

LA FACTURA FISCAL DE LAS EMPRESAS EN ESPAÑA

*La fiscalidad real de las empresas en el final de la campaña
del Impuesto de Sociedades*

1. INTRODUCCIÓN

Los últimos años de crisis económica han influido de forma decisiva en la política económica, la cual tiene como principal reto el ajuste de las cuentas públicas para conseguir que, al cierre del ejercicio 2018, España salga del Protocolo de Déficit Excesivo (PDE). Dentro de las variables de intervención con las que cuenta el Gobierno, sin duda una de las más importantes es la política fiscal. La actual es de claro signo expansivo, dado que combina incrementos sustanciales del gasto público (+2,6% para 2018 con ajuste estructural), con ligeras bajadas de impuestos, que, sin embargo, no se traducen en una menor presión fiscal efectiva, ya que consisten en aumentar deducciones y modificar los tramos, por ejemplo de la tarifa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), tanto en el tramo estatal como el autonómico.

Esta política fiscal busca que sea la evolución positiva de la economía la que, por sí sola, reequilibre las cuentas públicas, confiando en que el IVA o el Impuesto de Sociedades mantengan una tendencia creciente de recaudación. En este sentido, el Gobierno cree que la reducción del déficit debe realizarse por la vía de los ingresos, dado el diferencial de 7 puntos menos de presión fiscal que España tiene con respecto a la UE-27 (34% del PIB en España frente al 41% de la UE-27). Esto, a su juicio, es un indicador que muestra hasta qué punto España es un país de impuestos bajos, especialmente para las empresas.

Sin embargo, la realidad dista mucho de esta percepción. Tal como señala Civismo en su “Día de la Liberación Fiscal 2017”, 4 de cada 10 euros de salario bruto de un trabajador medio español van a pagar los impuestos directos derivados de la actividad laboral: el IRPF y las Cotizaciones a la Seguridad Social. Si a ello se suman el IVA, los Impuestos Especiales y el resto de gravámenes, este trabajador medio tiene que dedicar 179 jornadas de sueldo íntegro a hacer frente cada año a sus obligaciones tributarias.

La realidad del trabajador no es muy distinta de la del empresario. Por ello, Civismo realiza un estudio en profundidad, dividido en tres Capítulos, de los que éste es el primero, en los que cuantifica y analiza los impuestos que una empresa paga en España en función de su tamaño (por número de empleados y categoría profesional), sector productivo, región donde tiene su domicilio social y su grado de internacionalización, entre otros factores.

1. MODELO DE EMPRESAS TIPO PARA ESTE ESTUDIO

Para calcular los impuestos que paga una empresa y cuánto suponen sobre su resultado económico de explotación y su capacidad de generar caja libre, tomamos tres modelos de compañía descritos bajo los siguientes supuestos:

- a) Empresa pequeña de publicidad on-line con 10 trabajadores cualificados en nómina, dirigida por un directivo, con un local propiedad de la empresa, situado en el centro de una gran ciudad, donde está su oficina, con equipos informáticos y otros materiales, y un vehículo comercial a su disposición. La empresa factura cada año 1.000.000 euros con su negocio.
- b) Empresa mediana dedicada a la distribución minorista de moda joven, con 60 trabajadores en nómina, de los que cuatro son directivos; ocho, aprendices; y los 48 restantes, oficiales con estudios superiores. Cuentan con dos terrenos industriales propiedad de la empresa, donde se realizan sus actividades, una oficina con equipamientos informáticos, un camión, y otro vehículo en régimen de *leasing*, también de uso afecto a la empresa. Ésta factura 20 millones de euros anuales.
- c) Empresa grande dedicada a la fabricación de componentes para automóviles con 300 trabajadores en nómina (10 directivos y 290 empleados con estudios superiores), con un Consejo de Administración cuyos miembros cobran dietas, diez inmuebles propiedad de la empresa repartidos por España, estando en uno de ellos sus oficinas centrales, una flota de doce camiones, y siete coches afectos a la actividad económica de la compañía. Ésta factura 100 millones de euros cada año.

