

RESUMEN · CONCLUSIONES · PROPUESTAS

ENCUENTROS REAF SOBRE LA REFORMA FISCAL

Febrero 2022



En pleno debate sobre la reforma fiscal –que se ha puesto en marcha con el encargo realizado por el Gobierno al Comité de personas expertas para la reforma del sistema tributario–, cuyo informe se espera que vea la luz próximamente, el **Registro de Economistas Asesores Fiscales (REAF) del Consejo General de Economistas de España** celebró –entre los meses de julio de 2021 y febrero de 2022– seis sesiones enmarcadas bajo el título “**Encuentros REAF sobre la reforma fiscal**” con objeto de debatir sobre la dicha reforma e intentar hacer alguna aportación para mejorar nuestro sistema tributario, continuando con la labor que normalmente llevamos a cabo a través de la elaboración de informes y documentos.

Los temas abordados en estas seis sesiones –en las que participaron algunos de los mayores expertos en cada una de las respectivas materias– fueron los siguientes: **Líneas maestras de la reforma fiscal en España; la reforma del Impuesto sobre Sociedades; la reforma de la fiscalidad autonómica y local; la reforma de la tributación de la riqueza; la reforma de la imposición indirecta y de la tributación medioambiental; y las vías para rebajar el fraude fiscal.**

En base a estos Encuentros, hemos elaborado el presente Informe en el que se recogen todas las cuestiones tratadas en cada una de estas seis sesiones, así como las principales conclusiones y propuestas que pueden extraerse de las mismas a fin de intentar contribuir a la mejora de la fiscalidad de nuestro país.

Este trabajo no hubiera podido ver la luz sin las aportaciones de todos los expertos en fiscalidad –del mundo académico y profesionales de la asesoría fiscal– que han participado en estos encuentros que, por orden de intervención, han sido los siguientes: **Cristóbal Montoro, Jordi Sevilla, Jorge Onrubia, Eduardo Sanz Gadea, Ángel de la Fuente, Antoni Castells, José María Durán, Juan José Rubio, Alejandro Esteller, Javier Suárez, Diego Martín-Abril y Jesús Quintas.** Muchas gracias a todos ellos.

Valentín Pich

Presidente del Consejo General de Economistas de España

Agustín Fernández

Presidente del Registro de Economistas Asesores Fiscales (REAF-CGE)

INTRODUCCIÓN	7
<hr/>	
SESIONES. LA OPINIÓN DE LOS PONENTES	11
1ª SESIÓN: LÍNEAS MAESTRAS DE LA REFORMA FISCAL EN ESPAÑA	11
Cristóbal Montoro, ex ministro de Hacienda	
Jordi Sevilla, ex ministro de Administraciones Públicas	
2ª SESIÓN: LA REFORMA DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES	14
Eduardo Sanz Gadea, ex inspector de Hacienda del Estado	
Jorge Onrubia, profesor de la Universidad Complutense de Madrid	
3ª SESIÓN: LA REFORMA DE LA FISCALIDAD AUTONÓMICA Y LOCAL	16
Antoni Castells i Oliveres, ex consejero de Economía y Finanzas de la Generalitat de Catalunya	
Ángel de la Fuente Moreno, director de la Fundación de Estudios de Economía Aplicada (Fedea)	
4ª SESIÓN: LA REFORMA DE LA TRIBUTACIÓN DE LA RIQUEZA	19
Juan José Rubio, catedrático de Hacienda Pública y Régimen Fiscal de la Empresa Universidad de Castilla-La Mancha	
José María Durán, director del Instituto de Economía de Barcelona y profesor de la Universidad de Barcelona	
5ª SESIÓN: LA REFORMA DE LA TRIBUTACIÓN INDIRECTA Y MEDIOAMBIENTAL	22
Alejandro Esteller, catedrático de Economía en la Universidad de Barcelona,	
Javier Suárez, catedrático de Hacienda Pública en la Universidad de Oviedo	
6ª SESIÓN: VÍAS PARA REBAJAR EL FRAUDE FISCAL	26
Diego Martín-Abril y Calvo, economista e Inspector de Hacienda del Estado en excedencia	
Jesús Quintas Bermúdez, economista y miembro del Consejo Directivo del REAF-CGE	
<hr/>	
CONCLUSIONES DEL REAF-CGE	31
<hr/>	
BIBLIOGRAFÍA	41

INTRODUCCIÓN

El 12 de abril de 2021 el Ministerio de Hacienda y Función Pública aprobó una resolución para crear el Comité de personas expertas para elaborar el Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria al objeto de *“analizar en profundidad el sistema fiscal con el objetivo de fortalecerlo para hacerlo más eficiente y modernizarlo para adaptarlo a los retos del siglo XXI”*.

Según el encargo recibido por esta Comisión, esperamos que su trabajo haya finalizado el 28 de febrero próximo.

Como es sabido, no es este el primer informe de expertos, ni probablemente será el último, que se encarga por el ejecutivo para que sirva de base a una futura reforma fiscal. También ahora, como en ocasiones precedentes, el informe solo será un punto de partida para que el gobierno elabore uno o varios proyectos de ley que, tras su tramitación en el Parlamento, culminen en las modificaciones normativas definitivas.

Por lo tanto, estamos en una fase de reflexión y debate acerca de qué sistema impositivo necesitamos y queremos.

Es indudable que el sistema impositivo deberá conseguir la recaudación necesaria para poder sostener el gasto público, nuestro estado del bienestar, y también sería necesario reflexionar, en primer lugar, cómo queremos que sean esos servicios públicos. Por supuesto que el Estado, en sus tres niveles –local, autonómico y central– ha de maximizar la eficiencia del gasto, pero también se puede elegir entre un Estado de mayor o de menor tamaño. Y ese debería ser un debate previo.

Según datos de Eurostat, en 2019 la media de gasto público sobre el PIB en la UE fue de 46,6%. España se encuentra por debajo de la media UE, con un 42,1%, muy por encima de países como Irlanda (24,5%) o Lituania (34,6%), y le queda lejos Francia, que tiene el porcentaje más elevado (55,6%).

Entendemos que tener claro qué objetivo de recaudación nos marcamos es básico, porque la mayor utilidad de los tributos es precisamente recaudar. No obstante, también deberíamos considerar otras variables: que los tributos interfieran lo menos posible en la actividad económica –principio de neutralidad–, la redistribución de la renta o la riqueza, que incentiven algunas conductas o que reduzcan las externalidades negativas de determinadas actividades o comportamientos.

La crisis financiera y la provocada por la COVID-19 han puesto de relieve la importancia de contar con recursos públicos para paliar sus efectos y, además, parece que en un futuro será ineludible tener recursos públicos para atender a inversiones climáticas y energéticas y a los problemas derivados del envejecimiento de la población, como entiende la Agencia Ambiental Europea.

INTRODUCCIÓN

Naturalmente, no partimos de cero, por lo que hay que tener en cuenta el sistema tributario que tenemos que, en nuestro caso, tal y como está configurado es el resultado de una evolución –fundamentalmente desde 1978 hasta ahora– que se ha producido adaptándolo a las nuevas realidades económicas y sociales. Tampoco podemos dejar de tener en cuenta que España está inserta en una economía globalizada, economía en la que los impuestos tienen un papel que puede ser relevante y, por ello, tenemos que estar atentos a lo que se hace en el resto del mundo, por no hablar de que nuestras normas, en muchos aspectos, tienen que estar de acuerdo con las Directivas comunitarias y seguir las directrices de la OCDE o los tratados y convenios internacionales.

Es por todo esto por lo que el punto de partida es un sistema tributario que no difiere demasiado del que tienen nuestros socios en Europa y en el mundo, y por lo que las reformas que hagamos no pueden ser radicales ni apartarse demasiado de los estándares de los países de nuestro entorno.

Así todo, por supuesto que debemos mejorar nuestros tributos y los procedimientos de aplicación de los mismos, reordenándolos y modernizándolos cada cierto tiempo.

Como referencia del punto de partida, la recaudación en años pasados de los tributos gestionados por el Estado se resume en el siguiente cuadro.

RECAUDACIÓN TOTAL DEL ESTADO (MILLONES DE EUROS)

	2007	2017	2018	2019	2020	2021(*)	Δ∇21-19	Δ∇21-20
Impuesto sobre la Renta	72.614	77.038	82.859	86.892	87.972	94.546	8,81%	7,47%
Impuesto sobre Sociedades	44.823	23.143	24.838	23.733	15.858	26.628	12,20%	67,92%
Impuesto no Residentes	2.427	2.274	2.665	2.369	1.511	1.827	-22,88%	20,91%
Otros	1.104	1.999	2.072	1.059	1.560	1.581	49,29%	1,35%
Total I. Directos	120.968	104.454	112.434	114.053	106.901	124.582	9,23%	16,54%
Impuesto sobre el Valor Añadido	55.850	63.647	70.177	71.538	63.337	72.493	1,33%	14,46%
Impuestos Especiales	19.787	20.308	20.528	21.380	18.790	19.729	-7,72%	5,00%
Otros	3.223	3.563	3.573	3.672	3.318	4.588	24,95%	38,28%
Total I. Indirectos	78.860	87.518	94.278	96.590	85.445	96.810	0,23%	13,30%
Otros	14.416	1.978	1.973	2.165	1.705	1.990	-8,08%	16,72%
TOTAL INGRESOS TRIBUTARIOS	214.244	193.950	208.685	212.808	194.051	223.382	4,97%	15,12%

Fuente: AEAT

*Datos avanzados por el Gobierno

INTRODUCCIÓN

Esta es la recaudación por impuestos estatales gestionados por el Estado, debiéndose aclarar que estos ingresos, en parte, corresponden a las CCAA porque están cedidos a ellas. Es el caso del 50% de cesión teórica en el IRPF –teórica porque las Comunidades tienen capacidad normativa sobre tarifa, mínimos familiares, deducciones, etc.–, del IVA o de los Impuestos Especiales.

Como vemos, sorprendentemente, parece que la recaudación crecerá en términos nominales un 15% en 2021 respecto a 2020, superando en un 5% la recaudación de 2019, último año antes de la pandemia.

También conviene tener presente cómo están nuestros tipos nominales con respecto al entorno, a la UE.

TIPOS DE GRAVAMEN EN 2021

Estado miembro	Tipo IRPF	Tipo IS	Tipo general IVA	Tipo reducido IVA	Tipo super reducido IVA
Alemania	47,5	29,9	19	7	-
Austria	50	25	20	10 / 13	-
Bélgica	53,1	25	21	6 / 12	-
Bulgaria	10	10	20	9	-
Chipre	35	12,5	19	5 / 9	-
Croacia	35,4	18	25	5 / 13	-
Dinamarca	55,9	22	25	-	-
Eslovaquia	25	21	20	10	-
Eslovenia	50	19	22	9,5	-
España	45,5	25	21	10	4
Estonia	20	20	20	9	-
Finlandia	51,3	20	24	10 / 14	-
Francia	51,5	28,4	20	5,5 / 10	2,1
Grecia	54	24	24	6 / 13	-
Hungría	15	9	27	5 / 18	-
Irlanda	40	12,5	23	9 / 13,5	4,8
Italia	47,2	27,8	22	5 / 10	4
Letonia	31	20	21	12 / 5	-
Lituania	32	15	21	5 / 9	-
Luxemburgo	45,8	24,9	17	8	3
Malta	35	35	18	5 / 7	-
Países Bajos	49,5	25	21	9	-
Polonia	32	19	23	5 / 8	-
Portugal	53	31,5	23	6 / 13	-
República Checa	23	19	21	10 / 15	-
Rumanía	10	16	19	5 / 9	-
Suecia	52,3	20,6	25	6 / 12	-

Fuente:

Datos IRPF: Eurostat

Datos IS: OCDE. Para Chipre los datos son del ICEX

Datos IVA: web UE

INTRODUCCIÓN

En este aspecto, vemos que nuestros tipos nominales en los tres impuestos troncales son, en general de los más elevados. Otra cosa sería analizar si los tipos efectivos, después de la aplicación de los beneficios fiscales regulados, siguen en esa posición o no.

