



# Propuestas para la Reforma Fiscal

**Barcelona, 4 de febrero de 2014**

Vía Laietana, 32 · 08003 Barcelona  
T. 934 841 200 · F. 934 841 230  
[foment@foment.com](mailto:foment@foment.com) · [www.foment.com](http://www.foment.com)

## ÍNDICE

- I. LA COMISIÓN PARA LA REFORMA DEL SISTEMA FISCAL.
- II. EI SISTEMA FICAL ESPAÑOL:
  1. CONTEXTO PRESUPUESTARIO DE ESPAÑA (2014-2016).
  2. PRINCIPALES TENDENCIAS EN LAS CAMBIOS FISCALES EN DIVERSOS PAISES
  3. SITUACIÓN ECONÓMICA E IMPUESTOS
  4. ANALISIS COMPARADO PARAMETRICO DE LAS PRINCIPALES VARIABLES FISCALES.
  5. INFORMACION ESTADISTICA DE LA ECONOMÍA SUMERGIDA
- III. UN PANORAMA FISCAL MEJORABLE.
- IV. CONSIDERACIONES GENERALES PARA LA REFORMA DE NUESTRO SISTEMA FISCAL.
  1. SIMPLIFICACIÓN NORMATIVA
  2. MARCO NORMATIVO COORDINADO PARA EL CONJUNTO DE NUESTRO SISTEMA FISCAL.
  3. REDUCCIÓN DE LAS CARGAS ADMINISTRATIVAS Y BUROCRATICAS QUE SOPORTAN LOS CONTRIBUYENTES.
  4. APLICACIÓN E INTERPRETACIÓN PREVISIBLE Y TRANSPARENTE DE LAS NORMAS POR PARTE DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS Y FOMENTO DE LA RELACIÓN COOPERATIVA ADMINISTRACIÓN CONTRIBUYENTE.
  5. DISEÑO DE MARCOS NORMATIVOS BÁSICOS QUE FACILITE POSTERIORES ADAPTACIONES Y DESARROLLOS DENTRO DE UNOS CAUCES PREVISIBLES.
  6. REFUERZO ACCIONES SOBRE EL FRAUDE FISCAL.
  7. REVISIÓN EN PROFUNDIDAD DEL REGIMEN DE INFRACCIONES Y SANCIONES EN EL MARCO DE UNA RELACIÓN DE COOPERACIÓN ENTRE ADMINISTRACION Y CONTRIBUYENTES.
  8. REVISIÓN, RÉGIMEN, APLAZAMIENTOS Y FRACCIONAMIENTOS DE PAGO DE LOS TRIBUTOS AL OBJETO DE FACILITAR EL CUMPLIMIENTO DE LOS MISMOS.
- V. CONSIDERACIONES PARTICULARES PARA DETERMINADAS FIGURAS TRIBUTARIAS.
- VI. ANEXOS

## I. LA COMISIÓN PARA LA REFORMA DEL SISTEMA FISCAL.

Atendiendo a que el pasado 5 de julio el Consejo de Ministros creó una Comisión de expertos para la reforma de nuestro sistema tributario, y dado que está prevista que estos presenten un informe de recomendaciones y sugerencias, se ha creído conveniente aportar un conjunto de reflexiones a fin de poder participar en el debate sobre la necesaria e imprescindible reforma fiscal en nuestro país y aportar propuestas al mismo.

Para ello, se ha considerado adecuado hacer un conjunto de reflexiones sobre los grandes ejes de la reforma, entrando, en algunos casos, a realizar propuestas sobre las características principales a modificar en algunas figuras tributarias.

Previamente, a ese análisis, se ha considerado adecuado valorar las posibilidades que el marco presupuestario ofrece en los próximos años, para lo cual se han utilizado las previsiones a medio plazo que el Gobierno español ha hecho en el Plan de Estabilidad 2013-2016 ante la Unión Europea.

Dentro de este marco, que debe de ser consecuente con la consolidación del saneamiento de las finanzas públicas, debe de llevarse a cabo un proceso de reforma fiscal claro y definido, que pueda implementarse gradualmente, atendiendo a las disponibilidades financieras y a nuestros compromisos derivados del Pacto de Estabilidad y Crecimiento.

En segundo lugar, se analizan someramente los cambios fiscales que han experimentado, tanto en los países desarrollados, como en los emergentes, a la vez que se han valorado las proyecciones que la literatura económica ha hecho sobre los impactos fiscales, en función de las variaciones que experimentan las diversas figuras tributarias, sobre el crecimiento económico. Este último debe ser a corto plazo la primera prioridad, a nuestro entender, en la primera fase de este proceso de reforma fiscal, y que entendemos que debe de darse también una "fotografía" final del sistema fiscal a conseguir, y que se adapte temporalmente en función de las disponibilidades presupuestarias.

En tercer lugar, se apunta un análisis también sucinto, de carácter temporal y *cross-section* para valorar comparativamente, con los principales países europeos, la estructura de nuestro sistema fiscal, y las principales variables de los impuestos más relevantes.

En cuarto lugar, se hace una reflexión sobre la capacidad de mejora que, sin lugar a dudas, tiene nuestro sistema fiscal, para pasar a continuación a un análisis sobre las consideraciones generales que precisa nuestro sistema fiscal, acabando con referencias sintéticas de las variables de política tributaria que pueden darse a lo largo de todo el proceso de reforma fiscal con respecto a un conjunto de figuras tributarias.

Entendemos, que la disposición de datos contrastados, y la utilización de fuentes y literatura habitualmente utilizadas en el contexto internacional, permiten dar más luz al debate, sobre el que se exponen algunas reflexiones para disponer de un sistema fiscal próximo a nuestros socios y que permita avanzar en un crecimiento sostenido y generador de empleo.

## II. EI SISTEMA FISCAL ESPAÑOL.

### II.1. MARCO ECONÓMICO PRESUPUESTARIO

De las perspectivas macroeconómicas del documento de Actualización del Programa de Estabilidad presentado por el Gobierno de España, se pueden derivar conclusiones importantes.

Por una parte, para al horizonte temporal de las previsiones macroeconómicas, es decir, de cara al 2016, se aprecia una **reducción paulatina del nivel de déficit público hasta situarse en el 2,7% del PIB**, a la vez que se mantiene la presión fiscal en torno al 32% del PIB. A lo largo de todo este período no se constatan cambios significativos en los ingresos, pero sí en el peso del gasto público, que descenderá aproximadamente 7 p.p.

En el 2013, la Comisión Europea decidió conceder a España una prórroga para la consecución de la reducción del objetivo de déficit público, relajando en dos años el plazo para alcanzar un déficit inferior al 3% del PIB hasta el 2016. Esta **relajación de los plazos permitiría favorecer el crecimiento económico y no profundizar la recesión que ha afectado a España**. En este contexto, es esencial estructurar medidas que incentiven las políticas de recuperación y crecimiento económico, o que como mínimo no las desestimen. Esta **relajación de la política fiscal debe implicar una visión que priorice el crecimiento de la economía**. Es decir, que a corto plazo, la prioridad debe estar en la promoción de medidas para impulsar el dinamismo de la economía.

Por otra parte, de acuerdo con las proyecciones del Gobierno en materia de gastos, ingresos y déficit, **no cabe esperar variaciones discrecionales sustanciales**, ya sea por el lado de los impuestos o del gasto. El cambio vendrá por la vía de los estabilizadores automáticos, es decir, como causa de la fase positiva del ciclo económico y derivados de la senda de crecimiento prevista para los próximos años; a diferencia de lo ocurrido en la etapa de recesión, en que se realizaron políticas de ajuste del gasto público y de aumentos impositivos de forma discrecional.

En este sentido, la **reducción de los tipos impositivos de algunas figuras tributarias, máxima si estos se encuentran en los extremos superiores, en términos comparativos, favorecerá el dinamismo y la actividad económica**. La curva de Laffer muestra su mayor contribución a la recaudación si ésta se da ante tipos marginales elevados. De ahí, que a medio plazo, al incorporar los efectos dinámicos de la reducción de tipos impositivos, mejora la actividad económica y por ende, la recaudación prevista.

| PROYECCIONES PRESUPUESTARIAS (PDE)                     |               |       |           |      |      |      |
|--|---------------|-------|-----------|------|------|------|
|  | 2012          | 2012  | 2013      | 2014 | 2015 | 2016 |
|  | Millones de € |       | % del PIB |      |      |      |
| Capacidad (+)/Necesidad (-) de Financiación (EDP. B9): |               |       |           |      |      |      |
| 1. Total Administraciones Públicas*                    | 73.298        | -7,0  | -6,3      | -5,5 | -4,1 | -2,7 |
| 2. Administración Central                              | -43.107       | -4,1  | -3,7      | -3,5 | -2,8 | -2,0 |
| 3. Comunidades Autónomas                               | -18.436       | -1,8  | -1,2      | -1   | -0,7 | -0,2 |
| 4. Corporaciones Locales                               | -1.624        | -0,2  | 0,0       | 0    | 0,0  | 0,0  |
| 5. Administraciones de Seguridad Social                | -10.131       | -1,0  | -1,4      | -1   | -0,6 | -0,5 |
| Administraciones Públicas (S. 13):                     |               |       |           |      |      |      |
| 6. Total ingresos                                      | 382.044       | 36,4  | 37,0      | 36,8 | 37,1 | 37,1 |
| 7. Total gastos  | 493.685       | 47,0  | 43,3      | 42,3 | 41,2 | 39,7 |
| 7.a Gastos ligados a la reestructuración bancaria      | 38.343        | 3,7   |           |      |      |      |
| 8. Capacidad/Necesidad de Financiación                 | -111.641      | -10,6 | -6,3      | -5,5 | -4,1 | -2,7 |
| 8.a Nec. Financiación*                                 | -73.298       | -7,0  |           |      |      |      |
| 9. Intereses pagados                                   | 31.322        | 3,0   | 3,3       | 3,5  | 3,6  | 3,6  |
| 10. Saldo primario                                     | -80.319       | -7,7  | -3,0      | -2   | -0,5 | 0,9  |
| 11. Medidas temporales                                 |               |       |           |      |      |      |
| Componentes de los ingresos:                           |               |       |           |      |      |      |
| 12. Total impuestos                                    | 217.489       | 20,7  | 21,6      | 21,6 | 22,1 | 22,2 |
| 12a. Impuestos indirectos                              | 107.333       | 10,2  | 10,8      | 10,8 | 10,9 | 10,9 |
| 12b. Impuestos directos                                | 106.256       | 10,1  | 10,4      | 10,5 | 10,8 | 11,0 |
| 12c. Impuestos sobre el capital                        | 3.900         | 0,4   | 0,4       | 0,4  | 0,4  | 0,4  |
| 13. Cotizaciones sociales                              | 134.955       | 12,9  | 12,5      | 12,3 | 12,2 | 12,1 |
| 14. Rentas de la propiedad                             | 10.228        | 1,0   | 1,0       | 1    | 1,0  | 1,0  |
| 15. Otros ingresos                                     | 19.372        | 1,8   | 1,9       | 1,9  | 1,8  | 1,8  |
| 16. Total ingresos                                     | 382.044       | 36,4  | 37,0      | 36,8 | 37,1 | 37,1 |
| p.m.: Presión fiscal                                   | 335.429       | 32,0  | 32,5      | 32,3 | 32,6 | 32,7 |
| Componentes de los gastos:                             |               |       |           |      |      |      |
| 17. Rem. asalariados + consumos int. (17a+17b)         | 175.473       | 16,7  | 16,4      | 15,6 | 14,8 | 13,9 |
| 17a. Remuneración de asalariados                       | 116.087       | 11,1  | 10,9      | 10,4 | 9,8  | 9,3  |
| 17b. Consumos intermedios                              | 59.386        | 5,7   | 5,4       | 5,2  | 4,9  | 4,6  |
| 18. Transferencias sociales (18= 18a+18b)              | 197.211       | 18,8  | 18,9      | 18,9 | 18,6 | 18,3 |
| de las cuales prestaciones por desempleo               |               |       |           |      |      |      |
| 18a. Transferencias sociales en especie vía mercado    | 28.720        | 2,7   | 2,6       | 2,5  | 2,3  | 2,1  |
| 18b. Prestaciones sociales (no en especie)             | 168.491       | 16,1  | 16,3      | 16,4 | 16,4 | 16,2 |
| 19. Intereses  | 31.322        | 3,0   | 3,3       | 3,5  | 3,6  | 3,6  |
| 20 Subvenciones  | 10.060        | 1,0   | 1,1       | 1    | 0,9  | 0,9  |
| 21. Formación bruta de capital fijo                    | 18.151        | 1,7   | 1,5       | 1,5  | 1,4  | 1,3  |
| 22. Transferencias de capital                          | 44.999        | 4,3   | 0,7       | 0,6  | 0,6  | 0,5  |
| 23. Otros gastos                                       | 16.469        | 1,6   | 1,4       | 1,3  | 1,2  | 1,2  |
| 24. Total gastos                                       | 493.685       | 47,0  | 43,3      | 42,3 | 41,2 | 39,7 |
| p.m.: Consumo público                                  | 211.446       | 20,1  | 19,7      | 18,9 | 17,7 | 16,5 |

Fuentes: Ministerio de Economía y Competitividad y Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.