A continuación, con base en estos tres tipos de empresas, examinamos la factura fiscal que efectúan cada año, desglosando los tipos de tributos pagados por orden de la cuenta de resultados¹, para acto seguido calcular los márgenes netos de impuestos que llevan a obtener el tipo efectivo. Este lo definimos como la siguiente ratio: conjunto de impuestos pagados por una empresa en las diversas fases de su ciclo productivo sobre el resultado bruto de explotación ajustado por amortizaciones y deterioros fiscales.

De esta forma, teniendo en cuenta las normas fiscales del Impuesto de Sociedades (I.S), el cálculo de cuántos tributos paga una empresa se acerca de forma notable a la realidad. Y es que, el denominador de dicha ratio no es simplemente el resultado contable, ya que la normativa del I.S aplica numerosos ajustes que minoran la base imponible. Pagar, por ejemplo, 20 euros

¹ El orden de la cuenta de resultados y su especificación simplificada es tomada de la Central de Balances del Banco de España, a partir de la información suministrada por los Registradores de España.

de I.S sobre 100 de base imponible (20% de tipo efectivo) no es lo mismo que pensar que paga 20 sobre 150 de resultado contable bruto, del cual un tercio no se computa a efectos del cálculo del I.S (doble imposición, amortizaciones fiscalmente no válidas...).

Este matiz hace que la tributación de las empresas sólo por Sociedades parezca baja (en tipo efectivo medio) con respecto al tipo marginal actual del 25%, lo cual está alejado de la realidad fiscal de la empresa en España y abre la puerta a aseverar que ésta paga pocos impuestos, no sólo con respecto a sus tipos marginales, sino también al entorno europeo y OCDE.

Tabla 1: Cuenta de resultados simplificada e impuestos pagados

	Cuenta	Impuestos pagados
(+)	Valor de la producción	Aduanas, II.EE, IBI, IVTM, IAE, impuestos autonómicos, (-) subvenciones
(-)	Consumos de mercaderías y otros gastos de explotación	
(=)	Valor añadido bruto al coste de los factores	
(-)	Costes de personal	Cotizaciones a la Seguridad Social
(=)	Resultado bruto de explotación	
(+/-)	Resultado financiero	Impuesto de Sociedades
(-)	Amortizaciones, deterioros y ajustes a valor razonable	
(=)	Resultado antes de impuestos / Base Imponible I.S	
(-)	Impuesto sobre beneficios	
(=)	Resultado del ejercicio	

Fuente: Elaboración propia

La empresa, además de sujeto pasivo de los impuestos reseñados en la tabla, también es gestora de otros tan importantes como el IRPF, en forma de retenciones en las nóminas de los trabajadores y proveedores, de las cotizaciones que el empleado paga a la Seguridad Social, y del IVA que soporta

y repercute en los diversos eslabones de la cadena productiva (proveedores y clientes). También se consideran otros Impuestos Especiales (electricidad, hidrocarburos, impuestos medioambientales...). En esta primera parte del estudio, consideraremos que la empresa no es contribuyente neta por este tipo de tributos y que el coste de gestionarlos es nulo.

Sin embargo, en la segunda parte del estudio, calcularemos hasta qué punto la compañía también soporta un considerable esfuerzo fiscal medido en términos de gestión de tesorería: adelantos por pagos a cuenta, liquidaciones trimestrales de IVA, ingresos de las retenciones de IRPF, y de las cotizaciones sociales, entre otros. A pesar de que en Economía el IVA se considera un impuesto neutral en precios, existe un efecto real sobre la fiscalidad de la empresa y la flexibilidad que ésta tiene a la hora de repercutirlo.

Por último, antes de pasar a desglosar cada impuesto para, posteriormente, calcular la factura fiscal para todo el territorio nacional, es necesario señalar que los datos corresponden a 2014, último año con datos definitivos cerrados por los Registradores de España y publicados por la Central de Balances del Banco de España, mientras que los datos de salarios por categoría profesional, tamaño de empresa, región de residencia y actividad proceden de la Encuesta de Estructura Salarial que realiza con carácter anual el Instituto Nacional de Estadística (INE)².