También partimos de una presión fiscal en 2020 de 36,6%, un poco superior a la presión media en los países de la OCDE –33,5%–, pero inferior a la presión media en la UE ese año –41,1%–. Del total de la presión fiscal en España, la mayor parte corresponde a los ingresos por cotizaciones sociales –el 35,5% del total de ingresos–, seguidos de los provenientes del IRPF (22,7%), el IVA (18,7%) y otros impuestos indirectos (10,2%). El Impuesto sobre Sociedades apenas representa el 6% de la recaudación total y los vinculados a la propiedad y el patrimonio el 7,1%.

Y como recomendaciones generales para la reforma, convendría seguir las realizadas por el Parlamento Europeo recogidas en su Resolución de 15 de febrero de 2022 sobre el impacto de las reformas fiscales nacionales en la economía de la Unión (2021/2074(INI)).

Además de cuestiones más concretas, el Parlamento *“destaca que estas reformas deben respetar el marco presupuestario europeo; recuerda que estas reformas deben realizarse respetando plenamente las competencias nacionales sobre fiscalidad, pero subraya que una coordinación sólida entre Estados miembros aportaría un importante valor añadido”*.

Por último, hemos intentado prestar atención a un aspecto importante en todos los sistemas tributarios, como son los problemas que presenta la aplicación de los tributos para las Administraciones tributarias y para los contribuyentes, resaltando el papel central que desempeñan los asesores fiscales para cerrar el círculo virtuoso del cumplimiento tributario eficiente.

VIDEO

1ª SESIÓN: LÍNEAS MAESTRAS DE LA REFORMA FISCAL EN ESPAÑA

Cristóbal Montoro

Ex ministro de Hacienda

Jordi Sevilla

Ex ministro de Administraciones Públicas

¿Es necesaria una reforma fiscal profunda?

Cristóbal Montoro

Existe una necesidad constante de renovar el sistema tributario para adaptarlo a la realidad económica y social. El que tenemos es moderno y adecuado a nuestro tiempo, es el resultado de la acumulación de normas que se han ido aprobando a iniciativa de gobiernos de distinto signo y se corresponde con el Estado que tenemos, en el que existen Administraciones Autonómicas y Locales, teniendo en cuenta que formamos parte de la UE y que estamos inmersos en una economía global.

Ni podemos ni necesitamos reinventar el sistema fiscal que está sufragando el estado del bienestar que tenemos y un crecimiento económico intenso. En estos momentos tenemos que salir de una crisis y, para ello, no se precisa incrementar los impuestos.

Las peculiaridades de nuestro sistema fiscal son las siguientes: un IRPF dual; un IVA con muchas entregas y prestaciones de servicios a tipos reducidos que, no obstante, permite competir con éxito y obtener una importante recaudación; el Impuesto sobre Sociedades tiene mermada su recaudación por los créditos fiscales acumulados

en la crisis financiera; las cotizaciones sociales consiguen una recaudación muy relevante que ha sido compatible con una importante creación de empleo en algunos períodos; y para la financiación de las Comunidades Autónomas y de las Haciendas Locales, además de la cesión parcial de los grandes tributos –IRPF, IVA e IIEE–, se le ha reservado, principalmente, la fiscalidad de la riqueza.

En el futuro, habrá que seguir atentos a las tendencias internacionales, seguir vigilantes para que no pierda equidad y no perder de vista que en 2021 tendremos unos ingresos de las Administraciones públicas históricamente elevados.

Jordi Sevilla

El mundo del siglo XXI es muy diferente al del siglo XX y, por lo tanto, la forma de pagar impuestos de nuestros nietos no tendrá nada que ver con la nuestra. Hay que tener en cuenta que en este mundo globalizado ya ha cambiado la forma de generar riqueza y, por lo tanto, deberá cambiar la forma de recaudar impuestos.

Destaca como características especiales de nuestro sistema tributario las siguientes: ha sido muy elástico al crecimiento o a la disminución del PIB; da como resultado una presión fiscal

PRIMERA SESIÓN · CRISTÓBAL MONTORO · JORDI SEVILLA

inferior a la media de la UE, y no sabemos muy bien si se debe al fraude o a los mayores beneficios fiscales; no funciona demasiado bien la equidad horizontal porque si un contribuyente gana lo mismo trabajando que otro que es rentista, el primero paga más y, asimismo, una empresa que opera solo en España paga más impuestos que un grupo multinacional.

En resumen, es necesaria una reforma que recupere la tributación sobre la riqueza y que sea más equitativa.

Vientos de cambio en el Impuesto sobre Sociedades

J.S. considera que, a pesar de las dificultades técnicas para una reforma como la que se pretende aplicando los Pilares I y II de la OCDE, ya es muy importante que tanto EEUU como el G7 hayan acordado que exista un nivel mínimo de tributación en el Impuesto sobre Sociedades. Entiende que eso tiene el siguiente significado: supone una revisión del paradigma del capitalismo; y parece que se van a intentar corregir las disfunciones de una visión demasiado optimista de la globalización

C.M., sobre los cambios anunciados, opina que los cambios tienen un alto contenido político, que el planteamiento no es nuevo, pero el cambio de posición de la Administración de EEUU ha propiciado el acuerdo de 130 países, aunque, sin embargo, plantea, de primeras, la duda siguiente: el tipo mínimo del 15% o superior, ¿sobre qué magnitud girará?, se trata del resultado contable, del resultado de explotación o de la base imponible.

Le parece que lo fundamental de este proceso es el incremento de la transparencia, ya que se

necesita para calcular los beneficios que se reasignan o para calcular el tipo mínimo, y que puede que estemos ante un cambio en el Impuesto sobre Sociedades que pase a calcularse sobre facturación y no sobre el beneficio.

¿Tiene un lugar la tributación de la riqueza en nuestro sistema fiscal?

C.M. entiende que, sin duda tiene un lugar en el sistema tributario, porque es el mecanismo de cierre pero que, para este tipo de tributación, el gravamen es menos importante que el control, si bien, desde el punto de vista de la suficiencia, la tributación sobre la riqueza nunca será tan importante como la tributación sobre la renta. Las grandes fortunas pertenecen a los propietarios de las grandes empresas y la empresa será el interlocutor de los Gobiernos

J.S., respecto a esta cuestión, considera que la tributación de la riqueza no solo tiene sentido como cierre del sistema tributario, sino que, cada vez más, se irá desplazando la tributación de la renta a la riqueza porque la primera es nómada, y la segunda es sedentaria y, por lo tanto, más fácil de gravar. Otra razón es que, como señala Thomas Piketty, las desigualdades crecen más en la riqueza que en la renta. Por lo tanto, concluye que la tributación sobre la riqueza tiene un lugar y especialmente para mejorar la equidad

Orientación de la tributación medioambiental

J.S. lanza las siguientes ideas al respecto: esta tributación forma parte de la Política Económica, más que de la Política Tributaria,

porque trata de cambiar los comportamientos negativos de los agentes económicos; en esta tributación deberían primar las tasas –que se está olvidando la tributación por tasas–, más que los impuestos; y que debemos esperar que esta tributación vaya creciendo, aunque habrá que ayudar a los sectores que salgan perjudicados.

C.M. apunta que esta tributación tiene su razón de ser en el principio de “*quien contamina paga*”, para penalizar las externalidades negativas. No obstante, ahora hemos pasado a otro punto para luchar contra el cambio climático. Actualmente, en muchos casos, no basta con penalizar económicamente determinadas conductas, sino que el Estado tiene que prohibirlas, y opina que también es preciso reorganizar las tasas e impuestos establecidos por las Corporaciones Locales y por las Administraciones Autonómicas.

¿Es necesario modificar la imposición indirecta?

C.M. señala que, prácticamente, no es posible subir los impuestos en general porque estamos en máximos de recaudación. El único impuesto en el que ha disminuido la recaudación es el Impuesto sobre Sociedades, que recaudaba 44.000 millones en 2007 y, en 2019, 23.000 millones. Si queremos incrementar la recaudación, lo único que podemos hacer es impulsar el crecimiento económico y, si buscamos la recaudación subiendo tipos, solo perjudicaremos el crecimiento económico.

J.S. se pronunció considerando que la imposición indirecta es sedentaria, ya que el gravamen se produce en el lugar en el que se realizan los

consumos. También afirmó que se habla de doble imposición cuando se grava la riqueza, porque antes tributó la renta, pero nunca se habla de doble imposición cuando se grava el consumo.

Entiende que para mejorar la capacidad de recaudación habrá que tocar beneficios fiscales y, en este aspecto, habrá que revisar los tipos reducidos del IVA, además de reorientar la imposición indirecta hacia los precios públicos.

Nuevos enfoques para la reducción del fraude fiscal

J.S. parte de la base de que la eficacia de la AEAT es muy elevada si nos fijamos en los importes de fraude descubierto cada año, pero que la Agencia tributaria necesita estar en continua revisión de sus métodos de trabajo porque cada vez es más difícil encontrar lo no declarado y a los que no declaran. La lucha contra el fraude es prioritaria porque no existe nada más injusto e inconstitucional.

C.M. manifiesta que es preciso luchar contra el fraude porque supone el incumplimiento de las leyes democráticas u porque el que defrauda no engaña a la Hacienda Pública, sino a la sociedad. No obstante, no hay que exagerar la magnitud del fraude. Así, por ejemplo, en IVA existe un fraude de menudeo, pero la mayor parte de las transacciones están controladas por la Administración. Opina que el gran fraude radica en las empresas opacas porque se amparan en territorios que no son transparentes ■

2ª SESIÓN: LA REFORMA DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Eduardo Sanz Gadea

Ex inspector de Hacienda del Estado

Jorge Onrubia

Profesor de la Universidad Complutense de Madrid

¿Qué problemas tiene nuestro Impuesto sobre Sociedades vigente?

Eduardo Sanz

El mayor defecto que presenta nuestro impuesto desde hace tiempo es que no es equitativo, porque regula unos beneficios fiscales selectivos –I+D+i, empresas cinematográficas, arrendamiento de viviendas, adquisiciones en régimen de arrendamiento financiero, etc.–, a la vez que penaliza a empresas endeudadas o con resultados cíclicos.

Jorge Onrubia

Uno de los principales problemas es su limitada capacidad recaudatoria, las restricciones a la compensación de pérdidas –con las tensiones financieras que acarrea para entidades con difícil acceso a la financiación–, las limitaciones a la deducción de gastos financieros y que los coeficientes de amortización, especialmente los de activos vinculados a la digitalización, son demasiado conservadores.

¿Cómo cree que se concretarán los cambios previstos por los acuerdos del G7, G20 y OCDE?

J.O. considera que es difícil preverlo hasta que se hagan públicos los trabajos que se concretarán en el mes de octubre en el seno de la OCDE, siendo crucial la especificación de los parámetros que afectan a las definiciones de la base de cálculo del beneficio al que será de aplicación el tipo mínimo.

E.S. señala que los cambios en España vendrán de la mano de los que concrete la UE, cuyos proyectos son ambiciosos, sobre todo teniendo en cuenta que carece de competencias en imposición directa y, desde luego, dependen del éxito del proyecto en la OCDE en cuanto a tipo mínimo y tributación de las empresas digitales en los países donde tienen sus clientes.

