

## Tribuna Abierta

# WHAT THE DOG SAW: LA PRESIÓN FISCAL ESPAÑOLA SEGÚN LA UNIÓN EUROPEA

Jesús López Tello

*Abogado. Inspector de Hacienda del Estado (ex). Inspector de Seguros del Estado (ex).*

### **What the Dog Saw: la presión fiscal española según la Unión Europea**

*Cuando el 12 de abril de 2021 la ministra de Hacienda del Gobierno de España presentó el comité de personas expertas para elaborar el Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria, la nota de prensa distribuida al efecto señalaba como primer objetivo de la reforma garantizar la suficiencia de los recursos públicos, y se apostillaba inmediatamente a continuación que “España se encuentra siete puntos por debajo de la media de la zona euro en ingresos públicos”.*

*Antes y después de esa fecha, ha sido y sigue siendo un lugar común en la política española la afirmación de que hay que subir impuestos porque la presión fiscal es inferior a la media europea. Así, por ejemplo, la ministra de Hacienda, también vicepresidenta primera del Gobierno, afirmó en febrero de 2025 en el Congreso de los Diputados que la Comisión Europea venía exigiendo a España recaudar más dinero porque la presión fiscal del país era cuatro puntos porcentuales inferior a la media europea.*

*El periodista y escritor canadiense Malcolm Gladwell publicó en la edición impresa de The New Yorker del 22 de mayo de 2006 su ensayo What the Dog Saw: Cesar Milan and the movements of mastery. El ensayo parte de un hecho concreto: el análisis que un experto en comportamiento animal realiza sobre el ataque de un perro a una persona. Mientras el público general se centra en el resultado —el ataque en sí—, el experto observa detalles previos: la postura del animal, la tensión corporal, las señales ignoradas por la víctima. El experto, poniéndose en el lugar del perro, “ve” patrones, señales y relaciones causales que pasan inadvertidas para el observador común.*

#### **PALABRAS CLAVE:**

Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria; Presión fiscal; DG TAXUD; Fiscalidad en la Unión Europea.

## What the Dog Saw: the EU's take on the spanish tax burden

On 12 April 2021, when Spain's finance minister presented the committee of experts tasked with drafting the tax reform white paper, the press release stated that the reform's main objective was to ensure sufficient public resources. It also added that "Spain is seven points below the euro area average in public revenue."

Both before and since that date, Spanish politicians have been stating that taxes need to be increased because the tax burden is lower than the European average. For example, in February 2025, the finance minister, who is also the first deputy prime minister, stated before the Congress of Deputies that the European Commission had been urging Spain to increase its tax revenue as its tax burden was four points below the euro area average.

In the 22 May 2006 print edition of *The New Yorker*, Canadian journalist and writer Malcolm Gladwell published his essay "What the Dog Saw: César Millán and the Movements of Mastery". The essay opens with a specific case study: an animal behaviour expert analysing a dog attack on a person. While the general public focuses on the outcome — the attack itself — the expert pays attention to the preceding details: the animal's posture, its bodily rigidity, which are signals that the victim ignored. By adopting the dog's perspective, the expert "sees" patterns, signals, and causal relationships that go unnoticed by the average person.

### KEYWORDS:

tax reform white paper; tax burden; DG TAXUD; EU taxation.

FECHA DE RECEPCIÓN: 20-7-2025

FECHA DE ACEPTACIÓN: 25-10-2025

López Tello, Jesús (2025). *What the Dog Saw: la presión fiscal española según la Unión Europea*. *Actualidad Jurídica Uría Menéndez*, 69, pp. 7-23 (ISSN: 1578-956X).

## 1. Introducción

---

Cuando el 12 de abril de 2021 la ministra de Hacienda del Gobierno de España presentó el comité de personas expertas para elaborar el Libro Blanco sobre la Reforma Tributaria, la nota de prensa distribuida al efecto señalaba como primer objetivo de la reforma garantizar la suficiencia de los recursos públicos, y se apostillaba inmediatamente a continuación que "*España se encuentra siete puntos por debajo de la media de la zona euro en ingresos públicos*".

Antes y después de esa fecha, ha sido y sigue siendo un lugar común en la política española la afirmación de que hay que subir impuestos porque la presión fiscal es inferior a la media europea. Así, por ejemplo, la ministra de Hacienda, también vicepresidenta primera del Gobierno, afirmó en febrero de 2025 en el Congreso de los Diputados que la Comisión Europea venía exigiendo a España recaudar más dinero porque la presión fiscal del país era cuatro puntos porcentuales inferior a la media europea.

El periodista y escritor canadiense Malcolm Gladwell publicó en la edición impresa de *The New Yorker* del 22 de mayo de 2006 su ensayo *What the Dog Saw: Cesar Milan and the movements of mastery*. El ensayo parte de un hecho concreto: el análisis que un experto en comportamiento animal realiza sobre el ataque de un perro a una persona. Mientras el público general se centra en el resultado —el ataque en sí—, el experto observa detalles previos: la postura del animal, la tensión

corporal, las señales ignoradas por la víctima. El experto, poniéndose en el lugar del perro, “ve” patrones, señales y relaciones causales que pasan inadvertidas para el observador común.

