que los impuestos no graven ni a hechos ni a sujetos localizados fuera de su territorio y no impidan la

libre circulación de personas, mercancías y servicios, en clara sintonía con el deseo de lograr una mayor unidad de mercado.

Como se ha indicado con anterioridad, la competencia fiscal es sana en tanto en cuanto obliga a los gobiernos o bien reducir las cargas fiscales o bien

²⁵ Viñas, J. (2018). El impuesto sobre sucesiones no existe o es residual en la mitad de países de la UE. Cinco Días. Disponible en red en: https://cincodias.elpais.com/cincodias/2018/02/09/midinerio/1518193078_987206.html

²⁶ Cole, A. (2015). Estate and Inheritance Taxes around the World. Tax Foundation, Fiscal Fact, nº 458.

mejorar los servicios que ofrecen, o una combinación de ambas, para que su economía no pierda competitividad. Este es el caso de España, en el que el modelo autonómico presenta resultados positivos a la hora de lograr mayores niveles de convergencia regional, gracias a la influencia del capital privado.²⁷ De hecho, también se observa un comportamiento más responsable en los niveles de gasto público y sostenibilidad de las Administraciones Públicas que aprovechan la competencia fiscal de forma inteligente.²⁸

Por lo tanto, una propuesta de mejora de la eficiencia y eficacia de los impuestos regionales no se orienta tanto hacia la merma total de la autonomía fiscal, sino en dirección de una mayor coordinación que contribuya a evitar la fragmentación del mercado.

Y es que en España es posible encontrar hasta 76 impuestos autonómicos. Algunos de ellos se encuentran sin efecto, al existir impuestos estatales que gravan los mismos hechos. Entre unas y otras comunidades se detectan tributos que gravan hechos imposables idénticos, de modo que simplificar el ordenamiento jurídico puede ayudar a evitar la fragmentación de mercado, sobre todo en las tasas medioambientales.

Ahora mismo, el listado de impuestos autonómicos es el siguiente:

Cataluña:

- Gravamen de protección civil.
- Canon del agua.
- Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales.
- Canon sobre la deposición controlada de residuos municipales.
- Canon sobre la incineración de residuos municipales.
- Canon sobre la deposición controlada de residuos de la construcción.
- Canon sobre la deposición controlada de residuos industriales.
- Impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos.
- Impuesto sobre la emisión de óxidos de nitrógeno a la atmósfera producida por la aviación comercial.

- Impuesto sobre la emisión de gases y partículas a la atmósfera producida por la industrial.
- Impuesto sobre las viviendas vacías.
- Impuesto sobre el riesgo medioambiental de la producción, manipulación y transporte, custodia y emisión de elementos radioactivos tóxicos.
- Impuesto sobre las bebidas azucaradas envasadas.
- Impuesto sobre las emisiones de dióxido de carbono de los vehículos de tracción mecánica.
- Impuesto sobre los activos no productivos de las personas jurídicas.

Galicia:

- Canon de saneamiento.
- Impuesto sobre contaminación atmosférica.
- Impuesto sobre el daño ambiental causado por determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada.
- Canon eólico.
- Impuesto compensatorio ambiental minero.

Andalucía:

- Impuesto sobre tierras infrutilizadas.
- Impuesto sobre emisión de gases a la atmósfera.
- Impuesto sobre vertidos a las aguas litorales.
- Impuesto sobre depósitos de residuos radiactivos.
- Impuesto sobre depósito de residuos peligrosos.
- Canon de mejora de infraestructuras hidráulicas de depuración de interés de la Comunidad Autónoma.
- Impuesto sobre los depósitos de clientes en las Entidades de Crédito.
- Impuesto sobre las bolsas de plástico de un solo uso.

Principado de Asturias:

- Impuesto sobre fincas o explotaciones agrarias infrutilizadas.
- Impuesto sobre el juego del bingo.
- Impuesto sobre las afecciones ambientales del uso del agua.
- Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales.
- Impuesto sobre el desarrollo de determinadas actividades que inciden en el medioambiente.
- Recargo sobre las cuotas mínimas del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Cantabria:

- Canon del agua residual.
- Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos.
- Recargo sobre las cuotas mínimas del Impuesto sobre Actividades Económicas.

La Rioja:

- Canon de saneamiento.
- Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos.
- Recargo sobre las cuotas mínimas sobre Actividades Económicas.

Región de Murcia:

- Impuesto sobre los premios del juego del bingo.
- Impuesto sobre vertidos a las aguas litorales.
- Impuesto por emisiones de gases contaminantes a la atmósfera.
- Impuesto sobre el almacenamiento o depósitos de residuos en la Región de Murcia.
- Canon de saneamiento.
- Recargo sobre las cuotas mínimas del Impuesto sobre Actividades Económicas.

Comunidad Valenciana:

- Canon de saneamiento.
- Impuesto sobre actividades que inciden en el medio ambiente.
- Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos e incineración, co-incineración y valorización energética.

Aragón:

- Impuesto sobre la contaminación de las aguas.
- Impuesto medioambiental sobre la emisión de contaminantes a la atmósfera.
- Impuesto medioambiental sobre las grandes áreas de venta.
- Impuesto medioambiental sobre determinados usos y aprovechamientos de agua embalsada.
- Impuesto medioambiental sobre las instalaciones de transporte por cable.

Castilla La-Mancha:

- Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente.

- Canon eólico.

Extremadura:

- Canon de saneamiento.
- Impuesto sobre aprovechamientos cinegéticos.
- Impuesto sobre instalaciones que incidan en el medio ambiente.
- Impuesto sobre depósitos de las entidades de crédito.
- Impuesto sobre la eliminación de residuos de vertedero.

