

Fedea Policy Papers - 2015/02

Una Reforma Fiscal para España

José Ignacio Conde-Ruiz (FEDEA y Universidad Complutense)

Manuel Díaz (FEDEA)

Carmen Marín (FEDEA)

Juan Rubio Ramírez (FEDEA y Universidad de Duke)

fedea

Resumen

Nuestro punto de partida es que la economía española cuenta con un sistema impositivo muy ineficiente que no es capaz de recaudar suficientes recursos para financiar nuestro Estado de Bienestar. En concreto, estimamos que el déficit estructural está en torno al 3%. El objetivo de este trabajo es realizar una propuesta fiscal capaz de reducir el déficit estructural recuperando tres puntos de PIB en ingresos. El reto es doble, pues la propuesta pretende aumentar la recaudación sin dañar el crecimiento económico y hacerlo en un momento tan delicado como el que atravesamos.

Nuestra propuesta comparte las recomendaciones del Informe Mirrlees que considera que una estructura óptima debe respetar los principios de progresividad, neutralidad, simplicidad y estabilidad. El sistema tributario español se caracteriza por tener unos tipos marginales muy elevados pero tipos efectivos muy bajos.

La estrategia principal de reforma del IRPF e Impuesto de Sociedades consiste en, manteniendo la misma recaudación, aumentar las bases impositivas con la eliminación de deducciones, exenciones y beneficios fiscales y al mismo tiempo reducir los tipos marginales para situarlos en la media de los países desarrollados. El aumento principal de la recaudación, pudiendo llegar al 2% del PIB, lo conseguimos con un tipo único del IVA. Esta medida debe venir acompañada de medidas de apoyo vía subida del mínimo exento o por la parte del gasto con políticas redistributivas para compensar a las familias con menos recursos. Por último, proponemos situar los Impuestos Especiales y los recursos a la producción (precios públicos, tasas o concesiones) situándolos en la media europea. Con todo ello, como se puede ver en la siguiente tabla, conseguiríamos aumentar la recaudación en 4 pp. PIB aproximadamente. También es importante resaltar que nuestra propuesta podría complementarse con un nuevo impuesto a la riqueza similar al existente en Francia. Un impuesto de esta naturaleza podría aportar una recaudación del 0,2% del PIB que podría ser usada para aumentar el mínimo exento, bajar un poco más los tipos marginales del IRPF o para financiar alguna política redistributiva de gasto para compensar a las familias con menos recursos por la subida de la imposición indirecta.

En este documento, también realizamos una comparación exhaustiva de nuestra estructura impositiva con la de otros países europeos.

“Taxes like death are unavoidable” (Informe Mirrlees)

Introducción

El despliegue de un Estado de Bienestar no es posible sin un sistema impositivo capaz de recaudar suficientes ingresos para financiar los servicios públicos que provee. Dicho esto, no pretendemos analizar cuál es el Estado de Bienestar que sería recomendable, sino dado el Estado de Bienestar que la legislación actual contempla, cuál es la forma más eficiente para recaudar los ingresos suficientes para financiarlo.

Así, a diferencia de la propuesta de reforma realizada por el Grupo de Expertos¹ en febrero 2014, en este trabajo proponemos un aumento del nivel de ingresos para conseguir el equilibrio presupuestario en términos estructurales, ya que, y tal como argumentamos en la siguiente sección, en nuestra opinión los ingresos actuales no permiten financiar el Sistema de Bienestar vigente.

Nuestra propuesta de reforma comparte las recomendaciones del Informe Mirrlees² que considera que una estructura impositiva óptima debe respetar los principios progresividad, neutralidad, simplicidad y estabilidad. La progresividad tiene que estar garantizada en su conjunto (no impuesto a impuesto) y además debe hacerse con la imposición directa y no con la indirecta y teniendo en cuenta el ciclo vital de los individuos y no un año en particular. Respecto a la neutralidad, el sistema impositivo tiene que distorsionar lo menos posible las decisiones individuales (i.e. ahorro, consumo, inversión, etc.) salvo que se quiera corregir una externalidad (positiva o negativa). El sistema debe estar libre de complejidades innecesarias que fomentan la evasión fiscal (simple y transparente). Y por último, es deseable que tenga cierta estabilidad para ayudar a la seguridad jurídica y no entorpecer la inversión o la creación de riqueza.

El punto de partida es que España cuenta con un sistema impositivo muy ineficiente, que sólo fue capaz de recaudar niveles adecuados para financiar nuestro Estado del Bienestar bajo los efectos de una burbuja inmobiliaria. Es ineficiente pues prácticamente en todos los impuestos cuenta con tipos marginales muy altos y distorsionantes por encima de la media europea, pero el nivel recaudatorio de la mayoría de los impuestos es muy bajo. En concreto, a pesar de tener tipos marginales por encima de la media europea, España recauda cerca de 8 puntos de PIB menos que la media de la Unión Europea. Alguien podría pensar que esto es debido exclusivamente al fraude o la evasión fiscal. La lucha contra el fraude fiscal o de forma más precisa contra la economía sumergida ha de ser siempre una prioridad de política económica, pero pensar que la solución de la crisis fiscal pasa únicamente por ahí es una entelequia. Por motivos obvios la estimación de la Economía Sumergida es complicada y nunca demasiado fiable. Pero hay una regularidad que se repite en los

¹ Véase Lagares, M. (2014)

² Véase Institute for Fiscal Studies (IFS) & Mirrlees, J. (2011)

distintos estudios: España tiene una economía sumergida que es 5 puntos de PIB superior a países como Suecia o Alemania³. Esto quiere decir, que si tras un gran esfuerzo, consiguiéramos reducir el nivel de economía sumergida a niveles similares a estos países nuestras bases impositivas podrían aumentar 5 puntos y la recaudación adicional podría ser unos dos o dos puntos y medio de PIB. Pero como decimos, nuestra recaudación es 8 puntos inferior a la media. Estos 8 puntos de diferencia se mantienen con países con nivel de economía sumergida similar a la nuestra, como por ejemplo Italia.

Parece claro que la explicación de la baja recaudación se encuentra en la gran cantidad de deducciones, exenciones y demás beneficios fiscales que presenta nuestro sistema impositivo. Éstas reducen las bases imponibles y hacen que la recaudación sea baja, incluso con nuestros altos y distorsionantes tipos impositivos. La estrategia general que vamos a seguir en nuestra propuesta fiscal es aumentar las bases imponibles de los impuestos eliminando toda la maraña de deducciones fiscales y reduciendo, en la medida de lo posible, los tipos impositivos. En concreto, la propuesta será neutral en la recaudación para el Impuesto de la Renta de Personas Físicas (IRPF) y el impuesto de sociedades (IS) con el objetivo de no dañar el crecimiento. Mientras que la mayor parte del aumento de la recaudación vendrá a través de los impuestos indirectos y de las tasas o precios públicos. En concreto, proponemos situar la recaudación por Impuesto del Valor Añadido (IVA), impuestos especiales (IIEE) y precios públicos en la media europea.

Nuestra propuesta está motivada por los resultados del reciente informe de Eurostat (2014)⁴ donde se realiza una comparación a nivel europeo de todas las figuras impositivas dentro de la UE. Dicho informe ha puesto de relieve dos cosas. España es el país de la UE que menos recauda a través de IVA. Y segundo, las cosas están mejor en relación a los otros impuestos. España en relación con el IRPF y el IS ocupa la posición 12 en el IRPF y la posición 18 en el IS. Por ello, y dada la actual situación económica, el núcleo central del aumento de la recaudación vendrá precisamente de aquellos impuestos que menos recaudan en relación con nuestros socios europeos.⁵

¿Cuáles son las razones de esta baja recaudación a través del IVA? Como veremos más adelante, y según los últimos datos publicados, en España únicamente el 42% de la cesta de consumo está gravada al IVA general, el resto está gravado al tipo reducido o superreducido. Es una cantidad muy baja comparada con otros países de nuestro entorno (en Alemania es el 82%, en Francia el 71% y en Italia 58% respectivamente). Como el tipo general del IVA es parecido al de nuestros socios europeos, éste es el motivo por el cual España recauda 2 puntos de PIB menos por concepto de IVA en relación al consumo privado de la media Europea. Somos conscientes de que re-escalar el IVA para que la mayoría de los bienes estén en el tipo general tendrá efectos redistributivos importantes que deben ser compensados por otras vías. Pero nosotros

³ Ver Schneider (2014)

⁴ Eurostat (2014) "Taxation Trends in the European Union"

⁵ Dicho informe no dice nada de precios públicos, pero como veremos a continuación éstos también se encuentran muy por debajo de la media de la UE.

no proponemos reducir la redistribución de nuestro sistema impositivo en su conjunto. Así, en primer lugar proponemos, siguiendo las recomendaciones del Informe Mirrlees, aumentar la progresividad de los impuestos directos (i.e. aumentos de los mínimos exentos generales). En segundo lugar, se deben potenciar las políticas redistributivas por la vía del gasto para ayudar a las familias con menos ingresos a compensar el aumento el precio de la cesta de consumo.

Este documento está dividido en tres secciones. En primer lugar, motivaremos el porqué del aumento de ingresos en vez de reducir los gastos. Después propondremos una reforma fiscal sobre: el IRPF, IS, IVA, IIEE y Recursos de la Producción (que es como se conoce a los precios públicos en la jerga contable). Finalmente concluimos. Para terminar completaremos las cuestiones técnicas del documento con un Anexo.

¿Por qué hay que aumentar los ingresos?

Las finanzas españolas, según diversos análisis, presentan el déficit estructural en el entorno del 2-3% del PIB⁶. Esto quiere decir que, para conseguir el equilibrio presupuestario se debe reducir el gasto público o aumentar los ingresos de forma estructural en unos 20.000-30.000 millones de euros.

Como se puede ver en la Tabla 1 durante la crisis el gasto público en España ha aumentado en 6,7 puntos de PIB muy por encima de la media de la UE que fue de 5,2 puntos. Desde 2009, los diversos gobiernos han ido reduciendo el gasto desde el 45,6% PIB hasta el 43,8% de 2013 (véase Tabla 1). Esta política ha servido para controlar y contener el gasto corriente y para reducir los gastos de capital considerablemente. Aunque creemos que el esfuerzo de contención del gasto debe continuar, lo cierto es que en nuestra opinión es difícil que se sitúe por debajo de los niveles actuales en el futuro. La explicación reside en que en las próximas décadas la caída del gasto actual será compensada por dos fuerzas que engrosarán el gasto irremediabilmente. La primera es el envejecimiento de la población y el consecuente aumento de los gastos asociados en pensiones, sanidad y dependencia. La segunda es el servicio de la deuda pública cercana al 100% del PIB. Si además, esto lo unimos al hecho de que España presenta un nivel de gasto público inferior a la media europea, creemos que en la actualidad hay poco margen para situar en el medio plazo el gasto por debajo de los niveles actuales. Por lo tanto, no creemos que sea factible la vía de reducir el déficit estructural a través del recorte del gasto sin dismantelar o debilitar importantes programas del Estado del Bienestar.

Tabla 1. Gastos Sector Público.
No se incluyen las ayudas del Sector Financiero (pp. PIB):

	2007	2009	2011	2012	2013	Variación 2009-2007	Variación 2012-2009	Variación 2013-2012
Alemania	42,7	47,4	44,6	44,1	44,3	4,7	-3,3	0,2
Francia	52,2	56,8	55,9	56,6	57,1	4,6	-0,2	0,5
Italia	46,8	51,1	49,1	50,4	50,5	4,3	-0,7	0,1
España	38,9	45,6	44,9	43,6	43,8	6,7	-2,0	0,2
Reino Unido	42,6	49,3	46,5	46,8	45,2	6,7	-2,5	-1,6
Zona Euro (16 países)	45,4	50,6	49,0	49,0	49,2	5,2	-1,6	0,2
Unión Europea (28 países)	-	-	48,5	48,5	48,3	-	-	-0,2

Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Eurostat.

Por todo ello en nuestra opinión si queremos mantener el actual Estado del Bienestar en el medio plazo, la única vía posible es aumentar los ingresos. En este sentido, creemos que hay margen para subirlos por dos motivos. En primer lugar, porque tenemos una recaudación como porcentaje del PIB, a pesar de las subidas impositivas, tres puntos inferior (30.000 millones) a la que teníamos en plena burbuja inmobiliaria. En segundo lugar, porque tenemos una recaudación que es 8 puntos inferior como

⁶ La previsión de Déficit Estructural para 2015 es del 2,3% véase European Commission (2014c) y del 2,9% según IMF World Economic Outlook 2014.

porcentaje del PIB (80.000 millones) a la media Europea. El reto es doble, aumentar la recaudación como porcentaje del PIB (i.e. subir la presión fiscal) sin dañar el crecimiento económico.

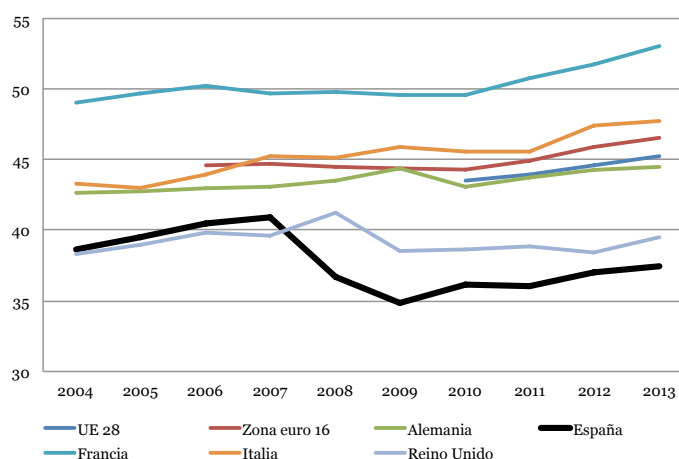
Tabla 2. Ingresos del Sector Público (pp. PIB):

	2007	2009	2011	2012	2013	Variación 2009-2007	Variación 2012-2009	Variación 2013-2012
Alemania	43,1	44,4	43,7	44,3	44,5	1,3	-0,1	0,2
Francia	49,7	49,6	50,8	51,8	53,0	-0,1	2,2	1,2
Italia	45,2	45,9	45,6	47,4	47,7	0,7	1,5	0,3
España	40,9	34,8	36,0	37,0	37,5	-6,1	2,2	0,5
Reino Unido	39,6	38,5	38,9	38,4	39,5	-1,1	-0,1	1,1
Zona Euro (16 países)	44,7	44,4	44,9	45,9	46,6	-0,3	1,5	0,7
Unión Europea (28 países)	-	-	44,0	44,6	45,3	-	-	0,7

Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Eurostat

Como se puede ver en la tabla previa los ingresos de España se sitúan bastante por debajo de los ingresos del resto de países de la Unión Europea (UE 28). La media de la UE 28 ingresó 45,3 puntos de PIB en 2013, mientras que España se quedó en 37,5 (véase Tabla 2)⁷.