1.1. Impacto Aduanas, Aranceles e Impuestos Especiales

Dentro del marco aduanero común en la Unión Europea (UE), las empresas tienen que hacer frente al pago de derechos arancelarios cuando importan mercaderías y otros insumos de países fuera de la Unión que se integran dentro de la cadena de producción. En el modelo de empresas que muestra este estudio, tanto la empresa mediana como la grande se supone que importan cada año materias primas para la producción de sus bienes finales. Para el caso de la empresa pequeña (más bien micro-empresa, por su tamaño), no se considera que realice importación alguna de países de fuera de la UE.

Si tenemos en cuenta el tipo medio del arancel de cada uno de los negocios de estas empresas (del 17,5% para insumos textiles y del 8% para piezas básicas de

² Márgenes según Central de Balances del Banco de España, siguiendo la Clasificación CNAE 2009: Resultado bruto de explotación sobre Importe neto de la cifra de negocios (%):

Industria manufacturera	5,9
Comercio al por mayor y al por menor	3,8
Información y comunicaciones	22,0

mecánica del automóvil), y la exención de 150 euros común para todos los sectores, cada año pagan por este concepto 3.500 euros y 160.000 euros, respectivamente. Del cálculo se excluyen los IVA abonados, tanto en la factura de servicios de la aduana, como el de importación, considerándolos en esta primera parte perfectamente repercutibles al cliente final.

1.2. Impacto Impuesto de Bienes Inmuebles (IBI)

El IBI lo pagan las empresas por sus locales, naves industriales y otros inmuebles afectos a la actividad. Si bien la valoración catastral es diferente, la tenencia de este tipo de activos supone un gravamen considerable para las cuentas de las compañías; además, con notables diferencias entre regiones. Tomando los tipos medios de cada comunidad autónoma, éstos, en las de Régimen Común, oscilan entre el 0,54% de Canarias y el 0,74% de la Comunidad Valenciana.

1.3. Impacto Impuesto sobre Actividades Económicas (IAE)

De diseño decimonónico, la actual legislación estatal, a la que se suman los recargos provinciales y municipales, establece una cuota de 6,22 euros por trabajador en el caso de la empresa grande de componentes de automóvil, y de 5,91 euros por kilo-vatio de energía contratada; mientras que, para la empresa mediana de distribución retail de moda, la cuota total es de 133,11 euros.

1.4. Impacto Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica (IVTM)

Al igual que sucede con los vehículos de una familia, los automóviles, camiones y otros propiedad de la empresa también están gravados. A estos efectos, consideramos que las empresas modelo son propietarias del vehículo más vendido en España (Renault Megane), con 19 caballos fiscales de potencia, mientras que los camiones son de la marca IVECO Com.9 29L14Ctra. 3000 CRS 7.3 Artaq.

1.5. Impacto impuestos autonómicos

Los impuestos autonómicos también tienen un papel importante como incentivos o desincentivos a la hora de abrir un negocio. En este sentido, Cataluña es la región que más impuestos establece para las empresas, por hechos impositivos tan variados como la utilización de bolsas de plástico, incineración de residuos potencialmente tóxicos, o por grandes superficies comerciales.

1.6. Impacto de las Cotizaciones a la Seguridad Social

Por último, un elemento absolutamente imprescindible como fuente de fiscalidad directa es el pago de Cotizaciones a la Seguridad Social. Divididas entre las cuotas efectuadas por el trabajador y las patronales, la empresa paga aproximadamente las tres cuartas partes de este concepto por cada trabajador (29,9% del empresario frente al 6,35% del trabajador), el cual da a éste un derecho futuro de cobro de una pensión.

La Cotización social, tanto por volumen como por exigencia legal, se convierte en el principal impuesto que pagan las empresas dentro de su proceso productivo, y el segundo mayor coste laboral, sólo por detrás del salario bruto pagado al trabajador. En este sentido, el papel tanto “recaudador” como “pagador” de seguros sociales que ejerce la empresa es afluente para calcular el pago real de tributos, más allá de lo que supone de por sí el Impuesto de Sociedades.