Islas Canarias:

- Canon de vertido.
- Impuesto especial sobre combustibles derivados del petróleo.
- Impuestos sobre las Labores del Tabaco.
- Impuesto sobre el impacto medioambiental causado por determinadas actividades.
- Impuesto sobre los depósitos de clientes en las Entidades de Crédito.

Islas Baleares:

- Impuesto sobre los premios del juego del bingo.
- Canon de saneamiento de aguas.
- Impuesto sobre estancias turísticas.

Comunidad de Madrid:

- Impuesto sobre la instalación de máquinas en establecimientos de hostelería autorizados.
- Impuesto sobre depósito de residuos.
- Recargo sobre el Impuesto sobre Actividades Económicas.

Castilla y León:

- Impuesto sobre la afección medioambiental causada por determinados aprovechamientos del agua embalsada, por los parques eólicos y por las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión.
- Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos.

Para iniciar la simplificación tributaria, se plantea la eliminación de todos los impuestos medioambientales, que pasarían a ser un único gravamen nacional cedido

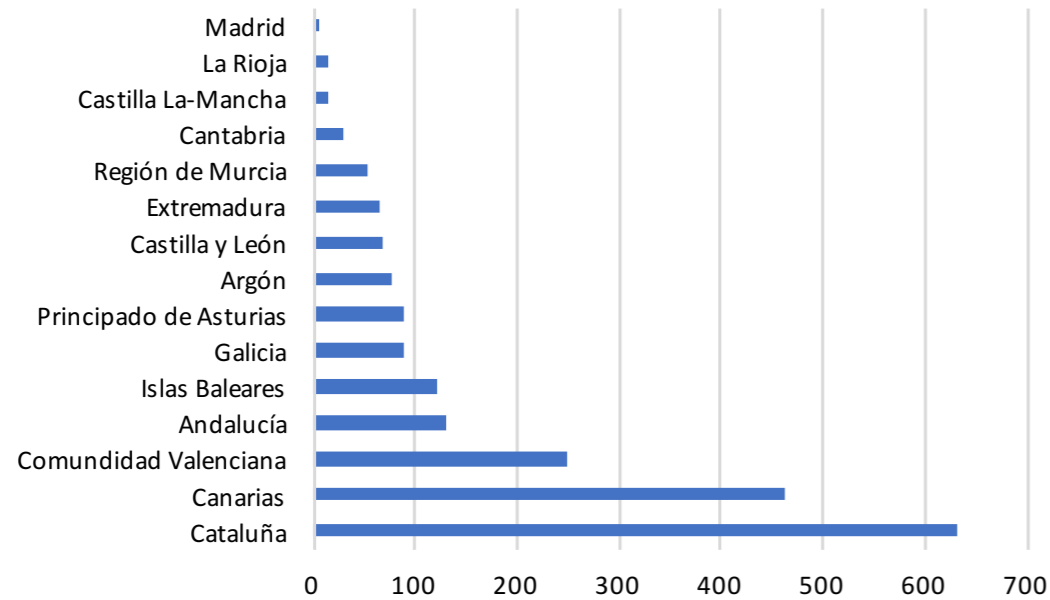
27 Puente, S. (2017). Convergencia regional en España: 1980-2015. Banco de España, Boletín Económico 3/2017.

28 González, F. (2006). Efectos de la descentralización económica. Colección Mediterráneo Económico: Un balance del estado de las Autonomías, nº10, pp. 141-163.

por completo a las comunidades autónomas. De este modo, el número total de gravámenes regionales caería de 76 a 39 y, aquellos territorios que no desearan aplicarlo, podrían proceder a bonificarlo por completo.

En etapas posteriores podría plantearse la bonificación de todos los impuestos autonómicos, puesto que el impacto recaudatorio de tal medida apenas superaría los 2.000 millones de euros, es decir, cerca del 0,2% del PIB o del 1% del total de ingresos tributarios observados en España.

GRÁFICO 47.
Recaudación por tributos propios autonómicos, año 2016, en millones de euros.



Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

IMPUESTOS MUNICIPALES

Los principales tributos municipales, además de las tasas son los siguientes:

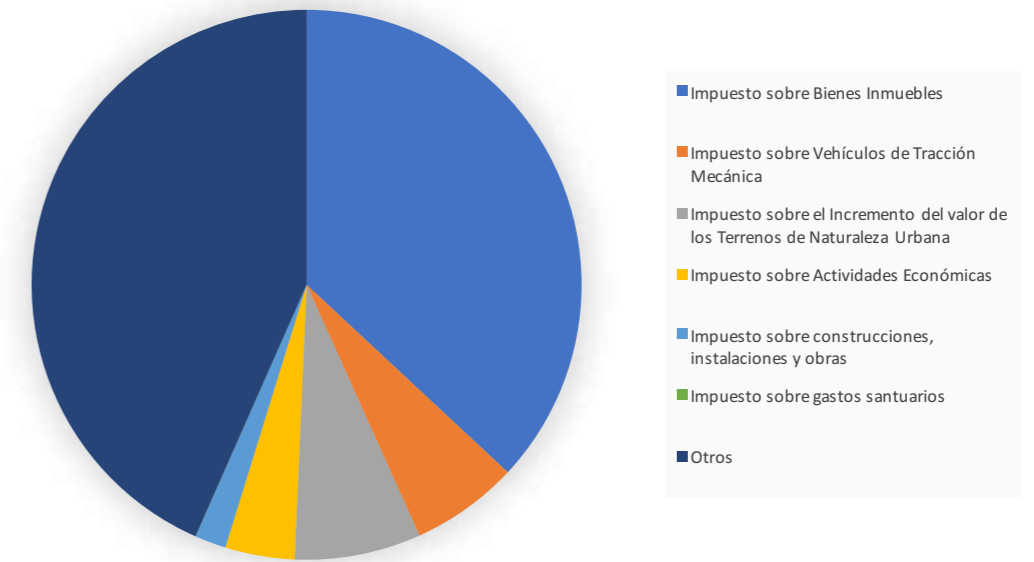
- Impuesto sobre Bienes Inmuebles.
- Impuesto de Actividades Económicas.
- Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica.
- Impuesto sobre el incremento de valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana.
- Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras.
- Impuesto Municipal sobre Gastos Santuarios.