¿Cómo se prevé la adaptación de nuestro impuesto a los cambios de la fiscalidad internacional?

E.S. manifestó que, en primer lugar, habrá de suprimirse el Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales y habrá que ver, en el aspecto recaudatorio, como quedará el saldo resultante

de minorar los beneficios cedidos por nuestras empresas afectadas por el desarrollo del Pilar I –las digitales– e incrementar los derechos de imposición de estas multinacionales extranjeras, a la vez que se adiciona la resultante de aplicar el tipo mínimo respecto al tipo efectivo de algunas entidades o grupos.

J.O., opina que será una adaptación muy compleja, pues afectará tanto a la normativa interna del impuesto como, muy previsiblemente, a la red de convenios bilaterales o al marco de coordinación internacional que se termine adoptando –convenio multilateral–.

¿Es atractivo nuestro impuesto a la inversión extranjera?

J.O. estima que no tenemos una fiscalidad demasiado atractiva a la inversión extranjera, en parte por no tener medidas fiscales expresas para ello, y también por cierta inestabilidad de nuestro marco normativo, siendo necesario que se establezca una regulación atractiva para *Business Angels*, aplicable no solo a pymes, sino también a empresas participadas por grupos multinacionales.

E.S. opina que nuestro tipo de gravamen es moderado, pero no competitivo, por lo que no debería aumentar, y que los incentivos al I+D+i y *patent box* son potentes, pero están muy generalizados.

¿El Impuesto sobre Sociedades español facilita la internacionalización de nuestras empresas?

E.S. ha expresado que no habiéndose regulado incentivos específicos, la exención de dividendos

y plusvalías de cartera sí incentiva las inversiones en el exterior, pero opera en sentido contrario el hecho de que no se puedan deducir los deterioros de las participaciones ni las pérdidas producidas en su transmisión.

J.O. entiende que el principal escollo fiscal en este sentido es que la exención de los beneficios repatriados por nuestras matrices de sus filiales en el extranjero no sea plena, sino solo en un 95% desde este año, lo cual introduce un incremento del coste de uso del capital para estos grupos.

¿Es posible volver a una recaudación superior a 25.000 millones de euros en el medio plazo?

J.O. ha asegurado que volver a una recaudación de casi 45.000 millones como la obtenida en 2007, en medio de la burbuja inmobiliaria, es inviable en el corto o medio plazo, y este debilitamiento de la recaudación tiene otros motivos relevantes como las acumulación de bases negativas de la recesión anterior –que se acrecentará con las provenientes de la crisis del COVID-19– y la fuerte internalización de las empresas españolas que, aun siendo muy conveniente para mantener nuestro tejido empresarial, tiene unos costes recaudatorios notables.

E.S. coincide en que no parece factible, al menos en el medio plazo, alcanzar la cifra mítica de recaudación de más de 44.000 millones de 2007, si bien sí es posible llegar a una recaudación en torno a 25.000 millones de euros, lo cual dependerá, básicamente, de la evolución de los beneficios antes que de las reformas de corte recaudatorio que podrían, incluso, ser contra-productores ■

TERCERA SESIÓN · ANTONI CASTELLS I OLIVERES · ÁNGEL DE LA FUENTE MORENO

VÍDEO

3ª SESIÓN: LA REFORMA DE LA FISCALIDAD AUTONÓMICA Y LOCAL

Antoni Castells i Oliveres

Ex consejero de Economía y Finanzas de la Generalitat de Catalunya

Ángel de la Fuente Moreno

Director de la Fundación de Estudios de Economía Aplicada (Fedea)

¿Será necesario modificar sustancialmente las cestas de impuestos asignadas en la actualidad a cada nivel administrativo?

Antoni Castells entiende que, en general, sería aconsejable que la financiación de los gobiernos autonómicos procediera, tanto como fuera posible, de impuestos pagados directamente por los ciudadanos de su territorio. En definitiva, que estos gobiernos debieran tener acceso a todas las bases tributarias emplazadas en este territorio, con el máximo grado de autonomía normativa y administrativa posible.

Ángel de la Fuente opina que no sería necesario modificar tales cestas de impuestos porque las CCAA ya tienen cedidos tramos de la mayor parte de los impuestos importantes. La única excepción es Sociedades y no sería bueno cederlo porque generaría muchos problemas si las Comunidades trataran de utilizarlo para atraer empresas.

¿El grado de autonomía fiscal de Comunidades Autónomas y Entidades Locales tendrá que modificarse?

A.F. considera que convendría dar a las CCAA más autonomía fiscal, incluyendo el control

colegiado sobre los tipos de sus tramos de IVA y Especiales y control de los copagos. Por otra parte, habría que establecer un mecanismo para modificar las tarifas de referencia que se usan para calcular la recaudación normativa, con participación autonómica y del Estado.

A.C. ha señalado que la norma general debería ser que tuvieran el mayor grado de autonomía posible, pero que esto tiene dos limitaciones: en primer lugar, la derivada de la integración del mercado, que aconseja limitar (u homogeneizar) la tributación sobre las bases más móviles; en segundo lugar, la que se desprende de la existencia de un cierto grado de equidad territorial, que conduce a que una parte de los impuestos pagados por los ciudadanos de los territorios de mayor capacidad fiscal se transfiera a los territorios de menor capacidad.

¿Considera necesario corregir el concierto económico con el País Vasco o el convenio con Navarra?

A.C. manifestó que ésta es esencialmente una cuestión política, y mientras ni el estado ni el gobierno vasco –ni parece que la sociedad española–, que son los interlocutores en la materia, consideren que existe un problema, no habrá

nada que corregir. En el terreno de la teoría, la noción de equidad territorial debería aplicarse al conjunto de Comunidades Autónomas, con independencia de cual fuera su sistema de financiación. Ello exigiría previamente acordar como se materializa esta noción y qué mecanismos operativos hay que diseñar para su aplicación. Es decir, cuáles deben ser las características de un buen mecanismo de nivelación y cuál el grado de nivelación.

A.F. cree que es necesario aumentar su transparencia, hacer bien los cálculos allí establecidos y actualizar ciertos coeficientes como el peso en el consumo de los territorios forales que se utiliza para los ajustes por impuestos indirectos. Asimismo, convendría introducir algunos retoques técnicos como un cambio en el mecanismo de actualización del cupo, para que no dependa sólo de la evolución de los ingresos estatales, repartiendo así mejor el riesgo macroeconómico, calcular la corrección por déficit año a año con datos reales, o ligar el coeficiente de imputación al peso en el PIB.

¿Considera necesario armonizar algunos impuestos?

A.F. estima que habría que armonizar las bases tributarias para que estas se calculen de la misma forma en todas partes, dejando la elección de tipos en manos de las CCAA. Y que, quizás, podría pensarse en un tope mínimo en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aunque sería preferible que, antes, se perfeccionase el cálculo de la recaudación normativa para que las rebajas tengan un coste más claro vía aportación al Fondo de Garantía.

A.C. opina que, como la autonomía fiscal es la base de la autonomía política, resulta indispensable esa autonomía en materia impositiva si se pretende que los gobiernos autonómicos dispongan de capacidad de decisión política y no meramente administrativa. Ahora bien, la competencia fiscal llevada al extremo resulta perjudicial, y podría acabar llevando pura y simplemente a la "destrucción", y eso es lo que está ocurriendo en algunos impuestos como Sucesiones. Este punto está muy documentado y no es necesario insistir demasiado en el mismo. Por lo tanto, es preciso encontrar un equilibrio. Habría que hallar alguna fórmula como que el gobierno central estableciera un Impuesto sobre Sucesiones de un tipo impositivo X, y que los impuestos autonómicos fueran deducibles de la cuota de este impuesto en un porcentaje determinado —que podría ser del 100%—, hasta el límite, claro, de la cuota del impuesto estatal. Es lo que hicieron los Estados Unidos al principio del siglo XX, y así lograron evitar su desaparición.

¿En qué aspectos es mejorable la gestión de los tributos ligados a la financiación autonómica y local?

A.C. ha expresado que la gestión siempre es mejorable, aunque la realidad es que los impuestos que son administrados directamente por las CCAA —los tributos cedidos—, no parecen peor gestionados que aquellos cuya responsabilidad recae en el gobierno central. La cuestión realmente pendiente es la implicación real de las CCAA en la administración de los impuestos en cuyos rendimientos participan, a través de fór-

TERCERA SESIÓN · ANTONI CASTELLS I OLIVERES · ÁNGEL DE LA FUENTE MORENO

mulas consorciadas, como prevén algunos estatutos.

A.F. entiende que, pese a no conocer en profundidad las Agencias Tributarias autonómicas, dado que en la gestión tributaria hay importantes economías de escala y alcance, convendría unificarla en manos de una Agencia única compartida por Estado y CCAA, en vez de trocear la AEAT como proponen algunos. Por otra parte, habría que dar más información a las CCAA y más peso en la gestión de esa agencia.

¿Qué papel deberían jugar en el futuro sistema de financiación autonómica y local las tasas, los precios públicos y las contribuciones especiales?

A.C. ha asegurado que los ingresos inspirados en el principio de beneficio ya juegan un papel actualmente. En los casos en los que los benefi-

ciarios del servicio sean claramente identificables y no se planteen problemas serios de equidad en la posibilidad de acceder a los mismos, este tipo de figuras –tasas, precios públicos, peajes o copagos– pueden estar plenamente justificados, si bien la norma general debe de ser la prestación de servicios públicos universales y de calidad financiados con impuestos.

A.F. opina que todavía hay espacio para aumentar ingresos por esa vía, que además tiene otras virtudes como, por ejemplo, ayudar a disciplinar la demanda o trasladar costes al beneficiario ■

VIDEO

4ª SESIÓN: LA REFORMA DE LA TRIBUTACIÓN DE LA RIQUEZA

Juan José Rubio

Catedrático de Hacienda Pública y Régimen Fiscal de la Empresa
Universidad de Castilla-La Mancha

José María Durán

Director del Instituto de Economía de Barcelona y profesor de la Universidad de Barcelona

¿En fiscalidad, ¿qué entendemos por riqueza? Cuantificación, valoración y determinación

Juan José Rubio entiende que el término "riqueza" se puede utilizar, de forma coloquial, como sinónimo de propiedad, de patrimonio o de capital, englobando el conjunto de bienes y derechos susceptibles de valoración en términos monetarios poseídos por una persona en un momento temporal dado, siendo importante este matiz, porque se grava, precisamente, una foto fija del conjunto patrimonial del contribuyente en un momento determinado

José María Durán considera que el concepto de riqueza o patrimonio se puede definir como el valor de todos los activos –bienes o derechos– que ha acumulado un individuo hasta un momento determinado, susceptibles de generar ingresos monetarios o en especie. Para poder gravar la riqueza se tiene que determinar su valor, lo cual no siempre es sencillo porque, con frecuencia, este valor se calcula únicamente a efectos fiscales, sin que haya una transacción en el mercado que permita conocer de manera sencilla su valor.

¿Cuál ha de ser el principal objetivo de la tributación sobre la riqueza, la recaudación o la redistribución?

