

Máster en Desarrollo y Cooperación Internacional

Hegoa

Instituto de Estudios sobre Desarrollo y Cooperación Internacional
Nazioarteko Lankidetzeta eta Garapenari buruzko Ikasketa Institutua

Trabajo Fin de Máster

La competencia fiscal internacional:
Una práctica perjudicial para España y para el mundo

Marco Osorio Ritter

(Curso 2020/2021)

Tutor/a:

Elena Martínez Tola

Hegoa. Trabajos Fin de Máster, n.º 38

Hegoa
www.hegoa.ehu.es
✉ hegoa@ehu.es

UPV/EHU. Edificio Zubiria Etxea
Avenida Lehendakari Agirre, 81
48015 Bilbao
Tel.: (34) 94 601 70 91 --- Fax.: (34) 94 601 70 40

UPV/EHU. Biblioteca del Campus de Álava.
Nieves Cano, 33
01006 Vitoria-Gasteiz
Tfno. / Fax: (34) 945 01 42 87

UPV/EHU. Centro Carlos Santamaría.
Plaza Elhuyar, 2
20018 Donostia-San Sebastián
Tfno.: (34) 943 01 74 64



Esta obra está bajo una [Licencia Creative Commons](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/3.0/)
Atribución-NoComercial-Compartirigual 3.0 Unported

eman ta zabal zazu



Universidad del País Vasco Euskal Herriko Unibertsitatea

Universidad del País Vasco / Euskal Herriko Unibertsitatea



Instituto de Estudios sobre Desarrollo y Cooperación Internacional

Máster en Desarrollo y Cooperación Internacional

Trabajo Fin de Máster

**LA COMPETENCIA FISCAL INTERNACIONAL: UNA PRÁCTICA
PERJUDICIAL PARA ESPAÑA Y PARA EL MUNDO ¹**

Autor: Marco Osorio Ritter

Dirección: Elena Martínez Tola

Septiembre de 2021

¹ Este trabajo contiene un total de 18.898 palabras y 63 páginas, de entre las cuales, 39 páginas corresponden al cuerpo principal del trabajo.

Síntesis

Con el auge de la globalización económica se produce una carrera por atraer el capital, que fluye libremente de un lugar a otro y que se beneficia de ese movimiento para establecerse allí donde pueda obtener mejor rendimiento, en perjuicio de la recaudación de impuestos. Esta es la llamada carrera hacia el abismo, que promueven principalmente las grandes empresas, los Estados y las grandes fortunas, pero que afecta a la sociedad en su conjunto.

En el caso de España, esta situación produce unas consecuencias perjudiciales en cuanto a que se frena la evolución positiva de la recaudación, se producen importantes pérdidas de ingresos fiscales, se traslada la carga fiscal hacia los hogares y se favorecen las políticas de recortes para reducir el déficit estructural.

En el mundo, los principales organismos multilaterales han ido mostrando su preocupación en los últimos años mediante foros, acuerdos y propuestas para promover la cooperación fiscal que no han sido suficientes. Ya en 2021, la nueva propuesta para un Impuesto sobre Sociedades mínimo a nivel mundial es un avance considerable, pero que de nuevo corre el riesgo de ser insuficiente debido a la falta de ambición y, posiblemente, de voluntad política.

Índice

1.	Introducción.....	5
2.	La competencia fiscal internacional: situación global.....	7
2.1.	La carrera hacia el abismo.....	8
2.2.	Una práctica más actual que nunca.....	11
2.3.	Algunas consideraciones críticas.....	17
3.	Las consecuencias de la competencia fiscal internacional para España.....	19
3.1.	Nivel impositivo estancado.....	20
3.2.	Pérdidas de ingresos fiscales.....	22
3.3.	Mayor carga sobre los hogares.....	26
3.4.	Recortes de gasto público.....	30
4.	La cooperación fiscal internacional: situación actual y propuestas.....	32
4.1.	El contexto internacional.....	33
4.2.	El papel actual de España.....	35
4.3.	Algunas consideraciones críticas.....	37
4.4.	Propuestas para una fiscalidad global más justa y esperanzadora.....	40
5.	Conclusiones.....	44
6.	Bibliografía.....	46
7.	Anexos.....	53
	Gráfico A1. Evolución del IS sobre el PIB en el mundo.....	53
	Gráfico A2. Media de ingresos públicos sobre el PIB en la última década.....	53
	Tabla A1. Comparativa del IRPF, IVA e IS en España de 2007 a 2014.....	54
	Gráfico A3. Evolución del IVA, IS e IRPF en España desde 1995.....	54
	Gráfico A4. Evolución de beneficios empresariales vs IS en España.....	55
	Tabla A2. Evolución del IS distinguiendo entre pequeñas y grandes empresas.....	55
	Gráfico A5. Evolución de la economía sumergida en España.....	56
	Gráfico A6. Relación entre nivel impositivo y economía sumergida.....	56
	Gráfico A7. El peso de cada impuesto en el mundo.....	57
	Gráfico A8. Evolución del gasto público vs ingresos fiscales en España.....	57
	Gráfico A9. Evolución del gasto público en el mundo desde 1995.....	58
	Gráfico A10. Media de gasto público sobre el PIB en la última década.....	58

1. Introducción

En un mundo en el que las grandes empresas multinacionales luchan por expandirse, dominar los mercados internacionales y maximizar sus beneficios, las grandes fortunas invierten aquí y allí para ampliar su capital y su patrimonio, y los Estados buscan financiación con la que poder pagar sus gastos, su deuda y ampliar o mantener su bienestar, se produce una competición por los recursos en la que existe un elemento en común entre todos estos actores: los impuestos.

Con la globalización económica, se han derribado barreras para el capital. El dinero puede moverse de un lugar a otro en cuestión de segundos, lo que facilita que multinacionales y grandes fortunas utilicen las transferencias al extranjero para tributar menos, ya que establecen su residencia en países que tradicionalmente han tenido impuestos muy bajos o nulos, los llamados “paraísos fiscales”.

Los Estados, buscando su propio interés, tratan de ofrecer mejores condiciones para la inversión de empresas y grandes patrimonios en sus países, lo que pasa por reducir impuestos y ofrecer todo tipo de beneficios fiscales o de otra índole, y así atraer y retener el capital dentro de sus fronteras. Esto es lo que se conoce como la “competencia fiscal internacional”, que ha derivado en una carrera a la baja en impuestos y regulaciones en países de todo el mundo llamada la “carrera hacia el fondo” o la “carrera hacia el abismo”.

Los principales organismos multilaterales han ido mostrando su preocupación por esta carrera mundial a la baja mediante la publicación de informes, la creación de foros de debate y la promoción de acuerdos internacionales.

Con la pandemia por el Covid-19 se ha puesto de manifiesto la importancia del gasto público para poder hacer frente a la actual crisis, prevenir las futuras y sostener el Estado de Bienestar. Todo ello, junto a la también actual crisis climática y los objetivos de desarrollo de la Agenda 2030, ha supuesto que la necesidad de los Estados de obtener ingresos se haya multiplicado. Es por eso que, hoy más que nunca, es urgente estudiar cómo se ha llegado a esta situación y qué se puede hacer para ponerle solución.

En este contexto, se plantean las siguientes preguntas de investigación a las que se tratará de dar respuesta a lo largo de este trabajo:

¿Cómo se origina la actual carrera hacia el abismo? ¿De qué forma se da la competencia fiscal internacional en la actualidad? ¿En qué medida afecta a la capacidad recaudatoria de los Estados?

¿Qué consecuencias supone la competencia fiscal global para España? ¿De qué forma afecta a los ingresos públicos? ¿De qué forma influye en el sistema fiscal español? ¿Afecta al gasto público? ¿Es más progresiva la fiscalidad en España y en el mundo en la actualidad?

¿Cuáles son las medidas de cooperación fiscal internacional adoptadas en las últimas décadas? ¿Cuál es el actual papel de España en materia de fiscalidad global? ¿Se puede hacer más a nivel nacional e internacional? ¿Qué se puede esperar de los acuerdos internacionales actuales?

Respecto a la metodología utilizada, en el trabajo se busca dar respuesta a las preguntas de investigación mediante dos fórmulas: el análisis teórico, tomando como referencia textos de diversa autoría de personas expertas o entidades relacionadas con la fiscalidad internacional, y el análisis de datos cuantitativos, extraídos de diversas fuentes oficiales.

Para el análisis teórico se ha realizado una búsqueda de libros, artículos y publicaciones tanto de la esfera nacional como internacional, partiendo de una base de referencia de textos de Oxfam, la OCDE, Economistas Sin Fronteras, y autores como Joseph Stiglitz o Gabriel Zucman, hasta desarrollar la búsqueda hacia textos del FMI, Tax Justice Network, ICRICT, Tax Foundation, y autoras como Corina Rodríguez o Déborah Itriago.

Para el análisis cuantitativo se han tomado en cuenta datos de distintos aspectos clave para la investigación como los ingresos fiscales, el nivel impositivo, la distribución de impuestos, el gasto público, etc. Y de distinta procedencia, tanto nacional como regional e internacional. Por ello, la búsqueda de estos datos se ha realizado a través de diversas fuentes oficiales. Destacan la AEAT a nivel nacional, el Eurostat a nivel regional y la OCDE a nivel internacional.

La estructura del trabajo de investigación está compuesta por tres apartados principales. Un primer apartado que profundiza en la competencia fiscal internacional, describiendo brevemente algunos datos históricos, analizando sus elementos más destacados en la actualidad y reuniendo una lista de ideas críticas con respecto a esta realidad global.

En el segundo apartado, tras haber analizado los elementos característicos de la competencia fiscal internacional, se estudian las consecuencias de dicha competencia en el caso de España. Para ello, se realiza una clasificación propia, elaborada en base al análisis de diversas fuentes bibliográficas, dividiendo el apartado en cuatro bloques de estudio: el nivel impositivo, los ingresos fiscales, la carga fiscal y el gasto público.

Frente a un primer apartado general e introductorio y un segundo apartado más concreto y centrado en aspectos negativos, en el tercer apartado se aporta una visión más positiva y esperanzadora de la situación actual. Por ello este apartado se centra en la cooperación internacional, haciendo una breve revisión histórica, analizando las principales herramientas actuales de cooperación fiscal a nivel multilateral y a nivel español, continuando con una revisión crítica actual y finalizando con una serie de propuestas fiscales para el futuro.

Tras estos tres bloques, el trabajo termina con unas conclusiones finales, la bibliografía y los anexos, donde se encuentran varios gráficos y datos que son relevantes para la investigación.

2. La competencia fiscal internacional: situación global

Las políticas fiscales se han desarrollado históricamente para abordar las preocupaciones económicas y sociales internas de los países, en función del nivel deseado de bienes y transferencias de suministro público. Sin embargo, el fenómeno de la globalización ha cambiado radicalmente la relación entre los sistemas fiscales nacionales.

La eliminación de las barreras al comercio y la inversión internacionales han aumentado el impacto potencial que las políticas tributarias internas pueden tener en otras economías, lo que ha dado lugar a la extensión y normalización de la competencia fiscal internacional.

El clima competitivo entre países por atraer la inversión mediante la reducción de los impuestos a las grandes empresas y fortunas, amparado por las teorías económicas neoclásicas, ha sido impulsado con la convicción de que reportaría crecimiento económico al tiempo que aumentaría incluso la recaudación tributaria de los países.

Desde luego, la disminución de las tasas de impuestos corporativos ha contribuido al aumento de los beneficios empresariales después de impuestos a nivel mundial. Sin embargo, este aumento de los beneficios no ha venido acompañado de un aumento en la recaudación de impuestos corporativos, sino que se ha mantenido o incluso reducido desde la crisis de 2008.

Por otro lado, los impuestos sobre la renta de las personas físicas y sobre el valor añadido no han dejado de aumentar. Lo que indica que la estructura de los ingresos fiscales se desplaza hacia los impuestos sobre el trabajo y el consumo, en detrimento de otros impuestos como el impuesto sobre los beneficios de las empresas², el impuesto al capital o el impuesto a la riqueza.

En definitiva, no queda tan claro que la competencia fiscal internacional sea algo beneficioso para el conjunto de la sociedad, lo que pone en duda los planteamientos de las teorías económicas que la defienden.

² El Impuesto de Sociedades, Impuesto sobre Sociedades o impuesto sobre los beneficios de las empresas es uno de los elementos centrales del trabajo de investigación. Para agilizar la lectura, puede aparecer bajo las siglas “IS”.

2.1. La carrera hacia el abismo

Históricamente, las políticas fiscales se han desarrollado principalmente para abordar las preocupaciones económicas y sociales internas. Las formas y niveles de tributación se establecieron sobre la base del nivel deseado de bienes y transferencias de suministro público, teniendo en cuenta también los objetivos asignativos, estabilizadores y redistributivos que se consideraban apropiados para un país. Si bien los sistemas tributarios nacionales de economías esencialmente cerradas también tenían una dimensión internacional, la interacción de los impuestos internos era relativamente poco importante, dada la limitada movilidad del capital (OCDE, 1998).

El proceso acelerado de globalización del comercio y la inversión ha cambiado fundamentalmente la relación entre los sistemas fiscales nacionales. La eliminación de las barreras no tributarias al comercio y la inversión internacionales y la integración resultante de las economías nacionales han aumentado enormemente el impacto potencial que las políticas tributarias internas pueden tener en otras economías.

Sin embargo, la conciencia de que las políticas fiscales nacionales pueden inducir a la actividad económica a cruzar fronteras internacionales no es nueva. En 1763, Catalina la Grande otorgó ciertos privilegios fiscales a los extranjeros que se establecieron en Rusia para fabricar mercancías que aún no se fabricaban allí. Concretamente el derecho a vender y exportar dichas mercaderías fuera del Imperio durante 10 años, sin pagar ningún peaje interior, derechos portuarios o aduanas en las fronteras (Keen y Konrad, 2013).

Por otro lado, la globalización también ha sido una de las fuerzas impulsoras de las reformas fiscales, que se han centrado en la ampliación de la base y la reducción de tipos, minimizando así las distorsiones inducidas por los impuestos. Además, ha alentado a los países a evaluar continuamente sus sistemas tributarios y el gasto público con miras a hacer los ajustes necesarios para mejorar el “clima fiscal” para la inversión. El aumento de la movilidad del capital también ha promovido el desarrollo de los mercados financieros y de capital, lo que ha animado a los países a reducir las barreras fiscales a los flujos de capital y a modernizar sus impuestos. Este proceso ha llevado a una mayor competencia entre las empresas en el mercado global, las cuales están desarrollando cada vez más estrategias globales y sus vínculos con cualquier país son cada vez más tenues. Además, la innovación tecnológica ha afectado la forma en que se gestionan las empresas multinacionales y ha hecho que la ubicación física de la gestión y otras actividades de servicios sea mucho menos importante para las empresas multinacionales.

Todo este proceso ha tenido efectos positivos, para unos, en el desarrollo de los sistemas tributarios, y negativos, para otros, como por ejemplo el abrir nuevas vías mediante las cuales las empresas y las personas pueden minimizar y evitar impuestos, o generar nuevas oportunidades para que los países desarrollen políticas fiscales destinadas a desviar el capital financiero y otros capitales geográficamente móviles.

La competencia fiscal y la interacción de los sistemas fiscales pueden tener efectos que algunos países pueden considerar negativos o perjudiciales, pero otros no. Por ejemplo, un país puede ver los incentivos a la inversión como un instrumento de política para estimular nuevas inversiones, mientras que otro puede considerar que los incentivos a la inversión desvían la inversión real de un país a otro. En el contexto de este último efecto, los países con desventajas estructurales específicas, como mala ubicación geográfica, falta de recursos naturales, etc., frecuentemente consideran que son necesarios incentivos fiscales especiales o regímenes fiscales para compensar desventajas no fiscales, incluyendo cualquier costo adicional de ubicarse en tales áreas. De manera similar, dentro de los países, las regiones periféricas a menudo experimentan dificultades para promover su desarrollo y pueden, en ciertas etapas de este desarrollo, beneficiarse de regímenes fiscales más atractivos o incentivos fiscales para determinadas actividades. Este resultado, en sí mismo, reconoce que muchos factores afectan la posición competitiva general de un país. Si bien la comunidad internacional puede tener preocupaciones sobre los posibles efectos secundarios, estas decisiones pueden ser justificables desde el punto de vista del país en cuestión.

La defensa de la rebaja impositiva, defendida con matices diversos, se apoya en los argumentos de que la presión fiscal sería demasiado elevada, de que hay que evitar los supuestos de doble imposición de los mismos objetos imponibles, o de que la disminución de los impuestos generará por sí misma un estímulo a la expansión del sector privado y del crecimiento económico, o incluso una mayor recaudación, en línea con la llamada “Curva de Laffer”³, que fue empleada para justificar las reformas fiscales de los gobiernos conservadores de Estados Unidos y Reino Unido en los años setenta del pasado siglo. Otras justificaciones, más cargadas de contenido ideológico, señalan que el dinero está mejor en los bolsillos de los particulares o que la gestión de las administraciones públicas tiende a ser poco eficiente o totalmente ineficiente (Ruiz-Huerta, 2015). El Consenso de Washington y sus recetas de liberalización económica y ajuste fiscal es una muestra de ello. En los años noventa, los gobiernos de la región centroamericana promovieron estrategias de desarrollo económico basadas en la atracción de inversión extranjera directa (IED) (Oxfam, 2019).

Estas acciones inducen posibles distorsiones en los patrones de comercio e inversión y reducen el bienestar global, ya que son susceptibles de erosionar las bases impositivas nacionales de otros países, alterar la estructura de los impuestos y obstaculizar la aplicación de impuestos progresivos y la consecución de objetivos redistributivos. De manera más general, las políticas fiscales en una economía empezaron a tener más probabilidades de tener repercusiones en otras economías. Estas nuevas presiones sobre los sistemas fiscales se aplicaron tanto a los ingresos comerciales en el sector empresarial como a los ingresos por inversiones personales.

Los efectos nocivos también pueden ocurrir debido a desajustes involuntarios entre los sistemas tributarios existentes, involucrando a un país cuya interacción con los sistemas

³ “Este concepto nace de la mano del economista Arthur Laffer, que en 1980 sugirió una bajada de impuestos al por entonces candidato presidencial Ronald Reagan con el argumento de que esta acción liberaría la iniciativa individual de la población.” Fuente: Sánchez Galán (2016).

tributarios genera involuntariamente una erosión de la base tributaria de otro país. Los contribuyentes pueden aprovechar esos desajustes involuntarios en detrimento de uno o ambos países.

A diferencia de la situación de desajuste involuntario, existen situaciones en las que los efectos indirectos en los otros países no son un mero efecto colateral como consecuencia de una política fiscal nacional. Se trata de situaciones en las que un país redirige los flujos de capital, financieros y los ingresos correspondientes de otras jurisdicciones al licitar agresivamente por la base impositiva de otros países. Algunos han descrito este efecto como “caza furtiva”, ya que la base imponible “legítimamente” pertenece al otro país. Prácticas de este tipo pueden etiquetarse apropiadamente como competencia fiscal perjudicial, ya que no reflejan juicios sobre el nivel apropiado de impuestos y desembolsos públicos o la combinación apropiada de impuestos en una economía en particular, que son aspectos de la soberanía de cada país en materia fiscal, pero están, en efecto, diseñados para atraer inversiones o ahorros que se originan en otros lugares o para facilitar la elusión de impuestos de otros países.

Dicho proceso, que ha supuesto la traslación de imposición directa a indirecta, y dentro de aquélla, de los gravámenes sobre el capital a los del trabajo, es consecuencia directa de la preponderancia de la teoría neoclásica de la incidencia impositiva. Tal teoría lleva a asumir que los impuestos provocan una pérdida irrecuperable de eficiencia y, por tanto, que lo mejor sería que no existieran. Bajo la misma teoría, si no hay más remedio, mejor que sean indirectos, pues los directos son los que producen mayores y más costosas distorsiones en la asignación de recursos. Y en esta línea han ido durante los últimos años las recomendaciones de organizaciones como la OCDE o el FMI, más allá de reconocer que los impuestos indirectos son regresivos, bajo la premisa de que la progresividad, de acuerdo con todo lo anterior, tendría efectos negativos para el crecimiento económico (Cruzado, 2020).