De acuerdo con la legislación española, los Ayuntamientos y órganos locales de gobierno tienen potestad para establecer modificaciones en

estas figuras, lo que permite aprobar bonificaciones mediante las cuales se reduce parcial o totalmente el impacto y la aplicación de los gravámenes en cuestión.

Según los datos del ministerio de Hacienda para 2016, los ingresos tributarios de las entidades locales (excluyendo tasas por servicios municipales) se mueven en torno a 38.500 millones de euros. Las figuras fiscales mencionadas anteriormente representan el 57% de dicha cantidad, siendo el Impuesto sobre Bienes Inmuebles el tributo que más ingresos aporta a las arcas de los Ayuntamientos, con ingresos de cerca de 14.000 millones de euros.

GRÁFICO 48.
Estructura de los derechos reconocidos netos de los entes locales, año 2016.

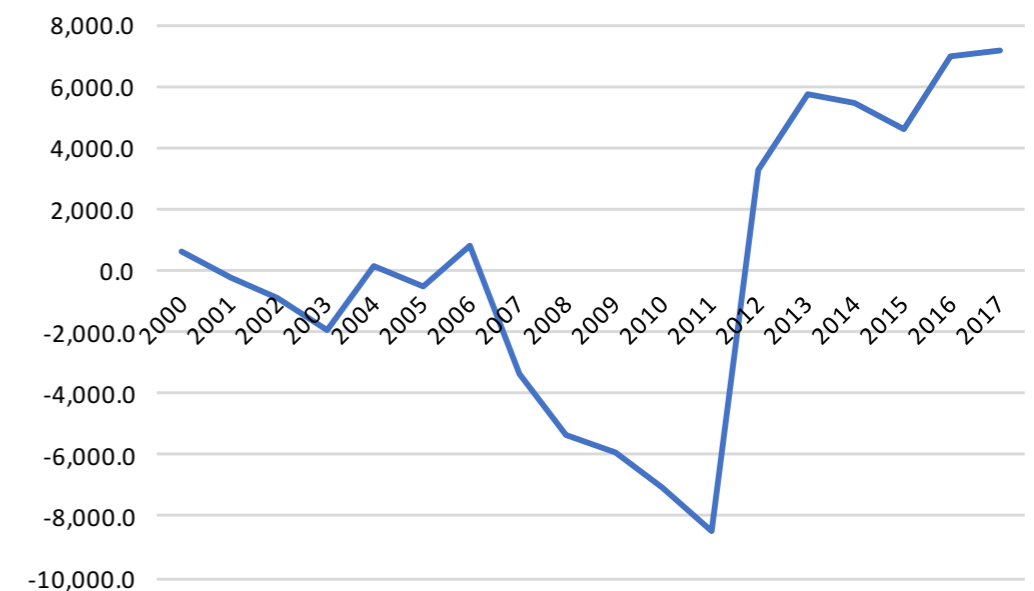


Fuente: Elaboración propia a partir de ministerio de Hacienda.

En los últimos años, las entidades locales han registrado elevados superávits gracias a la implementación de la Ley de Estabilidad Presupuestaria y de los desarrollos legislativos paralelos que, aplicados de forma conjunta, han

apuntalado una buena gestión de las cuentas públicas, reflejada en un superávit que ya llega a los 7.000 millones de euros, un avance notable frente al déficit local de 8.500 millones que arrojó el curso 2011.

GRÁFICO 49.
Evolución de la capacidad (+) o necesidad (-) de financiación de las entidades locales, en millones de euros.



Fuente: Elaboración propia a partir de Eurostat.

Teniendo en cuenta el margen de actuación del que disponen los Ayuntamientos, cabe plantear una reforma integral de la tributación municipal. La meta de esta actuación es bonificar al 100% todas las figuras tributarias, de manera que solo permanezca en pie el Impuesto de Bienes Inmuebles.

Por lo general, la mayoría de los tributos vigentes acarrear un problema de doble imposición económica y jurídica sobre rentas o sujetos que ya tributan a Hacienda a través de otros gravámenes. De modo que, dejando a un lado el IBI, el margen financiero de los consistorios es suficiente para aprobar la eliminación *de facto* del Impuesto de Actividades Económicas, el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (también conocido como *plusvalía municipal*), el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y el Impuesto Municipal sobre Gastos Santuarios.

Los ingresos fiscales procedentes de estos tributos alcanzan los 7.000 millones de euros, cifra coincidente con el superávit que han registrado las corporaciones locales en los últimos años. Seguiría en pie únicamente el Impuesto sobre Bienes Inmuebles, que constituye la principal fuente de recursos de los Ayuntamientos, a los que aporta el 37% de sus ingresos fiscales.

Como la reforma tributaria que aquí se propone parte de un margen de actuación valorado en 42.000 millones de euros, la merma recaudatoria de 7.000 millones podría verse compensada en un 50% mediante transferencias de financiación que mejoren los recursos de los Ayuntamientos en 3.500 millones de euros. De esta forma, el impacto en las cuentas locales sería más moderado y se mantendría un nivel holgado de superávit, necesario para seguir reduciendo los pasivos de los consistorios.

