



UNIVERSIDADE DA CORUÑA

Facultad de Economía y Empresa

---

Trabajo de fin de grado

# Cumplimiento fiscal en España

Kandela Manterola González-Tejada

Tutor/a: María de la Cruz Suárez Mallo

Grado en Economía

Curso académico 2023/24

---

Trabajo de Fin de Grado presentado en la Facultad de Economía y Empresa  
de la Universidad de A Coruña para la obtención del Grado en Economía

# Resumen

El cumplimiento de las obligaciones fiscales es un deber que todos los ciudadanos tienen que llevar a cabo para sostener los gastos del Estado y garantizar el buen funcionamiento de los servicios públicos. Es por eso, por lo que este trabajo pretende analizar este cumplimiento en la sociedad española, evaluando los factores que influyen en él y su importancia en la constitución de un Estado justo y eficiente.

Para ello, se examinan las causas de que algunos contribuyentes cumplan voluntariamente con sus obligaciones fiscales y otros no, así como la percepción de la calidad y grado de satisfacción de los servicios públicos, además de las medidas impulsadas por las administraciones tributarias para fomentar y aumentar este cumplimiento.

Por último, se destaca la importancia de establecer una buena relación de confianza mutua entre los contribuyentes y las administraciones, con el fin de promover la responsabilidad fiscal y construir un Estado basado en prácticas transparentes que aumenten los beneficios de toda la sociedad.

*Palabras clave:* cumplimiento, administración tributaria, servicios públicos, moral tributaria, confianza mutua

*Número de palabras:* 12.582

# Abstract

Compliance with tax obligations is a duty that all citizens have to carry out in order to sustain State expenditure and guarantee the proper functioning of public services. For this reason, this paper aims to analyse tax compliance in Spanish society, evaluating the factors that influence it and its importance in the constitution of a fair and efficient State.

To this end, it examines the reasons why some taxpayers voluntarily comply with their tax obligations and others do not, as well as the perception of the quality and degree of satisfaction of public services, in addition to the measures promoted by tax administrations to encourage and increase this compliance.

Finally, the importance of establishing a good relationship of mutual trust between taxpayers and administrations is highlighted, in order to promote tax responsibility and build a State based on transparent practices that increase the benefits of the society as a whole.

*Keywords:* compliance, tax administration, public services, tax morale, mutual trust

---

# Índice

<b>1. Introducción.....</b>	<b>7</b>
<b>2. Cumplimiento fiscal.....</b>	<b>8</b>
2.1. Concepto e importancia del cumplimiento fiscal .....	8
2.2. Misión de las administraciones tributarias.....	10
2.3. Factores que influyen en el cumplimiento fiscal .....	11
<b>3. Relación entre los servicios públicos y la contribución tributaria.....</b>	<b>15</b>
3.1. Evolución y financiación de los servicios públicos.....	15
3.2. Satisfacción de los ciudadanos con los servicios públicos .....	19
<b>4. Herramientas para facilitar el cumplimiento fiscal.....</b>	<b>34</b>
4.1. Educación cívico-tributaria .....	34
4.2. Sistemas de control y fiscalización.....	37
4.3. Incentivos y sanciones .....	40
4.4. Cumplimiento cooperativo .....	44
<b>5. Conclusiones.....</b>	<b>47</b>

# Índice de gráficos

Gráfico 1: Uso de los servicios públicos por hogares (en %) .....	20
Gráfico 2: Grado medio de satisfacción de los servicios públicos en 2022 .....	24
Gráfico 3: Evolución del grado de acuerdo con la gestión de la administración ...	25
Gráfico 4: Evolución de la relación entre impuestos y servicios entre los países de la UE.....	25
Gráfico 5: Adecuación a los impuestos que se pagan en 2018 (en %) .....	26
Gráfico 6: Adecuación de los impuestos que se pagan en 2019 (en %) .....	26
Gráfico 7: Adecuación a los impuestos que se pagan en 2020 (en %) .....	27
Gráfico 8: Adecuación a los impuestos que se pagan en 2021 (en %) .....	27
Gráfico 9: Adecuación a los impuestos que se pagan en 2022 (en %) .....	28
Gráfico 10: Servicio público menos útil y necesario en 2018 (en %).....	30
Gráfico 11: Servicio público menos útil y necesario en 2019 (en %).....	30
Gráfico 12: Servicio público menos útil y necesario en 2020 (en %).....	31
Gráfico 13: Servicio público menos útil y necesario en 2021 (en %).....	31
Gráfico 14: Servicio público menos útil y necesario en 2022 (en %).....	32
Gráfico 15: Mejora de los servicios públicos en los últimos cinco años (en %) ....	32
Gráfico 16: Evolución del grado de cumplimiento fiscal .....	34
Gráfico 17: Nº de contribuyentes inspeccionados por la AEAT .....	38
Gráfico 18: Relación de los ciudadanos con la Agencia Tributaria en base a unas cuestiones .....	42