Gráfico 1. Ingresos Totales del Gobierno (% PIB):



Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Eurostat

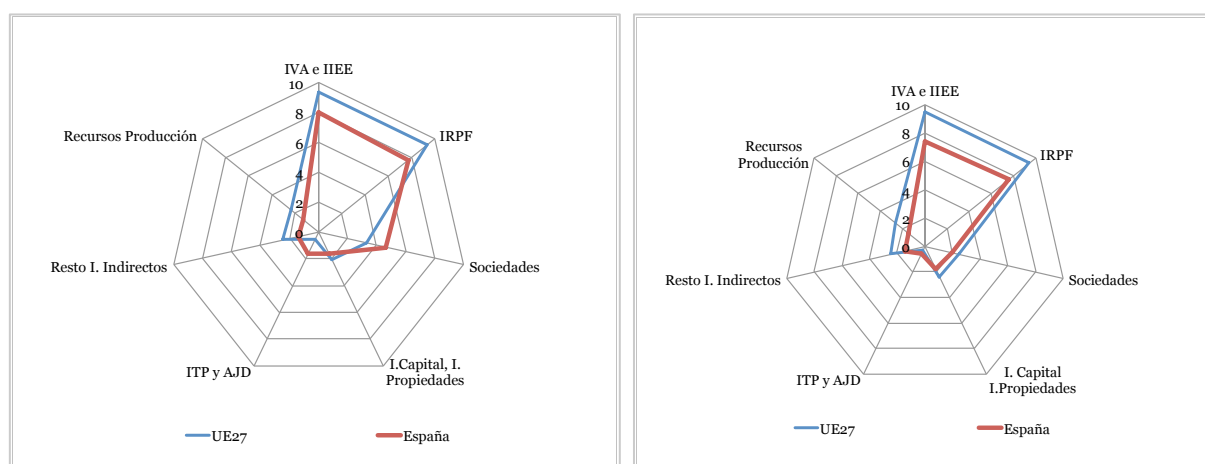
Como puede verse en el Gráfico 1 y la Tabla 2, España ha sufrido una fuerte caída de sus ingresos como consecuencia del pinchazo de la Burbuja Inmobiliaria. En concreto,

⁷ Es importante tener en cuenta que los ingresos totales sobre el PIB para España fueron del 37% en 2012, y que aparecen en la Tabla 2 y el Gráfico 1, difieren de los ingresos fiscales publicados en Eurostat (2014) que son para el caso de España el 32,5%. La explicación reside en que los ingresos totales, incluyen los ingresos fiscales (32,5% PIB) y otros ingresos que no vienen directamente de los impuestos como son los recursos de producción, rentas de propiedad, cotizaciones sociales imputadas y otras transferencias corrientes y de capital, que alcanzan en su conjunto los 4,5 pp. PIB. En concreto, los recursos de producción recogen los precios pagados por servicios públicos y alcanzan el 1,5 pp. PIB en 2012. Las rentas de propiedad incluyen los intereses, las rentas provenientes de sociedades públicas como loterías, Banco de España, ICO (en total 1% PIB). Las cotizaciones sociales imputadas que son del 1% PIB. Y otras transferencias corrientes y de capital que engloba distintas transferencias que recibe el Estado (1 pp. PIB).

la recaudación como porcentaje del PIB cayó en más de 6 puntos. Esta reducción de los recursos no es observada en ningún otro país de nuestro entorno. Normalmente una caída del PIB va asociada a una caída en la recaudación pero, tal como ha ocurrido en otros países similares, manteniéndose la ratio entre ingresos y PIB (o la presión fiscal). La caída de la presión fiscal española asociada con la crisis es una muestra de las anomalías de nuestro sistema tributario. Pero, ¿por qué se han reducido tanto los ingresos en España? Los Gráficos 2 y 3 muestran lo que ha ocurrido⁸.

Antes de hacer una comparativa de la estructura impositiva a nivel internacional es importante remarcar que vamos a dejar fuera del análisis las cotizaciones a la Seguridad Social. La justificación reside en que existen dos sistemas de pensiones de reparto muy distintos con diferente nivel de ingresos y de gasto asociados. Por un lado, tenemos los sistemas contributivos (o tipo “*bismarkiano*”, existente en Francia, España, Italia o Alemania) caracterizados porque existe una relación entre las cotizaciones realizadas (o los historiales laborales) y las pensiones que se reciben (pensión contributiva). Y por otro lado, los sistemas asistenciales (o tipo “*beveridge*”, existente en Reino Unido, Países Bajos, Canadá o EEUU) caracterizado por una pensión mínima de subsistencia igual para todos los trabajadores e independiente al esfuerzo contributivo. Conde-Ruiz y González (2014) muestran como los sistemas contributivos destinan el 10% del PIB al pago en pensiones y los sistemas asistenciales tan solo el 6% del PIB. La diferencia en la generosidad de las pensiones, reflejada en el gasto, hace que las cotizaciones pagadas bajo un sistema contributivo que da derecho a una pensión más alta sean superiores a las pagadas bajo un sistema asistencial. Para evitar entrar en este debate en las comparaciones internacionales nos parece apropiado excluir del análisis las cotizaciones sociales.

Gráfico 2. Ingresos año 2007 (% PIB) Gráfico 3. Ingresos año 2012 (% PIB)



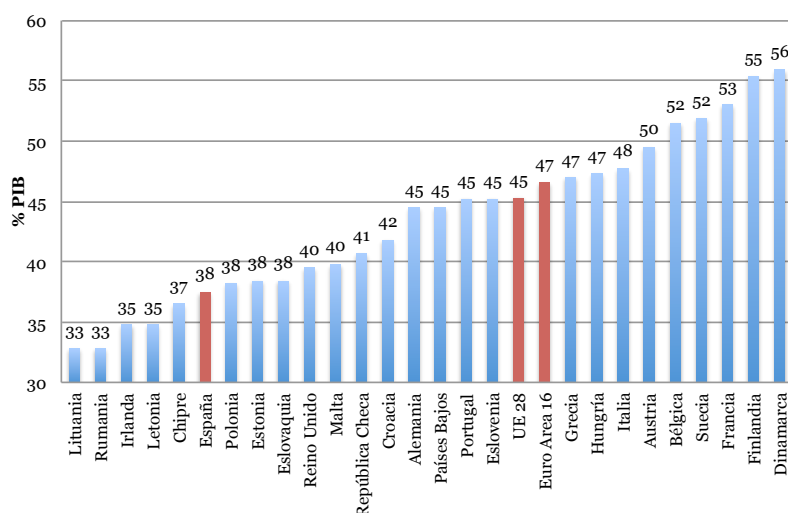
Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Eurostat

⁸ En el Anexo se explica como se ha calculado la estructura impositiva de cada país. La cifra total de ingresos de estos gráficos es inferior al 37% del PIB pues hemos excluido las Cotizaciones Sociales (efectivas e imputadas) que ascienden a 12,8 pp. PIB, las rentas de propiedad que son 1 pp. PIB y las transferencias corrientes y de capital que están en el entorno de 1 pp. PIB.

En el año 2012, España recaudó menos en todos los tipos de impuestos en comparación con la media de la UE 27. En cambio, en 2007 España recaudaba más a través del IS y del Impuesto Transmisiones Patrimoniales y de Actos Jurídicos Documentados (ITP y AJD). Esto era así gracias a la burbuja inmobiliaria. Cuando se pinchó la burbuja y se vinieron abajo los ingresos: las empresas dejaron de tener grandes beneficios (menor recaudación del IS); las familias dejaron de comprar casas (menos ingresos por las transacciones (i.e. ITP y AJD) y de sentirse ricas desplomándose el consumo (menores ingresos a través del IVA), etc. La caída de los ingresos provenientes de la burbuja inmobiliaria entre los años 2007 y 2012 se estima en 4 puntos de PIB. Es importante reseñar que toda esta caída en la recaudación no tiene nada que ver con el aumento en la economía sumergida.

Como se observa en el Gráfico 4, España presenta una de las presiones fiscales (definida como ingresos totales sobre PIB) más bajas de Europa con un 37,5% del PIB, tan solo superior a países como Lituania, Rumania, Irlanda, Letonia y Chipre.

Gráfico 4. Ingresos del Sector Público año 2013.



Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Eurostat

Para finalizar esta sección vamos a comparar la estructura impositiva de España con Alemania, Francia, Italia y Reino Unido en el año 2012⁹ (i.e. último dato disponible).

⁹ En el Anexo vemos como es la estructura impositiva de estos países en comparación con la española en el año 2007.

Gráfico 5. España vs Alemania
Año 2012 (% PIB)

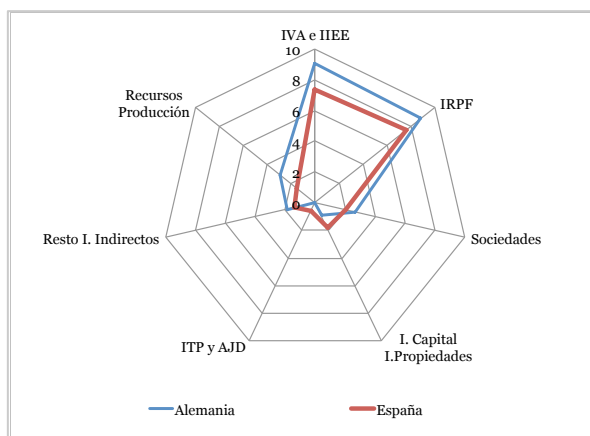
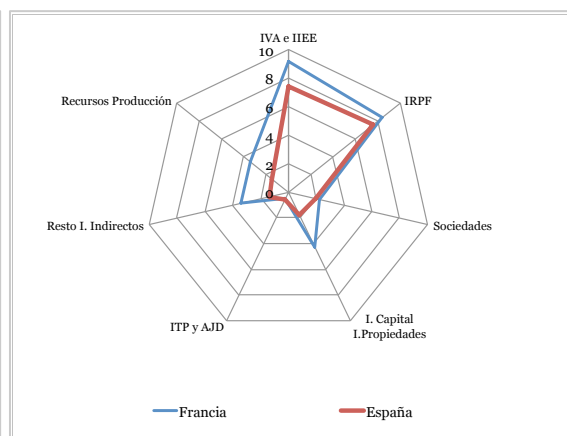


Gráfico 6. España vs Francia
Año 2012 (% PIB)



Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Eurostat

Como se puede comprobar España tienen una baja recaudación en prácticamente todas las figuras impositivas en comparación con otros países de nuestro entorno. Recaudamos menos que países de corte liberal como Reino Unido o países con alta economía sumergida como Italia.

Gráfico 7. España vs Italia
Año 2012 (% PIB)

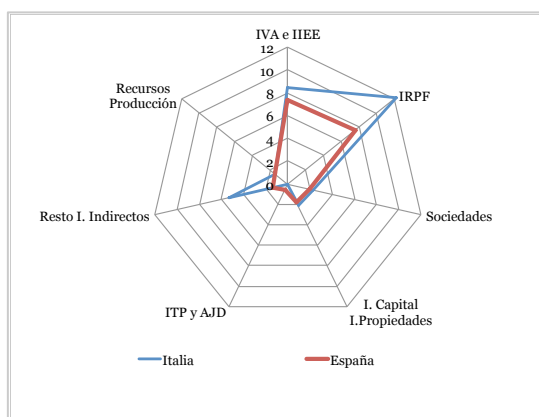
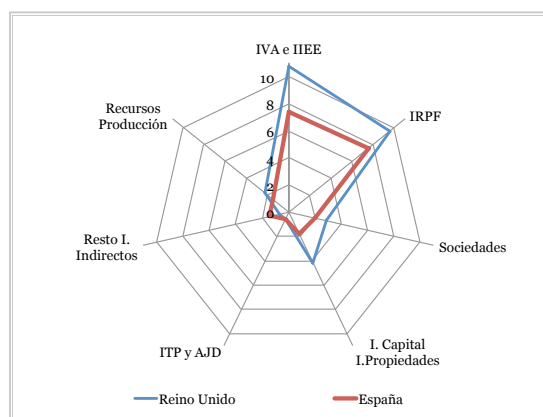


Gráfico 8. España vs Reino Unido
Año 2012 (% PIB)



Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Eurostat

Éste es nuestro punto de partida del trabajo. España es uno de los países de la UE con menores ingresos como porcentaje de PIB. Los resultados obtenidos aquí son similares a los de Hernández de Cos y López-Rodríguez (2014). En los próximos años, se va a producir una presión al alza del gasto debido al envejecimiento de la población (que conlleva mayores gastos en Sanidad y Pensiones) y al previsible aumento de intereses como consecuencia de una elevada deuda pública (cercana al 100%). Por estos motivos, creemos más que necesario que se lleven a cabo políticas de control y gestión del gasto público y de lucha contra el fraude fiscal. Pero además, es imprescindible abordar una reforma fiscal en profundidad con el objetivo de aumentar la recaudación. En condiciones normales (sin burbuja inmobiliaria), nuestra recaudación se sitúa entorno

al 38%. El objetivo de nuestra propuesta es aumentar la recaudación por encima de ese nivel y situar nuestros ingresos en línea con los demás países europeos.

Como veremos en la siguiente sección, y ya adelantamos en la introducción, este doble reto es posible dado que partimos de un sistema fiscal muy ineficiente con tipos marginales elevados y tipos efectivos bajos por la gran cantidad de beneficios, exenciones y deducciones fiscales.

La Propuesta de Reforma Fiscal

La reforma que exponemos a continuación analiza las partidas que suponen la mayor parte de los ingresos, con la excepción, tal como hemos argumentado anteriormente, de las Cotizaciones Sociales. Así, nuestra propuesta se centrará en el IRPF, en el IS, el IVA, IIEE y Recursos de la Producción.

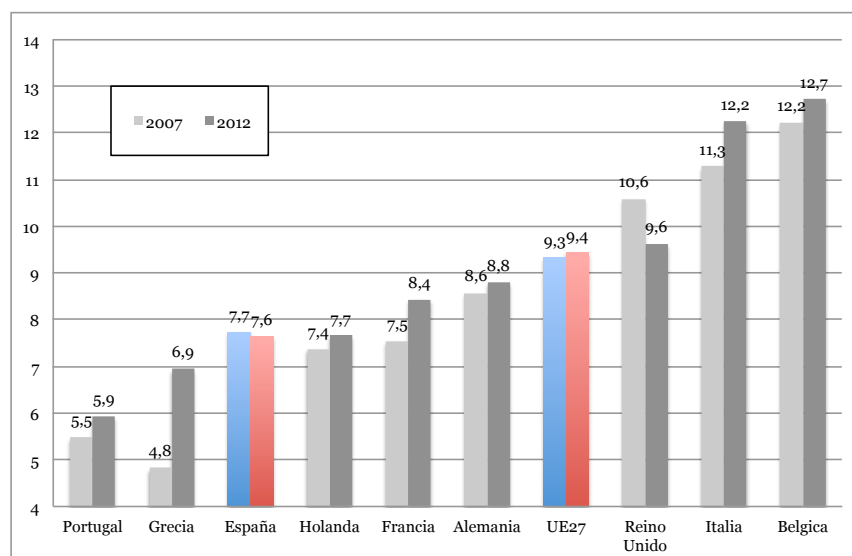
1. Impuesto de la Renta de Personas Físicas

Ahora pasamos a comentar nuestra reforma sobre el IRPF. Primero analizaremos la recaudación que, como veremos, es baja cuando se compara con nuestros vecinos de la Unión Europea (UE). Luego, analizaremos las causas de tan baja recaudación y propondremos una reforma del impuesto.