\*Sin gastos reestructuración bancaria.

De las proyecciones presupuestarias hasta 2016 realizadas por el Gobierno, se constata, por el lado de los ingresos, el mantenimiento de la presión fiscal en cuanto a los impuestos indirectos, un leve aumento de los impuestos directos (consecuencia de la mejora del ciclo) y una discreta reducción del peso de las contribuciones a la seguridad social.

Por el lado del gasto, se aprecia una disminución de las remuneraciones de asalariados y de consumos intermedios, una suave reducción de las transferencias sociales y la continuación en la caída de la inversión pública.

| CAMBIO EN LA ESTRUCTURA DEL GASTO POR FUNCIONES |                        |                        |                               |
|---|------------------------|------------------------|-------------------------------|
| Administraciones Públicas (S.13)                | Peso gasto<br>2011 PIB | Peso gasto<br>2016 PIB | % Variación<br>Peso en el PIB |
| 1 Servicios públicos generales                  | 5,7                    | 6,1                    | 7,2                           |
| 2 Defensa                                       | 1,1                    | 0,8                    | -20,6                         |
| 3 Orden público y seguridad                     | 2,2                    | 1,7                    | -22,4                         |
| 4 Asuntos económicos                            | 5,3                    | 3,3                    | -38,0                         |
| 5 Protección del medio ambiente                 | 0,9                    | 0,6                    | -30,6                         |
| 6 Vivienda y servicios comunitarios             | 0,6                    | 0,4                    | -42,0                         |
| 7 Salud   | 6,3                    | 5,4                    | -15,6                         |
| 8 Actividades recreativas, cultura y religión   | 1,5                    | 1,0                    | -36,1                         |
| 9 Educación                                     | 4,7                    | 4,0                    | -15,7                         |
| 10 Protección social                            | 16,9                   | 16,6                   | -1,8                          |
| Gasto total:                                    | 45,2                   | 39,7                   | -12,0                         |

Fuentes: INE y Ministerios de Economía y Competitividad y Hacienda y AAPP.

Dentro de la distribución funcional del gasto público entre 2011 y 2016, se observa una reducción del 12%, en términos generales, de su peso en el total del PIB. Aquellas funciones con una variación más acusada son: Vivienda y servicios comunitarios, Asuntos económicos, Actividades recreativas, cultura y religión y Protección al medio ambiente. La caída menos fuerte se registra en Protección social, mientras que los Servicios públicos generales aumentan (principalmente por el pago de intereses y el mayor endeudamiento).

De acuerdo con lo analizado anteriormente, se desprende que el margen de maniobra es reducido. Y habrá cierto margen en la medida que se consolide el proceso de recuperación económica, y que los incrementos de los niveles de recaudación, debido a la mayor actividad, compensen las reducciones impositivas.

Por ello, y dado ese margen, o bien se reestructura el sistema fiscal hacia figuras impositivas con un efecto neutral sobre la recaudación, o bien se utilizan diversas figuras tal que los impactos en términos de recaudación se compensen. Por ejemplo, el aumento del IVA de 2012, habrá que compensar con una reducción de las cotizaciones sociales –promesa no cumplida por el Gobierno.

La reforma fiscal debe ser ambiciosa, potente y que avance nuestro sistema impositivo hacia lo que ocurre en otros países de Europa, respondiendo a los principios de neutralidad y simplicidad.

Dado el estrecho margen de maniobra en los ingresos, el proceso de reforma no se puede acometer de una única vez, pero sí se puede establecer un diseño a largo plazo y tomar medidas a corto plazo consistentes con lo pactado con Europa. Es decir, que la reforma deberá tener un amplio alcance, pero a la vez ser consecuente con la restricción presupuestaria. Es importante, en este sentido, generar una imagen estratégica del objetivo final lo cual resulta relevante para los agentes económicos. Este ha sido el proceso que se ha dado en reformas fiscales relevantes en países de nuestro entorno. Donde se ha aplicado un único plan, gradual y previamente conocido.

Se ha de ser responsable en su ejecución, ya que no se debe olvidar que tenemos un elevado nivel de endeudamiento. Se ha pasado de tener niveles de deuda pública bruta en relación al PIB del 36,3% en el 2007, para alcanzar niveles superiores al 100% hacia el 2018. Por ese motivo, la lucha contra el déficit no puede abandonarse y, toda vez que se debe orientar la política fiscal al crecimiento económico.

## II.2. PRINCIPALES TENDENCIAS EN LAS CAMBIOS FISCALES EN LOS PAISES

Resulta interesante ver qué cambios se han producido en otros países en materia de política fiscal en los últimos años, y analizar los impactos de las diferentes figuras tributarias sobre el PIB, cuyo crecimiento debe ser prioritario.

Según datos de la publicación *Monitor Fiscal* de octubre de 2013 que elabora el Fondo Monetario Internacional (FMI), en el período comprendido entre 2010 y 2013, todas las medidas impositivas adoptadas en España implicaron un incremento en la recaudación, es decir, que las medidas fiscales estuvieron orientadas al aumento de los impuestos ya sea en tipos o en bases imponibles. Cabe destacar, el incremento tanto de la base como de los tipos del IRPF y del IVA, la subida de la base en el IS, así como el aumento de los tipos de impuestos especiales y de la propiedad.

Por otra parte, en Alemania se optó por reducir la base del IRPF y los tipos de las contribuciones a la seguridad social, a la vez que se aumentaron los tipos de algunos impuestos especiales.

En Francia, al igual que en España, todas las medidas tomadas han apuntado hacia incrementos en la recaudación, y en este caso, se han aumentado los tipos impositivos del IRPF, IS, IVA, CSS e impuestos especiales, y también las bases del IRPF y del IVA.

Un caso similar, se ha presentado en Italia, donde las medidas fiscales han incrementado los ingresos, salvo una que ha sido la reducción de la base en el IS.

En Irlanda el *mix* de medidas ha sido más balanceado, ya que se han incrementado y disminuido las tasas y bases de algunos impuestos. En la misma línea ha actuado el Reino Unido.

Por su parte, en algunas economías emergentes, se ha optado por rebajar tanto los tipos como la base del IRPF; no se ha observado ningún caso de incrementos en este sentido. En lo que al IS se refiere, salvo Chile, el resto de países que han utilizado esta figura, lo ha hecho con una reducción. Y en general se han incrementado tanto las bases como los tipos de algunos impuestos especiales y de los impuestos a la propiedad. En cuanto al IVA y las CSS, se aprecia que en su mayoría las medidas han apuntado a un incremento de los ingresos (ver cuadro adjunto).



| MEDIDAS IMPOSITIVAS DURANTE EL PERÍODO 2010-2013 |                               |      |                      |      |                        |      |                                 |      |                      |      |                     |      |   |
|--|-------------------------------|------|----------------------|------|------------------------|------|---------------------------------|------|----------------------|------|---------------------|------|---|
| País   | Impuestos Ingresos Personales |      | Impuestos Sociedades |      | Impuesto Valor Añadido |      | Contribuciones Seguridad Social |      | Impuestos Especiales |      | Impuestos Propiedad |      |   |
|  | Tipo                          | Base | Tipo                 | Base | Tipo                   | Base | Tipo                            | Base | Tipo                 | Base | Tipo                | Base |   |
| Economías avanzadas:                             |                               |      |                      |      |                        |      |                                 |      |                      |      |                     |      |   |
| Australia  |                               | +    |                      | -    |                        |      |                                 |      |                      | -    |                     |      |   |
| Austria  |                               | +    |                      | +    |                        | +    |                                 | +    |                      | +    |                     |      |   |
| Bélgica  | +                             | +    |                      | +    |                        | +    |                                 | +    |                      | +    |                     | +    | + |
| Canadá   | +                             | +    |                      | -    |                        |      |                                 |      |                      | +    |                     |      |   |
| República Checa                                  | +                             | +    |                      | +    |                        | +    |                                 | -    |                      | -    |                     | +    |   |
| Dinamarca  | +                             | +    |                      | +    |                        | +    |                                 |      |                      | -    |                     | +    |   |
| Finlandia  | +                             | +    |                      | -    |                        | +    |                                 |      |                      | +    |                     |      |   |
| Francia  | +                             | +    |                      | +    |                        | +    |                                 | +    |                      | +    |                     |      |   |
| Alemania   |                               | -    |                      |      |                        |      |                                 | -    |                      | +    |                     |      |   |
| Grecia   | +                             | +    |                      | +    |                        | +    |                                 | +    |                      | +    |                     |      | + |
| Hong Kong  |                               |      |                      |      |                        |      |                                 |      |                      |      |                     |      |   |
| Islandia   |                               | +    |                      | +    |                        | +    |                                 | +    |                      | +    |                     |      |   |
| Irlanda  | +                             | -    |                      |      |                        | +    |                                 | -    |                      | -    |                     | +    | + |
| Israel   | +                             | +    |                      | -    |                        | +    |                                 | +    |                      | +    |                     |      |   |
| Italia   | +                             |      |                      | -    |                        | +    |                                 |      |                      | +    |                     |      | + |
| Japón  |                               |      |                      | -    |                        |      |                                 |      |                      |      |                     |      |   |
| Corea  | +                             | +    |                      | +    |                        |      |                                 |      |                      |      |                     |      |   |
| Países Bajos                                     | +                             | -    |                      | -    |                        | +    |                                 |      |                      | +    |                     |      | - |
| Nueva Zelandia                                   | -                             |      |                      | -    |                        | +    |                                 |      |                      | +    |                     |      |   |
| Noruega  |                               |      |                      |      |                        |      |                                 |      |                      |      |                     |      | + |
| Portugal   | +                             | +    |                      | +    |                        | +    |                                 | +    |                      | +    |                     |      | + |
| Singapur   |                               |      |                      | -    |                        |      |                                 |      |                      |      |                     |      | + |
| República Eslovaca                               | +                             | +    |                      | +    |                        | +    |                                 | +    |                      | +    |                     |      |   |
| Eslovenia  | +                             |      |                      | -    |                        |      |                                 |      |                      | +    |                     |      |   |
| España   | +                             | +    |                      | +    |                        | +    |                                 | +    |                      | +    |                     |      | + |
| Suecia   |                               | -    |                      | -    |                        |      |                                 |      |                      | +    |                     |      |   |
| Suiza  |                               | -    |                      |      |                        | +    |                                 |      |                      |      |                     |      |   |
| Reino Unido                                      | -                             | +    |                      | -    |                        | +    |                                 | +    |                      | +    |                     |      | + |
| Estados Unidos                                   | +                             | +    |                      |      |                        |      |                                 | +    |                      |      |                     |      |   |

Fuentes: Comisión Europea, OCDE y FMI.