Quizás el desarrollo más sorprendente de la política fiscal en todo el mundo durante las últimas décadas ha sido la disminución de las tasas del impuesto sobre los beneficios de las empresas. Entre 1985 y 2018, la tasa impositiva de sociedades promedio mundial se redujo aproximadamente a la mitad, del 49% al 24% (Zucman et al., 2021a).

2.2. Una práctica más actual que nunca

Para entender cómo se produce la competencia fiscal en la actualidad, es necesario tener en cuenta sus dos eslabones: de un lado, los contribuyentes, ya sean personas o empresas, que tienen la pretensión de utilizar los mecanismos disponibles para lograr un ahorro fiscal, y de otro lado, los Estados, cuyo objetivo es lograr la mayor recaudación para las arcas públicas para lo que, en ocasiones, no dudan en emplear determinadas estrategias para atraer capital extranjero.

Se viene debatiendo en estos últimos años sobre las estrategias llevadas a cabo por ciertas multinacionales que trasladan su tributación del lugar de generación de la renta hacia otro territorio y que, por tanto, son parte responsable del déficit recaudatorio que sufren los Estados. Ello trae consigo dos consecuencias: el reajuste de los presupuestos del Estado en perjuicio de los servicios públicos y la inversión, y que las personas físicas terminan soportando la falta de contribución de las multinacionales. Así lo recoge la propia OCDE cuando afirma que “aunque los objetivos específicos de las multinacionales varían (...) por lo general, sus actividades de erosión de la base imponible y el traslado de los beneficios se orientan a trasladar esos beneficios a países o territorios cuya tributación es más reducida...” (Sánchez-Archidona, 2017).

Y es que la reducción de los impuestos a las grandes empresas es utilizada como una estrategia de crecimiento por muchos gobiernos. La teoría económica que defiende esta posición afirma que las economías con políticas fiscales agresivas atraen a inversores y empresas para invertir u operar en un país. Esta doctrina económica se ve reforzada por un poderoso grupo de presión que ejerce una influencia desproporcionada sobre la formulación de políticas para proteger los intereses de las empresas, a menudo a expensas del interés público. La consecuencia es que muchas economías se enfrentan entre sí para ofrecer el entorno fiscal más favorable a la IED.

A menudo, estas herramientas políticas de bajada de tipos y exenciones impositivas se ofrecen en combinación con el anonimato como refugio de las autoridades fiscales interesadas. Lo que da forma a un régimen fiscal distorsionador y que alienta a las empresas a trasladar artificialmente sus ganancias e inversiones al régimen preferido en detrimento de la recaudación de impuestos de otros estados. Estas tácticas son lo que se define como "competencia fiscal perjudicial" o “harmful tax competition” en inglés (Oxfam, 2016).

La competencia fiscal entre países ha adoptado formas extremas, con el surgimiento de una red internacional de paraísos fiscales y una industria de elusión fiscal⁴. Algunos países se erigen como paraísos fiscales para atraer a multinacionales y grandes fortunas, que quieren pagar la menor cantidad de impuestos posible. Las características comunes de las políticas de paraísos fiscales incluyen algunas o todas las siguientes: tasas impositivas bajas, lagunas

⁴ “La elusión fiscal consiste en el uso de mecanismos legales para reducir o evitar el pago de impuestos. Se caracteriza por no contradecir las normas, sino en valerse de sus defectos para obtener un beneficio económico.” Fuente: Westreicher (2019).

fiscales e incentivos especiales, secreto financiero para facilitar la evasión fiscal, impedir el escrutinio, o ser deliberadamente laxo en la aplicación de impuestos. Sin embargo, el hecho de que la comunidad internacional no haya alcanzado aún un acuerdo sobre una definición de "paraíso fiscal" contribuye a su legitimación.

Los paraísos fiscales son jurisdicciones o territorios que han adoptado intencionalmente marcos fiscales y legales que permiten a los no residentes (personas físicas o jurídicas) minimizar el monto de impuestos que pagan cuando desarrollan una actividad económica sustancial (Oxfam, 2016). Suelen cumplir varios de los siguientes criterios:

1. Otorgan ventajas fiscales a personas físicas o jurídicas no residentes sin requerir que se desarrolle una actividad económica sustancial en el país.
2. Proporcionan un nivel impositivo efectivo significativamente más bajo, incluida la nula imposición.
3. Adoptan leyes o prácticas administrativas que impiden el intercambio automático de información con fines tributarios con otros gobiernos.
4. Adoptan disposiciones legales o administrativas que permiten la no divulgación de la estructura corporativa de las personas jurídicas o la propiedad de bienes o derechos.

Para poder aprovechar las oportunidades fiscales internacionales que brindan estos paraísos fiscales las empresas necesitan personas expertas en ingeniería fiscal (Cruzado, 2020), que son los que dan forma a las estructuras necesarias para burlar el principio de capacidad económica que debe regir cualquier sistema fiscal justo, por el que las compañías deberían tributar en función de sus beneficios. Estas personas, en muchas ocasiones, provienen del ámbito del diseño y control tributario, traspasando esa puerta giratoria en viajes de ida y vuelta y poniendo en tela de juicio su independencia, a pesar de que su actuación no merezca reproche desde el punto de vista legal.

La planificación fiscal articulada por estas personas expertas en ingeniería fiscal o prácticas fiscales agresivas, aunque lo más correcto sería utilizar el adjetivo de "abusivas", unido a la descoordinación en materia de imposición directa entre los Estados, han propiciado, según la propia OCDE, numerosas formas de erosionar las bases imponibles dentro de cada jurisdicción. Una de las formas más significativas es el traslado de beneficios (Sánchez-Archidona, 2017).

En 2012, las multinacionales estadounidenses transfirieron entre 500 y 700 mil millones de dólares (aproximadamente el 25% de sus ganancias anuales) a países donde esas ganancias serían gravadas a una tasa de cero o muy baja (Tax Justice Network et al., 2015). Según Gabriel Zucman (Zucman et al., 2021a), más de 616 mil millones de dólares en beneficios se trasladaron a paraísos fiscales en 2015, lo que representa cerca del 40% del total de beneficios de las multinacionales ese año (1.700 mil millones de dólares). Cabe señalar que dicha estimación de la transferencia global de ganancias (616 mil millones de \$) se encuentra en el extremo inferior de la escala de estimaciones disponibles. Otras estimaciones hablan de 700 mil millones o de 1.076 mil millones. De entre los países receptores de este traslado

artificial de beneficios, Irlanda aparece como el destino número uno, con más de 100 mil millones. Después vienen Singapur, los Países Bajos, los paraísos fiscales del Caribe y Suiza.

Los principales paraísos fiscales corporativos difieren sustancialmente de algunos países que no son paraísos fiscales. Países como Alemania, Francia y Dinamarca aplican generalmente mejores estándares para garantizar que las multinacionales paguen su parte justa de los impuestos. Estos países tienen tasas impositivas de sociedades más altas, han realizado esfuerzos razonables para retener impuestos, están comprometidos a avanzar en las medidas internacionales de transparencia fiscal y tienen normas más eficaces contra la transferencia de beneficios a los paraísos fiscales. Sin embargo, también se ven arrastrados a esta carrera hacia el fondo (Oxfam, 2016).

Por otro lado, la transparencia fiscal inadecuada de los paraísos fiscales, ofrecida en forma de secreto de información de las cuentas bancarias o de los beneficiarios de activos, ayuda a facilitar el traslado de activos de las grandes fortunas. En la actualidad, aunque no exento de polémica, esto es visto con normalidad y como algo deseable por determinados sectores de la población, como ha sido el caso en el debate generado a raíz del cambio de residencia de algunos youtubers españoles a Andorra con el objetivo de pagar menos impuestos. También son de actualidad, en cuanto al traslado de activos al extranjero, el caso de Shakira y su supuesta residencia en las Bahamas y el caso del Rey emérito y sus cuentas en Suiza.

Esta transferencia de ganancias empresariales o de activos de los grandes patrimonios a los paraísos fiscales supone una gran pérdida para la recaudación mundial de impuestos, pero además, supone otro problema añadido. Se trata del “sleeping money” o “dinero dormido”, es decir, dinero que no se reinvierte en la economía, sino que simplemente se mantiene en reserva (Collinson, 2011).

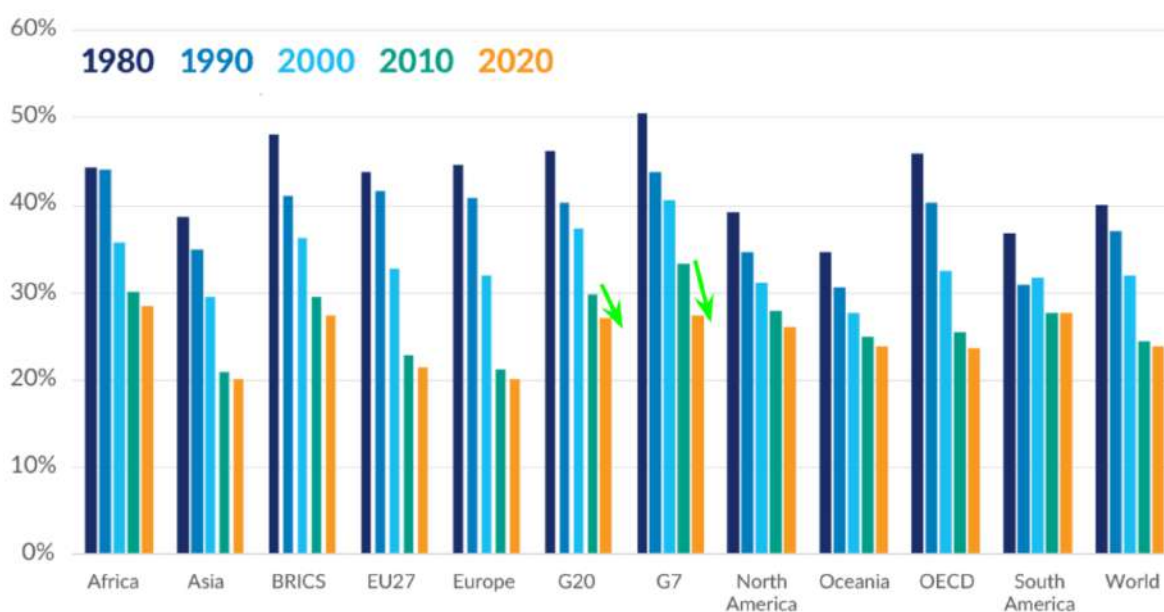
En cuanto a la competencia en el Impuesto sobre Sociedades (IS), existen tres aspectos clave: la reducción de las tasas, la oferta de incentivos fiscales y la falta de cooperación internacional contra la elusión fiscal.

Las tasas impositivas legales sobre sociedades son sólo nominales. Los acuerdos sistémicos de minimización de impuestos (lagunas, exenciones, etc.) a menudo dan como resultado tasas efectivas⁵ muy reducidas. No obstante, las tasas generales del IS tienen cierta importancia. La competencia a través de la reducción de tarifas ha sido considerable durante las últimas décadas. En 1990, la tasa impositiva corporativa legal promedio del G20 era del 40%, y en 2015, era del 28,7% (Devereux et al., 2016).⁶

⁵ La tasa efectiva es la tasa de impuesto que realmente se paga. Resulta de dividir la cantidad de impuesto pagado y entre la base imponible. Suele ser menor que la tasa nominal, ya que esta no tiene en cuenta las deducciones, bonificaciones ni exenciones.

⁶ Ver Gráfico 1.

Gráfico 1. Evolución mundial de la tasa del IS en las últimas décadas



Fuente: Tax Foundation.

<https://taxfoundation.org/publications/corporate-tax-rates-around-the-world/>

Esta disminución de las tasas de impuestos corporativos ha contribuido al aumento de los beneficios empresariales después de impuestos a nivel mundial. En términos reales, aumentaron de 2 billones de dólares en 1980 a 7,2 billones de dólares en 2013 (Dobbs et al., 2015). Sin embargo, en los países de la OCDE los ingresos por el IS cayeron del 3,6% al 2,8% del PIB entre 2007 y 2014. En cambio, en un período similar, la tasa del IVA aumentó del 17,7% al 19,2% entre 2008 y 2015 (OCDE, 2015).

En los últimos años, el IS como porcentaje del PIB se ha mantenido relativamente estable en torno al 2,9% en la OCDE⁷. Los impuestos sobre la renta de las personas físicas, por otro lado, no han dejado de aumentar desde 2011 pasando de significar un 7,8% a un 8,5% del PIB. No en vano, la OCDE afirmó en 2014 que: “la estructura de los ingresos fiscales sigue desplazándose hacia los impuestos sobre el trabajo y el consumo” (OCDE, 2016).

Algunos críticos afirmarían que un IS relativamente estable en relación con el PIB es una indicación de que "no existe ninguna carrera hacia el fondo". Sin embargo, esto es engañoso, ya que la reducción de la tasa nominal a menudo se compensa ampliando la base impositiva⁸.

La falta de acceso a datos fiables hace que las evaluaciones que rastrean las tasas impositivas efectivas sean un desafío, pero algunos estudios brindan información interesante. Por ejemplo, un estudio de la Universidad de Carolina del Norte estimó que las tasas impositivas efectivas de más de 10.000 corporaciones de 85 países habían disminuido, en promedio, un 20% entre 1988 y 2007 (Markle y Shackelford, 2009). Un estudio realizado por el gobierno

⁷ Ver gráfico A1 en Anexos.

⁸ Por ejemplo, aumentando el número de sociedades imposables, incluidas las pequeñas y medianas empresas.

de los EEUU encontró que la tasa impositiva efectiva para las corporaciones estadounidenses era de alrededor del 12,6%, a pesar de que la tasa nominal del impuesto se situaba en el 35% en 2010 (US Government Accountability Office, 2013).

Los países a menudo reducen las tasas del impuesto sobre los beneficios de las empresas en respuesta a que otros países hacen lo mismo por la suposición profundamente arraigada de que es necesario reducir los impuestos corporativos para atraer inversiones o conseguir crecimiento. A menudo, esta suposición carece de fundamento. Como dijo el economista Joseph Stiglitz, ganador del Premio Nobel: “La idea de que reducir la tasa del impuesto a las empresas conducirá a más inversiones es fundamentalmente incorrecta” (Cohen, 2014). Además, los ingresos por el IS pueden desempeñar un papel fundamental para permitir que los gobiernos financien otros factores que sí son más importantes para atraer inversiones.

Casi todos los países de todas las regiones ofrecen incentivos fiscales. Los incentivos fiscales pueden desempeñar un papel positivo a la hora de atraer inversiones o ayudar a un país a dar forma a su economía. Pero con demasiada frecuencia se otorgan incentivos fiscales a las empresas sin un escrutinio parlamentario o público. Como resultado, los incentivos fiscales a menudo son ineficaces y se han asociado con la corrupción. Además, la compleja gama de diferentes incentivos fiscales creados para atraer y satisfacer a inversores y empresas extranjeras a menudo daña las bases impositivas de los países.

Las “Patent Box” u opción de patentes, son un régimen fiscal especial para los ingresos por propiedad intelectual que ha ganado popularidad recientemente, especialmente en los países del Norte global. Permiten una tasa impositiva corporativa más baja sobre las ganancias derivadas de cualquier producto que incorpore patentes. El tratamiento fiscal generoso y discrecional a determinadas empresas es otra herramienta competitiva utilizada por los gobiernos. Por ejemplo, la Comisión Europea (CE) dictaminó que el gigante tecnológico mundial Apple recibió 13.000 millones de euros en ayudas estatales ilegales del gobierno irlandés. Otras sentencias similares de la CE incluyen pedir a la marca Starbucks que reembolse hasta 30 millones de euros en ayuda estatal ilegal recibida del gobierno holandés. También se declaró ilegal un acuerdo entre el gobierno de Luxemburgo y el fabricante de automóviles Fiat, lo que provocó que se le pidiera a Fiat que devolviera entre 20 y 30 millones de euros (Oxfam, 2016).

En 2015, el FMI descubrió que las llamadas “tasas de retención en origen”⁹ también han bajado como resultado de la competencia fiscal en las últimas décadas. En 2016, Action Aid analizó más de 500 acuerdos fiscales firmados desde la década de 1970 y llegó a la conclusión de que muchos de ellos han provocado importantes pérdidas de ingresos fiscales para los países en desarrollo, incluso como resultado de la reducción de las tasas de retención en origen (Frost, 2016). Y es que en muchos casos, los convenios firmados para evitar la doble imposición han derivado finalmente en “convenios de doble exención” (Cruzado, 2020).

⁹ “Las tasas de retención en origen son impuestos recaudados en origen sobre los dividendos, intereses, etc. obtenidos por las empresas en un país y enviados a empresas con domicilio fiscal en otros países.” Fuente: Oxfam (2016).

Los países del Sur global¹⁰, comúnmente llamados “países en desarrollo”, suelen utilizar una serie de incentivos fiscales, como las exenciones o las moratorias fiscales (Zolt, 2015). Las moratorias fiscales, en particular, han sido objeto de fuertes críticas. Debido a su naturaleza, atraen inversiones a corto plazo y rápidamente rentables, no permiten la recaudación de ingresos públicos y tienden a renovarse varias veces seguidas.

La competencia entre los países del Sur a través de incentivos fiscales ha aumentado significativamente en las últimas décadas. Una coalición de organizaciones internacionales informó que: “en 1980, menos del 40% de los países de bajos ingresos del África subsahariana ofrecían exenciones fiscales, mientras que las zonas francas eran inexistentes. Para 2005, más del 80% ofrecía exenciones fiscales y el 50% había adoptado zonas francas. El número de países del África subsahariana que conceden incentivos fiscales ha aumentado desde entonces” (FMI, 2015).

Sin embargo, el FMI informó que “las encuestas comerciales realizadas en África, Asia y América Latina sugieren que los incentivos fiscales a menudo no tienen ningún impacto en las decisiones de inversión de las multinacionales” (FMI, 2016). En otras palabras, a menudo las inversiones se habrían realizado incluso si estos incentivos fiscales no se hubieran proporcionado. Según el FMI, “la proliferación de incentivos es en gran medida una manifestación de la competencia fiscal internacional, que la coordinación regional puede ayudar a mitigar” (FMI, 2015).

¹⁰ Término utilizado en este trabajo para referirse a los países comúnmente denominados “países en vías de desarrollo” o “países subdesarrollados”.

2.3. Algunas consideraciones críticas

La competencia fiscal se ha consolidado como algo beneficioso de acuerdo a las teorías económicas neoclásicas, que afirman que la disminución de los impuestos generará por sí misma un estímulo a la expansión del sector privado y del crecimiento económico, o incluso una mayor recaudación, en línea con la mencionada Curva de Laffer. Sin embargo, esta concepción de la competencia fiscal está sujeta a varias críticas que la cuestionan como factor positivo para el bienestar social.

La propia Curva de Laffer no se ha podido contrastar empíricamente de forma rigurosa, ya que los cambios en la recaudación al alza o a la baja se explican mucho más por razones de ciclo económico que por las decisiones políticas de bajar o subir significativamente los impuestos en un momento determinado.

Por otro lado, se suele aducir que los impuestos sobre la riqueza implicarían una doble imposición sobre la renta generada (previamente gravada por los impuestos sobre la renta personal y societaria). Sin embargo, el diseño de los sistemas fiscales nunca se ha sustentado sobre una utópica figura tributaria capaz de ajustarse de forma integral a la capacidad tributaria de cada persona. Por el contrario, se combinan figuras que gravan la renta generada, la acumulada y la gastada en el entendimiento de que se accede mejor a la capacidad tributaria real de cada contribuyente si se combinan diversas aproximaciones. Además, la alegación de doble imposición asociada a los impuestos sobre la riqueza podría extenderse con idéntica ausencia de fundamento a los impuestos sobre el consumo, ya que la renta gastada también se gravó con anterioridad (Ruiz-Huerta, 2015).