1.1. Recaudación

España es uno de los países que menos recaudan en IRPF como porcentaje del PIB.

Gráfico 9. Recaudación IRPF como Porcentaje PIB.



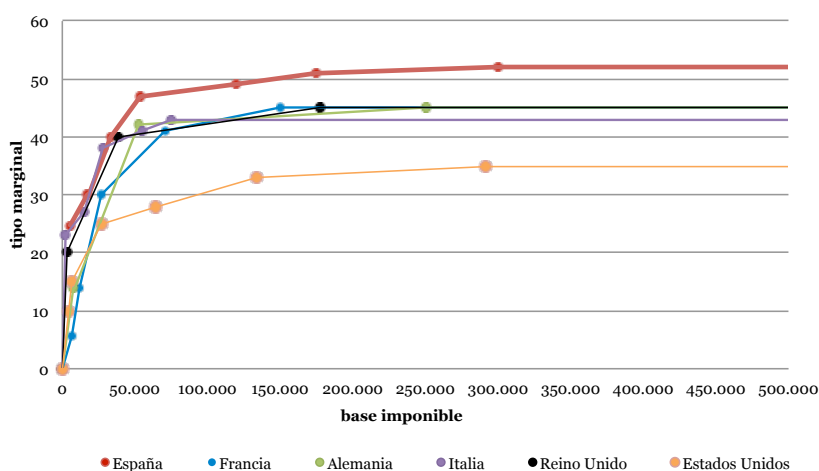
Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Eurostat

En 2012, nuestros ingresos por IRPF se encontraban unos 2 puntos de PIB por debajo de la media de la UE. Además, España es uno de los pocos países donde los ingresos por IRPF como porcentaje del PIB han bajado entre 2007 y 2012. Los países con mayores ingresos vía IRPF son Bélgica (12,7 % del PIB), Italia (12,2 % del PIB) y Reino Unido (9,6 % del PIB). En 2012, España ingresó 7,6 puntos de PIB en 2012 mientras que la media de la UE 27 fue de 9,4 puntos (Gráfico 9).

1.2. Tipos

La primera pregunta que nos hacemos es la siguiente. ¿Recaudamos menos que nuestros vecinos porque tenemos tipos impositivos más bajos? La respuesta es no. Como se puede ver en el Gráfico 10, en el año 2012 España era el país con los tipos marginales más elevados de la UE para casi cualquier nivel de renta.

Gráfico 10. Tipos marginales año 2012



Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de OCDE (2013)

1.3. Beneficios fiscales

Así que nos preguntamos, ¿cómo puede ser que España recaude tan poco con tipos tan elevados? La respuesta es sencilla. La baja recaudación se debe a la existencia de beneficios fiscales que alcanzan casi el 15% del total de la recaudación. Estos beneficios fiscales se dividen en exenciones, reducciones y deducciones. En la Tabla 3, se recogen los más importantes. Además de bajar la recaudación, la existencia de estos beneficios fiscales complica el impuesto, dificultando su gestión administrativa e incentiva el fraude.

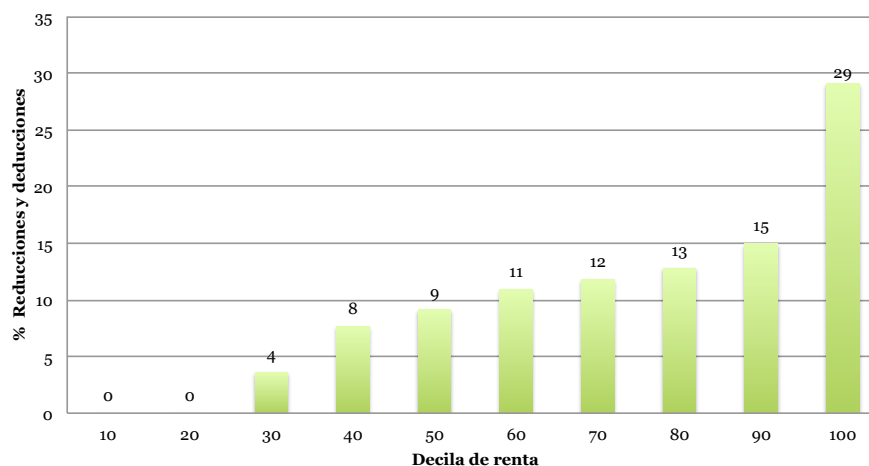
Es importante tener en cuenta que en el análisis de los beneficios fiscales nos limitamos a recoger los datos publicados por el Gobierno y no se tienen en cuenta los cambios en el comportamiento de los agentes. En la Tabla 3, presentamos los beneficios fiscales que aparecen en los presupuestos generales del Estado multiplicados por dos para incluir los beneficios fiscales de las CC.AA. y hemos añadido el dato de deducciones autonómicas más reciente.

Tabla 3. Beneficios Fiscales IRPF año 2014 (millones de euros)

Reducciones Base Imponible	21.258
Rendimientos del Trabajo	13.865
Tributación Conjunta	3.609
Aportaciones a sistemas de previsión social	2.174
Arrendamientos de viviendas	959
Resto reducciones Base Imponible	651
Deducciones en la cuota	7.477
Inversión en vivienda habitual	3.571
Maternidad	1.519
Rendimientos del trabajo o de actividades económicas	1.151
Alquiler vivienda habitual	337
Donativos	171
Deducciones Autonómicas (año 2011)	418
Resto Deducciones en la cuota	311
Exenciones	2.442
Gravamen especial sobre premios loterías y apuestas	729
Ganancias patrimoniales por reinversión vivienda habitual	516
Pensiones de invalidez	502
Indemnizaciones por despido	275
Pensiones por hijo a cargo, orfandad y maternidad	235
Resto de exenciones	185
Total Beneficios Fiscales IRPF	31.177

Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. Presupuestos Generales del Estado. Memoria de Beneficios Fiscales

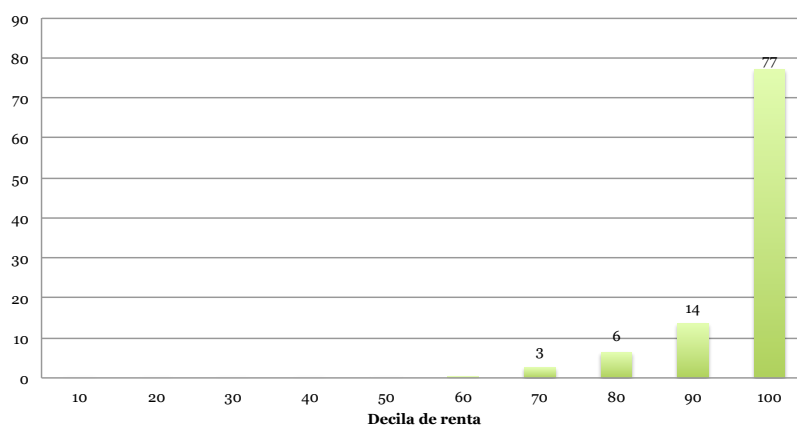
Como se puede observar en el Gráfico 11, sin tener en cuenta la reducción por rendimientos de trabajo, las deducciones y las reducciones favorecen en mayor medida a los contribuyentes de rentas más elevadas. Así tenemos que el 10% de los contribuyentes con mayores rentas se ven favorecidos por el 29% del total de reducciones y deducciones o que el 50 % con mayores rentas absorbe el 80% de éstas. Así, la eliminación de estas reducciones y deducciones aumentaría la progresividad del IRPF.

Gráfico 11. Distribución por tramos de las reducciones y deducciones IRPF
Datos en porcentaje

Fuente: Elaboración Propia a partir de nuestro simulador IRPF.

A modo de ejemplo, véase el Gráfico 12, la reducción por aportaciones a planes de pensiones es muy regresiva. El 10% de los contribuyentes con mayor renta se ven favorecidos por el 77% de esta reducción.

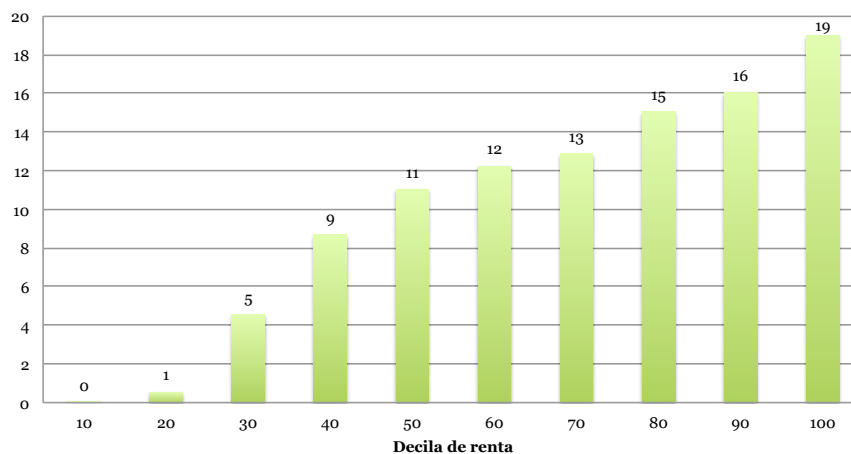
Gráfico 12. Distribución por tramos de la reducción por aportaciones a planes de pensiones. Datos en porcentaje



Fuente: Elaboración Propia a partir de nuestro simulador IRPF

Incluso la deducción por compra de vivienda mantiene este patrón. Como se puede ver en el Gráfico 13, el 50% de los contribuyentes con rentas más altas absorben el 74% de la deducción.

Gráfico 13. Distribución por tramos deducción inversión vivienda habitual. Datos en porcentaje



Fuente: Elaboración Propia a partir de nuestro simulador IRPF

1.4. Propuesta de reforma

Dados los datos presentados, nuestra propuesta se centra en bajar tipos marginales y eliminar beneficios fiscales. A su vez, nuestra propuesta de reforma para el IRPF será neutral en la recaudación e implicará la simplificación del impuesto. Para conseguir tales objetivos nos basamos en tres pilares:

1. En primer lugar, se eliminarán por completo los beneficios fiscales, excepto la reducción por rendimientos de trabajo.
2. Se aumentará el mínimo exento en un 45%, en concreto hasta 7.470 euros desde los 5.151 actuales.
3. Se reducirán los tipos marginales (incluida la tributación del ahorro).

Haciendo estas tres modificaciones la reforma sería neutral en la recaudación. Estos números han sido obtenidos a través de un simulador de IRPF que hemos elaborado y cuya metodología está detallada en el Anexo. En estos cálculos, estamos teniendo en cuenta el comportamiento de los individuos ante la modificación del impuesto, es decir, la elasticidad. La elasticidad mide las variaciones de la base imponible ante un cambio en el tipo marginal. Así, una subida (bajada) de los tipos reduce (aumenta) la base imponible bien porque aumenta la oferta de trabajo, o simplemente porque da lugar a una huida de las rentas gravables del IRPF.

Los cálculos que presentamos a continuación (Tabla 4), se han obtenido utilizando un valor de la elasticidad sobre la imponible general de 0,44. La interpretación es que ante un aumento de los tipos de 1 punto la base imponible general se reduce en 0,44 puntos. Esta estimación está en línea con el resultado estimado de elasticidad recogido en Díaz-Mendoza (2004). Tal y como recoge la literatura, la base imponible del ahorro reacciona en mayor medida, siendo perfectamente recomendable multiplicar por 1,5 el dato de elasticidad anteriormente calculado. Esto da lugar a una elasticidad sobre la base imponible del ahorro de 0,66. Estos datos representan la elasticidad media por contribuyente. Como demuestra la literatura (ver por ejemplo: Feldstein (1995a, 1995b, 1997 y 1999), Saez (2001, 2003) y Saez y Gruber (2002)), los contribuyentes de mayor renta reaccionan en mayor medida ante cambios en el IRPF, es decir, las elasticidades son crecientes por decila de renta. Por simplicidad hemos utilizado la misma elasticidad para todos los tramos de renta. No obstante, la utilización de elasticidades distintas por tramo de renta no cambiaría nuestras conclusiones y resultados finales se centran únicamente en datos agregados.

**Tabla 4. Propuesta de Reforma IRPF
Reforma Neutral en Recaudación**

	Tramos	Antes Reforma	Después Reforma	Diferencias
Tarifa IRPF Base imponible General	<17.707	25%	24%	-1 pp.
	Entre 17.707 y 33.007	30%	27%	-3 pp.
	Entre 33.007 y 53.407	40%	38%	-2 pp.
	Entre 53.407 y 120.000	47%	45%	-2 pp.
	Entre 120.000 y 175.000	49%	45%	-4 pp.
	Entre 175.000 y 300.000	51%	45%	-6 pp.
	>300.000	52%	45%	-7 pp.
Tarifa IRPF Base imponible Ahorro	< 6.000	21%	15%	-6 pp.
	Entre 6.000 y 24.000	25%	15%	-10 pp.
	>24.000	27%	15%	-12 pp.
Mínimo Exento		5.151 euros	7.470 euros	2.319 euros
Beneficios fiscales		31.177 millones de euros	13.865 millones euros	17.312 millones euros

Fuente: Elaboración Propia a partir de nuestro simulador IRPF

Con esta reforma pretendemos los siguientes objetivos:

1. Incentivar el trabajo.
2. Simplificar el impuesto. Esto facilita la gestión del impuesto por parte de la Administración Pública y de los ciudadanos. Además, de reducir el fraude.
3. La tarifa del ahorro se reduce hasta el 15%. Esto favorece la atracción de capitales extranjeros, incentiva el ahorro interno y promueve la inversión.

Como se puede observar, es posible que la consecución de estos tres objetivos diera lugar a un aumento de la base imponible. Esto haría que la reforma propuesta incrementase la recaudación (en vez de ser neutral). Eso permitiría bajar más los tipos o aumentar el mínimo exento. A nosotros nos parece más adecuado aumentar el mínimo exento, pero ésa es una cuestión política.

Para concluir, en referencia al sistema de módulos del IRPF, al igual que también recomienda el Comité de expertos creemos que habría que suprimirlo. Debido a que la complejidad en el análisis va mas allá de los objetivos de este artículo no hemos valorado cuantitativamente los efectos de esta supresión. No obstante, aunque desconocemos la magnitud, una medida como esta supondría un aumento de la recaudación, además de contribuir a la lucha contra el fraude fiscal en el IRPF.

1.5. Efectos de la Reforma sobre distintos tramos de renta

En la Tabla 5, podemos ver qué efectos tiene nuestra reforma fiscal por decilas de renta. En resumen, los contribuyentes con menores ingresos se verían beneficiados siendo los contribuyentes de mayores rentas los que tendrían que pagar más IRPF. Estos efectos se deben al aumento del mínimo exento, a la eliminación de todas las deducciones, exenciones o beneficios fiscales y a la menor tarifa que hemos propuesto.