Nota: Un signo positivo (negativo) indica un cambio positivo (negativo) en los ingresos.

## MEDIDAS IMPOSITIVAS DURANTE EL PERÍODO 2010-2013

| País                  | Impuestos Ingresos Personales |      | Impuestos Sociedades |      | Impuesto Valor Añadido |      | Contribuciones Seguridad Social |      | Impuestos Especiales |      | Impuestos Propiedad |      |
|-----------------------|-------------------------------|------|----------------------|------|------------------------|------|---------------------------------|------|----------------------|------|---------------------|------|
|                       | Tipo                          | Base | Tipo                 | Base | Tipo                   | Base | Tipo                            | Base | Tipo                 | Base | Tipo                | Base |
| Economías emergentes: |                               |      |                      |      |                        |      |                                 |      |                      |      |                     |      |
| Brasil                |                               |      |                      |      |                        | +    | -                               | -    | -                    |      |                     |      |
| Bulgaria              |                               |      |                      |      |                        | +    | +                               | +    |                      | +    |                     |      |
| Chile                 | -                             |      | +                    | +    |                        |      |                                 |      |                      |      |                     |      |
| China                 | -                             | -    |                      |      |                        | -    | +                               |      | +                    |      |                     | +    |
| Estonia               |                               |      |                      |      |                        |      |                                 |      |                      | +    | +                   | +    |
| Hungría               | -                             | -    | -                    |      |                        | +    |                                 | +    |                      | +    |                     |      |
| Letonia               | -                             | -    |                      | -    |                        | +    | +                               | +    |                      | +    | +                   | +    |
| Lituania              | -                             |      | -                    | -    |                        |      |                                 | +    |                      | +    |                     | +    |
| México                | -                             |      | -                    |      |                        |      |                                 |      |                      |      |                     |      |
| Filipinas             |                               |      |                      |      |                        |      | -                               |      |                      | +    |                     |      |
| Polonia               |                               |      |                      |      |                        | +    | +                               | +    |                      | +    | +                   |      |
| Rumania               |                               |      |                      |      |                        | +    |                                 |      |                      | +    |                     |      |
| Sudáfrica             |                               |      |                      | +    |                        |      |                                 |      |                      | +    | +                   |      |
| Turquía               |                               |      |                      |      |                        |      |                                 |      |                      | +    |                     | +    |

Fuentes: Comisión Europea, OCDE y FMI.

Nota: Un signo positivo (negativo) indica un cambio positivo (negativo) en los ingresos.

La evidencia empírica sobre el impacto de las diferentes figuras sobre el PIB, recogida en el análisis de la literatura económica que realiza el FMI, nos sugiere que tanto el impuesto sobre sociedades como el IRPF tienen un impacto más relevante en el nivel de actividad, y en menos medida los impuestos sobre el consumo.

**EVIDENCIA EMPÍRICA DE LOS EFECTOS DE DIVERSOS IMPUESTOS SOBRE EL CRECIMIENTO**

| Multiplicador Fiscal:<br>Efecto del cambio de un 1% en la recaudación<br>de cada figura tributaria sobre el total del PIB<br>de la economía. | Impuesto         |                  |                |                |                  |
|--|------------------|------------------|----------------|----------------|------------------|
|  | IIP              | CSS              | IS             | IC             | IP               |
| Estudios sobre el impacto a largo plazo:   |                  |                  |                |                |                  |
| Arnold y otros (2011)  | -1,1             |                  | -2,0           | 0,7            | 1,5              |
| Xing (2012)  | -2,7             |                  | -2,9           | -1,6           |                  |
|  | -1,1             |                  | -0,9           | -1,4           |                  |
|  | -1,6             |                  | -1,7           | -1,4           |                  |
|  |                  |                  |                |                | 1,6              |
| Acosta-Ormaechea y Yoo (2012)  |                  |                  |                |                |                  |
| Toda la muestra  | -0,1             | -0,2             | 0 <sup>1</sup> | 0 <sup>1</sup> | 0,2              |
| Países de altos ingresos   | -0,2             | -0,2             | 0,0            | 0,1            | 0,3              |
| Países de ingresos medios  | -0,2             | -0,2             | -0,1           | 0 <sup>1</sup> | 0,4              |
| Países de bajos ingresos   | 0.1 <sup>1</sup> | 0.2 <sup>1</sup> | 0,0            | 0 <sup>1</sup> | 0.1 <sup>1</sup> |
| Gemmell, Kneller, y Sanz (2011):   |                  |                  |                |                |                  |
|  | "Distorsivo"     | "No-distorsivo"  |                |                |                  |
|  | -0,1             | 0,2              |                |                |                  |
| Estudios sobre el impacto a corto plazo:   |                  |                  |                |                |                  |
| Mertens y Ravn (2013)  |                  |                  |                |                |                  |
| Impacto  | 1,4              | 0,4              |                |                |                  |
| 3-4 trimestres   | 1,8              | 0,6              |                |                |                  |
| Arin, Helles, y Reich (2010)   |                  |                  |                |                |                  |
| Primer año   | 0,2              | 0,1              | 0,2            |                |                  |
| t + 40   | 0,0              | 0,0              | -0,3           |                |                  |
| Riera-Crichton, Veigh, y Vultein (2012)  |                  |                  |                |                |                  |
| Impacto  |                  |                  | 1,0            |                |                  |
| Efecto max (3 trimestres)  |                  |                  | 2,7            |                |                  |

Nota: IS = impuestos sociedades; IC = impuestos consumo; IIP = impuestos ingresos personales; IP = impuestos propiedad; CSS = contribuciones seguridad social; Distorsivos= impuestos ingresos, contribuciones seguridad social e impuestos propiedad; No-distorsivos= impuestos consumo.  
1 No significativo al 5%.

Por ello, si el objetivo a corto plazo debe ser la mayor dinamización de nuestra economía, entonces debe prestarse a la imposición directa un mayor impulso, ya que sus efectos sobre la actividad económica serán más relevantes.

### II.3. SITUACIÓN ECONÓMICA E IMPUESTOS

En este sentido, recordando el horizonte temporal de las proyecciones de la Comisión Europea (2015), se espera una recuperación del nivel de actividad en el próximo par de años, en la que cobrará mayor dinamismo el papel de la demanda interna, aunque los niveles de consumo serán bajos. En España, la inversión pública se espera que se reduzca fuertemente, en comparación con otros países, y su peso estará por debajo del peso de esta variable para la media europea.

Las medidas de política fiscal deberán, por consiguiente, apuntar a mejorar los niveles de PIB, consumo e inversión. Será necesario dar pulso a la demanda interna, aliviando el consumo y dotando de un papel importante a los impuestos directos como el IRPF. Asimismo, para la inversión, juega un papel preponderante el IS.

| CRECIMIENTO DEL PIB |       |      |      |      |      |      |      |
|---------------------|-------|------|------|------|------|------|------|
|                     | 2009  | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
| Bélgica             | -2,8  | 2,3  | 1,8  | -0,1 | 0,1  | 1,1  | 1,4  |
| Alemania            | -5,1  | 4,0  | 3,3  | 0,7  | 0,5  | 1,7  | 1,9  |
| Estonia             | -14,1 | 2,6  | 9,6  | 3,9  | 1,3  | 3,0  | 3,9  |
| Irlanda             | -6,4  | -1,1 | 2,2  | 0,2  | 0,3  | 1,7  | 2,5  |
| Grecia              | -3,1  | -4,9 | -7,1 | -6,4 | -4,0 | 0,6  | 2,9  |
| España              | -3,8  | -0,2 | 0,1  | -1,6 | -1,3 | 0,5  | 1,7  |
| Francia             | -3,1  | 1,7  | 2,0  | 0,0  | 0,2  | 0,9  | 1,7  |
| Italia              | -5,5  | 1,7  | 0,5  | -2,5 | -1,8 | 0,7  | 1,2  |
| Chipre              | -1,9  | 1,3  | 0,4  | -2,4 | -8,7 | -3,9 | 1,1  |
| Letonia             | -17,7 | -1,3 | 5,3  | 5,0  | 4,0  | 4,1  | 4,2  |
| Luxemburgo          | -5,6  | 3,1  | 1,9  | -0,2 | 1,9  | 1,8  | 1,1  |
| Malta               | -2,8  | 4,0  | 1,6  | 0,8  | 1,8  | 1,9  | 2,0  |
| Países Bajos        | -3,7  | 1,5  | 0,9  | -1,2 | -1,0 | 0,2  | 1,2  |
| Austria             | -3,8  | 1,8  | 2,8  | 0,9  | 0,4  | 1,6  | 1,8  |
| Portugal            | -2,9  | 1,9  | -1,3 | -3,2 | -1,8 | 0,8  | 1,5  |
| Slovenia            | -7,9  | 1,3  | 0,7  | -2,5 | -2,7 | -1,0 | 0,7  |
| Slovaquia           | -4,9  | 4,4  | 3,0  | 1,8  | 0,9  | 2,1  | 2,9  |
| Finlandia           | -8,5  | 3,4  | 2,7  | -0,8 | -0,6 | 0,6  | 1,6  |
| Zona euro           | -4,5  | 1,9  | 1,6  | -0,7 | -0,4 | 1,1  | 1,7  |
| Bulgaria            | -5,5  | 0,4  | 1,8  | 0,8  | 0,5  | 1,5  | 1,8  |
| Rep. Checa          | -4,5  | 2,5  | 1,8  | -1,0 | -1,0 | 1,8  | 2,2  |
| Dinamarca           | -5,7  | 1,6  | 1,1  | -0,4 | 0,3  | 1,7  | 1,8  |
| Croacia             | -6,9  | -2,3 | 0,0  | -2,0 | -0,7 | 0,5  | 1,2  |
| Lituania            | -14,8 | 1,6  | 6,0  | 3,7  | 3,4  | 3,6  | 3,9  |
| Hungría             | -6,8  | 1,1  | 1,6  | -1,7 | 0,7  | 1,8  | 2,1  |
| Polonia             | 1,6   | 3,9  | 4,5  | 1,9  | 1,3  | 2,5  | 2,9  |
| Rumania             | -6,6  | -1,1 | 2,2  | 0,7  | 2,2  | 2,1  | 2,4  |
| Suecia              | -5,0  | 6,6  | 2,9  | 1,0  | 1,1  | 2,8  | 3,5  |
| Reino Unido         | -5,2  | 1,7  | 1,1  | 0,1  | 1,3  | 2,2  | 2,4  |
| UE                  | -4,5  | 2,0  | 1,7  | -0,4 | 0,0  | 1,4  | 1,9  |
| EEUU                | -2,8  | 2,5  | 1,8  | 2,8  | 1,6  | 2,6  | 3,1  |
| Japón               | -5,5  | 4,7  | -0,6 | 2,0  | 2,1  | 2,0  | 1,3  |

Fuente: Comisión Europea.