2. LA FACTURA FISCAL DE LAS EMPRESAS EN ESPAÑA

2.1. Impacto del Impuesto de Sociedades

A partir de los datos procedentes de la Central de Balances del Banco de España y de los Registros Mercantiles correspondientes al ejercicio económico 2014³, y una vez obtenido el resultado antes de impuestos (producto de sumar y deducir los ingresos, gastos, amortizaciones y costes fiscales), se aplica sobre la base imponible de cada una de las empresas el tipo correspondiente del Impuesto de

³ Disponible en:

<https://www.bde.es/f/webbde/SES/Secciones/Publicaciones/PublicacionesAnuales/CentralBalances/14/Fich/cb14c2.pdf>

Sociedades. Para las Comunidades de Régimen Común, salvo en el caso de la empresa pequeña, la cual consideramos que tiene derecho al tipo reducido del 20%⁴, el resto sus beneficios están gravados al tipo marginal del 25%.

En el caso de las Comunidades de Régimen Foral, tanto Navarra como las tres provincias Vascas aplican un marginal del Impuesto de Sociedades, tres puntos superior al del Estado hasta el 28%. En el caso de las empresas pequeñas, el tipo se reduce hasta el 19% en Navarra y del 24% en las Forales del País Vasco. Aunque la última normativa en Diputaciones Forales como la de Guipúzcoa donde se extienden generosas deducciones por creación de empleo o inversiones, en esta primera parte del estudio no se consideran incrementos de plantilla o más inversión de las empresas objeto de estudio.

El reparto de los diferentes impuestos sobre el total que paga anualmente cada tipo de empresa es el siguiente:

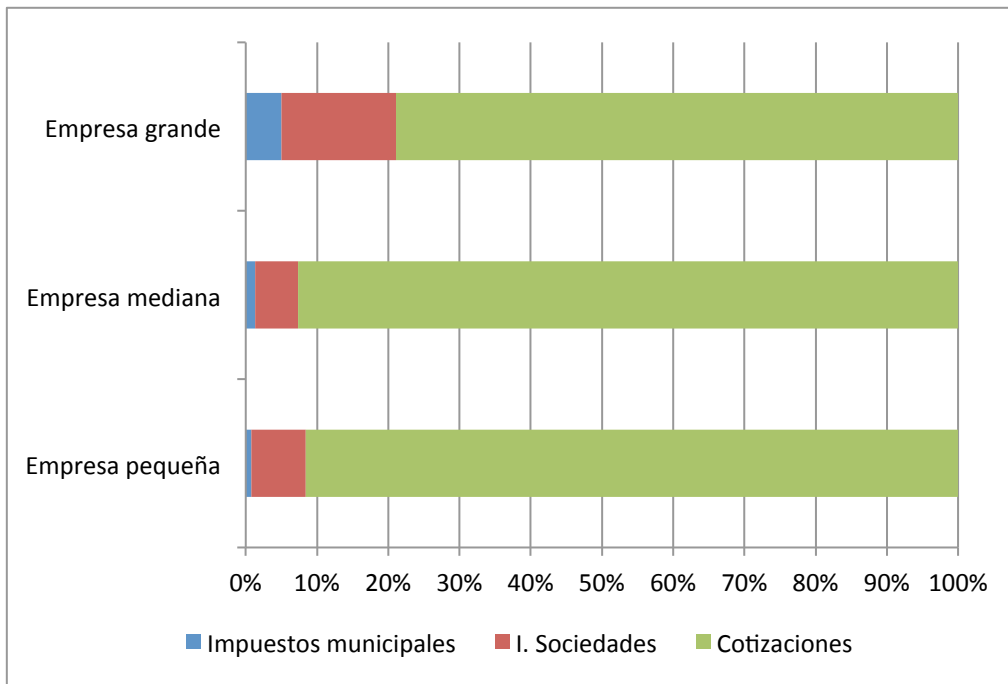
Tabla 2: Proporción de impuestos sobre la factura total para el conjunto nacional