En la primera columna de la tabla 5, tenemos la renta neta de exenciones (es decir, la renta media sujeta a IRPF, calculada como la base imponible total más la reducción de rendimientos de trabajo). La renta media sujeta a IRPF en 2010 fue de 23.000 euros.

Esta renta no incluye las cantidades exentas del pago de IRPF (i.e. las exenciones en la tabla 3 previa) por lo que, para poder calcular los efectos de nuestra reforma necesitamos reconstruir la renta total incorporando la información de dichas exenciones. Para ello, hemos recurrido a la Memoria de Beneficios Fiscales del PGE 2014 que estima las exenciones en unos 2.400 millones de euros. A continuación reconstruimos la renta origen que dio lugar a esas exenciones utilizando el marginal medio. Finalmente para calcular la renta total sobre la que poder aplicar nuestra reforma, distribuimos esta renta origen sobre la renta neta de exenciones de forma proporcional al peso de dicha renta neta en cada decila. De esta forma, a los contribuyentes con mayor renta neta se les imputará una mayor cantidad en concepto de exenciones.

En la tercera columna, “pago IRPF 2014” hemos simulado a partir del IRPF 2010 cuál sería la cuota de autoliquidación con la legislación vigente en 2014 (en el Anexo 2 se explican los detalles). Por último, en la cuarta columna, simulamos cuánto pagaría un contribuyente con nuestra propuesta de reforma y sobre la renta total una vez hemos imputado las exenciones.

Tabla 5. Contribuyente medio por decila (en euros)

Tabla 5. Contribuyente medio por decila (euros)					
decilas	Renta neta exenciones	Renta imputada incorporando exenciones	Pago IRPF 2014	Pago IRPF Reforma	Tasa variación (%)
10	3.174	3.253	24	24	0,0%
20	8.144	8.344	30	30	-0,2%
30	10.778	11.043	143	100	-30,4%
40	13.405	13.734	609	514	-15,6%
50	16.168	16.565	1.193	1.166	-2,3%
60	19.424	19.902	1.872	1.947	4,0%
70	23.200	23.771	2.864	3.002	4,8%
80	28.340	29.037	4.339	4.433	2,2%
90	35.814	36.695	6.490	6.581	1,4%
100	71.252	73.005	19.731	19.969	1,2%
TOTAL Promedio	22.970	23.535	3.729	3.729	0,0%

Fuente: Elaboración Propia a partir de nuestro simulador IRPF

2. Impuesto de Sociedades

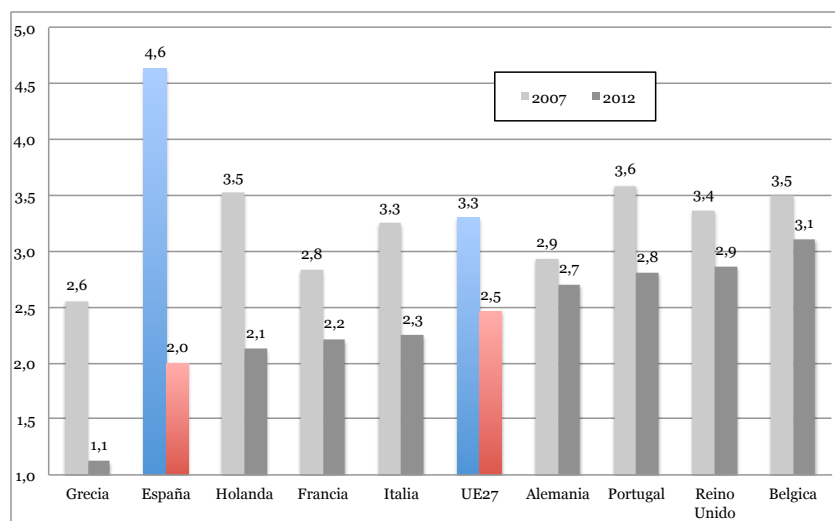
El análisis se asemeja al realizado con el IRPF: estudio de la recaudación (que también es baja cuando la comparamos con otros países de la UE), causas de la baja recaudación (también relacionadas con los beneficios fiscales, ya que los tipos siguen siendo muy altos) y propuesta de reforma.

2.1. Recaudación

Los ingresos provenientes del IS en 2007 eran bastante superiores a la media de la UE. De entre los países analizados, España era el país que más recaudó en 2007 como porcentaje del PIB, alcanzando los 4,6 pp. PIB. Con el estallido de la crisis, la recaudación se desinfló hasta tan solo 2 pp. PIB, colocándonos a la cola de la UE.

La explicación de esta subida y caída tan marcada se debe a la burbuja inmobiliaria que reportó grandes beneficios a las empresas constructoras y a los bancos. Después del estallido de la burbuja, estos ingresos no se han recuperado. Además, parece difícil que retornen a valores similares a los de antes del estallido de la burbuja.

Gráfico 14. Recaudación Impuesto Sociedades (datos en% PIB)

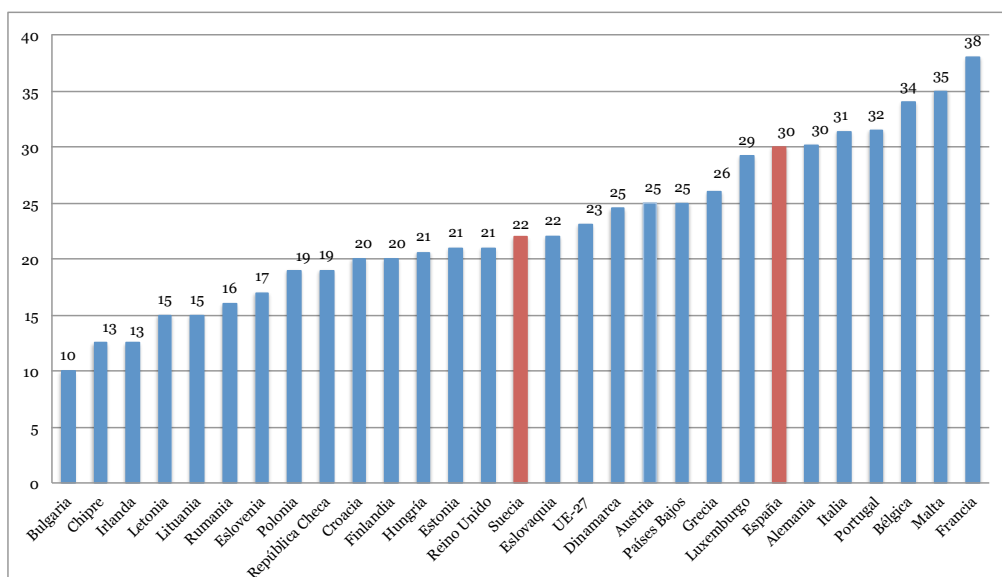


Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Eurostat

2.2. Tipos

España es uno de los países de la UE con tipos más elevados (véase Gráfico 15).

Gráfico 15. Tipos Impuesto de Sociedades (%). Año 2014



Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Comisión Europea

Además, España es el país que menos ha reducido los tipos de sociedades desde el año 1985. Como se puede ver en la Tabla 6, en términos generales, los países Europeos han ido reduciendo el tipo. En cambio, España ha mantenido sus tipos casi sin cambios. Eso ha reducido nuestra competitividad. En los ochenta nuestros tipos eran relativamente bajos mientras que ahora son altos en comparación con nuestros competidores.

Tabla 6. Evolución del tipo general en el Impuesto de Sociedades

País	Año						Diferencia 2014-1985
	1985	1990	1995	2006	2013	2014	
Alemania	63	58	57	25	30	30	-33
Austria	61	39	34	25	25	25	-36
Bélgica	45	41	40	34	34	34	-11
Canadá	45	37	36	35	26	26	-19
Dinamarca	50	40	34	28	25	25	-26
EE.UU.	50	38	39	40	39	39	-11
España	35	35	35	35	30	30	-5
Finlandia	43	25	25	26	25	20	-23
Francia	50	37	37	33	36	38	-12
Grecia	44	40	40	29	26	26	-18
Holanda	43	35	35	30	25	25	-18
Irlanda	50	43	38	13	13	13	-38
Italia	46	46	53	33	31	31	-15
Japón	55	51	50	41	37	37	-18
Noruega	51	51	28	28	28	27	-24
Portugal	55	40	40	28	32	32	-24
Reino Unido	40	34	33	30	23	21	-19
Suecia	60	45	28	28	22	22	-38
Promedio	49	41	38	30	28	28	-21

Fuente: Elaboración Propia a partir de OCDE. Tax Revenue Statistics 2013 Edition

2.3. Beneficios fiscales

¿Cuál es el problema entonces? Al igual que la del IRPF, la base imponible del IS de España está afectada por elevados beneficios fiscales. En concreto, estos beneficios fiscales alcanzan casi el 15% de la recaudación total. En la Tabla 7, se destacan los más importantes. Según ha sido publicado en la Memoria de la Administración Tributaria año 2012, el tipo efectivo¹⁰ (que es el que realmente están pagando las empresas) ha sido del 18,7% (año 2011) cuando en realidad el tipo general es del 30%. Aquí se refleja como los elevados beneficios fiscales hacen que al final las empresas paguen un tipo efectivo mucho menor que el tipo general vigente.

¹⁰ El tipo efectivo se define como el cociente entre la cuota líquida y la base imponible de signo positivo.

Tabla 7. Beneficios Fiscales Impuesto Sociedades año 2014
Datos en millones de euros

Ajustes en la base imponible	252
Dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias	113
Libertad amortización y amortizaciones especiales	94
Resto ajustes en la base imponible	45
Tipos reducidos	1.252
Tipo del 25% para PYME	496
Reducción tipo para PYME por mantenimiento o creación empleo	366
Reducción del tipo para entidades de nueva creación	176
Resto de tipos reducidos aplicados	214
Bonificaciones en la cuota íntegra	188
Cooperativas especialmente protegidas	15
Entidades que operan en Ceuta y Melilla	23
Actividades exportadoras y de prestación servicios públicos locales	29
Operaciones Financieras	14
Empresas navieras Canarias	26
Venta de Bienes corporales producidos en Canarias	59
Entidades dedicadas al arrendamiento de viviendas	22
Deducciones en la cuota íntegra	1.618
Inversión de beneficios de PYME	547
Actividades de I+D+i	243
Saldos pendientes de incentivos a la inversión de ejercicios anteriores	339
Reinversión de Beneficios Extraordinarios	174
Inversiones en Canarias	108
Acontecimientos de excepcional interés público	77
Donaciones	67
Creación de empleo opr contratos de apoyo emprendedores	40
Resto de Deducciones en la cuota	23
Total Beneficios Fiscales Impuesto Sociedades	3.310

Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. Presupuestos Generales del Estado. Memoria de Beneficios Fiscales

2.4. Propuesta de Reforma

Como fue el caso del IRPF, proponemos una reforma neutral en la recaudación. En este caso, proponemos eliminar los beneficios fiscales y la deducibilidad de los intereses. Esto nos dejará margen para poder bajar el tipo al 15% manteniendo la recaudación sin cambios. La eliminación de la deducibilidad de los intereses supone reformar el IS hacia un enfoque CBIT (i.e. “Comprehensive Business Income Tax”)¹¹

En 2012, el gobierno aprobó una limitación parcial de la deducibilidad de los gastos financieros que es del 30% del beneficio operativo hasta un máximo de 1 millón de euros. Esta medida ha tenido un impacto estimado en 2012 y 2013 de 1.586 millones de euros.

El gasto en intereses de sociedades no financieras con base imponible positiva en 2012 fue de 33.844 millones de euros. Al eliminar la deducibilidad del gasto en intereses, la recaudación del Impuesto Sociedades aumentaría en unos 9.000 millones de euros¹². A este número hay que restarle la parte que ya estaba limitada al 30% del beneficio

¹¹ Véase Jérez Barroso, L; Picos Sánchez (2012)

¹² Los 9.000 millones se han estimado al multiplicar el total de gastos financieros por el tipo de sociedades teniendo en cuenta la proporción de sociedades que tributan al tipo general (30%) y al reducido (25%).

operativo, quedando al final un efecto de 7.000-8.000 millones de euros (9.000-1.586). En el año 2012, España recaudó unos 21.000 millones de euros a través del impuesto de sociedades. Con la reducción de los tipos hasta el 15% tanto para las empresas que tributan a tipo general como para las empresas a tipo reducido, hemos estimado la caída de la recaudación en algo más de 9.000 millones de euros. Para llegar a este cálculo hemos supuesto una simple regla de tres pero teniendo en cuenta también los efectos recaudatorios del beneficio fiscal que supone el tipo reducido.

Una bajada de los tipos de sociedades hasta el 15%, nos situaría entre los países de la UE con menores tipos, cerca del nivel de Irlanda (13%). Aunque no hemos incorporado el comportamiento en nuestra estimación, es de esperar que, esta bajada de tipos tenga un efecto positivo sobre la creación y el crecimiento de las de empresas en nuestro país.

**Tabla 8. Propuesta de Reforma de IS
Reforma Neutral en Recaudación**

		Antes de la Reforma	Después Reforma	Diferencias
Tipos	General	30%	15%	-15%
	Reducido	25%	15%	-10%
Deducción de Tipos de Interés		7.000-8.000 millones euros	0 millones euros	7.000-8.000 millones euros
Beneficios Fiscales		3.310 millones euros	0 millones euros	3.310 millones euros

Fuente: Elaboración propia

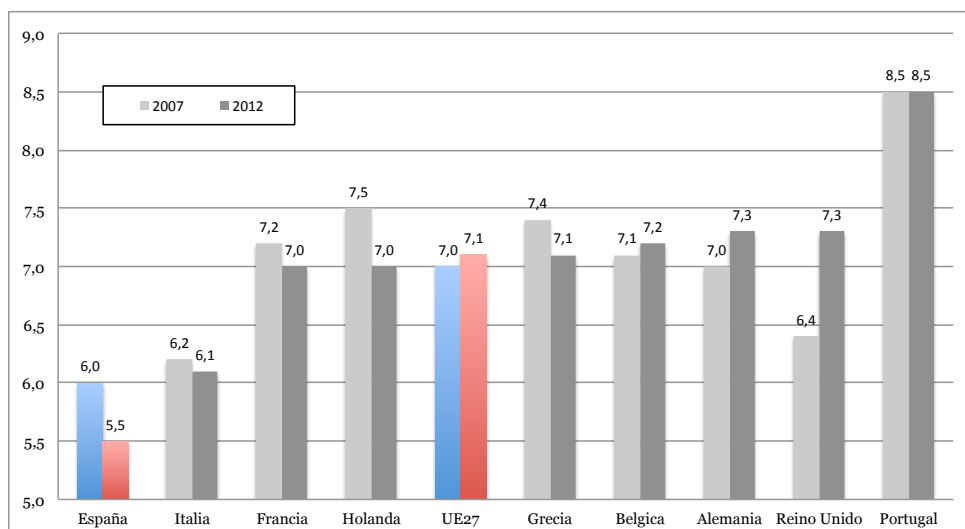
En resumen, con estos cambios, el impuesto será más simple y neutral en la financiación vía deuda o fondos propios. Aunque en el corto plazo penalizará a las empresas que están más endeudadas, en el medio-largo plazo fomentará el desapalancamiento de las sociedades. Para solucionar la penalización que sufrirán las empresas actualmente endeudadas, se podría mantener la deducción para los intereses generados por el nivel deuda corriente, y solo eliminarlos para el flujo de deuda nueva.