J.M.D. opina que el objetivo principal varía en función del tipo de impuesto sobre la riqueza. En los impuestos personales sobre la riqueza – Patrimonio y Sucesiones y Donaciones–, el objetivo redistributivo está muy presente y seguramente por esto suelen centrar el debate público y académico. Los impuestos reales sobre la riqueza –Bienes Inmuebles y Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados– tienen una finalidad principalmente recaudatoria

J.J.R. ha señalado que para analizar los objetivos hay que distinguir aquellos que gravan el Patrimonio Neto de forma periódica y recurrente de los que gravan las transmisiones patrimoniales por herencia, legado o donación. El Impuesto sobre el Patrimonio se intenta justificar por su valor censal –motivo que hoy ha perdido vigencia por la información de que disponen las Administraciones tributarias– y como elemento de vertebración social, de equidad, considerando que la riqueza es un indicador de capacidad económica diferente a la renta. En definitiva, se

CUARTA SESIÓN · JUAN JOSÉ RUBIO · JOSÉ MARÍA DURÁN

trataría de gravar los intangibles que otorgan al contribuyente la posesión de un patrimonio, cosa nada sencilla, por lo que atenta contra la equidad horizontal, y además proporciona una recaudación muy limitada. El Impuesto sobre Sucesiones se ha defendido desde la perspectiva de la equidad intergeneracional y la igualdad de oportunidades, pero debemos ser conscientes de los desincentivos que provoca para la acumulación de capital y los problemas de elusión y de competencia fiscal.

¿A qué tributos atañe la tributación de la riqueza?

J.J.R. manifestó que bajo la etiqueta de imposición patrimonial se inscriben diferentes figuras tributarias en función de la caracterización del hecho imponible, la forma de determinación de las bases imponibles, las categorías de sujetos pasivos y otros elementos tributarios —se suele distinguir entre los tributos que recaen sobre la tenencia de riqueza, que pueden ser generales o sobre algún bien específico, y los que someten a tributación su transmisión, que pueden ser sobre transmisiones onerosas o lucrativas—. Esta proliferación de figuras impositivas ocasiona, con frecuencia, problemas de doble, incluso múltiple imposición de una misma capacidad económica.

Para J.M.D. este tipo de imposición admite múltiples formas impositivas al gravar tanto la titularidad como la transmisión de todo o parte de la riqueza de una persona. Esto significa que engloba impuestos como Patrimonio, Sucesiones y Donaciones, Bienes Inmuebles o Transmisiones Patrimoniales, entre otros.

La tributación de la riqueza en el derecho comparado

J.M.D. estima que la imposición sobre la propiedad de bienes inmuebles existe en todos los sistemas fiscales de referencia. Puede haber importantes diferencias en cómo se configura y en los niveles impositivos, pero existe en todas partes. Y es una fuente de ingresos muy importante de los gobiernos locales. El Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos también existe en la gran mayoría de países. En cambio, el Impuesto sobre el Patrimonio existe en muy pocos países. En la Unión Europea únicamente en España y, además, existe en Noruega y Suiza. El impuesto sobre Sucesiones y Donaciones existe en una mayoría de sistemas fiscales, pero es cierto que algunos países lo han ido suprimiendo.

J.J.R. opina que el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es una figura clásica en la mayor parte de los sistemas impositivos de los socios más veteranos de la Unión Europea, a pesar de haber sido suprimido en lo que va de siglo en Suecia, Noruega, Portugal, Austria y en la República Checa.

Sin embargo, el Impuesto sobre el Patrimonio, dentro de la UE, se aplica solo en España de forma general para personas físicas. En Francia existe un impuesto sobre la riqueza inmobiliaria, y en Italia sobre los activos reales y financieros que los residentes tienen fuera del país. Además, en Europa se aplica en algunos cantones suizos y en Noruega.

¿Es necesario que nuestro sistema fiscal tenga tributos que graven la riqueza?

J.J.R. ha expresado que el Impuesto sobre el Patrimonio no debe continuar en nuestro sistema impositivo con su configuración actual y, si se optara por mantenerlo, exigiría una reforma profunda simplificándolo, mejorando la equidad en su aplicación y estableciendo tipos muy moderados. En el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones habría que solucionar los problemas técnicos que tiene, armonizándolo para todas las Comunidades, suprimiendo exenciones y los coeficientes en función del patrimonio preexistente, estableciendo un mínimo exento igual para todos y con tipos impositivos proporcionales y no muy elevados, pudiéndose regular deducciones en cuota para los parientes más cercanos.

J.M.D. entiende que, en general, se considera que la riqueza manifiesta una capacidad económica diferente a la de la renta y a la del consumo, razón por la que tiene sentido que haya impuestos sobre la misma.

¿Qué administraciones conviene que regulen esta imposición?

J.M.D. ha asegurado que el impuesto sobre la propiedad inmobiliaria es un impuesto local, porque permite a este nivel de gobierno tener una fuente estable de ingresos, cuyo nivel impositivo se adapta en general a las preferencias de los respectivos ciudadanos. Además, al gravar un bien inmóvil, se atenúan los posibles problemas de competencia fiscal. En el caso de los impuestos sobre patrimonio y sucesiones, al tener una

finalidad principalmente redistributiva, parece más razonable que sean impuestos de los niveles centrales, de manera que se reduzcan las distorsiones que la competencia fiscal puede generar.

J.J.R. opina que, dada la necesidad de compartir recursos fiscales entre el Estado y las CCAA, parece razonable que se adscriban a éstas, aunque considera que sería útil algún grado de armonización fiscal, para evitar comportamientos estratégicos de los contribuyentes buscando eludir impuestos a través de cambios de residencia. Si bien la competencia fiscal puede ser beneficiosa, debería situarse en un entorno razonable a través de la LOFCA, sin tener que llegar a la recentralización ■

5ª SESIÓN: LA REFORMA DE LA TRIBUTACIÓN INDIRECTA Y MEDIOAMBIENTAL

Alejandro Esteller

Catedrático de Economía en la Universidad de Barcelona

Javier Suárez

Catedrático de Hacienda Pública en la Universidad de Oviedo

¿Qué ajustes tendremos que hacer en la imposición indirecta?

Alejandro Esteller

España tiene un déficit de presión fiscal si nos comparamos con el resto de los países de la UE, porque apenas llegamos al 35% cuando la media se sitúa unos 5 porcentuales por encima). Desde 2009 —donde se dio un mínimo— hemos incrementado esa ratio (pre-COVID) básicamente gracias al aumento de la importancia de la imposición indirecta —lo cual ha generado, por otro lado, una pérdida de poder redistributivo de nuestro sistema fiscal—. Dentro de ésta, la importancia del IVA es unas 4,5 veces la de los impuestos especiales. En ambos casos, la importancia recaudatoria sigue estando por debajo de la de la UE. El tipo general del IVA pasó del 18 al 21% actual —en septiembre de 2012—, y el tipo reducido pasó del 7 al 8% y, posteriormente, al 10% actual. A pesar de ello, y aunque los tipos nominales de IVA no se separan mucho de los de nuestros socios comunitarios, el problema del déficit de recaudación en este impuesto en concreto se debe al *policy gap*. Las estimaciones de la Comisión indican que esta brecha se sitúa en 2019, para el conjunto de la UE, en el 45%,

valor sin duda muy elevado que sugiere que la recaudación del IVA genera poco más de la mitad de lo que se obtendría si todo el consumo se gravara al tipo general —dejando de lado el impacto del fraude—. Y en España, este valor prácticamente alcanza el 58%. Desagregado, el *rate gap* de España (UE) es del 14% (10%) y el *exemption gap* es del 45% (35%). No obstante, si descontamos las exenciones derivadas de la prestación de servicios financieros o las derivadas de la prestación de bienes y servicios por el sector público, tenemos un *actionable policy gap* del 27,4%, todavía superior al de la UE, 16,3%, pero entonces, la importancia relativa del *rate* y del *exemption gap* es básicamente la misma.

Por tanto, tal y como han avanzado instituciones internacionales —FMI, por ejemplo—, en relación con el IVA, España debería ampliar bases y reducir tipos para garantizar la suficiencia financiera, así como aumentar la importancia de la imposición medioambiental —1,77% sobre el PIB en España vs 2,36% en el resto de la UE—.

Javier Suárez

En primer lugar, nuestro país, si no lo quiere, no tiene porqué adoptar medidas indeseadas, ya que formamos parte de esas instituciones euro-

peas y tenemos una voz relevante a la hora de adoptar las decisiones colegiadas que afectan a todos los territorios. En segundo lugar, tenemos algunas restricciones como el nivel de endeudamiento, muy elevado, con riesgo de repuntes de tipos de interés que lo hagan aún más necesario y, en consecuencia, necesidad imperiosa de reforzar los ingresos públicos.

Asimismo, el modelo de descentralización que nos hemos dado, tendente a potenciar la corresponsabilidad fiscal de las CCAA, tiende al mismo tiempo a limitar la capacidad redistributiva de la Administración Central al vaciar de contenido los espacios fiscales donde se concentra la progresividad. Los ajustes a realizar dependerán del modelo de sociedad que queramos mantener. El sistema fiscal es un conjunto de vasos comunicantes que conecta a los tres niveles territoriales de la Administración y al sistema de Seguridad Social, de modo que una eventual reforma debería ser abordada en su conjunto, con una estrategia definida que pondere objetivos globales de eficiencia y equidad.

¿Convendría suprimir tipos de IVA reducido o superreducido?

J.S. opina que existe una cierta discusión académica sobre la efectividad y la eficiencia de estos tipos. A la vista de los datos del INE de la EPF, no parece que haya mucho margen si lo que queremos es contrarrestar la regresividad general de un impuesto como el IVA. De hecho, dos terceras partes del consumo de los hogares que se encuentran en el primer quintil de renta se van en gastos de alimentación y vivienda y añadidos, que es donde se concentra la mayor parte de los tipos reducidos y superreducidos. De

haber alguna vía abierta en este sentido, tal vez los terrenos del transporte, la hostelería y la restauración podrían ser los más indicados, dada la distribución por rentas de esos consumos.

A.E. ha señalado que conforme a la respuesta a la pregunta anterior, sí se debería avanzar en esa senda. De acuerdo, por ejemplo, con el *Mirrlees Review*, los criterios administrativos en contra de la diferenciación de tipos tienden a pesar más que los teóricos basados en la eficiencia —a favor de dicha diferenciación—, mientras que la redistribución se puede lograr por otras vías como el ingreso mínimo vital... y, al final, estamos duplicando o triplicando instrumentos. Además, en la práctica, parece que los tipos reducidos y superreducidos responden más a motivaciones políticas; y está demostrado empíricamente —Jorge Martínez o *VAT Gap Report*— que la diversidad de tipos fomenta el fraude.

¿Es homologable la imposición ambiental española a la del resto de la UE?

A.E. manifestó que al contestar la primera pregunta ya hemos dicho algo sobre esto. Tanto para la UE como para España, su importancia es marginal y bastante estable a lo largo del tiempo en ambos casos —2,4 vs 1,8% del PIB, aproximadamente, respectivamente—. En España, estos tributos subieron ligeramente en 2012, y desde entonces el valor ha tendido a converger, de nuevo, a ese nivel. Si nos fijamos en la composición de la “cesta medioambiental”, ésta difiere también ligeramente para 2019, último año para el cual disponemos de datos. Energía/Carburantes: 51% (UE) vs 61 (ESP);

QUINTA SESIÓN · ALEJANDRO ESTELLER · JAVIER SUÁREZ

Energía/Otros: 26% vs 21%; Transporte: 20% vs. 13,5%; Polución/Recursos naturales: 3% vs 4,5%. Por tanto, excepto en la última categoría –impuestos que gravan las emisiones de NOX o SO2, los residuos o el agua–, nos situamos un peldaño por debajo si nos comparamos con nuestros vecinos comunitarios.