Pues bien, no existe una “Ley de Presión Fiscal” cuya modificación pueda alterar dicha presión al alza o a la baja, sino que la recaudación fiscal de un país, de la que depende su esfuerzo fiscal respecto de su producto interior bruto, es la suma de las distintas figuras tributarias y contribuciones sociales existentes en el sistema. Así las cosas, vamos a dejar que nuestro experto en comportamiento animal, la Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera de la Unión Europea (DG TAXUD), nos revele los patrones y relaciones causales de la presión fiscal española en comparación con los demás países de la Unión.

Aquí va esa mirada, cuyos datos y tablas, salvo que se diga otra cosa, se han extraído del documento de la Comisión Europea *Annual Report on Taxation 2025* (en adelante, el “Informe”).

## 2. La presión fiscal comparada de los países de la Unión

---

En términos de lo que usualmente se denomina *esfuerzo fiscal* o *presión fiscal*, esto es, el porcentaje que representan los ingresos públicos por tributos y contribuciones sociales respecto del producto interior bruto (PIB), la posición de España en el contexto de la Unión Europea de 27 países —post-*Brexit*— es la que muestra la tabla que se reproduce en el Anexo 6.1.

Los últimos valores reales de esa tabla son los de 2023, los de 2024 son *actual values* (en el sentido, según la jerga estadístico-institucional de la Comisión Europea —Eurostat, informes económicos, etc.—, de que ya han sido aplicados, ejecutados o constatados y no son valores previstos ni presupuestados); mientras que los datos de 2025 y 2026 son puras previsiones.

En su comentario sobre el escenario macroeconómico, el Informe dice (énfasis original):

*“The tax revenue-to-GDP ratio is expected to increase slightly in 2025 and then stabilise in 2026. The estimated 0.6 pp increase of the revenue ratio in 2024 (see Table 2) was driven by significant revenue windfalls, which offset large shortfalls recorded in 2023. This mainly reflects the lagged impact of high inflation on certain tax bases, notably wages. In 2025, despite some shortfalls, the tax revenue-to-GDP ratio is forecast to increase by a further 0.2 pp to 39.8% of GDP, mainly supported by discretionary measures to sustain social contributions and indirect taxes, as well as by higher transfers from the EU budget. The expenditure-to-GDP ratio also rose in 2024, by 0.2 pp, driven by higher interest expenditure. It is set to rise by a further 0.4 pp in 2025, due to further increases in interest expenditure and higher investment financed by both national and EU budgets. Both the revenue and expenditure ratios are projected to be broadly stable in 2026, based on an assumption of unchanged policies”.*

Puede verse que en el año 2023 la presión fiscal española (36,5%) ha estado dos puntos porcentuales y medio por debajo de la media de la Unión Europea (39,0%, en adelante siempre datos

EU-27 salvo que se diga otra cosa). Y está previsto que la diferencia se mantenga igual en 2026 (37,3% España frente a 39,8% la Unión).

Así pues, es cierto que la presión fiscal española, según la Unión Europea, está por debajo de la media de la Unión, en concreto en 2,5 puntos porcentuales.

Pero sucede que, como ya tenemos advertido, no existe una “Ley de Presión Fiscal” cuyos tipos de gravamen sobre el PIB puedan modificarse al alza en un 2,5%, sino que el esfuerzo fiscal es la suma de la recaudación obtenida por las distintas figuras impositivas y contribuciones sociales existentes en el sistema, por lo que procede segmentarlas para tratar de determinar de dónde viene la diferencia española, y quizá actuar en consecuencia si lo que se pretende de verdad es converger con la media de la Unión Europea.

### 3. Esfuerzo fiscal comparativo de España por tipo de impuesto

---

En las grandes rúbricas tributarias, esto es: (i) impuestos indirectos (Impuesto sobre el Valor Añadido —IVA—, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados —ITP y AJD—, impuestos especiales), (ii) impuestos directos (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas —IRPF—, Impuesto sobre Sociedades —IS—), y (iii) contribuciones sociales (cotizaciones a la Seguridad Social), la situación española, siempre en términos de porcentaje de recaudación sobre el PIB, es la que muestra la tabla del Anexo 6.2.

#### 3.1. Impuestos indirectos

En impuestos indirectos España ocupa la posición 22 de un *ranking* de 27 países, muy por debajo de la media europea. En efecto, en ese *ranking* el país de mayor esfuerzo fiscal sería el número 1 (mayor recaudación del impuesto sobre PIB) y el de menor el 27, siendo la media la posición 13,5. El IVA (posición 24) es el directo responsable del bajísimo puesto español en esfuerzo fiscal por impuestos indirectos.

En este sentido, también es un lugar común atribuir la baja recaudación española por IVA a la economía sumergida y a las deficiencias de nuestro sistema de control. Pero los datos de la Unión Europea apuntan a otro sitio. Sucede que la Unión tiene un indicador, específico para el IVA, que mide precisamente los efectos de la economía sumergida, junto con las insolvencias del sistema y las ineficiencias de la Administración tributaria. Es el llamado *VAT compliance gap*, que representa la diferencia entre la recaudación por IVA esperable de una economía con un cumplimiento perfecto y la recaudación real. Dice el Informe:

*“The annual study “VAT gap in the EU” provides estimates for the VAT compliance and policy gaps in each EU Member State and the EU overall since 2013. The study uses a standardised, top-down consumption-side approach, relying on national accounts figures, to estimate the VAT Total Tax Liability (VTTL). The VTTL is the total amount of VAT that should be collected if all taxable transactions were*

*fully reported and taxed correctly under the current VAT system. In economic terms, the VTTL reflects the potential VAT revenue that would be raised in an ideal compliance scenario. This is then used in the calculation of both the VAT compliance and policy gaps".*

Esto es, el *VAT Gap* o brecha fiscal en el IVA es objeto de análisis bajo dos puntos de vista: (i) *VAT compliance gap*, o brecha de cumplimiento, y (ii) *VAT policy gap*, o brecha de política fiscal.