3. IVA

En esta sección, también seguiremos los pasos ejecutados en el análisis del IRPF e IS: análisis de la recaudación (que también es baja cuando la comparamos con otros países de la UE), causas de la baja recaudación (también relacionadas con los beneficios fiscales y no con tipos bajos) y finalmente una propuesta de reforma.

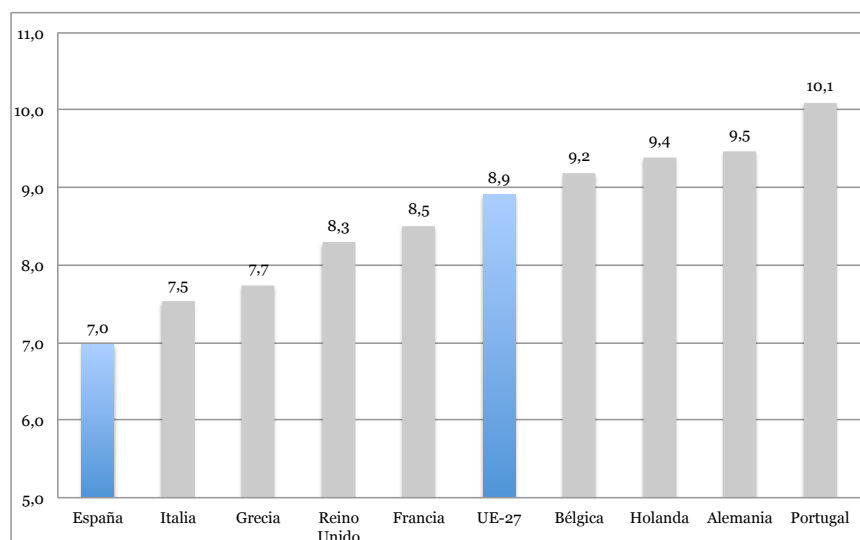
3.1. Recaudación

El Gráfico 16, muestra que la recaudación por IVA como porcentaje del PIB se situó en el 5,5% PIB en 2012. Como era el caso del IRPF y el IS, esta es muy inferior a la recaudación media de la UE que está en torno al 7% del PIB.

Gráfico 16. Recaudación IVA (% PIB)

Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Eurostat

Podemos llegar a pensar que en España se recauda menos por IVA debido a que hay menos consumo como porcentaje del PIB. Para analizar este punto, presentamos el porcentaje de recaudación por IVA sobre el consumo total (véase Gráfico 17). Usando esta medida también nos situamos bastante por debajo de la media europea. En España la recaudación por IVA supone el 7% del consumo total. En cambio, en la UE esta cifra se eleva hasta casi el 9%.

Gráfico 17. Recaudación de IVA sobre consumo total (%)

Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Eurostat

3.2. Tipos

¿Es un problema de tipos? La respuesta es, de nuevo, negativa. Como podemos observar en la Tabla 9, los tipos de IVA en España son similares a los del resto de países de nuestro alrededor. El motivo de la baja recaudación, como en el IRPF y en el IS, son los elevados beneficios fiscales.

Tabla 9. Tipos IVA. Año 2014

	Tipo superreducido	Tipo reducido	Tipo General
Alemania	-	7	19
Francia	2,1	5,5 10	20
Reino Unido	-	5	20
Italia	4	10	22
España	4	10	21
Grecia	6,5	13	23
Portugal	6	13	23
Bélgica	6	12	21
Holanda	6	-	21

Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de European Commission (2014b)

Los beneficios fiscales del IVA consisten en exenciones y aplicación de tipos reducidos y superreducidos. Como se ve en la Tabla 10, los beneficios fiscales alcanzan el 60% de la recaudación total de IVA. Los beneficios fiscales publicados en los Presupuestos Generales se refieren exclusivamente al Estado. Por ello, en la Tabla 10, recogemos los beneficios fiscales del Estado multiplicados por dos, para que incluyan la parte de las CC.AA.

Tabla 10. Beneficios Fiscales IVA (datos en millones de euros)

Exenciones	13.643
Tipo superreducido 4%	5.552
Tipo reducido 10%	14.062

Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. Presupuestos Generales del Estado. Memoria de Beneficios Fiscales

Las exenciones son muy altas, pero son difíciles de reducir porque la mayoría están justificadas por directrices europeas. Pero este no es el único problema. En comparación con otros países de nuestro entorno, en 2010, únicamente el 42% de nuestra cesta de consumo estaba gravada al tipo general IVA. Mientras que en Alemania este mismo porcentaje era del 82%, en Francia del 71% y en Italia del 58%. Eso quiere decir que la mayoría de los productos de nuestra cesta de consumo pagan tipos reducidos y que este no es el caso en el resto de países de la UE.

3.3. Propuesta de reforma

Como queda descrito en la Tabla 11, el corazón de nuestra propuesta es la siguiente: eliminar los tipos reducidos y superreducidos. Es decir, la introducción de un tipo único del IVA.

De esta forma, desaparecerían los beneficios fiscales del tipo reducido (14.062 millones euros) y del tipo superreducido (5.552 millones de euros). Por lo que, en conjunto esta medida aumentaría la recaudación en 20.000 millones de euros (o lo que es lo mismo 2 pp. de PIB). Al ser difíciles de modificar, las exenciones se mantendrían sin cambios. Como hemos mencionado, el tipo del IVA general está en línea al que vemos en el resto de la UE, así que en nuestra propuesta de reforma continuaría siendo del 21%.

Es importante tener en cuenta que en nuestra estimación del aumento de ingresos con la subida del IVA, estamos suponiendo que se recaudarán exactamente los beneficios fiscales estimados. Es decir, no tenemos en cuenta, el comportamiento de los consumidores que podrían reaccionar con una caída en el consumo total debido a que ahora tienen que pagar un IVA general del 21% sobre todos los productos. Por lo que, es de esperar que el aumento de la recaudación del IVA, a pesar del efecto positivo gracias a la mejora en la neutralidad en el consumo, no sea tan elevado como el que hemos estimado. El análisis tampoco tiene en cuenta los efectos positivos de tipo macroeconómico asociados a la reducción del déficit estructural gracias a esta medida.

Con esta reforma, todos los bienes que no estén exentos estarían gravados al 21%. Como ya indicamos en la introducción, esta medida se complementaría con un sistema de ayuda para compensar a los hogares de menor nivel de renta. Una posibilidad para este sistema de ayudas es aumentar aún más el mínimo exento. Alternativamente o de forma complementaria se debería contemplar medidas de gasto adicionales para ayudar a las familias con menos recursos. Si éste fuese el caso de aplicación de alguna de estas dos medidas, deberían subirse alguno de los tipos marginales del IRPF, IS, IVA, o IIEE (a discutir a continuación) para compensar por la pérdida de recaudación.

Tabla 11. Propuesta de Reforma de IVA
Aumento Recaudación 20.000 millones euros

		Antes Reforma	Después Reforma	Diferencias
Tipos	General	21%	21%	0%
	Reducido	10%	21%	11%
	Superreducido	4%	21%	17%
Beneficios Fiscales		33.257 millones euros	13.643 millones euros	19.614 millones euros

Fuente: Elaboración propia

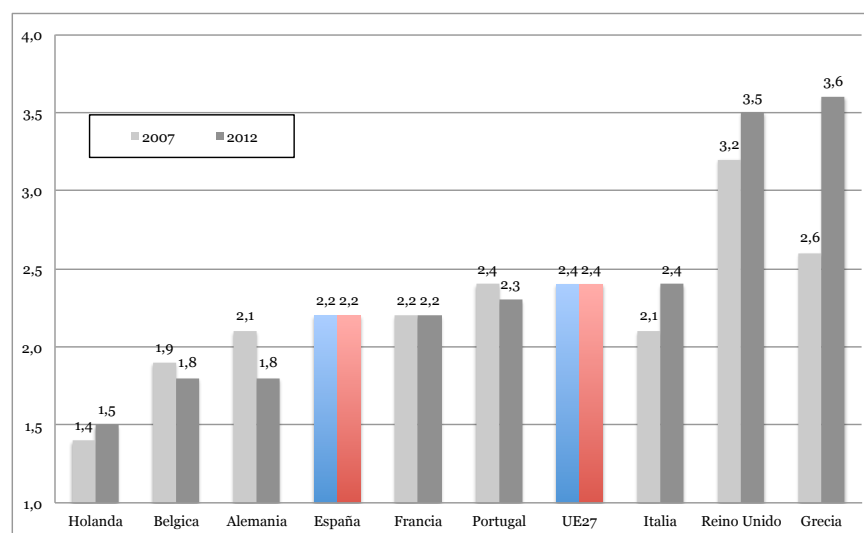
4. Impuestos Especiales

El análisis es paralelo a los apartados anteriores. En este caso la justificación para imponer un nuevo impuesto indirecto sobre el IVA reside en que se quiere penalizar el consumo de bienes que generan externalidades negativas. El alcohol y el tabaco son perjudiciales para la salud y los hidrocarburos para el medioambiente.

4.1 Recaudación

Como puede verse en el Gráfico 18, España tiene una recaudación como porcentaje del PIB de IIEE algo inferior a la media de la UE (aunque la diferencia no es tan sustancial como en los tres impuestos analizados con anterioridad). Para focalizar el análisis, en nuestra propuesta de reforma trataremos estos cuatro IIEE que son los más importantes: hidrocarburos, automóvil, tabaco y alcohol.

Gráfico 18. Recaudación Impuestos Especiales (% PIB)



Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Eurostat

Veremos que en tabaco estamos justo en la media de la UE, por lo que no propondremos ningún cambio. Para los impuestos sobre hidrocarburos, automóvil, y alcohol nuestra propuesta sí que planteará cambios. Los impuestos sobre los hidrocarburos y alcohol deberían aumentar sus tipos, mientras que los relacionados con el automóvil (al menos el de matriculación), debería ser eliminado.

Hay que matizar que cualquier aumento de los tipos que se produzca sobre los IIEE también aumentaría la recaudación sobre el IVA. Esto se debe a que el IVA grava el precio final de estos productos incluyendo los IIEE. En esta sección, solo consideraremos los ingresos derivados del incremento del IVA asociado a los

Impuestos Especiales (IIEE) en la Tabla 23. De esta forma, el aumento total de la recaudación de IVA de esta reforma será la suma de lo reflejado en la sección anterior y los efectos indirectos implicados por cualquier aumento de los IIEE que aquí se presentan.

4.2 Impuestos sobre hidrocarburos

4.2.1 Recaudación

Como puede verse en la Tabla 12, España se sitúa por debajo de la media de la UE en la recaudación como porcentaje del PIB por impuestos sobre hidrocarburos. Para simplificar la exposición nos centraremos en la gasolina y el gasóleo (diesel), ya que son las dos fuentes de ingresos más importantes.

Tabla 12. Recaudación Impuestos Especiales sobre Hidrocarburos. 2013

% PIB	Gasolina sin plomo	Gasóleo Auto	Gases licuados del petróleo	Fuelóleo	Total
Alemania	-	-	-	-	1,30
Francia	0,27	0,84	0,00	0,00	1,11
Reino Unido	0,62	0,93	0,00	0,00	1,56
Italia	-	-	-	-	1,59
España	0,26	0,92	0,00	0,00	1,18
Grecia	1,29	0,74	0,04	0,02	2,10
Portugal	0,42	0,76	0,00	0,00	1,18
Bélgica	0,24	0,85	0,00	0,00	1,09
Holanda	0,60	0,50	0,01	0,00	1,11

Fuente: Elaboración Propia a partir de European Commission (2014a).

4.2.2 Tipos

En la Tabla 13, se muestran los tipos impositivos de los carburantes (euros por 1.000 litros). A diferencia de lo que pasaba con IRPF, IS, e IVA, España tiene tipos bajos. Por ejemplo: el tipo del diesel de automoción casi se sitúa en el mínimo de la UE.

Al tener unos tipos tan bajos, existe margen para aumentarlos y así incrementar la recaudación.

Tabla 13. Tipos impositivos sobre hidrocarburos. Situación a julio 2014

euros/1.000 litros	Gasolina		Gasóleos		
	con plomo	sin plomo	Automoción	Industrial	Calefacción
Alemania (2)	721	655	470		61
Francia	640	640	428	72	57
Reino Unido	787	674	674	130	130
Italia	731	731	620	186	403
España (1)	458	425	331	85	85
Grecia	681	670	330	330	330
Portugal	719	586	369	78	330
Bélgica (2)	638	614	428	23	17
Holanda	846	759	478	478	478
mínimo	421	359	330	21	21

(1) Para gasolinhas sin plomo de ≥ 98 I.O.: España 424,69

(2) Con contenido de azufre >10 mg/kg: Alemania para gasolina sin plomo 669,8, para Gas oil automoción 485,7; Bélgica para gas oil automoción 442,69

Fuente: Elaboración Propia a partir de European Commission (2014a)

4.2.3 Beneficios Fiscales

Los beneficios fiscales para este tipo de impuesto también son sustanciales. Concretamente, alcanzan el 19% de la recaudación (1.900 millones de euros). Estos beneficios fiscales consisten en exenciones, tipos reducidos y devoluciones. Los datos de beneficios fiscales publicados en los Presupuestos Generales hacen referencia únicamente al Estado. Teniendo en cuenta que las CC.AA. participan en un 58% del total de la recaudación, hemos elevado los datos originales de los Presupuestos para incluir la parte de las CC.AA.

Tabla 14. Beneficios Fiscales impuestos sobre hidrocarburos
Datos en millones de euros

Millones euros	2014
Exenciones	758
Tipos reducidos	907
Devoluciones	231
Total	1.895

Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. Presupuestos Generales del Estado. Memoria de Beneficios Fiscales

4.2.4 Propuesta de reforma

Así, la propuesta consistirá, por un lado, en aumentar los tipos de la gasolina y el diesel hasta los 670 y 470, respectivamente (más acorde con los tipos observados en países ricos de nuestro entorno) y, por otro lado, se eliminarán los beneficios fiscales. Los efectos de la reforma se presentan en la Tabla 15.

Tabla 15. Propuesta de Reforma Impuesto sobre Hidrocarburos
Aumento Recaudación 7.500 millones euros

Tipos		Antes Reforma	Después Reforma	Diferencias
Euros por 1.000 litros	Gasolina sin plomo	425	670	245
	Diesel	331	470	139
Beneficios Fiscales		1.900 millones euros	0 millones euros	1.900 millones euros

Fuente: Elaboración Propia

La propuesta aumenta los ingresos por este concepto en 7.500 millones (0,7 pp. de PIB). De los cuales, 1.900 millones provienen de la supresión de los beneficios fiscales y el resto 5.600 millones se han estimado aplicando los nuevos tipos 670 euros por 1.000 litros para la Gasolina sin plomo y 470 euros por 1.000 litros con respecto al consumo de carburantes del año 2013. Dicho consumo se ha inferido utilizando la recaudación y los tipos vigentes en 2013. Nuevamente, esta estimación no incorpora el comportamiento en las decisiones de los individuos sobre el consumo de carburantes. Dado que es un bien con demanda inelástica, el efecto del comportamiento no será muy grande. El análisis tampoco tiene en cuenta el efecto positivo sobre el medioambiente de una caída en el consumo de hidrocarburos.