J.S. manifiesta que la respuesta depende de lo que consideremos imposición ambiental, y podemos fijarla en tres grandes bloques de impuestos: energéticos –hidrocarburos, electricidad, 83%–; transporte –vehículos, autonómico y local, 13%–; y contaminación –vertidos, residuos, 4%–. Con datos de Eurostat, en 2016, los ingresos por impuestos ambientales en la Europa de los 28 ascendieron a 364,4 miles de millones de euros, lo que representa un 2,4 del PIB de esos 28 países y un 6,3% de los ingresos totales por impuestos y contribuciones sociales en la Unión Europea, mientras que en España los ingresos de la fiscalidad ambiental como porcentaje del PIB están en la parte baja de la UE, porque los ingresos por impuestos ambientales supusieron únicamente el 1,85% del PIB frente a una media del 2,44% en la UE. Además, España es uno de los países con un porcentaje más bajo de fiscalidad ambiental en los ingresos por impuestos y contribuciones sociales, con un 5,5% del total en 2016, frente a un 6,3% de media de la UE.

¿Cómo debería evolucionar la fiscalidad ambiental en nuestro país?

J.S. estima que habría que pedir ante todo coherencia cuando existen objetivos contrapuestos y hay que jerarquizarlos. Los impuestos ambientales como tales son tributos de carácter extrafis-

cal, en los que su primera intención es más bien finalista: corregir conductas lesivas para el medioambiente e internalizar externalidades negativas en materias de contaminación atmosférica, de aguas, acústica... Desde ese punto de vista no parece que debamos esperar demasiado en materia recaudatoria de este tipo de fuentes, en la medida en que, visto así, el objetivo de recaudación final sería cero. Dicho esto, durante el periodo de transición ecológica sí parece que pudiera haber un cierto espacio para el establecimiento de algunos gravámenes que ayuden en el camino.

A.E. opina que esta es una pregunta que debe responderse bajo el prisma de los problemas medioambientales que España y el mundo sufre. Además, en estos momentos, parece que estamos en algo así como un ‘punto de no retorno’ si no se actúa con rapidez... y eficacia. Los impuestos son, sin duda, un instrumento adecuado si se ajusta su nivel a la dimensión del problema; además, para que sean asumibles para la sociedad, se deberían instrumentar políticas para compensar a los colectivos más vulnerables afectados por el incremento de presión fiscal. En este caso, dada la magnitud del problema, el elemento de diseño político parece fundamental.

Y en particular, ¿cómo enfocaremos en el futuro la tributación sobre vehículos?

A.E. ha expresado que los impuestos sobre el transporte, que en un origen no tenían una finalidad medioambiental, sino que más bien eran un complemento de la capacidad económica y recaudatoria, se han ido modificando, introdu-

ciéndose en su configuración el elemento medioambiental, por lo que, en la actualidad, el importe a pagar varía en la mayoría de los países de acuerdo con variables técnicas de los vehículos que inciden en su impacto medioambiental. En general, debería avanzarse hacia una situación donde el componente medioambiental fuese el predominante, separándose del concepto de caballos fiscales –p.e., en la UE, únicamente 7 países, entre ellos España, no tienen en cuenta el elemento ambiental en la configuración del IVTM, más allá de la existencia de bonificaciones, cuya regulación está en manos de los ayuntamientos y que producen efectos nocivos de competencia fiscal–. Y, en todo caso, incorporar el componente de “uso” que, al final, permita gravar efectivamente la emisión de gases de CO₂ a la atmósfera más allá de la propiedad. El informe Lagares proponía fusionar IVTM y IEDMT –existiendo dudas sobre su justificación económica: teniendo ambos impuestos bien configurados se puede gravar, por un lado, la adquisición y, por otro, el uso; esto es, la posesión de un vehículo con mucho uso no debería estar igualmente penalizado que la posesión con poco uso–.

J.S. entiende que a este asunto hay que volver a darle una dimensión global dentro del sistema fiscal. Dar una solución conjunta al tema de peajes, impuesto de matriculación, Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica e impuestos sobre carburantes, así como los posibles peajes de acceso a grandes ciudades. Todo ello dentro de una reforma integral del Sistema de financiación de la Administraciones Públicas, pues es un sistema de vasos comunicantes.

¿A qué niveles de administración conviene adjudicar la capacidad normativa de esta imposición?

J.S. ha asegurado que, según la respuesta anterior, dependerá de cómo quede engarzado este tipo de tributación en el sistema fiscal general. Si se va a un sistema que trate de darle carácter medioambiental, en el sentido de gravar más el uso –congestión y contaminación acústica, utilizando incluso tecnologías de localización y similares–, lo suyo sería descentralizar al máximo la capacidad normativa. Por el contrario, si lo que se busca es un modelo de recaudación amplia y sencilla de carácter más genérico al estilo de los actuales impuestos sobre carburantes, hay argumentos para su centralización .

A.E. opina que –como antes comentó al hablar de la tributación de los vehículos– existen bonificaciones fiscales en el IVTM. Esto no tiene ningún sentido en la medida en que el daño medioambiental es global... y, en estos casos, lo que sucede es que existe una cierta competencia fiscal a la baja. Eso no afectará normalmente al individuo, pero sí a las empresas de alquiler de vehículos o de renting. Por tanto, en estos casos, debería procederse, en alguna medida, a alguna forma de armonización fiscal –eliminar potestades en las bonificaciones de la cuota y aumentar las cuotas mínimas–, y no necesariamente trasladar este impuesto a otro nivel de administración superior ■

6ª SESIÓN: VÍAS PARA REBAJAR EL FRAUDE FISCAL

Diego Martín-Abril y Calvo

Economista e Inspector de Hacienda del Estado en excedencia

Jesús Quintas Bermúdez

Economista y miembro del Consejo Directivo del REAF-CGE

Distinción entre economía sumergida y fraude o evasión fiscal

Diego Martín-Abril

Yendo por delante que en los últimos años ha cambiado radicalmente la percepción social y política (nacional e internacional) sobre esta materia, lo cual, sin duda, está siendo muy relevante, ya sea por la profusión de normas acordadas internacionalmente, ya sea por la visión crítica política y social que existe ante determinados abusos, y entrando en el terreno teórico, puede señalarse que hay cierto consenso en que la economía sumergida se refiere a actividades que, como tales, son legales –también se podrían incluir las ilegales– y que con ellas se evita el control tributario, laboral y administrativo en general, generando, lógicamente, una competencia empresarial desleal. Por su parte, el fraude fiscal supone el incumplimiento específico de las obligaciones tributarias, mediante el impago de cuotas y el disfrute indebido de beneficios fiscales. Asimismo, no debemos olvidar otro concepto, la elusión fiscal, que trata de evitar, más o menos lícitamente, la obligación de contribuir como parece que determina o pretende la ley”.

Jesús Quintas

Aunque no existe una definición precisa de estos términos, se reconoce que su apreciación depende tanto de circunstancias económicas como de la regulación legal y de su aplicación. También es pacífico que, aunque la economía sumergida abarca más situaciones que el fraude fiscal, éste no siempre constituye economía sumergida. El término economía sumergida hace referencia a las conductas delictivas, pero también a la economía informal –actividades económicas realizadas en el ámbito familiar o social próximo–, las actividades no registradas o realizadas sin atenerse a la normativa pertinente y el fraude fiscal consecuencia del incumplimiento de obligaciones de declaración e ingreso de actividades. En la noción de fraude fiscal más amplia se incluyen los errores y omisiones, aunque no supongan ocultación total o parcial de los datos requeridos. Por último, no debe confundirse la figura del defraudador con la del deudor, ni se puede considerar moroso al que ha prestado garantías para el pago de la deuda tributaria o ha sido autorizado al aplazamiento o fraccionamiento de deudas tributarias con dispensa de garantías.

¿Cuánta recaudación se puede estar perdiendo por el fraude fiscal?

J.Q. opina que dado que la nota esencial común, tanto de la economía sumergida como del fraude fiscal, es la ocultación o falta de registro de operaciones o actividades cuantificables económicamente, resulta prácticamente imposible conocerlas directamente, por lo que su detección se realiza mediante actuaciones de investigación o de detección y seguimiento de circunstancias o indicios. Aunque su propio autor e impulsor, el profesor Schneider, reconoce sus limitaciones y su tendencia a sobrevalorar muy posiblemente su magnitud, la metodología desarrollada por él es la más ampliamente utilizada a nivel internacional. Siguiendo dicha metodología y utilizando el índice de presión fiscal a modo de “tipo impositivo”, dicha metodología viene a cuantificar el fraude fiscal en torno a 40.000 M€ anuales, en el período 2003-2019. No obstante, en los cálculos no se ha tenido en cuenta que, incluso en las actividades irregulares, se pagan o soportan la mayor parte de los impuestos indirectos, por lo que la sobreestimación se reduce excluyéndolos del cálculo, tal como se hizo en el Informe del REAF de 2017, obteniéndose así estimaciones en torno a los 25.000 M€ anuales, que posiblemente sigan siendo una sobreestimación y, personalmente, creo que una estimación más realista se situaría en el intervalo (15.000/20.000) M€. La tendencia es, en ambos casos, ligeramente decreciente.

D.M-A. ha señalado que no existen cifras oficiales y los estudios existentes son siempre de carácter indirecto. Las cifras de la AEAT en cuanto a lucha contra el fraude pueden ser indicativas y muestran una línea ascendente. En los tres

últimos años reflejan las siguientes cuantías: en 2018, 15.000 millones, 2019, 15.700 millones y 2020, 17.2000 millones. En el ámbito de la Unión Europea existen estudios que sitúan a España en la media comunitaria, pero cuando se incorpora como variable el nivel de desarrollo, desgraciadamente subimos posiciones. A nivel nacional, por regiones los estudios muestran que hay una relación inversa entre renta y fraude, de ahí que las cifras vengán a confirmar que las CCAA de menor renta son aquellas donde existe un mayor fraude.

¿Cómo se puede reducir la economía sumergida?

D.M-A. manifestó que desde una perspectiva sancionadora o represiva, la normativa actual parece que cuenta con medidas suficientes (en los últimos años, son muchas las normas que se han aprobado como leyes de lucha contra el fraude), por lo que es lógico buscar otras vías para minorar la economía sumergida. Así, en un plano más general o social, se debería incidir en la formación ciudadana, en una mayor conciencia fiscal o en la corrección moral. Lo anterior, debiera ser una prioridad en todos los órdenes, empezando por el nivel educativo escolar y universitario, acompañado posteriormente de una adecuada información que relacione ingreso y gasto público.

Por otra parte, dado el daño que estas conductas provocan a nivel empresarial, los acuerdos de entendimiento con sectores empresariales de lucha contra el fraude y la economía sumergida debieran ser prioritarios. En este sentido quizás podría replantearse si el sistema de denuncia pública existente es efectivo y, en su caso, si se

SEXTA SESIÓN · DIEGO MARTÍN-ABRIL Y CALVO · JESÚS QUINTAS BERMÚDEZ

debiera establecer un sistema de recompensas. Sin duda se trata de un tema complejo que ya existió en España hasta los años 80; en cualquier caso, dada la experiencia de otros países, podría entrar de nuevo en el debate.

J.Q. considera que, desde el punto de vista conceptual y estadístico, 'economía sumergida' es un término que recoge la diferencia entre el total de la economía y la economía formal, de la que se conocen sus datos y magnitudes. Como existen diferentes tipos de economía sumergida, cada uno de ellos debe abordarse de manera diferenciada. Tomando como ejemplo una noticia de los últimos días, una comunidad autónoma ha decidido la supresión de todos sus tributos propios y la exigencia de licencias para la mayor parte de las actividades. Esto supondrá que operaciones y actividades que hasta ahora constituirían economía sumergida y/o fraude fiscal, dejarán de serlo. Por lo tanto, una primera medida debiera ser eliminación y/o simplificación de requisitos y trámites, tantas veces anunciadas y tan escasa y descoordinadamente acometidas.

