

MEMORIA DEL TRABAJO FIN DE GRADO

**Evolución de la presión fiscal de España frente a la zona euro,
en el periodo 2005-2015.**

**(Evolution of the fiscal pressure of Spain compared to the euro zone
countries, in the period 2005-2015.)**

Autoras: D^a María Montecristo González Padrón (78677917T), D^a Guacimara Rodríguez Méndez (78640654C) y D^a Sara Rodríguez Rodríguez (42196879K).

Tutor/a: Dr. D. Ginés Guirao Pérez y D. Domingo Jesús Lorenzo Díaz.

Grado en ECONOMÍA
FACULTAD DE ECONOMÍA, EMPRESA Y TURISMO
Curso Académico 2016 / 2017

LUGAR Y FECHA
San Cristóbal de La Laguna, 10 de Junio de 2017

RESUMEN

El objetivo de este trabajo es analizar la presión fiscal española frente a los países de la zona euro, reflejando las particularidades del caso español, haciendo hincapié en la forma en que afectan las principales categorías de impuestos sobre el total de ingresos tributarios.

Este análisis se centra en el periodo comprendido entre 2005 y 2015, para así observar como varía la recaudación, la normativa fiscal española y la presión fiscal de los principales impuestos, antes y durante la crisis económica.

PALABRAS CLAVES

Presión fiscal, Impuestos, Ingresos fiscales, PIB.

ABSTRACT

The objective of this paper is to analyze the Spanish tax pressure vis-à-vis the euro area countries, reflecting the particularities of the Spanish case, emphasizing the way in which the main tax categories affect total tax revenues.

This analysis focuses on the period between 2005 and 2015, in order to observe how the tax collection varies, the Spanish tax legislation and the tax pressure, before and during the economic crisis.

KEYWORDS

Tax pressure, Taxes, Tax revenue, GDP.

ÍNDICE DE CONTENIDOS.

1. INTRODUCCIÓN.	6
2. LA PRESIÓN FISCAL.	7
2.1. CONCEPTO Y CARACTERÍSTICAS.	7
2.2. EVOLUCIÓN DE LA PRESIÓN FISCAL EN ESPAÑA FRENTE AL RESTO DE PAÍSES DE LA ZONA EURO.	9
3. REFORMAS Y CAMBIOS FISCALES RECIENTEMENTE EN ESPAÑA.	11
3.1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF).	12
3.2. IMPUESTO DE SOCIEDADES (IS).	12
3.3. COTIZACIONES SOCIALES.	13
3.4. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA).	13
4. INGRESOS FISCALES POR CATEGORÍAS DE IMPUESTOS.	14
4.1. IMPUESTOS SOBRE LA RENTA PERSONAL.	16
4.2. IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS DE LAS EMPRESAS.	19
4.3. IMPUESTO SOBRE BIENES Y SERVICIOS.	22
4.4. COTIZACIONES SOCIALES.	25
4.5. IMPUESTO SOBRE LA PROPIEDAD.	28
5. CONCLUSIONES.	31
6. BIBLIOGRAFÍA.	33

ÍNDICE DE GRÁFICOS Y TABLAS.

1. Gráfico de la evolución de la presión fiscal (% PIB), periodo 2005-2015 (1).	10
2. Gráfico de la evolución de la presión fiscal (% PIB), periodo 2005-2015 (2).	10
3. Gráfico de la tasa de crecimiento de la presión fiscal (% PIB), 2005-2015.	11
4. Gráfico de la presión fiscal (% total de ingresos fiscales) de cada una de las categorías de ingresos fiscales de la zona euro, periodo 2005-2015.	15
5. Gráfico de la presión fiscal (% total de ingresos fiscales) del impuesto sobre la renta personal, periodo 2005-2015 (1).	17
6. Gráfico de la presión fiscal (% total de ingresos fiscales) del impuesto sobre la renta personal, periodo 2005-2015 (2).	17
7. Gráfico de la tasa de crecimiento de la presión fiscal (% total de ingresos fiscales) del impuesto sobre la renta personal, 2005-2015.	18
8. Gráfico de la presión fiscal (% total de ingresos fiscales) del impuesto sobre las ganancias de las empresas, periodo 2005-2015 (1).	19
9. Gráfico de la presión fiscal (% total de ingresos fiscales) del impuesto sobre las ganancias de las empresas, periodo 2005-2015 (2).	20
10. Gráfico de la tasa de crecimiento de la presión fiscal (% total de ingresos fiscales) del impuesto sobre las ganancias de las empresas, 2005-2015.	21
11. Gráfico de la presión fiscal (% total de ingresos fiscales) del impuesto sobre bienes y servicios, periodo 2005-2015 (1).	23
12. Gráfico de la presión fiscal (% total de ingresos fiscales) del impuesto sobre bienes y servicios, periodo 2005-2015 (2).	23
13. Gráfico de la tasa de crecimiento de la presión fiscal (% total de ingresos fiscales) del impuesto sobre bienes y servicios, 2005-2015.	24
14. Gráfico de la presión fiscal (% total de ingresos fiscales) de las cotizaciones sociales, periodo 2005-2015 (1).	26
15. Gráfico de la presión fiscal (% total de ingresos fiscales) de las cotizaciones sociales, periodo 2005-2015 (2).	26

16. Gráfico de la tasa de crecimiento de la presión fiscal (% total de ingresos fiscales) de las cotizaciones sociales, 2005-2015.	27
17. Gráfico de la presión fiscal (% total de ingresos fiscales) del impuesto sobre la propiedad, periodo 2005-2015 (1).	29
18. Gráfico de la presión fiscal (% total de ingresos fiscales) del impuesto sobre la propiedad, periodo 2005-2015 (2).	29
19. Gráfico de la tasa de crecimiento de la presión fiscal (% total de ingresos fiscales) del impuesto sobre la propiedad, 2005-2015.	30
1. Tabla de Comparación entre la OCDE y otras clasificaciones internacionales de ingresos fiscales.	8
2. Tabla de presión fiscal de las principales categorías de ingresos fiscales, año 2015.	16

1. INTRODUCCIÓN.

El presente documento recoge un estudio sobre la presión fiscal española en comparación con la del resto de miembros de la zona euro. Se han seleccionado estos países ya que tienen muchas similitudes entre sí, al estar sujetos a la misma moneda y con características económicas muy similares, aunque también son muchas las diferencias que envuelve a cada país.

El objetivo principal es estudiar, a través de las distintas categorías de impuestos, cómo es la presión fiscal en los diferentes países de la zona euro. Este análisis se realizará en el periodo comprendido entre 2005 y 2015, para estudiar la evolución de los ingresos tributarios antes y durante la crisis. En este estudio se intenta corroborar que en épocas de crisis y para mantener los ingresos fiscales, la tributación de los países debe apoyarse con mayor fuerza en impuestos progresivos, lo que implica que los contribuyentes con mayor poder adquisitivo pagan más impuestos que los que tienen una economía más débil. Además, se comprueba que en este periodo hay una importante disminución en la recaudación de las Cotizaciones sociales, por la gran destrucción de empleos, aunque esto no implica que deba haber una caída en la presión fiscal de las Cotizaciones sociales.

Otro objetivo primordial de éste proyecto es, verificar que un aumento (o disminución) en la recaudación de un impuesto no siempre implica un incremento (o caída) en la presión fiscal de ese impuesto.

El segundo apartado, define el concepto de presión fiscal, centrándose en la comparación de España frente al resto de países de la zona euro. Para ello se han extraído los datos del PIB de cada país (medidos en precios corrientes) y el total de ingresos fiscales y de las cotizaciones sociales de cada Estado.

En el tercer apartado, se observan los cambios y reformas fiscales que se han producido en España recientemente, los cuales han llevado a explicar ciertos comportamientos en las variaciones de los ingresos fiscales en este periodo, y por consiguiente en la presión fiscal que ejercen.

El cuarto apartado, recoge la presión fiscal de los distintos ingresos fiscales por categoría de impuestos en los países de la zona euro. Para este análisis hemos seleccionado las principales clases de impuestos que recauda el Estado, observando y estudiando el peso que tiene cada uno sobre el total de ingresos fiscales.

Por último, se recogen las principales conclusiones obtenidas en este trabajo, para afirmar o no las teorías consideradas al inicio del proyecto.

2. LA PRESIÓN FISCAL.

El sistema fiscal de un país democrático se forma en función de las preferencias de los ciudadanos, ya que éstos eligen el partido político que realizará los cambios y modificaciones en el sistema fiscal, condicionados a estas mismas preferencias. Sin embargo, la historia de un país, sus costumbres y el gran poder de los organismos y acuerdos internacionales, juegan, también, un papel muy relevante en la fiscalidad de un Estado.

En los últimos años, la situación de crisis económica que estamos atravesando, pone de manifiesto la necesidad de hacer reformas en el sistema tributario, ya que las consecuencias de esta situación prevé una insuficiencia de los ingresos tributarios para hacer frente a las grandes necesidades de gastos.

2.1. CONCEPTO Y CARACTERÍSTICAS.

La Presión Fiscal representa el peso que tienen los ingresos fiscales junto a las cotizaciones sociales sobre el PIB. El cálculo de la Presión Fiscal varía dependiendo de las variables que se incluyan en el numerador y en el denominador. Como se puede observar en la Tabla 1, distintas organizaciones internacionales elaboran este indicador a través de su propia definición de variables. Así podemos ver como, por ejemplo, el EUROSTAT (Oficina de Estadística de la Unión Europea) elabora este indicador a través del Sistema Europeo de Cuentas Nacionales y Regionales (ESA 2010).

Además, cabe señalar que el análisis de la presión fiscal puede realizarse desde distintos niveles institucionales como son el gobierno central, Gobierno estatal, regional o provincial, el Gobierno local, Fondos de la Seguridad Social e Instituciones de la Unión Europea.

En este trabajo hemos optado por la clasificación que realiza la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) a nivel de Gobierno central.

En definitiva, la presión fiscal nos indica las características económicas de un país, pudiendo evaluarse entre estructura tributaria progresiva o estructura tributaria regresiva. Por un lado, la estructura progresiva es más equitativa, dando lugar a una mayor carga fiscal para las rentas de mayor capacidad económica. Sin embargo, en el lado opuesto se encuentra la estructura regresiva, en la que predomina la recaudación de los impuestos generales al consumo, como es, por ejemplo, el IVA. Estos son impuestos indirectos donde no se tiene en cuenta el poder adquisitivo de cada persona, todos pagan lo mismo por el bien o servicio adquirido.

1. Tabla de Comparación entre la OCDE y otras clasificaciones internacionales de ingresos fiscales¹.

OECD Classification		2008 SNA	2010 ESA	GFSM 2014
1000	Taxes on income, profits and capital gains			
1100	Individuals			
	1 110 Income and profits	D51-8.61a	D51A	1111
	1 120 Capital gains	D51-8.61c, d	D51C, D	1111
1200	Corporations			
	1 210 Income and profits	D51-8.61b	D51B	1112
	1 220 Capital gains	D51-8.61c	D51C	1112
	1300 Unallocable as between 1100 and 1200			1113
2000	Social security contributions			
	2100 Employees	D613-8.85	D613	1211
	2200 Employers	D611-8.83	D611	1212
	2300 Self-employed, non-employed	D613-8.85	D613	1213
	2400 Unallocable as between 2100, 2200 and 2300			1214
3000	Taxes on payroll and workforce	D29-7.97a	D29C	112
4000	Taxes on property			
	4100 Recurrent taxes on immovable property			
	4110 Households	D59-8.63a	D59A	1131
	4120 Other	D29-7.97b	D29A	1131
	4200 Recurrent net wealth taxes			
	4210 Individual	D59-8.63b	D59A	1132
	4220 Corporations	D59-8.63b	D59A	1132
	4300 Estate, inheritance and gift taxes			
	4310 Estate and inheritance taxes	D91-10.207b	D91A	1133
	4320 Gift taxes	D91-10.207b	D91A	1133
	4400 Taxes on financial and capital transactions	D59-7.96d; D29-7.97e	D214B, C	114114; 1161
	4500 Other non-recurrent taxes on property	D91-10.207a	D91B	1135
	4600 Other recurrent taxes on property	D59-8.63c	D59A	1136
5000	Taxes on goods and services			
	5100 Taxes on production, sale and transfer of goods and services			
	5110 General taxes on goods and services			
	5111 Value-added taxes	D211-7.89	D211; D29G	11411
	5112 Sales taxes	D2122-7.94a; D214-7.96a	D21224; D214I	11412
	5113 Other general taxes on goods and services	D214-7.96a	D214I	11413
	5120 Taxes on specific goods and services			
	5121 Excises	D2122-7.94b; D214-7.96b	D21223; D214A, B, D	1142
	5122 Profits of fiscal monopolies	D214-7.96e	D214J	1143
	5123 Customs and other import duties	D2121-7.93	D2121; D21221, 2	1151
	5124 On exports	D213-7.95a	D214K	1152-4
	5125 On investment goods			
	5126 On specific services	D2122-7.94c; D214-7.96c	D21225; D214E, F, G; D29F	1144; 1156
	5127 Other taxes on international trade and transactions	D2122-7.94d; D29-7.95b; D29-7.97g; D59-8.64d	D21226; D29D; D59E	1153; 1155-6
	5128 Other taxes on specific goods and services			1146
	5130 Unallocable between 5110 and 5120			
	5200 Taxes on use of goods and on permission to use goods or perform activities			
	5210 Recurrent taxes on use of goods and on permission to use goods or perform activities			
	5211 Motor vehicle taxes households	D59-8.64c	D59D	11451
	5212 Motor vehicles taxes others	D29-7.97d	D214D; D29B	11451
	5213 Other recurrent taxes on use of goods and on permission to use goods or perform activities	D29-7.97c, d, f; D59-8.64c	D29B, E, F; D59D	11452
	5220 Non-recurrent taxes on permission to use goods or perform activities			11452
	5300 Unallocable as between 5100 and 5200			
6000	Other taxes			
	6100 Payable solely by business			1161
	6200 Payable by other than business, or unidentifiable	D59-8.64a, b	D59B, C	1162

¹ <http://www.oecd.org/tax/tax-policy/oecd-classification-taxes-interpretative-guide.pdf>

2.2. EVOLUCIÓN DE LA PRESIÓN FISCAL EN ESPAÑA FRENTE AL RESTO DE PAÍSES DE LA ZONA EURO.

En el Gráfico 1 se observa la evolución de la Presión Fiscal respecto al PIB desde 2005 hasta el 2015, para los países que tienen un peso igual o superior a la media de la zona euro, los cuales representan a lo largo de todo el periodo un peso entre el 35 y el 37%. Cabe destacar que Bélgica y Francia son los países que mayor peso tienen en el total de impuestos recaudados sobre el PIB, en torno al 45%.