Vamos con el primero. Dice el Informe:

*"The VAT compliance gap is the difference between theoretically possible and actually collected VAT revenue. More specifically, the VAT compliance gap estimates the difference between the theoretical VAT revenue that could be achieved under full compliance with current VAT obligations (VAT Total Tax Liability, or VTTL), and the actual VAT revenue collected. It is worth noting that in our estimates, the loss in VAT revenue is not only due to fraud, but also due to evasion, miscalculations, or bankruptcies".*

La tabulación comparativa entre los miembros de la Unión se incorpora como Anexo 6.4.

Sorpresa. El *VAT compliance gap* español estuvo en 2022 en el 4,6%, bastante por debajo de la media de la Unión (7,0%). En línea con Alemania (4,3%), y por debajo de Francia (6,0%) y los países escandinavos —Finlandia (5,2%), Suecia (5,5%), Dinamarca (8,6%)—, y también por debajo de los Países Bajos (7,9%), Bélgica (11,0%), Polonia (8,4%) o Italia (10,6%).

Si la razón de la bajísima recaudación española por IVA no está en el fraude, la evasión, los errores de cálculo o los concursos de acreedores, ¿qué motivos tiene?

Hay que mirar a la otra brecha, la de política fiscal, el *VAT policy gap*. Dice el Informe:

*"The VAT policy gap can be broken down into two sub-components, the VAT rate gap and the VAT exemption gap. This is depicted in Figure 59.*

*The VAT rate gap results from reduced, super-reduced, or zero VAT rates on goods and services, mainly to agricultural products, foodstuffs, beverages, accommodation and restaurant services. In 2022, the VAT rate gap at EU level amounted to approximately 12% of the notional ideal VAT revenue – in absolute terms estimated at EUR 305 billion.*

*The VAT exemption gap, estimated for 2022 in the EU at 37.5% of the notional ideal VAT revenue (EUR 950 billion) is largely composed of exemptions on the provision of public services and imputed rents (20.1% and 7.6% of the notional ideal VAT revenue, respectively). The public services gap can be further decomposed into education (5%), healthcare (6.5%) and other public services (8.6%). Financial services exemptions from VAT account for 2.8% of the notional ideal VAT revenue".*

En desarrollo del concepto de *VAT policy gap*, el Informe introduce otro<sup>1</sup>: el de *actionable VAT policy gap*, que representa la pérdida de recaudación por IVA debida a tipos de gravamen reducidos y exenciones que podría eliminarse con decisiones de política fiscal. Así:

*"The VAT gap study provides estimates of the part of the VAT policy gap that can be addressed by tax policy. The actionable VAT policy gap refers to the portion of the VAT gap that could be addressed through policy decisions, such as lifting VAT rates or exemptions. This includes the entire VAT rate gap and a portion of the VAT exemption gap but excludes non-actionable areas like imputed rents or public services. The actionable VAT policy gap therefore represents the foregone VAT revenues due to reduced rates and exemptions that could potentially be lifted. For 2022, this actionable VAT policy gap was estimated approximately at EUR 480 billion, around 19% of the notional ideal VAT revenue. At Member State level, Spain, Greece (each at 27% of notional ideal VAT revenue), Poland and Italy (each 25%) had the highest actionable VAT policy gaps, while Denmark (3.1%) and Malta (0.7%) had the lowest".*

Aquí estamos. Frente a una pérdida media de potencial recaudación en la Unión Europea del 19%, España pierde un 27% de su potencial de recaudación por IVA debido a su política de tipos reducidos y exenciones. Los campeones europeos en esto, junto con Grecia.

Como Anexo 6.5 se adjunta un cuadro<sup>1</sup> que descompone el *VAT policy gap* español, y que termina con otro dato interesante. Es el llamado *actionable standard VAT rate*, que representa el único tipo de gravamen que sería suficiente para obtener la misma recaudación actual por IVA en un sistema completamente plano que no tuviera exenciones ni tipos reducidos. Para España, en 2022 ese tipo sería el 13%, frente a un 16,7% que sería el tipo único de la Unión.

### 3.2. Impuestos directos

En impuestos directos España ocupa la posición 11 de 27 (*vid.* Anexo 6.2), por encima de la media europea. Con diferencias entre personas físicas y jurídicas. En efecto, en las físicas el esfuerzo fiscal español está claramente por encima de la media (posición 9), y en las jurídicas, un poco por debajo (posición 15).

Así las cosas, si lo que se pretende es identificar los impuestos españoles cuya recaudación respecto del PIB sea inferior a la media de la Unión Europea y analizar la razón de la diferencia, nada habría que hacer con el IRPF, que impone un esfuerzo fiscal a los españoles superior al esfuerzo medio de sus equivalentes europeos.

En lo que se refiere a la personas jurídicas, ya está dicho que, en términos porcentuales de recaudación sobre el PIB, el Impuesto sobre Sociedades español (junto con los demás tributos que gravan el beneficio de las sociedades) se coloca ligeramente por debajo de la media europea (posición 15 de 27).

