

***El sistema fiscal español:
situación y posibles líneas de
reforma***

José M. Domínguez Martínez
Universidad de Málaga



**Conferencia 40 años de Fedea:
los retos de la economía española**

**Sesión: *El sistema fiscal que necesita España:
¿compromiso cumplido o reforma aplazada?***

Madrid, 25 de septiembre de 2025

El sistema fiscal español: situación y posibles líneas de reforma

- ❑ **Materia objeto de la sesión:** Gran relevancia y alta complejidad.
- ❑ **Referencia para reforma fiscal:** Informes de comisiones de personas expertas.
- ❑ **Objetivo de la intervención:** Esbozar las coordenadas de un marco básico para:
 - **Análisis del sistema fiscal español.**
 - **Consideración de diferentes pautas de actuación en conexión con dicho sistema.**

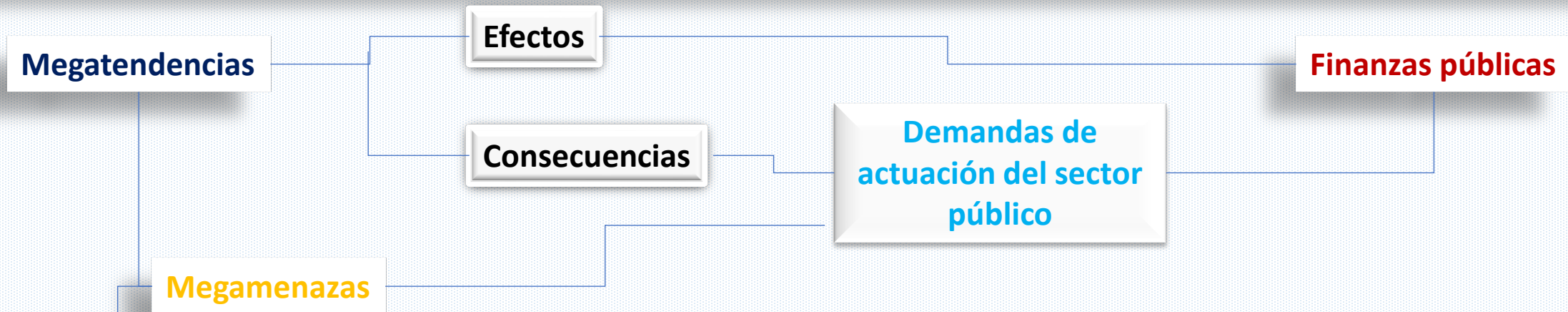
Índice

- 1. El sector público español: retos e implicaciones en el ámbito de las finanzas.**
- 2. Diagnóstico sintético del sistema fiscal español en la actualidad.**
- 3. Posibles líneas de reforma tributaria en España.**
- 4. Consideraciones finales: recapitulación.**

Índice

- 1. El sector público español: retos e implicaciones en el ámbito de las finanzas.**
- 2. Diagnóstico sintético del sistema fiscal español en la actualidad.**
- 3. Posibles líneas de reforma tributaria en España.**
- 4. Consideraciones finales: recapitulación.**

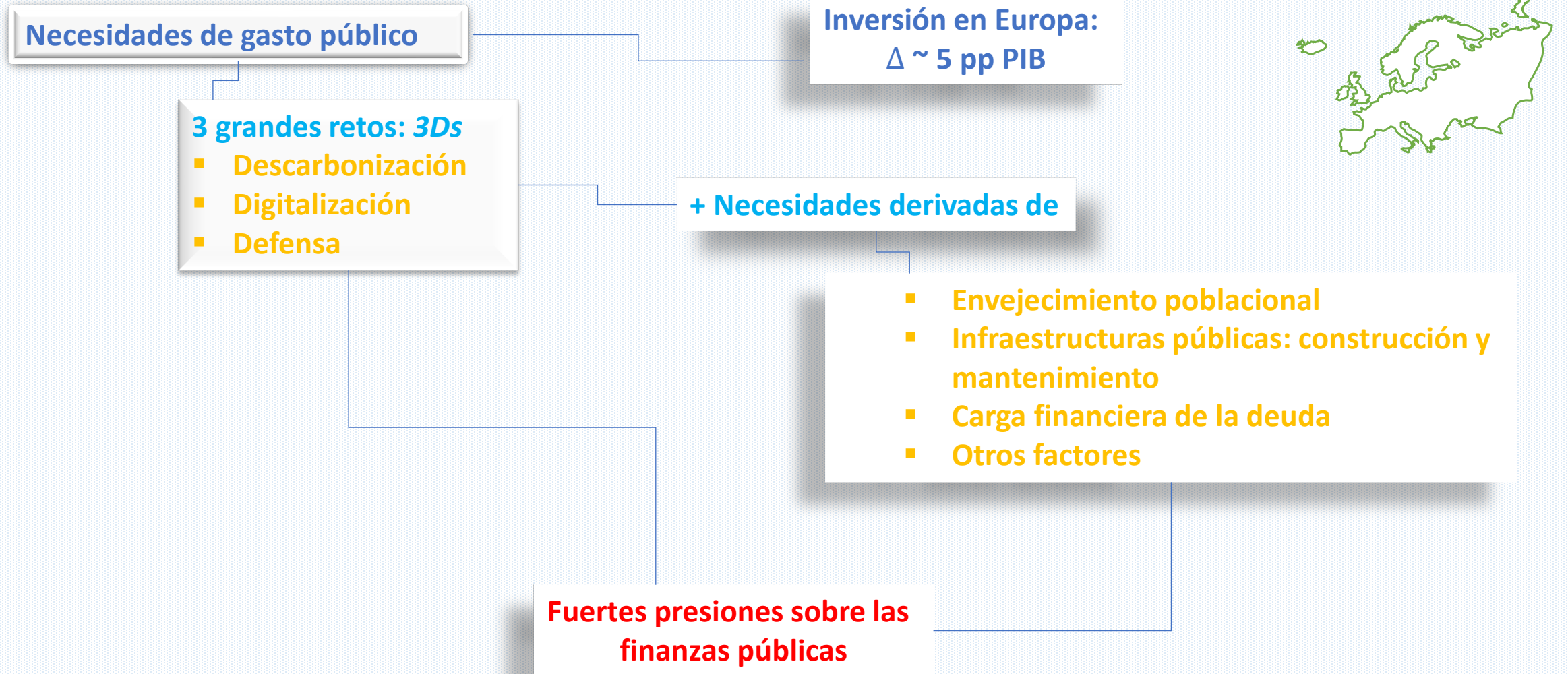
Megatendencias, megamenazas e implicaciones para las finanzas públicas



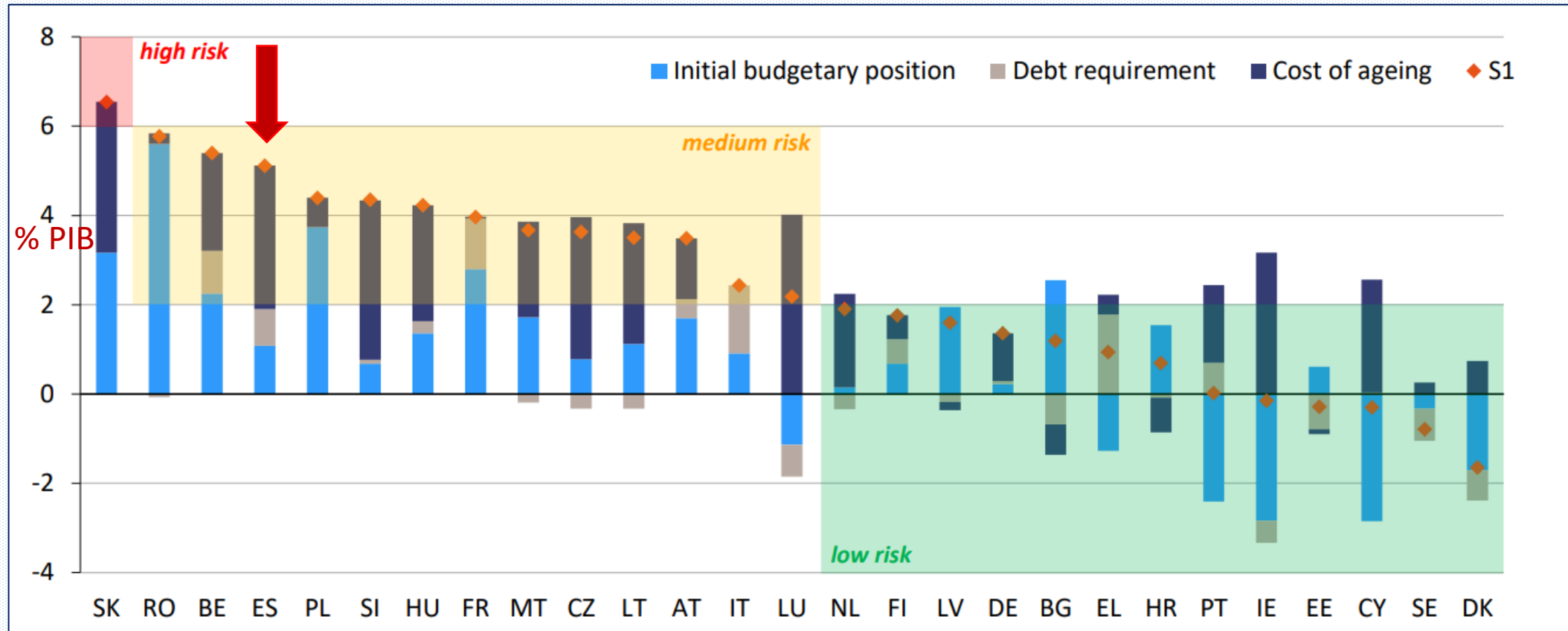
- i. **Crisis de deuda** de proporciones gigantescas.
- ii. **Deuda implícita vinculada a los compromisos públicos** contraídos en materia de sanidad y pensiones, y a los costes del cambio climático y de futuras pandemias.
- iii. **Bomba de relojería demográfica.**
- iv. Grandes oscilaciones de los **precios de los activos** como consecuencia de políticas monetarias, crediticias y fiscales expansivas.
- v. Escenarios de coexistencia de paro e inflación (**estanflación**) ante la incidencia de diversas perturbaciones.
- vi. **Crisis monetarias e inestabilidad financiera**, en un contexto de devaluación de las monedas fiduciarias y de retroceso de los sistemas de pago tradicionales ante la implantación de monedas digitales de los bancos centrales.
- vii. Adopción de medidas restrictivas, con efectos multiplicadores, dentro de una fase de **desglobalización económica.**
- viii. Alteraciones de la vida humana provocadas por la **inteligencia artificial.**
- ix. Inicio de una nueva e inquietante etapa de **guerra fría**, con una China en alza.
- x. Drásticas consecuencias derivadas del **cambio climático.**

Fuente: Roubini (2023) y elaboración propia.