Sin embargo, el Gráfico 2 muestra los países que tienen una presión fiscal respecto del PIB inferior a la media de la zona euro, reflejando, en este caso, que es Letonia el país que presenta un valor más bajo al principio del periodo, con un 27,6%, y pasa a ser Irlanda, quien a final del periodo presenta el valor más bajo, con una gran caída en el último año, llegando a alcanzar un 23,6%.

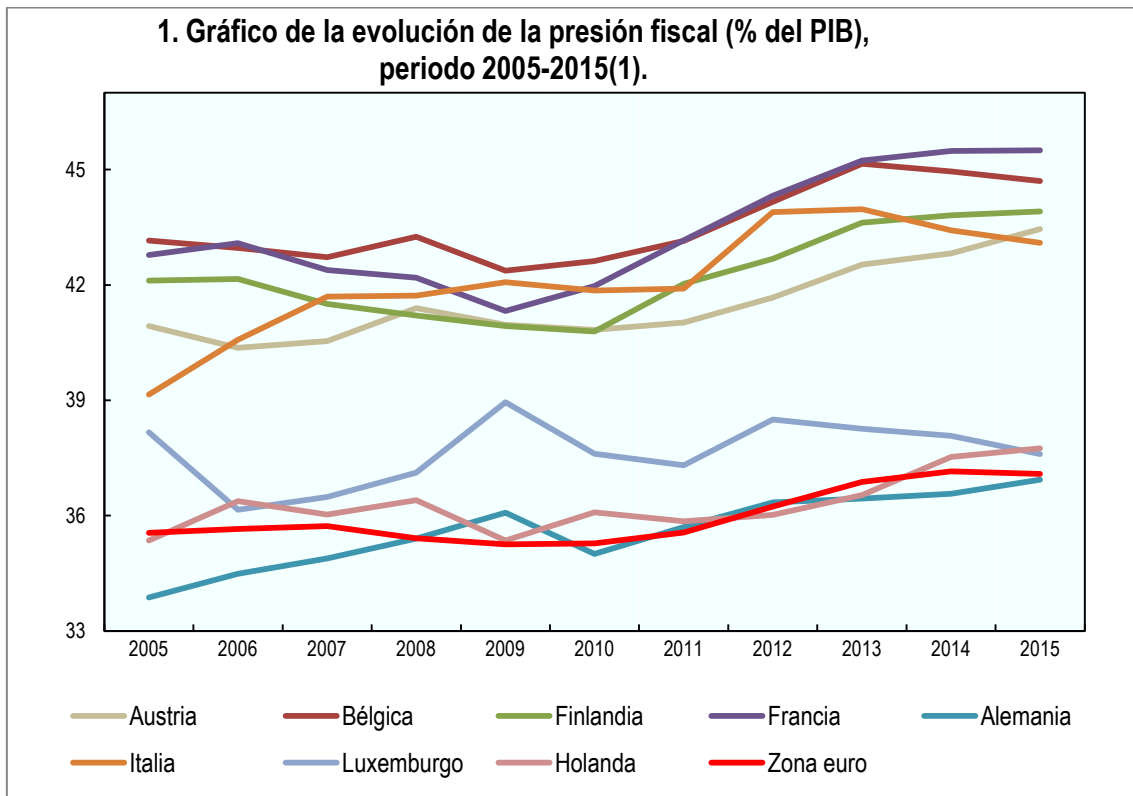
España se encuentra dentro de este grupo de países con un menor peso, tomando un valor en torno al 35% para los primeros años. Con la llegada de la crisis en 2007, España experimenta una gran caída, llegando a alcanzar su valor más bajo en 2009, con un 30%, porcentaje que se recupera al final de periodo, tomando casi los mismos valores que al principio.

Esta bajada en la presión fiscal puede deber a dos razones; por un lado, por haberse reducido el tipo impositivo, debido a modificaciones en la normativa fiscal vigente; o bien, porque el deterioro de la situación económica incide en la recaudación total del Estado, debido a la flexibilidad del sistema fiscal. Este análisis se trata en el siguiente apartado para el caso de España, corroborando si la evolución de la presión fiscal en España es como consecuencia, o no, a cambios o reformas en la normativa.

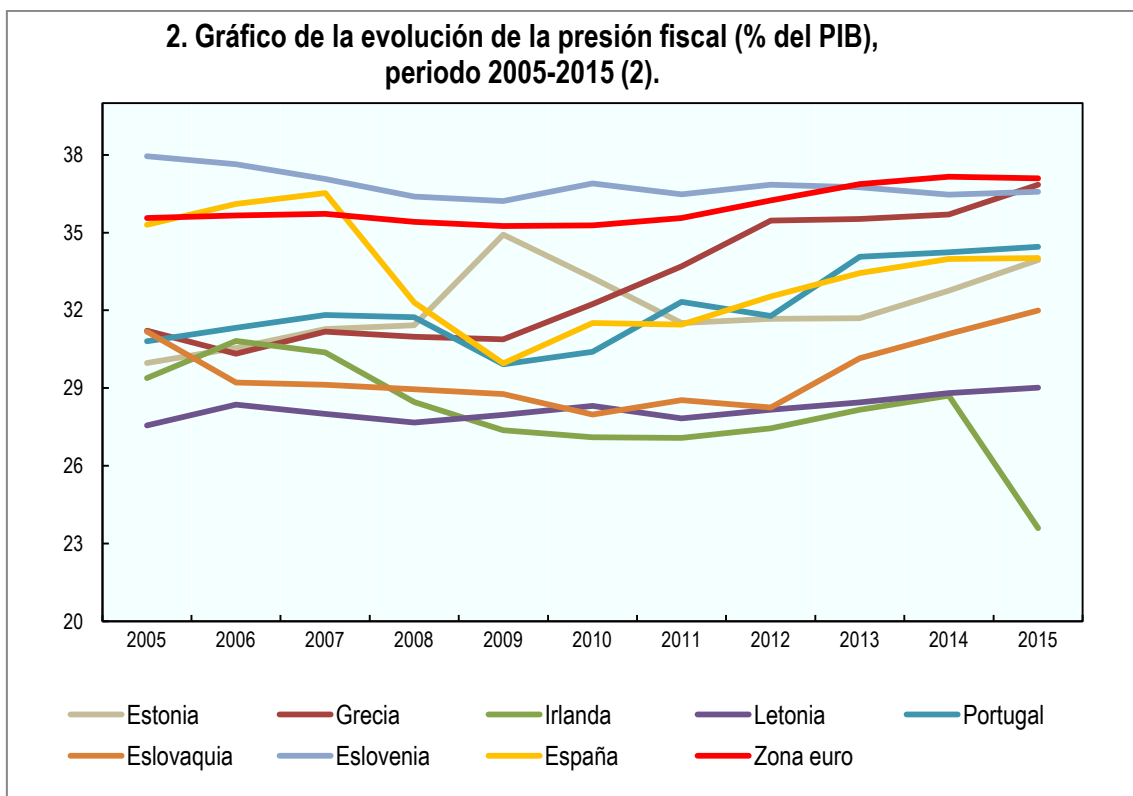
Por último, el gráfico 3 nos muestra la variación de la presión fiscal desde el 2005 hasta el 2015, para los países analizados.

Grecia es, con diferencia, el país en que más ha aumentado la presión fiscal en el periodo analizado, con 5,6 puntos porcentuales. Por otro lado, el país que más ha disminuido dicha presión es Irlanda, llegando a alcanzar casi un 6% de decrecimiento.

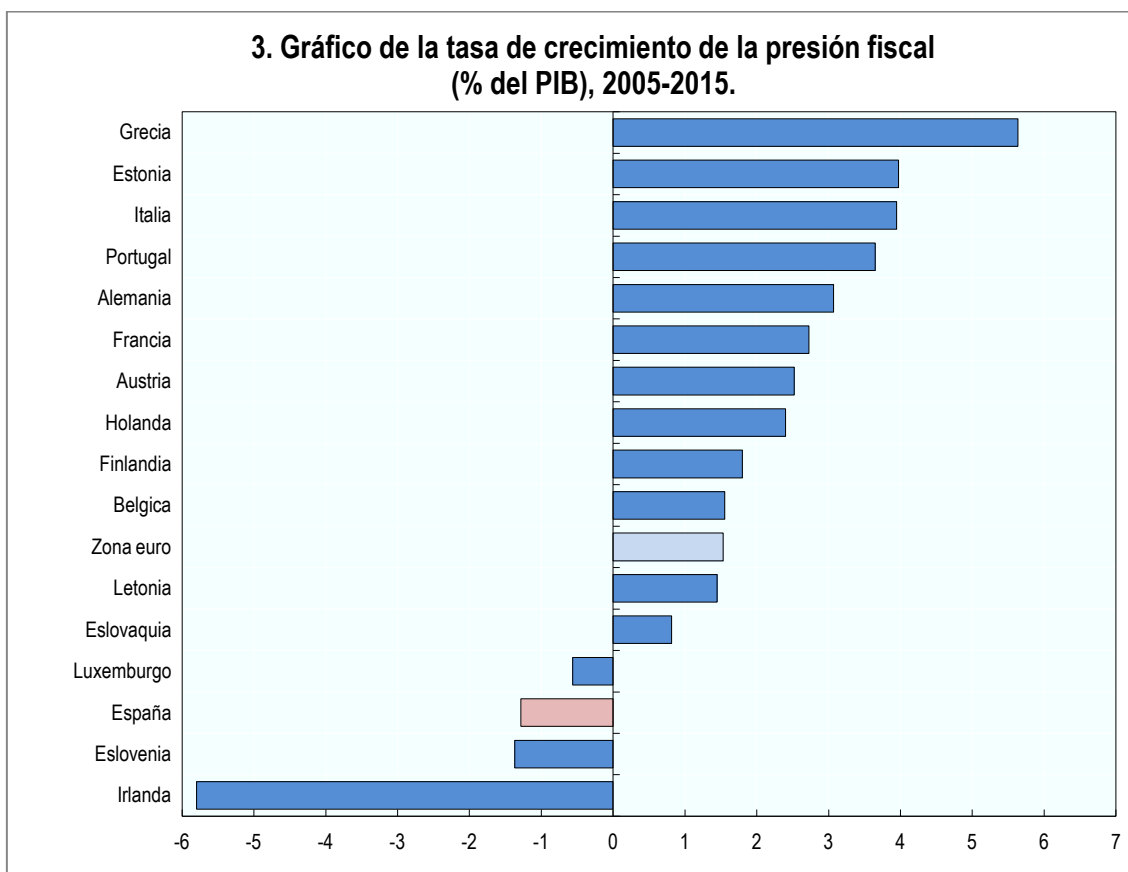
La media de la zona euro, ha experimentado una variación de 1,5 puntos porcentuales. Mientras, en España se ha dado el caso contrario, ya que ha decrecido la presión fiscal en el periodo analizado en 1,3 puntos porcentuales.



Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.



Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.



Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.

3. REFORMAS Y CAMBIOS FISCALES RECIENTEMENTE EN ESPAÑA.

En las últimas décadas, el sistema fiscal español al igual que en la mayoría de los países desarrollados y en desarrollo, han estado en constante cambio y reformas fiscales, adaptándose a los modelos económicos vigentes y a la situación económica de cada momento. Además, muchos de estos cambios son debidos a la creciente internacionalización, y a la presión que existe en España por pertenecer a la Unión Europea, lo que implica tener unas normas comunes en ciertas materias y el compromiso de cumplimiento de los acuerdos económicos que se firman.

En España, las reglas fiscales están determinadas por el Tratado constitutivo de la Unión Europea y del Pacto de Estabilidad y Crecimiento (PEC). Esto implica unos límites al déficit y a la deuda pública, un control y supervisión para que se cumplan dichos límites, y en caso de incumplimiento, el establecimiento de un procedimiento de corrección para las desviaciones producidas.

A raíz de la crisis acaecida en 2008, se pone de manifiesto la necesidad de hacer reformas en el sistema tributario, ya que se da una insuficiencia de los ingresos tributarios para hacer frente a las grandes necesidades de gastos.

Los países analizados se encuentran en un contexto de unión monetaria, lo que implica una necesidad superior de adoptar reglas fiscales que incidan sobre la sostenibilidad de las finanzas públicas, intentando que la adopción de una política fiscal en un Estado miembro no repercuta de forma negativa en el resto de países.

3.1. IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (IRPF).

En el IRPF, la Ley 35/2006 de 28 de noviembre², incorpora el llamado modelo dual, en el que los rendimientos del ahorro tributan a un tipo proporcional, y el resto de rentas tributan a través de una tarifa progresiva. También se modifican los tratamientos de los mínimos personales y familiares. En este mismo año desaparece la idea de base imponible igual a renta disponible, para pasar a considerarse la base imponible como la renta del contribuyente, abarcando la totalidad de sus rendimientos, ganancias y pérdidas patrimoniales, y las consideraciones de renta que se establezcan en la ley, sin tener en cuenta el lugar donde se hayan producido, ni la residencia del contribuyente.

Con la situación de crisis en que se sumergió el país, se aprueba en la Ley 26/2009, de 23 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado³ para el año 2010, con un aumento del gravamen de las rentas del ahorro, y así hacer frente al aumento de gastos sociales que se originan en épocas de recesión, contribuyendo de esta forma a ayudar a los más necesitados. Según la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado⁴ para el año 2011, con el fin de hacer más equitativo el tributo, se aumenta moderadamente a un 44% y 45% los tipos de gravamen para las rentas superiores a 120.000 y 175.000 euros respectivamente.

En el 2006, con la Ley 35/2006 de 28 de noviembre, se hace una disminución de los tramos de la base imponible, pasando de 5 a 4 tramos. Esta modificación se realiza con el fin de favorecer el crecimiento económico. La eliminación de este tramo supuso la ampliación del primer tramo para beneficiar a las rentas más bajas, viendo así simplificada su tributación. Además, con la Ley 39/2010, de 22 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2011, relacionada con el aumento de los tipos de gravamen para las rentas superiores a 120.000 y 175.000 €, se amplía hasta seis el número de tramos del impuesto.