<sup>1</sup> Tomado del informe específico y más extenso que la propia Comisión Europea tiene publicado bajo la referencia: European Commission, CASE, Poniatowski, G., Bonch-Osmolovskiy, M., Braniff, L., Harrison, G., Luchetta, G., Neuhoﬀ, J., Smietankaa, A., Zick, H., VAT gap in the EU – Report 2024, Publications Office of the European Union, Luxembourg, 2024.

En materia de imposición sobre el beneficio de las sociedades (*CIT*), el Informe reconoce que las estimaciones de brechas fiscales, *CIT gaps*, no han alcanzado todavía una metodología uniforme, y que las estimaciones existentes solo están disponibles respecto de pocos Estados miembros. Carecemos entonces de una herramienta comparativa que sirva para nuestro propósito aquí. No obstante, por la posición española tan cercana a la media europea es más que posible que no haya diferencias significativas en la arquitectura del impuesto o en el comportamiento de los contribuyentes, útiles para reconocer una acción legislativa con efectos recaudatorios relevantes.

### 3.3. Contribuciones sociales

Lo que sí es relevante es que, en materia de contribuciones sociales pagadas por los empleadores, España está solo un escalón por debajo del podio europeo (posición 4, *vid.* Anexo 6.2). Todavía más, es la exacción que más ingresos públicos genera para España (141.000 millones de euros en 2023), más que el IRPF (134.400 millones), y bastante más que el IVA (96.000 millones), y por encima del triple del Impuesto sobre Sociedades (43.600 millones).

Esto significa al menos dos cosas. De un lado, que, sin duda, las contribuciones sociales de las empresas no son las causantes del *gap* español de presión fiscal respecto de la media europea. Pero, de otro, y habida cuenta de que el contribuyente son las empresas y de que, por tanto, estos pagos por contribuciones sociales disminuyen su beneficio, que el esfuerzo fiscal de las empresas españolas, tomado como agregado de los tributos específicos sobre el beneficio del negocio más las contribuciones sociales que pagan, está con toda seguridad por encima de la media europea; de modo que tampoco en las exacciones sobre la renta de las empresas parece haber espacio para recortar el diferencial negativo de presión fiscal global.

## 4. Esfuerzo fiscal comparativo de España por función económica

---

Vamos a seguir ahora a nuestro experto bajo otro enfoque: el de la función económica gravada. Dice el Informe:

*"The current subsection analyses the tax structure of the EU and its Member States according to the economic function of each type of tax. This analysis relies on data provided by the Member States and processed by the Commission (DG TAXUD), building upon a methodology improved over more than two decades within the Expert Group of Structures of Taxation Systems (European Commission, 2024c). The purpose of the exercise is to assign each line of tax revenue in the EU-27 Member States to one of three possible economic functions embodied in the following tax bases: **consumption, labour and capital**. ( <sup>30</sup>) Taxes on consumption, labour and capital add up to the total of tax revenues received by general government".*

La nota a pie de página 30 contenida en el párrafo anterior refiere que el análisis enfrenta un problema metodológico: el de las figuras impositivas que pueden adscribirse a más de una función económica, y precisa que el caso más notorio es el del impuesto sobre la renta de las personas

físicas, donde la recaudación puede deberse en ocasiones al gravamen del factor trabajo, y en ocasiones al gravamen del factor capital. La siguiente tabla ejemplifica la cuestión:

Type of system	Comprehensive Income tax system	Dual Income tax system	Semi-dual Income tax system	Other
Definition	Taxes all realised income (e.g., from labour, capital) together under the same rate schedule.	Taxes labour and capital income separately. Labour income is usually taxed at progressive rates and capital income is typically taxed at lower flat rates.	Taxes some forms of capital income with labour income and other forms of capital income separately.	Combines elements of comprehensive and dual income taxation.
Countries	Bulgaria, Luxembourg	Croatia, Denmark, Finland, Greece, Hungary, Italy, Latvia, Lithuania, Malta, Netherlands, Poland, Romania, Slovenia, Spain, Sweden	Belgium, Cyprus, Czech Republic, Estonia, Ireland, Slovak Republic	Austria, France, Germany, Portugal

La nota a pie concluye que, en consecuencia y en cooperación con las administraciones tributarias nacionales, se ha desarrollado una metodología que separa la recaudación del impuesto sobre la renta de las personas físicas correspondiente a cada función económica.

Así las cosas, la estructura de la presión fiscal española por función económica gravada es la que se recoge en el Anexo 6.3.

#### 4.1. Factor trabajo

Comenzando por el factor trabajo, el esfuerzo fiscal español está por encima de la media europea (posición 10). Nada inesperado, habida cuenta de la posición 9 ocupada por España tanto en el esfuerzo fiscal derivado de la imposición sobre la renta de las personas físicas como en el esfuerzo fiscal dedicado a contribuciones sociales (*vid.* Anexo 6.2).

Por otro lado, la imposición sobre el trabajo (incluidas las contribuciones sociales) representó en 2023 el 51,2% del total de la recaudación fiscal de los 27 países de la Unión Europea, y el Informe destaca a España, junto con Francia y Alemania, como grandes economías de la Unión en las que la imposición sobre el trabajo representa más de la mitad de la recaudación fiscal total (51,7% para España y Francia, 56,6% para Alemania). España está, entonces, completamente en línea con la media europea en este indicador (51,7% España frente a 51,2% de media de la Unión).