Hasta el momento ninguna de nuestras propuestas consideraba el aumento de tipos impositivos. En el caso de los hidrocarburos sí que considera esta opción ya que, primero, nuestros tipos son bajos (no como era el caso de IRPF, IS, o IVA) y, segundo, los impuestos a hidrocarburos intentan paliar los efectos de la externalidad negativa causada por la combustión de estos fueles.

Con la reciente, bajada de precios de los carburantes, el Gobierno podría aprovechar esa situación para aumentar los impuestos sobre los hidrocarburos. De esta forma, se podría aumentar la recaudación sin dañar el crecimiento en exceso.

El aumento de los tipos sobre hidrocarburos es positivo por tres motivos: nos ayudaría a reducir el déficit, sería efectivo para luchar contra el riesgo de deflación (que se va acentuar con la caída del precio de los carburantes) y por último, incentivaría una mayor eficiencia energética.

4.3 Impuestos sobre el automóvil

En esta sección, solo nos referimos a los impuestos de matriculación. Hay otros impuestos importantes (como el de circulación) que hemos decidido dejar fuera del análisis. La razón es que el impuesto de circulación está gestionado por las administraciones locales y esta propuesta se centra en impuestos gestionados por la administración central.

4.3.1 Recaudación

El impuesto de matriculación presenta una caída en la recaudación del 86% entre 2007 y 2013. Esta caída no se corresponde con la caída en las ventas, que solo se han reducido en un 53%. En 2007, recaudó 1.900 millones pasando a recaudar en 2013 tan solo 275 millones. El motivo de esta caída en la recaudación se debe a la reforma que sufrió este impuesto en 2008 (véase Tabla 16) y la consecuente adaptación de los fabricantes hacia emisiones menores de 120 g/CO₂ para llegar al tramo exento de impuesto.

Tabla 16. Tipos Impuesto de Matriculación en España

emisiones en g CO ₂ /km	Tipo Impositivo: Península y Baleares	Tipo impositivo: Canarias
menos de 120	0%	0%
entre 120 y 160	4,75%	3,75%
entre 160 y 200	9,75%	8,75%
mayor de 200	14,75%	13,75%

Fuente: Datos obtenidos de la Agencia Tributaria

Dada su baja recaudación y sus altos efectos distorsionantes (véase los efectos de los fabricantes en adaptarse a las bajas emisiones), nuestra propuesta es eliminar el impuesto de matriculación y gravar el uso del automóvil con mayores impuestos sobre los carburantes (como ya hemos mencionado). Con esta propuesta, se cumpliría

estrictamente el principio de que se grave más a quien más contamina. Además, la pérdida recaudatoria sería mínima ya que solo se recaudan 275 millones por este impuesto (o lo que es lo mismo -0,03 pp. de PIB).

4.4 Impuestos sobre el tabaco

4.4.1 Recaudación y tipos

Como se puede ver en la Tabla 17, España recauda, como porcentaje del PIB, más que la mayoría de los países analizados.

Tabla 17. Recaudación Impuestos sobre el Tabaco 2013 (% PIB)

	Cigarrillos	Cigarros y Cigarrillos	Otras labores	Total
Alemania	0,43	0,00	0,06	0,50
Francia	0,46	0,01	0,06	0,53
Reino Unido	0,51	0,00	0,07	0,58
Italia	0,61	0,00	0,03	0,64
España	0,61	0,01	0,06	0,68
Grecia	-	-	-	1,37
Portugal	0,70	0,00	0,07	0,77
Bélgica	0,42	0,00	0,11	0,54
Holanda	0,27	0,00	0,10	0,37

Fuente: Elaboración Propia a partir de European Commission (2014a)

Además, los tipos impositivos sobre el tabaco están en línea con otros países de la UE. Si nos centramos en los cigarrillos, los tipos en España son similares a los que hay en Italia, Alemania y Holanda y Bélgica.

Tabla 18. Tipos Impositivos sobre el Tabaco. Situación a julio 2014

Euros/kg	Cigarrillos			Cigarros y Cigarrillos		Picadura para liar		Otras labores	
	Euros/ 1000 uds	Proporcional (%)	Total impuestos con IVA (% precio medio)	Euros/ 1000 uds	Proporcional (%)	Euros/kg	Proporcional (%)	Euros/kg	Proporcional (%)
Alemania	96	22	76	14	1	47	15	16	13
Francia	49	50	81	18	23	68	32	17	45
Reino Unido	221	17	86	275	0	216	0	121	0
Italia	13	52	76	n/a	23	n/a	59	n/a	25
España	24	51	79		16	22	42		28
Grecia	83	20	86		35	157		157	
Portugal	87	17	81	n/a	25	75	20	75	20
Bélgica	24	50	77	0	10	15	32	15	32
Holanda	174	1	78	0	5	76	5	76	5

Fuente: Elaboración Propia a partir de European Commission (2014a)

4.4.2 Propuesta de Reforma

Por las razones expuestas con anterioridad, no proponemos ningún cambio en la legislación sobre el tabaco. De todas formas, debemos destacar que, en caso de ser necesario aumentar la recaudación, habría margen en este impuesto dado la baja elasticidad de demanda de este producto.

4.5 Impuestos sobre el alcohol

4.5.1 Recaudación y tipos

Como puede verse en la Tabla 19, la recaudación se encuentra por debajo de la media de la UE. Para todos los tipos de bebida analizados, España recauda 0,10 pp. PIB siendo la media de los países analizados de 0,20 pp. PIB. Destaca la recaudación de Reino Unido que alcanza 0,62 pp. PIB.

Tabla 19. Recaudación Impuestos sobre el Alcohol. Año 2013 (en % PIB)

Recaudación Impuestos sobre el Alcohol 2013						
% PIB	Cerveza	Vino		Productos intermedios	Alcohol etílico	Total
		Tranquilo	Espumoso			
Alemania	0,02	0,00	0,02	0,00	0,07	0,11
Francia	0,03	0,00	0,00	0,00	0,11	0,15
Reino Unido	0,20	0,20	0,02	0,02	0,18	0,62
Italia	0,03	0,00	0,00	(*)	0,03	0,06
España	0,03	0,00	0,00	0,00	0,07	0,10
Grecia	0,06	0,00	0,00	(*)	0,16	0,22
Portugal	0,04	0,00	0,00	0,01	0,05	0,10
Bélgica	0,05	0,03	0,02	0,01	0,07	0,17
Holanda	0,06	0,05	0,00	0,00	0,05	0,17

(*) La recaudación de Productos intermedios está incluida en la columna de alcohol etílico.

Fuente: Elaboración Propia a partir de European Commission (2014a)

En cuanto a los tipos, España se encuentra entre los países con los tipos más bajos. En el lado opuesto está el Reino Unido.

Tabla 20. Tipos impositivos sobre el Alcohol. Situación a julio 2014

Euros/ hectolitro	Cerveza (*)	Vino		Otras bebidas fermentadas		Productos intermedios	Alcohol etílico
		Tranquilo	Espumoso	Tranquilo	Espumoso		
Alemania	9	0	136	0	136	153	1.303
Francia	40	4	9	4	4	186	1.719
Reino Unido	132	334	428	334	428	445	3.535
Italia	32	0	0	0	0	81	942
España	10	0	0	0	0	61	913
Grecia	31	0	0	0	0	102	2.450
Portugal	19	0	0	0	0	69	1.252
Bélgica	22	57	195	57	195	120	2.119
Holanda	38	88	254	88	254	149	1.686

(*)Se considera una cerveza de 12 grados Plato y 5,5% vol.

Fuente: Elaboración Propia a partir de European Commission (2014a)

4.5.2 Beneficios Fiscales

Los beneficios fiscales que hay sobre el alcohol alcanzan los 72 millones de euros. Los datos de beneficios fiscales publicados en los Presupuestos Generales hacen referencia únicamente al Estado. Teniendo en cuenta que las CC.AA. participan en un 58% del total de la recaudación, hemos elevado los datos originales de los Presupuestos para incluir la parte de las CC.AA.

Tabla 21. Beneficios Fiscales sobre el Alcohol (en millones de euros)

Millones euros	2014
Exenciones	61
Tipos reducidos	11
Total	72

Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. Presupuestos Generales del Estado. Memoria de Beneficios Fiscales

4.5.3 Propuesta de reforma

Queremos aumentar la recaudación, ya que estamos por debajo de la media de la UE. Para ello, se eliminarán los beneficios fiscales sobre el alcohol y se impondrá un gravamen sobre el vino y otras bebidas fermentadas (ahora no gravadas).

Proponemos poner una accisa única por grado de alcohol para el vino, la cerveza, productos intermedios y otras bebidas fermentadas. Esta accisa sería de 5,5 céntimos de euro por litro y grado. Así por ejemplo: para el caso de un vino de 13 grados de alcohol, el impuesto sería de 0,7 euros por litro y para una cerveza de 6 grados de 0,3 euros por litro (véase Tabla 22).

En el caso de las bebidas de alto contenido alcohólico se propone dejar la accisa en el valor actual, es decir, 3,3 euros por litro. Dada su baja elasticidad de demanda, en caso de necesidad, este impuesto podría subirse.

**Tabla 22. Propuesta de Reforma sobre bebidas alcohólicas
Aumento Recaudación 1.100 millones de euros**

Tipos		Antes Reforma	Después Reforma	Diferencias
Euros por litro	Cerveza (6 grados)	0,1	0,3	0,2
	Vino (13 grados)	0,0	0,7	0,7
	Otras bebidas alcohólicas (5 grados)	0,0	0,3	0,3
	Bebidas alto contenido alcohólico (40 grados)	3,3	3,3	0,0
Beneficios Fiscales		72 millones euros	0 millones euros	72 millones euros

Fuente: Elaboración Propia

La introducción de un impuesto sobre bebidas alcohólicas que tradicionalmente no estaban gravadas (como el vino) está justificada por la baja recaudación de este impuesto y porque el alcohol del vino tiene una externalidad tan negativa como el de cualquier otra bebida.

Dado el consumo actual de cerveza y vino, la recaudación a través de esta reforma podría aumentar hasta en 1.100 millones de euros (o lo que es lo mismo 0,1 pp. de PIB). No hemos tenido en cuenta el comportamiento en la estimación. En este caso, creemos que el consumo de bebidas alcohólicas se reducirá ligeramente debido a que es un bien de demanda inelástica. Al igual que ocurre con el tabaco, esa reducción del consumo de este tipo de bebidas tendrá efectos positivos para la sociedad.

4.6 Resumiendo la Reforma del IIEE

Así, de los cuatro impuestos analizados, dos serían modificados para aumentar la recaudación en 6.500 millones (hidrocarburos y alcohol), uno no sería modificado (tabaco) y otro sería eliminado con una caída en recaudación de -275 millones de Euros (matriculación). El efecto total sería un aumento de la recaudación de 6.225 millones de euros (o lo que es lo mismo 0,6 pp. de PIB). A este aumento los ingresos hay que añadirle, el aumento de la recaudación por IVA asociada al aumento de los IIEE, es decir, 1.365 millones de euros (o lo que es lo mismo 0,1 pp. de PIB). En total, el aumento de los IIEE y del IVA asociado a los mismos aumentaría la recaudación en casi 7.600 millones (0,7 pp. PIB).

Tabla 23. Resumen Reforma de Impuestos Especiales

	Aumento Recaudación	Aumento en IVA	Total	Total
	Millones de euros			% PIB
Hidrocarburos	7.500	1.575	9.075	0,9%
Alcohol	1.100	231	1.331	0,1%
Tabaco	0	0	0	0,0%
Impuesto Matriculación	-275	0	-275	0,0%
Total IIEE	8.325	1.806	10.131	1,0%

Fuente: Elaboración Propia

5. Recursos de la Producción

Los recursos a la producción recogen los ingresos relacionados con los bienes y servicios prestados por parte de las Administración Pública. Es decir, en este apartado se incluyen los precios pagados por estos servicios, las tasas, las concesiones y las rentas de bienes inmuebles. Este conjunto de conceptos es, normalmente, conocido como precios públicos.

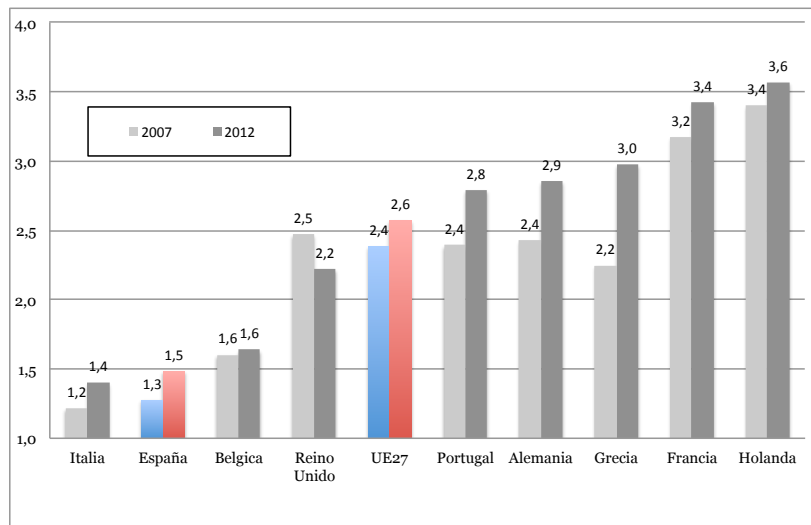
Como se puede ver en el Gráfico 19, en relación a esta fuente de financiación, España se sitúa de nuevo entre los países que menos ingresos, como porcentaje del PIB, reciben. En 2012, España ha obtenido en 2012 1,5 puntos de PIB a través de estos recursos siendo la media de la UE de 2,6 pp. PIB.

Proponemos que se aumenten los ingresos a través de los Recursos de la Producción hasta situarlos en la media europea de 2,6 pp. PIB. De esta forma, los ingresos aumentarían en 1,1 pp. PIB o 11.000 millones de euros.

Los recursos a la producción engloban las tasas universitarias y demás precios públicos en educación, el copago sanitario, farmacéutico, o de dependencia, las tasas por el uso de infraestructuras (es decir autopistas y autovías), las tasas de entrada de vehículos al centro de las ciudades, los cánones (es decir saneamiento, agua, basuras o alcantarillado), etc.,... El aumento de todas estas precios públicos son necesarias, no solamente para aumentar los ingresos, sino también para racionalizar el uso de

diversos servicios públicos. Hay que añadir, que el cobro por el uso de estos servicios es habitual en otros países de la UE, sobre todo, en los más desarrollados.