Como recomendaciones posibles, pueden indicarse: evitar la hiper-regulación y las duplicidades regulatorias; unificar o interconectar las vías y formas de acceso y tramitación de solicitudes y expedientes ante la Administración, y establecer un sistema único de identificación; comprobación de direcciones y domicilios de empresas y actividades –flujos de productos, equipos y materiales; flujos financieros–; revisión de movimientos bancarios o financieros anómalos o injustificados; o asesoramiento y seguimiento de nuevas actividades.

¿Vías de mejora en la lucha contra el fraude fiscal? Administrativa, penal y otras

J.Q. estima que resultan válidas en su mayor parte las recomendaciones generales indicadas para la economía sumergida, adaptadas en lo que proceda a las características y regulación específica y al enorme incremento de la información disponible por la Administración Tributaria en los últimos años –sin perjuicio de la preocupación sobre la inmisión en la privacidad que tal circunstancia puede suponer–. Ahora mismo, y en términos de eficiencia y eficacia, es posible que las Administraciones tributarias se vean más perjudicadas por la gestión de una información desmesurada y probablemente parcialmente innecesaria que por la insuficiencia de información. En general, debe incentivarse la regularización voluntaria y prestarse más atención a la prevención, sin que ello suponga relajar la investigación y comprobación, pero centrándola en las conductas y prácticas más graves y relevantes, jurídica y económicamente.

Como recomendaciones y sugerencias pueden indicarse: ventanilla única de acceso y notificaciones para todas las Administraciones y, en su caso, clave de acceso única; intercambio y actualización inmediata de las altas, bajas y cambios de domicilios o direcciones electrónicas –muy especialmente, en el ámbito de una misma entidad pública–; servicio permanente de ayuda presencial a los nuevos contribuyentes o en las primeras declaraciones a presentar, mediante citas previas que permitan el cumplimiento en plazo de las obligaciones tributarias; acortamiento del plazo entre el vencimiento del plazo de presentación de declaraciones y el ini-

cio de actuaciones de verificación y comprobación; programa efectivo de detección preventiva o precoz de determinados tipos de operaciones y/o actividades –operaciones intracomunitarias, mecanismos comercializables de la DAC6, domésticos o transfronterizos–, y de productos financieros o de inversión no comunicados a la CNMV, etc.; eliminación gradual casi total de los regímenes objetivos del IRPF e IVA; y revisión de los criterios de segmentación de las actuaciones de acuerdo con los recursos disponibles, humanos y materiales, y la relación coste-beneficio.

D.M-A. opina que del análisis de las encuestas del CIS parece que debiera haber una mayor concienciación ciudadana en contra del fraude fiscal, aunque los datos en ocasiones son curiosos. Así, por ejemplo, el 90% de los encuestados consideran, en general, que los ciudadanos españoles no son responsables a la hora de pagar los impuestos, pero estos mismos encuestados consideran también, en un 90%, que ellos mismos sí son responsables.

En cuanto a las medidas concretas, quizás el camino que debe seguirse en mayor medida es el de la cooperación administrativa y las buenas prácticas. Además, debe reforzarse la labor de prevención y la asistencia tributaria. Desde el plano más específico, parece que ya es hora de que desaparezca el régimen de estimación objetiva.

¿Cómo se podría reducir la litigiosidad tributaria?

D.M-A. ha expresado que la seguridad jurídica debe ser una de las piezas angulares del sistema tributario. En este sentido, las consultas tributa-

rias de la DGT deben jugar un papel primordial, debiéndose dotar a dicho centro directivo de una estructura adecuada para que los plazos sean ágiles y las respuestas efectivas. Se debe respetar siempre el carácter vinculante de las respuestas y, en caso de que por la inspección se entienda lo contrario, se deben buscar vías adicionales de confirmación o arbitrales que lo puedan valorar. Se podrían estudiar vías para que haya una mayor conciliación y arbitraje, tanto en sede administrativa –actas con acuerdo– como en el ámbito económico-administrativo –posibilidad de resolución de conflictos mediante acuerdo o arbitraje–.

Aunque entremos más en el terreno de la elusión fiscal, donde mayores litigios se producen es en el terreno de la calificación y la interpretación, por lo que, en estos casos, antes de llegar a posteriores fases revisoras, parecería lógico que estas actuaciones vinieran acompañadas en ocasiones del apoyo o valoración de los servicios centrales de la AEAT o, llegado el caso, incluso de la DGT. Finalmente, para evitar que los litigios se ‘eternicen’ en nuestros tribunales y tengan la calidad adecuada, sería deseable contar con tribunales especializados en materia tributaria. Asimismo, debiera valorarse la posibilidad de establecer cuestiones prejudiciales ante el Tribunal Supremo, desde las instancias revisoras inferiores.

J.Q. entiende que, como muchos de los aforismos, el de que “el impuesto genera el fraude” debe también asumirse en su justa medida. Puede decirse que los principales desencadenantes del fraude fiscal y que vienen repitiéndose a lo largo de la historia política de las sociedades humanas son: el carácter confiscatorio de

SEXTA SESIÓN · DIEGO MARTÍN-ABRIL Y CALVO · JESÚS QUINTAS BERMÚDEZ

los sistemas tributarios vigentes en un momento dado; la ausencia, oscuridad, inestabilidad o arbitrariedad de las normas tributarias; la percepción de que el contribuyente no recibe en proporción a lo que paga; la actuación opresiva y/o desproporcionada de los órganos gestores y recaudadores; la imposibilidad o los obstáculos para discutir la justicia y la aplicación de los tributos; así como la lentitud de los procesos. La litigiosidad tributaria es un índice de la resistencia social tanto ante el nivel de tributación como a los factores desencadenantes del fraude fiscal y a las dificultades encontradas para cumplir correcta y suficientemente con la obligación de contribuir al sostenimiento de las cargas generales, siendo las memorias de los tribunales administrativos y de las Administraciones, así como las cifras de los delitos denunciados, sobradamente elocuentes a este respecto.

Para reducir la litigiosidad, Quintas indica sugerencias adicionales a las ya expuestas previamente: estabilidad normativa e interpretativa; establecimiento de la segunda instancia en la vía contencioso-administrativa; desarrollo efectivo de procedimientos y órganos de mediación y arbitraje en los supuestos de discrepancia en la valoración o cuantificación de partidas, sin que exista discrepancia en cuanto a la calificación; o el establecimiento de criterios o cláusulas de "puerto seguro" en cuestiones controvertidas (por lo general de hecho).

¿El nuevo entorno virtual contribuirá a controlar el fraude o a que aumente?

J.Q. entiende que tendrá aspectos de uno y otro signo. En general, es previsible que continúe la tendencia decreciente aparente, pero ello puede

verse contrarrestado ("efecto Laffer" negativo) por el creciente número de nuevas figuras impositivas y la búsqueda de incrementos adicionales de la recaudación total y, por lo tanto, de la presión fiscal. El movimiento de creación de nuevos impuestos (la "fiscalidad verde" en particular), y la contradictoria política fiscal respecto de la electricidad, pueden terminar teniendo efectos negativos en la recaudación y en la renta disponible, además de incrementar la resistencia social.

D.M-A. opina que se trata de un arma de doble filo. No obstante, se inclina por considerar que, a la larga, puede ser una ayuda muy importante para luchar contra el fraude, en especial, desde la perspectiva de la prevención. Existen ejemplos en los que se ha avanzado desde hace muchos años. De los muchos cambios producidos, valgan como ejemplo la elaboración del PADRE, evolucionado hoy a Renta web, o el envío de datos fiscales al contribuyente. La obtención de información nacional e internacional se ha convertido en pieza fundamental de la lucha contra el fraude, y países que antes parecía inviable que pudieran facilitar la misma hoy se han sumado a un intercambio eficiente en esta época de transparencia o de búsqueda de la transparencia. De la lectura del Plan de Control de la AEAT parece que las técnicas de big data se están incorporando activamente en la lucha contra el fraude, así como el control del software de doble uso o la utilización de las unidades de auditoría informática. Dicho lo anterior, la aparición de nuevos elementos, como las criptomonedas, ponen en duda si la lucha contra el fraude va un paso por detrás de las nuevas técnicas o de la ingeniería financiera ■

CONCLUSIONES DEL REAF

A estas conclusiones han llegado los responsables del REAF que elaboran este documento partiendo de las opiniones de los expertos que han intervenido en las seis sesiones. En unos casos se trata de conclusiones en las que han coincidido, en otros de opiniones en las que no existe consenso entre ellos y, a veces, opiniones de los responsables del REAF.

Sobre la reforma en general y sobre el IRPF en particular

- El sistema tributario que tenemos es moderno y adecuado a nuestro tiempo, y corresponde a la acumulación de normas que se han ido aprobando a iniciativa de gobiernos de distinto signo. Se corresponde con el Estado que tenemos, en el que existen Administraciones Autonómicas y Locales, teniendo en cuenta que formamos parte de la UE y que estamos inmersos en una economía global. No obstante, existe una necesidad constante de renovar el sistema tributario para adaptarlo a la realidad económica y social.
- No existe una necesidad evidente de modificar en profundidad nuestro sistema tributario. Ni podemos ni necesitamos reinventar el sistema fiscal.
- El sistema tributario actual está sufragando el estado del bienestar que tenemos y, hasta la llegada de la pandemia, un crecimiento económico intenso aunque, en estos momentos en que tenemos que salir de una crisis, no parece posible incrementar los impuestos.
- Deberíamos evaluar si los regímenes especiales y, en general, beneficios fiscales en los distintos impuestos justifican la pérdida de recaudación que originan por los objetivos para los que fueron establecidos. En el caso de que no encontremos una clara justificación se deberían eliminar, con lo que conseguiríamos una mayor recaudación sin necesidad de subir generalizadamente el tributo. A este respecto, el Parlamento Europeo, en la Resolución de 15/02/2022 citada en la Introducción, pide a la Comisión Europea que presente una evaluación de todos los incentivos fiscales y subvenciones ineficaces. También que los Estados miembros realicen anualmente análisis detallados y públicos de los costes y beneficios de cada disposición fiscal, y que la Comisión publique directrices sobre los incentivos fiscales.
- La economía y la sociedad han cambiado mucho desde finales del siglo XX hasta ahora y, por lo tanto, la forma de pagar impuestos tiene que ir cambiando a la par. Hay que tener en cuenta que en este mundo globalizado ya ha cambiado la forma de generar riqueza y, por lo tanto, deberá cambiar la forma de recaudar impuestos. Siempre tendremos que observar las tendencias internacionales para que la fiscalidad de nuestro país no sea un lastre a la importación del talento y de las inversiones.