Descartado el gravamen del factor trabajo como motivo del déficit de presión fiscal española respecto de la media europea, sigamos con el factor capital.

## 4.2. Factor capital

Pues tampoco el gravamen del factor capital parece ser el motivo del déficit. Al contrario, el esfuerzo fiscal español sobre el factor capital coloca al país en la posición 8 del *ranking* europeo, bien por encima de la media europea (*vid.* Anexo 6.3).

Desagregada, encontramos la posición 19 en impuestos sobre el beneficio de las sociedades, la posición 8 en impuestos sobre los ingresos de capital de los hogares (típicamente los rendimientos del capital de nuestro IRPF), la posición 9 en impuestos sobre la renta de los autónomos (considerados impuestos sobre el factor capital a estos efectos), y la posición 5, muy cerca del podio, en impuestos sobre el capital acumulado (fundamentalmente los impuestos sobre la propiedad inmobiliaria y el patrimonio, y sobre las herencias y donaciones).

En este ámbito, la posición 19 en impuestos sobre el beneficio de las sociedades debe ponerse en relación con lo ya advertido antes en cuanto a la recaudación por el Impuesto sobre Sociedades sumada a las contribuciones sociales pagadas por los sujetos pasivos de ese impuesto (*vid.* 2.3 anterior), de manera que el potencial espacio para subidas que podría existir en el Impuesto sobre Sociedades debería entenderse unido al potencial espacio para bajadas de las contribuciones sociales pagadas por las empresas, si es que se quiere confluir, o al menos no alejarse mucho por encima, de la carga media que ambas exacciones representan conjuntamente para las empresas europeas.

Una reflexión final sobre el gravamen del capital. En lo que la Unión Europea llama *Property taxes*, España ocupa la posición 4 del *ranking* europeo, con el detalle de imposición sobre inmuebles y sobre el resto de las propiedades que puede verse en el Anexo 6.6. Esperable, pues España es el único de los 27 Estados miembros que mantiene un impuesto sobre el patrimonio.

## 4.3. Factor consumo

Todos los caminos conducen a Roma, que aquí es el consumo. En efecto, la posición española en el esfuerzo fiscal derivado del gravamen del consumo es la 25 (*vid.* Anexo 6.3). En la cola europea.

Y si fuera necesario algo más, los datos de los tipos efectivos de gravamen españoles (o tipos impositivos implícitos) remachan un clavo que ya estaba suficientemente hundido. Estos tipos se calculan dividiendo la recaudación derivada de una función económica determinada entre la base imponible de esa función extraída de la contabilidad nacional.

Los datos para España son los que figuran en el Anexo 6.7 y arrojan la conclusión ya conocida: España está por encima de la media europea en el tipo efectivo de gravamen sobre el trabajo (tipo del 35,9%, posición 10); y en la última posición de la Unión Europea, esto es, con el tipo efectivo de gravamen más bajo, en imposición sobre el consumo (tipo del 13,5%, posición 27).

Volviendo nuestra mirada a la tabla del Anexo 6.2, allí donde se descompone la estructura impositiva española por tipo de impuesto, puede verse que los impuestos indirectos españoles distintos del IVA gravitan como esfuerzo fiscal en torno a la media de la Unión Europea (posiciones 14, 15 y 12), y es el IVA el que nos dispara a la baja.

En fin, que podemos acabar este apartado dedicado al esfuerzo fiscal comparativo de España por función económica de la misma manera en que lo hicimos cuando tratamos de ese esfuerzo fiscal por tipo de impuesto: según la Unión Europea, la causa fundamental del déficit español de presión fiscal respecto de la media de la Unión (2,5 puntos porcentuales) está —desajustes menores aparte— en nuestra política fiscal de tipos reducidos y exenciones en el IVA.

## 5. La imposición medioambiental

En esfuerzo fiscal por impuestos medioambientales, España viaja también en el furgón de cola europeo. Puede verse en la tabla del Anexo 6.8, de la que resulta una posición 22 de 27. Se explica por la mala posición en imposición sobre la energía y el transporte (puestos 21 y 20 respectivamente), ya que en la imposición sobre residuos España está bastante por encima de la media europea (posición 7).

El Informe destaca que durante la última década los impuestos medioambientales han perdido peso en todos los Estados miembros, menos en Bulgaria y Rumanía, y atribuye esa tendencia a diversos motivos. En muchos casos se ha tratado de reducciones en la magnitud sometida a imposición, la base imponible, propiciada por la sustitución de combustibles fósiles por energías renovables, la electrificación y la mayor eficiencia energética. En otros, por la falta de indexación de los tipos de gravamen. Por fin, otro factor que ha jugado un papel crucial en este decremento en los últimos años ha sido la adopción por los Gobiernos nacionales de medidas dirigidas a aliviar la carga fiscal de los hogares por consumo de energía en el contexto nacido de la guerra de Ucrania. Así, la carga representada por los impuestos medioambientales en las facturas de gas y electricidad de los hogares europeos ha caído del 15,1% en 2021 al 10,2% en 2023 en el caso del gas, y del 9,4% en 2021 al 5,5% en 2023 en la electricidad. Todavía más: el Informe pone constantemente de relieve que la caída de la presión fiscal europea entre 2021 y 2023 (*vid.* Anexo 6.1) trae causa en gran medida de la caída de la recaudación de los impuestos medioambientales en Alemania y Francia, y explica que en Alemania ello se debió a la supresión del *EEG Umlage* (un recargo impositivo sobre el consumo de electricidad usado para financiar la expansión de las energías renovables), y en Francia a la reducción del tipo impositivo de la *Contribution au Service Public de l'Électricité* (un impuesto sobre el consumo de electricidad).