Gráfico 19. Ingresos Sector Público procedentes de Recursos Producción



Fuente: Elaboración Propia a partir de datos de Eurostat

Conclusiones

El objetivo de este trabajo es realizar una propuesta fiscal capaz de reducir el déficit estructural que presenta nuestra economía. Tras más de seis años de crisis y múltiples reformas de las distintas figuras tributarias lo cierto es que seguimos teniendo un déficit estructural en el entorno del 3%. Nuestro análisis parte del supuesto de que este déficit estructural no es posible eliminarlo reduciendo el gasto sin dismantelar algunos programas clave de nuestro Estado del Bienestar. El reto es doble, pues la propuesta pretende aumentar la recaudación sin dañar el crecimiento económico y hacerlo en un momento tan delicado como el que atravesamos. Nuestra propuesta es capaz de afrontar con éxito ambos retos debido a las grandes ineficiencias que presenta el sistema tributario con tipos marginales muy elevados pero tipos efectivos muy bajos.

La estrategia principal de reforma del IRPF e IS consiste en, manteniendo la misma recaudación, aumentar las bases impositivas con la eliminación de deducciones, exenciones y beneficios fiscales y al mismo tiempo reducir los tipos marginales para situarlos en la media de los países desarrollados. El aumento principal de la recaudación, pudiendo llegar al 2% del PIB, lo conseguimos con un tipo único del IVA. Esta medida debe venir acompañada de medidas de apoyo vía subida del mínimo exento o por la parte del gasto para las familias con menos recursos. Por último, proponemos situar los IIEE y los recursos a la producción (precios públicos, tasas o concesiones) situándolos en la media europea. Con todo ello, como se puede ver en la siguiente tabla, conseguiríamos aumentar la recaudación en 4 pp. PIB aproximadamente. También es importante resaltar que nuestra propuesta podría complementarse con un nuevo impuesto a la riqueza similar al existente en Francia. Un impuesto de esta naturaleza podría aportar una recaudación del 0,2% del PIB que podría ser usada para aumentar el mínimo exento, bajar un poco más los tipos marginales del IRPF o para financiar alguna política redistributiva de gasto para compensar a las familias con menos recursos por la subida de la imposición indirecta. No hemos incluido en el estudio esta posibilidad pues ya existe el impuesto del patrimonio, que esta en manos de las CCAA, y existe cierta discrepancia sobre la viabilidad jurídica de un nuevo impuesto a la riqueza que coexista con el del Patrimonio.

Tabla 24. Recaudación tributos antes y después reforma (% PIB)

	Antes Reforma		Después Reforma		Diferencias	
	Millones euros	% PIB	Millones euros	% PIB	Millones euros	% PIB
IRPF	80.192	7,6	80.192	7,6	0	0
Impuesto Sociedades	21.103	2,0	21.103	2,0	0	0
IVA	58.034	5,5	79.454	7,5	21.420	2,0
Impuestos Especiales	23.213	2,2	33.344	3,2	10.131	1,0
Recursos Producción	15.827	1,5	27.434	2,6	11.607	1,1
Resto impuestos	35.875	3,4	35.875	3,4	0	0
Total	234.245	22,2	277.403	26,3	43.158	4,1

(*) El IVA incluye la recaudación obtenida indirectamente a través de la subida de los Impuestos Especiales. En concreto, 1.806 millones de euros (0,2% PIB).

Fuente: Elaboración Propia

Es importante tener en cuenta que en el análisis no se tienen en cuenta los cambios en el comportamiento de los consumidores y las empresas. Por ello, el aumento de la recaudación calculado para cada fuente de ingresos hace referencia al aumento de ingresos de manera instantánea sin tener los efectos asociados a los cambios de comportamiento. En nuestra opinión el efecto de equilibrio general asociado a una estructura impositiva mucho más eficiente permitirá un aumento de ingresos como consecuencia del aumento del PIB superior al estimado en este trabajo. Estos recursos extra podrían ser utilizados por la vía del gasto con fines asistenciales, para poder ayudar a las familias con menores rentas.

También creemos conveniente señalar que en esta propuesta de reforma no se contempla ningún cambio respecto a la tributación de los contribuyentes que trabajan por cuenta propia, más conocidos como Autónomos. Éste es un tema capital porque el rendimiento neto medio de este colectivo que comprende a 3 millones de personas asciende a 7.244 euros, lo que dista mucho al que declara el asalariado medio 18.891 euros. En el caso de que este colectivo declarase lo mismo en media, significaría 8.000 millones de euros más cada año de recaudación de IRPF. No obstante, este tema no se ha tratado pues tiene que ver más con la medición de la renta (y por tanto, con el fraude fiscal) que con la propia estructura del Impuesto.

Todas estas medidas darían lugar a un acercamiento al nivel de recaudación de la UE que como ya habíamos dicho actualmente estamos 8 pp. PIB por debajo. De esta forma, estaremos en línea con los ingresos del resto de países de la UE, y podremos reducir el déficit sin poner en peligro nuestro Estado del Bienestar.

Anexo 1. Datos

Los datos que hemos utilizado en la comparación de impuestos por países han sido obtenidos de Eurostat. En la Figura siguiente mostramos qué concepto de Eurostat hemos utilizado para cada tipo de impuesto:

Figura A1.

Figura: Correspondencia de los conceptos utilizados en el informe con los datos de Eurostat

Datos utilizados en el informe	Datos de Eurostat
IVA e Impuestos Especiales	D211 Value added type taxes (VAT) D214A Excise Duties and consumption taxes
I. Capital e I. Propiedades	D29A Taxes on land, buildings and other structures D59 Other current Taxes D91 Capital Taxes
I. Transmisiones Patrimoniales Actos Jurídicos Documentados	D214C Taxes on financial and capital transactions
Resto de I. Indirectos	Impuestos sobre producción e importaciones (D2) menos el resto de partidas de ese grupo ya usadas
IRPF	D51A_D51C1 Taxes on individual or household income including holding gains
I. Sociedades	D51B_D51C2 Taxes on income or profits of corporations including holding gains
Recursos de la producción	P11-P12-P131 Market output, output for own final use and payments for other non-market output

La partida de IVA e IIEE incluye: la recaudación por IVA, impuestos sobre hidrocarburos, electricidad, alcohol, tabaco e impuestos sobre importaciones.

Los Impuestos sobre capital y propiedades incluyen: el Impuesto sobre bienes inmuebles, impuesto sobre el patrimonio, el impuesto sobre vehículos de tracción mecánica, el pago de licencias diversas y el impuesto sobre donaciones y sucesiones.

Resto de impuestos indirectos incluyen el impuesto de matriculación de vehículos, los impuestos y tasas sobre el juego, impuestos sobre primas de seguros, impuestos sobre construcciones obras e instalaciones y otros impuestos de menor importancia.

Recursos de la producción como ya se había explicado anteriormente recoge el valor de todos los bienes y servicios prestados por parte de la Administración Pública.

A su vez, los importes de los impuestos antes expuestos están corregidos por los ajustes de recaudación incierta en los países que se ven afectados, entre ellos está España. El porqué de esta corrección se basa en los dos métodos establecidos para reconocer los impuestos. Según el Reglamento 2516/2000 del Parlamento Europeo y del Consejo se pueden usar dos métodos de reconocimiento de impuestos:

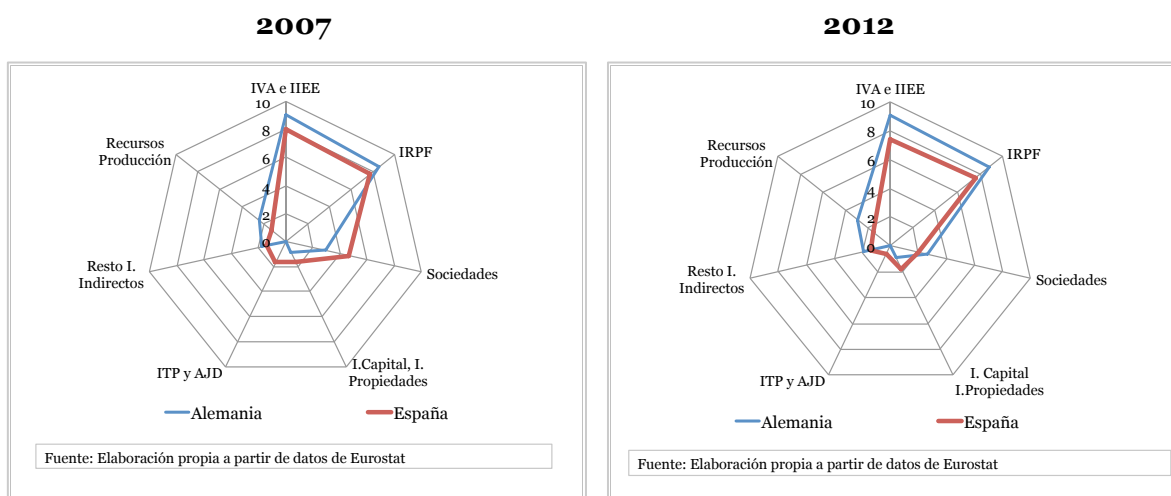
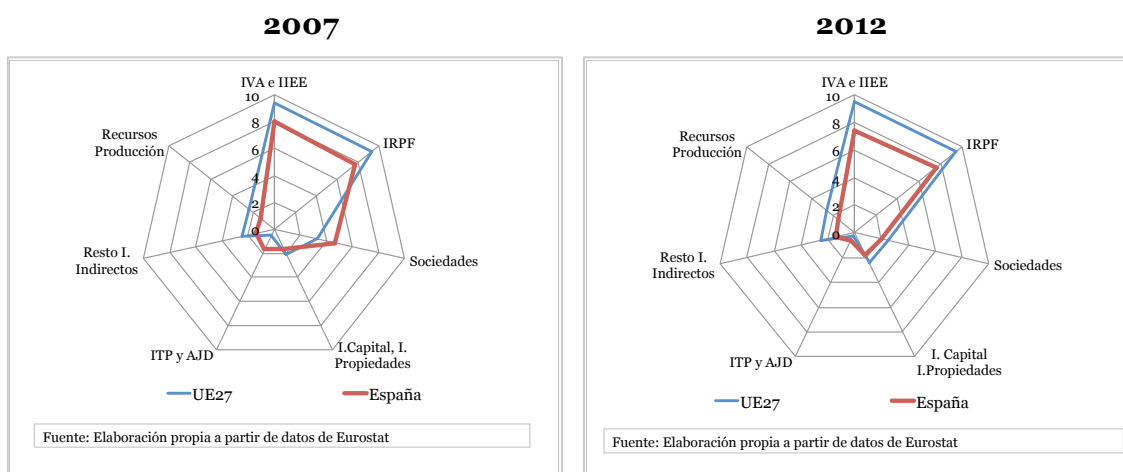
1. Si se utilizan como fuente documentos fiscales y declaraciones. Estos importes se ajustarán mediante un coeficiente que permita tener en cuenta los importes notificados, pero nunca recaudados. Éstos son los llamados ajustes por recaudación incierta. Estos ajustes se estimarán de acuerdo a un modelo econométrico previamente acordado con la Comisión.

2. Si se utilizan como fuente los cobros en efectivo. Éstos se ajustarán en el tiempo para garantizar que los importes en cuestión se asignan al período en que tuvo lugar la actividad que originó la obligación fiscal. Este ajuste podrá basarse en el desfase cronológico medio entre la actividad y el cobro en efectivo.

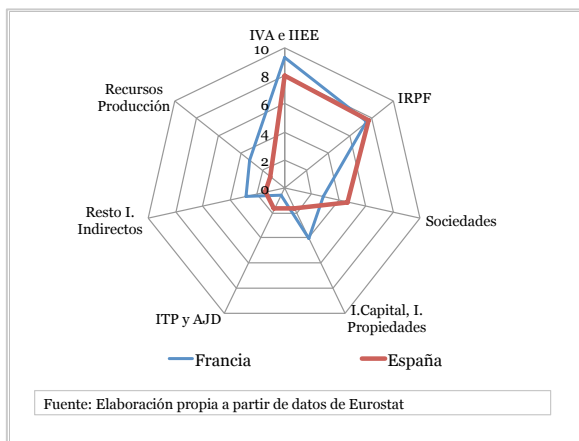
Esto justifica que algunos países se acojan a un método o a otro indistintamente. De esta forma, nos encontramos con países que tendrán ajustes por recaudación incierta y otros no. Por lo que, para permitir la comparabilidad entre países hemos descontado de los datos de impuestos los ajustes por Recaudación Incierta.

Para completar este anexo mostraremos los gráficos que comparan los ingresos de España con la media de la UE 27, Alemania, Francia, Italia y Reino Unido en 2007 (antes de la crisis) y en 2012 (después de la crisis). De los cuales, presentan ajustes por recaudación incierta: España, Francia, Reino Unido y la UE.

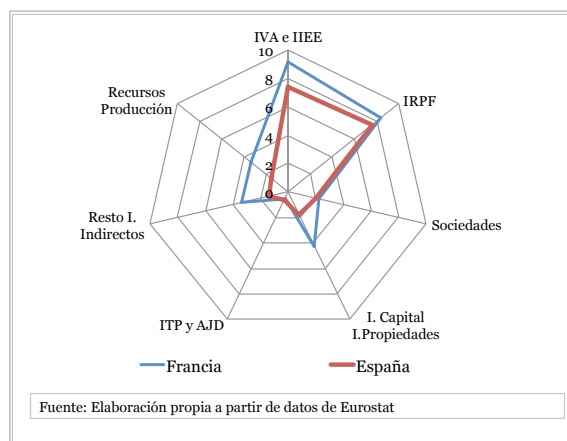
Como se puede observar en los gráficos, en 2012 España recauda menos en todos los conceptos de ingresos. En 2007, recaudábamos más en el IS y en el Impuesto de Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.