Diagnóstico del Informe Draghi



La sostenibilidad de la deuda pública a largo plazo: indicador S1

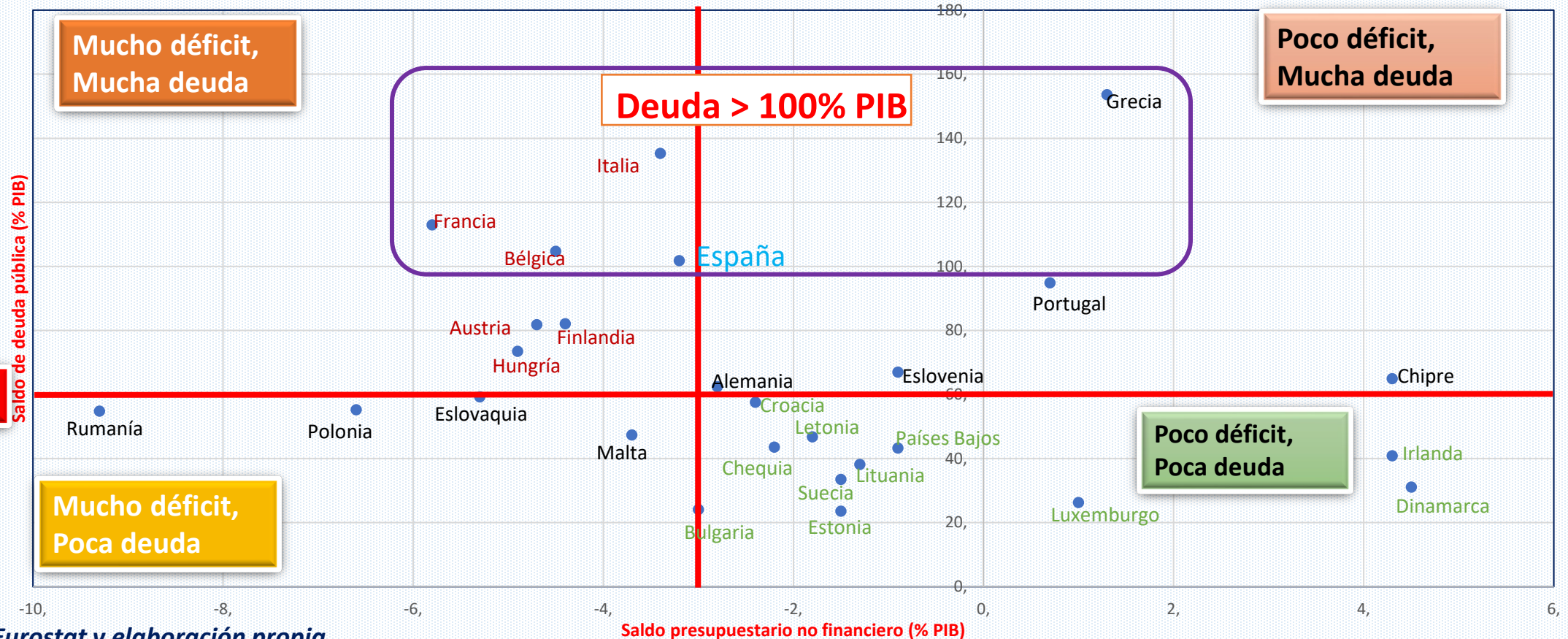


Fuente: Comisión Europea.

S1: mide el esfuerzo fiscal permanente que sería necesario (desde 2026) para situar la ratio deuda/PIB en el 60% en 2070.

Situación de las finanzas públicas en los países de la UE

Déficit público/PIB y Deuda pública/PIB en los países de la UE (2024)



Mucho déficit,
Mucha deuda

Poco déficit,
Mucha deuda

Deuda > 100% PIB

60% PIB

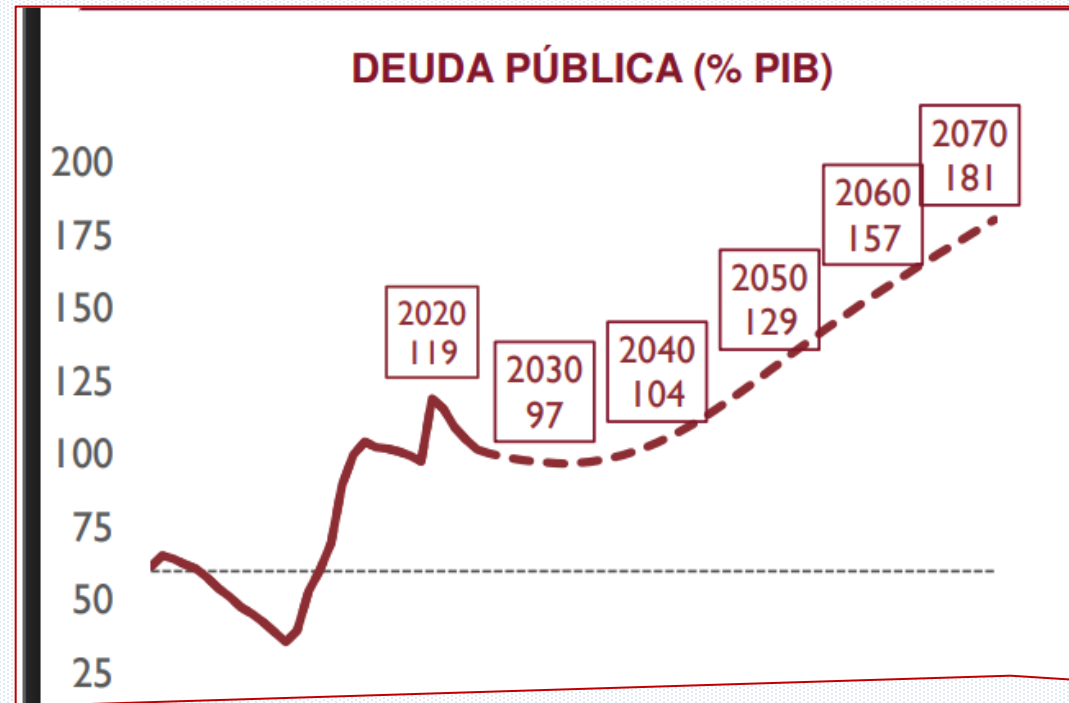
Mucho déficit,
Poca deuda

Poco déficit,
Poca deuda

-3% PIB

Fuente: Eurostat y elaboración propia.

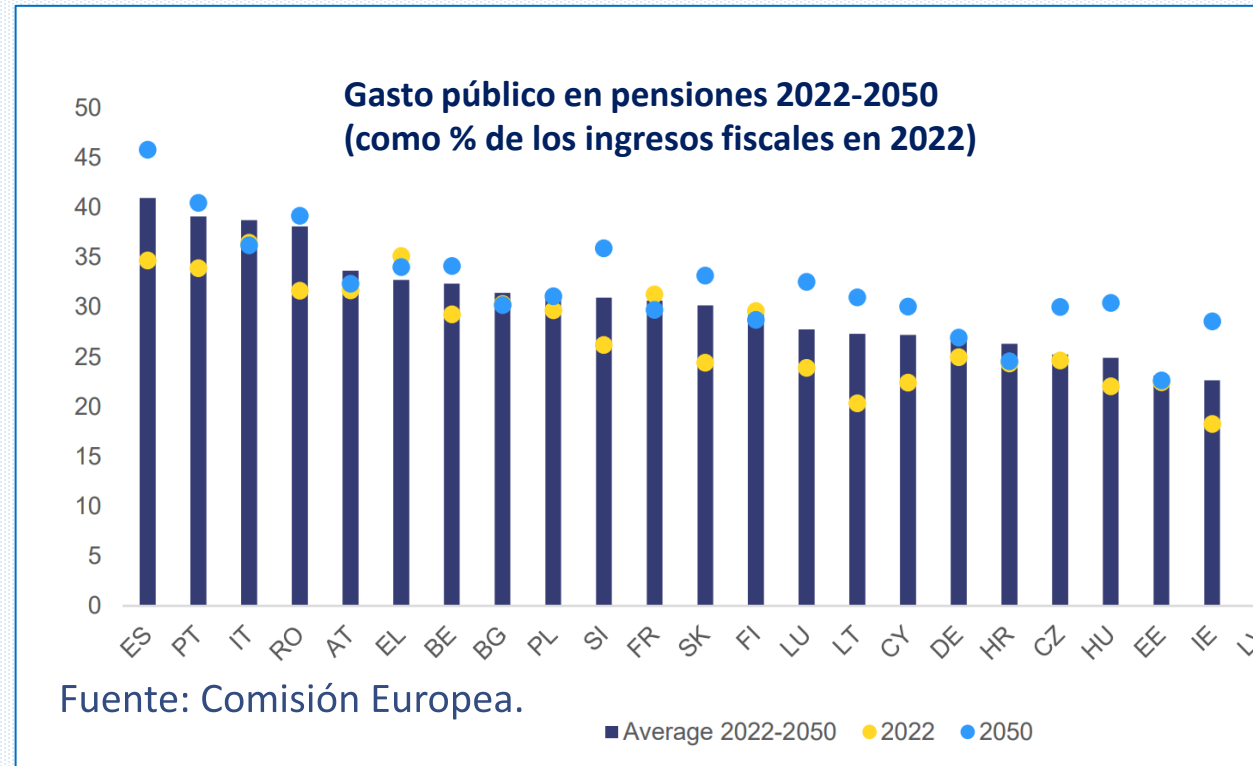
Perspectivas de crecimiento de la ratio deuda pública/PIB en España



Fuente: AIReF.



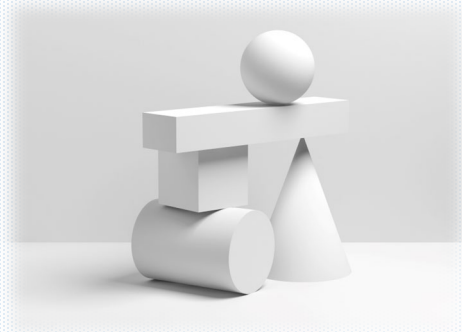
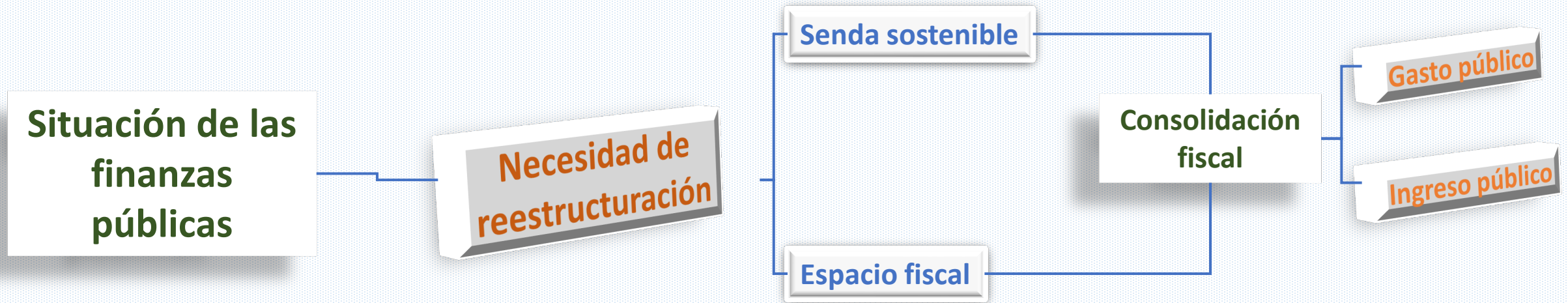
La absorción de recursos por el gasto en pensiones



Gasto previsto en pensiones (% del PIB) dividido por la presión fiscal en 2022 (% del PIB).