| CRECIMIENTO DEL CONSUMO PRIVADO |       |      |      |      |       |      |      |
|---------------------------------|-------|------|------|------|-------|------|------|
|                                 | 2009  | 2010 | 2011 | 2012 | 2013  | 2014 | 2015 |
| Bélgica                         | 0,6   | 2,8  | 0,2  | -0,3 | 0,5   | 1,2  | 1,5  |
| Alemania                        | 0,2   | 1,0  | 2,3  | 0,8  | 0,9   | 1,4  | 1,6  |
| Estonia                         | -14,8 | -2,6 | 3,8  | 4,9  | 4,7   | 3,8  | 4,5  |
| Irlanda                         | -5,4  | 0,4  | -1,4 | -0,3 | -0,6  | 0,5  | 1,0  |
| Grecia                          | -1,6  | -6,2 | -7,7 | -9,1 | -6,7  | -1,6 | 1,4  |
| España                          | -3,7  | 0,2  | -1,2 | -2,8 | -2,6  | 0,1  | 1,0  |
| Francia                         | 0,3   | 1,6  | 0,6  | -0,3 | 0,5   | 0,6  | 1,6  |
| Italia                          | -1,6  | 1,5  | -0,3 | -4,1 | -2,3  | 0,3  | 0,8  |
| Chipre                          | -7,5  | 1,5  | 1,3  | -2,5 | -12,4 | -5,7 | 1,6  |
| Letonia                         | -22,6 | 2,3  | 4,8  | 5,8  | 6,0   | 4,9  | 5,0  |
| Luxemburgo                      | -1,4  | 2,6  | 1,3  | 2,2  | 1,2   | 1,4  | 2,3  |
| Malta                           | 0,6   | -0,6 | 3,2  | -0,2 | 0,6   | 1,7  | 2,2  |
| Países Bajos                    | -2,1  | 0,3  | -1,1 | -1,6 | -2,1  | -1,1 | 0,7  |
| Austria                         | 0,9   | 2,0  | 0,8  | 0,5  | 0,0   | 0,9  | 1,0  |
| Portugal                        | -2,3  | 2,5  | -3,3 | -5,4 | -2,5  | 0,1  | 0,7  |
| Slovenia                        | -0,1  | 1,5  | 0,8  | -4,8 | -3,5  | -2,6 | -1,2 |
| Slovaquia                       | 0,2   | -0,7 | -0,5 | -0,2 | 0,8   | 0,9  | 1,9  |
| Finlandia                       | -2,9  | 3,3  | 2,6  | 0,2  | -0,6  | 0,3  | 1,4  |
| Zona euro                       | -1,0  | 1,0  | 0,3  | -1,4 | -0,7  | 0,6  | 1,3  |
| Bulgaria                        | -7,6  | 0,1  | 1,5  | 2,6  | -0,3  | 1,3  | 1,6  |
| Rep. Checa                      | 0,2   | 0,9  | 0,5  | -2,1 | 0,3   | 1,0  | 2,0  |
| Dinamarca                       | -3,6  | 1,7  | -0,5 | 0,5  | 0,3   | 1,4  | 1,7  |
| Croacia                         | -7,5  | -1,3 | 0,2  | -2,9 | -0,5  | -0,5 | 0,5  |
| Lituania                        | -17,8 | -3,6 | 4,8  | 3,9  | 4,8   | 3,8  | 4,5  |
| Hungría                         | -6,6  | -3,0 | 0,4  | -1,6 | 0,5   | 1,2  | 1,5  |
| Polonia                         | 2,0   | 3,1  | 2,6  | 1,2  | 0,6   | 1,6  | 2,0  |
| Rumania                         | -10,1 | -0,3 | 1,1  | 1,1  | 0,3   | 1,6  | 2,2  |
| Suecia                          | -0,3  | 4,0  | 1,7  | 1,6  | 2,0   | 3,3  | 3,7  |
| Reino Unido                     | -3,6  | 1,0  | -0,4 | 1,2  | 1,6   | 1,7  | 1,9  |
| UE                              | -1,6  | 1,1  | 0,3  | -0,8 | -0,1  | 0,9  | 1,5  |
| EEUU                            | -1,6  | 2,0  | 2,5  | 2,2  | 1,9   | 2,3  | 2,8  |
| Japón                           | -0,7  | 2,8  | 0,4  | 2,3  | 1,9   | 0,8  | 0,8  |

Fuente: Comisión Europea.

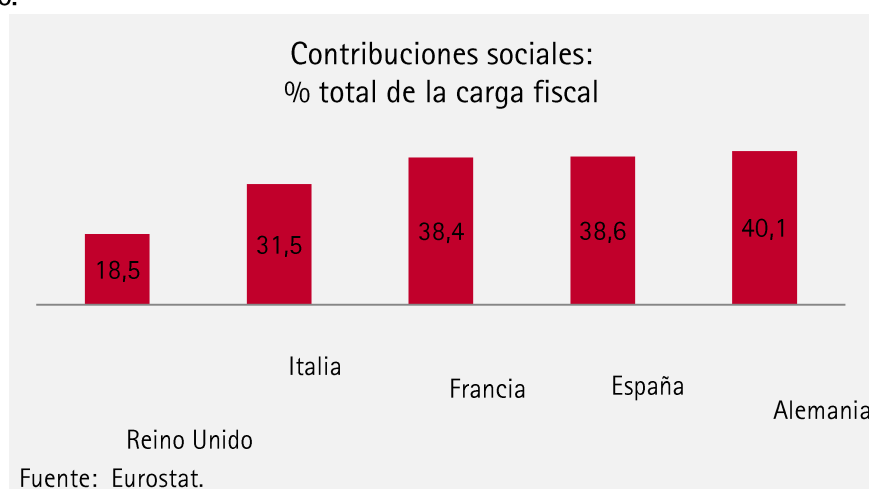
| INVERSIÓN PÚBLICA (% DEL PIB) |      |      |      |      |      |      |      |
|-------------------------------|------|------|------|------|------|------|------|
|                               | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 |
| Bélgica                       | 1,7  | 1,6  | 1,8  | 1,8  | 1,7  | 1,7  | 1,7  |
| Alemania                      | 1,8  | 1,7  | 1,7  | 1,5  | 1,5  | 1,5  | 1,6  |
| Estonia                       | 5,1  | 3,9  | 4,1  | 5,4  | 4,6  | 4,1  | 3,9  |
| Irlanda                       | 3,7  | 3,4  | 2,4  | 1,9  | 1,8  | 1,7  | 1,7  |
| Grecia                        | 3,1  | 2,3  | 1,7  | 1,8  | 2,0  | 2,0  | 2,0  |
| España                        | 4,5  | 4,0  | 3,0  | 1,7  | 1,4  | 1,2  | 1,2  |
| Francia                       | 3,4  | 3,1  | 3,1  | 3,1  | 3,2  | 3,1  | 3,0  |
| Italia                        | 2,5  | 2,1  | 2,0  | 1,9  | 2,0  | 1,8  | 1,7  |
| Chipre                        | 4,2  | 3,8  | 3,6  | 2,5  | 1,9  | 1,7  | 1,7  |
| Letonia                       | 4,3  | 3,7  | 4,3  | 4,2  | 4,3  | 4,0  | 3,7  |
| Luxemburgo                    | 3,9  | 4,1  | 3,8  | 3,8  | 3,5  | 3,5  | 3,5  |
| Malta                         | 2,3  | 2,1  | 2,5  | 3,1  | 3,0  | 3,1  | 3,1  |
| Países Bajos                  | 3,8  | 3,6  | 3,3  | 3,3  | 3,3  | 3,3  | 3,3  |
| Austria                       | 1,2  | 1,1  | 1,0  | 1,0  | 1,0  | 1,0  | 1,0  |
| Portugal                      | 3,0  | 3,8  | 2,6  | 1,7  | 1,9  | 1,8  | 1,7  |
| Slovenia                      | 4,6  | 4,5  | 3,6  | 3,2  | 3,1  | 3,5  | 3,5  |
| Slovaquia                     | 2,3  | 2,6  | 2,3  | 1,9  | 1,6  | 1,3  | 1,3  |
| Finlandia                     | 2,8  | 2,5  | 2,5  | 2,6  | 2,6  | 2,6  | 2,5  |
| Zona euro                     | 2,8  | 2,6  | 2,4  | 2,1  | 2,1  | 2,0  | 2,0  |
| Bulgaria                      | 4,9  | 4,6  | 3,4  | 3,4  | 4,0  | 4,2  | 4,4  |
| Rep. Checa                    | 5,1  | 4,2  | 3,6  | 3,2  | 3,2  | 3,2  | 3,2  |
| Dinamarca                     | 2,0  | 2,2  | 2,2  | 2,5  | 2,3  | 2,4  | 2,3  |
| Croacia                       | 3,6  | 2,4  | 2,3  | 2,0  | 2,1  | 2,4  | 2,7  |
| Lituania                      | 3,9  | 4,6  | 4,4  | 3,7  | 3,5  | 3,5  | 3,4  |
| Hungría                       | 3,1  | 3,4  | 3,1  | 3,4  | 4,1  | 4,8  | 4,4  |
| Polonia                       | 5,2  | 5,6  | 5,7  | 4,6  | 3,6  | 3,5  | 3,3  |
| Rumania                       | 5,9  | 5,7  | 5,5  | 4,7  | 4,5  | 4,4  | 4,6  |
| Suecia                        | 3,5  | 3,5  | 3,4  | 3,5  | 3,5  | 3,4  | 3,3  |
| Reino Unido                   | 2,7  | 2,5  | 2,2  | 2,2  | 2,2  | 2,2  | 2,2  |
| UE                            | 2,9  | 2,7  | 2,5  | 2,3  | 2,3  | 2,2  | 2,2  |
| EEUU                          | 3,3  | 3,2  | 3,0  | 2,8  | 2,7  | 2,6  | 2,6  |
| Japón                         | 3,4  | 3,3  | 3,1  | 3,7  | 3,9  | 4,0  | 4,0  |

Fuente: Comisión Europea.

#### II.4. ANÁLISIS COMPARADO PARAMETRICO DE LAS PRINCIPALES VARIABLES FISCALES.

De forma sucinta, se analizan las principales variables fiscales y su comparación con el resto de Europa, y del que destaca en el caso español:

1. El peso destacado que las cotizaciones sociales tienen como porcentaje del total de ingresos fiscales, lo cual constituye una característica destacable del sistema, que sorprende a los organismos internacionales, en un país con de elevado desempleo. Estos datos se refieren al último año publicado por Eurostat (2011), en que el aumento del IVA en España no se había producido.

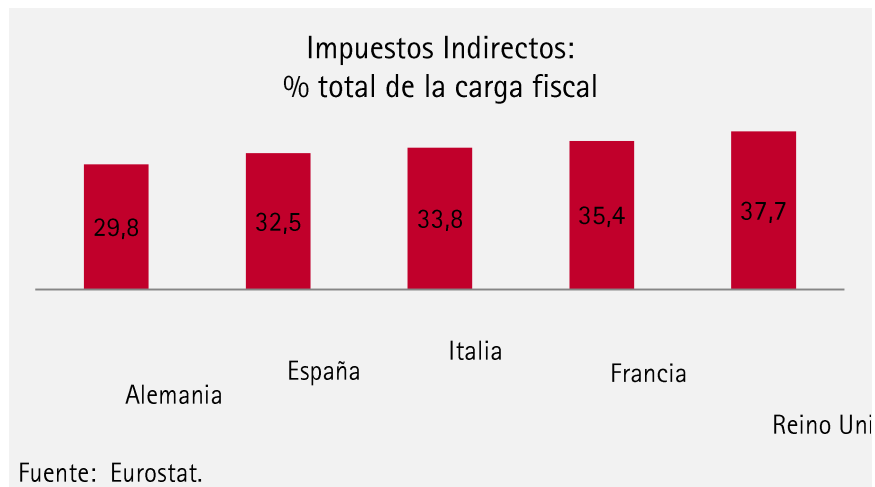


2. España se encuentra en la media europea en relación al tipo normal del IVA, e igualmente con respecto a los tipos reducido y super-reducido.