CONCLUSIONES DEL REAF

- En general, además de tener que ir modificando el sistema tributario por los cambios propiciados desde fuera, como ocurre con la inevitable trasposición de Directivas de la UE, o con la adaptación a las directrices propiciadas desde la OCDE, tenemos un margen de mejora en la aplicación del principio de equidad horizontal y, también de suficiencia, aunque los datos avanzados de la recaudación de 2021 sean esperanzadores en este sentido.
- Conseguir una cierta estabilidad normativa para no desalentar a las empresas y contribuyentes establecidos en España o que se quieran establecer aquí.
- El IRPF consideramos que es un impuesto que funciona perfectamente y que, con independencia de los tipos establecidos –que en algunos territorios nos pueden parecer muy elevados–, no presenta mayores problemas. El tema más polémico puede ser el de la imposición dual, pero es una de las posibilidades existentes y, por su implantación en muchos países de nuestro entorno, no sería conveniente modificarla. Quizás se podría revisar la aplicación de los mínimos personales y familiares trasladando el reflejo de la renta que no debe gravar el impuesto a deducción en cuota, para fortalecer la productividad.
- En este impuesto se debería incentivar el ahorro a largo plazo, y no solo las fórmulas de ahorro previsión con reducción en la base imponible, sino otros mecanismos de ahorro como los PIAS, SIALP o DIALP que están en decadencia porque la rentabilidad de esos productos es casi inexistente, y el único incentivo que tienen es no tributar por dicha rentabilidad. Con ese propósito, podrían incrementarse los umbrales de aportación a estos productos y establecer una pequeña deducción en cuota.
- Otra forma de incentivar el ahorro a largo plazo puede ser que se tenga en cuenta el efecto de la inflación en el cálculo de las ganancias o pérdidas patrimoniales, cosa que ahora solo sucede, solo en parte, respecto de las transmisiones de activos adquiridos hasta 1994.
- Continuando con el IRPF, y celebrando las modificaciones que se proyecta en el régimen de impatriados en el proyecto de ley de fomento del ecosistema de las empresas emergentes, se podría intentar que el régimen fuera aplicable también a empresarios y profesionales que decidieran establecerse en nuestro país, aunque los ejercicios de aplicación fueran menos que en el caso de los trabajadores, para que el problema de competencia fuera menor.

La reforma del Impuesto sobre Sociedades

- Nuestro Impuesto sobre Sociedades es perfectamente homologable respecto al vigente en el resto de los países de la UE y los más significativos de la OCDE.

CONCLUSIONES DEL REAF

- Se podría intentar eliminar o paliar los problemas que presenta: el de equidad por los beneficios fiscales selectivos como son las deducciones por I+D+i, empresas cinematográficas, arrendamiento de viviendas, adquisiciones en régimen de arrendamiento financiero, etc., a la vez que penaliza a empresas endeudadas. Asimismo, establece restricciones a la compensación de pérdidas, limita la deducción de gastos financieros y tiene unos coeficientes de amortización, especialmente los de activos vinculados a la digitalización, que son demasiado conservadores. Todas estas disfunciones deberían corregirse a medida que se vaya incrementando la recaudación por el aumento de beneficios empresariales.
- En relación con lo anterior, la limitación a la deducción de gastos financieros carece de justificación en el marco de un impuesto clásico. Tiene sentido como norma antisubcapitalización, en el contexto de los grupos multinacionales, pero no en relación con las entidades aisladas. Además, la Directiva 2016/1164 permite una regulación más correcta. A este respecto, también debemos recordar la citada Recomendación del Parlamento Europeo de 15/02/2022 en el sentido de que la distorsión en favor del endeudamiento puede atajarse permitiendo una nueva deducción de los costes financieros mediante emisión de acciones, instando a la Comisión a que elabore una propuesta en esta línea.
- El gasto estimado del 5%, para computar el importe exento de los dividendos y plusvalías procedentes de filiales, tiene una justificación, fundamentalmente recaudatoria. En la medida en que la recaudación se vaya normalizando, cuando vayamos saliendo de esta crisis propiciada por la pandemia, debería ser suprimido.
- El pago fraccionado mínimo, en un gran número de contribuyentes, provoca un adelanto de la cantidad a ingresar excesivo respecto a la cuota a ingresar definitiva, por lo que debería ser suprimido.
- El régimen fiscal especial de arrendamiento financiero implica una aceleración de amortizaciones carente de fundamento técnico.
- Como nuestro país tiene un problema estructural con el empleo, podría estimularse su creación de manera directa con una deducción en cuota proporcional al incremento de plantilla –un importe multiplicado por cada trabajador/año con contrato indefinido– que se produzca en el período impositivo respecto a los 12 meses anteriores, con el compromiso de mantener la plantilla alcanzada durante otros 24 meses.
- Como incentivo a los comportamientos respetuosos con el medio ambiente y para el apoyo a proyectos de economía circular, se podrían establecer beneficios fiscales como la libertad de amortización para inversiones que mejoren la sostenibilidad en los procesos de producción de la entidad.

CONCLUSIONES DEL REAF

- Tanto en relación con el empleo como con el medio ambiente, convendría consolidar la implantación del teletrabajo y el Impuesto sobre Sociedades puede ser una herramienta para ello introduciendo incentivos que faciliten las inversiones que esta forma de trabajo requiere tanto en software, como en equipos y en formación.
- Incentivar las aportaciones a los planes de empleo de las empresas, estableciendo una deducción en cuota, en consonancia con las últimas modificaciones que se han aprobado en el IRPF en relación con las reducciones de las aportaciones a sistemas de previsión social.
- En un futuro relativamente cercano, tendremos que adaptar nuestra fiscalidad a los cambios propiciados por la OCDE (Pilar I y II) y que la UE regulará mediante Directivas. Esta será una adaptación compleja, porque seguramente afecte a los convenios bilaterales o al marco de coordinación internacional que se termine adoptando –convenio multilateral–.
- La implantación de las modificaciones derivadas del Pilar I conllevará la supresión del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales.
- Aunque podríamos plantearnos “competir” en este impuesto al menos con otros países de la UE, nunca se ha hecho y parece difícil que podamos hacerlo ahora cuando ya hay países que llevan tiempo con esa política. En cuanto a incentivos como I+D+i o patent-box –incentivo puesto en cuestión por el Parlamento Europeo en la citada Resolución de 15/02/2022 por puede distorsionar el mercado único–, tampoco sería realista intentarlo cuando ya se encuentran implantados de manera generalizada en la mayor parte de los países. Por ello, lo que podemos hacer en este sentido es mejorar estos incentivos para evitar que determinadas empresas cambien de residencia por este motivo.
- Respecto a la exención de los dividendos de filiales y de plusvalías por transmisión de participaciones significativas que, en la mayor parte de los casos se aplica solo al 95%, sería conveniente que, al menos, se corrigiera el impacto de tributación en cascada que esta norma produce en los grupos.
- Cualquier rebaja en los costes de cumplimiento será bienvenida y, aunque lo venimos diciendo hace muchos años, no está de más recordar que no parece necesario que en los modelos de auto-liquidación del impuesto se tengan que reproducir los estados contables de las cuentas anuales de las entidades que, por la obligación mercantil, se presentan al Registro.

La reforma de la fiscalidad Autonómica y Local

- No es necesario modificar las cestas de impuestos asignadas a las CCAA de régimen común y a las entidades locales, porque ya tienen cedidos tramos de la mayor parte de los impuestos importantes.

CONCLUSIONES DEL REAF

- El único impuesto troncal no cedido es el Impuesto sobre Sociedades y no sería recomendable cederlo porque se generarían muchos problemas si se tratase de utilizar para competir fiscalmente entre los territorios.
- Cuando se trata de los ingresos tributarios de los territorios, hay que compatibilizar el principio de corresponsabilidad fiscal, que redundará en una gestión eficiente del gasto y conseguirá que se exijan solo los impuestos necesarios para sufragarlo, con que no se produzca una competencia fiscal entre CCAA que pueda producir distorsiones en la actividad económica y en el comportamiento de los agentes económicos que llegue al punto de provocar, por ejemplo, traslados de residencia solo por motivos fiscales.
- Sin embargo, también existen opiniones contrarias que consideran que cada territorio debería financiarse con los impuestos pagados en él con el máximo grado de autonomía. En todo caso, dicha autonomía debería someterse a dos limitaciones: la derivada de la integración del mercado, que aconseja homogeneizar la tributación sobre las bases más móviles; y la necesaria para que exista cierto grado de equidad territorial, que determina que una parte de los impuestos pagados por los ciudadanos de los territorios de mayor capacidad fiscal se transfiera a los territorios de menor capacidad.
- Para poder dar mayor autonomía de una manera más eficaz, en todo caso habría que perfeccionar el cálculo de la recaudación normativa para que las rebajas tengan un coste más claro vía aportación al Fondo de Garantía.
- Si se quiere dar mayor capacidad fiscal a las Comunidades, podrían controlar, de manera colegiada, los tipos de sus tramos de IVA y de los Impuestos Especiales.
- Con respecto al concierto económico con el País Vasco o el convenio con Navarra, partiendo de que la equidad territorial debería aplicarse a todas las Comunidades Autónomas, habría que incrementar su transparencia, actualizar coeficientes como el peso en el consumo de los territorios forales que se utiliza para los ajustes en los impuestos indirectos y otros retoques técnicos –como un cambio en el mecanismo de actualización del cupo–, calcular la corrección por déficit todos los años con datos reales o ligar el coeficiente de imputación al peso en el PIB.
- Habría que mejorar la implicación de las CCAA en la administración de los impuestos en cuyos rendimientos participan, a través de fórmulas consorciadas, como prevén algunos estatutos.
- A este respecto, dado que en la gestión tributaria hay importantes economías de escala y alcance, convendría unificarla en manos de una Agencia única compartida por Estado y CCAA, pero nunca trocear la AEAT.

CONCLUSIONES DEL REAF

- Los ingresos inspirados en el principio de beneficio ya juegan un papel actualmente. En los casos en los que los beneficiarios del servicio sean claramente identificables y no se planteen problemas serios de equidad en la posibilidad de acceder a los mismos, este tipo de figuras –tasas, precios públicos, peajes, copagos– pueden estar plenamente justificados, si bien la norma general debe de ser la prestación de servicios públicos universales y de calidad financiados con impuestos. Este tipo de ingresos tienen virtudes como, por ejemplo, ayudar a disciplinar la demanda o a trasladar costes al beneficiario.
- Sería conveniente que las Comunidades Autónomas tuvieran alguna capacidad normativa para fijar copagos en los servicios que prestan, como sanidad y educación.
- En el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados debería acometerse una profunda reforma, porque, claramente, está anticuado. La modalidad de operaciones societarias es un lastre para el dinamismo empresarial.
- En cuanto a la modalidad de Actos Jurídicos Documentados, el devengo no está ligado a una demostración de capacidad económica.
- En la modalidad de Transmisiones Patrimoniales existen algunos hechos imponibles a revisar, como puede ser el arrendamiento de vivienda que, además, por el poco importe que suele suponer, en muchas ocasiones no se paga y no se comprueba. También habría que replantearse el gravamen en el caso de constitución de rentas vitalicias, en las que no se manifiesta capacidad económica –como sucede cuando se constituyen préstamos o fianzas– y, además, la rentabilidad tributa en el Impuesto sobre la Renta. Si la renta se constituye por la aportación de bienes muebles o inmuebles, la posible ganancia patrimonial también tributa en el IRPF.

La reforma de la tributación de la riqueza

- Los impuestos sobre la riqueza, en general, son necesarios porque cumplen los objetivos de recaudar y de redistribuir. Hay que eliminar la doble o triple tributación que se produce en algunos casos, como en determinados inmuebles, que se gravan por el IBI, por el Impuesto sobre el Patrimonio y por el IRPF –imputación de rentas inmobiliarias–.
- Convendría plantearse seriamente la eliminación del Impuesto sobre el Patrimonio porque en la actualidad ha perdido potencia recaudatoria, al no aplicarse en todas las CCAA, y porque en Europa solo está vigente, además de en España, en Suiza y en Noruega. Podría transformarse en una declaración informativa, solo para patrimonios que superen un determinado umbral, con lo que se suprimiría la declaración de bienes y derechos en el extranjero, y la información que esta contiene se incorporaría a la nueva.