	Empresa pequeña	Empresa mediana	Empresa grande
Impuestos municipales y autonómicos	0,83%	1,32%	5,05%
I. Sociedades	7,63%	6,03%	16,01%
Cotizaciones	91,54%	92,65%	78,94%

Fuente: Elaboración propia

⁴ TRL Impuesto de Sociedades

Gráfico 1: Reparto de los distintos impuestos sobre el total (en porcentaje)



Fuente: Elaboración propia

Tanto en la empresa pequeña como en la mediana, el peso de las cotizaciones sociales es superior al 90%. Los gestores se enfrentan a un pago de salarios cuyas bases de cotización están comprendidas desde la mínima, sin llegar a la máxima. Sin embargo, el salto de empresa mediana a grande conlleva dos aspectos esenciales:

- un mayor peso de los tributos locales y regionales, que recargan de forma más que proporcional el tamaño de la empresa.
- la pérdida de peso de más de diez puntos de las Cotizaciones a la Seguridad Social por la presencia de más sueldos sobre la base máxima de cotización. El peso que pierden las cotizaciones sobre el conjunto lo adquiere el Impuesto de Sociedades.

Por tanto, la fiscalidad regional y local se convierte en un elemento esencial a la hora de estudiar la localización de las inversiones para las grandes empresas, las cuales tienen más facilidad para mover sus equipos y localizar sus activos fijos.

2.2. La factura fiscal global para el conjunto de España

Recogiendo los resultados obtenidos en el cálculo del Impuesto de Sociedades, en conjunto, las empresas en España pagan en función de su tamaño los siguientes ratios de tipo efectivo sobre el resultado bruto de explotación:

Tabla 3: Tipos efectivos medios de las empresas en España por tamaño

	Empresa pequeña	Empresa mediana	Empresa grande
Tipo efectivo	49,67%	51%	61,57%

Fuente: Elaboración propia

Tal como puede verse en la tabla, una “empresa tipo” de reducida dimensión se deja cada año casi la mitad de su margen bruto en pagar impuestos. Conforme el tamaño de la empresa aumenta, el esfuerzo fiscal que tiene que realizar se incrementa de forma más que proporcional, hasta alcanzar el 61,57% para una que factura 100 millones de euros en el sector industrial.

El cómputo total de impuestos da una visión muy diferente a la que usualmente puede verse en los Informes Mensuales de Recaudación Tributaria o en los trabajos de otros servicios de análisis, donde se incide en una “baja tributación” de las empresas, especialmente de las grandes. Sin embargo, no tienen en cuenta la “cuña fiscal” que suponen las cotizaciones sociales, las cuales, al ser afloradas, revelan una “foto” más real.

3. ¿EN QUÉ REGIONES PAGAN MÁS IMPUESTOS LAS EMPRESAS? LA FACTURA FISCAL REGIONAL Y EL IMPACTO DE LA FISCALIDAD AUTONÓMICA Y MUNICIPAL

Si bien, en términos generales, las empresas se dejan entre el 49,67% y el 61,57% de su margen bruto en impuestos, dependiendo de cuál sea su residencia fiscal tendrán un tratamiento más o menos gravoso que el de la media nacional. En este sentido, comunidades autónomas como Castilla-La Mancha, Aragón o Extremadura dispensan un trato más favorable a las empresas, al aplicar tipos más bajos sobre los impuestos municipales y no imponer tributos autonómicos propios significativos. Por el contrario, País Vasco, Navarra o C. Valenciana optan por recargar los impuestos autonómicos y municipales para las compañías españolas, hasta sumar todos los tributos cerca del 63% del

resultado de explotación en las más grandes, el 51,62% en el caso de las medianas, y el 50,97% en las pequeñas, tal y como se refleja en la tabla siguiente.