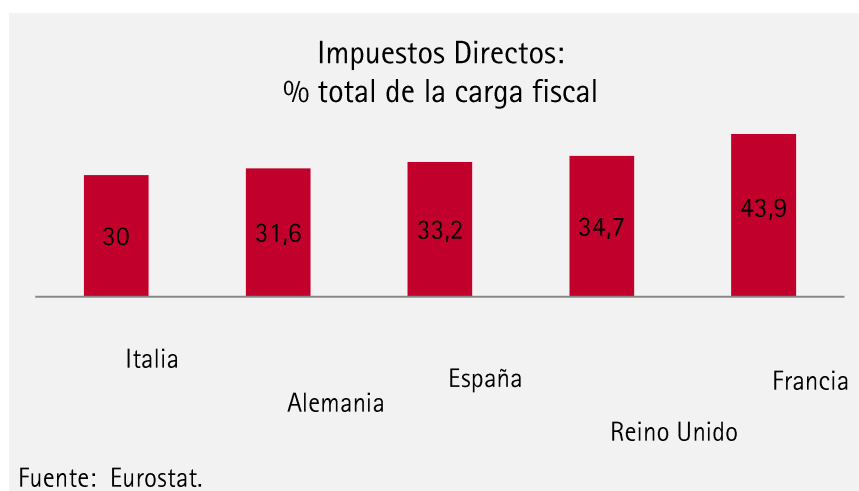
|              |                | TASA DE IVA |      |      |      |      |      |      |      |      |
|--------------|----------------|-------------|------|------|------|------|------|------|------|------|
|              |                | 2000        | 2005 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 |
| España:      | Estandar       | 16          | 16   | 16   | 16   | 16   | 18   | 18   | 18   | 21   |
|              | Reducido       | 7           | 7    | 7    | 7    | 7    | 8    | 8    | 8    | 10   |
|              | Super-reducido | 4           | 4    | 4    | 4    | 4    | 4    | 4    | 4    | 4    |
| EU27:        | Estandar       | 19          | 20   | 20   | 19   | 20   | 20   | 21   | 21   | 21   |
| Alemania:    | Estandar       | 16          | 16   | 19   | 19   | 19   | 19   | 19   | 19   | 19   |
|              | Reducido       | 7           | 7    | 7    | 7    | 7    | 7    | 7    | 7    | 7    |
|              | Super-reducido | 2           | 2    | 2    | 2    | 2    | 2    | 2    | 2    | 2    |
| Reino Unido: | Estandar       | 18          | 18   | 18   | 18   | 15   | 18   | 20   | 20   | 20   |
|              | Reducido       | 5           | 5    | 5    | 5    | 5    | 5    | 5    | 5    | 5    |
|              | Super-reducido | 4           | 4    | 4    | 4    | 4    | 4    | 4    | 4    | 4    |
| Italia:      | Estandar       | 20          | 20   | 20   | 20   | 20   | 20   | 20   | 21   | 22   |
|              | Reducido       | 10          | 10   | 10   | 10   | 10   | 10   | 10   | 10   | 10   |
|              | Super-reducido | 4           | 4    | 4    | 4    | 4    | 4    | 4    | 4    | 4    |

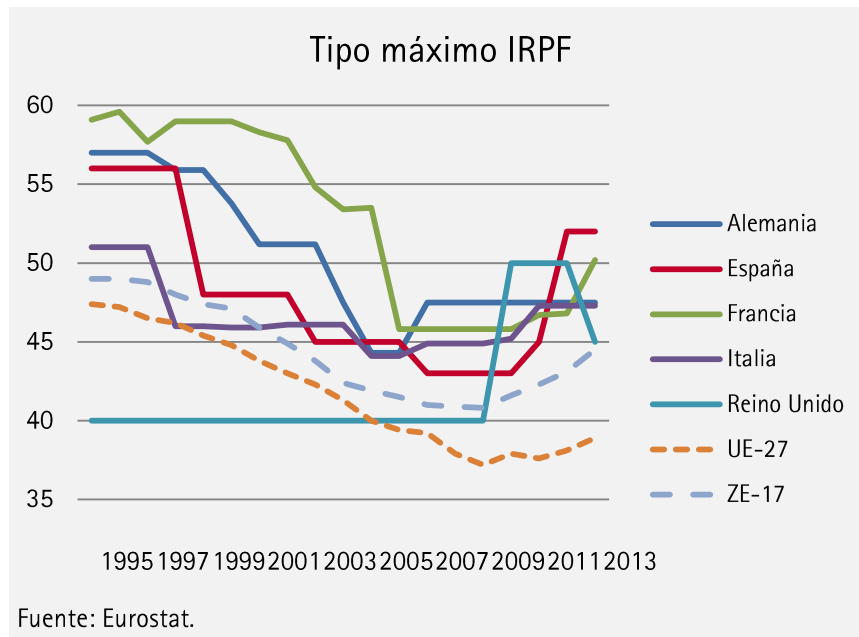
Fuente: Eurostat.



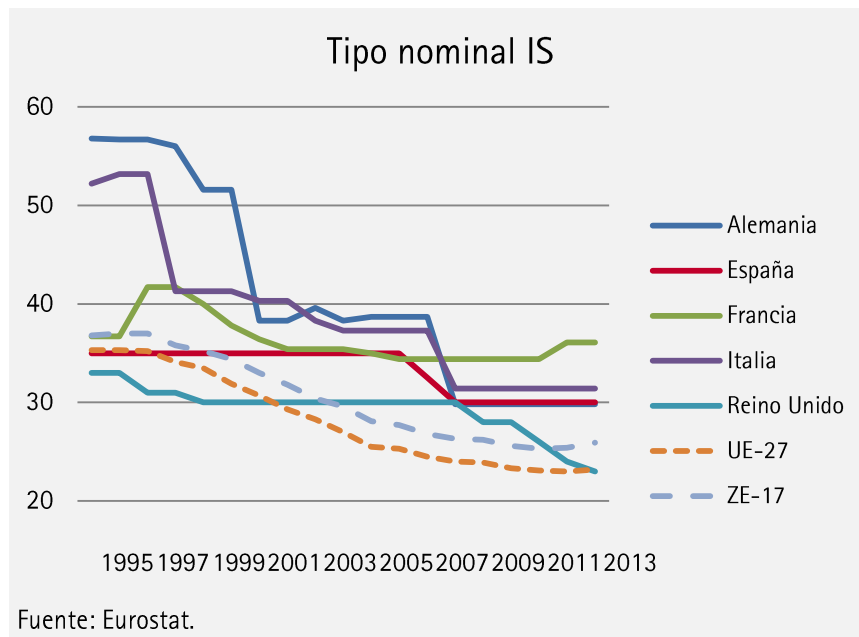


3. Con el fuerte aumento que experimentaron los tipos impositivos del IRPF, en el año 2012, con la incorporación del gravamen especial, España se encuentra en la parte alta en relación al tipo máximo del IRPF, al que hay que añadir los incrementos que se han producido en determinadas CCAA, que en algunos casos lo sitúa en el 56%. Desde el año 2000 el tipo máximo en España se ha incrementado en 4 puntos, mientras que en la UE ha disminuido 8,6 puntos.





4. España se sitúa en la parte superior en relación al tipo impositivo del IS, con respecto a la media que hay tanto en la zona euro como en la UE. Este mayor tipo nominal supone un menor atractivo por parte de las empresas extranjeras que quieren invertir en España. Asimismo, como se constata en los datos, el conjunto de países europeos han experimentado una fuerte y paulatina disminución desde 1995, mientras que en España únicamente se ha producido una, la reducción del tipo impositivo general del 35% al 30%.



## II.5. INFORMACION ESTADISTICA DE LA ECONOMÍA SUMERGIDA

Una de las fuentes al uso sobre la economía sumergida a nivel europeo ha sido la proporcionada por el prof. Schneider, estudioso de la economía irregular, que ha publicado los datos de la economía irregular en los países europeos, que se expone en el cuadro adjunto.

De los datos hay que inferir la relevancia de la lucha contra el fraude fiscal como parte del conjunto de medidas fiscales a adoptar, para favorecer la eficiencia del sistema y alentar el aumento de los ingresos tributarios y un reparto equitativo de la carga fiscal, evitando situaciones de competencia desleal.

Si bien el tamaño de la economía sumergida ha disminuido levemente en los últimos diez años, según los datos de F. Schneider, y aunque España se encuentra entorno a los niveles de la media europea, cabe destacar que el tamaño de la economía informal es aún importante (18,6% en el 2013), muy por encima de los registros de Francia, Países Bajos, Alemania o el Reino Unido.

Por ello, debe de continuar y acrecentarse la lucha contra el fraude fiscal, y que necesariamente debe de centrarse, en mayor medida, en aquellos ámbitos que requieren una mayor investigación y que resultan más opacos para la Hacienda Pública.

Sin lugar a dudas, exigirá medidas adicionales con una mayor presencia de la labor inspectora, en vez de insistir en acciones sobre empresas y particulares que muestran un expediente fiscal bueno, con pocas incidencias. En definitiva, se trata de "no ir a cazar al zoo", es decir, no priorizar la inspección en aquellas empresas y particulares que muestran un expediente fiscal adecuado y controlado, para centrarse, en mayor medida, ante bolsas de fraude más opacas.