Situación de las finanzas públicas en España: necesidad de consolidación fiscal



Vertiente del gasto público

Atención a su naturaleza:

- No exhaustivo (transferencias)
- Exhaustivo (consumo e inversión)

inputs-costes [necesidad de ingresos]-organización-objetivos-gestión-actividades-output-consecuencias

- **Criterios 3Es: Economía-Eficiencia-Eficacia**
- **Conexión con el crecimiento económico**
- **Presupuestación base cero**
- **Posibles ganancias de productividad**
- **Contabilidad de costes**
- **Enfoque de gestión de balance intertemporal**



Vertiente de los ingresos públicos

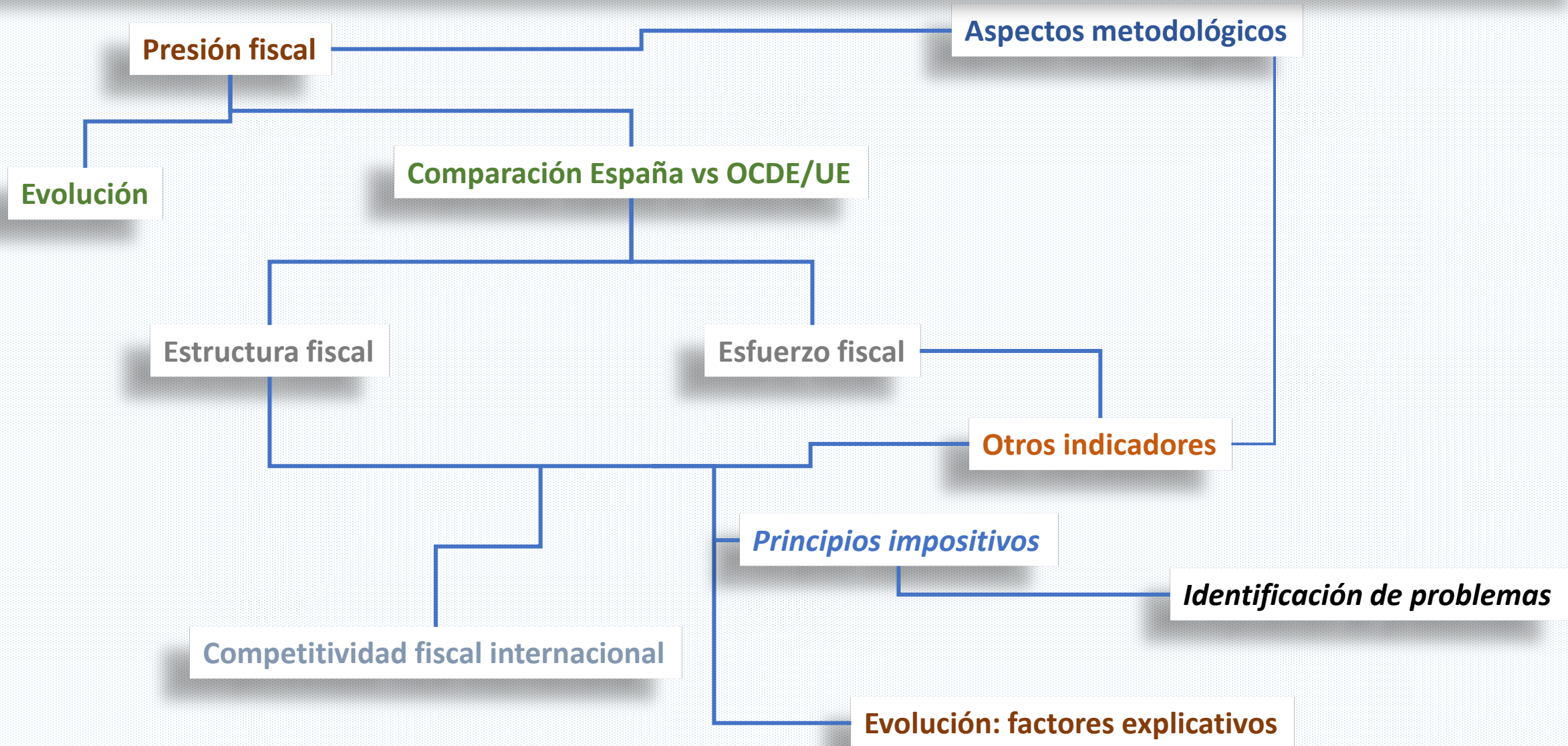
- ❑ **Necesidades de gasto público** → Ingresos suficientes y sostenibles [vs. restricción presupuestaria]
 - Ingresos no fiscales
 - Impuestos
 - Cotizaciones sociales
- ❑ **Papel de los impuestos en redistribución:**
 - *Gasto público: base de la política redistributiva*
 - Aportación de recursos para financiación del gasto
 - Distribución progresiva de la carga impositiva
 - Impacto según nivel de tributación y progresividad
 - Efectos de incentivo sobre la oferta de factores
- ❑ **Tax mix:** relevancia para crecimiento económico y subjetivización
- ❑ **Paradigma dominante** → ampliación bases & moderación tipos



Índice

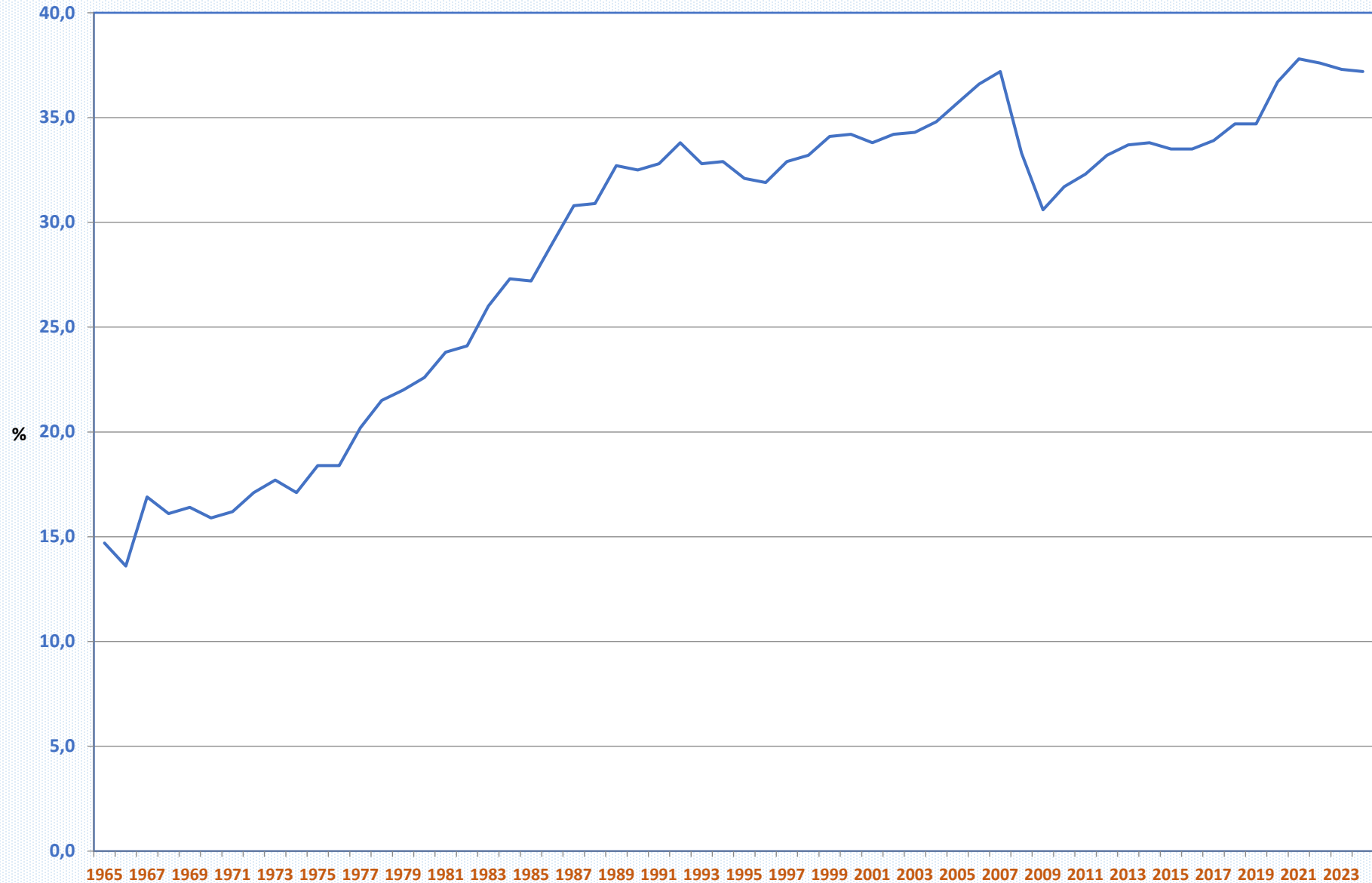
1. El sector público español: retos e implicaciones en el ámbito de las finanzas.
2. **Diagnóstico sintético del sistema fiscal español en la actualidad.**
3. Posibles líneas de reforma tributaria en España.
4. Consideraciones finales: recapitulación.

Diagnóstico del sistema fiscal: aspectos básicos

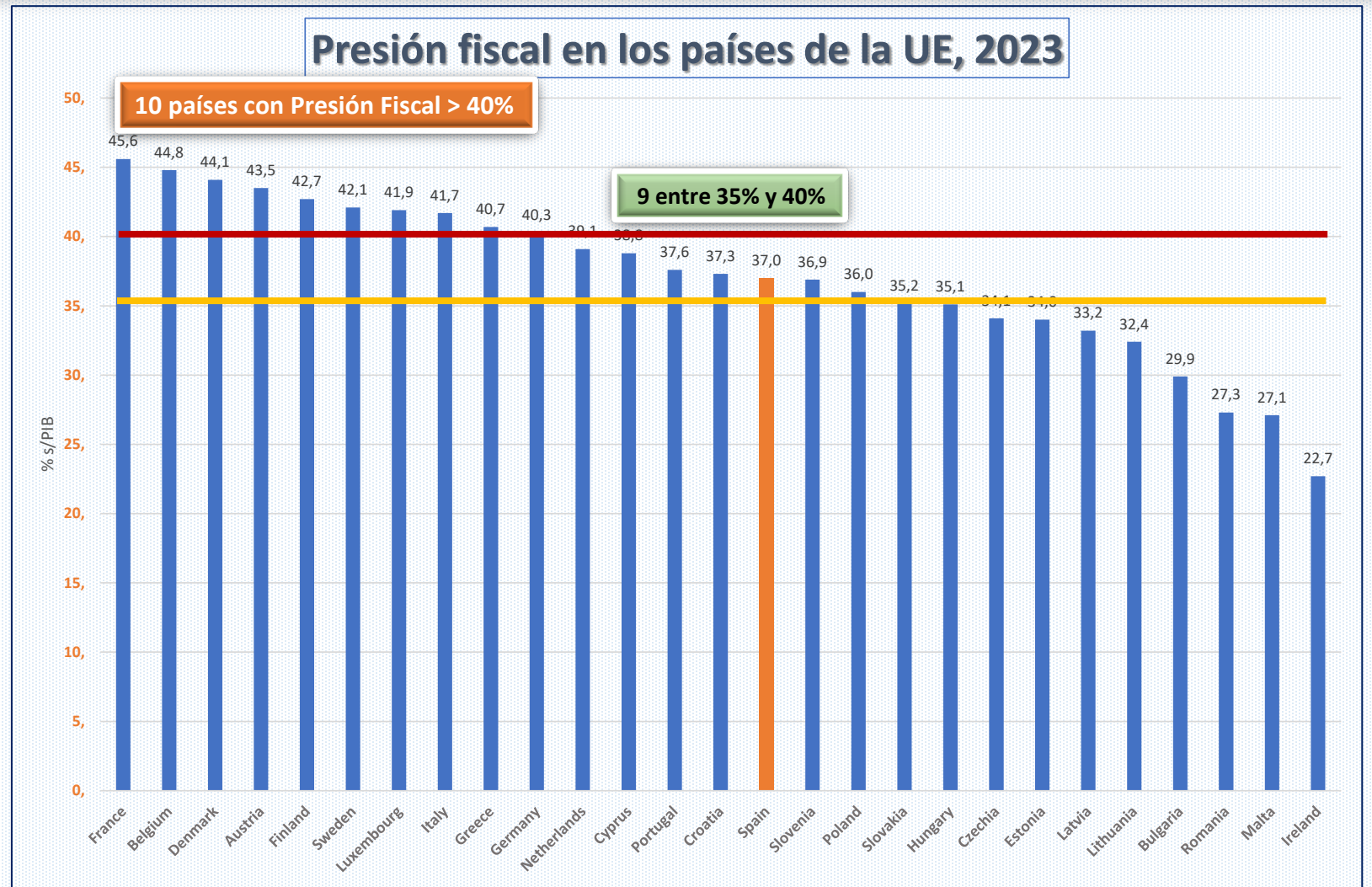
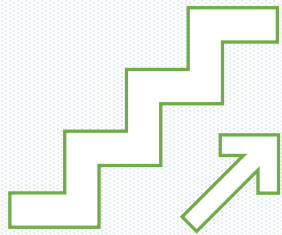


Evolución de la Presión Fiscal en España

% s/PIB: 1965-2024



Presión fiscal



Fuente: Eurostat.

