

THE DUAL TAX AS A FLAT TAX WITH A SURTAX ON LABOUR INCOME

Autor: *José María Durán Cabré*

El impuesto lineal sobre la renta y el impuesto dual son dos de los modelos alternativos al tradicional impuesto sintético sobre la renta de tipos impositivos progresivos. El primer impuesto se caracteriza porque toda la renta que supera una cuantía mínima declarada exenta, tributa a un tipo único proporcional. El impuesto dual, por su parte, establece una tributación diferente según la naturaleza de las rentas, puesto que las rentas del capital tributan a un tipo único proporcional mientras que las rentas del trabajo son gravadas a tipos progresivos adicionales. Por tanto, se trata de modelos alternativos que presentan significativas diferencias entre sí. No obstante, según cómo se configure el impuesto dual, éste puede considerarse como una aproximación a un impuesto lineal.

En concreto, siguiendo la experiencia de Noruega, el modelo dual puede estructurarse mediante dos bases imponibles diferentes: una general, integrada por todas las rentas, y otra, denominada personal, de la que solamente forman parte las rentas del trabajo. Cada base tributa a tipos impositivos diferentes: proporcional, la base general, y progresivos, la base personal, incluyéndose en este último caso un primer tramo de renta que tributa a tipo cero, puesto que ya todas las rentas tributan al tipo de la base general. En la medida en que este primer tramo a tipo cero de la base personal sea lo suficientemente amplio, los tipos progresivos adicionales de la base personal gravan solamente rentas elevadas del trabajo, y, por tanto, el impuesto dual puede considerarse como un impuesto lineal sobre la renta con un recargo progresivo sobre rentas elevadas del trabajo.

Puesto que las distintas reducciones (mínimos personales, aportaciones a planes de pensiones, etc.) solamente se pueden aplicar en la base general, benefician de la misma manera a todos los contribuyentes con independencia de su renta. Y lo mismo sucede al permitir la libre compensación de rentas en la base general. Por otro lado, respecto a los rendimientos de actividades empresariales y profesionales, que constituye el verdadero "Talón de Aquiles" de la imposición dual, dando lugar a una pro-

lija y compleja normativa que trata de evitar comportamientos oportunistas, siempre que los beneficios de las actividades no superen el primer tramo de renta, no será necesario aplicar ningún modelo de división entre rentas del trabajo y del capital, simplificándose con ello la aplicación del impuesto.

A partir de una muestra del Panel de Declarantes por IRPF del Instituto de Estudios Fiscales se lleva a cabo un ejercicio de microsimulación con el objetivo de analizar distintas tarifas de impuesto dual configurado de acuerdo con el sistema noruego y comparar los resultados, bajo el supuesto de equivalencia recaudatoria, con los del IRPF español para el ejercicio fiscal de 2000 respecto a la progresividad y capacidad redistributiva.

De acuerdo con los resultados obtenidos, solamente entre un 3% y un 28% de los declarantes españoles, según la tarifa aplicada, tributarían en la base personal del impuesto, lo cual significa que para la gran mayoría de contribuyentes el impuesto dual equivaldría a un impuesto lineal sobre la renta. Los tipos impositivos adicionales solamente se aplican sobre rentas elevadas del trabajo, y de hecho, los tipos actúan de manera redistributiva incluso entre los contribuyentes con mayores rentas del trabajo.

Asimismo, mediante la aplicación de la metodología de Pfähler de descomposición del efecto redistributivo global, se observa que la progresividad de un impuesto dual tanto se puede alcanzar mediante el mínimo exento de la base general como con la tarifa progresiva de la base personal. El peso de cada componente sobre la redistribución general depende de la tarifa aplicada.