Tabla 4: Tipos efectivos por tamaño de empresa y CC.AA

	Tipo efectivo empresa pequeña	Tipo efectivo empresa mediana	Tipo efectivo empresa grande
Media España	49,67%	51,01%	61,57%
Andalucía	49,69%	51,01%	61,55%
Aragón	49,51%	50,93%	61,41%
Asturias	49,63%	50,99%	61,53%
Baleares	49,58%	51,01%	61,67%
Canarias	49,66%	51,00%	61,56%
Cantabria	49,65%	51,00%	61,53%
Castilla y León	49,66%	50,98%	61,48%
Castilla La Mancha	49,53%	50,93%	61,40%
Cataluña	49,74%	51,05%	61,65%
C. Valenciana	49,68%	51,05%	61,71%
Extremadura	49,57%	50,96%	61,46%
Galicia	49,65%	50,99%	61,51%
C. Madrid	49,83%	51,06%	61,63%
Murcia	49,67%	50,99%	61,50%
Navarra	50,31%	51,34%	62,68%
Pais Vasco	50,97%	51,62%	63,14%
La Rioja	49,66%	51,01%	61,61%

Fuente: Elaboración propia

4. LA FISCALIDAD DE LA EMPRESA EN ESPAÑA FRENTE A EUROPA

Dentro de las tendencias recientes en impuestos, se encuentra el esfuerzo, sobre todo de las grandes compañías, por aumentar su transparencia fiscal, tanto frente a los Gobiernos como a sus propios clientes y proveedores.

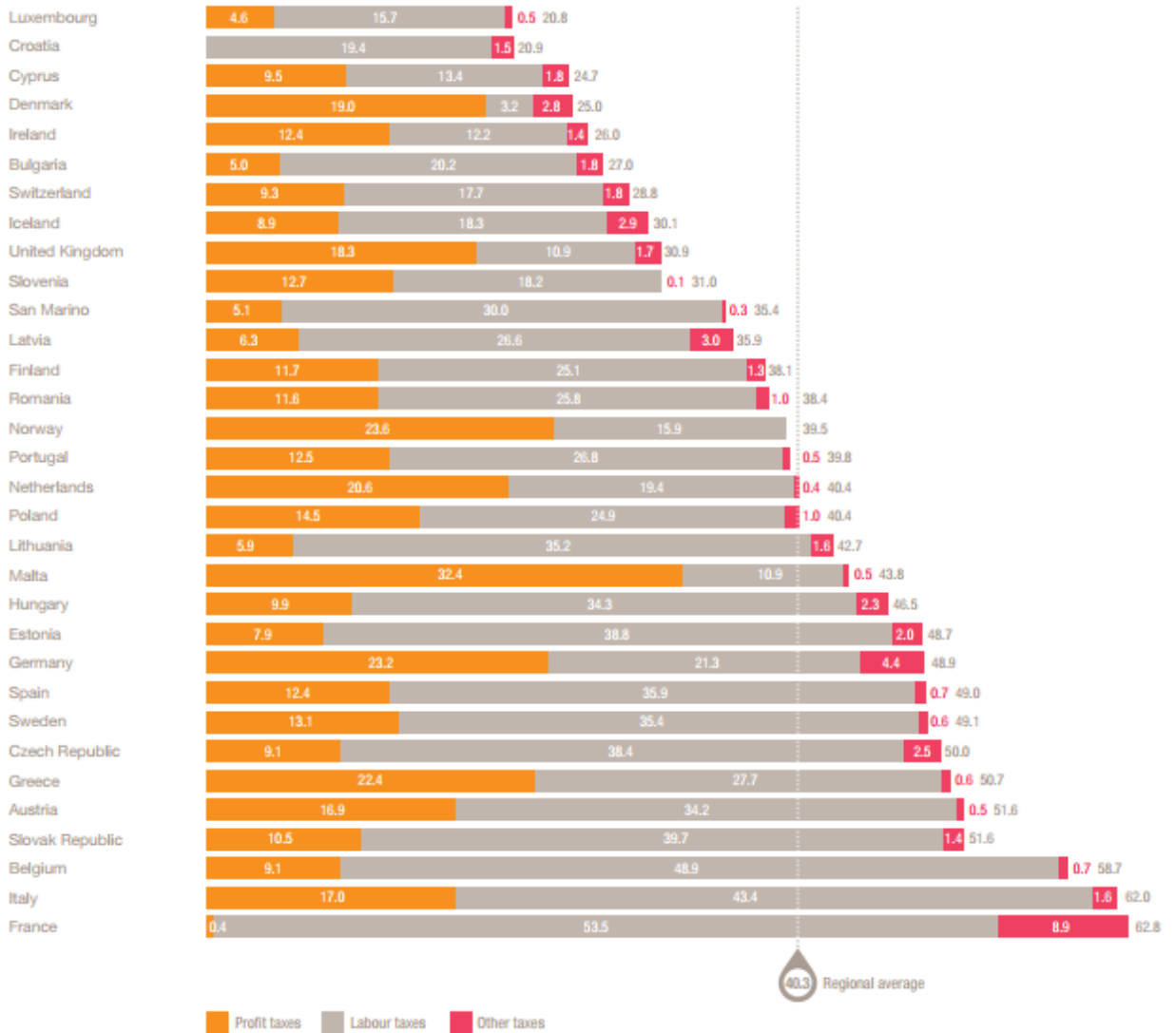
En paralelo a este trabajo, la consultora PwC elabora un estudio anual denominado "Paying Taxes", en el que calcula los impuestos que pagan las empresas de cada país y las horas que sus gestores dedican cada año a cumplimentar los diferentes tributos. Con una muestra creciente de países en términos comparables, PwC señala cómo España, con un 49%, se sitúa casi 9 puntos porcentuales por encima del tipo efectivo medio europeo (UE más otros países de la región, que se hallan en el 40,3%), con datos de 2014 sobre resultado económico de explotación.