Media (ponderada) UE
40,0%

Media (simple) UE
37,1%

Distribución de los ingresos fiscales, 2022

(% s/total de ingresos fiscales)

Entre impuestos directos, impuestos indirectos y cotizaciones sociales

	España	UE
Imp. Dir.	34	34
Imp. Ind.	32	34
Cot. Soc.	34	32
Total	100	100

Fuente: Eurostat.

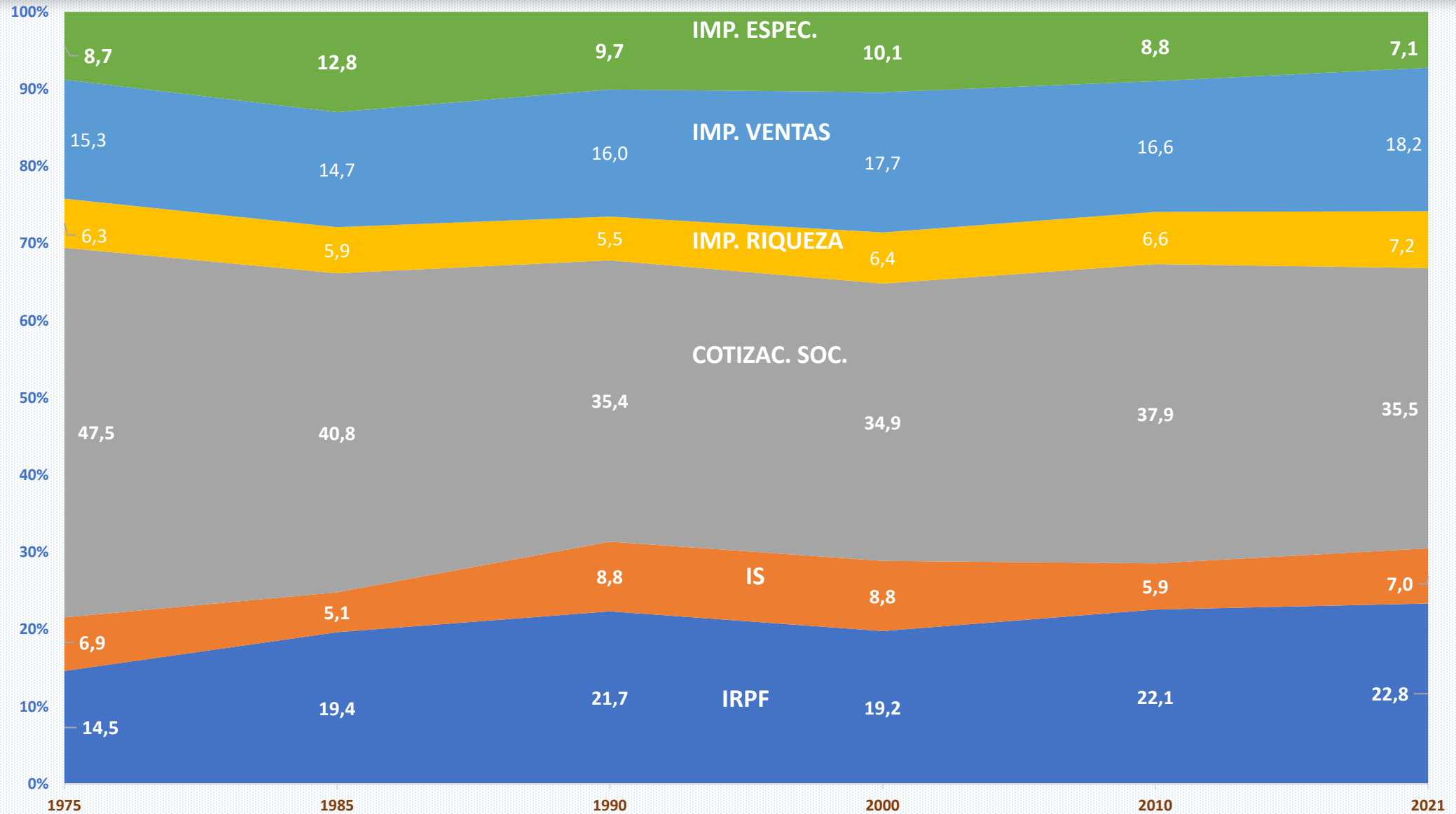
Según el tipo de base imponible

	España	UE
Trabajo	51	51
Consumo	26	27
Capital	23	22
Total	100	100

Fuente: Eurostat.

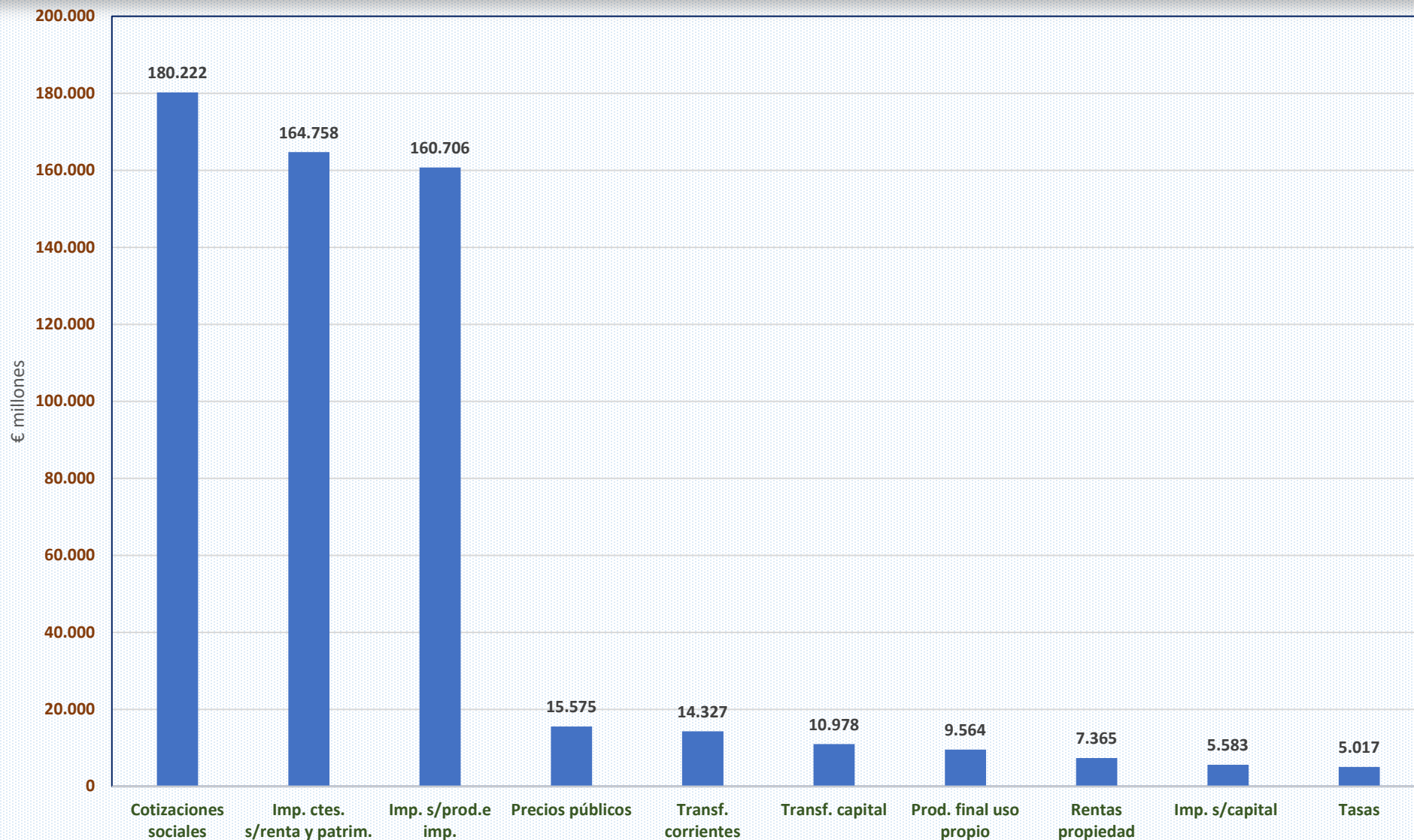


Evolución de la estructura de los ingresos fiscales en España (% s/total de ingresos fiscales)



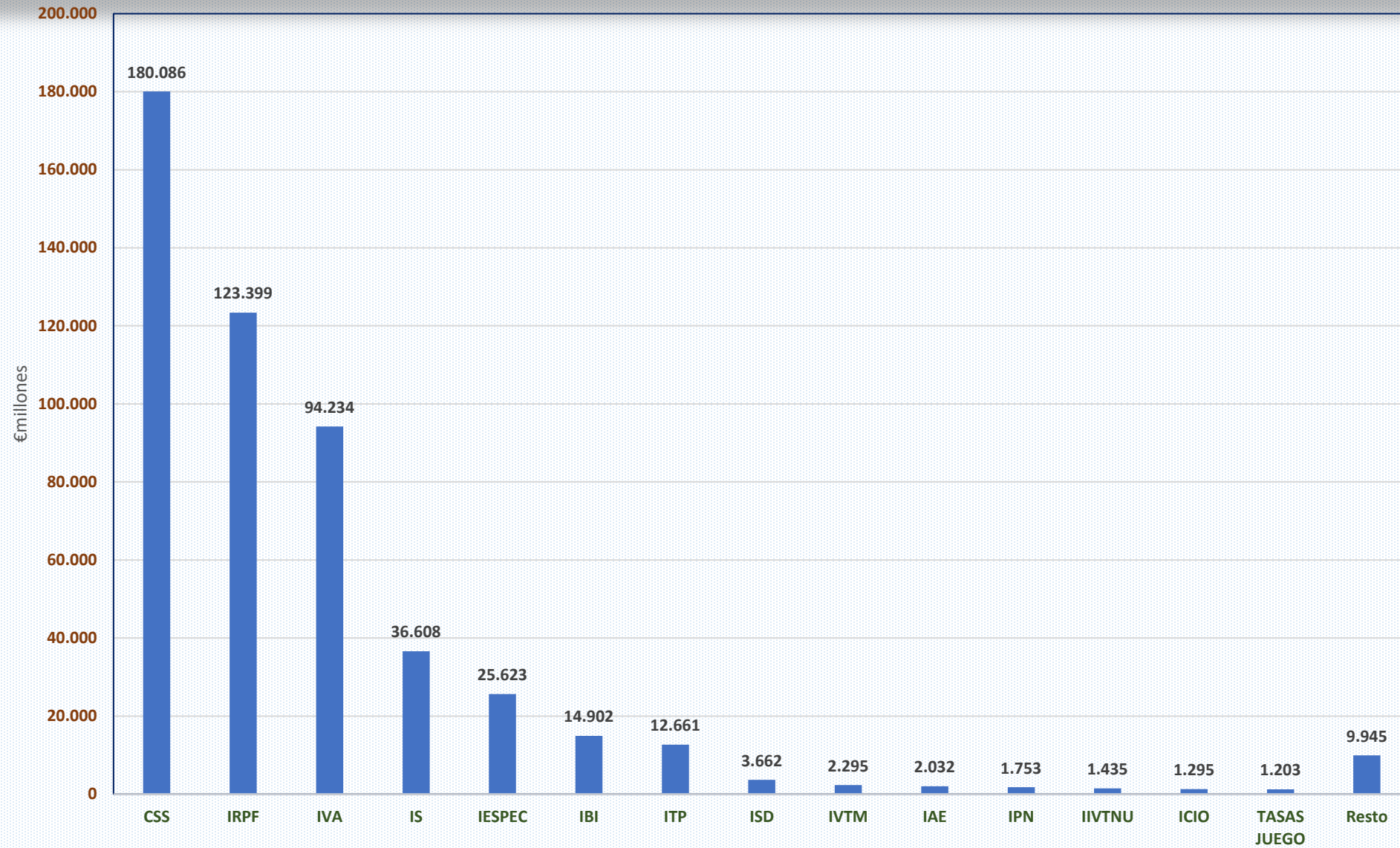
Fuente: INE.