CONCLUSIONES DEL REAF

- El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones es una figura clásica que está presente en la mayoría de los países de nuestro entorno geográfico y económico, que tiene una cierta importancia recaudatoria pero, sobre todo, tiene sentido para conseguir equidad intergeneracional e igualdad de oportunidades, aunque desincentive la acumulación de capital y, tal y como está configurado, plantea problemas de competencia fiscal a la baja.
- Si se decide mantener, en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones habría que solucionar los problemas técnicos que tiene —como la deficiente regulación de las reducciones en la transmisión de empresas—, armonizando su normativa hasta llegar a la base liquidable, y dejando capacidad normativa a las CCAA para establecer los tipos impositivos, pero solo dentro de un rango, pudiéndose regular deducciones en cuota, de forma limitada, para los parientes más cercanos. Alternativamente, se podrían suprimir las deducciones y bonificaciones y establecer tipos impositivos diferentes en función del parentesco.
- En este Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones lo más eficiente sería suprimir la mayor parte de las reducciones —dejando la correspondiente a la transmisión de empresas o la de vivienda habitual— y eliminar los coeficientes del patrimonio preexistente y por parentesco.
- El principal impuesto sobre la riqueza inmobiliaria, el IBI, debería continuar siendo un impuesto local, porque da estabilidad en la obtención de ingresos a las entidades locales, y se puede dando capacidad normativa a los Ayuntamientos porque no se origina una competencia fiscal debido a la imposibilidad de trasladar estos bienes.

La reforma de la tributación indirecta y medioambiental

- Respecto al IVA, en primer lugar, habría que revisar las exenciones. Suprimiendo las que sea posible se ampliarán las bases y, en consecuencia, la recaudación.
- En segundo lugar, habría que chequear el efecto de todos los tipos reducidos y superreducidos para poder eliminar los que no estén beneficiando especialmente a los grupos de personas o sectores económicos a los que la norma pretende beneficiar con ellos, consiguiendo el objetivo de redistribución por vías diferentes a este impuesto que no es el más adecuado para hacerlo. Sin embargo, decidir qué tipo se eleva es lo difícil.
- Existe un pequeño margen para incrementar la tributación medioambiental en España si nos comparamos con la UE. En recaudación ambiental sobre PIB estamos en el 1,8% (2,4% en la UE) y, respecto a los ingresos tributarios y contribuciones sociales, esta fiscalidad representa el 5,5% en España frente al 6,3% de media en la UE. No obstante, países tan próximos a nosotros como

CONCLUSIONES DEL REAF

Alemania o Francia tienen un *pack* tributario medioambiental que recauda por debajo de nuestras ratios.

- No obstante, también hay que considerar que el objetivo primordial de la fiscalidad medioambiental no es recaudar, sino corregir determinadas conductas de los agentes económicos que producen externalidades negativas.
- Si se incrementa la presión fiscal por esta vía, habrá que instrumentar políticas para compensar a los colectivos más vulnerables afectados por el incremento de presión fiscal.
- Además de intentar reconducir las actuaciones de los ciudadanos y empresas hacia unas prácticas más respetuosas con el medio ambiente y potenciar la economía circular, penalizando con tributos las conductas contrarias a esta finalidad, es muy conveniente incentivar los comportamientos positivos a través de incentivos fiscales. Buen ejemplo de esto son las nuevas deducciones por rehabilitación de viviendas que las haga más eficientes energéticamente o las deducciones que, también en el IRPF, han establecido algunas CCAA en este sentido. Asimismo, se podría incentivar el uso de vehículos eléctricos en diferentes impuestos, llegando incluso en estos primeros años a establecer una deducción en el IRPF, o bonificar las obras sometidas al ICIO cuando mejoren la eficiencia energética de la edificación en la que se realicen.
- Respecto a los impuestos propios de las CCAA, sería necesario establecer para algunos de los hechos imponibles comunes una normativa estatal, dejando la recaudación y capacidad normativa a las Comunidades en determinados aspectos, para que su aplicación sea más fácil para los sujetos pasivos. Un buen ejemplo de esta medida sería el nuevo Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos, la incineración y la co-incineración, que se establecerá mediante la ley de residuos y suelos contaminados que se está tramitando en el Parlamento en la actualidad. Algo parecido podría intentarse con la dispersa imposición sobre el agua.
- Habría que repensar si algunos impuestos que hoy son propios habría que centralizar su regulación, no solo por lo expuesto en el punto anterior, sino también porque determinadas emisiones no producen daño solo en un ámbito territorial determinado, sino que su efecto es más amplio y, por lo tanto, no tiene sentido que lo grave una Administración territorial determinada. Por ello se tiene que fomentar una imposición multilateral, para evitar que el establecimiento de un tributo en un territorio provoque el traslado del sujeto pasivo a otro en el que no existe esa imposición con el resultado de que el efecto negativo de la emisión o contaminación no disminuya.
- Los Impuestos sobre Vehículos de Tracción Mecánica y sobre Determinados Medios de Transporte podrían unificarse, como ya se recomendó por la Comisión Lagares, y reformarlos para dotarles de un mayor componente medioambiental, haciéndolos depender de las emisiones que producen, apartándose de la determinación de la cuota por los caballos fiscales. De todas formas, cuando

CONCLUSIONES DEL REAF

sea posible, la tributación de un vehículo debería ponderar su uso, porque la contaminación que produce depende, en gran medida, de aquel.

- En todo caso, el Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte habrá que modificarlo para que el punto de conexión sea el domicilio del propietario y no se siga produciendo competencia fiscal a la baja para atraer flotas de vehículos en determinados municipios.
- El IAE podría reformarse para que las cuotas penalicen actividades contaminantes y bonificar a los sujetos pasivos que inviertan en la reducción los efectos negativos para el medio ambiente.
- Dentro de este tipo de tributación habría que analizar si conviene establecer tasas o pago por uso de determinadas infraestructuras como las autopistas, no solo para su mantenimiento, sino también por las externalidades negativas que su utilización puede comportar.

Vías para reducir el fraude fiscal

- Empezamos poniendo el foco en la importancia de la actividad de asesoría fiscal para reducir la litigiosidad, para mejorar el cumplimiento voluntario y para avanzar en los mecanismos de relación cooperativa acordes con las exigencias actuales.
- Para reducir el fraude fiscal no existen recetas mágicas, sino una combinación de mejoras normativas, de la forma de trabajar de las Administraciones públicas – control y análisis de flujos de productos, equipos y materiales y de flujos financieros–, de la obtención e intercambio de información e intentar adaptar todo lo anterior a los cambios en la economía y en las formas de fraude que vayan apareciendo.
- Concienciación de la ciudadanía sobre los perjuicios del fraude fiscal, empezando por la incorporación de este asunto en todos los niveles del sistema educativo.
- Profundizar en la relación cooperativa entre Administraciones tributarias y, sobre todo, las empresas.
- Analizar si se puede mejorar el sistema de denuncia pública de casos de economía sumergida y de fraude fiscal.
- Asistencia a los nuevos contribuyentes para que comiencen cumpliendo adecuadamente con sus obligaciones tributarias.
- Incentivar la regularización voluntaria.
- Explorar vías de mediación y arbitraje para resolver la litigiosidad tributaria.
- Fortalecimiento del sistema de interpretación de la normativa tributaria a través de las consultas, propiciando que las contestaciones se evacúen con rapidez, lo cual redundará en una mayor seguridad jurídica.

CONCLUSIONES DEL REAF

- Acortar el plazo de inicio de las comprobaciones respecto al fin del plazo de presentación de las autoliquidaciones.
- Mejorar la detección precoz de los tipos de operaciones que pueden plantear problemas de elusión fiscal: operaciones intracomunitarias, mecanismos comercializables –en terminología de la DAC 6– o instrumentos financieros.
- Eliminación gradual de los regímenes objetivos en IRPF e IVA.
- La implantación de tribunales especializados que ayudarían a resolver con mayor rapidez los litigios tributarios.
- No solo para evitar el fraude, sino también para derribar las barreras que impiden crecer a nuestras pymes, como se nos recomienda con frecuencia desde Europa, se debería escalar los límites fiscales, como el del pago del IAE por personas jurídicas, al igual que otros incluidos en nuestra normativa tributaria y mercantil, que expulsan a las empresas de regímenes beneficiosos para las pymes. Por lo tanto, proponemos que se establezca un escalado en las cuotas a pagar por los contribuyentes del IAE que alcancen el límite, de tal forma que no se pase, inmediatamente al año siguiente al que se rebasa el mismo, a satisfacer el 100% de la cuota de las tarifas, sino un importe menor, y solo se llegue al pago total cuando se superen límites más elevados y, en todo caso, cuando transcurra un determinado número de años.
- Establecimiento de criterios o cláusulas de “puerto seguro” en cuestiones controvertidas, por lo general cuestiones de hecho.
- Las Administraciones tributarias deben de intensificar la utilización de las nuevas tecnologías para seguir mejorando la asistencia al contribuyente, la obtención de información a nivel nacional e internacional y su tratamiento y explotación, utilizando la inteligencia artificial y el Big data.
- Potenciar la facturación electrónica: para extender y facilitar la utilización de la factura electrónica en el sector privado. Sería deseable la implantación de una plataforma de facturación a través de la cual pudieran facturar todos los empresarios y profesionales y que tuvieran que utilizar todas las empresas receptoras de facturas, con independencia de la propia. En caso contrario, las pequeñas y medianas empresas se ven obligadas, si quieren remitir facturas electrónicamente, a tener que utilizar las diferentes plataformas de sus clientes, soportando cuantiosos costes económicos y de gestión.
- Exigir que los pagos se realicen por medios trazables o electrónicos como ya se viene haciendo para admitir la deducibilidad de determinados gastos o para la aplicación de algunos beneficios fiscales.

BIBLIOGRAFÍA

- CONSEJO GENERAL DE ECONOMISTAS-SERVICIO DE ESTUDIOS (2021). *Cierre contable y fiscal del impuesto sobre Sociedades 2021*.
- CONSEJO GENERAL DE ECONOMISTAS-SERVICIO DE ESTUDIOS REAF (2021). *Declaración de Renta y Patrimonio 2020-XXXII Edición*.
- CONSEJO GENERAL DE ECONOMISTAS-SERVICIO DE ESTUDIOS REAF (2021). *La opinión de los economistas asesores fiscales sobre nuestro sistema tributario*.
- CONSEJO GENERAL DE ECONOMISTAS-SERVICIO DE ESTUDIOS REAF (2021). *Panorama de la Fiscalidad Autonómica y Foral 2021*.
- CONSEJO GENERAL DE ECONOMISTAS-SERVICIO DE ESTUDIOS REAF (2021). *Declaración de Sociedades 2020*.
- CONSEJO GENERAL DE ECONOMISTAS-SERVICIO DE ESTUDIOS REAF (2019). *Cierre fiscal del Impuesto sobre Sociedades 2019. 50 Recomendaciones*.
- CONSEJO GENERAL DE ECONOMISTAS-SERVICIO DE ESTUDIOS REAF (2019). *La fiscalidad ambiental en España. Situación actual y tendencias*.
- CONSEJO GENERAL DE ECONOMISTAS-SERVICIO DE ESTUDIOS REAF (2018). *Panorama de la fiscalidad local 2018*.
- CONSEJO GENERAL DE ECONOMISTAS-SERVICIO DE ESTUDIOS REAF (2017). *Reflexiones sobre el fraude fiscal y el problema de las estimaciones. 20 Propuestas para reducirlo*.

© Consejo General de Economistas de España

Maquetación: desdezero, estudio gráfico

ENCUENTROS REAF
SOBRE LA
REFORMA FISCAL