Tomando el modelo de empresa mediana planteado en el presente estudio, PwC sitúa a Francia en cabeza de gravamen a las empresas, seguido de otros países de la Eurozona como Italia, Bélgica, Grecia o Alemania. La diferencia estriba en una mayor carga de las cotizaciones sociales y de los impuestos regionales en estos últimos países, con una diferencia abismal frente a Luxemburgo (20,8%) o Irlanda (26%).

Gráfico 2: Tipo impositivo total en Europa

Figure 76: EU & EFTA

Total Tax Rate (%)



Fuente: PwC

5. CONCLUSIONES

En esta primera parte del estudio sobre la factura fiscal de las empresas en España, constatamos hasta qué punto las compañías de nuestro país dedican, en función de su tamaño, una buena parte de sus recursos productivos a pagar impuestos. En este sentido, en un país donde el 99,8% de las empresas son pequeñas y medianas, la fiscalidad actúa en contra del crecimiento de su tamaño y, por tanto, de su capacidad de generar más riqueza y empleo.

Pasar de empresa mediana a grande supone 10 puntos más de presión fiscal sobre el beneficio de explotación, una mayor exposición al afán recaudatorio de las regiones y ayuntamientos, y también a las arbitrariedades a la hora de interpretar qué epígrafes forman parte de la base imponible del Impuesto de Sociedades y cuáles no.

En las siguientes partes de este estudio, de próxima publicación, veremos cómo esto es fundamental en el nivel de impuestos que soportan las empresas de más de 200 trabajadores, que son las grandes creadoras de empleo.

SOBRE CIVISMO.

El think tank Civismo defiende la libertad económica y el fortalecimiento de la sociedad civil.

Presidido por Julio Pomés, cuenta con una amplia red de colaboradores entre los que figuran Pedro Schwartz, Francisco Cabrillo o Rafael Pampillón.

En sus actos y conferencias han participado personalidades como Mario Vargas Llosa, Carlos Herrera, Luis Linde, John Müller o Juergen Donges.

CONTACTO

comunicacion@civismo.org

914 02 30 95

ISBN: 978-1-911562-16-0

Think Tank | POR LA
civismo | LIBERTAD Y LA
SOCIEDAD CIVIL