Estructura de los ingresos no financieros de las AA.PP., España, 2022



Fuente: INE.

Ingresos fiscales, España 2022



Fuente: INE.

2024 International Tax Competitiveness Index

Tax Foundation

(38 países OCDE)

Country	Overall Rank	Overall Score	Corporate Tax Rank	Individual Taxes Rank	Consumption Taxes Rank	Property Taxes Rank	Cross-Border Tax Rules Rank
Estonia	1	100.0	2	2	18	1	9
Latvia	2	92.2	1	3	21	5	7
New Zealand	3	84.2	30	6	2	8	17
Switzerland	4	83.6	10	8	3	36	1
Lithuania	5	79.5	3	10	27	7	16
Luxembourg	6	78.8	22	23	6	14	5
Hungary	7	77.5	4	5	36	23	3
Czech Republic	8	77.3	8	4	32	6	11
Slovak Republic	9	76.5	15	1	28	2	26
Israel	10	76.4	11	29	10	10	10
Turkey	11	74.8	21	7	16	22	6
Sweden	12	73.2	6	18	23	9	12
Australia	13	72.5	32	15	9	4	33
Netherlands	14	68.3	23	30	17	21	4
Austria	15	67.9	19	25	14	16	15
Germany	16	66.8	31	35	13	12	8
Canada	17	66.7	26	31	8	25	19
United States	18	66.5	20	17	4	28	35
Norway	19	66.2	13	28	25	15	14
Finland	20	65.2	7	27	24	19	22
Costa Rica	21	65.2	35	32	7	11	28
Slovenia	22	64.9	9	12	30	24	20
Mexico	23	64.9	27	19	12	3	36
Korea	24	63.0	25	38	1	32	30
Japan	25	61.1	34	34	5	26	29
Belgium	26	61.0	18	13	26	29	24
Greece	27	60.9	17	9	34	27	21
Denmark	28	60.2	14	36	20	17	32
Chile	29	58.4	36	24	11	13	38
United Kingdom	30	58.1	28	21	33	34	2
Poland	31	57.5	12	11	37	30	23
Ireland	32	57.4	5	37	35	18	34
Spain	33	56.3	29	22	19	37	18
Iceland	34	55.9	16	20	29	33	27
Portugal	35	53.7	37	26	22	20	31
France	36	50.2	33	33	31	31	13
Italy	37	47.2	24	16	38	38	25
Colombia	38	45.7	38	14	15	35	37

Fuente: Tax Foundation

Indicadores fiscales: aspectos metodológicos

Presión fiscal:

- ✓ Limitaciones metodológicas → posibles comparaciones no homogéneas
- ✓ Velo ante los factores determinantes

Esfuerzo fiscal:

- ✓ Inadecuación del Índice de Frank
- ✓ Presión fiscal necesaria en España para igualar al de Bulgaria: 74%.

Progresividad:

- ✓ Elección de base de referencia
- ✓ Cómputo anual vs ciclo vital

Volatilidad fiscal:

- ✓ Flotabilidad vs Elasticidad

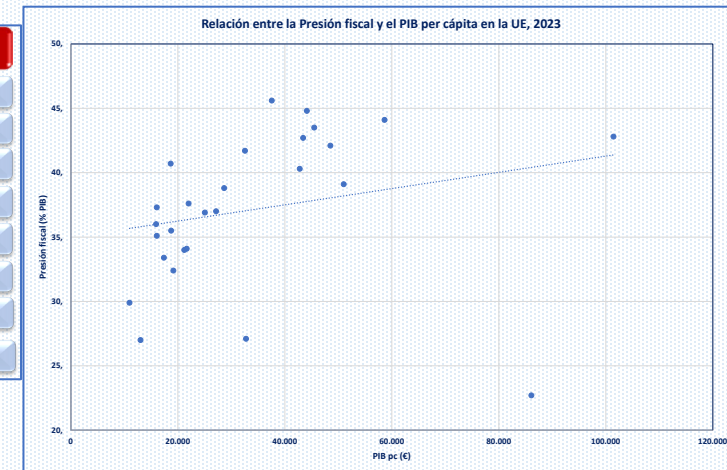
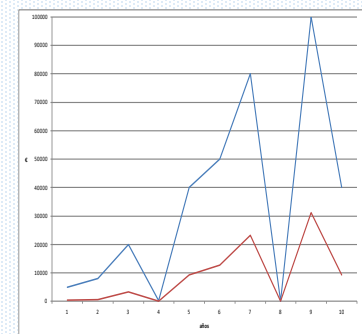
$$\varepsilon_{T,Y} = \frac{\Delta T/T}{\Delta Y/Y} = \frac{\Delta B/B}{\Delta Y/Y} \times \frac{\Delta T/T}{\Delta B/B}$$

Cuña fiscal del trabajo:

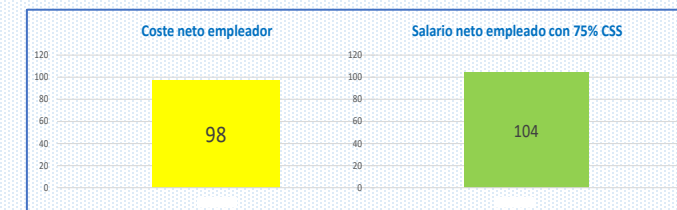
- ✓ Definición estándar vs ajustada (coste neto empleador y CSS como salario diferido)

Visión general del ciclo impositivo:

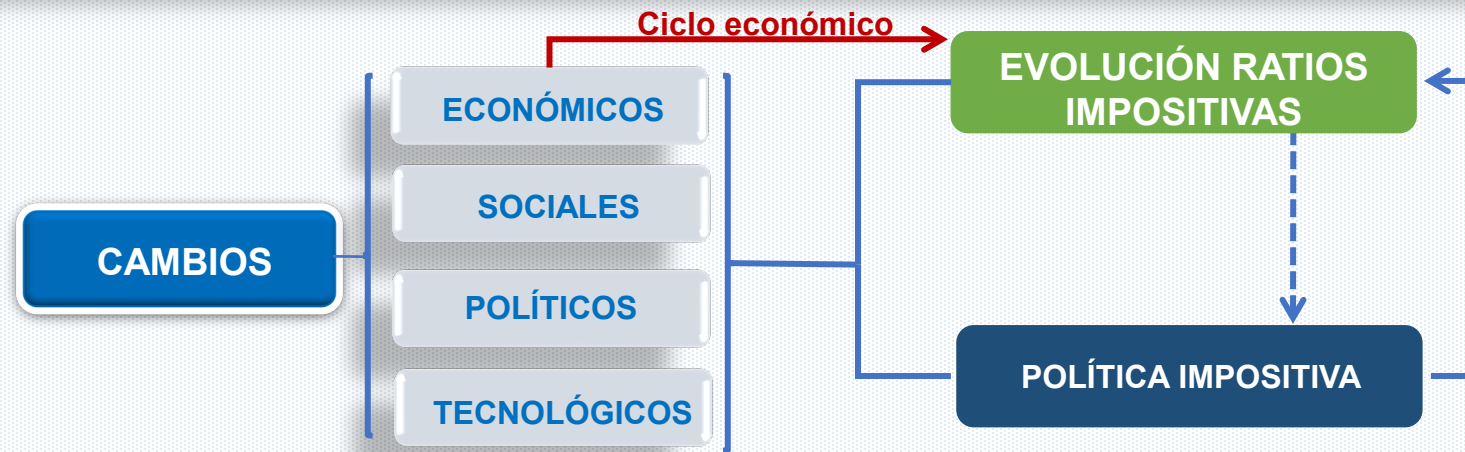
- ✓ Esencial para identificar las causas del desfase fiscal



NORMATIVA	- Bases imponibles potenciales - Tipos de gravamen - Beneficios fiscales
REACCIÓN AGENTES ECONÓMICOS	- Bases reales gravables
EFICACIA RECAUDATORIA	- Niveles de fraude fiscal - Mecanismos de control, inspección y sanción
CICLO ECONÓMICO	- Influencia ciclo económico - Elasticidad de la recaudación/PIB



Configuración de los sistemas impositivos en el Siglo XXI: múltiples factores de cambio



Un marco complejo para los sistemas impositivos



Un marco complejo para los sistemas impositivos

RETOS Y EXIGENCIAS CRECIENTES

- Grandes necesidades de gasto público: envejecimiento poblacional, Estado del bienestar, medioambiente, infraestructuras, defensa...
- Coste de la deuda pública acumulada
- Disminución de la emisión de GEI
- Transformación digital
- Nuevas realidades económicas
- Gravamen de las multinacionales: fenómeno BEPS
- Elusión fiscal, fraude fiscal y economía sumergida
- Alta dependencia del factor trabajo
- Elevados costes de cumplimiento
- Desigualdad económica

RESTRICCIONES Y LIMITACIONES

- Elevadas ratios de deuda pública
- Países con alta presión fiscal
- Fin de las políticas QE de bancos centrales
- Competencia fiscal
- Robotización
- Inteligencia Artificial
- Ejército de “termitas fiscales” (comercio electrónico, dinero electrónico, criptoactivos, retroceso del factor trabajo...)
- Impuestos no neutrales: efectos distorsionantes → la realidad económica como condicionante
- Pérdida de *soberanía tributaria nacional* [Trilema de Rodrik: Globalización/Autodeterminación Estados/Democracia]

Sistema fiscal español: relación de problemas

- i. Excesiva dependencia de los tributos relacionados con el trabajo.
- ii. Falta de cumplimiento pleno de algunos principios impositivos básicos:
 - a. Generalidad (fraude fiscal, elusión fiscal...)
 - b. Igualdad (falta de equidad horizontal y de equidad vertical...)
 - c. Continuidad (política de “parcheos fiscales”...)
 - d. Certeza (inseguridad jurídica...)
 - e. Orden económico (exceso de gravamen, falta de neutralidad...)
 - f. Congruencia y sistematización (doble imposición de los dividendos, tratamiento de la vivienda...)
- iii. Deterioro de la competitividad fiscal internacional.
- iv. Elevada magnitud de beneficios fiscales.
- v. Inexistencia de un marco estable, coherente y seguro en el que desarrollar la competencia fiscal interterritorial.
- vi. Corresponsabilidad fiscal insuficiente en parcelas de la fiscalidad relacionada con la financiación autonómica.
- vii. Renuncia a la equidad horizontal en el tratamiento de la familia en el IRPF.
- viii. Desnaturalización del Impuesto sobre el Patrimonio, con abstracción de las condiciones del entorno económico.
- ix. Distorsión en el IS respecto al tratamiento del coste de la financiación con recursos propios y con recursos ajenos.
- x. Problemas causados por la interacción entre la progresividad del IRPF y la inflación.
- xi. Pérdida de contributividad de las cotizaciones sociales.
- xii. Existencia del fenómeno de la trampa de la pobreza.



Principios impositivos y sistema tributario español: manifestaciones de incumplimiento

Principios impositivos	Incumplimiento: ejemplos
Legalidad	Progresividad en frío
Generalidad	Fraude fiscal
Igualdad	Falta de equidad horizontal en el tratamiento de matrimonios en el IRPF según número de perceptores de ingresos
Capacidad económica	Base distinta al beneficio en impuesto sobre entidades de crédito Falta de adaptación del IPN al entorno económico
Redistribución	Escaso impacto aparente
Neutralidad	Impuestos distorsionantes
Evitar el dirigismo fiscal	Tratamiento diferente de instrumentos de ahorro
No distorsiones a la competencia	Tipos de gravamen y beneficios fiscales diferentes en el IS según entidades

Principios impositivos	Incumplimiento: ejemplos
Desarrollo económico	Elevada dependencia del gravamen de la renta del trabajo
Flexibilidad	No ajuste de las accisas
Congruencia y sistematización	Dispersión del gravamen sobre la vivienda
Certeza	Complejidad Falta de seguridad jurídica plena
Factibilidad	Aplicación de impuestos sin coordinación internacional
Continuidad	Reforma fiscal cuasipermanente
Economicidad	Elevados costes de cumplimiento
Suficiencia	Déficit estructural
Capacidad de adaptación	Falta de adaptación a nuevas realidades económicas

Sistema fiscal español: retos significativos

- i. Persistencia de un déficit público estructural.**
- ii. Existencia de un enorme saldo de deuda pública.
- iii. Ingentes necesidades de gasto ligadas al envejecimiento poblacional, al proceso de transición energética, a las dotaciones de infraestructuras, a los programas de defensa, de I+D...**
- iv. Logro de un sistema fiscal bien posicionado internacionalmente.
- v. Configuración de un sistema fiscal capaz de conjugar adecuadamente los requerimientos en los planos recaudatorio, de eficiencia y de redistribución.**
- vi. Mejora de la simplificación y de los costes de cumplimiento.