IMPUESTO DE TRANSMISIONES PATRIMONIALES Y ACTOS JURÍDICOS DOCUMENTADOS

El Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP-AJD) tiene como objeto gravar tres supuestos: las transmisiones patrimoniales de bienes y derechos entre particulares (puesto que, en el caso de las empresas, las operaciones análogas pagan IVA), las principales operaciones societarias (tales como la constitución, el aumento o disminución del capital, la fusión o escisión de la entidad, el traslado de sede o domicilio social y fiscal, etc.) y los actos jurídicos documentados (entre los que se encuentran los documentos notariales, documentos mercantiles y documentos administrativos).

Este tributo se antoja sumamente injusto. En primer lugar, porque grava el simple hecho de realizar las operaciones anteriormente mencionadas sin prestar atención a las características personales de los sujetos. En segundo lugar, porque dicho impuesto presenta una elevada complejidad debido al grado de incompatibilidad existente con el IVA, lo cual dificulta su declaración. En tercer lugar, porque algunas de las operaciones sujetas ya tributan por otros impuestos, como sería el caso del IRPF

cuando se producen plusvalías en las transmisiones patrimoniales.

Este tributo ha estado en el centro de la atención mediática entre octubre y noviembre de 2018. Una discutida decisión del Tribunal Supremo ha puesto encima de la mesa la definición del sujeto pasivo sobre el que recae este impuesto en las operaciones de constitución de hipotecas. En relación con la polémica que ha rodeado al fallo del Alto Tribunal, no está de más recordar que, en el caso de que el ITP-AJD hubiese sido exigido a los bancos, los clientes habrían terminado pagando el gravamen de forma indirecta, con costes de financiación más altos.

Por otra parte, en los últimos años se han dado grandes aumentos en el ITP-AJD aplicado por ciertas comunidades autónomas. Las comunidades autónomas han perdido ingresos fiscales con el pinchazo de la *burbuja* inmobiliaria, de modo que muchos gobiernos regionales han intentado mantener constantes los recursos generados por este gravamen a base de aumentar sus tipos.

TABLA 11.
Evolución de los tipos impositivos ITPyAJD.

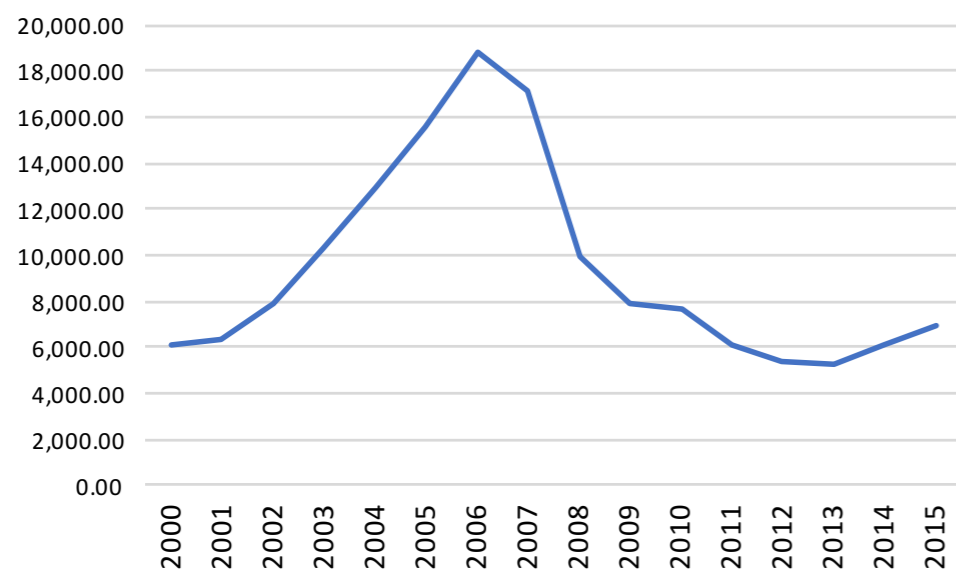
COMUNIDAD AUTÓNOMA	ITP		AJD	
	Tipo 2007	Tipo actual	Tipo 2007	Tipo actual
Andalucía	7%	8-10%	1%	1,5%
Aragón	7%	8-10%	1%	1,5%
Principado de Asturias	7%	8-10%	1%	1,2%
Islas Canarias	6,5%	6,5%	0,75%	0,75%
Cantabria	7%	8-10%	1%	1,5%
Castilla La-Mancha	7%	9%	1%	1,5%
Castilla y León	7%	8-10%	1%	1,5%
Cataluña	7%	10-11%	1%	1,5%
Extremadura	7%	8-11%	1%	1,5%
Galicia	7%	10%	1%	1,5%
Islas Baleares	7%	8-11%	1%	1,2%
La Rioja	7%	7%	1%	1%
Madrid	7%	6%	1%	0,75%
Murcia	7%	8%	1%	1,5%
Comunidad Valenciana	7%	10%	1%	1,5%

Fuente: Elaboración propia a partir de Consejo General Economistas-REAF Asesores Fiscales.

La recaudación total del impuesto asciende a los 7.000 millones de euros. Se detecta una evolución al alza durante los últimos años, debido a la recuperación económica, si bien el total de ingresos

se encuentra aún muy lejos de los 18.800 millones de euros que generaba este tributo durante el pico de la burbuja.