Lo que importa de todo esto es lo que subraya: la imposición medioambiental es esencialmente imposición sobre determinados consumos; y de nuevo España se sitúa entre los últimos puestos en términos comparados de recaudación respecto del PIB.

Dicho lo cual, no está de más una mirada particular a los datos de la propia Unión Europea sobre precios de la electricidad (en euros por kilovatio/hora, y excluyendo el IVA, pero no los impuestos medioambientales<sup>2</sup>). En el segundo semestre de 2023 ese precio de la electricidad para los hogares españoles (0,2228) no se separa mucho de la media europea (0,2496), aunque sí es claramente inferior a los de Alemania (0,3379) e Italia (0,3467), y exactamente igual al de Francia (0,2228). Para los consumidores industriales la situación española fue todavía mejor, pues el

<sup>2</sup> [https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/nrg\\_pc\\_204/default/table?lang=en](https://ec.europa.eu/eurostat/databrowser/view/nrg_pc_204/default/table?lang=en)

precio español (0,1536) es ya bastante inferior a la media europea (0,2003) y a los de Alemania (0,2175), Italia (0,2284) y Francia (0,2133). Ahora bien, si se atiende a la serie histórica y se llega hasta los datos del primer semestre de 2025, se observa que el precio español estuvo alrededor de la media europea hasta 2022, y a partir de ahí consistentemente por debajo. Esto nos lleva a preguntarnos si el defecto español de esfuerzo fiscal en materia de impuestos medioambientales sobre la energía no tiene que ver tanto con una voluntad política de mantenerlos lo más bajos posible (que no dudamos que exista y es común en toda Europa) como con una reducción de la recaudación comparativamente mayor en España, motivada por los primeros factores de debilidad actual de estos tributos identificados por la Unión, esto es, la reducción de bases imponibles derivada de la sustitución de combustibles fósiles por energías renovables y la electrificación.

## 6. Lo que el experto ve

---

El escrutinio de nuestro experto nos ofrece una conclusión corta y sencilla: el esfuerzo fiscal español medido en términos de gravamen sobre el trabajo y sobre el capital es superior o claramente superior, respectivamente, a la media de la Unión Europea. Por el contrario, el gravamen del consumo en España está a la cola de la Unión.

Por ello, si un Gobierno nacional pretende subir impuestos porque la presión fiscal española es inferior a la europea, y no propone al mismo tiempo recortes en nuestras exenciones y en tipos reducidos del IVA, esa motivación carecería, hoy por hoy, de fundamento técnico.

## 7. Anexos

### 7.1. Tax revenue-to GDP ratio in the EU countries, 2021-2026

Country	2021	2022	2023	2024	2025	2026
Belgium	43.2	42.4	42.5	42.9	42.9	43.0
Germany	40.7	40.3	39.0	39.9	40.6	40.6
Estonia*	33.8	32.8	33.7	35.5	36.5	36.0
Ireland	20.1	20.3	21.9	22.9	22.1	21.8
Greece	39.4	41.0	38.9	40.0	38.9	39.2
Spain	37.5	36.9	36.5	36.9	37.1	37.3
France	45.1	45.8	43.8	43.4	44.0	44.0
Croatia	36.7	37.2	37.2	38.3	38.7	38.8
Italy	42.2	41.7	41.4	42.5	42.7	42.6
Cyprus	34.0	34.5	37.4	37.6	37.7	37.9
Latvia	32.0	32.8	32.7	35.0	34.6	34.8
Lithuania	32.0	31.7	32.1	33.1	33.7	34.3
Luxembourg*	38.4	39.3	40.5	41.6	41.1	41.3
Malta	27.5	27.7	26.6	29.5	27.6	28.0
Netherlands	39.2	38.1	38.6	38.5	37.8	38.2
Austria	43.6	43.1	43.1	44.5	45.1	45.2
Portugal	35.1	35.9	35.7	35.7	35.5	35.5
Slovenia	38.7	37.8	36.6	38.7	39.4	39.8
Slovakia*	34.7	35.0	34.9	35.3	36.3	36.3
Finland	43.5	43.4	42.6	42.3	42.8	42.9
<b>EA-20</b>	<b>40.6</b>	<b>40.3</b>	<b>39.5</b>	<b>40.0</b>	<b>40.3</b>	<b>40.3</b>
Bulgaria	30.7	31.1	29.9	30.9	32.2	31.8
Czechia	34.8	34.0	34.0	35.0	35.0	34.8
Denmark*	47.4	42.0	43.4	44.6	43.2	42.9
Hungary	33.6	35.0	35.1	35.2	35.5	34.7
Poland	36.3	34.1	35.1	36.5	36.5	36.9
Romania	26.3	27.3	26.5	27.7	28.1	28.2
Sweden*	42.8	42.5	41.3	41.0	41.5	41.6
<b>EU-27</b>	<b>40.2</b>	<b>39.7</b>	<b>39.0</b>	<b>39.6</b>	<b>39.8</b>	<b>39.8</b>