Otro argumento que defiende la menor recaudación de impuestos es la existencia de importantes ineficiencias en el gasto público. Es cierto que pueden existir ineficiencias en la gestión pública que deben ser revisadas, pero no se puede garantizar que la actividad económica privada esté libre de ineficiencias.

En cuanto a la lucha contra el fraude, siempre ocupa un lugar de honor en los programas de los partidos y en las declaraciones políticas, pero no parece que se avance mucho en su control cuando se trata de aplicar las políticas. Es más, en muchos casos, los convenios firmados con otros países se acaban convirtiendo en convenios de doble exención (Cruzado, 2020). Esta situación pone de manifiesto la falta de solidaridad y sentido de pertenencia de una parte de la ciudadanía y la falta de cultura ciudadana que hace que los individuos, para conseguir un beneficio individual, dejen de cumplir con sus obligaciones y asistan a un efecto redistributivo de su carga entre los contribuyentes declarantes.

La competencia fiscal genera una concentración de la riqueza, lo que es perjudicial para la democracia. Muchas grandes empresas que operan a nivel global tienen volúmenes de negocio ampliamente superiores al PIB de muchas economías nacionales y, además de ello, también están muy interpenetradas accionarialmente, lo que las condiciona al poder de

decisión y de mercado de una élite mucho más reducida. Según una investigación de 2019, 147 corporaciones controlaban el 40 % del capital accionario total de 43.060 grandes multinacionales analizadas. Según Stiglitz, para el caso de EEUU pero que puede extrapolarse a nivel general, “no se puede tener una auténtica democracia con la enorme concentración de poder de mercado y riqueza que caracterizan hoy a Estados Unidos” (Moreno, 2020). Tampoco es positivo para la democracia el hecho de que algunos altos funcionarios de la Administración tributaria acaben trabajando como asesores fiscales de las grandes empresas (Cruzado, 2020).

En otro sentido, la competencia fiscal se argumenta a veces como proceso natural del fenómeno de la globalización. Pero dicho fenómeno se produce desde el seno de las propias empresas y su presencia diversificada en múltiples países. De hecho, son las propias empresas las principales agentes en el proceso de globalización.

No se debe olvidar que los inversores en paraísos fiscales, o dicho de otro modo, aquellas personas que trasladan sus activos al extranjero para conseguir ventajas fiscales, que son residentes en países que no son paraísos fiscales, reducen su obligación fiscal nacional convirtiéndose en “free riders” o “aprovechados” que se benefician del gasto público en su país de origen y, sin embargo, evitan contribuir a su financiación (OCDE, 1998).

¿Tiene sentido, en una sociedad con una abundante población parada y altos índices de desigualdad, el mantenimiento de salarios superiores a los 50 ó 100 mil euros mensuales? (Atkinson, 2015). Según los datos del INE sobre información tributaria, en 2012, el 45% de todos los asalariados recibieron menos de 1.000 euros al mes, que representan el 14% de la masa salarial. En el otro extremo, el 6,2% de los asalariados reciben el 23% de dicha masa, lo que pone de manifiesto la desigualdad de ingresos que existe entre los asalariados (Paniagua, 2015). Por todo ello, parece más que justificable defender la tributación sobre herencias, riqueza, patrimonio, y defender un sistema impositivo más progresivo.

Por último, el término comúnmente aceptado en los debates de “presión fiscal” da a entender que los impuestos son perjudiciales debido a las connotaciones negativas de la palabra “presión”. Según la RAE, “presión” es la “acción de apretar o comprimir”, y también puede entenderse como el “acoso continuado que se ejerce sobre el adversario para impedir su reacción y lograr su derrota”. Por ello, es más conveniente o neutral utilizar el término “nivel de imposición” o “nivel impositivo”, como es habitual en la OCDE (Ruiz-Huerta, 2015).

3. Las consecuencias de la competencia fiscal internacional para España

La competencia fiscal se ha justificado con la excusa de atraer la inversión, lo que presumiblemente aumentaría el bienestar e incluso la recaudación. Siguiendo esta premisa, los países han introducido cambios en sus estructuras impositivas en forma de reducciones de impuestos, exenciones, deducciones y todo tipo de ventajas tributarias. Sin embargo, estas ventajas, que son aprovechadas por grandes empresas y grandes fortunas, acaban suponiendo una disminución de la recaudación fiscal mundial (Oxfam, 2016).

Teniendo en cuenta que la fiscalidad representa “el coste de los derechos”¹¹ (Holmes y Sunstein, 1999), tiene la función de corregir las desigualdades, que van en aumento (Piketty et al., 2018), se le pide que promueva un crecimiento estable y sostenido de la economía, evitando las distorsiones¹² que algunos impuestos puedan generar, y además que ayude a moderar los ciclos y facilite la salida de eventuales crisis económicas (Ruiz-Huerta, 2015), no parece justificable disponer de los impuestos y sus regulaciones como herramienta al uso para atraer la inversión extranjera y favorecer el libre movimiento del capital.

En España la competencia fiscal internacional, a través de sus dos eslabones y bajo diversas formas, ha traído consigo una serie de consecuencias negativas para la financiación pública y para el conjunto de la sociedad: el estancamiento del nivel impositivo, que ha dejado de crecer y se ha quedado por debajo de la mayoría de países de la zona euro y muy por debajo del nivel de gasto público produciéndose elevados niveles de déficit; las pérdidas de ingresos fiscales, producidas por las rebajas impositivas en sociedades, la fuga de capital a paraísos fiscales y la economía informal; una mayor carga sobre los hogares, al aumentarse los impuestos al consumo y sobre la renta del trabajo; y los recortes de gasto, como medida para hacer frente al elevado déficit generado por la falta de ingresos públicos.

¹¹ Es decir, es el medio principal para financiar los gastos que aseguran el funcionamiento de los servicios públicos, como las pensiones, la sanidad, la educación, los servicios sociales...

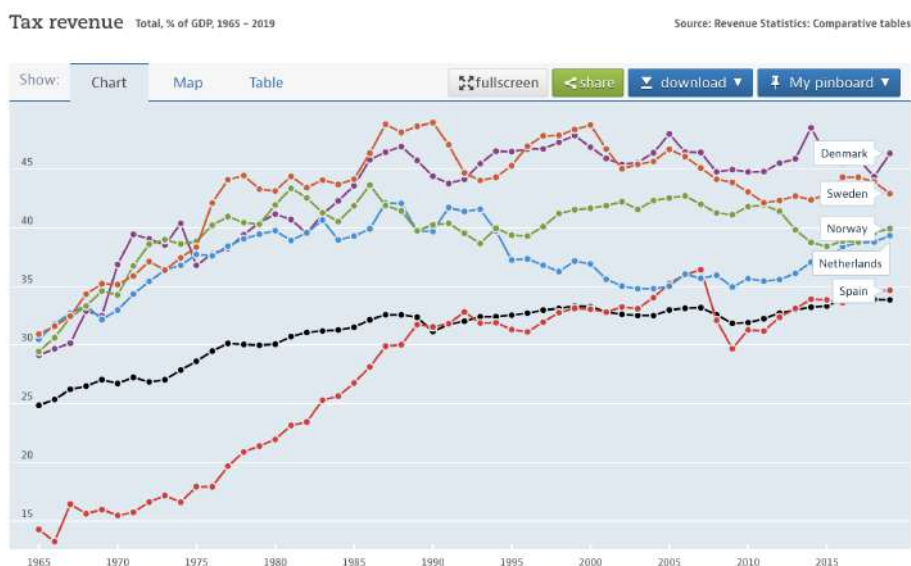
¹² “Un impuesto es no distorsionador si y sólo si el individuo no puede hacer nada para alterar sus obligaciones fiscales. (...) Existen distorsiones cuando el individuo intenta alterar sus obligaciones fiscales.” Fuente: Stiglitz (2000)

3.1. Nivel impositivo estancado

En España en torno al 90% de los ingresos no financieros del Estado son impuestos. Por tanto, el nivel y la evolución de los ingresos públicos están determinados principalmente por los impuestos. Estos, en los últimos años, han ido evolucionando por etapas. Entre 1978 y 1992 se produce un incremento continuo de los ingresos debido al aumento de los tipos impositivos, pasando de representar el 25,7% del PIB a llegar a alcanzar el 39,4%. Entre 1992 y 2007 los ingresos se estabilizan en torno al 40% del PIB ya que, durante estos años de crecimiento, los tipos impositivos se ajustan a la baja. Con la crisis de 2008, los ingresos públicos se ven reducidos drásticamente y en sólo dos años caen en 6 puntos del PIB. Caída que se debió a “la reducción de los ingresos por la crisis económica general, el colapso del sector inmobiliario, las rebajas fiscales previas y la debilidad general de un sistema fiscal que siempre ha tenido amplias vías de elusión y evasión y en el que, tradicionalmente, los grupos de interés han jugado un papel importante en el diseño de los impuestos y han logrado deducciones considerables” (Zubiri y Martínez, 2014). Tras la crisis de la burbuja inmobiliaria, los ingresos se mantuvieron en 39% del PIB, excepto en el año 2020, donde se alcanzó un máximo de 41,30% sobre el PIB.¹³

Si se analiza la evolución de los ingresos por impuestos, que representan la práctica totalidad de los ingresos de un Estado, tomando como referencia el nivel impositivo en España y la media de los países de la OCDE, se observa una clara tendencia de crecimiento proporcional de estos ingresos con respecto al PIB hasta finales de los años 80. De hecho, el crecimiento es claramente más rápido en el caso español, que venía de niveles impositivos muy bajos. A partir de los noventa, el nivel impositivo se estabiliza en un nivel próximo al 35%.¹⁴

Gráfico 2. Ingresos fiscales sobre el PIB



Fuente: OCDE. <https://data.oecd.org/tax/tax-revenue.htm>

¹³ Datos extraídos de la OCDE, disponibles en: <https://data.oecd.org/gga/general-government-revenue.htm>

¹⁴ Ver Gráfico 2.

Si se comparan los mismos datos con otros países de la zona euro, con niveles impositivos tradicionalmente más altos que los de España, como Dinamarca, Suecia, Noruega y Holanda, se observa la misma tendencia: crecimiento de la proporción de impuestos con respecto al PIB hasta finales de los ochenta, estabilizándose, o incluso reduciéndose en algunos casos, a partir de entonces.¹⁵

Comparando los ingresos públicos de España con los de la zona euro, se observa que en la última década el nivel impositivo de España es casi 8 puntos menor sobre el PIB que la media europea, lo que significa una brecha importante (38,7% español frente al 46,4% europeo). De cerrarse esa brecha, produciéndose una convergencia total con Europa, se recaudarían 85.000 millones de euros más al año¹⁶, lo que sería suficiente para cerrar el déficit estructural y acometer algunas inversiones importantes.

La diferencia entre ingresos y gastos en la última década es de un déficit del 6,2% en España (38,7% de ingresos frente al 44,9% de gastos) y de un déficit del 2,6% en la zona euro (46,4% de ingresos frente al 49% de gastos). Esto demuestra que, aún en los términos de competencia fiscal actuales, España tiene margen para aumentar sus ingresos sin tener que reducir sus gastos. En concreto, de converger con el déficit europeo, el margen sería de un 3,6% en ingresos, lo que supondría unos 40.000 millones de euros anuales.

Si se opta por converger con la media de la zona euro sería necesario estudiar en qué figuras tributarias está España recaudando menos y por qué. Curiosamente, España tiene unos tipos impositivos nominales o marginales¹⁷ que son de media más elevados que los de la zona euro. Sin embargo, la recaudación es inferior respecto al PIB en casi todas las figuras tributarias. Entonces, ¿cómo es que España recauda menos si tiene unos tipos impositivos más altos?

La respuesta está en lo que se conoce como tipos implícitos o efectivos, que calculan cuál es el tipo impositivo real que se está pagando. Los tipos nominales no tienen en cuenta las bonificaciones, deducciones fiscales, los diferentes tramos, etc. En cambio, los tipos efectivos¹⁸ se calculan a partir del cociente entre los ingresos tributarios y las variables macroeconómicas que representan la base imponible.

Un informe del Banco de España advierte que “un elemento distintivo de la fiscalidad española susceptible de reconsideración es el elevado nivel de beneficios fiscales. Estos beneficios, derivados de la presencia de numerosas exenciones, deducciones y tipos especiales reducidos, generan con frecuencia pérdidas importantes de recaudación y distorsionan la eficiencia y la equidad del sistema impositivo” (Nieves, 2020).

¹⁵ Ver Gráfico 2.

¹⁶ Cálculos propios tomando como referencia el PIB medio de los últimos diez años en base a los datos de la AEAT.

¹⁷ El tipo nominal o marginal es el tipo impositivo más alto.

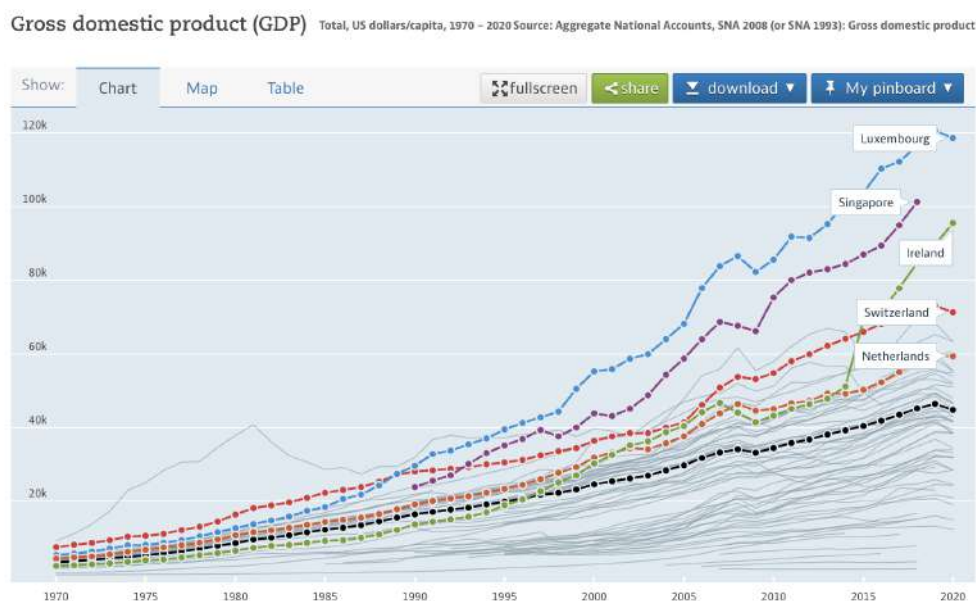
¹⁸ Por ejemplo, para calcular el tipo efectivo del IRPF del trabajo se divide lo recaudado entre la masa salarial (la suma de todos los salarios de los trabajadores). El resultado de esa división es el tipo implícito del IRPF del trabajo, es decir, lo que se ha pagado de verdad por IRPF sobre el trabajo.

3.2. Pérdidas de ingresos fiscales

En la competición por atraer el capital se producen diversas causas por las cuales los Estados pueden perder ingresos para las arcas públicas. Desde la propia pérdida de PIB potencial que se escapa hacia otros países con mejores perspectivas para los grandes beneficios, hasta las reducciones de impuestos para intentar retener el capital e incluso, la evasión directa de impuestos mediante la ingeniería del fraude fiscal o a través de la economía sumergida, resultante de no poder asumir la carga fiscal resultante de todas estas pérdidas.

Un aspecto que llama la atención es lo que sucede con la evolución del PIB per cápita en las últimas décadas. Se observa que algunos países, entre los que se encuentran Luxemburgo, Singapur, Irlanda, Suiza y Holanda, tienen una evolución claramente superior a la del resto de países, y que, en el caso de Luxemburgo, Singapur e Irlanda, llegan a duplicar o casi triplicar la media de la OCDE. Se observa en la gráfica que el crecimiento de estos países empieza a distanciarse del resto desde los años ochenta, finales de los noventa en el caso de Irlanda y Holanda. Ya en la década de los 2000, cabe destacar el crecimiento de Luxemburgo, Singapur y el significativo crecimiento de Irlanda en los últimos 5-6 años.¹⁹

Gráfico 3. Evolución del PIB en el mundo



Fuente: OCDE. <https://data.oecd.org/gdp/gross-domestic-product-gdp.htm>

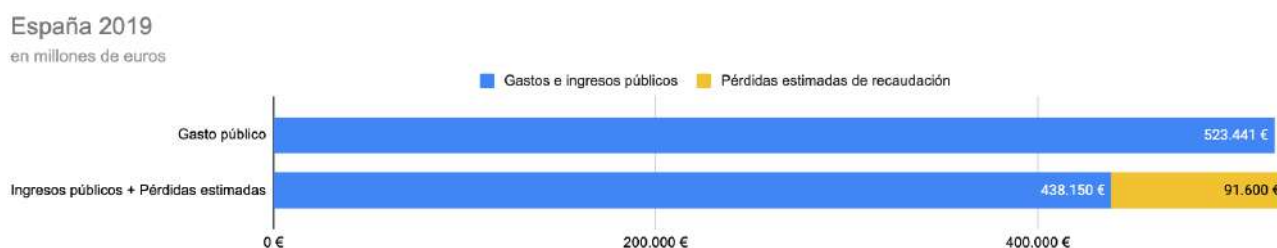
Casualmente, estos cinco países aparecen entre los 11 primeros en el ranking de “Paraísos Fiscales Corporativos” de Tax Justice Network, que clasifica a los países que ayudan a las multinacionales a pagar una menor cantidad de impuestos sobre sus beneficios (Tax Justice Network, 2021a).

¹⁹ Ver Gráfico 3.

Según datos del National Bureau of Economic Research (NBER) de Estados Unidos recogidos por los Técnicos del Ministerio de Hacienda (Gestha), el dinero español oculto en paraísos fiscales ascendería hasta los 140.000 millones de euros, el equivalente al 12% de nuestro PIB (GESTHA, 2018). Gestha señala que en torno entre el 30% y el 40% de los activos líquidos de los grandes patrimonios españoles se encontraría en paraísos fiscales.

Estos mismos técnicos estiman que España deja de ingresar en total aproximadamente unos 91.600 millones de euros al año en impuestos debido al fraude, la evasión fiscal y la menor recaudación de impuestos²⁰ (GESTHA, 2020). Gestha considera que esta falta de eficiencia se debe a una alta tasa de evasión fiscal, que se acentúa en época de crisis, así como a una lucha contra el fraude “desenfocada” y centrada en investigar pequeños fraudes, en lugar de investigar la evasión realizada por grandes empresas, lo que impide sacar todo su potencial a tributos como el Impuesto sobre Sociedades y el IVA. Detecta también una pérdida de ingresos en el IRPF por el elevado nivel de desempleo, la pérdida de poder adquisitivo y la economía sumergida, que ronda el 23,3% del PIB.

Gráfico 4. Pérdidas estimadas frente al gasto público



Fuente: elaboración propia a partir de datos de la AEAT y las estimaciones de Gestha.

En este sentido, se observa cómo la pérdida de ingresos por los tres impuestos mencionados (IRPF, IVA e IS) desde 2007²¹, año previo a la crisis de la burbuja inmobiliaria, ha ido evolucionando de tal manera que el IRPF y el IVA fueron recuperando los niveles recaudatorios y estaban ya al mismo nivel en 2014, mientras que el IS nunca recuperó el nivel de ingresos previo a la crisis²². De hecho, la media de recaudación del IS en los tres años anteriores a la crisis de 2008 es de 38.100 millones de euros, mientras que la recaudación de dicho impuesto después de la crisis es de unos 20.800 millones de euros de media. Es decir, se han perdido unos 17.300 millones de euros al año en el IS, lo que resulta en un total de 225.000 millones de euros desde la crisis de hace 13 años.²³ Todo ello en un contexto en el que las empresas recuperaron, e incluso superaron, el nivel de beneficios previo a la crisis.²⁴

²⁰ Ver Gráfico 4.