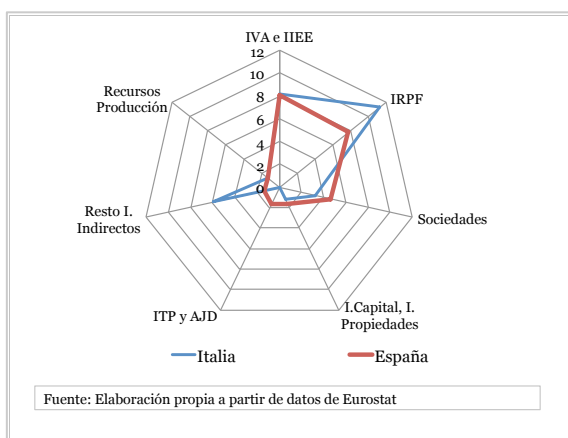
2007



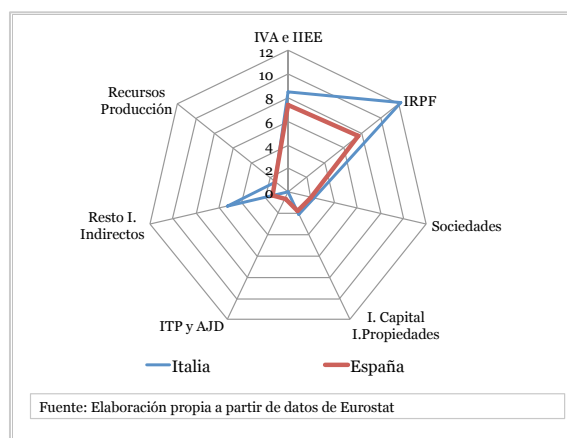
2012



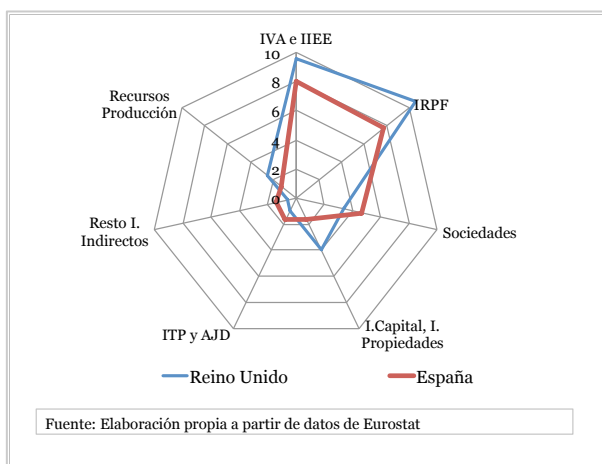
2007



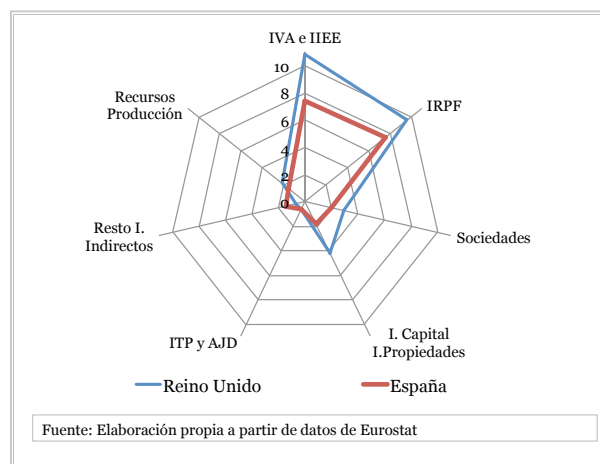
2012



2007



2012



Anexo 2. Simulador IRPF

Para calcular los efectos de la reforma de IRPF de este informe hemos elaborado un simulador que nos permite comparar las estructuras tributarias asociadas al IRPF antes y después de la reforma. En este anexo, explicamos cómo lo hemos construido y los efectos de nuestra reforma en función de la renta del contribuyente.

Esta herramienta utiliza como base los datos recogidos del IRPF en la Memoria de la Administración Tributaria que publica anualmente el Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. En dicha memoria se proporciona los datos de todas y cada una de las partidas que configuran la estructura del impuesto de cada uno de los ejercicios, agrupados en 47 tramos de renta. Es importante señalar que no es homogénea la cuantía de renta de dichos tramos, es decir, los tramos de renta comienzan siendo de 1.500 en 1.500 euros para los tramos más bajos, luego pasan a ser de 3000 euros en 3.000 euros y para las rentas más elevadas abarcan una mayor cuantía de renta. Para el desarrollo de este simulador se utilizaron datos del IRPF de 2010, últimos disponibles en el momento de su elaboración.

El método que hemos seguido para la determinación de los efectos de la reforma se basa en un modelo macro estático que permite comparar las estructuras tributarias asociadas al IRPF antes y después de la reforma, y evaluar por tanto los verdaderos efectos generados de la misma, a través de los cambios en la Cuota Líquida de cada uno de los tramos agregados. Los cambios fiscales que se pueden implementar en dicho modelo son cuatro.

El primero, la eliminación de las siguientes reducciones de la base imponible: aportación de planes de pensiones, tributación conjunta, pensiones compensatorias a favor cónyuge y anualidades de alimentos y por último, cuotas de afiliación de partidos políticos. El ahorro de dicha supresión es el importe total de la deducción en cada tramo por el tipo marginal de cada tramo. Nuestro simulador no tiene en cuenta el incremento en el tipo marginal derivados de la supresión de las reducciones antes mencionadas para el cálculo posterior de la tarifa. Este efecto no considerado que será de escasa cuantía supondría un ligero aumento tributación de la base liquidable en los contribuyentes que cambien de tramo por la eliminación de esta reducción.

El segundo cambio que el modelo permite simular son las variaciones tanto en la tarifa general como en los mínimos personales y familiares. Este efecto se calcula como la diferencia en las cuotas íntegras que resultan de aplicar a la base imponible media de cada tramo tanto las tarifas y los mínimos antes y después de la reforma. Posteriormente, para calcular el efecto en cada tramo se agrega por el número de contribuyentes.

El tercer cambio que el modelo permite simular son cambios en la tarifa del ahorro, éstos se calculan de la misma forma que los cambios en la tarifa general. Y por último, modelo permite eliminar las siguientes deducciones en cuota: inversión vivienda

habitual, incentivos y estímulos a la inversión empresarial, dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias, obras de mejorar en la vivienda habitual, donativos a determinadas entidades, rentas obtenidas en Ceuta y Melilla, Deducción Maternidad, deducción por alquiler de vivienda habitual, deducción de 400 euros para rentas menores de 12.000 euros, todas las deducciones autonómicas y la deducción por dividendos. Como la deducción es en cuota, el ahorro de dicha supresión es la suma de todas las deducciones en cada tramo.

El efecto agregado de la reforma por tramos es la suma de los cuatro cambios. Posteriormente, hemos agregado los 47 tramos que ofrece la estadística por decilas de renta. Para ello, hemos agregado los contribuyentes de cada tramo utilizando la proporción de declaraciones recogidas en la partida del Mínimo Personal y Familiar.

La limitación más importante de este simulador, además de que se trata de información agregada por tramos de renta, es que, dado el retraso en la disponibilidad de los datos, cuando se puede efectuar el análisis la cuestión ha perdido parte de su vigencia. En este caso, este problema es importante debido a que la legislación fiscal ha cambiado significativamente desde el año 2010. Para salvar este problema, lo primero que hemos calculado es cuánto se hubiese recaudado en 2010 si estuviese vigente el IRPF aplicable en 2014. Como se puede deducir no tenemos en cuenta la reforma que ha entrado en vigor el pasado 1 de Enero de 2015. Los cambios que hemos considerado en nuestro simulador para adaptar a la actualidad los datos de 2010 son:

-La eliminación de la deducción por nacimiento o adopción de hijos llamado coloquialmente como el cheque bebé (Ley 39/2010 de 22 diciembre de PGE 2011).

- El incremento de los tipos de gravamen en 1 y 2 puntos para rentas superiores a 120.000 y 175.000 respectivamente (Ley 39/2010 de 22 dic de PGE 2011 y RD 1788/2010 de 30 dic).

-La introducción de un gravamen complementario que aumentó los tipos marginales del IRPF (Real Decreto-ley 20/2011 de 30 diciembre). En concreto, la tarifa sobre la base imponible general aumentó entre 0,75 y 7 puntos dependiendo del tramo y la tarifa sobre la base imponible del ahorro aumentó entre 2 y 6 puntos. Este gravamen complementario fue aprobado de manera temporal para los años 2012 y 2013. Aunque posteriormente se amplió al año 2014.

-La supresión de la deducción por compensación de vivienda habitual que estaba vigente para las viviendas compradas antes del 20 enero de 2006 (Real Decreto-ley 20/2012 de 13 julio).

En un primer paso, el simulador calcula el efecto diferencial con los cambios legislativos introducidos entre 2011-2014. Los cambios en la fiscalidad desde 2011 hasta la actualidad supusieron una cuota líquida mayor de 6.000 millones de euros. De éstos la mayor parte (unos 4.000 millones) proceden del gravamen complementario que

entró en vigor en enero de 2012. Posteriormente, el simulador compara la cuota hipotética en 2014 con el resultado de las reformas planteadas en este documento.

Además para introducirle comportamiento por parte de los contribuyentes, hemos utilizado la elasticidad de la base imponible al tipo marginal. Esto significa que la base imponible cambia con las variaciones de los tipos marginales que tienen los contribuyentes.

Desde finales de los noventa, la elasticidad de la base imponible con respecto al tipo marginal ha ocupado un primer plano en los debates de economía pública en los EE.UU. Este parámetro es fundamental para evaluar el efecto en la recaudación ante una variación en los tipos impositivos, el exceso de gravamen del impuesto e incluso el tamaño óptimo del gobierno.

Por ello, calculamos los efectos de nuestra reforma incluyendo la elasticidad (ex post) ya que el “policy maker” debe fijarse en los resultados ex post dado que tiene en cuenta la reacción de los ciudadanos. Por simplicidad como ya hemos explicado en el texto principal, solamente hemos considerado un único valor de la elasticidad para la base imponible general (de 0,44) y otro valor más elevado para la base imponible del ahorro (de 0,66). Interpretamos este valor utilizado como la elasticidad media por contribuyente.

Un análisis de robustez del simulador, lo encontramos por ejemplo en los efectos de la Reforma Fiscal del gobierno que acaba de entrar en vigor en enero 2015. Así, según nuestro simulador esta reforma supondría una reducción de unos 6.400 millones. Mientras que el Gobierno ha valorado estos efectos en el Presupuesto en una caída de casi 6000 millones. Como se puede ver, nuestro simulador, siendo muy estilizado, consigue dar cifras muy similares a las calculadas por el Gobierno.

Como ya habíamos especificado en el apartado de reforma del IRPF. Nosotros proponemos una reforma neutral en la recaudación consistente en una reducción de la tarifa del IRPF sobre la base imponible general de entre 1 y 7 puntos y sobre la base imponible del ahorro de hasta el 15%. Quitar todas las reducciones, deducciones y las exenciones del IRPF con la única excepción de la reducción por rendimientos del trabajo (para simplificar los cálculos solo hemos considerado las reducciones y deducciones más importantes véase Tablas A1 y A2). Y por último, aumentar el mínimo exento hasta los 7.470 euros.

Tabla A1. Reducciones a la Base Imponible suprimidas

Reducción aportaciones planes pensiones
Reducción por tributación conjunta
Reducción pensiones compensatorias a favor del cónyuge y anualidades por alimentos
Reducción cuotas de afiliación a partidos políticos

Tabla A2. Deduciones en la Cuota Íntegra suprimidas

Deducción inversión en vivienda habitual
Deducción por incentivos y estímulos a la inversión empresarial
Deducción por dotaciones a la reserva para inversiones en Canarias
Deducción por obras de mejora en la vivienda habitual
Total deducción por donativos a determinadas entidades
Deducción por rentas obtenidas en Ceuta y Melilla
Deducción por Maternidad
Deducción por Alquiler de vivienda habitual
Deducción 400 euros, base imponible menor de 12.000 euros
Deducciones autonómicas de la Cuota Íntegra
Deducción Dividendos

Bibliografía

Conde-Ruiz, J. I. y Gonzalez (2014) "From bismarck to beveridge: the other pension reform in Spain" Documentos de Trabajo N.º 1417, Banco de España

Díaz-Mendoza, M (2004), *La respuesta de los contribuyentes ante las reformas del IRPF 1987-1994*. Tesina del CEMFI No. 0405 de Díaz-Mendoza, M. (2004) <ftp://ftp.cemfi.es/mt/04/to405.pdf>

European Commission (2014a). *Excise Duty Tables*. (http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/publications/info_docs/taxation/index_en.htm)

European Commission (2014b). *VAT rates applied in the Member States of the European Union*. (http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/vat/how_vat_works/rates/vat_rates_en.pdf)

European Commission (2014c). *Forecast Autumn 2014 and Spring 2014*. (http://ec.europa.eu/economy_finance/eu/countries/spain_en.htm).

Eurostat Statistical Books. *Taxation Trends in the European Union*. 2014 Edition. (http://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_structures/index_en.htm)

Feldstein, M. (1995a). *Behavioral Responses to Tax Rates: Evidence from TRA86*. American Economic Review, Vol. 85, N.º2.

Feldstein, M. (1995b). *The Effect of Marginal Tax Rates on Taxable Income: A Panel Study of the 1986 Tax Reform Act*. Journal of Political Economy, 103, 551-572.

Feldstein, M. (1997). *How Big Should Government Be?* National Tax Journal, Vol. 50, N.º2, 197-213.

Feldstein, M. (1999). *Tax Avoidance and the Deadweight Loss of Income Tax*. Review of Economics and Statistics, 81, 674-680.

Hernández de Cos, P.; López Rodríguez, D. (2014). *Estructura impositiva y capacidad recaudatoria en España: un análisis comparado con la UE*. N.º 1406, Banco de España Occasional Papers, Banco de España.

IMF. *World Economic Outlook Database de octubre 2014* (<http://www.imf.org/external/pubs/ft/weo/2014/02/weodata/index.aspx>).

Jerez Barroso, L; Picos Sánchez, F (2012), *Neutralidad Financiera en el impuesto sobre sociedades: Microsimulación de las opciones de Reforma para España*. Hacienda Pública Española / Review of Public Economics, 203-(4/2012): 23-56, Instituto de Estudios Fiscales

(http://www.ief.es/documentos/recursos/publicaciones/revistas/hac_pub/203_Arto2.pdf).

Lagares, M (2014). *Informe Comisión Expertos para la Reforma del Sistema Tributario Español*.

(http://www.minhap.gob.es/es-es/prensa/en%20portada/2014/Paginas/20140313_CE.aspx)

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. *Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas 2010. Análisis de Datos estadísticos en 2010*.

(http://www.minhap.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Impuestos/Direccion%20General%20de%20Tributos/Paginas/Estadisticas_IRPF_IP.aspx)

Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas. *Presupuestos Generales del Estado 2014. Memoria de Beneficios Fiscales*.

(http://www.congreso.es/docu/pge2014/PGE-ROM/doc/L_14_A_A2.PDF)

Institute for Fiscal Studies (IFS) & Mirrlees, J. (2011) *Tax by Design: The Mirrlees Review*. Oxford University Press. (<http://www.ifs.org.uk/publications/5353>)

OCDE (2013). *Tax Revenue Statistics 2013 Edition*.

(<http://www.oecd.org/tax/tax-policy/tax-database.htm>)

Saez, E. (2001). *Using the elasticities to Derive Optimal Income Tax Rates*. Review of Economics Studies, 68, 205-229.

Saez, E. y Gruber, J. (2002). *The Elasticity of Taxable Income: Evidence and Implications*. Journal of Public Economics, 84, 1-32.

Saez, E. (2003). *The Effect of Marginal Tax Rates on Income: A Panel Study of 'Bracket Creep'*. Journal of Public Economics, 87, 1231-1258

Schneider, F, (2014). *The Shadow Economy and Shadow Labor Force: A Survey of Recent Developments*, IZA Discussion Papers 8278, Institute for the Study of Labor (IZA).

(http://www.econ.jku.at/members/Schneider/files/publications/2014/ShadEc_LabForce_revised2014.pdf)