## TAMAÑO DE LA ECONOMÍA SUMERGIDA DE LOS 27 PAÍSES DE LA UE 2003-2013 (% DEL PIB):

|                 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 |
|-----------------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Austria         | 10,8 | 11,0 | 10,3 | 9,7  | 9,4  | 8,1  | 8,5  | 8,2  | 7,9  | 7,6  | 7,5  |
| Bélgica         | 21,4 | 20,7 | 20,1 | 19,2 | 18,3 | 17,5 | 17,8 | 17,4 | 17,1 | 16,8 | 16,4 |
| Bulgaria        | 35,9 | 35,3 | 34,4 | 34,0 | 32,7 | 32,1 | 32,5 | 32,6 | 32,3 | 31,9 | 31,2 |
| Chipre          | 28,7 | 28,3 | 28,1 | 27,9 | 26,5 | 26,0 | 26,5 | 26,2 | 26,0 | 25,6 | 25,2 |
| República Checa | 19,5 | 19,1 | 18,5 | 18,1 | 17,0 | 16,6 | 16,9 | 16,7 | 16,4 | 16,0 | 15,5 |
| Dinamarca       | 17,4 | 17,1 | 16,5 | 15,4 | 14,8 | 13,9 | 14,3 | 14,0 | 13,8 | 13,4 | 13,0 |
| Estonia         | 30,7 | 30,8 | 30,2 | 29,6 | 29,5 | 29,0 | 29,6 | 29,3 | 28,6 | 28,2 | 27,6 |
| Finlandia       | 17,6 | 17,2 | 16,6 | 15,3 | 14,5 | 13,8 | 14,2 | 14,0 | 13,7 | 13,3 | 13,0 |
| Francia         | 14,7 | 14,3 | 13,8 | 12,4 | 11,8 | 11,1 | 11,6 | 11,3 | 11,0 | 10,8 | 9,9  |
| Alemania        | 17,1 | 16,1 | 15,4 | 15,0 | 14,7 | 14,2 | 14,6 | 13,9 | 13,7 | 13,3 | 13,0 |
| Grecia          | 28,2 | 28,1 | 27,6 | 26,2 | 25,1 | 24,3 | 25,0 | 25,4 | 24,3 | 24,0 | 23,6 |
| Hungría         | 25,0 | 24,7 | 24,5 | 24,4 | 23,7 | 23,0 | 23,5 | 23,3 | 22,8 | 22,5 | 22,1 |
| Irlanda         | 15,4 | 15,2 | 14,8 | 13,4 | 12,7 | 12,2 | 13,1 | 13,0 | 12,8 | 12,7 | 12,2 |
| Italia          | 26,1 | 25,2 | 24,4 | 23,2 | 22,3 | 21,4 | 22,0 | 21,8 | 21,2 | 21,6 | 21,1 |
| Letonia         | 30,4 | 30,0 | 29,5 | 29,0 | 27,5 | 26,5 | 27,1 | 27,3 | 26,5 | 26,1 | 25,5 |
| Lituania        | 32,0 | 31,7 | 31,1 | 30,6 | 29,7 | 29,1 | 29,6 | 29,7 | 29,0 | 28,5 | 28,0 |
| Luxemburgo      | 9,8  | 9,8  | 9,9  | 10,0 | 9,4  | 8,5  | 8,8  | 8,4  | 8,2  | 8,2  | 8,0  |
| Malta           | 26,7 | 26,7 | 26,9 | 27,2 | 26,4 | 25,8 | 25,9 | 26,0 | 25,8 | 25,3 | 24,3 |
| Países Bajos    | 12,7 | 12,5 | 12,0 | 10,9 | 10,1 | 9,6  | 10,2 | 10,0 | 9,8  | 9,5  | 9,1  |
| Polonia         | 27,7 | 27,4 | 27,1 | 26,8 | 26,0 | 25,3 | 25,9 | 25,4 | 25,0 | 24,4 | 23,8 |
| Portugal        | 22,2 | 21,7 | 21,2 | 20,1 | 19,2 | 18,7 | 19,5 | 19,2 | 19,4 | 19,4 | 19,0 |
| Rumania         | 33,6 | 32,5 | 32,2 | 31,4 | 30,2 | 29,4 | 29,4 | 29,8 | 29,6 | 29,1 | 28,4 |
| Eslovenia       | 26,7 | 26,5 | 26,0 | 25,8 | 24,7 | 24,0 | 24,6 | 24,3 | 24,1 | 23,6 | 23,1 |
| España          | 22,2 | 21,9 | 21,3 | 20,2 | 19,3 | 18,4 | 19,5 | 19,4 | 19,2 | 19,2 | 18,6 |
| Eslovaquia      | 18,4 | 18,2 | 17,6 | 17,3 | 16,8 | 16,0 | 16,8 | 16,4 | 16,0 | 15,5 | 15,0 |
| Suecia          | 18,6 | 18,1 | 17,5 | 16,2 | 15,6 | 14,9 | 15,4 | 15,0 | 14,7 | 14,3 | 13,9 |
| Reino Unido     | 12,2 | 12,3 | 12,0 | 11,1 | 10,6 | 10,1 | 10,9 | 10,7 | 10,5 | 10,1 | 9,7  |
| UE 27           | 22,3 | 21,9 | 21,5 | 20,8 | 19,9 | 19,2 | 19,8 | 19,6 | 19,2 | 18,9 | 18,4 |

Fuente: Friedrich Schneider (abril 2013).

### III. UN PANORAMA FISCAL MEJORABLE.

El marco regulatorio fiscal en España evidencia un gran número de carencias y disfunciones. Así, es **poco transparente**, dado que a los contribuyentes –ya sean personas físicas, empresas o entidades– les resulta prácticamente imposible descifrar la participación e incidencia de cada Administración en la recaudación además de la **ilusión fiscal en determinados tributos y por lo que difícilmente se les puede mostrar la corresponsabilidad fiscal**.

Resulta también poco claro. Y es que, la yuxtaposición de una consolidada tendencia por parte de nuestros Legisladores y Administraciones a la **híper-regulación en general y agravada por la cascada de medidas aprobadas para incrementar la recaudación** –relacionadas con la situación de escasez de nuestras finanzas públicas en estos últimos cinco años– ha provocado un caos normativo que dificulta y no invita a adoptar un comportamiento responsable por parte de los contribuyentes. De hecho, hemos **calificado como "sudoku fiscal"** los más de cuatrocientos impactos normativos directos que ha sufrido nuestro ordenamiento en el periodo 2009-2013. Esta espesura del sistema fiscal español fomenta, entre otras maldades, **una conflictividad difícil de gestionar y unos costes directos e indirectos de gran magnitud**. Así lo pone de manifiesto, por ejemplo, la memoria del Tribunal Económico-Administrativo del ejercicio 2012 en la que se informa que, en los más de 130 años de historia de servicio público de los Tribunales Económico- Administrativos, el pasado año se alcanzaron las mayores cifras de presentación y reclamaciones económico-administrativas (se produjo una entrada de 223.417 reclamaciones que fueron correspondidas con la resolución de 190.374 de ellas). Dato que revela, cuanto menos, el carácter conflictivo del sistema fiscal.

Evidentemente, estos **cambios normativos constantes**, algunas veces contradictorios e incluso aleatorios, no fomentan la inversión a medio o largo plazo así como tampoco coadyuvan el ahorro de particulares y empresas. Un marco fiscal imprevisible como el aquí expuesto, ni favorece la actividad empresarial ni, por ende, el crecimiento económico de un país.

Partiendo de la actual coyuntura económica y social y, ante unas perspectivas tenues de crecimiento económico de nuestros socios comunitarios y un comercio internacional cada vez más competitivo y exigente, resulta imprescindible que todas **nuestras capacidades se centren en el impulso de la actividad económica de forma sostenible**, como una prioridad nacional de creación de excedente que permita abordar las carencias y desafíos actuales y futuros. En la actualidad, nuestro marco regulatorio fiscal no fomenta nítidamente la actividad económica y empresarial, ni el ahorro, por su imprevisibilidad a medio plazo, su ausencia de seguridad jurídica por los cambios normativos incesantes e incluso por una falta de lógica y coordinación.

La extremada complejidad de la situación económica y financiera que soporta el conjunto del tejido financiero, empresarial y social a lo largo de estos últimos años –como sucede con la mayoría de países de nuestro entorno– han dejado exhaustas las arcas de nuestras Administraciones Públicas. La deuda acumulada por éstas ha pasado de representar un 36,36% del PIB en 1977 al 93,40% de éste en el tercer trimestre del 2013. Dado que la recaudación fiscal debe proveer de ingresos suficientes a las Administraciones para cubrir unas necesidades de gastos e inversiones públicas eficientes y razonables, unos datos como los indicados detectan la ineludible conveniencia de un replanteamiento global de la estructura y prioridades presupuestarias de nuestras Administraciones Públicas. **No hay ingresos**

posibles, sin control y gestión eficiente de los gastos públicos. De ahí, que también deba de hacerse un llamamiento a la revisión del Estado del Bienestar que nuestra sociedad pueda financiar a medio y largo plazo, que evite la demagogia. Únicamente se apunta esta importantísima cuestión, pero que en el presente trabajo no se aborda.

#### IV. CONSIDERACIONES GENERALES PARA LA REFORMA DE NUESTRO SISTEMA FISCAL.

En este contexto y atendiendo a las disfunciones anteriormente indicadas, cualquier reconsideración o reordenación de nuestro sistema fiscal, sería beneficioso que abarcara, como mínimo, las siguientes referencias, que de forma sucinta se exponen a continuación.

##### 1. SIMPLIFICACIÓN NORMATIVA.

Normas comprensibles, evaluación precisa y realista de las implicaciones ocasionadas por los cambios tributarios, textos refundidos, búsqueda de marcos normativos y obligaciones formales realistas junto con una actitud legislativa que busque atender a los contribuyentes y no a la conveniencia de las Administraciones, pensando más en el contribuyente cumplidor y no sólo en los evasores y defraudadores. Existe un volumen normativo urgente para atacar la evasión, que en muchos casos, éstos hacen caso omiso, y que suponen verdaderas cargas administrativas para el contribuyente cumplidor.

##### 2. MARCO NORMATIVO COORDINADO PARA EL CONJUNTO DE NUESTRO SISTEMA FISCAL.

Nuestro sistema fiscal debe ser concebido como un todo. El conjunto de nuestro ordenamiento y la actuación de cada Administración deben coordinarse dado que todas ellas inciden de forma directa sobre la persona del contribuyente. La relación global con éste debe aspirar a un comportamiento coherente y neutral.

La imposición local requiere un replanteamiento global y una coordinación con el resto de la normativa fiscal. Si repasamos el panorama actual podemos encontrar ejemplos que evidencian la precaria situación del sistema fiscal: el Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE) opera de una manera que perjudica el crecimiento de las empresas y los grupos de éstas; el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) se superpone al Impuesto sobre Patrimonio y al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF); las bases con las que opera el Impuesto sobre Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (IIVTNU) es discutible; la inexistencia de una vía económico-administrativa en muchos municipios requiere una revisión que evite mecanismos de indefinición del contribuyente.

El modelo de financiación de las Comunidades Autónomas requiere también una revisión y un replanteamiento global. Por cuanto se refiere al mecanismo de financiación de las comunidades de régimen común, se aprecia la existencia de un amplio consenso sobre la falta de transparencia y complejidad, su falta de corresponsabilidad fiscal y unos desencuentros frecuentes de unos y otros que no resultan confortables ni ejemplares para los contribuyentes. Así, entre otras cuestiones, se constatan tipos impositivos desmesurados en el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITP-AJD) que no favorecen a sectores con serias dificultades, vaivenes incomprensibles en el Impuesto sobre Patrimonio (IP) y en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD).

Un capítulo aparte constituye la eclosión, desproporcionada y sorpresiva, de la implementación de Tasas y tributos "creativos" –por distinguirlos de algún modo– propios de todas las Administraciones, sin atender a criterios basados en la lógica y con una alarmante falta de coordinación. En particular, respecto a las Tasas, la debilidad de los estudios económicos que las sustentan es evidente y requeriría de unos parámetros normativos precisos. En cuanto a los tributos "creativos", evidencian la necesidad de un nuevo marco legal de ámbito global.

Asimismo han aparecido un conjunto muy elevado de figuras tributarias, partiendo de estas referencias, se deriva la necesidad de establecer nuevos marcos normativos que regulen el quehacer tributario de todas las Administraciones que tienen un elevado coste de gestión, tanto para la Administración como para los contribuyentes, con unos resultados recaudatorios poco significativos.

### 3. REDUCCIÓN DE LAS CARGAS ADMINISTRATIVAS Y BUROCRATICAS QUE SOPORTAN LOS CONTRIBUYENTES.

Obviamente, la delicada convergencia de muchos cambios normativos junto con una actuación descoordinada por parte de las diferentes Administraciones a lo que se suma un tradicional formalismo en la relación entre Administración y contribuyente en nuestro país, generan incomodidades, inseguridades y costes directos que desincentivan y dificultan el cumplimiento de las obligaciones formales contempladas en nuestro sistema tributario.

No parece razonable, por ejemplo, que un simple cambio de domicilio fiscal de un contribuyente deba tramitarse por duplicado (comunicándolo tanto a la administración central como a la autonómica ya que, ambas son distintas y con diferente personalidad jurídica). Otra curiosidad es que el manual del modelo 036 (Declaración censal de alta, modificación y baja en el censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores) esté compuesto por más de 500 páginas.

Toda la aplicación y desarrollo de la llamada "Administración electrónica" no puede ni debe consistir en el traslado de las obligaciones burocráticas y administrativas a los contribuyentes ni, mucho menos, la generación de otras nuevas.