²¹ Ver Tabla A1 en Anexos.

²² Ver Gráfico A3 en Anexos.

²³ Datos calculados a partir de la estadística de ingresos tributarios de la AEAT.

²⁴ Ver Gráfico A4 en Anexos.

Y es que, en palabras de Carlos Garcimartín, “las crecientes posibilidades de realizar operaciones de ingeniería fiscal, el aumento de las relaciones entre empresas del mismo grupo o la competencia entre jurisdicciones tributarias dificultan el correcto funcionamiento de la imposición sobre sociedades”. Y es que el proceso de liberalización y unificación de mercados pone en serias dificultades el adecuado funcionamiento del IS. Esto se evidencia en la Unión Europea, donde coexisten un mercado único con administraciones tributarias nacionales, con tipos impositivos muy distintos entre países y con prácticas que facilitan la evasión fiscal. De hecho, las diferencias en la productividad de este impuesto (recaudación en términos de PIB por cada punto de tasa) son cinco veces mayores que en el IVA. El país más productivo en este sentido es Chipre, con una productividad cinco veces superior a la media europea, seguido por Irlanda, Luxemburgo o Malta, todos ellos países con ciertas “peculiaridades” fiscales. En contra, países más “tradicionales”, como España, Francia, Alemania o Italia, muestran productividades del IS mucho menores (Garcimartín, 2015).

Los sectores empresariales afectados niegan la realidad cuando la Agencia Española de la Administración Tributaria (AEAT) publica, en su informe de recaudación anual, los tipos efectivos que pagan las grandes corporaciones sobre su beneficio contable. De este informe se extrae que, entre 2007 y 2016, los grupos consolidados sólo tributaron al 6,37 % sobre el beneficio contable, frente al 16,02 % que pagaron las pymes²⁵. Esto se debe fundamentalmente a que las grandes empresas han acaparado el 75 % de los dividendos y plusvalías que en ese período no tributaban en el IS.

Y es que el argumento utilizado para desvirtuar estos datos era que los tipos efectivos sobre el beneficio contable no reflejaban la realidad, ya que se comparaban los impuestos pagados en España con los beneficios obtenidos en todo el mundo. Pero “la realidad es tozuda y ha hecho buena la manifestación de Ángel Gurría (ex-Secretario General de la OCDE), cuando señalaba que los instrumentos previstos en principio para evitar la doble imposición han provocado la doble exención y, en definitiva, que buena parte de las actividades en el exterior de estas compañías no tributen aquí pero tampoco fuera, o que lo hagan a tipos efectivos mínimos” (Cruzado, 2020).

En cuanto a la economía sumergida, que es “el volumen total de dinero negro que circula en un país, es decir, el conjunto de transacciones monetarias no declaradas de forma correspondiente a las autoridades fiscales competentes” (Caballero, 2015), cabe distinguir entre economía ilegal y economía informal. Obviamente no se podrían contabilizar como pérdidas fiscales en el caso de la economía ilegal, al tratarse de actividades delictivas y por tanto, no susceptibles de recaudación. En contra, sí se pierde recaudación ante la economía informal, ya que se trata de actividades legales pero no declaradas.

Calcular el volumen de la economía informal es muy complicado debido justamente a la ausencia de datos objetivos. Por ello existen diversas estimaciones de distintos autores y autoras que tratan de calcular una aproximación del peso real de la economía sumergida. En el caso de España, tomando una media de las distintas estimaciones realizadas, la economía

²⁵ Ver Tabla A2 en Anexos.

informal se incrementó de forma considerable en la década de los ochenta, en paralelo al incremento del nivel impositivo.²⁶ No es el caso de Europa, donde se da lo contrario²⁷. Los ocho países con mayor nivel impositivo, excepto Italia, son los que presentan menores niveles de economía sumergida, frente a países con economías sumergidas por encima del 30% sobre el PIB (Rumanía, Bulgaria, Lituania, Estonia) que tienen niveles impositivos reducidos (Vaquero et al., 2015).

Los datos que existen en torno a la economía sumergida española son diversos. Según Gestha, la economía informal se sitúa en España en un 25% del PIB; según un informe de Funcas, que analizaba una serie de diferentes estudios, entre el 18,5% y el 24,5%; y según la Agencia Tributaria (AEAT), el conjunto de actividades no declaradas se situaría en el 11,2% del PIB.

En cualquier caso, según Medina y Schneider, el cálculo que establece el menor tamaño podría ser el más adecuado. Lo que, unido a algunos ajustes como la deducción de las actividades ilegales, el material comprado legalmente, los arreglos caseros, las actividades de ayuda entre amigos o vecinos, y a la afirmación de la AEAT de que sólo el 60% de la economía sumergida sería susceptible de generar ingresos tributarios si se regularizase, daría un porcentaje cercano al 7% del PIB. Aplicando a este porcentaje el nivel impositivo en España, se podría estimar que el coste recaudatorio que representa la economía sumergida se sitúa en más de 24.000 millones de euros, lo que representa aproximadamente el 2,4% del PIB (Estévez, 2020).

Por otra parte, los datos sobre el IRPF reflejan la gravedad del problema del fraude fiscal en España. De acuerdo con las cifras de las mejores estimaciones realizadas, el grado de cumplimiento en el IRPF va desde el 39% en las rentas del capital mobiliario hasta el 105% en las rentas del trabajo distintas de las pensiones. Dicho de otra manera, frente a una sobredeclaración del 5% de las rentas del trabajo existe una infradeclaración del 61% en las rentas del capital mobiliario. A la vista de estas cifras, no hay duda de que la lucha contra la evasión fiscal debe ser un objetivo prioritario de la política tributaria y que deben evitarse las políticas de amnistía fiscal ya que, de lo contrario, se invitaría a las personas cumplidoras con el fisco a plantearse “¿por qué mantener una relación de colaboración si lo que se recompensa es el incumplimiento?” (Domínguez et al., 2014).

²⁶ Ver Gráfico A5 en Anexos.

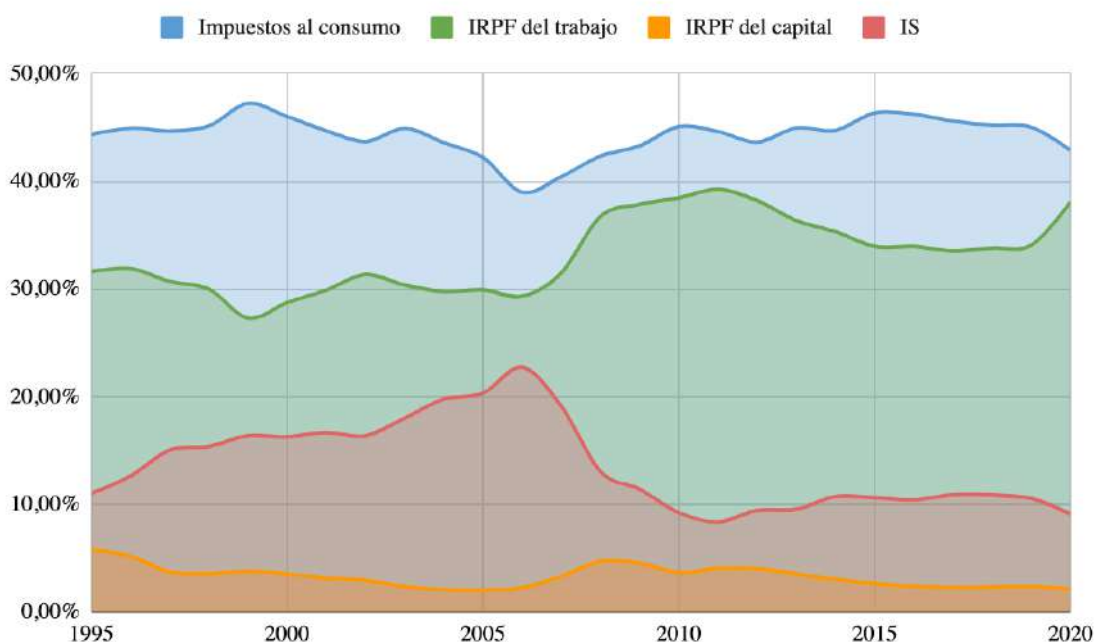
²⁷ Ver Gráfico A6 en Anexos.

3.3. Mayor carga sobre los hogares

Todas estas pérdidas de ingresos fiscales, desplazan la carga impositiva hacia otro lado. Concretamente hacia los sectores mayoritarios de población, que son los que sostienen el impuesto sobre la renta del trabajo y las cotizaciones sociales, y hacia impuestos indirectos, proporcionales o regresivos, como los impuestos al consumo. De hecho, en el mundo la mayor fuente de ingresos fiscales proviene del consumo, los impuestos sobre la renta personal y las cotizaciones sociales.²⁸

En España, los dos impuestos que en las últimas décadas han aportado más a los ingresos públicos son el IRPF del trabajo y el IVA. Pero si se analiza la evolución de los impuestos²⁹ en los últimos años, se observa que la distancia con respecto al resto de impuestos se ha ido incrementando enormemente. En especial en el caso del IS, a partir de la crisis de 2008.

Gráfico 5. Evolución del peso de los principales impuestos en España



Fuente: elaboración propia a partir de datos extraídos de la AEAT.

En el año 2020, a pesar de una caída del 11% del PIB debido a la crisis del Covid, la recaudación se mantuvo mucho más estable y sólo cayó un 4,7%. Esto fue posible gracias al aumento del nivel impositivo, que alcanzó un máximo histórico de 37,2% del PIB. Este incremento del nivel impositivo, que aguantó la caída de los ingresos públicos ante la crisis, aumentó la carga fiscal sobre los hogares.

²⁸ Ver Gráfico A7 en Anexos.

²⁹ Ver Gráfico 5.

Y es que los únicos impuestos que no cayeron en esta crisis, sino que aumentaron, fueron el IRPF y las cotizaciones sociales. El IRPF aumentó en un 1,2% a lo largo del año, a pesar de la destrucción de empleo, alcanzando los 88.000 millones de euros de recaudación por primera vez en la historia. Las cuotas a cargo de los trabajadores aumentaron un 3%, es decir, 1.200 millones más que en 2019, ya que tuvieron que realizar sus cotizaciones sociales con normalidad, incluso estando en ERTE.

Por otro lado, el IVA, que es un impuesto regresivo que afecta en mayor medida a los hogares con menor poder adquisitivo, cayó un 11,5% dejando de recaudar 8.200 millones de euros. Aunque cayó de forma importante, resistió, ya que dicha caída no se aproxima ni de lejos a la registrada en la crisis de 2008, cuando se perdió un 30% de la recaudación. Además se redujeron en un 12% los impuestos especiales, unos 2.600 millones, ya que la pandemia frenó bruscamente el consumo de alcohol por el cierre de locales y el consumo de carburantes por la reducción de la movilidad.

Pero la mayor caída de todas, en términos relativos, fue la del IS. El impuesto sobre los beneficios empresariales se hundió un 33%, lo que supuso una pérdida de prácticamente 7.900 millones de euros. Este impuesto está hundido desde la crisis de la burbuja inmobiliaria, aportando a las cuentas públicas la mitad de la recaudación de antaño. En definitiva, sumando el incremento de las cotizaciones sociales a cargo del trabajador y del IRPF, y la caída sostenida de los impuestos al consumo, se comprende el esfuerzo que han realizado los hogares para sostener los recursos públicos (Jorrín, 2021).

Si se analiza la evolución de los impuestos en España en las últimas décadas, es necesario estudiarlos desde la perspectiva del peso relativo, ya que esto muestra quién soporta tradicionalmente la carga de la recaudación fiscal en el país y cómo ha evolucionado la distribución de dicha carga. Los principales impuestos del sistema impositivo español son el IRPF del trabajo, el IRPF del capital, los impuestos sobre el consumo (IVA e impuestos especiales) y el IS.

En concreto, analizando la evolución desde 1995 hasta 2020³⁰, se observa que los impuestos sobre el consumo representan casi la mitad de los ingresos tributarios españoles durante todo el período. Hasta el año 2006 la tendencia era la de reducir el peso de estos tributos (llegando a significar un mínimo del 39% del total de los impuestos), al tiempo que aumentaba en más de diez puntos la relevancia del IS (del 11% a casi el 23%) y se mantenía prácticamente estable el IRPF del trabajo (en torno al 30%).

A partir de 2007, esta tendencia cambia, aumentando los impuestos sobre el trabajo hasta significar el 38% de la recaudación y los impuestos sobre el consumo hasta el 43%. El IS descendió drásticamente con la crisis de 2008 hasta soportar, en 2020, apenas el 9% de la

³⁰ Cálculos propios a partir de los datos de Impuestos Devengados de la AEAT.

recaudación. En cuanto al IRPF del capital, cabe destacar que su peso relativo ha evolucionado desde casi el 6% en 1995 hasta un escaso 2% en 2020.³¹

Sumando los impuestos al consumo y al trabajo por un lado, y los impuestos al capital y a las sociedades por otro, se observa de manera más clara cómo ha evolucionado la carga fiscal a lo largo de los últimos años. En 1995 los primeros significaban un 76% del total de los impuestos recaudados mientras que los segundos un 17%. Y en 2020, los primeros supusieron el 81% de la recaudación y los segundos el 11%.³²

Gráfico 6. La involución del sistema fiscal español

en % sobre el total de impuestos recaudados



Fuente: elaboración propia a partir de datos extraídos de la AEAT.

Por lo tanto, en términos de progresividad, el sistema fiscal español ha involucionado ya que en la actualidad la recaudación depende más de impuestos regresivos (sobre el consumo) y de impuestos sobre el trabajo que hace 25 años. Mientras que el peso de impuestos asociados a las rentas altas y a las grandes empresas ha descendido. Todo ello unido a un contexto en el que la tasa de paro es muy alta, el crecimiento de las operaciones financieras y las rentas del capital no ha cesado, y los beneficios de las grandes empresas se han multiplicado, hacen evidente la descompensación de un sistema que sobrecarga a los hogares de rentas bajas y medias frente a los grandes patrimonios.

Por otra parte, es importante analizar esta evolución desde una perspectiva de género ya que la distribución de los impuestos produce no sólo efectos a nivel de desigualdad económica sino también a nivel de desigualdad entre hombres y mujeres. Y es que una distribución y organización más equitativa de las tareas del cuidado del hogar y sus miembros entre el

³¹ Ver Gráfico 5.

³² Ver Gráfico 6.

estado, las familias, hombres y mujeres, comunidades y empresas sigue siendo un asunto por atender. Por eso la política tributaria también debería ser analizada en profundidad para identificar cómo y en qué medida sus herramientas podrían contribuir al fomento de la independencia económica de las mujeres, así como al cierre de brechas de desigualdades de género.

En el caso español, el significativo peso de los impuestos sobre el consumo hace que se incremente la pobreza de las personas que se encuentran en el nivel inferior de la distribución de ingresos, lo que puede perjudicar su nivel de vida. Explicado con un ejemplo, se podría decir que dada la distribución sexual del trabajo, reducir la disponibilidad de ciertos bienes prioritarios para el hogar debido a un incremento en la tasa impositiva y, por tanto, al precio de dichos bienes, puede implicar un mayor esfuerzo o sacrificio de la mujer en tareas de cuidado. Y al mismo tiempo empujarla a buscar empleos compatibles con las demandas del hogar, los cuales en muchos casos son precarios. Por otro lado, la disminución del peso de impuestos sobre el capital y sobre los beneficios empresariales, que están más asociados a los hombres, también influye negativamente aumentando la brecha de género (Rodríguez e Itriago, 2019).

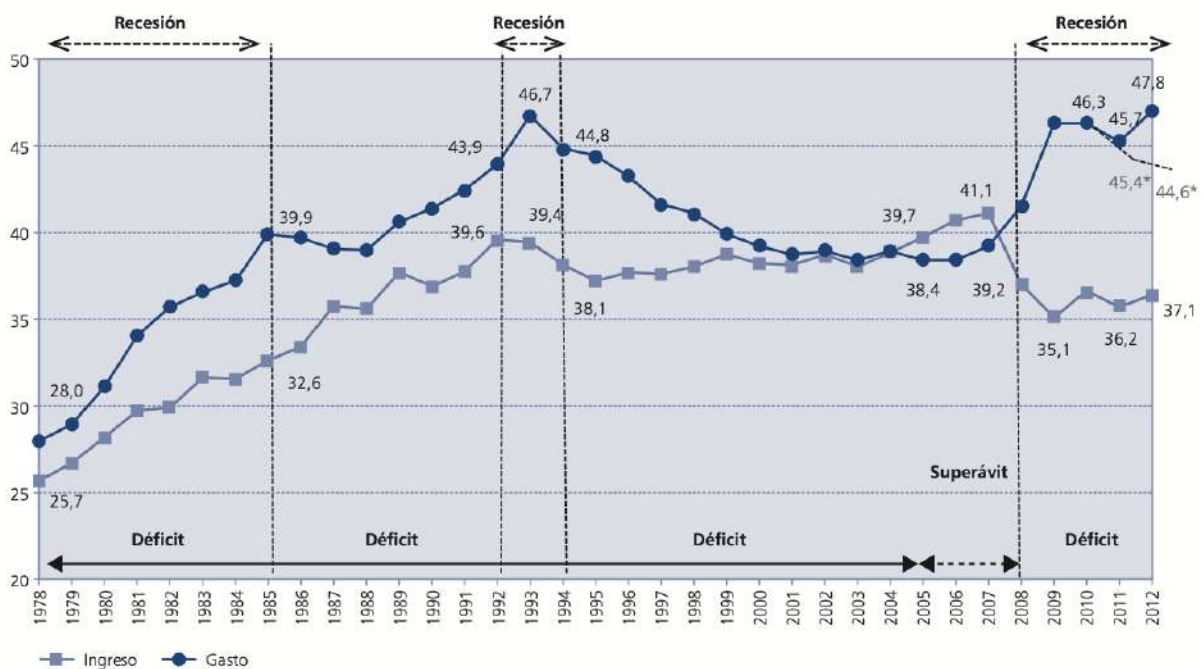
En definitiva, hay dos frases que recogen muy bien lo que está sucediendo en la actualidad. Por un lado, Warren Buffet, conocido multimillonario, reconoce que “el sistema fiscal se ha inclinado en favor de las grandes fortunas y se ha alejado de la clase media durante los últimos 10 años” (Crippen, 2007). Por otro, Gabriel Zucman, que afirma que: “los impuestos que no pagan los youtubers los acabamos pagando los demás” (Guimón, 2021).

3.4. Recortes de gasto público

Después de analizar la evolución del nivel impositivo, las pérdidas de ingresos fiscales y la mayor carga fiscal sobre los hogares, otra consecuencia que deriva de la competencia fiscal internacional son los recortes en el gasto público.

Históricamente el gasto en España, en porcentaje sobre el PIB, aumentó hasta principios de los años noventa³³. Siempre por encima del nivel de ingresos pero creciendo ambos a un ritmo parecido. En el año 1993 el gasto alcanzó un máximo, representando casi la mitad del PIB español, y a partir de ese momento comenzó a descender coincidiendo con el estancamiento del nivel de ingresos públicos. En la década de crecimiento entre 1998 y 2008, el nivel de gastos e ingresos era prácticamente el mismo. Sin embargo, no hubo apenas superávit ya que, tradicionalmente, en cuanto se ha empezado a crecer, se han bajado los impuestos (Zubiri y Martínez, 2014).

Gráfico 7. Evolución del gasto e ingreso público en España entre 1978 y 2012



Fuente: Zubiri y Martínez (2014).

Se observa como, tras la recesión de principios de los noventa el nivel de recaudación con respecto al PIB no se incrementó, pese a ser una etapa de crecimiento económico. Al contrario, la política fiscal se centró en rebajar el nivel de gasto como solución para reducir el déficit estructural. Esto se observa igualmente en el resto de países³⁴. La tendencia global fue la de disminuir el peso del gasto frente al PIB para frenar el déficit en lugar de aumentar los ingresos fiscales, mientras que el PIB no dejó de crecer.