En 2007, con la Ley 439/2007, de 30 de marzo⁵, los mínimos personales y familiares dejan de configurarse como renta disponible del contribuyente, y pasan a ser una deducción de tipo cero al IRPF.

3.2. IMPUESTO DE SOCIEDADES (IS).

En el 2006, la Ley 35/2006 de 28 de noviembre modifica parcialmente la Ley del Impuesto de Sociedades, reduciendo gradualmente los tipos nominales del impuesto y la eliminación gradual de muchas deducciones.

² <https://www.boe.es/boe/dias/2009/12/24/pdfs/BOE-A-2009-20765.pdf>

³ <https://www.boe.es/boe/dias/2009/12/24/pdfs/BOE-A-2009-20765.pdf>

⁴ <https://www.boe.es/boe/dias/2010/12/23/pdfs/BOE-A-2010-19703.pdf>

⁵ <https://www.boe.es/boe/dias/2007/03/31/pdfs/A14097-14149.pdf>

En ese mismo año, la Ley 36/2006 de Medidas para la Prevención del Fraude Fiscal⁶, adapta la legislación española, sobre operaciones vinculadas y precios de transferencia, a las Directrices de la OCDE y al Foro de la Unión Europea sobre precios de transferencia; y en el 2007, la Ley 16/2007 de 4 de julio, de reforma contable y mercantil⁷, modifica el Impuesto de sociedades para ajustar ambas normativas.

3.3. COTIZACIONES SOCIALES.

El importe de las bases de cotización a la Seguridad Social ha ido aumentando a lo largo del tiempo, en relación con el incremento de los salarios medios y el crecimiento económico que se ha dado en las décadas anteriores a la crisis del 2008.

La cotización total a la Seguridad Social es progresivamente creciente para los años anteriores a la crisis, ya que aunque se ha dado una disminución en los tipos, se ha incrementado las bases de cotización⁸ y el número de trabajadores en activo. Pero a partir del 2007, esta tendencia creciente se rompe, debido a la fuerte destrucción de empleo que ocasionó la crisis, hasta el 2014, donde se observa una recuperación de los datos.

3.4. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA).

Desde 1995, el IVA se establece con un tipo general del 16%, un tipo reducido del 7% y un tipo superreducido del 4%. Estos tipos se mantienen hasta la llegada de la crisis económica, que implica una reformulación en el 2010, con la Ley 26/2009 de 23 de diciembre⁹, aumentando los tipos general y reducido hasta un 18% y 8%, respectivamente. No siendo suficiente esta subida, en septiembre de 2012 se vuelve a aumentar el tipo reducido a un 10% y el tipo general a un 21%.

En el 2009, la Ley 11/2009 de 26 de octubre¹⁰, se instaure un doble régimen. Por una parte, se empieza a aplicar el tipo del 8% a los arrendamientos con opción de compra de edificios destinados, exclusivamente, a viviendas. Por otra parte, se establece un tipo del 4%, para los arrendamientos con opción de compra de edificios destinados, exclusivamente, a viviendas de protección oficial de régimen especial o de promoción pública.

En 2010, el Real Decreto-Ley 6/2010 de 9 de abril¹¹, se implantaron reformas para favorecer la actividad empresarial, estableciendo que todo tipo de obra de mejora y rehabilitación de la vivienda, realizada hasta el 31 de diciembre de 2012, puede tributar al tipo impositivo reducido.

⁶ <https://www.boe.es/boe/dias/2006/11/30/pdfs/A42087-42118.pdf>

⁷ <https://www.boe.es/boe/dias/2007/07/05/pdfs/A29016-29047.pdf>

⁸ http://portaljuridico.lexnova.es/public/contenidos/doctrinaadm/IMAGENES/CIRCULAR_3_002_2012_CIRCULAR_3_002_2012_04.PDF

⁹ [file:///C:/Users/Usuario1/Downloads/doc_Cortizas38%20\(1\).pdf](file:///C:/Users/Usuario1/Downloads/doc_Cortizas38%20(1).pdf)

¹⁰ <https://www.boe.es/boe/dias/2009/10/27/pdfs/BOE-A-2009-17000.pdf>

¹¹ <https://www.boe.es/boe/dias/2010/04/13/pdfs/BOE-A-2010-5879.pdf>

4. INGRESOS FISCALES POR CATEGORÍAS DE IMPUESTOS.

En este apartado se va a analizar cómo han evolucionado las principales categorías de ingresos fiscales respecto del total de ingresos fiscales. Por ello, en primer lugar, vamos a desglosar estas categorías partiendo de las definiciones aportadas por la OCDE.¹²

“El impuesto sobre la renta personal se define como el impuesto que grava el ingreso neto y las ganancias de capital de los individuos.” (OCDE, 2014b).

“El impuesto sobre las ganancias de las empresas se define como los impuestos sobre los beneficios netos de las empresas. También incluye los impuestos sobre las ganancias de capital de las empresas.” (OCDE, 2014b).

“Impuesto sobre bienes y servicios se define como todos los impuestos que gravan la producción, extracción, venta, transferencia, arrendamiento o entrega de bienes y la prestación de servicios, o en el uso de bienes o permiso para usar bienes o realizar actividades.” (OCDE, 2014b).

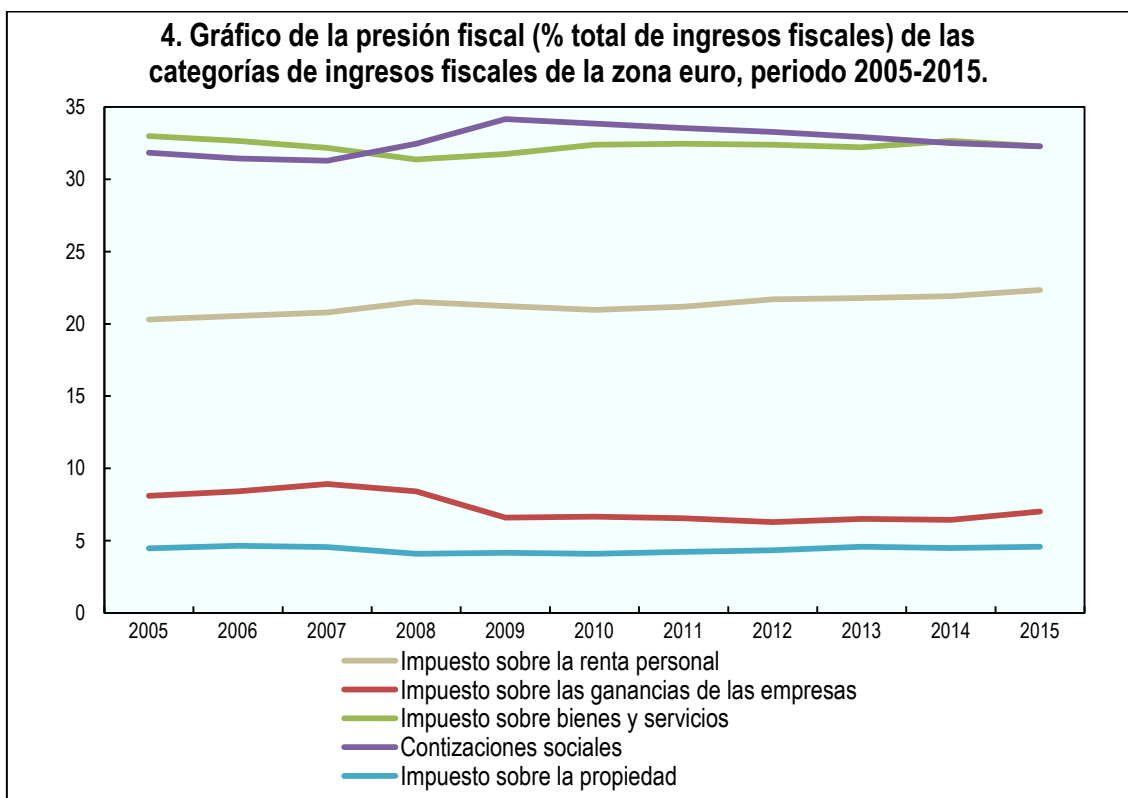
“Las cotizaciones sociales son pagos obligatorios pagados a las Administraciones Públicas que confieren derecho a recibir un (eventual) beneficio social futuro.” (OCDE, 2014b).

“El impuesto sobre la propiedad se define como impuestos recurrentes y no recurrentes en el uso, la propiedad o la transferencia de la propiedad.” (OCDE, 2014b).

En el Gráfico 4, se observa como el impuesto sobre bienes y servicios junto a las cotizaciones sociales, son los impuestos que, de promedio, tienen un mayor peso en el conjunto de ingresos fiscales. Por el contrario, el impuesto sobre las ganancias de las empresas junto con el impuesto sobre la propiedad, son los impuestos que, en promedio, tiene un menor peso en el conjunto del total de ingresos fiscales.

Cabe señalar, que aun cuando el impuesto sobre la renta personal no es de los más recaudatorios en promedio, la presión fiscal que ejerce si es significativamente superior (un 12%) al impuesto sobre las ganancias de las empresas, en todo el periodo.

¹² <http://www.oecd.org/tax/revenue-statistics-19963726.htm>



Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.

La presión fiscal del impuesto sobre bienes y servicios y del impuesto sobre la propiedad, se han mantenido estables en todo el periodo. Así mismo, las contribuciones sociales tienen prácticamente el mismo peso al principio y al final del periodo, si bien cabe señalar, que en el año 2009 se elevó un 2% por encima del resto del periodo.

El impuesto sobre las ganancias de las empresas ha ido disminuyendo a partir del año 2009, alcanzando una tasa de decrecimiento del 1,09%. Por el contrario, el impuesto sobre la renta personal ha tenido una tendencia creciente durante todo el periodo, alcanzando una tasa de crecimiento del 2%.

En la Tabla 2 podemos ver cómo, para el año 2015, España se sitúa próxima a la media en la presión fiscal del impuesto sobre la renta personal, el impuesto sobre las ganancias de las empresas y las cotizaciones sociales. Sin embargo, en el impuesto sobre bienes y servicios, España está 3 puntos por debajo de la media, lo contrario que con el impuesto sobre la propiedad, donde España se sitúa 2,5 puntos por encima.

2. Tabla de presión fiscal (% total de ingresos fiscales) de las principales categorías de ingresos fiscales, año 2015.

Países	Impuesto sobre la renta personal	Impuesto sobre las ganancias de las empresas	Cotizaciones sociales	Impuesto sobre bienes y servicios	Impuesto sobre la propiedad
Alemania	26,7	4,7	37,9	27,2	2,9
Austria	24,3	5,2	34,0	26,9	1,3
Bélgica	28,1	7,6	31,9	23,8	7,8
Eslovaquia	9,8	11,0	42,8	34,0	1,3
Eslovenia	14,1	4,0	39,7	39,9	1,7
España	21,3	7,1	33,7	29,2	7,1
Estonia	17,2	6,2	33,3	42,0	0,8
Finlandia	30,2	4,9	29,0	32,3	3,3
Francia	18,9	4,6	37,1	24,4	8,9
Grecia	*	*	29,0	42,0	5,3
Holanda	20,5	7,2	37,7	29,6	3,8
Irlanda	31,8	11,4	16,6	32,7	6,4
Italia	26,2	4,8	30,2	27,1	6,4
Letonia	20,4	5,5	28,7	41,3	3,4
Luxemburgo	24,5	11,9	28,9	25,6	8,9
Portugal	21,2	9,2	26,1	38,5	3,8
Zona euro	22,3	7,0	32,3	32,3	4,6

*No disponible

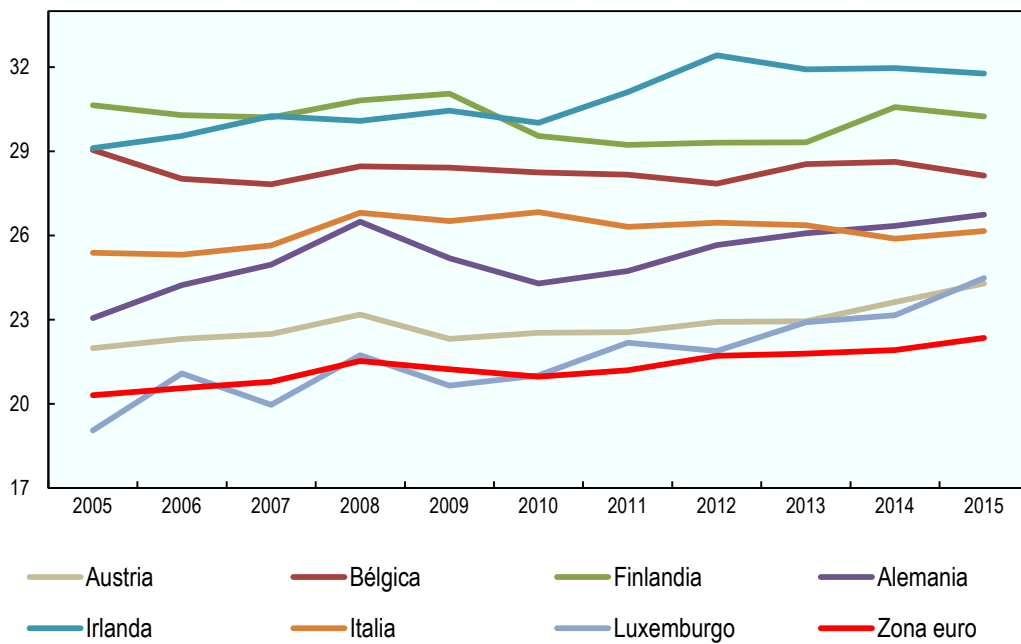
Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.

4.1. IMPUESTOS SOBRE LA RENTA PERSONAL.

El Gráfico 5, muestra el peso del impuesto sobre la renta personal sobre el total de ingresos fiscales para los países que tiene un porcentaje mayor a la media de la zona euro. El Gráfico 6, muestra el peso de este impuesto sobre el total de ingresos fiscales para los países que tiene un porcentaje menor al de la media de la zona euro.