### 4. APLICACIÓN E INTERPRETACIÓN PREVISIBLE Y TRANSPARENTE DE LAS NORMAS POR PARTE DE LAS ADMINISTRACIONES TRIBUTARIAS Y FOMENTO RELACIÓN COOPERATIVA ADMINISTRACIÓN CONTRIBUYENTE.

Una mayor implicación "ex ante" y transparencia por parte de las Administraciones Tributarias a través de criterios interpretativos difundidos o publicados, como mínimo, inmediatamente después de la entrada en vigor de las normas tributarias. Una actitud franca y transparente entre Administración-Contribuyente debe constituir la base de las relaciones entre ambos.

## **5. DISEÑO DE MARCOS NORMATIVOS BÁSICOS QUE FACILITE POSTERIORES ADAPTACIONES Y DESARROLLOS DENTRO DE UNOS CAUCES PREVISIBLES.**

La competencia fiscal entre Administraciones y, por consiguiente, su autonomía fiscal, debe desarrollarse dentro de esquemas perfectamente acotados, precisos y transparentes que permitan conocer el funcionamiento de todos los elementos tributarios que conforman nuestro ordenamiento.

La política fiscal es un instrumento básico de la política económica y debe adaptarse y cambiarse en función del escenario económico y social. Los cambios normativos y la regulación fiscal constituyen una simbiosis natural. Precisamente, atendiendo a esta realidad, resulta ineludible definir marcos que delimiten la discrecionalidad y la "creatividad" ya que, tales atributos, ni fomentan, ni mucho menos, potencian, la previsibilidad tan necesaria en el ahorro y en la actividad económica. La seguridad jurídica y de los negocios constituye una variable imprescindible para el crecimiento de nuestra actividad económica.

## **6. REFUERZO ACCIONES SOBRE EL FRAUDE FISCAL.**

Son constantes los requerimientos de nuestras autoridades comunitarias que buscan que los Estados Miembros reformen los sistemas nacionales de manera que faciliten el cumplimiento y disuadan la evasión y su elusión, con el objeto de mejorar la eficaz recaudatoria. En este sentido, hay que distinguir nítidamente la evasión fiscal por un lado, del uso eficiente de las deducciones y los beneficios fiscales, por el otro. Se trata de diferenciar y tratar específicamente a aquellos contribuyentes registrados en el sistema de aquellos que están fuera del mismo. El fraude fiscal es un hecho difícil de cuantificar pero, en todo caso, es un hecho grave como en el resto de países de la Unión. La concienciación ciudadana y el comportamiento ejemplar de todos los implicados, especialmente de nuestras Administraciones Públicas, suponen una prioridad de primera orden.

## **7. REVISIÓN EN PROFUNDIDAD DEL REGIMEN DE INFRACCIONES Y SANCIONES EN EL MARCO DE UNA RELACIÓN DE COOPERACIÓN ENTRE ADMINISTRACION Y CONTRIBUYENTES.**

El régimen de infracciones y sanciones debe ser revisado dentro de esta nueva relación de cooperación entre contribuyente y Administraciones. No parece razonable la aplicación de sanciones de importes altos, impuestas de forma descoordinada y que, además, traen causa de infracciones poco claras y desproporcionadas.

Lo deseable sería, por ejemplo, en determinados supuestos, que la Administración remitiera un aviso o comunicación concediendo al contribuyente la oportunidad de subsanar, de forma voluntaria y en un plazo determinado, el defecto o inexactitud constatado y, muy especialmente, para el caso de aquellos obligados tributarios debidamente censados y con historiales de cumplimiento constatado. En consecuencia, sólo en el supuesto de que el contribuyente no llegue a subsanar, procedería la imposición de una sanción adecuada y proporcionada a la infracción cometida.



## 8. REVISIÓN, RÉGIMEN, APLAZAMIENTOS Y FRACCIONAMIENTOS DE PAGO DE LOS TRIBUTOS AL OBJETO DE FACILITAR EL CUMPLIMIENTO DE LOS MISMOS.

Las tensiones de tesorería, las dificultades de crédito y situaciones excepcionales que acontecen en la vida de los contribuyentes, ya sean personas físicas, entidades o empresas censadas y con historiales de cumplimiento contrastados requieren de **tratamientos cooperativos por parte de las Administraciones**. El marco actual previsto para el régimen de aplazamientos y fraccionamientos de pago requiere de un replanteamiento con el objetivo de que nuestras Administraciones puedan adaptar su gestión a las necesidades concretas y particulares de cada situación, especialmente en momentos tan complejos como los actuales.

Por ejemplo, el tratamiento de la llamada hipoteca unilateral que opera cuando se formalizan garantías en los supuestos de aplazamiento y fraccionamiento de pago y la tributación que genera sobre el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados (ITPAJD), toda vez que una resolución administrativa (Tribunal Económico Administrativo) ha intentado aportar sensatez a esta cuestión tan absurda.

## V. CONSIDERACIONES PARTICULARES PARA DETERMINADAS FIGURAS TRIBUTARIAS.

A continuación se expone para las principales figuras tributarias, que puedan ser objeto posible de modificación, las propuestas que sobre las mismas se consideran adecuadas.

### IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.

- Reducción del tipo impositivo nominal a los estándares europeos con carácter prioritario.
- Ampliación de la base imponible, y revisar los regímenes especiales, de carácter recaudatorio neutral.
- Mayor aproximación de la Base Imponible al resultado contable.
- Ampliación al conjunto de Sociedades la deducción por inversión de beneficios, aprobada para las empresas de reducida dimensión en el 2013.
- Eliminación de las restricciones de los gastos financieros como gasto deducible. Alternativamente, ampliar las sociedades, que por razón de su objeto social (por ej. Concesionarios, empresas de colaboración público-privados), deban presentar altos niveles de apalancamiento financiero, por sus características económicas.
- Simplificación de la normativa relativa a operaciones vinculadas.

- Favorecer medidas que eviten la erosión fiscal y división de beneficios, de acuerdo con los criterios de la OCDE, evitando la doble imposición.
- Regulación de pagos fraccionados relacionados con el beneficio, y por lo tanto la cuota impositiva, evitando sistemas, como algunos de los actuales, que suponen un pago fraccionado excesivo.

#### IVA.

- Tipos semejantes a los existentes en la media de la UE, de ahí que no quepa variaciones de estos, y más, si recientemente se ha aumentado el tipo general en 3 puntos y el reducido en 2 puntos (septiembre 2012).
- Facilitar un sistema de IVA de Caja más simplificado, que no afecte su adopción a terceros, y que presenta elevados costes de gestión.
- Simplificar el procedimiento de recuperación de las cuotas de IVA ante cuotas devengadas, ingresadas a Haciendas y no cobradas (morosidad).
- Permitir la renuncia a la exención –dado que ésta supone en sí una excepción– que dificulta la neutralidad impositiva, y por lo tanto, la no exención y sujeción al impuesto debe verse favorecida.

#### IRPF.

- Reducción sustancial de forma prioritaria de los tipos impositivos, que se han situado en el extremo superior respecto de los principales países europeos. En primer lugar, debería adoptarse la eliminación inmediata del gravamen especial, inicialmente previsto para el ejercicio 2012 y 2013, y que se ha extendido al ejercicio 2014. Para pasar a graduar una tarifa que suavice paulatinamente los tipos impositivos, y que amplíe los tramos de renta, especialmente los últimos. En este sentido, en Alemania el tipo marginal máximo se aplica a partir de 250.730 € en tributación individual o de 501,461 € en tributación conjunta; en Francia a partir de 150.000 € (que se aplican correcciones –quotient familial– que suavizan la progresividad); Italia a partir de 75,000 €; y finalmente, en Reino Unido, a partir de 150,000 Libras (180,000 € aproximadamente).
- Mantenimiento del sistema dual, con tipo único.

- Valorar y revisar las deducciones y bonificaciones existentes, con efecto recaudatorio neutro. En este sentido, se considera adecuado incorporar una deducción por la contratación de seguros médicos privados.
- Establecer temporalmente, y hasta la recuperación del nivel de actividad del sector de la construcción, de la deducción por rehabilitación de edificios y viviendas, con fuerte efectos en actividad y empleo.
- Actualizar las tarifas, mínimos exentos y variables de cuantía fija con la inflación, para evitar la imposición en frío (derivada de la inflación y la tarifa progresiva).
- Incentivar el ahorro, y especialmente el ahorro previsión.
- Reducir al tipo general de retención de profesionales (21%) la retención de los administradores, actualmente al 42%, que resulta a todas luces, para la inmensa mayoría, desproporcionada con la imposición que finalmente tendrán. No debe de fijarse el porcentaje de retención en función de los extremos más altos, de igual forma que se hace a los profesionales, que resulta más próximo a la media.

### IMPUESTO SOBRE PATRIMONIO.

- Eliminación del Impuesto sobre el Patrimonio, que de forma excepcional y temporal se aplica en los ejercicios 2012 y 2013, extendido al 2014. Se trata de un impuesto que su presencia es testimonial en los países desarrollados, y que la tendencia en los últimos años ha sido su erradicación en los principales países (ver cuadro).

**IMPUESTOS SOBRE LA RIQUEZA NETA EN PORCENTAJE DE LA RECAUDACIÓN IMPOSITIVA TOTAL**

|                | 1965  | 1970  | 1975  | 1980  | 1985  | 1990  | 1995  | 2000  | 2005  | 2009  | 2010  | 2011  |
|----------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Austria        | 0,596 | 0,647 | 0,533 | 0,472 | 0,353 | 0,350 | 0,062 | 0,001 | 0     | 0     | 0     | 0     |
| Bélgica        | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     |
| Canadá         | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     |
| Dinamarca      | 1,451 | 0,560 | 0,474 | 0,569 | 0,471 | 0,237 | 0,186 | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     |
| Finlandia      | 0,827 | 0,471 | 0,480 | 0,189 | 0,187 | 0,064 | 0,078 | 0,280 | 0,181 | 0     | 0     | 0,000 |
| Francia        | 0     | 0     | 0     | 0     | 0,266 | 0,216 | 0,253 | 0,379 | 0,402 | 0,444 | 0,534 | 0,484 |
| Alemania       | 1,311 | 1,061 | 0,563 | 0,340 | 0,271 | 0,313 | 0,257 | 0,025 | 0,006 | 0     | 0     | 0     |
| Grecia         | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0,054 | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     |
| Irlanda        | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     |
| Italia         | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0,212 | 0,001 | ..    | 0     | 0     | 0     |
| Japón          | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     |
| Luxemburgo     | 0,671 | 1,261 | 0,710 | 0,966 | 1,165 | 1,545 | 1,585 | 1,769 | 1,447 | 1,496 | 1,394 | 1,610 |
| Holanda        | 0,790 | 0,839 | 0,531 | 0,739 | 0,501 | 0,530 | 0,537 | 0,498 | 0,016 | 0,011 | 0,010 | 0,000 |
| Noruega        | 1,395 | 0,826 | 0,880 | 0,679 | 0,746 | 1,223 | 1,313 | 1,088 | 1,019 | 1,164 | 1,128 | 1,136 |
| Portugal       | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     |
| España         | 0     | 0     | 0     | 0,486 | 0,316 | 0,614 | 0,435 | 0,547 | 0,421 | 0,028 | 0,032 | 0,016 |
| Suecia         | 0,902 | 0,700 | 0,482 | 0,271 | 0,421 | 0,415 | 0,408 | 0,690 | 0,356 | 0     | 0     | 0     |
| Reino Unido    | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     |
| Estados Unidos | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     | 0     |
| Total OCDE     | 1,062 | 0,981 | 0,751 | 0,692 | 0,635 | 0,721 | 0,588 | 0,598 | 0,604 | 0,662 | 0,657 |       |

Fuente: OCDE.