GRÁFICO 50.
Evolución de la recaudación del ITP-AJD, en millones de euros, 2000-2015

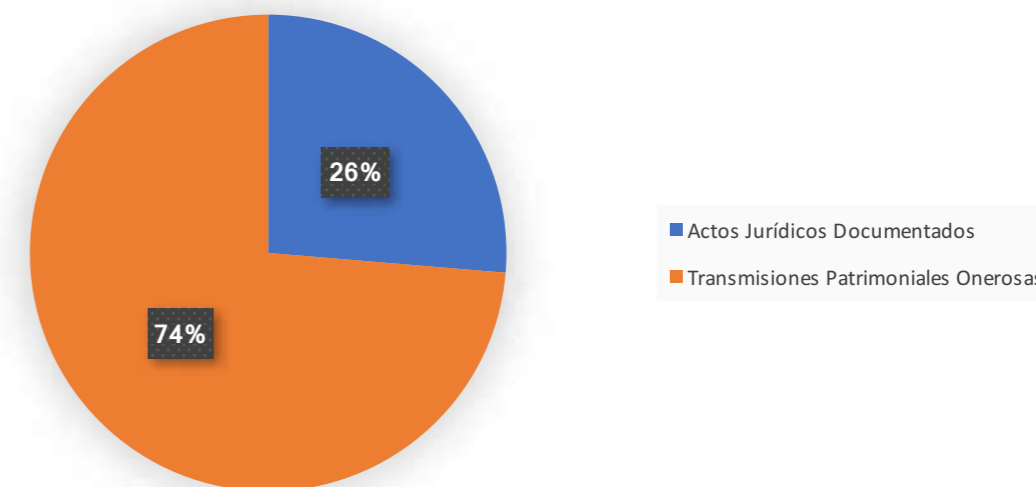


Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

La mayor parte de los ingresos tributarios proceden de la modalidad de transmisiones patrimoniales. En concreto, el ITP supone 74% del total de la recaudación generada por esta vía durante el año 2015. Dicho porcentaje supone aproximadamente

unos 5.000 millones de euros. En cuanto al concepto de actos jurídicos documentados, hablamos del 26% de los recursos generados, en torno a 1.800 millones de euros.

GRÁFICO 51.
Distribución de los ingresos del ITP-AJD por modalidad, año 2015.



Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

Por todos estos motivos, cabe plantear la supresión del impuesto completamente, a través de una bonificación del 100% en las cuotas de ambas modalidades. Para implementar la rebaja de forma gradual, se podría proceder en una primera etapa a

bonificar los Actos Jurídicos Documentados (impacto recaudatorio cercano a 2.000 millones de euros) y en una segunda etapa a compensar al 100% el pago de transmisiones patrimoniales (con un coste para las arcas públicas de 5.000 millones).

IMPUESTOS ESPECIALES

Dentro del sistema fiscal español existen numerosos tributos aplicados a ciertos bienes y servicios. Estas tasas se conocen con el nombre de impuestos especiales y, además de constituirse con el objetivo de obtener recursos para la Hacienda Pública, también acostumbran a ser justificados por otros motivos, como ocurre por ejemplo con los gravámenes al alcohol o el tabaco, validados por los dirigentes políticos como instrumentos para reducir el consumo de ambos.

- Impuesto sobre la electricidad.
- Impuesto sobre determinados Medios de Transporte.

En los últimos tiempos se han tratado de implementar nuevos tributos especiales, como es el caso del de las bebidas azucaradas, que tiene presencia ya en Cataluña. También se ha puesto encima de la mesa la posibilidad de incrementar los impuestos de hidrocarburos que afectan al gasóleo.

Las principales figuras impositivas especiales vigentes en España son:

- Impuesto sobre la cerveza.
- Impuesto sobre el alcohol y bebidas derivadas.
- Impuesto sobre hidrocarburos.
- Impuesto sobre las labores del tabaco.

Asimismo, dichos tributos exigen a los contribuyentes cumplir con ciertas exigencias regulatorias que en ocasiones implica tener una contabilidad específica y autorizaciones específicas para iniciar este tipo de actividades. Se trata de tasas con cierta complejidad desde el punto de vista de la gestión.

TABLA 12.
Evolución de los tipos de gravamen y de las accisas aplicadas de los impuestos especiales

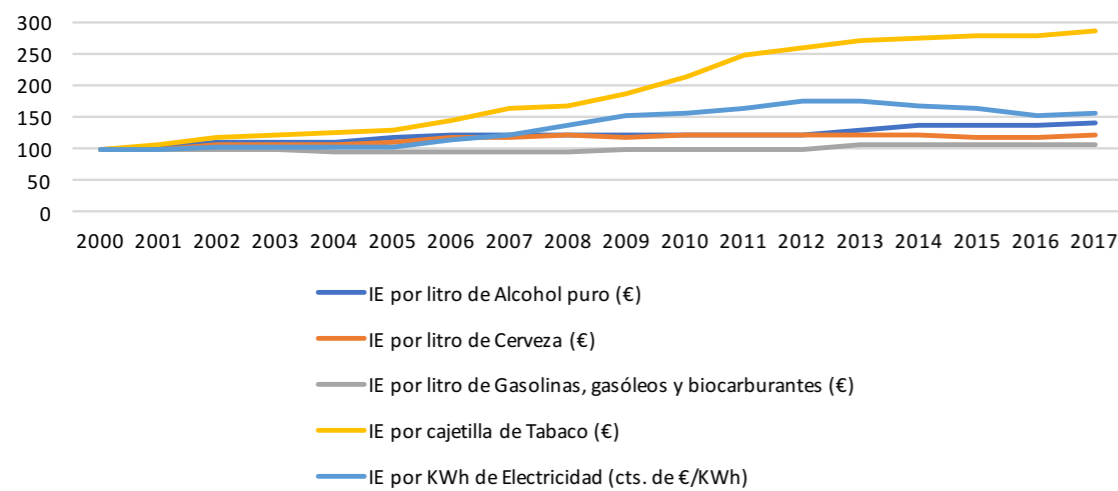
IMPUESTO	1998	2003	2006	2009	2012	2018
Cerveza (grado plato (de 11 a 15) euros/litro)	0,0838	0,0838	0,0996	0,0996	0,0996	0,0996
Espirituosas y licores (accisa por litro de alcohol puro euros/litro)	6,8515	6,8515	8,3025	8,3025	8,3025	9,5894
Cigarrillos (Accisa proporcional % precio venta/ accisa específica euros/1.000 uds.)	54%/3,01	54%/3,91	57%/8,2	57%/8,2	55%/19	51%/24,7
Cigarros puros (% sobre precio venta)	12,5%	12,5%	13,5%	14,5%	15,8%	15,8%
Picadura de tabaco (accisa proporcional % sobre precio venta)	37,5%	37,5%	41,5%	41,5%	41,5%	41,5%
Electricidad (tipo de gravamen)	4,864%	4,864%	4,864%	4,864%	4,864%	5,112%
Gasolina sin plomo (euros/litro)	0,395	0,395	0,395	0,424	0,457	0,433
Gasóleo (euros/litro)	0,265	0,293	0,293	0,331	0,331	0,307
Impuesto sobre determinados medios de transporte (% en función de emisiones de CO2 para vehículos con emisiones entre 120g/km y 160 g/km y motocicletas entre 100 g/km y 120 g/km)	4,74%	4,74%	4,74%	4,74%	4,74%	4,75%

Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda y Marín (2013)²⁹.

Fruto de los sucesivos cambios en los tipos normativos y en los mínimos exigidos en el pago de impuestos especiales, se observa una creciente tendencia al alza en los tipos efectivos, sobre todo en

lo que se refiere a las cajetillas de tabaco. También se dan aumentos en las cargas que recaen sobre la electricidad o el alcohol, pero de menor intensidad.

GRÁFICO 52.
Evolución del tipo efectivo de los impuestos especiales, 2000=100.



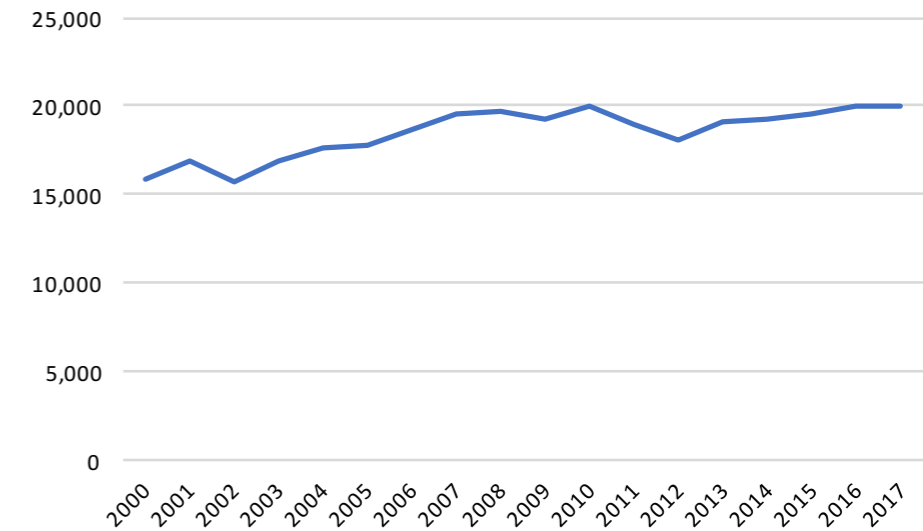
Fuente: Elaboración propia a partir de ministerio de Hacienda.

29 Marín, M. (director) (2013). Una reforma fiscal para el crecimiento y el empleo. FAES.

Sumando todos estos tributos, encontramos un monto de recaudación cercano a los 20.000 millones de euros anuales. Esta cifra supone un incremento de más del 30% desde el año 2000,

y con una clara tendencia alcista. Por tipo de impuesto, los ingresos difieren, siendo el más importante el que afecta a los hidrocarburos, que supone el 54% del total.

GRÁFICO 53.
Evolución de los impuestos especiales devengados, en millones de euros, 2000-2017.

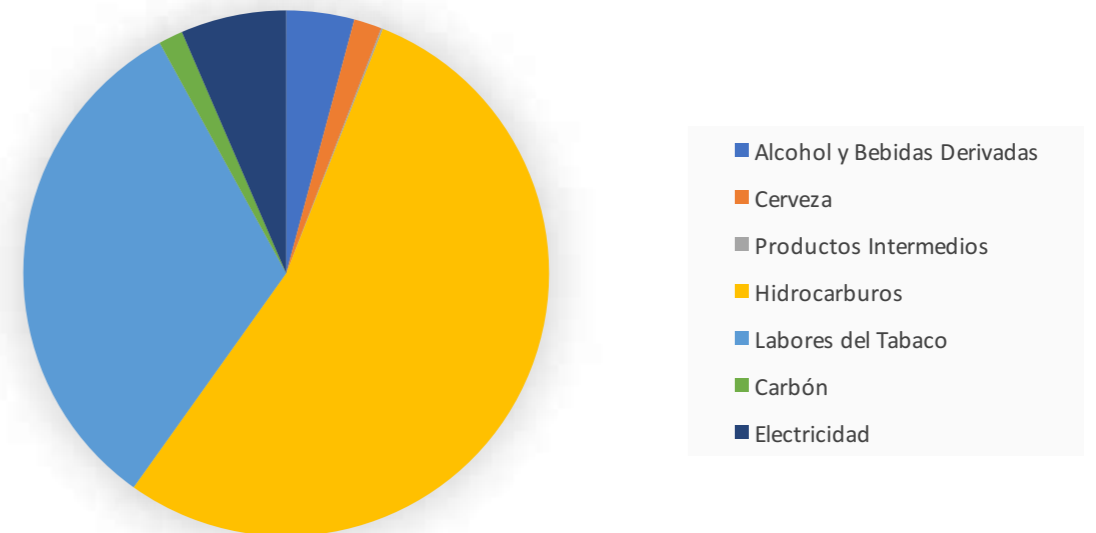


Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

Sumando todos estos tributos, encontramos un monto de recaudación cercano a los 20.000 millones de euros anuales. Esta cifra supone un incremento de más del 30% desde el año 2000, y con una clara

tendencia alcista. Por tipo de impuesto, los ingresos difieren, siendo el más importante el que afecta a los hidrocarburos, que supone el 54% del total.