Índice

1. El sector público español: retos e implicaciones en el ámbito de las finanzas.
2. Diagnóstico sintético del sistema fiscal español en la actualidad.
3. **Posibles líneas de reforma tributaria en España.**
4. Consideraciones finales: recapitulación.

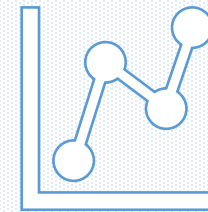
Reforma del sistema impositivo

❑ Objetivos prioritarios:

- a. Eficacia recaudatoria
- b. Impulso del crecimiento económico
- c. Protección del medioambiente
- d. Justicia distributiva

❑ Principios impositivos:

- i. Suficiencia
- ii. Equidad
- iii. Minimización de los costes de eficiencia
- iv. Coherencia y sistematización
- v. Economicidad
- vi. Competitividad fiscal internacional



❑ Tendencias de reformas fiscales recientes en el ámbito internacional: principales vectores

❑ Referencias de alcance internacional: Informe Mirrlees...

Principales “vectores” de las tendencias recientes de reforma fiscal en los países de la OCDE

1. PERCEPCIÓN DE LA NECESIDAD DE CREAR UN **MARCO FISCAL FAVORABLE** A: INVERSIÓN, ASUNCIÓN DE RIESGO, INNOVACIÓN, EMPRENDIMIENTO, OFERTA DE TRABAJO → **SISTEMA FISCAL “AMIGABLE PARA EL CRECIMIENTO ECONÓMICO” (“GROWTH-FRIENDLY”)**

Informe Draghi: “El **envejecimiento poblacional** y la **débil productividad** están conteniendo el potencial de crecimiento de muchas economías” → **Prevalencia del “Álgebra simple del crecimiento económico”**

$$\frac{PIB}{Población} = \frac{Empleo}{Población} \times \frac{Horas\ de\ trabajo}{Empleo} \times \frac{PIB}{Horas\ de\ trabajo} \rightarrow$$

PIB per cápita = Tasa de empleo x Esfuerzo laboral x Productividad

2. **GLOBALIZACIÓN**

3. **COMPETENCIA FISCAL**

4. **MANTENIMIENTO DE LA CONFIANZA EN EL SISTEMA FISCAL: EQUIDAD, SIMPLICIDAD, TRANSPARENCIA**

5. **SITUACIÓN DE LAS FINANZAS PÚBLICAS**

6. **ELIMINACIÓN DE SESGOS HACIA EL ENDEUDAMIENTO**

7. **TRATAMIENTO DE LA VIVIENDA**

8. **REVISIÓN DE LOS GASTOS FISCALES**

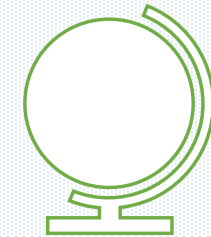
9. **CORRECCIÓN DE PROBLEMAS MEDIOAMBIENTALES**

10. **DIMENSIÓN INTERNACIONAL: COOPERACIÓN E IGUALACIÓN DE REGLAS DE JUEGO**

11. **MEJORA DE LA GOBERNANZA FISCAL: REDUCCIÓN DEL DESFASE DE CUMPLIMIENTO, DISMINUCIÓN DE COSTES ADMINISTRATIVOS Y DE CUMPLIMIENTO**

12. **CONTRIBUCIÓN A LA DISMINUCIÓN DE LA DESIGUALDAD**

13. **ADAPTACIÓN A NUEVA ECONOMÍA: SERVICIOS DIGITALES, NUEVAS TECNOLOGÍAS, “GIG ECONOMY”, “SHARING ECONOMY”, CRIPTOMONEDAS, TELETRABAJO, ENVEJECIMIENTO, SALUD, SOSTENIBILIDAD...**



Principales opciones fiscales

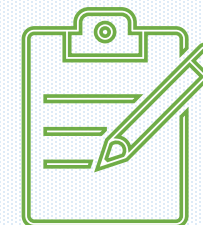
ÁMBITO/CATEGORÍA

FIGURAS IMPOSITIVAS/REFORMAS

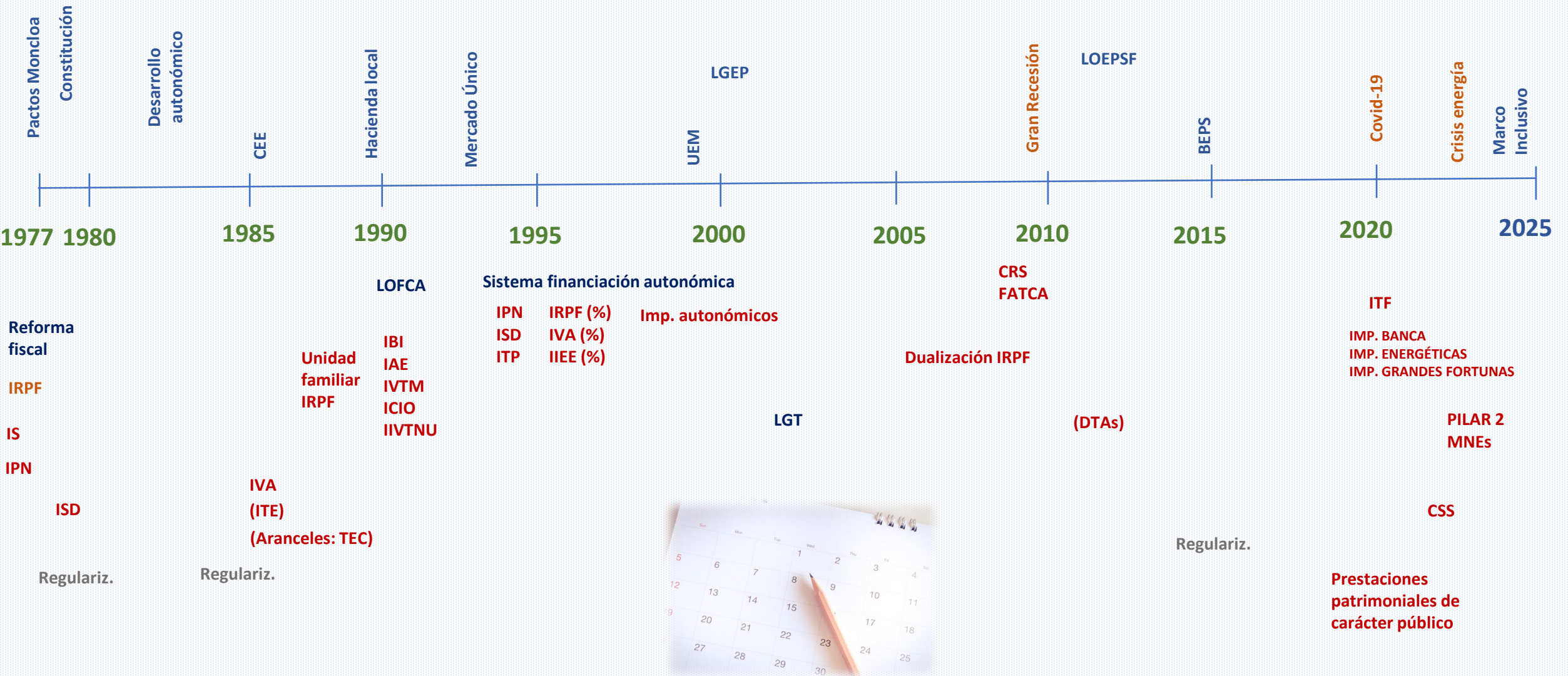
RENTA	<ul style="list-style-type: none"> - IRPF: <ul style="list-style-type: none"> - EXTENSIVO - DUAL - LINEAL - NEGATIVO - TIPO MÁXIMO ÓPTIMO - INDICIACIÓN DE TIPOS A LA DESIGUALDAD - IMPUESTO SOBRE MULTIMILLONARIOS
BENEFICIOS	<ul style="list-style-type: none"> - IS: <ul style="list-style-type: none"> - ACE vs CBIT // DEBRA - CASH-FLOW - RELACIÓN IS-IRPF - IS: DECLARACIÓN UNITARIA “MUNDIAL” PARA MULTINACIONALES - ACUERDO MARCO INCLUSIVO OCDE: PILARES 1 Y 2
CONSUMO	<ul style="list-style-type: none"> - GRAVAMEN DEL CONSUMO: IMPOSICIÓN INDIRECTA VS. DIRECTA - IVA: TRATAMIENTO UNIFORME DEL CONSUMO
EMPLEO	<ul style="list-style-type: none"> - “DEVALUACIÓN FISCAL”: ↓ CSS vs. ↑ IVA
RIQUEZA	<ul style="list-style-type: none"> - TIPO IMPOSITIVO “ÓPTIMO” EN ISD - ↑ FISCALIDAD s/ PROPIEDAD INMOBILIARIA - IMPUESTO GLOBAL PROGRESIVO SOBRE EL PATRIMONIO - LEVA SOBRE EL CAPITAL - IMPUESTO DE HARBERGER
MEDIO AMBIENTE	<ul style="list-style-type: none"> - IMPUESTOS “VERDES” - AJUSTE DE LA CARGA TRIBUTARIA AL IMPACTO CONTAMINADOR
TURISMO	<ul style="list-style-type: none"> - IMPUESTO s/ESTANCIAS TURÍSTICAS
SISTEMA FINANCIERO	<ul style="list-style-type: none"> - IMPUESTO SOBRE TRANSACCIONES FINANCIERAS - IMPUESTOS SOBRE: DEPÓSITOS/DEUDA/BALANCES BANCARIOS/BENEFICIOS EXTRAORDINARIOS - IMPUESTO SOBRE ACTIVIDADES FINANCIERAS - IVA SOBRE OPERACIONES FINANCIERAS
NUEVAS TECNOLOGÍAS	<ul style="list-style-type: none"> - GRAVAMEN DEL COMERCIO ELECTRÓNICO - IMPUESTO SOBRE MENSAJES DE TELEFONÍA MÓVIL - IMPUESTO SOBRE CORREOS ELECTRÓNICOS - IMPUESTO SOBRE DATOS - IMPUESTO SOBRE ROBOTS - IMPUESTO SOBRE INTELIG. ARTIFICIAL - IMPUESTO GOOGLE
SALUD	<ul style="list-style-type: none"> - “FAT TAX” - ↑ TRIBUTACIÓN s/BEBIDAS ALCOHÓLICAS

OTROS ASPECTOS

- IMPUESTO SOBRE *BUY-BACKS*
- COMPENSACIÓN DE PÉRDIDAS
- ARANCELES
- CRIPTOMONEDAS



La línea del tiempo de la reforma fiscal en España



IRPF



❑ **Controversia internacional acerca del modelo ideal**

- Tradicional (criterio de realización)
- Dual vs Semidual (España)
- Lineal
- Negativo
- Extensivo (criterio de Haig-Simons)

IRPF vs. IMPUESTO SOBRE EL GASTO

¿Cómo debe aplicarse la equidad: anualmente o para el conjunto de la vida?