³³ Ver Gráfico 7.

³⁴ Ver Gráfico A9 en Anexos.

En la última década, el nivel de gasto aumentó para paliar la crisis de 2008 pero luego continuó la tendencia decreciente. Comparativamente con el resto de la zona euro, la media del gasto público sobre el PIB en España de los últimos diez años se sitúa en 44,9% mientras que en la zona euro el gasto medio es del 49%. Países como Portugal, Hungría, Croacia, Eslovenia, Austria o Grecia tienen mayores niveles medios de gasto.³⁵

La tendencia a reducir el gasto público ha acarreado recortes en sectores básicos del estado de bienestar. Un informe de Amnistía Internacional considera la última década como “la década perdida”, ya que el PIB español creció un 8,6% mientras que el gasto sanitario público se redujo un 11,21% respecto a 2009 (Amnistía Internacional, 2020). Otro informe de Comisiones Obreras apunta que, entre 2009 y 2014, aunque el aparente recorte en gastos fue de unos 30.000 millones de euros, en realidad fue mucho mayor ya que, al mismo tiempo, aumentó el gasto en pensiones e intereses de la deuda en casi 50.000 millones de euros, lo que esconde una reducción de casi 80.000 millones en otras partidas como salud, vivienda o educación (Lago, 2016). Además, a pesar de las políticas de austeridad y las consecuentes reducciones de gasto, la deuda pública se ha disparado. Según dicho informe, la deuda pasó de 568.700 millones de euros en 2009 a 1.033.737 millones en 2014, significando un aumento del 82% en cuatro años.

Estos recortes en gastos repercuten sobre todo en las personas más pobres y las mujeres. Cuando los gobiernos reducen el gasto en los servicios de salud, educación y cuidado infantil, esas necesidades no desaparecen, sino que recaen sobre la sociedad civil y, a su vez, sobre las mujeres y las niñas. Según Oxfam, en todo el mundo, ellas emplean de media 3 veces más tiempo que ellos en los trabajos de cuidados no remunerados, y hasta 4,1 veces más en Asia y Pacífico (Rodríguez e Itriago, 2019).

Por último, debido a la crisis del Covid-19, en 2020 el gasto público español alcanzó un máximo histórico de 586.389 millones de euros, lo que significó un 52,28% sobre el PIB (Gay de Liébana, 2021). Este aumento del gasto se produjo para paliar los efectos económicos de la crisis, lo que se hizo mediante políticas de protección social e incentivos al sector privado. Lo que demuestra la importancia del gasto para superar y prevenir las crisis, y para sostener el estado de bienestar.

³⁵ Ver Gráfico A10 en Anexos.

4. La cooperación fiscal internacional: situación actual y propuestas

La mencionada importancia de la fiscalidad para sostener el bienestar de la sociedad en general y la amenaza que supone la creciente competición fiscal de las últimas décadas, ha provocado que los grandes organismos multilaterales se hayan puesto en marcha con el objetivo de diseñar y promover políticas fiscales más coordinadas que aumenten la capacidad recaudatoria de los Estados.

De hecho, uno de los aspectos clave para el desarrollo de los Objetivos de Desarrollo Sostenible (ODS) y el logro de los objetivos de la Agenda 2030 es la fiscalidad. Aunque no constituye un objetivo en sí, la importancia de la recaudación tributaria y de las políticas fiscales se menciona en los ODS dado su papel en la financiación de políticas públicas así como su carácter redistributivo (Marcelino, 2020).

A lo largo de los últimos años, se han puesto en marcha diversas iniciativas para corregir algunos de los problemas que presenta el sistema fiscal global y se han llevado a cabo numerosos foros internacionales centrados en la financiación del desarrollo y la importancia de la cooperación internacional en materia tributaria.

En los últimos meses, la cooperación fiscal ha dado un paso más con el acuerdo internacional para una tasa mínima del Impuesto sobre Sociedades mientras que el actual Gobierno de España, que apoya dicho acuerdo internacional, tiene como objetivo realizar una reforma fiscal justa y progresiva, al tiempo que trabaja acuerdos en materia de intercambio de información con algunos paraísos fiscales.

Sin embargo, todos estos foros, acuerdos e iniciativas a nivel global y a nivel nacional, siguen sin evitar la evasión, el fraude y la competencia fiscal entre países. Por tanto, todas estas acciones continúan siendo insuficientes y, en muchos casos, no se ha podido probar aún su eficacia.

Ante esta situación, son necesarias propuestas más ambiciosas y efectivas que fortalezcan la recaudación y la cooperación fiscal entre países, y promuevan un camino hacia la redistribución global, la financiación de las metas de desarrollo sostenible y la progresiva disminución de las desigualdades.

4.1. El contexto internacional

Desde principios del siglo XXI, distintas conferencias internacionales han hecho énfasis en la importancia de la fiscalidad para la financiación del desarrollo sostenible: en el Consenso de Monterrey (México), en 2002, se hizo hincapié en el fortalecimiento de la cooperación internacional en materia tributaria mediante el diálogo entre Estados, la coordinación entre órganos multilaterales y las organizaciones regionales; en Doha (Qatar), en 2008, se insistió en la labor del Comité de Expertos de Cooperación Fiscal Internacional de la ONU; en la Agenda de Acción Addis Abeba (Etiopía), en 2015, se alienta a fortalecer la transparencia y el intercambio de información entre autoridades fiscales, países y multinacionales, prestando asistencia a los países receptores de ayuda o empobrecidos (Owens et al., 2020).

Por otro lado, surgen iniciativas como el Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información Tributaria, fundado en el año 2000 por la OCDE, con el objetivo de crear normas en materia fiscal para erradicar los paraísos fiscales (OCDE, 2009). En 2010 se crea, en Estados Unidos, la ley FATCA (Ley de Cumplimiento Tributario de Cuentas Extranjeras) con el fin de controlar la evasión fiscal hacia el extranjero (U.S. Department of the Treasury, 2010). En 2013, surge el proyecto BEPS (Base Erosion and Profit Shifting), del G-20 y la OCDE, con el objetivo de corregir las deficiencias de la normativa tributaria internacional, que permitía erosionar las bases imponibles de las multinacionales desplazándolas de forma artificial a jurisdicciones con impuestos bajos o inexistentes (FMI, 2019). En 2016, la Comisión Europea (CE) presentó un paquete de lucha contra la elusión fiscal, para que la fiscalidad de las empresas en la UE sea más justa, sencilla y eficaz (Carrasco, 2016), y se inicia el estudio de la propuesta BICDIS (Base Imponible Consolidada Común del Impuesto sobre Sociedades) con el fin de crear una base imponible común uniforme del IS en todos los Estados miembros para luego repartir en función de unos valores más equitativos los beneficios fiscales generados (FMI, 2019). También en 2016 nace la Plataforma de Colaboración en Materia Tributaria, creada por el FMI, la OCDE, la ONU y el BM (Banco Mundial), para poner en común sus competencias, su experiencia y su capacidad de convocatoria, y para liderar el debate y la acción sobre el amplio papel que desempeñan los impuestos en la consecución de los ODS (BM, 2018).

Y es que, teniendo en cuenta la creciente competencia fiscal internacional de las últimas décadas, que ha repercutido negativamente en los ingresos tributarios a nivel mundial, junto con la necesidad de financiación para la Agenda 2030 de los ODS y para la recuperación económica de la actual crisis por la pandemia del Covid-19, sin duda el mundo se enfrenta a un enorme reto en el que la cooperación tributaria internacional se hace, más que nunca, indispensable.

En 2021, el G-7 (Reino Unido, Alemania, EEUU, Francia, Canadá, Italia y Japón) alcanzó un acuerdo para establecer un impuesto mínimo sobre sociedades a nivel mundial (G7 UK 2021, 2021). El acuerdo se llevó a cabo por los ministros de Economía y Finanzas del G-7, en Londres. Posteriormente, el pacto fue ratificado por el G-20 y la OCDE en Venecia. La base

del acuerdo consiste en fijar un tipo impositivo mínimo sobre sociedades del 15% sobre los beneficios y redistribuir parte de las ganancias de las mayores multinacionales en los países donde hacen negocio. Ocho países han decidido no sumarse a esta iniciativa, entre los que se encuentran Hungría, Estonia e Irlanda. En palabras de Daniel Franco, ministro de Economía italiano y presidente del G-20, “es un acuerdo histórico porque por primera vez tenemos reglas para las grandes compañías en todo el mundo” (Verdú, 2021).

En el marco del proyecto BEPS y después de una década de negociaciones coordinadas por la OCDE, a 31 de agosto de 2021, 134 países y jurisdicciones se han integrado en la nueva Declaración sobre una solución de dos pilares para abordar los desafíos fiscales que surgen de la digitalización de la economía. Estos ciento treinta y cuatro países y jurisdicciones, que representan más del 90% del PIB mundial, se adhirieron a la declaración para establecer un nuevo marco para una reforma fiscal internacional. Un marco que actualice el centenario sistema fiscal internacional, que resulta inadecuado para la economía globalizada y digitalizada del siglo XXI. Se pretende reformar las regulaciones fiscales internacionales y garantizar que las multinacionales paguen una parte justa de impuestos allí donde operen (OCDE, 2021).

El Pilar Uno pretende garantizar una distribución más justa de los beneficios y los derechos tributarios entre los países. Se reasignarían algunos derechos tributarios sobre las multinacionales trasladándolos de sus países de origen a los países en los que desempeñan sus actividades comerciales y obtienen beneficios, sin importar si tienen o no presencia física en ellos. El Pilar Dos pretende establecer una base mínima a la competencia fiscal en materia de impuestos sobre sociedades, mediante la puesta en marcha de un impuesto mínimo a nivel mundial que los países puedan utilizar para proteger sus bases impositivas. Asimismo, la estabilización del sistema tributario internacional y el aumento de la seguridad fiscal para los contribuyentes y las administraciones tributarias generarían utilidades adicionales.

La fecha límite para finalizar el trabajo técnico de las negociaciones es octubre de 2021, mientras que se espera su puesta en marcha para 2023. A pesar del acuerdo “histórico” su eficacia no está clara ya que, en palabras del propio Mathias Cormann, Secretario General de la OCDE, “este paquete no elimina la competencia fiscal”.

4.2. El papel actual de España

En cuestiones de fiscalidad internacional, la actividad del Ministerio de Hacienda de España se centra en tres ejes fundamentales (Ministerio de Hacienda y Función Pública, 2021a).

En el ámbito tributario, destacan los convenios para evitar la doble imposición (CDI), que son instrumentos fundamentales con el fin de promover las inversiones exteriores, ya que dotan de seguridad jurídica a los inversores y reducen la fiscalidad de dichas inversiones; los acuerdos de intercambio de información entre Estados, elementos clave para prevenir el fraude y la evasión fiscal; y la normativa aplicable a los no residentes.

Por otro lado, el Ministerio tiene a su disposición una red de Consejerías de Finanzas en el exterior cuyas funciones consisten principalmente en prestar asesoramiento y asistencia técnica y realizar funciones de apoyo en materia tributaria y aduanera, así como presupuestaria y de contabilidad pública.

Finalmente, dentro de la actividad internacional del Ministerio, es importante destacar su integración en distintas organizaciones internacionales, como la Organización Mundial de Aduanas, el Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, la Organización para la Cooperación y Desarrollo Económico y el Consejo de Europa, así como su participación en foros internacionales, como el Comité Permanente sobre el Catastro en Iberoamérica (CPCI) y el Foro Iberoamericano de Contabilidad Pública.

Los convenios para evitar la doble imposición (CDI), que promueven las inversiones exteriores, bien sean extranjeras en España o de capital español en el exterior, son en la actualidad 103, estando en vigor 99. Se encuentran en distintas fases de tramitación los convenios con Bahrein, Montenegro, Namibia, Perú y Siria. Además se han renegociado los CDIs con Austria, Bélgica, Canadá, China, Finlandia, India, Japón, México, Reino Unido y Rumanía (Ministerio de Hacienda y Función Pública, 2021b).

Los Acuerdos de Intercambio de Información (AII) sirven para establecer un cauce de intercambio de información de carácter tributario entre las Administraciones fiscales de los Estados, lo que resulta clave a la hora de prevenir el fraude y la evasión fiscal.

Actualmente están en vigor acuerdos con Andorra, Aruba, Bahamas, Curaçao, San Martín y San Marino, Estados Unidos (FATCA), y están en distintas fases de tramitación los acuerdos con Bermudas, Guernsey, Islas Caimán, Islas Cook, Isla de Man, Jersey, Macao, Mónaco, San Vicente y Las Granadinas y Santa Lucía. Con carácter multilateral, está en vigor el Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes sobre intercambio automático de información de cuentas financieras, hecho en Berlín el 29 de octubre de 2014 (Ministerio de Hacienda y Función Pública, 2021c).

Los impuestos para no residentes en España se aplican a las personas que no alcanzan los 183 días de residencia al año en el país, e incluyen el Impuesto sobre la Renta de No Residentes (IRNR), el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI), el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales (ITP) y el Impuesto sobre el Patrimonio (IP) de los activos que se encuentren en España y tengan un valor por encima de los 700.000 euros. En función del tipo de ingresos y del país de residencia el IRNR aplica unas tasas impositivas entre el 19% y el 24%, incluyendo los ingresos obtenidos en España a través de actividades económicas, rentas de capital inmobiliario, posesión de segunda residencia y pensiones. En algunos casos, los impuestos derivados de las actividades económicas deben pagarse tanto en España como en el país de residencia. Para evitar esto están los CDI (Galán, 2020).

En el ámbito político, el actual Gobierno de coalición de España tiene como objetivo realizar una reforma fiscal justa y progresiva para converger con Europa y eliminar los privilegios fiscales. Para ello han acordado reforzar los medios dedicados a la lucha contra el fraude fiscal, actualizar la lista de paraísos fiscales, limitar las exenciones del IS, establecer mejoras fiscales para las PYMES, incrementar los tipos impositivos de las rentas altas, aumentar los tipos sobre el capital, aprobar impuestos sobre los servicios digitales, reducir el IVA de los servicios veterinarios y los productos de higiene femenina, liderar la lucha contra la evasión y la elusión fiscal internacional, reducir las diferencias de déficit con la media europea y mejorar la eficiencia del gasto público, entre otros acuerdos (Partido Socialista Obrero Español y Unidas Podemos, 2019).

Para afrontar la actual crisis del Covid, se ha presentado un Plan de Recuperación, Transformación y Resiliencia que se financiará con los más de 140.000 millones de euros que le corresponden a España de los 750.000 millones que la UE ha aprobado repartir en ayudas. Este plan de recuperación contiene tres componentes en materia fiscal: prevención y lucha contra el fraude fiscal, adaptación del sistema impositivo al siglo XXI y mejora de la eficacia del gasto público. Según la Ministra de Hacienda española, María Jesús Montero, el plan de España es salir de la crisis mediante una política fiscal expansiva³⁶ y reducir la brecha de ingresos fiscales con la zona euro a largo plazo (Montero, 2021).

Según la Ministra, el actual Gobierno de España se encuentra alineado con las posiciones de la OCDE, el FMI o la nueva Administración estadounidense. Es decir, la preocupación por las ventajas competitivas de las multinacionales y la nueva economía digital, la voluntad de elevar la tributación a los beneficios, las rentas altas y las grandes fortunas, y la inclinación hacia un mínimo impositivo global sobre sociedades.

³⁶ La política fiscal expansiva se caracteriza por aumentar el gasto público y bajar los impuestos.

4.3. Algunas consideraciones críticas

En las últimas décadas se han realizado acuerdos y conferencias internacionales en torno al desarrollo sostenible y su financiación, se han creado leyes, foros, consejos, para hacer frente al fraude y a la evasión fiscal, y se han coordinado los grandes organismos multilaterales de cooperación internacional.

Sin embargo, según un estudio de la Universidad de Berkeley y la Universidad de Copenhagen, casi el 40% de los beneficios de las multinacionales se trasladan a paraísos fiscales cada año. En 2018 esto significó más de 900.000 millones de dólares, lo que redujo la recaudación del IS en más de 200.000 millones a nivel mundial (Zucman et al., 2021a).

Mientras que el 40% de los beneficios de las mayores empresas del mundo en 2018 suponen 900 mil millones de dólares, según la Organización Internacional del Trabajo (OIT), se necesitarían 600 mil millones de dólares anuales para erradicar la pobreza extrema en el mundo (Hurtado, 2016). Estas cifras son un claro reflejo del daño que produce la desigualdad, del largo camino que queda por recorrer en cooperación internacional y, en especial, de la necesidad de una cooperación fiscal global eficaz.³⁷

El proyecto BEPS, de la OCDE, ha permitido poner en marcha soluciones útiles para frenar los mecanismos más evidentes de elusión fiscal. Introdujo, entre otras, la declaración país por país de los beneficios e impuestos pagados por las grandes multinacionales, así como el intercambio de información entre países. Pero el proyecto no abordó el problema central, que es el sistema de precios de transferencia. Este sistema permite a las empresas trasladar sus beneficios a donde quieran para aprovechar los tipos impositivos muy bajos (o nulos) que ofrecen muchas jurisdicciones (ICRICT, 2019).

Tras reducirse a la mitad, del 49% al 24%, el tipo nominal del Impuesto sobre Sociedades a nivel mundial entre 1985 y 2018 (Zucman et al., 2021a), el acuerdo de 2021, iniciado por el G-7 y aprobado por el G-20 y la OCDE, para introducir un impuesto corporativo mínimo global de al menos el 15% es insuficiente para generar unos ingresos fiscales significativos a nivel global. Además, se asemeja más a una solución para satisfacer las preferencias de los paraísos fiscales y proteger a sus propias multinacionales en lugar de una propuesta histórica y sin precedentes, como la han anunciado algunos, ya que el tipo impositivo del 15% es muy similar al de paraísos fiscales como Irlanda y Suiza (ICRICT, 2021).

Según Tax Justice Network, con este acuerdo han dejado claro que saben que la “carrera hacia el abismo” ha dañado a las economías y a la gente durante décadas, y estableciendo una tasa mínima por debajo del 25% le han dicho a la ciudadanía y al mundo que quieren mantener viva dicha “carrera hacia el abismo” (Tax Justice Network, 2021b). Con una tasa mínima efectiva del 25% se podrían recaudar adicionalmente 780 mil millones de dólares en todo el mundo, quedando aún para las multinacionales tres cuartos de sus beneficios brutos.

³⁷ Ver Gráfico 8: Incremento recaudación en el mundo vs inversión necesaria para erradicar la pobreza extrema.

Con esa tasa mínima, los países de fuera del G-7 recibirían 355 mil millones. Con la tasa acordada del 15%, los países del G-7 obtendrían un aumento de su recaudación de 170 mil millones mientras que para el resto de países sólo quedarían 100 mil millones de dólares.³⁸

Una de las mayores multinacionales tecnológicas del mundo, Facebook, dio la bienvenida al acuerdo logrado. Nick Clegg, jefe de asuntos globales de la red social, afirmó que “Facebook ha llamado desde hace tiempo a una reforma de las reglas fiscales globales y damos la bienvenida al importante progreso realizado en el G7”.³⁹ Sin embargo, la realidad demuestra lo contrario a lo que afirma Clegg. Entre 2010 y 2018, Facebook pagó un 10,2% de impuestos sobre sus beneficios cuando en la mayoría de esos años la tasa federal de los EEUU era del 35%. En el extranjero, pagó sólo un 5% de sus beneficios, siendo así la tecnológica de los “Silicon Six” (Amazon, Facebook, Google, Netflix, Apple y Microsoft) con la tasa efectiva de impuesto más baja (Fair Tax Mark, 2019).