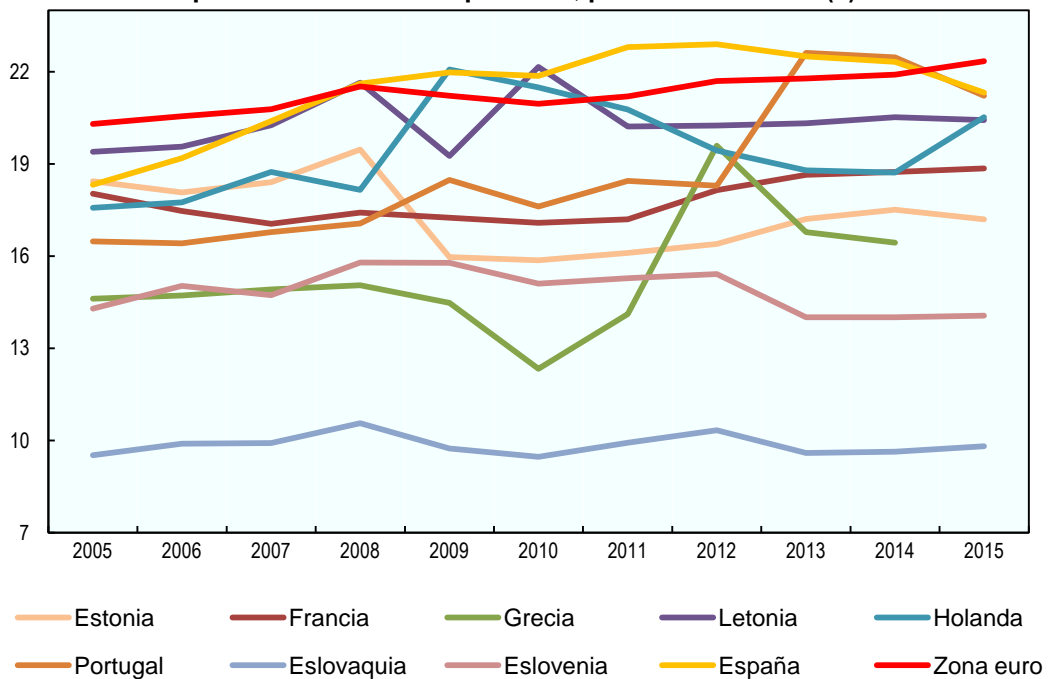
Irlanda y Finlandia, son los países que mayor presión fiscal ejercen con este impuesto durante todo el periodo, llegando a alcanzar en 2015 el 31,77% y el 30,24%, respectivamente. Por el contrario, en el Gráfico 6 se observa como Eslovaquia y Eslovenia son los países que menor presión fiscal ejercen con este impuesto; en 2015 alcanzan un peso en el conjunto de ingresos fiscales del 9,81% y 14,06%, respectivamente.

5. Gráfico de la presión fiscal (% total de ingresos fiscales) del impuesto sobre la renta personal, periodo 2005-2015 (1).



Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.

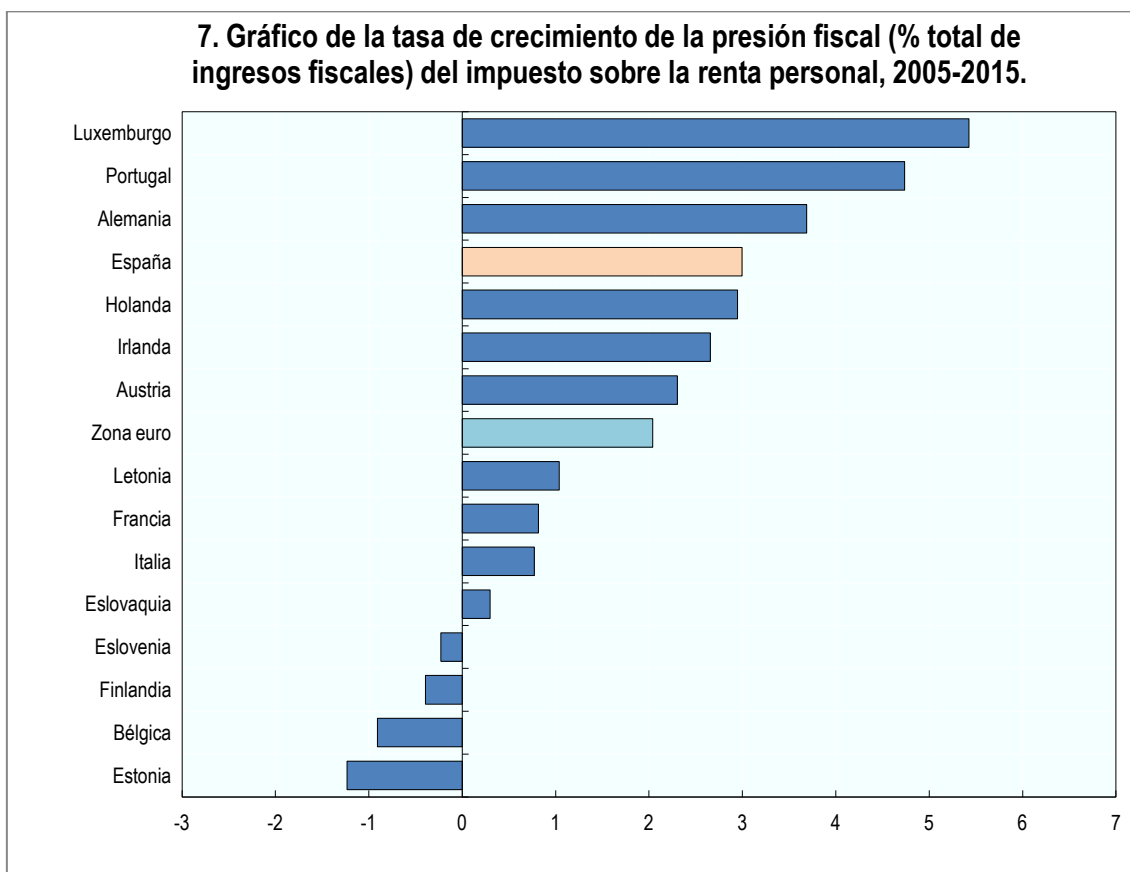
6. Gráfico de la presión fiscal (% total de ingresos tributarios) del impuesto sobre la renta personal, periodo 2005-2015 (2).



Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.

Por otro lado, como se puede observar en el Gráfico 7, el país que más ha incrementado el peso de este impuesto en el periodo 2005-2015 es Luxemburgo, con una tasa de 5,43 puntos. En sentido contrario, está Estonia, que con 1,23 puntos, es el país en el que este impuesto ha perdido más peso.

La presión fiscal de España empieza y termina el periodo por debajo de la media de la zona euro. Ha mantenido una tendencia creciente hasta el año 2012 (partiendo de un 18,33% en 2005 y llegando a un 22,89% en 2012). A partir de este año, el peso de este impuesto ha disminuido ligeramente, hasta llegar al 21,32% en 2015. Estos movimientos han ocasionado en su conjunto, que la tasa de crecimiento de este impuesto en el conjunto de los ingresos fiscales haya aumentado en el periodo estudiado, en un 2,99%, situándose por encima de la media de la zona euro.



Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.

La tasa de variación anual de la recaudación del impuesto sobre la renta personal es, por lo general, creciente, exceptuando en los años 2008, 2009, 2013 y 2015.

A partir del año 2008 el empleo decreció hasta el 2013. Esto junto con una caída del tipo efectivo de gravamen en los años 2008 y 2009, justifica el descenso en la recaudación de este impuesto.

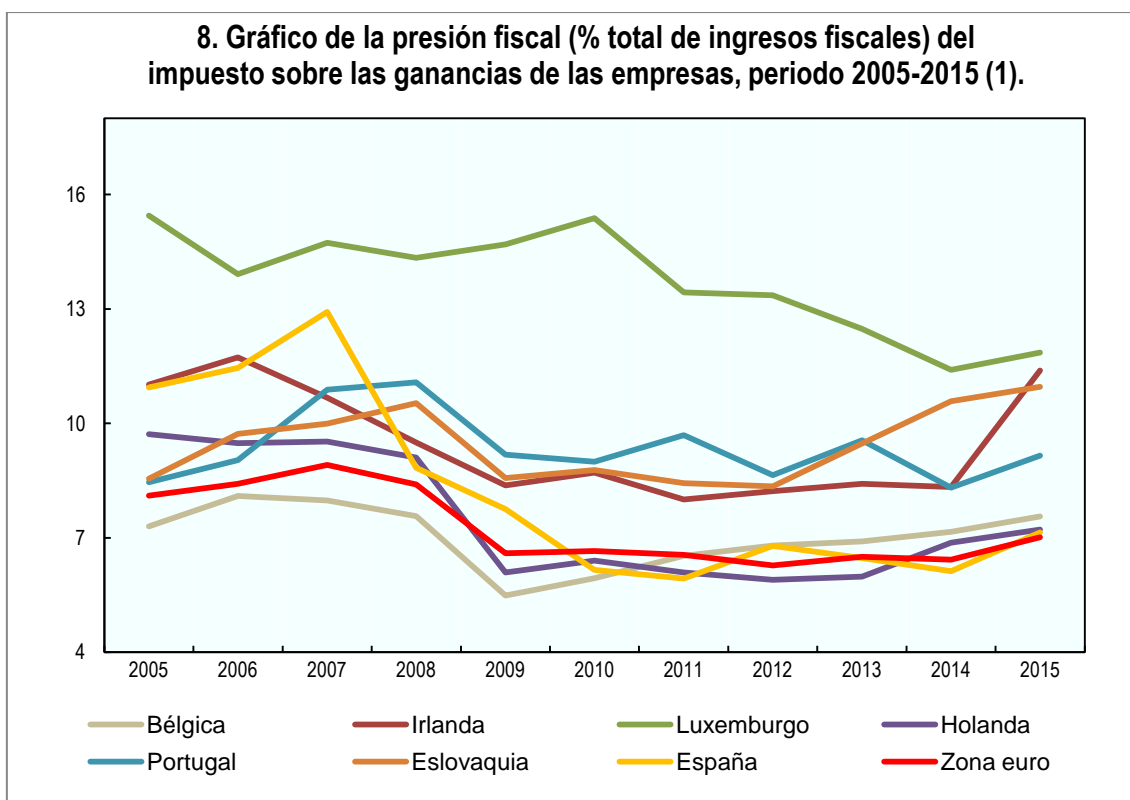
Por el contrario, el volumen acumulado de empleo perdido en estos años, es lo suficientemente importante como para justificar por si solo la caída de la recaudación en el año 2013.

El continuo crecimiento del salario medio (excepto en los años 2012 y 2014) junto con un tipo efectivo de gravamen también en continuo crecimiento (en la mayor parte de los años), ha ocasionado que la recaudación del impuesto sobre la renta personal este, también, en crecimiento (excepto en 2008, 2009, 2013 y 2015).

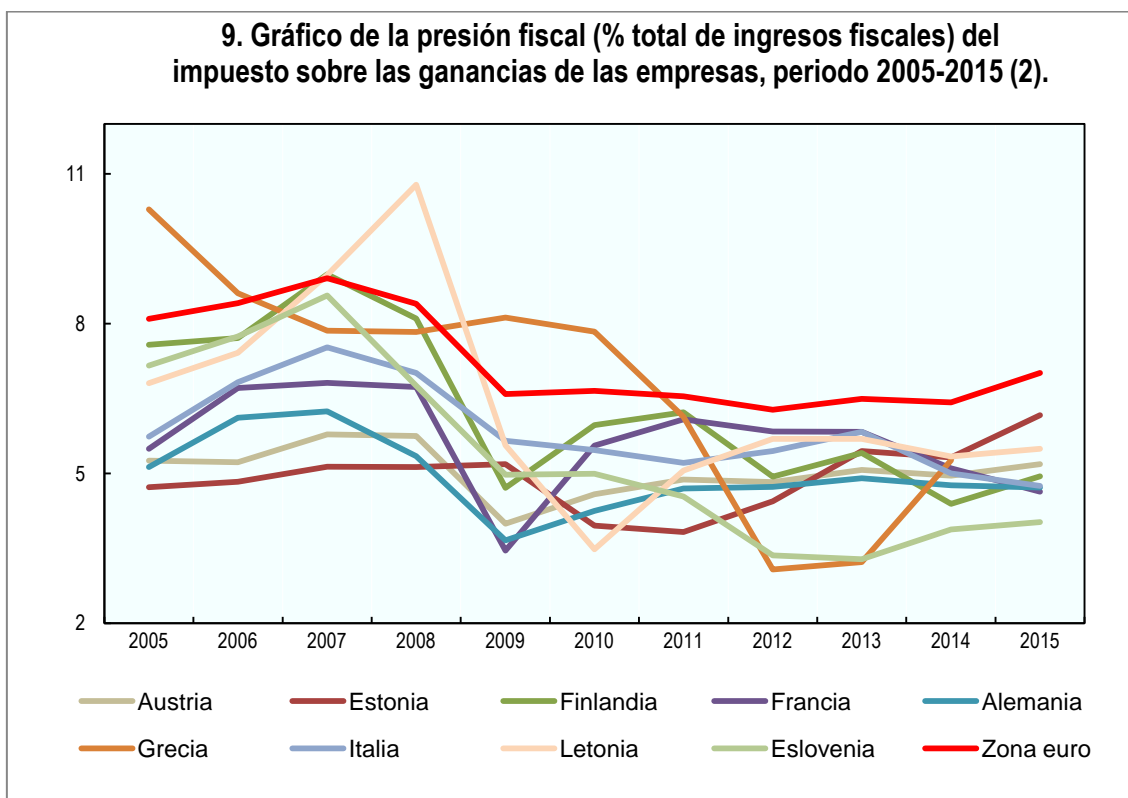
Finalmente, podemos concluir que en España al llegar la crisis en 2008, los ingresos fiscales por este impuesto continúan creciendo, aunque a un menor ritmo que en años precedentes. Este hecho es significativo, si tenemos en cuenta que el empleo cayó a partir de ese año.