Sistema de promedio acumulativo

- ¿Cómo debe estructurarse la tarifa?
- ¿Cuál es el techo de la progresividad?
- Acortar diferencias entre tipos nominales y efectivos
- Indiciar en función de la desigualdad

-Tipos de gravamen

-Ajustes por inflación: problema de la progresividad en frío

Otros aspectos:

- Referencia personal de la capacidad económica
- Neutralidad matrimonio vs equidad horizontal
- Tratamiento rentas trabajo vs rentas capital

Billionaires income tax (USA) (senador Ron Wyden)

- ❑ **Contribuyentes:**
 - Renta anual > \$100 millones
 - o > \$1.000 millones en activos (3 años consecutivos).
- ❑ **Propuesta:**
 - Incorporación del criterio Haig-Simons:
 - ✓ Activos comercializables en el mercado (vgr., acciones) → valoración anual → gravamen de plusvalías /deducción de minusvalías latentes.
 - ✓ Activos inmobiliarios:
 - Tributación en el momento de la venta.
 - pero se aplicaría: “cantidad de recuperación del diferimiento”.

Impuesto sobre Sociedades

- ❑ APLICACIÓN IS VS. POSTULADOS ECONOMISTAS
- ❑ EVIDENCIA EMPÍRICA SOBRE EFECTOS NEGATIVOS PARA CRECIMIENTO ECONÓMICO
- ❑ PROBLEMAS TRADICIONALES: DIVERSIDAD DE SOLUCIONES:



- Integración con IRPF:

- Importancia sistema clásico vs Integración total
- Nuevos métodos

Modelo estonio:

- ❑ En lugar de un impuesto anual sobre los beneficios societarios, las sociedades sólo pagan el impuesto cuando distribuyen beneficios a los accionistas.
- ❑ Tipo de gravamen fijo del 20% (tipo único).
- ❑ Exención de los dividendos en el IRPF.
- ❑ Intereses de préstamos: no deducibles.

- ❖ Tratamiento fuentes de financiación

- Asimétrico (modelo tradicional)
- ACE (“Allowance for Corporate Equity”)
- CBIT (“Comprehensive Business Income Tax”)
- DEBRA (“Debt-Equity Bias Reduction Allowance”)

- ❑ Otras propuestas:

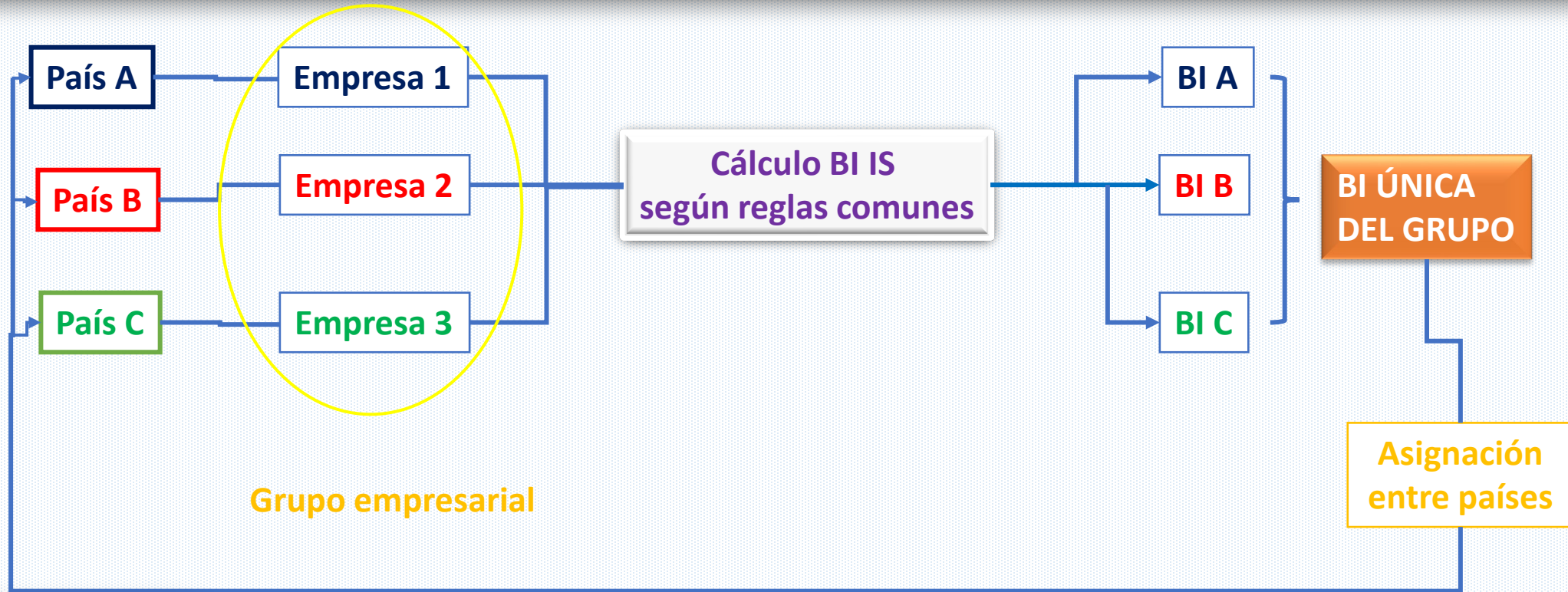
- Impuesto sobre flujos de caja: deducción inmediata del coste de las inversiones: “Full expensing”
- Compensación de pérdidas: *carryforward* y *carryback*
- Supresión del IS vs participación accionarial estatal

El nuevo marco de la fiscalidad internacional de las grandes corporaciones (MNEs): el Marco Inclusivo OCDE/G20 sobre BEPS

Pilares	Ámbito MNEs	Medidas	Observaciones
Uno	Cifra de negocio > €20.000 millones Tasa de rentabilidad \geq 10%	25% Beneficio s/umbral 10%: reasignación entre países donde operan	
Dos	Cifra de negocio > €750 millones (en 2 de 4 últimos años)	IS mínimo global del 15% (sobre una base país a país)	Aplicación de gravamen complementario (<i>top-up tax</i>) en el país de la matriz (en caso de impuestos inferiores sobre filiales)



BEFIT: Business in Europe: Framework for Income Taxation



Grupo empresarial

Según media de resultados gravables 3 años anteriores

Marco para la tributación de la renta empresarial en la UE: prioridad:

- Reducción costes de cumplimiento para corporaciones que operan en distintos países



Impuestos patrimoniales

- IMPUESTO SOBRE EL PATRIMONIO:

- Realidad tributaria: UE → Aplicación, prácticamente, sólo en España
- Planteamientos doctrinales: “La desaparición del IP es coherente con la teoría que muestra que este impuesto es redundante con el que grava las rentas del capital” (H. Cremer y P. Pestieau)
- El impuesto sobre el patrimonio como un impuesto sobre la renta potencial

- IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES:

- Tendencias países OCDE: supresión o reforma
- Principal justificación: papel redistributivo
- Líneas de reforma:
 - Gravamen sobre herencias y donaciones a lo largo de la vida
 - Adopción de impuesto lineal (con mínimo exento)
- Equiparación de gravamen con el del consumo (como alternativa al ahorro para inversión y transmisión ulterior)

- IMPUESTO SOBRE LA PROPIEDAD:

- Uno de los ejes de un “sistema impositivo amigable para el crecimiento”
- Introducción de elementos de progresividad

- IMPUESTO GLOBAL Y PROGRESIVO SOBRE EL PATRIMONIO:

- Propuesta Piketty 1: corrección desigualdad económica

- LEVA SOBRE EL CAPITAL:

- Propuesta Bundesbank (y FMI): aplicación por Estados con problemas financieros
- Propuesta Piketty 2

- IMPUESTO MÍNIMO S/MILMILLONARIOS:

- Propuesta Zucman: 2% s/patrimonio

- IMPUESTO DE HARBERGER



Impuestos generales sobre el consumo

❑ Ventajas del IVA:

- Gravamen general y uniforme.
- Potencia recaudatoria.

❑ Inconvenientes:

- Regresividad (IVA/renta) vs proporcionalidad (o progresividad) (IVA/consumo): cómputo anual vs ciclo vital.
- Distorsiones causadas por exenciones y tipos diferenciados.

❑ Propuestas de “IVA progresivo”:

- Gravamen uniforme de todos los bys.
- Ayudas compensatorias para familias con bajo nivel de ingresos.

❑ UE: Prórrogas sucesivas del régimen transitorio:

- Aplicación del pº del país de destino (sin controles aduaneros)
- Requisitos para el pº del país de origen:
 - ✓ Armonización: legislaciones nacionales/tipos impositivos
 - ✓ Sistema de distribución de la recaudación s/consumo nacional

Impuestos especiales

- ❑ Justificación económica de impuestos pigouvianos → internalización de efectos externos negativos.
- ❑ Paradoja de los impuestos conductuales: eficacia ligada a minoración de recaudación → búsqueda de nuevas fuentes:
 - Relacionados con la salud: “Fat tax”
 - Δ tributación sobre tabaco y sobre bebidas alcohólicas
 - s/vapeo
 - s/apuestas deportivas



Impuestos medioambientales

❑ IMPUESTOS “VERDES”

- VENTAJAS:
 - ▽ CONTAMINACIÓN
 - △ RECAUDACIÓN [vs compensaciones]
 - ▽ OTROS IMPUESTOS DISTORSIONANTES

¿DOBLE
DIVIDENDO?

- IMPUESTO SOBRE CO₂

Trilema del Cambio Climático: Objetivos climáticos vs Sostenibilidad fiscal vs Factibilidad política

❑ IMPUESTOS SOBRE ENERGÍA: AJUSTE DE LA CARGA TRIBUTARIA AL IMPACTO CONTAMINANTE

Mecanismo de Ajuste en Frontera por Carbono («MAFC»)

- ❖ Mientras siga habiendo socios internacionales de la UE con menor nivel de “ambición climática”
→ riesgo de fuga de carbono:
 - Por razón de costes derivados de políticas climáticas:
 - ✓ las empresas de determinados sectores industriales trasladan su producción a otros países,
 - ✓ o las importaciones procedentes de estos países sustituyen a productos equivalentes, pero menos intensivos en GEI.
- ❖ Instrumento para prevenir la fuga de carbono y reducir las emisiones de GEI:
 - Objetivo: que los productos importados estén sujetos a un régimen regulador que aplique costes del carbono equivalentes a los que habrían soportado en el marco del Régimen de comercio de derechos de emisión UE.