GRÁFICO 54.
Distribución de los impuestos especiales devengados por tributo, año 2017.



Fuente: Elaboración propia a partir de Ministerio de Hacienda.

La propuesta en este campo pasa por brindar una mayor seguridad jurídica a los sectores afectados por estos recargos. Políticamente, se aconseja el diseño de un *calendario fiscal* similar al que ha adoptado recientemente el gobierno alemán. El Ejecutivo teutón ha asumido por esta vía el compromiso de no subir los impuestos especiales a lo largo de los próximos años. Un

pacto así generaría certidumbre a las empresas y consumidores afectados.

La única figura que quedaría al margen de este compromiso sería el impuesto sobre la electricidad, a cuya eliminación se podría proceder con el objetivo de abaratar un 5% la factura de la luz, a cambio de aminorar la recaudación en 1.300 millones de euros.

cambio exigiría, eso sí, una reforma de las pensiones que asegurase la sostenibilidad del nuevo sistema, para lo cual será fundamental ajustar los beneficios a las contribuciones y fomentar el ahorro privado como parte esencial de la planificación para la jubilación.

económica española, sería recomendable la reforma de los distintos sistemas de impuestos y cotizaciones que gravan la operativa de los autónomos, con ánimo de hacer su funcionamiento cotidiano más venidero.

Por otro lado, teniendo en cuenta el elevado peso del trabajo por cuenta propia en la estructura

Estas propuestas podrán ser desarrolladas en documentos y publicaciones venideras.

UN AHORRO FISCAL SIGNIFICATIVO

El contribuyente medio ahorraría 825 euros anuales solamente en virtud de la rebaja propuesta para el IRPF. El recorte de tipos en Sociedades también se traduciría en un notable alivio para el sector privado, puesto que la generalización del 10% como tipo único supondría un descuento tributario equivalente a 512 euros anuales por asalariado.

Las familias también se beneficiarían de notables reducciones en los impuestos autonómicos (40 euros menos por persona cada año) y municipales (150 euros menos *per cápita* cada ejercicio). Además, la eliminación del impuesto sobre la electricidad generaría un ahorro anual de 65 euros por hogar.

En suma, considerando todos estos tributos, la reducción de la carga fiscal efectiva sobre el trabajador medio sería superior a los 1.000 euros. Además, teniendo en cuenta que la literatura económica sugiere que alrededor del 75% del peso del Impuesto de Sociedades recae sobre los sueldos

de los trabajadores, cabría esperar una mejora salarial paulatina, que terminaría por elevar en 300 euros la retribución del asalariado medio.

Además, las medidas planteadas eximen a empresas o familias de pagar gravámenes como el Impuesto de Patrimonio, el Impuesto de Sucesiones y Donaciones, el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, el Impuesto de Actividades Económicas, el Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras o el Impuesto Municipal sobre Gastos Santuarios. Por tanto, numerosas operaciones que hoy están gravadas con distintas figuras fiscales pasarían a tener un coste mucho menor. Por ejemplo, el proceso de compra-venta de una vivienda valorada en 150.000 euros se abarataría en 12.000 euros como consecuencia de la bonificación integral del Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

OTRAS MEDIDAS FISCALES PARA EL LARGO PLAZO

El presente informe ha planteado propuestas fiscales que permitirían convertir a España en el mercado más atractivo de Europa desde el punto de vista tributario. Los cambios sugeridos en este documento pueden financiarse íntegramente con el aumento recaudatorio esperado para los próximos cuatro años, si bien el impulso del crecimiento privado inducido por la *revolución fiscal* ayudaría a que la recaudación obtenida por ciertos gravámenes aumentase con fuerza, gracias al ensanchamiento de las bases imponibles y la aceleración del crecimiento económico. Por otro lado, el planteamiento gradual permite ampliar o acortar los plazos de aplicación, con ánimo de avanzar siempre en la dirección adecuada pero

con la mirada puesta en la siempre necesaria estabilidad presupuestaria.

A largo plazo, las medidas aquí planteadas podrían verse complementadas con nuevas reformas enfocadas a profundizar en las mejoras que busca este documento (a saber: atractivo internacional, sostenibilidad fiscal, seguridad jurídica, eficiencia económica y aminoración de distorsiones y burocracia). Sería interesante plantear, por ejemplo, una reducción de las cotizaciones sociales que podría compensarse con un aumento paralelo del IVA. De esta forma, la *cuña fiscal* sobre el empleo se reduciría notablemente y se completaría el desplazamiento de la carga tributaria hacia los impuestos indirectos. Este

18

LLEVANDO LA REVOLUCIÓN FISCAL AL CONGRESO (PROPUESTA DE PNL)

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

Teniendo en cuenta el ritmo de crecimiento de la economía y de los ingresos fiscales, se puede estimar que los ingresos del Sector Público aumentarán alrededor de 42.000 millones de euros durante los cuatro próximos años, a una tasa anual de 12.000 millones durante el primer bienio y de 9.000 millones en el tercer y cuarto año del período.