4.2. IMPUESTO SOBRE LAS GANANCIAS DE LAS EMPRESAS.

El Gráfico 8, muestra el peso del impuesto sobre las ganancias de las empresas sobre el total de ingresos fiscales para los países que tiene un porcentaje mayor a la media de la zona euro. El Gráfico 9, muestra el peso de este impuesto sobre el total de ingresos fiscales para los países que tiene un porcentaje menor a la media de la zona euro.



Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.



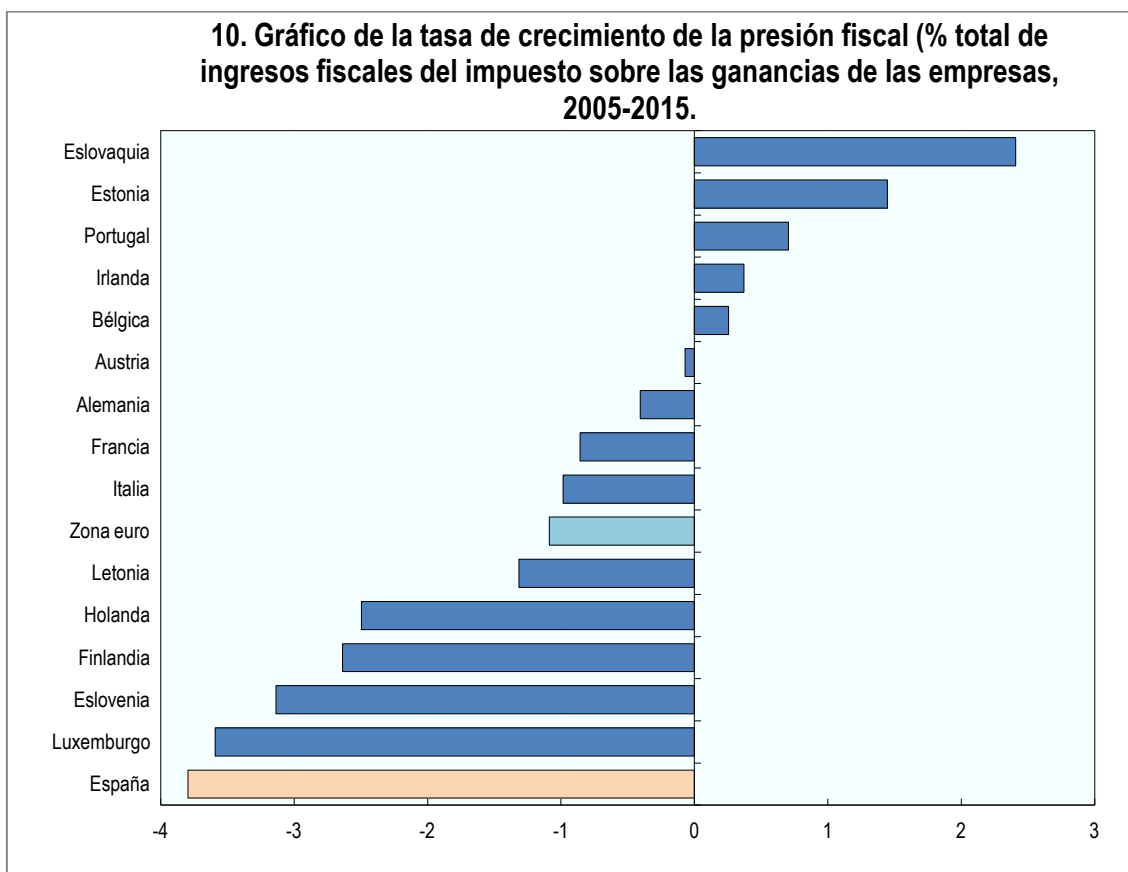
Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.

En primer lugar, se puede observar en el Gráfico 8 que el país con un mayor peso de este impuesto es, con diferencia, Luxemburgo, ya que representa en todo el periodo estudiado los valores más altos, obteniendo en 2005 el pico más alto con un 15,45% del total de impuestos, y siendo en 2014 el más bajo con un 11,41%. Aun así, sigue estando por encima de todos los países estudiados, llegando a alcanzar en 2015 el 11,85%.

Sin embargo, en el Gráfico 9, el país que ejerce una menor presión fiscal con este impuesto es Estonia, que desde el 2005 hasta el 2008, no ha superado el 5,13% del total de impuestos. A partir de dicha fecha hay otros países que se encuentran por debajo de este valor como son Austria y Alemania. En 2015, Eslovenia es el país con menor peso de este impuesto respecto del total de ingresos tributarios.

En el gráfico 10, se observa que el país que más ha aumentado la presión fiscal sobre la renta, los beneficios y las ganancias de capital de sociedades es Eslovaquia, ya que ha aumentado en 2,41 puntos el peso de este impuesto.

Por el contrario, España es el país en el que más ha decrecido la presión fiscal por este impuesto, con una bajada de 3,79 puntos, seguida de Luxemburgo, que aun siendo uno de los países que menos recauda con este impuesto, también es uno en los que más han decrecido la presión fiscal en el periodo analizado.



Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.

Si miramos la tasa de crecimiento de la media de los países de la zona euro, obtenemos un decrecimiento de un 1,09% desde el 2005 hasta el 2015.

España se encuentra entre los países con mayor presión fiscal por este impuesto para los primeros años del periodo, pero a partir de 2007, año en que toma su mayor valor (12,92%), toma una drástica caída hasta llegar a alcanzar valores por debajo de la media del resto de países, llegando a un 7,14% para 2015. En otras palabras, en España el peso de este impuesto en el conjunto de ingresos fiscales tiene una tendencia decreciente, si bien en los últimos años ha tenido un pequeño repunte.

De las dos partidas principales que conforman el impuesto sobre las ganancias de las empresas, es, sin lugar a duda, el impuesto sobre sociedades el que tiene un mayor peso, con más de un 90%. Luego, las causas del comportamiento de este impuesto serán las mismas que las del impuesto sobre las ganancias de las empresas.

Para ver las causas de este comportamiento, hemos de partir de la definición del tipo efectivo, como el cociente entre la cuota líquida y la base imponible de signo positivo. Además, hay que tener en cuenta que “la Dirección General de Tributos reconoce expresamente que, en el cálculo del tipo efectivo de gravamen, deben excluirse las deducciones en la cuota por doble imposición

interna de dividendos y de plusvalías de fuente interna, las deducciones en la cuota por doble imposición internacional y la exención para evitar la doble imposición internacional.”¹³

La tasa de variación del año 2006 y 2007 del impuesto de sociedades es positiva, lo que puede deberse a un incremento de la base imponible en 2006 y a una mayor caída del tipo efectivo que de la base imponible en 2007. En 2008, y como consecuencia de la crisis, la base imponible del impuesto de sociedades cayó drásticamente, lo que llevó a una caída acusada del impuesto de sociedades.

En los años siguientes y hasta 2011, la base imponible del impuesto continuó cayendo, aunque en menor medida que en 2008. Esto, y a pesar de que el tipo efectivo aumento para 2010 y 2011, hizo que la recaudación de este impuesto continuara bajando, como consecuencia del cierre de muchas empresas y del decrecimiento de los beneficios de muchas otras empresas.

Para los años 2012, 2013 y 2014, la base imponible cambió a una tendencia creciente, no así la recaudación, debido principalmente a la tasa de decrecimiento 2014-2005 del tipo efectivo que se situó en un 2,83. En el año 2015, el tipo efectivo se ha incrementado en un 3,45, lo que ha supuesto un incremento en la recaudación del impuesto, a pesar de que la base imponible decreció.

4.3. IMPUESTO SOBRE BIENES Y SERVICIOS.

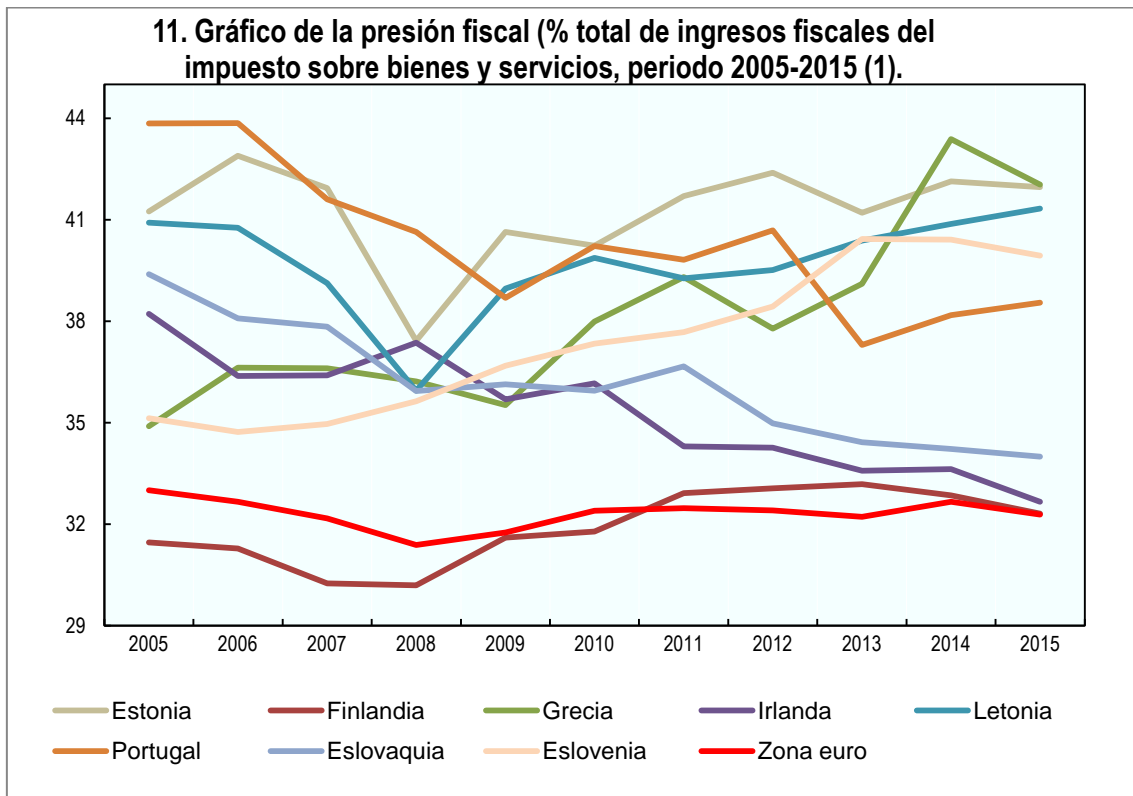
El Gráfico 11, muestra el peso del impuesto sobre bienes y servicios sobre el total de ingresos fiscales para los países que tiene un porcentaje mayor a la media de la zona euro. El Gráfico 12, muestra el peso de este impuesto sobre el total de ingresos fiscales para los países que tiene un porcentaje menor a la media estos países.

Siendo Grecia, al principio del periodo, uno de los países con menor presión fiscal por este impuesto (34,90% en 2005), es junto a Estonia el país que más presión fiscal ejerce por este impuesto al final del periodo, con un 42,04% en 2015.

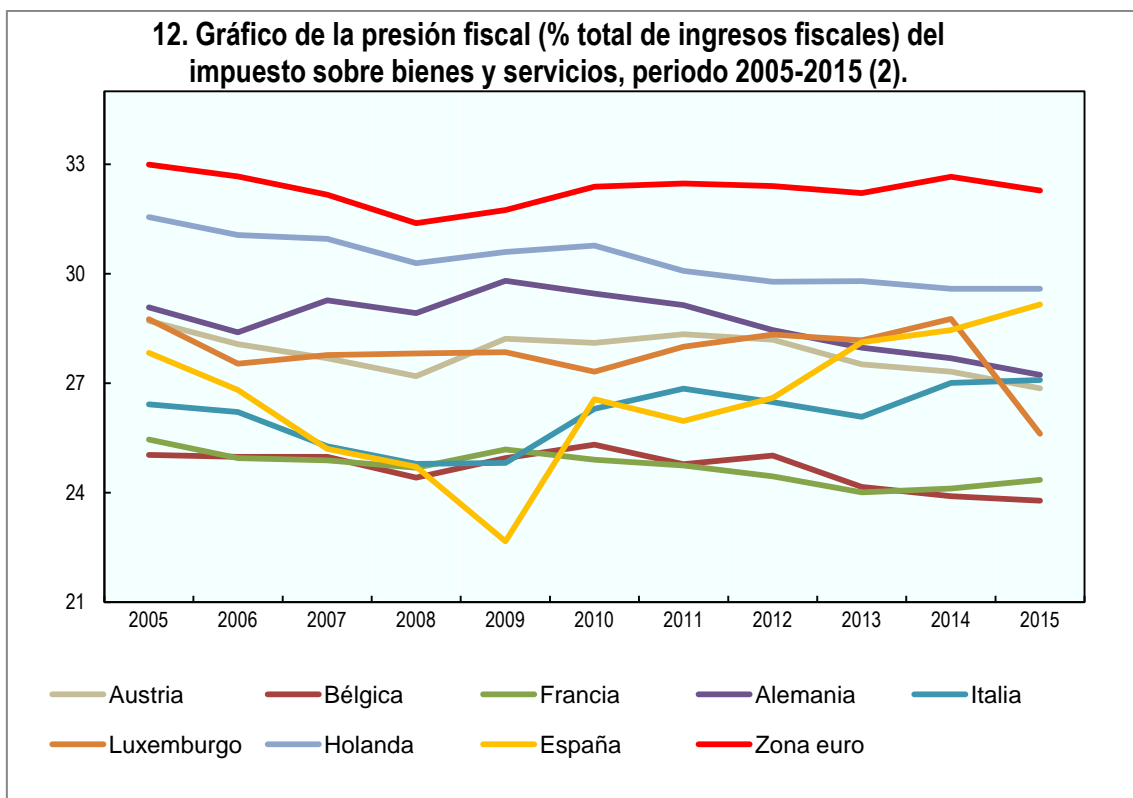
Francia y Bélgica son los países que menos presión fiscal ejercen con este impuesto, como se observa en el Gráfico 12, y que han llevado durante todo el periodo una tendencia decreciente, partiendo de un 25,46% y un 25,04%, respectivamente en 2005, y alcanzando un 24,35% y un 23,78%, respectivamente en 2015.