## 7.2. Spain tax revenue: structure by type of tax

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Ranking 2023	Revenue 2023 (billion euros)
<b>A. Structure by type of tax</b>	<b>as % of GDP</b>														
<b>Indirect taxes</b>	9.7	10.3	11.1	11.5	11.9	11.7	11.8	11.9	11.6	11.4	12.1	12.0	11.3	22	169.2
VAT	5.1	5.3	5.9	6.2	6.4	6.4	6.5	6.5	6.5	6.3	6.8	6.9	6.4	24	96.0
Taxes and duties on imports excluding VAT	0.2	0.2	0.1	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	14	2.9
Taxes on products, except VAT and import duties	3.1	3.1	3.3	3.3	3.4	3.3	3.3	3.4	3.2	3.1	3.3	3.1	2.8	15	42.1
Other taxes on production	1.4	1.8	1.8	1.9	1.9	1.8	1.8	1.8	1.8	2.0	1.9	1.8	1.9	12	28.2
<b>Direct taxes</b>	9.6	10.3	10.5	10.6	10.4	10.4	10.5	11.0	10.7	11.5	12.1	12.4	12.6	11	188.7
Personal income taxes	7.2	7.5	7.6	7.7	7.3	7.2	7.4	7.7	7.9	8.8	8.6	9.0	9.0	9	134.4
Corporate income taxes	1.8	2.1	2.0	2.0	2.2	2.2	2.2	2.4	2.1	2.0	2.6	2.7	2.9	15	43.6
Other	0.6	0.7	0.9	0.9	0.9	0.9	0.8	0.8	0.8	0.8	0.9	0.8	0.7	12	10.7
<b>Social contributions</b>	11.8	11.6	11.4	11.6	11.3	11.3	11.5	11.7	12.2	13.7	13.3	12.5	12.6	9	189.0
Employers'	8.3	8.1	8.0	8.2	8.1	8.2	8.3	8.5	9.0	10.0	9.6	9.3	9.4	4	141.0
Households'	3.5	3.6	3.4	3.4	3.2	3.2	3.1	3.1	3.2	3.7	3.6	3.2	3.2	22	48.0
<b>Total</b>	<b>31.1</b>	<b>32.3</b>	<b>33.0</b>	<b>33.7</b>	<b>33.6</b>	<b>33.4</b>	<b>33.7</b>	<b>34.5</b>	<b>34.5</b>	<b>36.6</b>	<b>37.5</b>	<b>36.9</b>	<b>36.5</b>	<b>15</b>	<b>546.9</b>

### 7.3. Spain tax revenue: structure by economic function

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Ranking 2023	Revenue 2023 (billion euros)
<b>C. Structure by economic function</b>	as % of GDP														
<b>Consumption</b>	7.9	8.2	9.0	9.3	9.5	9.4	9.5	9.5	9.3	9.1	9.6	9.5	9.0	25	135.0
<b>Labour</b>	16.7	16.7	16.6	16.7	16.1	16.1	16.3	16.7	17.4	19.7	19.1	18.7	18.9	11	282.7
of which on income from employment	15.3	15.1	14.9	15.2	14.8	14.8	15.0	15.4	16.0	17.8	17.2	17.1	17.2	10	257.1
Paid by employers	8.3	8.1	8.0	8.2	8.1	8.2	8.3	8.5	9.0	10.0	9.6	9.3	9.4	6	141.0
Paid by employees	7.0	7.1	6.9	7.0	6.7	6.6	6.7	6.8	7.1	7.9	7.6	7.8	7.7	19	116.1
Paid by non-employed	1.4	1.6	1.7	1.6	1.4	1.3	1.3	1.3	1.4	1.9	1.8	1.6	1.7	13	25.5
<b>Capital</b>	6.4	7.3	7.4	7.7	8.0	7.8	7.9	8.3	7.8	7.8	8.9	8.7	8.6	8	129.2
Income of corporations	1.8	2.1	2.0	2.0	2.2	2.2	2.2	2.4	2.1	2.0	2.6	2.7	2.9	19	43.6
Income of households	0.8	0.8	0.8	0.9	0.9	0.8	0.9	1.0	1.0	1.0	1.0	1.1	1.0	8	15.5
Income of self-employed	1.5	1.5	1.6	1.6	1.6	1.6	1.7	1.7	1.6	1.7	1.8	1.7	1.7	9	25.3
Stock of capital	2.4	2.8	3.0	3.2	3.3	3.2	3.1	3.2	3.1	3.1	3.4	3.2	3.0	5	44.9