Con estas cifras encima de la mesa, se plantea una reducción del 17% en la recaudación total, con ánimo

de devolver a los contribuyentes 39.200 millones de euros. El resultado de desarrollar las medidas contenidas en la presente Proposición No de Ley sería un marco fiscal renovado, ambicioso y realista, que ofrezca un entorno más sencillo y atractivo para hacer negocios, crear empleo y generar riqueza. El objetivo último es convertir a España en el país con mayor atractivo económico de toda Europa.

PROPOSICIÓN NO DE LEY

El Congreso de los Diputados insta al gobierno a poner en marcha las modificaciones legislativas pertinentes que permitan desarrollar el siguiente plan de reforma fiscal, planteado a cuatro años:

- Reducción y rebaja de tramos del IRPF, hasta mantener solo tres tipos: uno del 0% para los primeros 12.000 euros brutos anuales; otro del 20% para los siguientes 48.000 euros; y, finalmente, uno del 30% para las rentas que superen los 60.000 euros. Año tras año, se actualizarían los tramos de forma automática, para asegurar su evolución con el IPC. El coste total de la medida se estima en 15.000 millones de euros.
- Reducción del Impuesto de Sociedades al 10%, tanto para grandes empresas y grupos como para el resto de mercantiles. El coste total de la medida se estima en 6.500 millones de euros.
- Simplificación del IVA a través de la aplicación de un tipo único del 15%, en sintonía con la normativa europea. Se estima que la medida no tendría coste recaudatorio para las arcas públicas. .
- Bonificación al 100% del Impuesto de Patrimonio. El coste total de la medida se estima en 1.200 millones de euros.
- Bonificación al 100% del Impuesto de Sucesiones y Donaciones. El coste total de la medida se estima en 2.700 millones de euros.
- Reforma de las principales figuras tributarias propias de las Comunidades Autónomas. Armonización de tributos medioambientales a través de la creación de un impuesto nacional cedido a los gobiernos autonómicos. Eliminación a cuatro años del conjunto de los tributos propios,

a través de la bonificación de los mismos al 100%. El coste total de la medida se estima en 2.000 millones de euros.

- Eliminación de los siguientes impuestos municipales: Impuesto de Actividades Económicas; Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica; Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana; Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras; Impuesto Municipal sobre Gastos Santuarios. La caída de ingresos de 7.000 millones de euros se vería compensada en un 50% con el superávit de las entidades locales y en

otro 50% con transferencias de financiación por un monto de 3.500 millones.

- Eliminación del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados. El coste total de la medida se estima en 7.000 millones de euros.
- Simplificación y modernización de la normativa que regula los Impuestos Especiales. Compromiso de estabilidad fiscal para los próximos cuatro años. Eliminación del Impuesto sobre la Electricidad. El coste total de esta última medida se estima en 1.300 millones de euros.



19

EL CALENDARIO DE LA REVOLUCIÓN FISCAL



AÑO 1

- Rebaja de los tipos impositivos del IRPF y reducción de los tramos a 3, quedando fijados en el 0% para rentas comprendidas entre 0 y 12.000€; un 25% para los siguientes 48.000€; un tipo del 35% para los rendimientos que superen los 60.000€. El coste sería de 8.000 millones de euros.
- Reducción del tipo de gravamen aplicado a las sociedades, pasando a ser del 20% para las grandes empresas y del 10% para el resto. El impacto recaudatorio sería de 3.800 millones de euros.
- Aplicación de un tipo único del IVA fijado en el 15%. Impacto recaudatorio neutro, puesto que la tarifa propuesta coincide con el tipo efectivo observado en el gravamen.
- Simplificación de los impuestos propios de las comunidades autónomas con la armonización de impuestos medioambientales a través de la creación de una tasa de este tipo que quedaría cedida al 100% entre los gobiernos regionales. El número total de impuestos propios se reduciría de 76 a 39.
- Modernización y simplificación de los impuestos especiales. Compromiso de no aumentar dichos gravámenes durante los cuatro años siguientes.

AÑO 2

- Reducción a tres tipos en el IRPF, pasando a ser del 0% para los primeros 12.000 euros; del 20% para los siguientes 48.000 euros; y del 30% para los rendimientos superiores a 60.000 euros. El coste estimado para las arcas públicas sería de 7.000 millones de euros.
- Reducción del tipo general de gravamen aplicado a los beneficios de las grandes empresas y grupos, pasando a ser del 10%. El impacto recaudatorio rondaría los 2.700 millones de euros.
- Eliminación del impuesto de Actos Jurídicos Documentados. Los ingresos se verían reducidos en 2.000 millones de euros.

AÑO 3

- Bonificación del 100% de la cuota del Impuesto de Patrimonio. La merma recaudatoria sería de 1.200 millones de euros.
- Bonificación del 100% de la cuota del Impuesto de Sucesiones y Donaciones. El coste ascendería a 2.700 millones de euros.
- Eliminación de los siguientes impuestos municipales: Impuesto de Actividades Económicas; Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica; Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana; Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras; Impuesto Municipal sobre Gastos Santuarios. La caída de ingresos sería de 7.000 millones de euros.
- Eliminación del Impuesto sobre la Electricidad. El impacto recaudatorio estimado sería de 1.300 millones de euros.

AÑO 4

- Eliminación de los tributos propios de las Comunidades Autónomas. Se estima un coste de 2.000 millones de euros.
- Eliminación del impuesto de transmisiones patrimoniales. El impacto recaudatorio sería de 5.000 millones de euros.



www.europeanreform.org
Follow us @europeanreform