Para España, que se ha adherido al acuerdo internacional sobre el IS, la tasa mínima del 15% supondría, según una estimación, un incremento de la recaudación anual de sólo 700 millones de euros. Si se hubiese acordado una tasa mínima del 21%, como pretendía Estados Unidos, España obtendría unos ingresos extra de 5.400 millones anuales. Con una tasa mínima mundial del 25%, el incremento sería significativo, recaudando unos 12.400 millones de euros más al año (Zucman et al., 2021b).⁴⁰

Por otro lado, en tiempos de crisis globales, las grandes fortunas tienden a retirar sus activos del capital de las grandes empresas sustituyéndolo por deuda, mientras transfieren los activos al extranjero para mantenerlos “a salvo”, es decir, lejos de las autoridades tributarias. En plena pandemia por el Covid-19, si las grandes fortunas no acaban soportando una parte proporcional de la carga económica de la crisis actual, ni el impuesto sobre la renta ni la coordinación internacional sobre el IS serán suficientes (ICRICT, 2020).

En el contexto de la crisis actual, España ha cerrado acuerdos en materia de cooperación tributaria con algunos territorios que ofrecen ciertos beneficios fiscales. Es el caso del acuerdo con Andorra, por ejemplo, que se realiza con el objetivo de “avanzar en la colaboración y el intercambio de información” y “no de armonización fiscal”, según fuentes del Gobierno español. En la actualidad, el tipo nominal de IVA en Andorra es del 4,5%, el tipo máximo de sociedades es del 10% y el tope en el IRPF es del 10%, frente al 21% de IVA, el 25% de sociedades y el 47% de IRPF en España. A pesar de estos datos, España dejó de considerar a Andorra paraíso fiscal en 2011, un año después lo hizo la OCDE, y en 2018 lo hizo la UE.⁴¹

³⁸ Ver Gráfico 8: Incremento recaudación G7 vs resto del mundo.

³⁹ Palabras recogidas del medio “Público”, disponible en:

<https://www.publico.es/internacional/facebook-reconoce-pacto-del-g7.html>

⁴⁰ Ver Gráfico 8: Incremento recaudación del IS en España.

⁴¹ Información recogida del medio “El Periódico”, disponible en:

<https://www.elperiodico.com/es/economia/20210421/espana-andorra-acuerdan-reunion-anual-armonizacion-fiscal-11671362>

En definitiva, si no hay voluntad política difícilmente se pondrá fin al papel de los paraísos fiscales o, como deberían llamarse, “guaridas fiscales”. Por tanto, el proceso de elaboración de la lista europea de “países y territorios no cooperadores en materia fiscal”, que se suponía era un paso en la línea de combatirlos, ha resultado en que sólo 12 territorios aparecen en la lista negra, ninguno de ellos de la UE. Y eso que, aplicando los criterios supuestamente utilizados, deberían estar incluidos más de un país de la propia UE (Cruzado, 2020).

Gráfico 8. Gráficos sobre el acuerdo G7 y las consideraciones críticas

Incremento recaudación del IS en España

en millones de euros



Fuente: elaboración propia a partir de las estimaciones de Zucman et al.

Incremento recaudación G7 vs resto del mundo

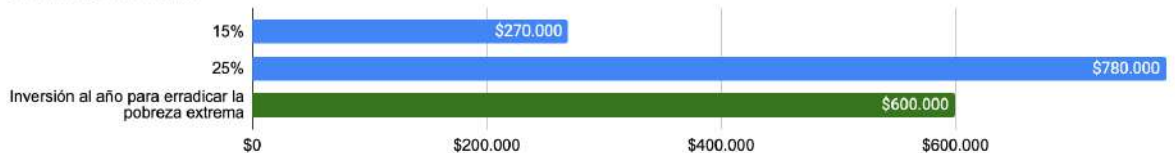
en millones de dólares



Fuente: elaboración propia a partir de las estimaciones de Tax Justice Network.

Incremento recaudación en el mundo vs inversión necesaria para erradicar la pobreza extrema

en millones de dólares



Fuente: elaboración propia a partir de las estimaciones de Tax Justice Network y de la OIT.

4.4. Propuestas para una fiscalidad global más justa y esperanzadora

Ante las grandes necesidades de financiación a nivel mundial por la pandemia y la Agenda 2030, ante el enorme margen de mejora que todavía tiene la cooperación fiscal internacional, y ante los últimos acuerdos y tibios “avances”⁴² en materia fiscal, son necesarias propuestas más ambiciosas que reviertan la situación y sean capaces de frenar la competición fiscal y sus consecuencias.

Para empezar, es necesario concienciar a la sociedad de la importancia de los impuestos para sostener el sistema público, prevenir futuras crisis y alcanzar las metas de desarrollo sostenible. Es por ello que el nivel impositivo tiene que igualarse, al menos, al nivel del gasto. De lo contrario, siempre se incurrirá en déficit, el sistema público no será sostenible y la capacidad para frenar futuras crisis se irá mermando. La tendencia de reducir el déficit por medio de la disminución del nivel de gasto público debe sustituirse por una tendencia en la que sean los ingresos los que regulen el déficit financiero.

Para generar mayores ingresos fiscales no se puede añadir más carga a la mayoría de la población, es decir, a los sectores de renta baja. Por tanto, son los grandes patrimonios los que tienen que soportar mayormente ese aumento del nivel impositivo. Por ello, es necesario lograr una tributación efectiva de la riqueza en territorio nacional y en el extranjero. Se debería profundizar en el concepto de las listas de paraísos fiscales o territorios no cooperadores, ampliando su definición e incluyendo a todas las jurisdicciones posibles. Además, la creación de registros de activos en el extranjero permitiría identificar, medir y comprender mejor la concentración de riqueza, promovería un debate público y normativo bien informado, y generaría un diseño tributario que contribuya a la reducción de la desigualdad. Estos registros deberían contener datos sobre el conjunto de la riqueza privada offshore desagregados por país de origen y de destino. De esta manera, los contribuyentes podrían exigir a sus gobiernos que rindan cuentas por no gravar los activos offshore no declarados, ejercer una vigilancia sobre los tipos efectivos de las rentas más altas y contribuir a que se puedan avanzar en reformas para impulsar impuestos sobre el patrimonio efectivos y progresivos para sus residentes (ICRICT, 2020).

En este sentido, la OCDE propone subir el impuesto sobre sucesiones ya que lo considera un buen instrumento, en términos de equidad y de eficacia fiscal, para luchar contra las desigualdades de patrimonio. En los países en los que se aplica, este impuesto representa de media únicamente en torno al 0,53 % de los ingresos fiscales totales, de manera que existe margen de maniobra. Subir este impuesto permitiría aumentar los ingresos públicos y mejorar la equidad, con menos costes administrativos que otros impuestos (EFE, 2021).

En cuanto al acuerdo sobre la tasa mínima del IS, un auténtico liderazgo de los países del G-7 y del G-20 requiere un compromiso mayor y, por tanto, deberían comprometerse a introducir

⁴² Todavía no se han puesto en marcha y hasta que no se puedan estudiar los resultados, no se sabrá si realmente los últimos acuerdos han supuesto un avance.

un impuesto mínimo por encima del acordado en el marco inclusivo de la OCDE, de al menos el 21%. Además, deben garantizar que estos beneficios mundiales se repartan mediante una fórmula equitativa, tal y como demandan los países del G-24⁴³. Por último, el acuerdo debe beneficiar a los países del Sur, que son los más afectados por la evasión fiscal de las multinacionales y los más dependientes del impuesto a las grandes corporaciones. La actual pandemia ha evidenciado que es necesario, y de imperiosa urgencia para prevenir futuras crisis similares, garantizar que todos los países dispongan de recursos suficientes para financiar servicios públicos de calidad y generar economías más autosuficientes, menos interdependientes y más sostenibles (ICRICT, 2021).

Por otro lado, existe la idea de aplicar un nuevo impuesto a grandes empresas que cuenten con resultados positivos extraordinarios como resultado de la pandemia. Esta idea se inspira en precedentes similares de impuestos aplicados durante la segunda guerra mundial a los proveedores de material militar o, en casos más recientes, sobre ganancias inesperadas de determinados contratos petroleros. Este impuesto afectaría muy probablemente a muchas de las empresas de e-commerce o del sector farmacéutico. Los ingresos generados podrían destinarse específicamente a cubrir los costes de inversión (públicos y privados) de la pandemia (ICRICT, 2020).

Además, en el caso de empresas con sede o filiales en paraísos fiscales y/o que reducen al mínimo su contribución fiscal, también deberían renunciar lógicamente a su pretensión de contar con apoyo de los gobiernos. Por eso, otra propuesta pasa por prohibir el apoyo con fondos públicos a estas empresas. La ayuda pública a grandes empresas debería estar condicionada a la publicación de los datos financieros país por país (ICRICT, 2020).

Para potenciar el efecto redistributivo de los sistemas fiscales, es necesario disminuir la carga en los hogares. No es justo ni eficaz que gran parte de la recaudación recaiga sobre impuestos regresivos, ya que esto supone una mayor carga para las personas de renta más baja. Por ello, se ha de buscar la manera de crear sistemas tributarios más eficaces, justos y progresivos.

En primer lugar, se necesita urgentemente una reforma simplificadora que revierta la complejidad administrativa y reguladora que se ha construido en las últimas décadas. Esta complejidad dificulta la declaración voluntaria de las personas con renta baja y favorece a las de renta alta, ya que tienen medios para saber cómo manejarse entre la maraña de normas. Simplificar el sistema de recaudación sería útil para favorecer la tributación voluntaria y para evitar que las grandes fortunas utilicen las normas complejas a su favor (Peñarrubia y Saura, 2015).

En segundo lugar, del mismo modo que se están promoviendo tasas impositivas mínimas para las grandes empresas, que son las que muchas veces han dejado de tributar, se deberían revisar los impuestos que pagan las pequeñas empresas y los autónomos, que son los que habitualmente han sostenido la actividad económica y la recaudación fiscal. Reducir las tasas

⁴³ El G-24 se estableció en 1971 y está compuesto por 24 países del Sur global.

de dicho sector económico podría ser efectivo para dinamizar la economía local y desincentivar la economía informal.

En tercer lugar, el impuesto sobre el valor añadido, que ha ido ganando peso en las últimas décadas, debe revisarse ya que, al ser un impuesto proporcional o regresivo, genera desigualdades en la sociedad. Se debería revisar y cambiar el IVA de determinados productos y servicios, teniendo en cuenta la perspectiva de género y la sostenibilidad, para favorecer el movimiento de dinero a través del consumo, reducir la economía informal y promover el consumo sostenible.

En cuarto lugar, se debe trabajar en la progresividad del impuesto sobre la renta. En la actualidad, es el IRPF del trabajo el que sostiene la recaudación, incentivando la elusión mediante la transformación de rentas del trabajo en otro tipo de rentas menos gravadas. El conocido Informe Mirrlees propone una renta neta de impuesto que incluya todas las fuentes de renta, ya sea por retribución de la actividad mediante salarios, rentas de actividades económicas como autónomo, o rentas del capital o dividendos. Según dicho informe, esta corrección supondría que los contribuyentes de rentas más altas pagaran un tipo superior al actual, y los de rentas más bajas un tipo claramente inferior (Díaz de Sarralde, 2015). Sería otra manera de incentivar el consumo en lugar del ahorro, lo que, por tanto, favorecería la redistribución en lugar de la concentración de riqueza.

En lo que se refiere al gasto público es evidente que, en el contexto socioeconómico actual, no sólo el sector público sino también el sector privado necesitan de la inversión de dinero público. El gasto es fundamental para sostener los sistemas sanitarios, educativos, sociales, para inyectar dinero en los sectores económicos en crisis, para generar empleo estable, etc. Pero también es imprescindible para generar más ingresos públicos. Por ejemplo, en el caso español, la plantilla de trabajadores de la administración tributaria es aproximadamente la mitad que la existente en países similares. En este caso sería necesario reforzar los medios materiales y personales de la administración tributaria española para conseguir una mejor y mayor recaudación, limitando el fraude y facilitando las gestiones con la ciudadanía (Ruiz-Huerta, 2015).

Por otra parte, en el ámbito internacional, una investigación de Oxfam afirma que si los países de renta baja y renta media lograran aumentar su recaudación en dos puntos porcentuales, se ingresarían cada año 144.000 millones de dólares adicionales en su presupuesto colectivo, lo que equivale a toda la ayuda en 2017 (Oxfam, 2019). Si la cooperación internacional, mediante la ayuda oficial al desarrollo (AOD) pudiera contribuir a desbloquear este potencial, sería un cambio radical en la lucha contra la pobreza y la desigualdad.

Existen algunos ejemplos que indican que la AOD puede hacer mucho a favor de la recaudación fiscal. En el caso de Nepal, varios donantes han aportado ayuda para financiar una iniciativa gubernamental para mejorar la recaudación. Los resultados obtenidos han sido considerables, aumentando la recaudación (excluida la ayuda) desde un 11,3% del PIB en el

año 2000, hasta el 21,6% en 2016. Todo ello a pesar del impacto económico del terremoto de 2015. En este ámbito, todavía existe mucho margen de maniobra, ya que sólo el 0,18% del total de la AOD se destinó al apoyo de la recaudación fiscal en 2016.

Según esta investigación, donde se ha dado apoyo presupuestario, se ha aumentado la financiación pública en sectores clave para la lucha contra la desigualdad y la pobreza, como educación, salud, agua y saneamiento, protección social, justicia, agricultura y carreteras. Además, es un instrumento de financiación predecible y más a largo plazo, lo que lo convierte en la herramienta de ayuda ideal en materia de cooperación internacional y de cooperación fiscal global.

5. Conclusiones

Tras el análisis de los distintos bloques temáticos revisados en el trabajo, se pueden extraer las siguientes conclusiones:

Desde hace varios siglos ha existido cierta competencia fiscal entre países. Pero ha sido en las últimas décadas, principalmente desde finales del siglo XX, cuando con el auge de la globalización económica, favorecido por las grandes empresas, se ha desatado la actual carrera hacia el abismo. Esta carrera hacia el fondo o competencia fiscal internacional se da de diversas formas: mediante la transferencia al extranjero de fondos o activos por parte de empresas o grandes patrimonios, mediante la rebaja de impuestos y regulaciones por parte de los países, mediante la competitividad de precios evitando impuestos en la economía informal, y mediante los discursos anti-recaudatorios apoyados en las teorías neoclásicas.

La capacidad recaudatoria de los Estados se enfrenta, por tanto, a varias dificultades. Por un lado, el proceso de globalización económica, dominado y promovido por las empresas, genera una concentración de la riqueza en manos de multinacionales e individuos que disponen de más recursos que algunos gobiernos, lo que les otorga un enorme poder de decisión y supone una limitación de la democracia. De otro lado, los mercados, la competencia y el movimiento de capital funcionan de manera libre y global frente a los sistemas fiscales, que tienen claros límites territoriales, lo que supone otra dificultad que salvar por parte de la recaudación. Además, frente a la aceptación general del deseo de cada individuo de aumentar su riqueza y su patrimonio se contraponen la desconfianza en la gestión del dinero público y el comportamiento social contrario al pago de impuestos, lo que supone una dificultad en cuanto a la conciencia social y el pago voluntario de impuestos. En resumen, existen tres dificultades principales: la reducción del poder de decisión de la democracia, los límites territoriales de los impuestos y la conciencia social frente a los impuestos.

Por otro lado, se puede concluir que la competencia fiscal internacional supone para España graves perjuicios ya que reduce considerablemente sus ingresos públicos, contribuye a distribuir de forma injusta la carga fiscal en la sociedad, y favorece una política de recortes de gasto público, lo cual repercute de nuevo negativamente en la sociedad y acentúa ciertas desigualdades, como la brecha de género.

Además, de dicho análisis se puede extraer que existe una involución en cuanto a la progresividad de los impuestos y a la complejidad de los métodos de recaudación. Dicha conclusión se obtiene a partir de los datos de la evolución de la distribución de los principales impuestos en España y de los datos que destacan la economía sumergida del país. No se puede concluir que esta involución de la progresividad impositiva se produzca a nivel internacional debido a que no se ha analizado dicha cuestión en profundidad, pero sí existen indicios que podrían indicar lo propio, como la disminución global del Impuesto sobre Sociedades o la distribución actual mundial de la recaudación, donde pesan más los

impuestos sobre el consumo y la renta del trabajo que los impuestos sobre las empresas, el capital y el patrimonio.

En cuanto a la cooperación internacional, a pesar de la cantidad de acuerdos y foros internacionales, organismos multilaterales, consejos de personas expertas y observatorios de toda clase que evidencian la importancia de la cuestión, no se ha sido capaz de frenar la competencia fiscal internacional ni la pérdida de recaudación que esta conlleva. Si la situación persiste en la actualidad es porque las medidas acordadas hasta la fecha no han sido ni de lejos lo suficientemente ambiciosas ni han generado todos los efectos deseados. De hecho, en muchas ocasiones estos acuerdos internacionales estaban más centrados en evitar la doble imposición que en asegurar una efectiva recaudación de impuestos, lo que también muestra un claro conflicto de intereses.

Por otra parte, ante los retos globales que afronta la sociedad, como el cambio climático, la erradicación del hambre y la pobreza extrema, o la crisis por la pandemia del coronavirus, no se han promovido aún sistemas de recaudación más eficaces para obtener la financiación necesaria a estos efectos. La respuesta puede estar en que tanto los Estados como las grandes empresas participan de igual manera tanto en la competición fiscal como en la cooperación fiscal internacional, lo que claramente resulta una paradoja y dificulta los avances en materia impositiva que el mundo necesita. Por todo ello, cabría preguntarse si verdaderamente existe voluntad política.

En cuanto a las políticas para el desarrollo, los positivos efectos de la ayuda destinada al apoyo presupuestario en algunos países del Sur aportan esperanza para el futuro. Es necesario estudiar los casos de éxito de estas políticas de ayuda presupuestaria ya que podrían suponer un punto de inflexión en cuanto a la consecución de los ODS. El margen de maniobra es muy amplio en este sentido ya que la cantidad de la ayuda que se destina a este tipo de políticas es prácticamente nula en términos relativos, lo que abre la puerta a pensar qué pasaría si se destinara mucha más AOD para apoyar la recaudación fiscal local.

En definitiva se puede concluir que, a nivel global, existe una gran incertidumbre acerca de si se podrán financiar todas las políticas públicas necesarias para alcanzar los objetivos de la Agenda 2030. Por otro lado, aunque existen estimaciones, tampoco se puede saber cuál será el efecto que generará el reciente acuerdo para una tasa mínima global sobre el IS y su distribución más equitativa. Habrá que esperar a su puesta en marcha y a que se produzcan más acuerdos en la misma línea que acompañen a este, en principio positivo, gesto para la humanidad.

6. Bibliografía

Amnistía Internacional (2020), La Década Perdida: mapa de austeridad del gasto sanitario en España del 2009 al 2018, julio de 2020, Madrid.

ATKINSON, Anthony B. (2015), “Inequality: What can be done?”, Harvard University Press, London, 2015.

Banco Mundial (BM) (2018), “Plataforma de Colaboración en Materia Tributaria Primera Conferencia Mundial sobre Fiscalidad y los Objetivos de Desarrollo Sostenible”, disponible en:

<https://www.bancomundial.org/es/news/statement/2018/02/16/platform-for-collaboration-on-tax-first-global-conference-on-taxation-and-sdgs>

CABALLERO, Federico J. (2015), “Economía sumergida”, en Economipedia.com, disponible en: <https://economipedia.com/definiciones/economia-sumergida.html>

CARRASCO, Francisco M. (2016), “La Comisión europea aprueba el Paquete de lucha contra la elusión fiscal”, en Cátedra Jean Monnet, Universidad de Cádiz, febrero de 2016.

CRIPPEN, Alex (2007), “Warren Buffett and NBC’s Tom Brokaw: The Complete Interview”, en CNBC, disponible en:

<https://www.cnbc.com/2007/10/31/warren-buffett-and-nbcs-tom-brokaw-the-complete-interview.html>

CRUZADO, Carlos (2020), “La oligopolización de la economía”, en Dossieres EsF, nº 39, Otoño 2020, pp. 13-16.