En el Gráfico 13 se observa que Grecia, con 7,15 puntos, es el país que, con gran diferencia, más ha aumentado el peso del impuesto sobre bienes y servicios en el periodo estudiado. Por el contrario, es Irlanda, con 5,56 puntos, el país en el que más ha retrocedido la tasa de crecimiento de la presión fiscal de este impuesto.

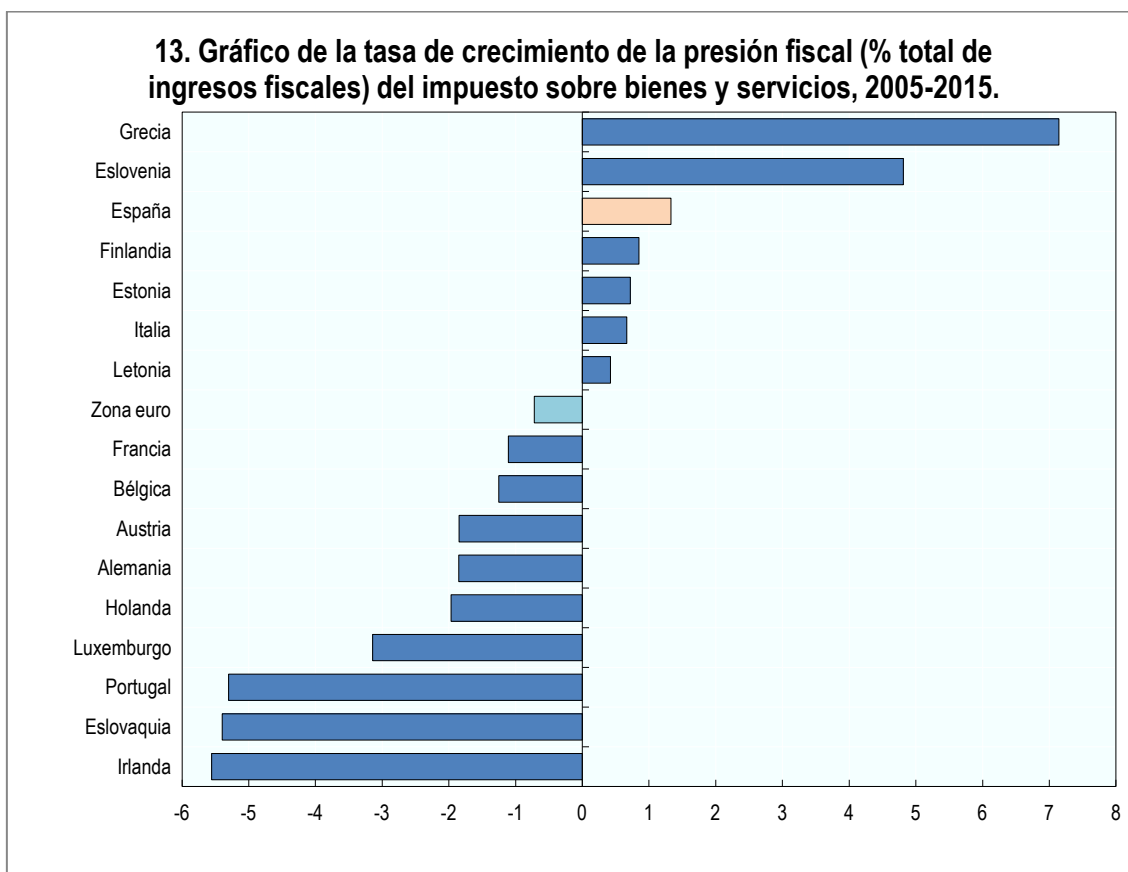
¹³ Según la Asociación Española de Asesores Fiscales.



Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.



Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.



Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.

La presión fiscal de este impuesto en España ha seguido una tendencia decreciente desde 2005, donde parte con un 27,83%, hasta 2009, donde alcanza el mínimo con un 22,67%. A partir de este año, cambia de tendencia, llegando a un 29,16% en 2015. Con todo, España tiene una tasa de crecimiento de la presión fiscal de este impuesto de 1,33 puntos, lo que significa que el peso del impuesto sobre bienes y servicios en el conjunto de ingresos fiscales se ha incrementado en el periodo estudiado.

Nuevamente observamos, como en España la crisis ha incidido significativamente en este impuesto, ya que es a partir del año 2009 cambia de tendencia, consiguiendo no sólo contrarrestar las caídas de años anteriores, sino que superando el peso que tenían al inicio del periodo.

Para explicar este comportamiento nos centraremos en los cambios y reformas que ha tenido el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), ya que es el principal responsable de las fluctuaciones del impuesto sobre bienes y servicios, junto al Impuesto General Indirecto Canario (IGIC).

A partir de 2009, se empieza a recuperar el crecimiento del impuesto de bienes y servicios sobre el total de impuestos, que hasta este año había sido decreciente, lo que se explica por el aumento del tipo general y del reducido del IVA, que pasan de un 16% a un 18% y de un 7% a

un 8%, respectivamente. A partir de 2012, se observa un mayor incremento debido, principalmente, a la nueva ampliación del tipo reducido, que pasa a un 10% y el tipo general a un 21%.

Por otro lado, el impuesto sobre la producción, venta, transferencia, etc., se observa como pierde peso durante el periodo del 2005 al 2009, y como a partir de este año aumenta considerablemente, llegando a alcanzar en el año 2015 un valor de 102.077 millones de euros.

Cabe destacar también, el impuesto sobre servicios específicos, compuesto entre otros por el Fondo de Garantía de Depósitos de Entidades de Crédito, el cual fue creado por el Real Decreto-Ley 16/2011 de 14 de octubre¹⁴. A partir de 2010, el Fondo de Garantía de Depósitos de Entidades de Crédito ha tenido un comportamiento significativo, pasando de 22 millones de euros a 2.978 millones de euros en el año 2015, por lo que dicha entidad ha contribuido positivamente al comportamiento del impuesto sobre bienes y servicios en nuestro país.

4.4. COTIZACIONES SOCIALES.

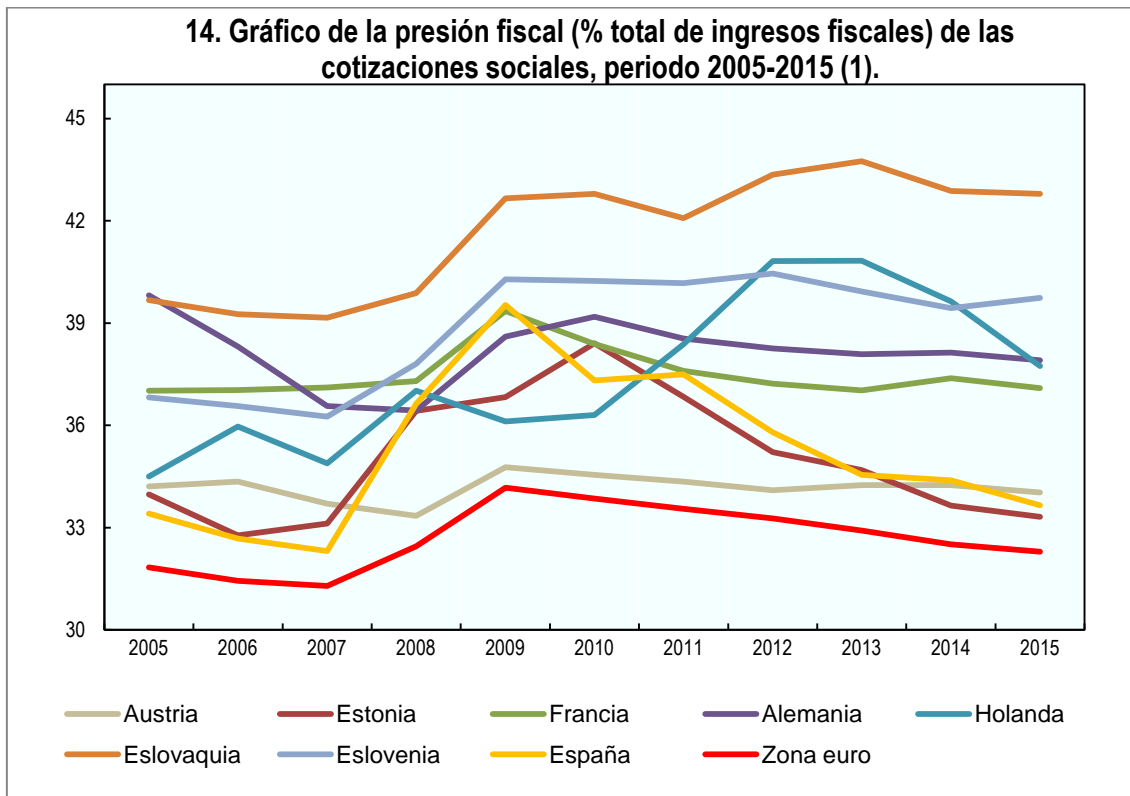
El Gráfico 14, muestra el peso de las cotizaciones sociales sobre el total de ingresos fiscales para los países que tiene un porcentaje mayor a la media de la zona euro. El Gráfico 15, muestra el peso de este impuesto sobre el total de ingresos fiscales para los países que tiene un porcentaje menor a la media de la zona euro.

El país que representa un mayor peso de las cotizaciones sociales en el conjunto de ingresos tributarios es, sin lugar a duda, Eslovaquia, que tiene los valores más altos durante todo el periodo. Partiendo en 2005, con un 39,68%, llega a alcanzar el pico más alto en 2013, con 43,75%. A partir de este año, disminuye el peso de este impuesto, pero aún así se sitúa en un 42,79% en 2015.

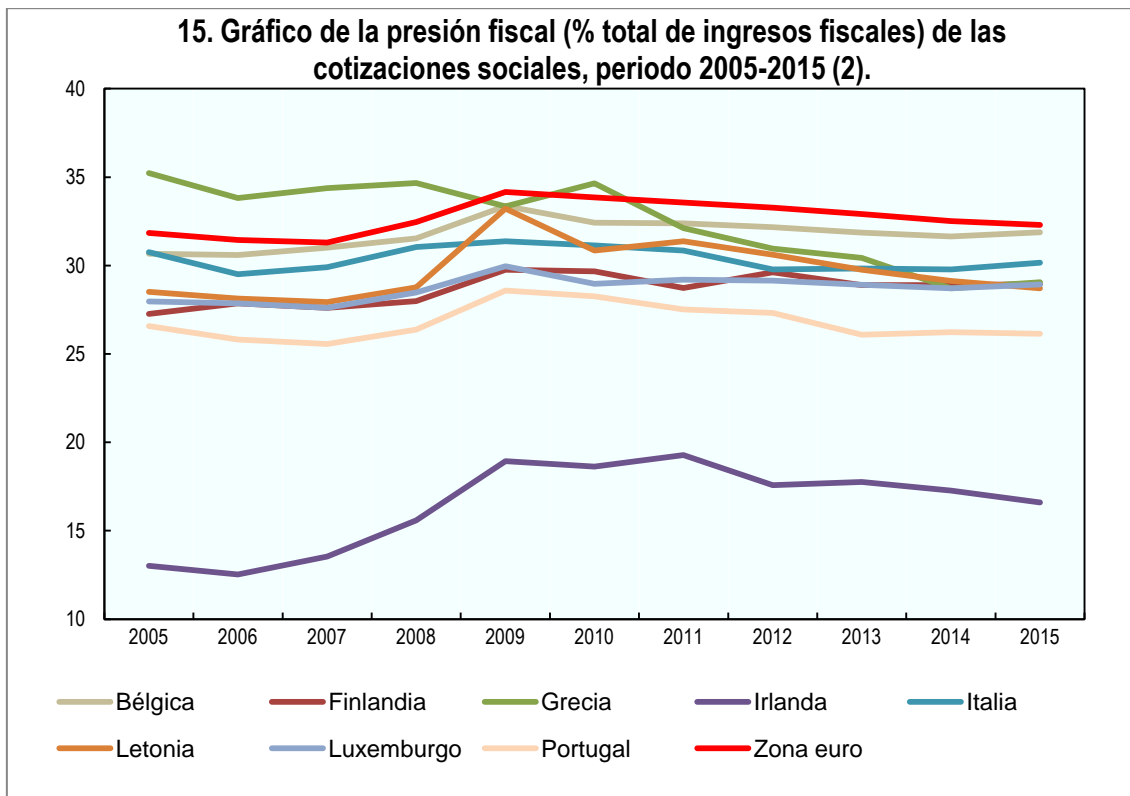
Irlanda es el país que menos presión fiscal ejerce en contribuciones sociales, manteniendo los valores más bajos durante todo el periodo. Parte de un 13,01% en 2005, y alcanza su máximo en 2011, con un 19,29%. A partir de este año, disminuye el peso de este impuesto, llegando a alcanzar un 16,60% en 2015.

A pesar de todo, en el Gráfico 16 observamos que Irlanda es el país con la mayor tasa de crecimiento de la presión fiscal en el periodo 2005-2015, con 3,59 puntos. Por el contrario, Grecia es el país que más peso ha perdido en el periodo comprendido de 2005 a 2015, con una tasa de 6,18 puntos.