**IMPUESTOS SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES.**

- Se propone la supresión del impuesto, o alternativamente elevar el mínimo exento y reducir los elevados tipos impositivos existentes, así como eliminar el coeficiente multiplicador derivado del patrimonio preexistente.
- Según las estadísticas de la OCDE (2013) en España el peso de esta figura tributaria, dentro del sistema fiscal, es del doble que la media de países OCDE, y se encuentra en la parte más elevada. Además existen países como Canadá o Suecia que ya no disponen en su sistema tributario de esta figura.

**IMPUESTOS SOBRE HERENCIAS EN PORCENTAJE DE LA RECAUDACIÓN IMPOSITIVA TOTAL**

|                | 1965  | 1970  | 1975  | 1980  | 1985  | 1990  | 1995  | 2000  | 2005  | 2009  | 2010  | 2011  |
|----------------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|-------|
| Austria        | 0,259 | 0,223 | 0,190 | 0,168 | 0,167 | 0,142 | 0,113 | 0,124 | 0,135 | 0,099 | 0,029 | 0,026 |
| Bélgica        | 1,174 | 1,059 | 0,763 | 0,826 | 0,588 | 0,715 | 0,761 | 0,976 | 1,296 | 1,396 | 1,482 | 1,514 |
| Canadá         | 1,456 | 1,001 | 0,271 | 0,074 | 0,026 | 0,001 | 0,001 | 0,001 | 0,0   | 0,0   | 0,0   | 0,0   |
| Dinamarca      | 0,650 | 0,356 | 0,385 | 0,436 | 0,474 | 0,558 | 0,474 | 0,447 | 0,402 | 0,462 | 0,451 | 0,545 |
| Finlandia      | 0,222 | 0,249 | 0,217 | 0,221 | 0,270 | 0,375 | 0,380 | 0,590 | 0,703 | 0,596 | 0,509 | 0,480 |
| Francia        | 0,562 | 0,717 | 0,745 | 0,565 | 0,607 | 0,951 | 0,824 | 1,074 | 1,186 | 0,925 | 0,927 | 0,975 |
| Alemania       | 0,218 | 0,235 | 0,143 | 0,181 | 0,218 | 0,340 | 0,264 | 0,389 | 0,526 | 0,514 | 0,489 | 0,442 |
| Grecia         | 0,888 | 1,276 | 1,010 | 1,196 | 0,940 | 1,228 | 0,968 | 0,801 | 0,416 | 0,209 | 0,231 | ..    |
| Irlanda        | 1,871 | 1,246 | 1,132 | 0,346 | 0,302 | 0,397 | 0,439 | 0,680 | 0,506 | 0,574 | 0,549 | ..... |
| Italia         | 0,854 | 0,644 | 0,206 | 0,212 | 0,229 | 0,142 | 0,155 | 0,200 | 0,010 | 0,059 | 0,072 | 0,073 |
| Japón          | 0,713 | 0,937 | 0,971 | 0,706 | 1,184 | 1,466 | 2,019 | 1,309 | 1,135 | 1,056 | 0,944 | ...   |
| Luxemburgo     | 0,466 | 0,389 | 0,341 | 0,334 | 0,253 | 0,298 | 0,275 | 0,267 | 0,387 | 0,371 | 0,336 | 0,273 |
| Holanda        | 1,074 | 0,584 | 0,374 | 0,480 | 0,437 | 0,499 | 0,608 | 0,897 | 0,866 | 0,827 | 0,755 | ..    |
| Noruega        | 0,267 | 0,236 | 0,219 | 0,091 | 0,096 | 0,148 | 0,253 | 0,202 | 0,209 | 0,243 | 0,220 | 0,149 |
| Portugal       | 2,472 | 1,442 | 0,932 | 0,242 | 0,830 | 0,500 | 0,222 | 0,262 | 0,144 | 0,023 | 0,157 | ..    |
| España         | 1,087 | 0,854 | 0,793 | 0,408 | 0,410 | 0,425 | 0,509 | 0,629 | 0,730 | 0,801 | 0,699 | 0,644 |
| Suecia         | 0,387 | 0,359 | 0,254 | 0,210 | 0,257 | 0,190 | 0,162 | 0,219 | 0,081 | 0,0   | 0,001 | 0,000 |
| Reino Unido    | 2,622 | 2,007 | 0,822 | 0,590 | 0,690 | 0,653 | 0,577 | 0,624 | 0,704 | 0,502 | 0,517 | 0,539 |
| Estados Unidos | 2,064 | 1,677 | 1,451 | 1,153 | 0,818 | 1,001 | 0,979 | 1,220 | 0,888 | 0,748 | 0,543 | 0,261 |
| Total OCDE     | 1,076 | 0,896 | 0,646 | 0,414 | 0,411 | 0,486 | 0,395 | 0,403 | 0,383 | 0,385 | 0,349 | ..    |

Fuente: OCDE.

**ITP y AJD.**

- Eliminación de la tributación por Actos Jurídicos Documentados y por Operaciones Societarias. Se trata de tributos anacrónicos, que gravan mayoritariamente, el primero de ellos (AJD), operaciones transaccionales de compra venta e hipoteca de inmuebles, por su formulación, y el de operaciones societarias.
- Por la parte referida a transacciones (ITP), la fijación de tipos impositivos elevados, como resulta, en el caso de Cataluña, con un 10% para inmuebles, la mera transmisión de un inmueble, desalientan y dificultan la movilidad laboral, y de las personas en general. Por todo ello, se recomienda, su reducción a niveles sustancialmente menores, que en ningún caso deberían superar el 5%.

**CONTRIBUCIONES A LA SEGURIDAD SOCIAL.**

- Sin lugar a dudas, España tiene un gravamen excesivo sobre el empleo, siendo el país con la tasa de paro más elevada de la zona euro, y que mayoritariamente recaen en las cuotas de la Seguridad Social con cargo a los empleadores.

- Esta constatación ha sido manifestada reiteradamente por el Gobierno Español, ya sea en los programas de estabilidad y de reformas presentados ante la UE, y también según la exposición de motivos del RD Ley 20/2012, del 13 de junio, de la reducción gradual de las cotizaciones a la Seguridad Social a partir de 2013 y que expone el Presidente del Gobierno, en sede parlamentaria, el día 11 de julio de 2012, con motivo de su discurso ante el Pleno para informar de las conclusiones del Consejo Europeo y de política económica del Gobierno, que se proponía literalmente reducir un punto de las cotizaciones sociales en 2013 y otro en 2014.
- De ahí que se considere necesario llevar a término de forma inmediata, la anunciada reducción de cotizaciones sociales, que gravan el empleo y suponen un coste fiscal a las exportaciones.

#### **IMPUESTO SOBRE INCREMENTO DE VALOR DE LOS TERRENOS DE NATURALEZA URBANA.**

- El sistema fiscal debe de contemplarse holísticamente, y no por la administración que se verá afectada. De ahí, que resulte necesario evitar implícitamente la doble imposición, que se deriva del pago en el correspondiente impuesto sobre la renta de personas físicas o sociedades que experimenta cualquier incremento (o decremento) de valor de un bien, y especialmente los de naturaleza urbana. Por ello, se considera que debería suprimirse dicha figura tributaria.

#### **IMPUESTO SOBRE VEHÍCULOS DE TRACCIÓN MECÁNICA.**

- Dado que las administraciones locales, mediante los correspondientes planes urbanos de movilidad, actuarán, especialmente, sobre el tráfico rodado, resultaría interesante que el hecho imposible de esta figura no tuviese que referirse a la potencia fiscal del vehículo, sino a las referencias medioambientales.
- Por ello, se considera adecuado revisar esta figura tributaria, refiriéndolo a objetivos medioambientales.

## IMPUESTOS MEDIOAMBIENTALES.

- Los impuestos medioambientales deben de tener como principal y primer objetivo buscar la **eficiencia ambiental**, es decir, modular a través de los mismos, las acciones que bien afecten o puedan afectar al medio ambiente, y por ende, en su aplicación –que no objetivo– obtener unos ingresos adicionales. El objetivo recaudatorio es secundario a él, y en ningún caso, debe ser el principal.
- En este sentido, la introducción de la fiscalidad ambiental reside en la existencia de economías externas, que mediante esta figura tributaria se internalizan sus costes, más comúnmente con el principio de quien contamine, pague. Su objetivo radica en mejorar la asignación de los recursos, mediante la corrección de las externalidades.
- De ahí, que deba de orientarse la definición de sus variables tributarias a la consecución de los objetivos medioambientales, siendo colateral los efectos recaudatorios. Por ello, deben de evitarse figuras que como justificación exponen la finalidad medioambiental, pero que básicamente tienen un objetivo meramente recaudatorio.

## VI. ANEXOS

### TRIBUTOS PROPIOS POR COMUNIDADES AUTONOMAS (2012)

#### Andalucía

- \* Impuesto sobre tierras Infrutilizadas
- \* Impuesto sobre depósito de residuos peligrosos
- \* Impuesto sobre emisión de gases a la atmósfera
- \* Impuesto sobre vertidos a las aguas litorales

#### Aragón

- \* Canon de saneamiento
- \* Impuesto sobre el daño medioambiental causado por la instalación de transportes por cable
- \* Impuesto sobre el daño medioambiental causado por la emisión de contaminantes a la atmósfera
- \* Impuesto sobre el daño medioambiental causado por las grandes áreas de venta

#### Asturias

- \* Canon de saneamiento
- \* Impuesto sobre fincas o explotaciones agrarias infrutilizadas
- \* Impuesto sobre el juego del bingo
- \* Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales
- \* Recargo sobre el IAE

#### Baleares

- \* Canon de saneamiento
- \* Impuesto sobre los Premios del juego del bingo

#### Canarias

- \* Canon de vertido
- \* Impuesto especial sobre combustibles derivados del petróleo

#### Cantabria

- \* Canon de saneamiento
- \* Recargo sobre el IAE
- \* Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos

#### Castilla – La Mancha

- \* Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente



### Cataluña

- \* Canon del agua
- \* Canon sobre la deposición controlada de residuos municipales
- \* Canon sobre la deposición controlada de residuos de la construcción
- \* Canon sobre la incineración de residuos municipales
- \* Gravamen de protección civil
- \* Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales

### Extremadura

- \* Impuesto sobre aprovechamientos cinegéticos
- \* Impuesto sobre depósitos de las entidades de crédito.
- \* Impuesto sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente.

### Galicia

- \* Canon de saneamiento
- \* Impuesto sobre el juego del bingo
- \* Impuesto sobre la contaminación atmosférica
- \* Imp. sobre el daño medioambiental por determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada
- \* Canon eólico

### Madrid

- \* Tarifa de depuración de aguas residuales
- \* Impuesto sobre la instalación de máquinas en establecimientos de hostelería autorizados
- \* Impuesto sobre depósito de residuos
- \* Recargo sobre el IAE

### Murcia

- \* Canon de saneamiento
- \* Impuesto sobre los premios del juego del bingo
- \* Impuesto sobre el almacenamiento o depósito de residuos en la Región de Murcia
- \* Impuesto sobre vertidos a las aguas litorales
- \* Impuesto por emisiones de gases contaminantes a la atmósfera
- \* Recargo sobre el IAE

### La Rioja

- \* Canon de saneamiento
- \* Recargo sobre el IAE

### Valencia

- \* Canon de saneamiento
- \* Recargo sobre la tasa que grava los juegos de suerte, envite o azar
- \* Impuesto sobre depósito de residuos radiactivos

Fomento Analiza

Propuestas para la Reforma Fiscal