COHEN, Patricia (2014), “The Muddled Road to Overhauling Corporate Taxes”, en The New York Times, disponible en:

<https://www.nytimes.com/2014/08/07/business/the-muddled-road-to-overhauling-corporate-taxes.html>

COLLINSON, Patrick (2011), Time to tackle tax avoidance and raise corporate tax, en The Guardian, disponible en:

<https://www.theguardian.com/money/blog/2011/aug/05/tackle-corporate-tax-avoidance>

DEVEREUX, Michael et al. (2016), G20 Corporation Tax Ranking, Oxford University Centre for Business Taxation, Oxford.

DÍAZ DE SARRALDE, Santiago (2015), “¿Cuál es la situación y qué perspectivas cabe esperar de la imposición sobre la renta personal?”, en Dossieres EsF, nº 20, Invierno 2015, pp. 10-16.

DOBBS, Richard et al. (2015), The new global competition for corporate profits, Mckinsey Global.

DOMÍNGUEZ, Félix, Julio LÓPEZ y Fernando RODRIGO (2014), El hueco que deja el diablo: una estimación del fraude en el IRPF con microdatos tributarios, Fedea, mayo de 2014, Madrid.

EFE (2021), “La OCDE propone subir el impuesto de sucesiones para combatir las desigualdades”, 11 de mayo de 2021, disponible en: <https://www.efe.com/efe/espana/economia/la-ocde-propone-subir-el-impuesto-de-sucesiones-para-combatir-las-desigualdades/10003-4533359>

ESTÉVEZ, Marina (2020), “La Agencia Tributaria enarbola un estudio que reduce al 11,2% del PIB el tamaño de la economía sumergida en España”, en elDiario.es, disponible en: https://www.eldiario.es/economia/agencia-tributaria-porcentaje-sumergida-pib_1_1145386.html

Fair Tax Mark (2019), The Silicon Six and their \$100 Billion Global Tax Gap, December 2019, Manchester.

Fondo Monetario Internacional (FMI) (2015), Options for Low Income Countries’ Effective and Efficient Use of Tax Incentives for Investment, a Report to the G-20 Development Working Group by the IMF, OECD, UN and World Bank, Washington, DC.

FMI (2016), “Fiscal policies for innovation and growth”, Fiscal Monitor: Acting Now, Acting Together, April 2016.

FMI (2019), “Documento de política del FMI: tributación internacional de empresas”, Comunicado de Prensa nº19/69, 10 de marzo de 2019, Washington, DC.

FROST, S. (2016), New research dives into the world of tax treaties, Action Aid.

GALÁN, Carlos (2020), “Qué son los impuestos para no residentes en España: la Ley Beckham y otras formas de reducir la fiscalidad”, en Business Insider, disponible en: <https://www.businessinsider.es/son-impuestos-no-residentes-espana-como-declararlos-781913>

GARCIMARTÍN, Carlos (2015), “¿Qué viabilidad tiene en el momento actual la imposición sobre sociedades?”, en Dossieres EsF, nº 20, Invierno 2015, pp. 17-20.

GAY DE LIÉBANA, José María (2021), “El imparable gasto público”, en El Economista, disponible en: <https://www.eleconomista.es/opinion-blogs/noticias/11149649/04/21/El-imparable-gasto-publico.html>

GESTHA (2018), “Los Técnicos de Hacienda lamentan que España se encuentre entre los siete países de la UE que peor protegen a los delatores de delitos fiscales”, disponible en: <https://www.gestha.es/index.php?seccion=actualidad&num=521>

GESTHA (2020), “Los técnicos de Hacienda elevan a 91.600 millones el fraude fiscal anual y piden reforzar sus plantillas para combatirlo”, disponible en: <https://www.gestha.es/index.php?seccion=actualidad&num=737>

GUIMÓN, Pablo (2021), “Gabriel Zucman: Los impuestos que no pagan los ‘youtubers’ los acabamos pagando los demás”, en El País, disponible en: https://elpais.com/ideas/2021-02-12/gabriel-zucman-los-impuestos-que-no-pagan-los-youtubers-los-acabamos-pagando-los-demas.html?event_log=oklogin

G7 UK 2021 (2021), “G7 Finance Ministers Agree Historic Global Tax Agreement”, June 2021, disponible en: <https://www.g7uk.org/g7-finance-ministers-agree-historic-global-tax-agreement/>

HOLMES, Stephen y Cass R. SUNSTEIN (1999), The Cost of Rights - Why Liberty depends on Taxes, New York: W.W. Norton.

HURTADO, Marta (2016), “La OIT estima que reducir la pobreza hasta 2030 cuesta 10 billones de dólares”, en La Vanguardia, disponible en: <https://www.lavanguardia.com/vida/20160518/401885308113/oit-crea-que-reducir-la-pobreza-hasta-2030-cuesta-unos-10-billones-de-dolares.html>

Independent Commission for the Reform of International Corporate Taxation (ICRICT) (2019), “Lucha contra la Evasión y la Elusión Fiscal. BEPS 2.0: Lo que ha logrado el proceso BEPS de la OCDE y cómo debería ser una verdadera reforma”, enero de 2019, disponible en: <https://www.icrict.com/icrict-documents/the-fight-against-tax-avoidance>

ICRICT (2020), “La Pandemia Mundial, La Recuperación Económica Sostenible y la Fiscalidad Internacional”, junio de 2020, disponible en: <https://www.icrict.com/icrict-documents/the-global-pandemic-sustainable-economic-recovery-and-international-taxation>

ICRICT (2021), “El acuerdo de hoy no es ni histórico ni suficiente. El ICRICT pide a los líderes del G7 que muestren un verdadero liderazgo y asuman un compromiso mucho más ambicioso”, comunicado de prensa del 5 de junio de 2021, disponible en: <https://www.icrict.com/press-release/2021/6/5/el-acuerdo-de-hoy-no-es-ni-historico-ni-suficiente-el-icrict-pide-a-los-lideres-del-g7-que-muestren-un-verdadero-liderazgo-y-asuman-un-compromiso-mucho-ms-ambicioso>

JORRÍN, Javier G. (2021), “Los impuestos resisten: España registró en 2020 la mayor presión fiscal de la historia”, en El Confidencial, disponible en: https://www.elconfidencial.com/economia/2021-03-30/impuestos-resisten-crisis-espana-registra-mayor-presion-fiscal_3013080/

KEEN, Michael y Kai A. KONRAD (2013), The Theory of International Tax Competition and Coordination, Handbook of Public Economics, Volume 5, pp. 257-328.

LAGO, Manuel (2016), Cartografía de los Recortes: el gasto público en España entre 2009 y 2014, Confederación Sindical de CCOO, abril de 2016.

MARCELINO, Jorge (2020), “La lucha contra la evasión y fraude fiscal internacional como fuente de financiación del Desarrollo Sostenible”, en Revista de Educación y Derecho, nº 21.

MARKLE, Kevin y Douglas SHACKELFORD (2009), Do Multinationals or Domestic Firms Face Higher Effective Tax Rates, University of North Carolina.

Ministerio de Hacienda y Función Pública (2021a), “Actividad Internacional”, disponible en: <https://www.hacienda.gob.es/es-ES/Areas%20Tematicas/Internacional/Actividad%20Internacional/Paginas/ActividadInternacional.aspx>

Ministerio de Hacienda y Función Pública (2021b), “Convenios de Doble Imposición”, disponible en: <https://www.hacienda.gob.es/es-ES/Normativa%20y%20doctrina/Normativa/CDI/Paginas/cdi.aspx>

Ministerio de Hacienda y Función Pública (2021c), “Acuerdos de Intercambio de Información”, disponible en: <https://www.hacienda.gob.es/es-ES/Normativa%20y%20doctrina/Normativa/AcuerdosII/Paginas/acuerdosii.aspx>

MONTERO, María Jesús (2021), “Montero defiende un sistema fiscal del siglo XXI que proporcione ingresos suficientes para un Estado de Bienestar fuerte”, en La Moncloa, disponible en: <https://www.lamoncloa.gob.es/serviciosdeprensa/notasprensa/hacienda/Paginas/2021/100521-componentes-hacienda.aspx>

MORENO, José Ángel (2020), “La oligopolización de la economía”, en Dossieres EsF, nº 39, Otoño 2020, pp. 4-8.

NIEVES, Vicente (2020), “¿Por qué España recauda mucho menos que los países del euro?”, en El Economista, disponible en: <https://www.eleconomista.es/economia/noticias/10663009/07/20/Por-que-Espana-recauda-mucho-menos-que-los-paises-del-euro-Esto-es-lo-que-realmente-pagamos-de-IRPF-IVA.html>

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) (1998), Harmful Tax Competition: An Emerging Global Issue, OCDE, París.

OCDE (2009), “Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información, palabras de Ángel Gurría”, disponible en:

<https://www.oecd.org/tax/treaties/foroglobalsobretransparenciaeintercambiodeinformacionpalabrasdeangelgurria.htm>

OCDE (2015), Corporate tax revenues falling, putting higher burdens on individuals, OCDE, París.

OCDE (2016), Tax revenues reach new high as the tax mix shifts further towards labour and consumption taxes, OCDE, París.

OCDE (2021), “130 países y jurisdicciones se integran en un nuevo y ambicioso marco para la reforma fiscal internacional”, disponible en:

<https://www.oecd.org/centrodemexico/medios/beps-if-impuestos-digitales.htm>

OWENS, Jeffrey, Michael LENNARD y Eva ANDRÉS (2020), “La financiación del desarrollo sostenible: tributación y objetivos de desarrollo sostenible”, en Revista de Educación y Derecho, nº 21, pp. 1-16.

OXFAM (2016), Tax battles: the dangerous global Race to the Bottom on Corporate Tax, Oxfam Policy Paper, 12 December 2016.

OXFAM (2019), Cooperación en tiempos de desigualdad: una agenda renovada para la AOD ante una crisis de desigualdad que impide reducir la pobreza, Oxfam Internacional, Oxford, abril de 2019.

PANIAGUA, María M. (2015), Incentivos y redistribución en las políticas in-work: Un análisis de microsimulación para España.

PEÑARRUBIA, Diego y Pedro SAURA (2015), “Diez costes del fraude fiscal y los paraísos fiscales y diez propuestas para combatirlos”, en Dossieres EsF, nº 20, Invierno 2015, pp. 35-38.

PIKETTY, Thomas et al. (2018), Informe sobre la desigualdad global 2018, Resumen Ejecutivo, World Inequality Lab.

Partido Socialista Obrero Español y Unidas Podemos (2019), Coalición Progresista: Un nuevo acuerdo para España, diciembre de 2019, Madrid.

RODRÍGUEZ, Corina y Déborah ITRIAGO (2019), “¿Tienen los impuestos alguna influencia en las desigualdades entre hombres y mujeres?”, en Informes de Investigación de Oxfam, agosto de 2019.

RUIZ-HUERTA, Jesús (2015), “Fiscalidad: eficiencia y equidad”, en Dossieres EsF, nº 20, Invierno 2015, pp. 4-9.

SÁNCHEZ-ARCHIDONA, Guillermo (2017), “La delimitación conceptual de la erosión de las bases imponibles: un problema internacional”, en Nueva Fiscalidad, nº 2, abril-junio 2017, pp. 139-158.

SÁNCHEZ, Javier (2016), “Curva de Laffer”, en Economipedia.com, disponible en: <https://economipedia.com/definiciones/curva-de-laffer.html>

STIGLITZ, Joseph E. (2000), La economía del sector público, Columbia University.

Tax Justice Network, Global Alliance for Tax Justice, Public Services International y Oxfam International (2015), Still Broken: Governments must do more to fix the international corporate tax system, Joint Agency Briefing Note, November 2015.

Tax Justice Network (2021a), Corporate Tax Haven Index: 2021 Results, disponible en: <https://cthi.taxjustice.net/en/>

Tax Justice Network (2021b), “G7 take big step to recover tax but just for themselves”, disponible en: <https://taxjustice.net/press/g7-take-big-step-to-recover-tax-but-just-for-themselves/>

U.S. Department of the Treasury (2010), Foreign Account Tax Compliance Act, disponible en: <https://home.treasury.gov/policy-issues/tax-policy/foreign-account-tax-compliance-act>

U.S. Government Accountability Office (2013), Corporate Income Tax: effective tax rates can differ significantly from the statutory rate.

VAQUERO, Alberto, Santiago LAGO y Xoaquín FERNÁNDEZ (2015), “Economía sumergida y fraude fiscal en España ¿qué es lo que sabemos?”, Funcas, Documento de trabajo nº 768.

VERDÚ, Daniel (2021), “El G-20 avanza hacia un acuerdo para imponer una tasa global a las multinacionales”, en El País, 10 de julio de 2021, disponible en: <https://elpais.com/economia/2021-07-10/el-g-20-avanza-hacia-un-acuerdo-para-imponer-una-tasa-global-a-las-multinacionales.html>

WESTREICHER, Guillermo (2019), “Elusión fiscal”, en Economipedia.com, disponible en: <https://economipedia.com/definiciones/elusion-fiscal.html>

ZOLT, Eric (2015), Tax Incentives: Protecting the tax base, Paper for Workshop on Tax Incentives and Base Protection, ONU, New York, 23-24 April 2015.

ZUBIRI, Ignacio y Jabier MARTÍNEZ (2014), “Los multiplicadores de la política fiscal en España”, en La Fiscalidad en España: Problemas, Retos y Propuestas, Papeles de economía española, Funcas, nº 139, Madrid.

ZUCMAN, Gabriel, Ludvig WIER y Thomas TØRSLØV (2021a), The Missing Profits of Nations, agosto de 2021.

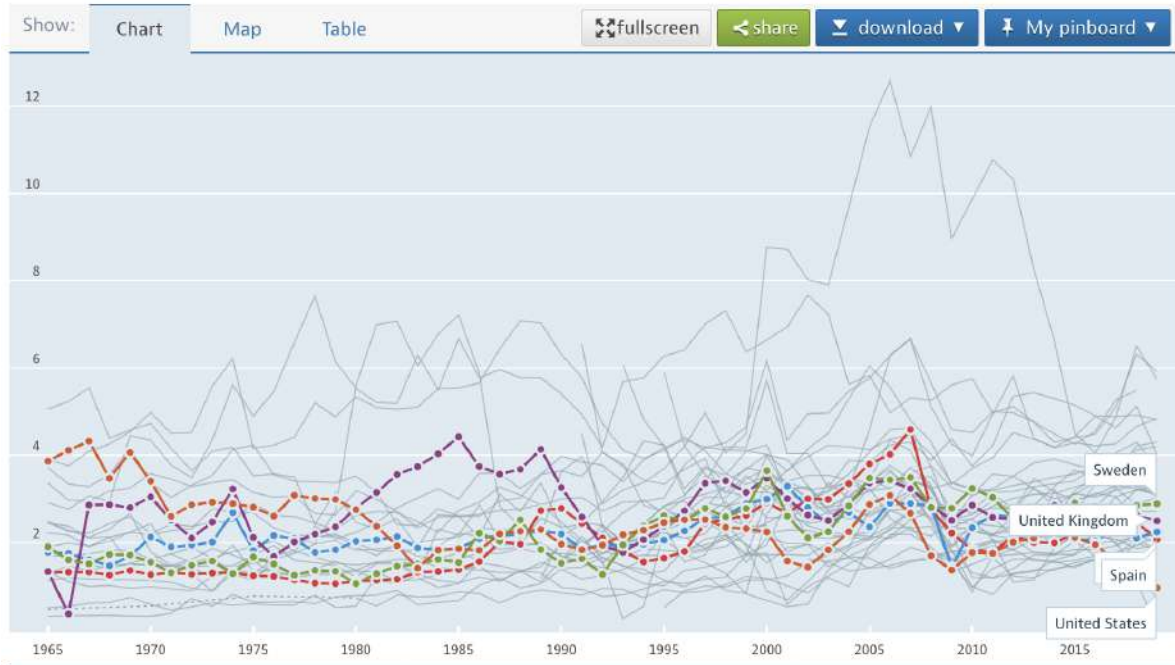
ZUCMAN, Gabriel, Mona BARAKE, Theresa NEEF y Paul-Emmanuel CHOUC (2021b), Collecting the Tax Deficit of Multinational Companies: Simulations for the European Union, Eutax Observatory, Report nº1, June 2021.

7. Anexos

Gráfico A1. Evolución del IS sobre el PIB en el mundo

Tax on corporate profits Total, % of GDP, 1965 - 2019

Source: Revenue Statistics: Comparative tables

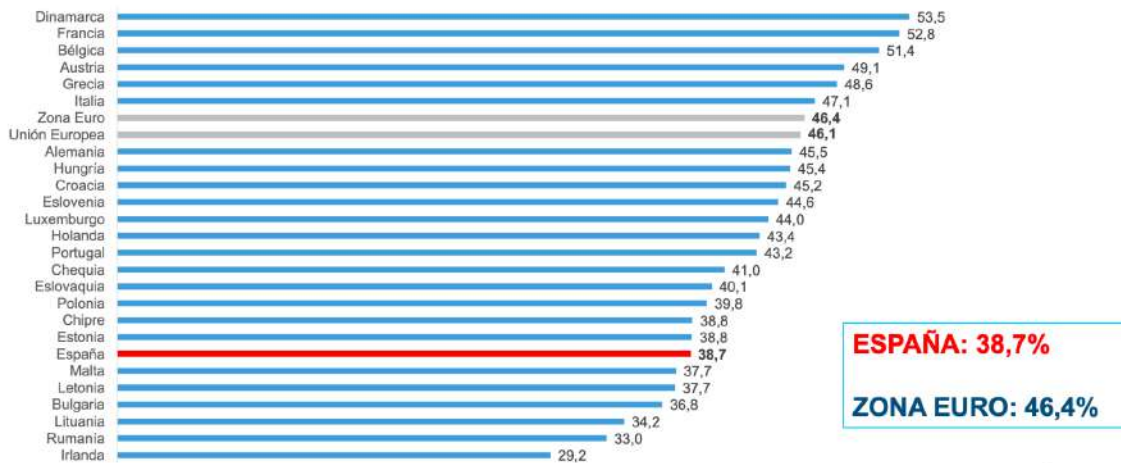


Fuente: OCDE. <https://data.oecd.org/chart/6qC8>

Gráfico A2. Media de ingresos públicos sobre el PIB en la última década

Ingresos públicos en % sobre el PIB

Media de la última década (2011-2020)



Fuente: Eurostat.