## 7.4. VAT compliance gap in the EU

Country	2018	2019	2020	2021	2022
Belgium	12.2%	13.1%	13.5%	7.0%	11.0%
Bulgaria	8.9%	9.4%	6.0%	3.7%	7.7%
Czechia	13.4%	13.5%	11.8%	6.7%	4.2%
Denmark	8.8%	8.3%	4.3%	4.5%	8.6%
Germany	9.0%	8.5%	6.1%	4.4%	4.3%
Estonia	5.6%	5.5%	4.9%	1.5%	4.4%
Ireland	6.7%	6.3%	9.0%	-1.1%	1.6%
Greece	25.4%	24.0%	21.5%	17.5%	13.7%
Spain	6.5%	7.9%	6.1%	4.1%	4.6%
France	7.8%	8.2%	8.0%	6.0%	6.0%
Croatia	7.4%	1.2%	10.1%	10.9%	12.0%
Italy	21.6%	20.8%	20.7%	10.9%	10.6%
Cyprus	12.5%	12.1%	16.2%	6.2%	-0.7%
Latvia	13.3%	10.6%	12.4%	10.2%	5.1%
Lithuania	24.0%	20.9%	20.3%	15.7%	14.6%
Luxembourg	8.1%	5.2%	8.5%	7.4%	3.7%
Hungary	10.2%	11.1%	8.1%	4.7%	2.3%
Malta	23.4%	27.5%	26.8%	25.5%	25.9%
Netherlands	10.8%	11.1%	8.9%	5.3%	7.9%
Austria	8.2%	6.7%	5.8%	2.6%	3.0%
Poland	14.2%	13.9%	11.6%	5.6%	8.4%
Portugal	9.5%	8.6%	7.2%	4.1%	1.3%
Romania	32.8%	34.7%	36.4%	34.8%	30.6%
Slovenia	4.5%	5.6%	5.3%	3.6%	9.2%
Slovakia	16.3%	16.4%	15.6%	13.8%	14.6%
Finland	3.8%	4.7%	3.2%	3.0%	5.2%
Sweden	2.5%	3.1%	3.3%	5.4%	5.5%
<b>EU-27</b>	<b>11.2%</b>	<b>11.0%</b>	<b>9.9%</b>	<b>6.6%</b>	<b>7.0%</b>

## 7.5. España: VAT policy gap and its components (EUR million, 2018–2022)

	2018	2019	2020	2021	2022
<b>VAT policy gap</b>	<b>113,564</b>	<b>116,146</b>	<b>108,282</b>	<b>115,784</b>	<b>129,385</b>
<b>Exemption gap</b>	<b>84,494</b>	<b>85,476</b>	<b>83,841</b>	<b>86,232</b>	<b>93,589</b>
o/w imputed rents	18,013	18,245	18,402	11,826	19,178
o/w public services	35,580	36,240	36,725	37,199	37,166
o/w financial services	5,091	5,363	5,624	5,376	6,808
<b>Rate gap</b>	<b>29,070</b>	<b>30,669</b>	<b>24,441</b>	<b>29,552</b>	<b>35,795</b>
o/w agricultural products, foodstuffs, beverages	8,612	8,405	9,059	9,023	9,782
o/w pharmaceuticals	2,127	2,185	2,210	3,161	3,249
o/w transport services	2,027	2,047	1,142	1,429	1,851
o/w accommodation and restaurant services	9,154	9,529	5,075	7,156	10,362
o/w utilities	389	406	396	418	1,081
o/w other	6,761	8,098	6,559	8,365	9,470
<b>Actionable policy gap</b>	<b>54,881</b>	<b>56,298</b>	<b>47,531</b>	<b>54,383</b>	<b>66,232</b>
<b>C-efficiency (%)</b>	<b>42.5%</b>	<b>42.3%</b>	<b>41.5%</b>	<b>44.8%</b>	<b>44.8%</b>
<b>Statutory standard VAT rate</b>	<b>21%</b>				
<b>Actionable standard VAT rate</b>	<b>13.2%</b>	<b>13.3%</b>	<b>13.5%</b>	<b>13.5%</b>	<b>13.0%</b>

## 7.6. Spain tax revenue: taxes on property

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Ranking 2023	Revenue 2023 (billion euros)
<b>E. Property taxes</b>	<b>as % of GDP</b>														
<b>Taxes on property</b>	1.9	2.4	2.5	2.7	2.8	2.7	2.7	2.7	2.6	2.7	2.9	2.7	2.5	4	36.8
Recurrent taxes on immovable property	1.0	1.1	1.2	1.3	1.2	1.2	1.2	1.2	1.1	1.2	1.2	1.1	1.0	7	14.8
Other taxes on property	0.9	1.2	1.3	1.4	1.6	1.5	1.5	1.5	1.5	1.4	1.7	1.7	1.5	5	22.0

## 7.7. Spain tax revenue: implicit tax rates

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Ranking 2023
<b>F. Implicit tax rates</b>	as % of GDP													
<b>Consumption</b>	11.4	11.6	12.9	13.3	13.8	13.8	13.7	13.9	13.8	14.0	14.6	14.1	13.5	27
<b>Labour</b>	31.7	32.4	32.5	33.1	32.3	32.7	33.3	33.8	34.3	35.8	35.3	35.7	35.9	10

## 7.8. Spain tax revenue: environmental taxes

	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Ranking 2023	Revenue 2023 (billion euros)
<b>D. Environmental taxes</b>	as % of GDP														
<b>Environmental taxes</b>	1.6	1.6	1.9	1.9	1.9	1.9	1.8	1.8	1.8	1.7	1.7	1.5	1.6	22	24.6
Energy	1.3	1.3	1.6	1.6	1.6	1.5	1.5	1.5	1.4	1.4	1.4	1.2	1.3	21	19.4
of which transport fuel taxes	1.0	1.0	1.2	1.1	1.1	1.1	1.1	1.1	1.1	1.0	1.0	0.9	0.9	19	13.2
Transport	0.3	0.3	0.3	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	0.2	20	3.1
Pollution and resources	0.02	0.03	0.08	0.07	0.08	0.09	0.09	0.09	0.09	0.09	0.09	0.08	0.14	7	2.1