¹⁴ <http://www.fgd.es/es/legislacion.html>

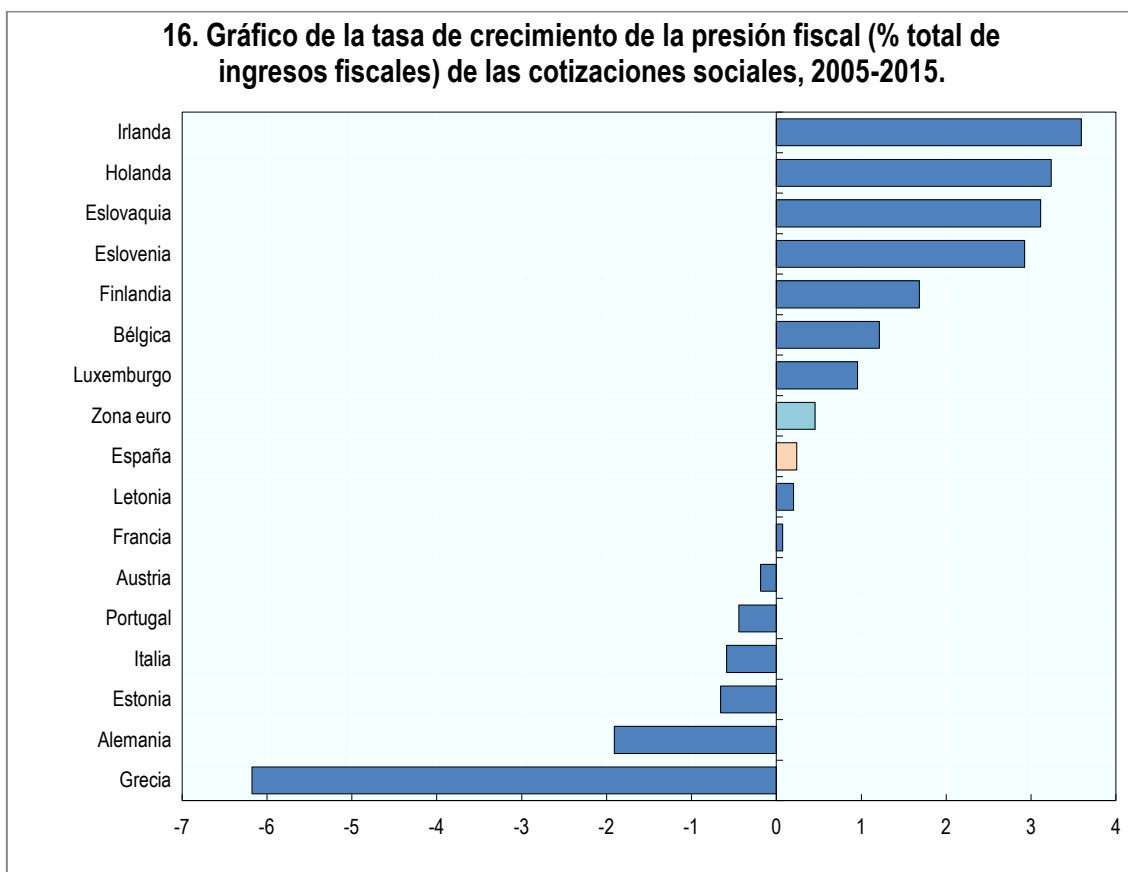


Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.



Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.

Con respecto al peso de las contribuciones sociales en el conjunto de ingresos fiscales, España, durante el periodo comprendido entre 2005 y 2009 ha tenido un comportamiento creciente, llegando a alcanzar el 39,54%. Mientras, a partir de este año el peso de las mismas ha disminuido notablemente, llegando al 33,65% en 2015. Este efecto ha ocasionado que la tasa de crecimiento de la presión fiscal de este impuesto haya aumentado en el periodo estudiado, en un 0,24%, ligeramente por debajo de la media de la zona euro, que se sitúa en 0,45 puntos de crecimiento.



Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.

Los ingresos por Contribuciones sociales habían mantenido una tendencia creciente hasta 2008, y es en 2009 cuando esa tendencia cambia hasta 2013, recuperándose así en 2014 y 2015.

Para ver las causas de este comportamiento, hay que centrarse en dos de sus principales partidas: las contribuciones de los empleadores y de los no-empleados. Así podemos ver como la caída que sufre la recaudación en este impuesto viene marcado por la caída en la partida de las contribuciones de los empleadores. Esto viene causado por el importante desempleo que se produjo en ese año. Hay que tener en cuenta que la caída en las contribuciones sociales no fue mayor gracias a los ingresos por los no-empleados, que aumentaron significativamente este año.

Desde el año 2010 hasta el 2013, los ingresos por las contribuciones sociales continuaron descendiendo, como consecuencia del descenso en la partida de contribuciones de los empleadores. En 2014 y 2015, la recaudación ha vuelto a la senda del crecimiento, como consecuencia, también, del crecimiento en la partida de las contribuciones de los empleadores. Hay que tener en cuenta, que las contribuciones por los no-empleados sigue en una senda decreciente, lo que ha repercutido en que la recaudación de las cotizaciones sociales no haya sido del doble, aproximadamente.

4.5. IMPUESTO SOBRE LA PROPIEDAD.

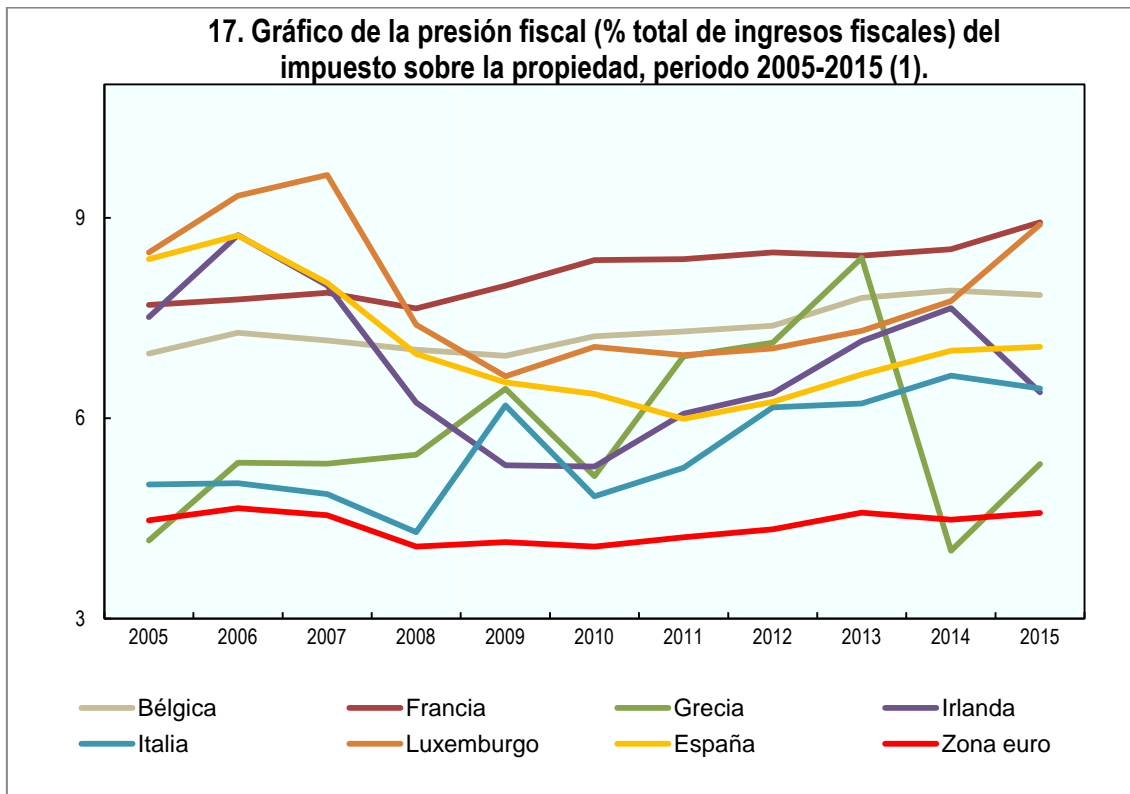
El impuesto sobre la propiedad se define como “impuestos recurrentes y no recurrentes en el uso, la propiedad o la transferencia de la propiedad. Estos incluyen los impuestos sobre bienes inmuebles o riqueza neta, impuestos sobre el cambio de titularidad de la propiedad por herencia o donación y los impuestos sobre las transacciones financieras y de capital.”

El Gráfico 17, muestra el peso de este impuesto sobre el total de ingresos fiscales para los países que tienen un porcentaje mayor a los de la media de la zona euro. El Gráfico 18, muestra el peso de este impuesto sobre el total de ingresos fiscales para los países que tiene un porcentaje menor al de la media de los países de la zona euro.

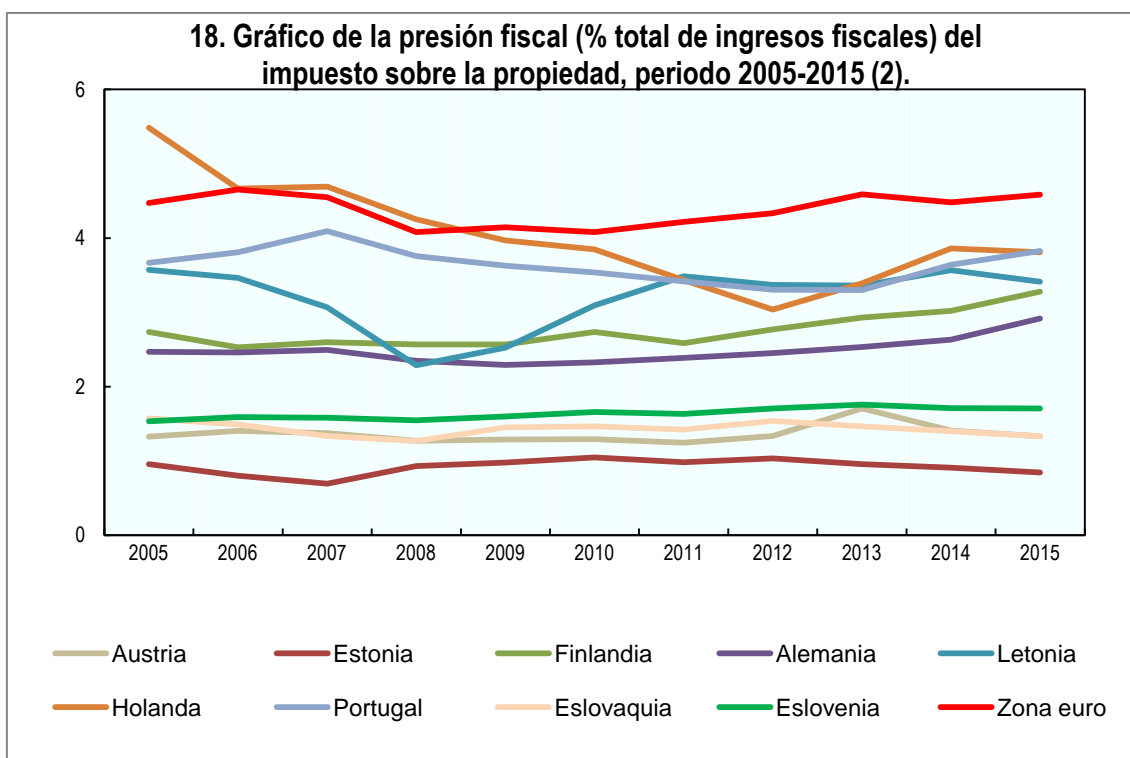
Francia y Luxemburgo, son los países que más presión fiscal ejercen con el impuesto sobre la propiedad durante este periodo, llegando a alcanzar en 2015 el 8,90% y el 8,93% respectivamente. Por el contrario, son Estonia y Eslovaquia los países que menos presión fiscal ejercen con el impuesto sobre la propiedad durante todo el periodo, llegando a alcanzar en 2015 el 0,84% y el 1,33% respectivamente.

En el Gráfico 19, observamos que Italia ha conseguido incrementar la tasa de crecimiento de la presión fiscal de este impuesto en 1,44 puntos, siendo el país que más ha aumentado. Sin embargo, es Holanda el país en el más peso ha perdido esta tasa, con 1,67 puntos.

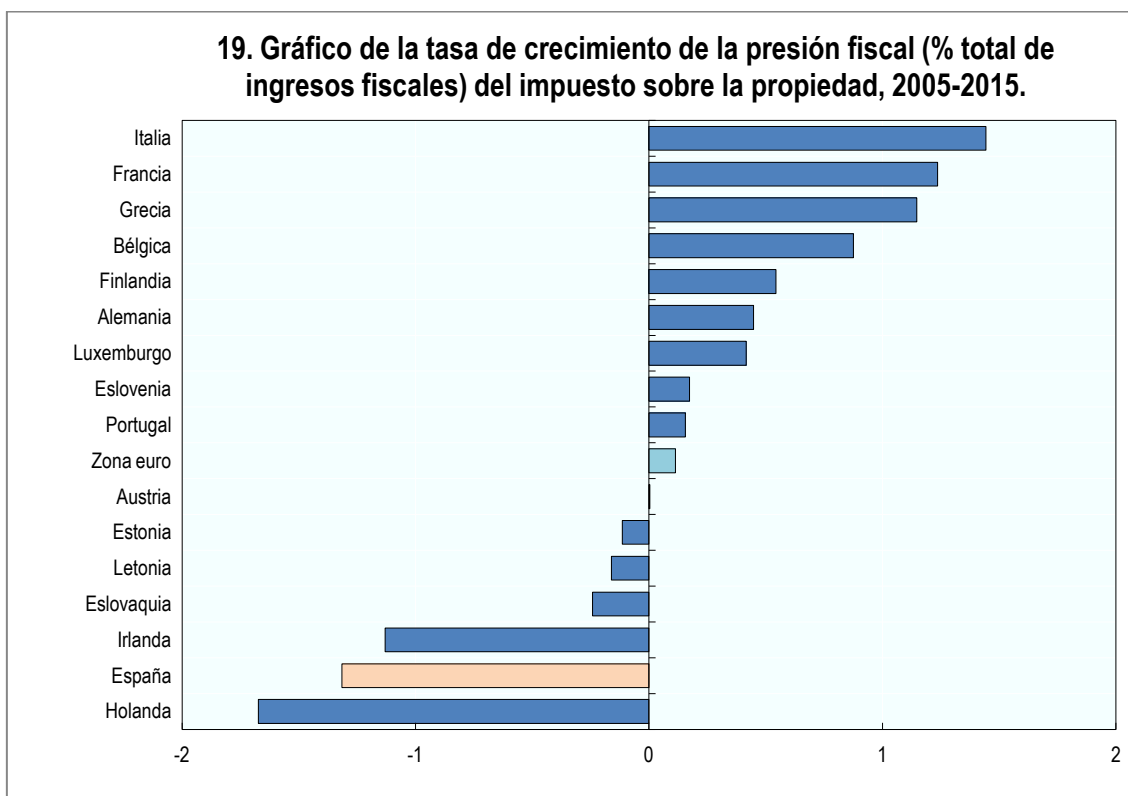
España se encuentra entre los países que mayor peso tiene el impuesto sobre la propiedad entre el total de impuestos, colocándose por encima de la media de los países de la zona euro. La presión fiscal española del impuesto sobre la propiedad ha tenido una tendencia decreciente desde 2005 hasta 2011, en donde se produce un cambio de tendencia hasta 2015, donde alcanza el 7,07%. España es el segundo país con mayor tasa de crecimiento negativa del periodo con 1,32 puntos.



Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.



Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.



Fuente OCDE (2014b) y Eurostat (2017). Elaboración propia.

De las partidas que integran el impuesto sobre la propiedad, son los impuestos sobre transacciones financieras y de capital y el impuesto sobre bienes inmuebles (IBI), quienes marcan su comportamiento. El primero va perdiendo peso durante todo el periodo (pasando de 57,82 en 2005 a 27,67 en 2015), al contrario que el segundo que ganó peso durante el periodo estudiado (pasando de 21,69 en 2005 a 47,45 en 2015).

Prácticamente hasta 2010, el impuesto sobre transacciones financieras y de capital marca el comportamiento del impuesto sobre la propiedad. Según la Guía de interpretación de la OCDE, “esta partida incluye, entre otros, los impuestos sobre la emisión, transmisión, compra y venta de valores, sobre los cheques, y sobre transacciones legales específicas, tales como la validación de contratos o la venta de bienes inmuebles.”¹⁵ Luego, podemos decir, que con la llegada de la crisis, la venta de inmuebles descendió de forma importante, lo que ocasionó una menor recaudación por este impuesto. A partir de 2010, es el impuesto sobre bienes inmuebles quien marca el comportamiento del impuesto sobre la propiedad, como consecuencia del boom inmobiliario en los años previos a la crisis. Además, hay que tener en cuenta que con el Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre¹⁶, se incrementó entre un 4% y un 10% el impuesto para los años 2012 y 2013, y también, que el valor catastral de los inmuebles se revisa cada 10 años.

¹⁵ DOI: http://dx.doi.org/10.1787/rev_stats-2014-8-en-fr

¹⁶ https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2011-20638

5. CONCLUSIONES.

La presión fiscal (como % del PIB) en España para los primeros años del periodo estudiado es similar a la de la media de la zona euro. Sin embargo, en el año 2008 dicha presión disminuye considerablemente, colocándose por debajo de la media de la zona euro para el resto del período. Este comportamiento se debe, principalmente, a dos categorías de ingresos fiscales: el impuesto sobre bienes y servicios y las contribuciones sociales.

El impuesto sobre bienes y servicios dentro de los ingresos fiscales, tiene un peso menor en España con respecto a la media de la zona euro, llegando a alcanzar una diferencia de 9,08 puntos en el 2009. Esta situación, pone de manifiesto cómo el aumento en el tipo impositivo del IVA no ha sido suficiente para aumentar la presión fiscal de este impuesto, y llegar a la media de los países de la zona euro. No obstante, se puede observar que, como consecuencia del último aumento de los tipos general y reducido en 2012 (llegando a un 21% y 10%, respectivamente), los valores a partir de la presión fiscal se han acercado a la media de la zona euro más que en el periodo anterior a la crisis.

En este punto hay que puntualizar que, si bien la presión fiscal ha sido menor a la media de la zona euro, la recaudación que ha llevado a cabo el impuesto sobre bienes y servicios durante todo el periodo ha sido superior a la media.

Por consiguiente, hay que tener en cuenta que estos aumentos sobre los impuestos indirectos dan lugar a una estructura tributaria regresiva, que afecta negativamente al consumo de bienes y servicios, viendo reducida la capacidad de compra de los ciudadanos con menor poder adquisitivo.

La presión fiscal del impuesto sobre la renta personal ha mantenido, en líneas generales, un comportamiento creciente, a pesar de que el empleo haya sufrido una importante caída con la llegada de la crisis, la cual se mantuvo hasta el 2013. Esto pone de manifiesto, que además de ser el tercer impuesto en cuanto a presión fiscal, es en el que más se ha incrementado esta en el periodo 2005-2015. A esto hay que añadir, que la recaudación también ha seguido una senda creciente durante todo el periodo, como consecuencia de los cambios en el tipo impositivo y los aumentos continuos en la media salarial.

Estos aumentos de los impuestos directos se pueden considerar progresivos, ya que se ha dado prioridad a la equidad, incrementando el tipo de gravamen de las altas rentas y a las rentas de capital, favoreciendo a las familias más pobres. Estas reformas en los tipos de gravamen en tiempos de crisis, va en la dirección de la teoría inicial que se planteó, donde se afirmaba que la política fiscal se apoya en el incremento de impuestos a los contribuyentes de mayor poder adquisitivo, creando un sistema fiscal más equitativo.

Con respecto al impuesto sobre las ganancias de las empresas, cabe señalar que la crisis afectó a la recaudación de este impuesto en un primer momento, sujeto al cierre de empresas y al decrecimiento de los beneficios del resto de empresas, como resultado de esta situación de

crisis económica. Pero, a partir del año 2012, es la menor presión fiscal a las empresas lo que hace que se recaude menos con este impuesto.

La caída del empleo ha hecho especial incidencia en la recaudación de las contribuciones sociales, ocasionado en esta una reducción importante en el año 2009, como consecuencia de la llegada de la crisis, y en el año 2012 y 2013, como consecuencia de la mayor facilidad al despido que supuso la reforma laboral de año 2012. Las contribuciones sociales es el impuesto por el que más recauda España y que mayor presión fiscal ejerce. Sin embargo, y aun cuando la presión fiscal es la misma al principio que al final del periodo, cabe señalar que esta disminuye en los años centrales, como consecuencia de la caída en la recaudación. Este análisis pone de manifiesto la hipótesis inicial, que afirmaba que la gran caída en la recaudación de las cotizaciones sociales no ha implicado una gran disminución de esta presión fiscal, lo que es debido a que la disminución en dicha recaudación viene acompañada a una gran disminución del total de impuestos recaudados, dando lugar a una presión fiscal casi lineal a lo largo del período.

El descenso en la venta de inmuebles que ocasionó la llegada de la crisis en el año 2008, hizo que la recaudación del impuesto sobre la propiedad disminuyera en los años 2008 y 2009. Posteriormente, con las particularidades y modificaciones puntuales del tipo impositivo del IBI, la recaudación del impuesto sobre la propiedad se estabilizó, y comenzó una senda creciente a partir del año 2011. Así, la presión fiscal que ejerce este impuesto al final del periodo es prácticamente la misma que al principio, con una diferencia del 1,31%. Además cabe señalar, que la presión fiscal que ejerce España con este impuesto es, considerablemente mayor que la media de la zona euro.

6. BIBLIOGRAFÍA.

- Alonso San Alberto, D., Fernández de Beaumont Torres, I., Martín Román, J., & Rodríguez García, Á. (2011). Evolución del Sistema Fiscal Español: 1978-2010. Documentos del Instituto de Estudios Fiscales nº 13/2011. Madrid: Instituto de Estudios Fiscales.
- Boletín económico. Banco de España. 2011, nº 9. Madrid: Banco de España, Servicio de Publicaciones, 5852-1979.
<http://www.bde.es/f/webbde/SES/Secciones/Publicaciones/InformesBoletinesRevistas/BoletinEconomico/11/Sep/Fich/be1109.pdf>.
- Dirección General de Tributos - Subdirección General de Política Tributaria (2010). El impuesto sobre sociedades 2007. Madrid: Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas Secretaría General Técnica Subdirección General de Información, Documentación y Publicaciones Centro de Publicaciones, pp.89-208.
http://www.minhafp.gob.es/Documentacion/Publico/Tributos/Estadisticas/Sociedades/2007/Analisis_estadistico_sociedades_2007.pdf.
- Dirección General de Tributos - Subdirección General de Política Tributaria (2015). El impuesto sobre sociedades 2011. Madrid: Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas Secretaría General Técnica Subdirección General de Información, Documentación y Publicaciones Centro de Publicaciones, pp.45-166.
http://www.minhafp.gob.es/Documentacion/Publico/Tributos/Estadisticas/Sociedades/2011/Analisis_estadistico_sociedades_2011.pdf.
- Dirección General de Tributos - Subdirección General de Política Tributaria (2017). El impuesto sobre sociedades 2012. Madrid: Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas Secretaría General Técnica Subdirección General de Información, Documentación y Publicaciones Centro de Publicaciones, pp.97-172.
http://www.minhafp.gob.es/Documentacion/Publico/Tributos/Estadisticas/Sociedades/2012/Analisis_estadistico_sociedades_2012.pdf.
- Durán Cabré, J. (2006). Reformas fiscales en España: presente y futuro. Barcelona: Fundació Rafael Campalans. <http://www.fcampalans.cat/uploads/publicacions/pdf/146.pdf>
- España. Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria. *Boletín Oficial del Estado*, 18 de diciembre de 2003, núm. 302, pp. 44987 – 45065.
<http://www.boe.es/boe/dias/2003/12/18/pdfs/A44987-45065.pdf>.
- España. Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio. *Boletín Oficial del Estado*, 23 de noviembre de 2006, núm. 285, pp. 41734 – 41810.
<http://www.boe.es/boe/dias/2006/11/29/pdfs/A41734-41810.pdf>.

- España. Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades. *Boletín Oficial del Estado*, de 28 de noviembre de 2014, núm. 288, pp. 96939 – 97097. <http://www.boe.es/boe/dias/2014/11/28/pdfs/BOE-A-2014-12328.pdf>.
- España. Orden EHA/962/2007, de 10 de abril, por la que se desarrollan determinadas disposiciones sobre facturación telemática y conservación electrónica de facturas, contenidas en el Real Decreto 1496/2003, de 28 de noviembre, por el que se aprueba el reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación. *Boletín Oficial del Estado*, de 14 de abril de 2007, núm.90, pp. 16451 – 16458. <http://www.boe.es/boe/dias/2007/04/14/pdfs/A16451-16458.pdf>.
- España. Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades. *Boletín Oficial del Estado*, de 11 de marzo de 2004, núm. 61, pp. 10951 – 11014. <http://www.boe.es/boe/dias/2004/03/11/pdfs/A10951-11014.pdf>.
- España. Real Decreto 439/2007, de 30 de marzo, por el que se aprueba el Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y se modifica el Reglamento de Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto 304/2004, de 20 de febrero. *Boletín Oficial del Estado*, 31 de marzo de 2007, núm. 78, pp. 14097 – 14149. <http://www.boe.es/boe/dias/2007/03/31/pdfs/A14097-14149.pdf>.
- España. Real Decreto-ley 13/2011, de 16 de septiembre, por el que se restablece el Impuesto sobre el Patrimonio, con carácter temporal. *Boletín Oficial del Estado*, de 17 de septiembre de 2011, núm. 224, pp. 98863 – 98866. <http://www.boe.es/boe/dias/2011/09/17/pdfs/BOE-A-2011-14809.pdf>.
- España. Real Decreto-ley 16/2011, de 14 de octubre, por el que se crea el Fondo de Garantía de Depósitos de Entidades de Crédito. *Boletín Oficial del Estado*, de 15 de octubre de 2011, núm. 249, pp. 107985 – 107993. <http://www.fgd.es/es/legislacion.html>.
- España. Real Decreto-ley 20/2011, de 30 de diciembre, de medidas urgentes en materia presupuestaria, tributaria y financiera para la corrección del déficit público. *Boletín Oficial del Estado*, de 31 de diciembre de 2011, núm. 315, pp. 146574 – 146648. https://www.boe.es/diario_boe/txt.php?id=BOE-A-2011-20638.
- España. Real Decreto 1619/2012, de 30 de noviembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regulan las obligaciones de facturación. *Boletín Oficial del Estado*, de 1 de diciembre de 2012, núm. 289, pp.83180 – 83205. <http://www.boe.es/boe/dias/2012/12/01/pdfs/BOE-A-2012-14696.pdf>.
- Gabinete de Estudios de ELA (2009). Análisis comparativo de la fiscalidad en la Unión Europea. Bilbao. <http://www.mrafundazioa.eus/es/centro-de-documentacion/estudios/analisis-comparativo-de-la-fiscalidad-en-la-union-europea>.

- Hernández de Cos, P., y López Rodríguez, D. (2014). Estructura impositiva y capacidad recaudatoria en España: un análisis comparado con la UE. *Documentos Ocasionales* nº 1406.
<http://www.bde.es/ff/webbde/SES/Secciones/Publicaciones/PublicacionesSerias/DocumentosOcasionales/14/Fich/do1406.pdf>.
- Martínez Carrascal, C. (2012). El impuesto sobre transacciones financieras. Descripción de la propuesta de la Comisión Europea. *Estabilidad Financiera* nº 23, pp. 45-54.
<http://www.bde.es/ff/webbde/GAP/Secciones/Publicaciones/InformesBoletinesRevistas/RevistaEstabilidadFinanciera/12/Nov/Fic/ref201223.pdf>.
- Ministerio de la presidencia. (2012). Las reformas del Gobierno de España. Determinación frente a la crisis. Madrid: Secretaria del Estado de Comunicación.
<http://www.lamoncloa.gob.es/Documents/lasreformasdelgobiernodeespa%C3%B1aespa%C3%B1olcongr%C3%A1ficos.pdf>.
- OECD (2014), Revenue Statistics 2014, OECD Publishing, Paris. DOI: http://dx.doi.org/10.1787/rev_stats-2014-en-fr.
- OECD (2014b), "The OECD classification of taxes and Interpretative Guide", in Revenue Statistics 2014, OECD Publishing, Paris. DOI: http://dx.doi.org/10.1787/rev_stats-2014-8-en-fr.
- OECD (2016), Revenue Statistics 2016, OECD Publishing, Paris. DOI: http://dx.doi.org/10.1787/rev_stats-2016-en-fr.
- Servicio de Estudios Tributarios y Estadísticas (2010). Informe anual de recaudación tributaria 2009.
http://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/Estudios/Estadisticas/Informes_Estadisticos/Informes_Anuales_de_Recaudacion_Tributaria/Ejercicio_2009/Informe_completo.pdf.
- Servicio de Estudios Tributarios y Estadísticas (2013). Informe anual de recaudación tributaria 2012.
http://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/Estudios/Estadisticas/Informes_Estadisticos/Informes_Anuales_de_Recaudacion_Tributaria/Ejercicio_2012/IART_12.pdf.
- Servicio de Estudios Tributarios y Estadísticas (2014). Informe anual de recaudación tributaria 2015.
http://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/Estudios/Estadisticas/Informes_Estadisticos/Informes_Anuales_de_Recaudacion_Tributaria/Ejercicio_2015/IART15.pdf.