Otros impuestos



RELACIONADOS CON EL TURISMO

- IMPUESTO SOBRE ESTANCIAS TURÍSTICAS



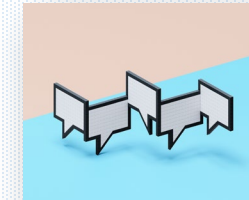
IMPUESTOS SOBRE EL SECTOR FINANCIERO

- IMPUESTO SOBRE BENEFICIOS EXTRAORDINARIOS
- IMPUESTO SOBRE TRANSACCIONES FINANCIERAS
- IMPUESTO SOBRE LOS DEPÓSITOS BANCARIOS
- IMPUESTO SOBRE BALANCES BANCARIOS
- IMPUESTO SOBRE LAS EMISIONES DE DEUDA BANCARIA A CORTO PLAZO



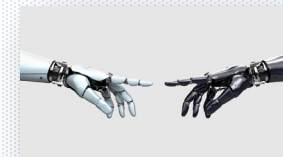
RELACIONADOS CON EL USO DE LAS TICs

- IMPUESTO SOBRE LOS ENVÍOS DE CORREO ELECTRÓNICO
- IMPUESTO SOBRE LOS ENVÍOS DE MENSAJES DE MÓVIL
- IMPUESTO SOBRE DATOS



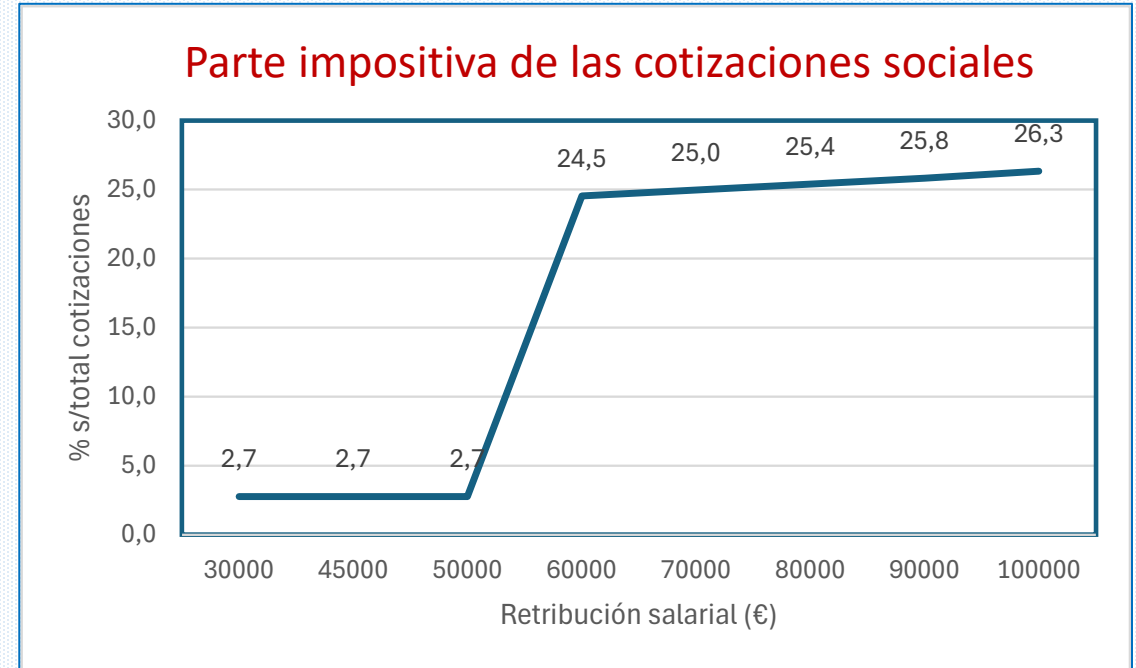
OTRAS PROPUESTAS

- IMPUESTO SOBRE ROBOTS
- IMPUESTO GOOGLE
- IMPUESTO SOBRE LA INTELIGENCIA ARTIFICIAL
- IMPUESTO SOBRE CRIPTOMONEDAS



Cotizaciones sociales

- ❑ Mezcla de funciones contributiva y redistributiva.
- ❑ Tendencia a la fiscalización:
 - Mecanismo de equidad intergeneracional
 - Destope de base máxima de cotización
 - Cuota de solidaridad



Otros aspectos: un inventario amplio de cuestiones

- i. **Criptomonedas**
- ii. Digitalización
- iii. **Economía colaborativa**
- iv. Teletrabajo
- v. **Inteligencia Artificial**
- vi. Principio del beneficio
- vii. **Trampa de la pobreza**
- viii. El sistema fiscal autonómico: uniformidad vs autonomía
- ix. **Beneficios fiscales**
- x. Nuevas tecnologías y administración tributaria
- xi. **La importancia de la rendición de cuentas y la moral fiscal**
- xii. Promoción de la educación fiscal

Algunas cuestiones básicas

❑ Adaptación del sistema fiscal a las nuevas realidades económicas:

➤ **Economía digital global: desafía los conceptos de localización, propiedad y valor en los que se ha basado el sistema fiscal tradicional:**

- ✓ Impuesto sobre los flujos de información, tanto sobre la carga como sobre la descarga de datos.
- ✓ Impuesto sobre los robots.
- ✓ Gravamen de las compañías de IA.

❑ Aplicación del principio del beneficio respecto a aquellos bienes y servicios individuales o individualizables.

❑ Interacción del sistema prestacional y del sistema impositivo: evitación de tipos de gravamen implícitos elevados → [deducción reembolsable en el IRPF].

❑ Beneficios fiscales: exhaustiva y rigurosa evaluación de costes y beneficios.

❑ Nivel de conocimientos tributarios [ética tributaria o fiscal → “cumplimiento voluntario” de los contribuyentes → alcance recaudatorio efectivo del sistema tributario.

Sistema fiscal español: posibles líneas de reforma

- i. **Plan de revisión de la normativa fiscal con vistas a una mayor simplificación, certeza y transparencia.**
- ii. Instrumentación de las medidas en relación con la tributación de las corporaciones multinacionales previstas en los Pilares I y II del Marco Inclusivo de la OCDE.
- iii. **Evaluación de las propuestas orientadas a una coordinación internacional de la tributación de los multimillonarios.**
- iv. Revisión del tratamiento de las ganancias de capital, realizadas y no realizadas.
- v. **Opción por las fórmulas ACE (puro o incremental) o CBIT en el IS en relación con el tratamiento de los costes de financiación.**
- vi. Revisión de la tributación de los dividendos.
- vii. **Introducción reglada de los ajustes por inflación en el IRPF.**
- viii. Estudio de la fórmula del “expensing” en el IS.
- ix. **Diseño de un esquema de prestaciones sociales e impuestos no desincentivador del esfuerzo laboral.**
- x. Potenciación del sistema de previsión social complementaria.
- xi. **Revisión de los componentes fiscales en el sistema de financiación autonómica.**
- xii. Revisión y evaluación del conjunto de los beneficios fiscales.

Índice

1. **El sector público español: retos e implicaciones en el ámbito de las finanzas.**
2. **Diagnóstico sintético del sistema fiscal español en la actualidad.**
3. **Posibles líneas de reforma tributaria en España.**
4. **Consideraciones finales: recapitulación.**

Cuestiones a considerar en el contexto de una reforma del sistema impositivo

1. **Determinar las necesidades de gasto público según las preferencias sociales.**
2. Preservación de la rigurosidad en la gestión del gasto público.
3. **Cuantificación de los ingresos impositivos necesarios.**
4. Optimización de los ingresos no financieros no fiscales.
5. **Clarificación y delimitación del papel de las cotizaciones sociales.**
6. Reserva del endeudamiento para proyectos plurianuales.
7. **IRPF: Simulaciones sobre si el efecto recaudatorio de pocos tipos de gravamen (o incluso de un tipo único) podría mejorar el efecto redistributivo neto por la vía del gasto.**
8. Sustitución de los tipos de gravamen más elevados por un impuesto sobre el gasto personal para personas con rentas muy elevadas.
9. **Incorporar en el IRPF las medidas de apoyo a personas con ingresos escasos, preservando siempre los incentivos laborales.**
10. Revisión, ordenación y sistematización de la imposición sobre la riqueza.
11. **En caso de impuesto sobre el patrimonio, cómputo de la carga en términos de impuesto sobre el rendimiento ordinario potencial.**
12. Estudio de la compatibilidad entre el impuesto sobre el patrimonio y el impuesto sobre sucesiones.
13. **Consideración de la opción de gravamen de las masas hereditarias y de los activos con una carga equivalente al consumo no efectuado.**
14. Revisión y sistematización del gravamen de las ganancias de capital.
15. **Ensayo de la aplicación del impuesto de Harberger para activos de carácter suntuario de gran valor.**
16. Aplicación de un IVA neutral y uniforme, complementado con compensaciones para familias con ingresos bajos.
17. **Existencia de una lógica económica en la aplicación de accisas sobre bienes con externalidades negativas y de impuestos medioambientales. Previsión de compensaciones transitorias para partes afectadas.**
18. Cálculo de los impuestos pagados, anualmente y en el conjunto de su vida, por los contribuyentes cumplidores.
19. **Aplicación selectiva del principio del beneficio.**
20. Introducción de impuestos sobre nuevas fuentes en el contexto de una economía digitalizada.
21. **Puesta en marcha de un programa especial de educación fiscal, dentro de las iniciativas en materia de educación financiera.**

Análisis del sistema fiscal español: recapitulación

- i. **Limitado conocimiento de determinadas parcelas de la realidad tributaria, especialmente respecto a cuestiones sustanciales relativas a la carga fiscal efectiva y a su distribución final entre los agentes económicos.**
- ii. **Uso extendido de indicadores fiscales que están sujetos a importantes limitaciones metodológicas.**
- iii. **Incorporación de conceptos económicos en el debate sobre la reforma fiscal.**
- iv. **Necesidad ineludible de un proceso de consolidación fiscal, que ha descansar en las tres vertientes básicas del gasto, el ingreso y la regulación.**
- v. **Gestión ante el *trilema del policymaker*: cobertura de gastos adicionales, contención de la deuda, y movilización de ingresos fiscales.**
- vi. **Cuantificación del nivel de gasto público necesario, en paralelo con la obtención de ingresos fiscales suficientes y sostenibles.**
- vii. **Obtención de los ingresos fiscales: restricciones: preservación de la equidad, de la eficiencia y de la competitividad de la economía. Sin perder de vista la necesidad de la coordinación supranacional y de procurar una buena posición competitiva en el ámbito internacional.**
- viii. **Orientación del sistema fiscal hacia el crecimiento económico, la innovación y la productividad.**
- ix. **Priorización de las siguientes pautas de actuación: i) ampliación de bases imponibles; ii) restricción del uso de beneficios fiscales, condicionado a una adecuada relación coste-eficacia; iii) traslado de la carga tributaria desde el trabajo hacia otras bases → sistema fiscal pro-crecimiento.**
- x. **Clarificación del papel atribuido a las cotizaciones sociales en la financiación del sistema de prestaciones públicas.**
- xi. **Conveniencia de llevar a cabo una revisión general, desde una perspectiva integral, del sistema fiscal con vistas al diseño de uno nuevo que sea capaz de dar una respuesta adecuada a los grandes retos que hoy se plantean.**
- xii. **Reforzamiento de la administración fiscal, con adecuados medios humanos y materiales, de forma que puedan desplegarse acciones más efectivas para la lucha contra la planificación fiscal agresiva y asegurar el cumplimiento fiscal.**
- xiii. **El sistema fiscal debe adaptarse a corto plazo para hacer frente a los requerimientos existentes, pero al mismo tiempo debe ir amoldándose a los nuevos paradigmas económicos.**
- xiv. **Ajuste del sistema fiscal para dar un tratamiento adecuado a las nuevas formas de renta y riqueza.**
- xv. **Objetivo de elevación de la moral tributaria incidiendo en factores que la favorecen, como la educación tributaria, la eficiencia del gasto público. la rendición de cuentas, y la percepción social respecto a la erradicación del fraude fiscal y fenómenos relacionados.**

El contexto de la reforma tributaria: síntesis

Cuantiosas necesidades de financiación del sector público:

- *Presiones de programas de gasto público*
- *Restricciones y limitaciones*
- *Necesidad de consolidación fiscal*

Panorama actual de la fiscalidad: fase de cambios:

- *Alteración de paradigmas económicos*
- *Reforma del marco internacional*
- *Influencia de la fiscalidad como factor de competitividad*

Opciones fiscales:

- *Trascendencia para: el mercado de trabajo, la inversión y la productividad*
- *Relevancia de la influencia en la cuña fiscal del trabajo y en el coste del capital*
- *Adaptación a nuevas realidades económicas*

Incorporación de la perspectiva del análisis económico:

- *Atención a los costes regulatorios y de cumplimiento*
- *Alcance de la incidencia económica*
- *Consideración de los costes asociados al “exceso de gravamen”*
- *Educación Financiera [Económica, Financiera, Fiscal y Tributaria]*

Importancia de los aspectos institucionales:

- *Preservación de la competencia en un marco de seguridad jurídica y libertad económica*
- *Priorización de la eficiencia y la eficacia del gasto público*
- *Lucha contra el fraude y la evasión fiscales*

***El sistema fiscal español:
situación y posibles líneas de
reforma***

José M. Domínguez Martínez
Universidad de Málaga



**Conferencia 40 años de Fedea:
los retos de la economía española**

**Sesión: *El sistema fiscal que necesita España:
¿compromiso cumplido o reforma aplazada?***

Madrid, 25 de septiembre de 2025