Tabla A1. Comparativa del IRPF, IVA e IS en España de 2007 a 2014

Año	IRPF		IVA		SOCIEDADES		TOTAL (*)	
	Recaudación	Pérdida de recaudación respecto a 2007	Recaudación	Pérdida de recaudación respecto a 2007	Recaudación	Pérdida de recaudación respecto a 2007	Recaudación	Pérdida de recaudación respecto a 2007
2007	72.614	----	55.851	----	44.823	----	200.676	----
2008	71.341	-1.273	48.021	-7.830	27.301	-17.522	173.453	-27.223
2009	63.857	-8.757	33.567	-22.284	20.188	-24.635	144.023	-56.653
2010	66.977	-5.637	49.086	-6.765	16.198	-28.625	159.536	-41.140
2011	69.803	-2.811	49.302	-6.549	16.611	-28.212	161.760	-38.916
2012	70.619	-1.995	50.464	-5.387	21.435	-23.388	168.567	-32.109
2013	69.951	-2.663	51.931	-3.920	19.945	-24.878	168.847	-31.829
2014	72.662	48	56.174	323	18.713	-26.110	174.987	-25.689
Acumulado 2008-2014	485.210	-23.088	338.545	-52.412	140.391	-173.370	1.151.173	-253.559

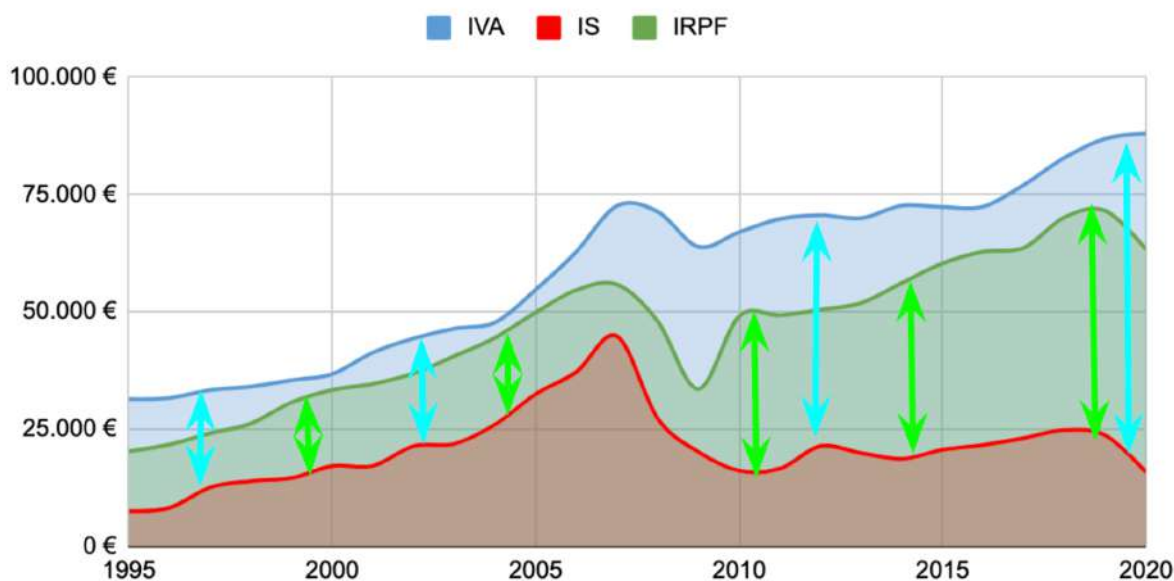
(*) La recaudación

total incluye además a los Impuestos especiales y al resto de tributos y tasas que gestiona la AEAT

(**) Millones de euros

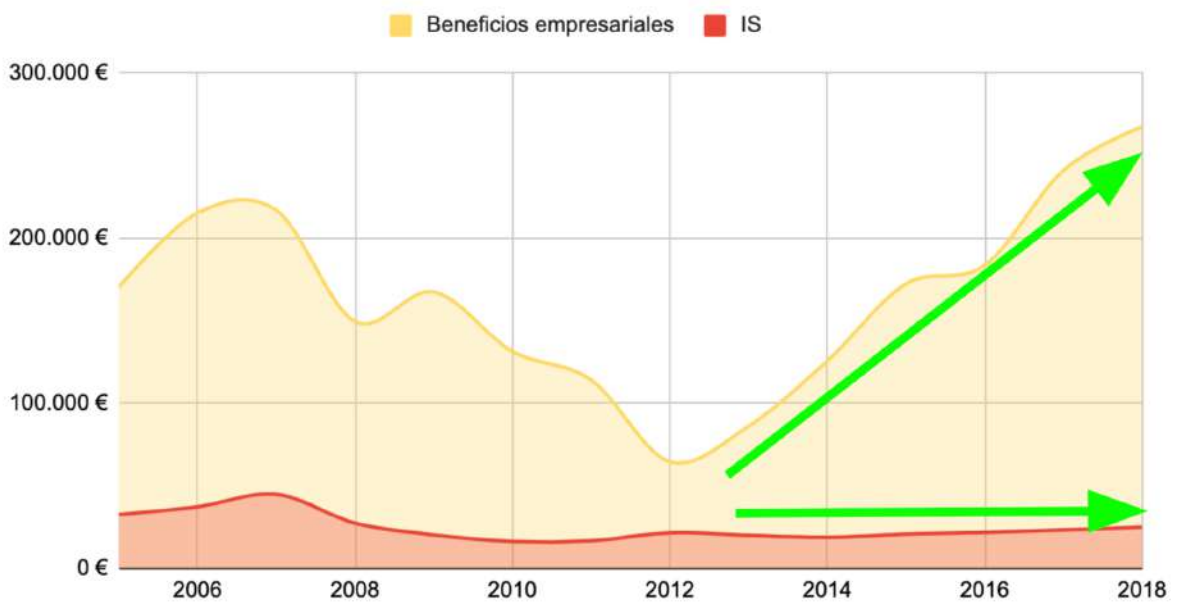
Fuente: Técnicos del Ministerio de Hacienda a partir de la AEAT.

Gráfico A3. Evolución del IVA, IS e IRPF en España desde 1995 (en millones de €)



Fuente: elaboración propia a partir de datos extraídos de la AEAT.

Gráfico A4. Evolución de beneficios empresariales vs IS en España (en millones de €)



Fuente: elaboración propia a partir de datos extraídos de la AEAT.

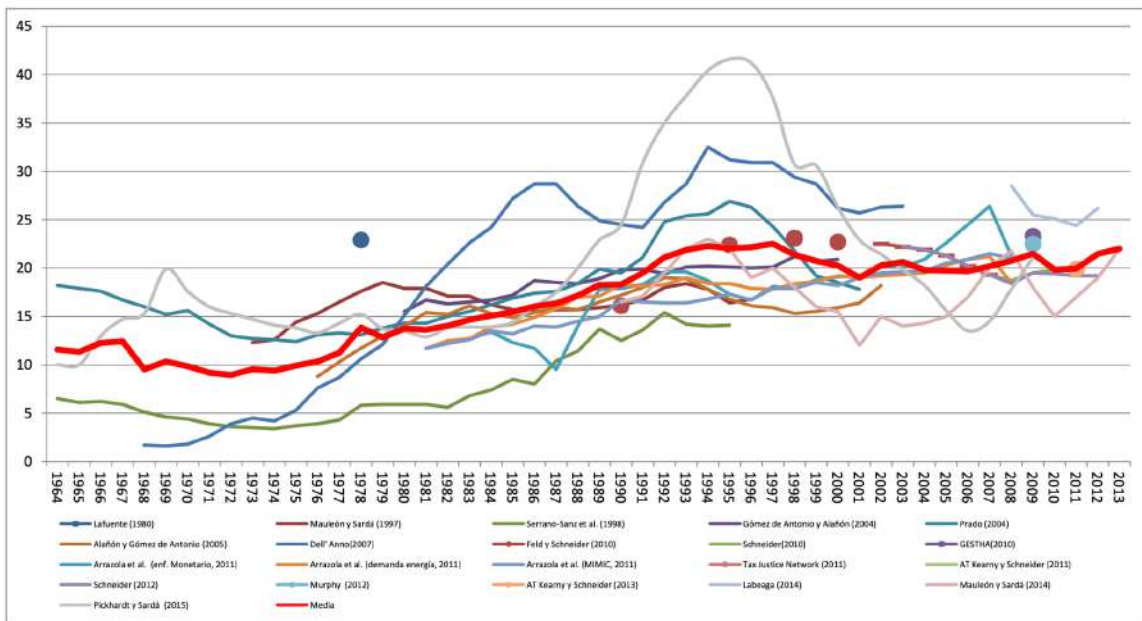
Tabla A2. Evolución del IS distinguiendo entre pequeñas y grandes empresas

Sociedades	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016
TOTAL										
Resultado contable positivo	218.019	182.157	182.076	164.164	145.216	142.794	156.815	187.643	191.226	198.202
Cuota líquida positiva	35.703	21.014	17.612	15.419	13.239	14.595	16.273	19.399	19.331	20.168
Tipo efectivo sobre RC>0 (%)	16,38	11,54	9,67	9,39	9,12	10,22	10,38	10,34	10,11	10,18
Sociedades no integradas en grupos										
Resultado contable positivo	110.806	78.071	87.194	69.088	64.096	65.502	73.704	90.929	104.178	86.414
Cuota líquida positiva	25.051	15.497	11.516	10.665	10.117	10.485	11.033	12.564	12.766	13.306
Tipo efectivo sobre RC>0 (%)	22,61	19,85	13,21	15,44	15,78	16,01	14,97	13,82	12,25	15,40
Grupos Consolidados										
Resultado contable positivo	107.213	104.086	94.882	95.076	81.120	77.292	83.112	96.714	87.048	111.788
Cuota líquida positiva	10.653	5.517	6.095	4.754	3.122	4.110	5.240	6.835	6.564	6.862
Tipo efectivo sobre RC>0 (%)	9,94	5,30	6,42	5,00	3,85	5,32	6,30	7,07	7,54	6,14

Fuente: AEAT.

Gráfico A5. Evolución de la economía sumergida en España (según diversas estimaciones)

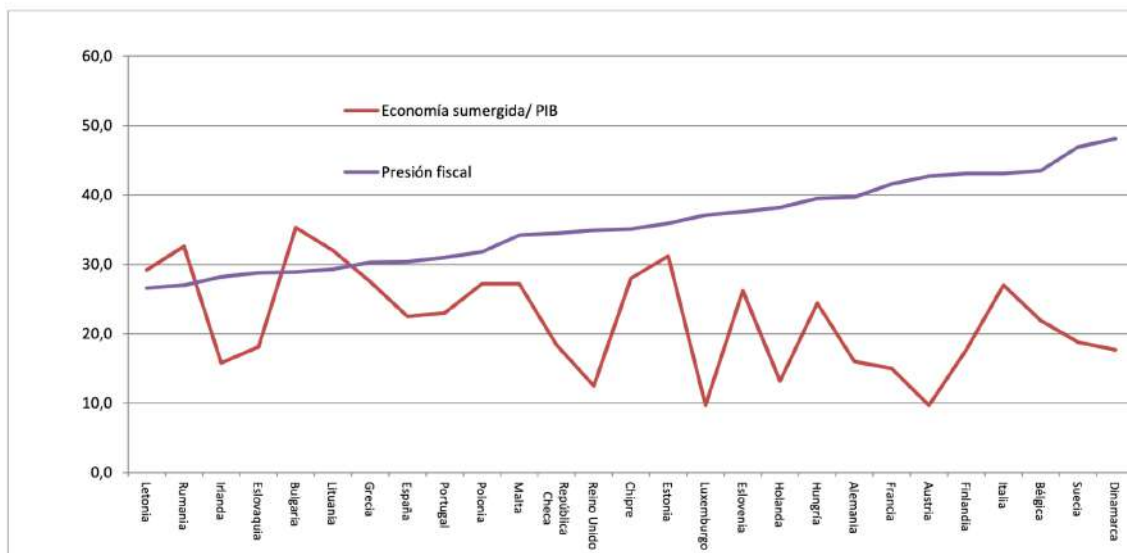
Gráfico 1: Evolución de la economía sumergida en España según los estudios disponibles. Porcentajes sobre el PIB



Fuente: “Economía sumergida y fraude fiscal en España ¿qué es lo que sabemos?”.

Gráfico A6. Relación entre nivel impositivo y economía sumergida

Gráfico 4: Economía sumergida y presión fiscal expresadas como porcentaje del PIB. Ejercicio 2009.

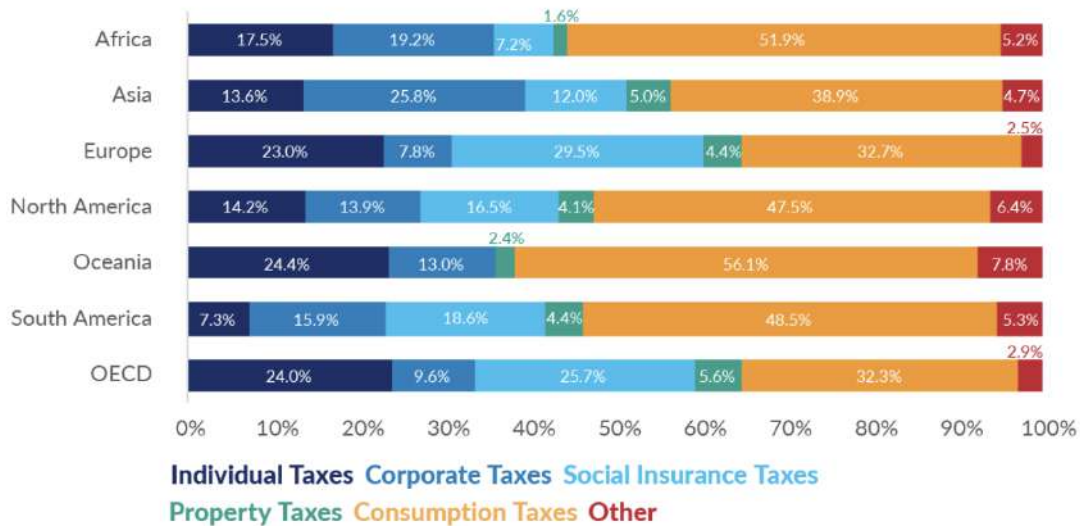


Fuente: “Economía sumergida y fraude fiscal en España ¿qué es lo que sabemos?”.

Gráfico A7. El peso de cada impuesto en el mundo

Africa, Asia, the Americas, and Oceania Rely More on Consumption and Corporate Income Taxes Compared to the OECD Average

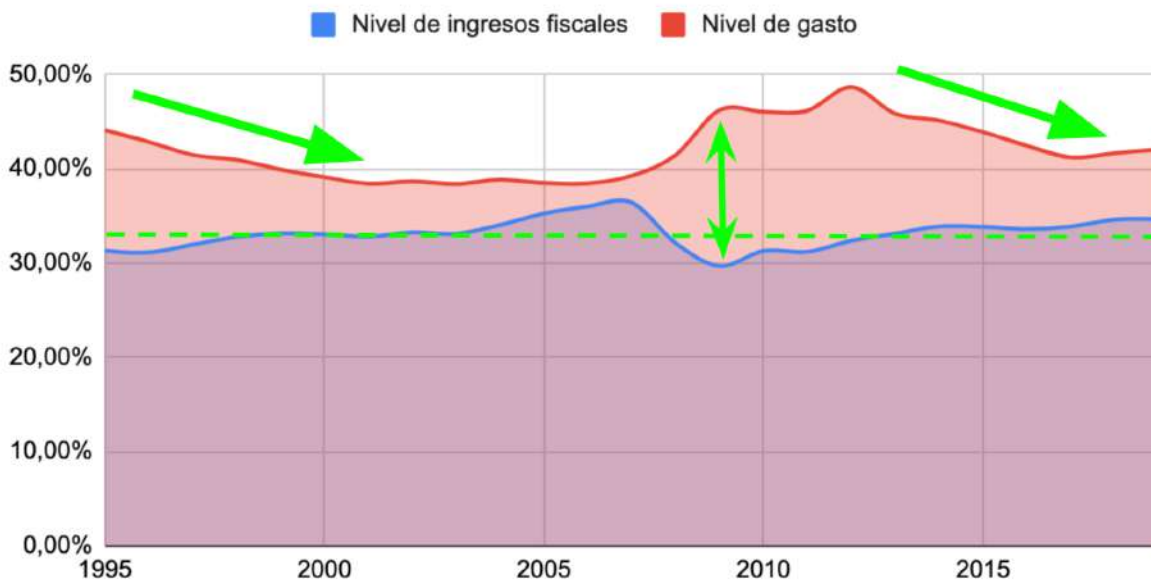
Sources of Tax Revenue by Region or Group, 2019*



Fuente: Tax Foundation. <https://taxfoundation.org/oecd-tax-revenue-2021/>

Gráfico A8. Evolución del gasto público vs ingresos fiscales en España

en % sobre el PIB

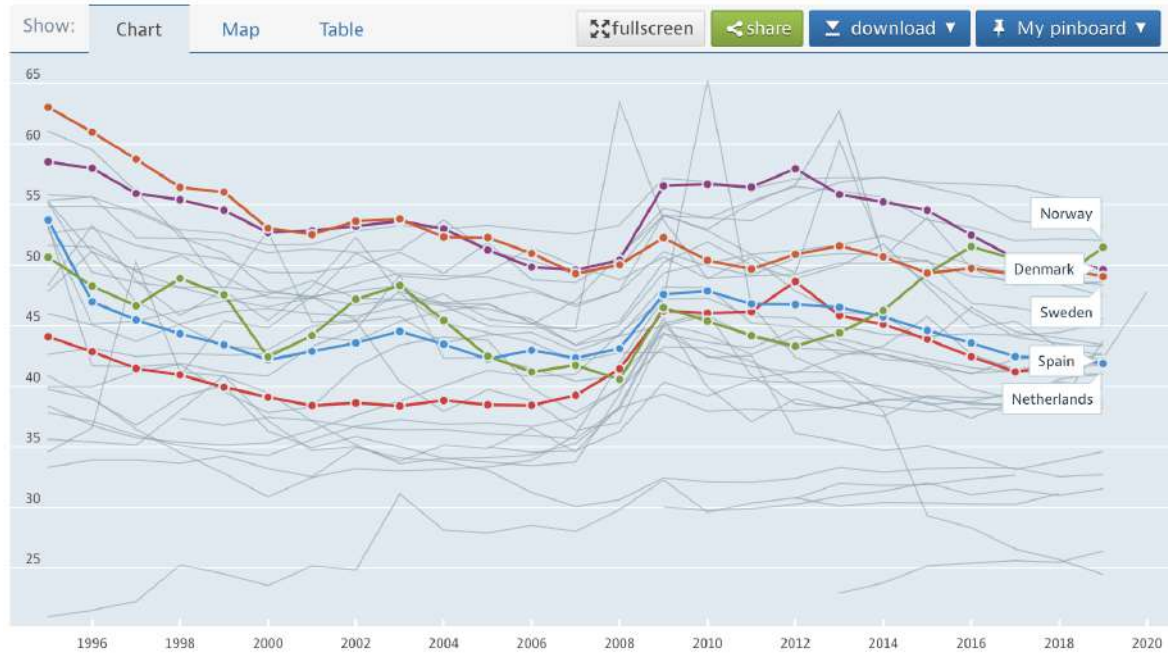


Fuente: elaboración propia a partir de datos de la OCDE.

Gráfico A9. Evolución del gasto público en el mundo desde 1995

General government spending Total, % of GDP, 1995 - 2020

Source: National Accounts at a Glance

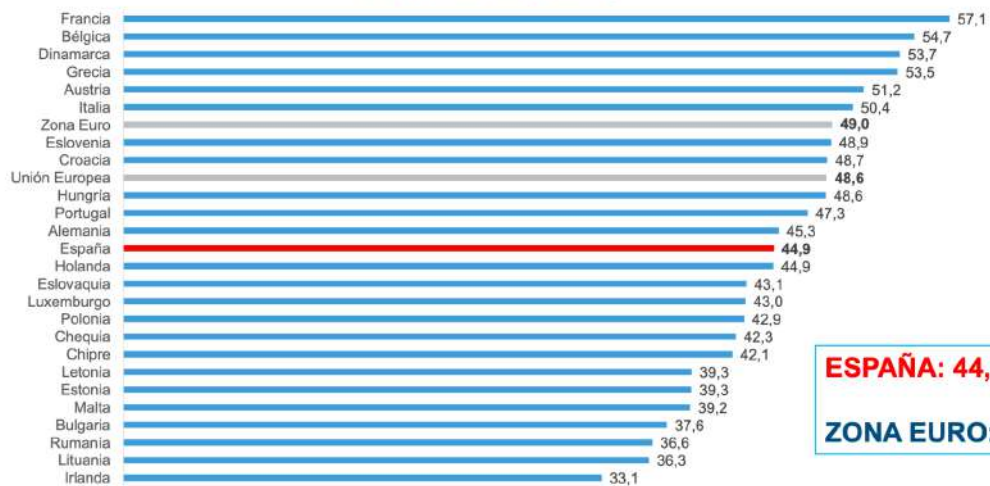


Fuente: OCDE. <https://data.oecd.org/gga/general-government-spending.htm#indicator-chart>

Gráfico A10. Media de gasto público sobre el PIB en la última década

Gasto público en % sobre el PIB

Media de la última década (2011-2020)



Fuente: Eurostat.