Gráfico 19: Sentimientos antes de abrir una carta de la Agencia Tributaria (en %)

..... 43

# Índice de tablas

Tabla 1: Ingresos corrientes (en millones de euros) .....	18
Tabla 2: Recaudación de las principales figuras impositivas .....	19
Tabla 3: Grado de satisfacción de los servicios públicos (en %).....	21
Tabla 4: ¿Mejorar servicios o reducir impuestos? (en %) .....	29
Tabla 5: Cuánto reciben los individuos en función de lo que pagan en 2022 (en %) .....	29
Tabla 6: Grado de influencia en el cumplimiento fiscal de que los ciudadanos vean como un deber cívico el pago de impuestos (en %).....	35
Tabla 7: La Hacienda es necesaria para la sociedad (en %) .....	36
Tabla 8: N.º de actuaciones de control en cada impuesto por la Agencia Tributaria .....	39
Tabla 9: Valoración de los servicios de la AEAT (en %) .....	41

# 1. Introducción

El sistema tributario español es la principal fuente de financiación del gasto público, a través de las aportaciones que los ciudadanos deben pagar para fortalecer la economía del país y construir un Estado justo y eficiente. Su buen funcionamiento depende, en su gran medida, de la capacidad que este tenga de asegurar el cumplimiento de las obligaciones fiscales por parte de los ciudadanos.

A lo largo de la evolución histórica, España ha estado sujeta a una gran cantidad de cambios: avances en la tecnología, globalización, cambios sociales, legislativos... por lo que el sistema tributario se ha ido adaptando poco a poco a esas transformaciones para fortalecer su integridad y responder a las demandas de una sociedad que está en constante evolución.

En la actualidad, las dificultades económicas exigen una buena gestión tributaria que respalde el buen funcionamiento del Estado, así como la equidad en la distribución de las cargas fiscales, por lo que la Hacienda Pública debe prevenir prácticas que debiliten el sistema tributario y la equidad fiscal.

Asimismo, un factor determinante en el cumplimiento fiscal es la confianza ciudadana, por lo que las políticas fiscales deben ir más allá de la recaudación y centrarse en una comunicación efectiva entre los contribuyentes y el Estado, garantizando una educación cívico-tributaria que permita a los ciudadanos alcanzar una conexión consciente entre ambos y la percepción de que las aportaciones recaudadas se utilicen para el beneficio de toda la sociedad.

La importancia de este estudio se basa en la relevancia de la responsabilidad tributaria para desarrollar una sociedad justa y sostenible, analizando aquellos factores que influyan o limiten el cumplimiento para mejorar la confianza entre los contribuyentes y la Hacienda Pública y fomentar una participación más consciente y activa en el sistema fiscal. A través de este Trabajo de Fin de Grado se busca exponer el cumplimiento fiscal en el territorio español, analizando su importancia, los factores que influyen en él, la relación existente entre los servicios públicos y la contribución tributaria, así como las herramientas clave para facilitar el cumplimiento.



## 2. Cumplimiento fiscal

En el siguiente apartado se analizará la importancia del cumplimiento tributario en la sociedad actual para cubrir los gastos públicos y promover la eficiencia del Estado. Con esto, se describirá el relevante papel de las administraciones tributarias, que se encargan de impulsarlo y reducir las prácticas ilícitas, además de los factores que influyen en los ciudadanos para llevar a cabo de forma voluntaria el cumplimiento de sus obligaciones.

### 2.1. Concepto e importancia del cumplimiento fiscal

El cumplimiento de las obligaciones tributarias es la base para el buen funcionamiento del Estado, y es una obligación que todos los ciudadanos deben asumir como parte de sus actividades, sin que exista una contraprestación directa para ellos, con el fin de aumentar la cantidad de recursos disponibles para financiar los servicios públicos, reducir las desigualdades, promover la equidad económica y así aumentar el nivel de vida de la sociedad. Su importancia radica en el hecho de que es la principal fuente de ingresos para sostener los gastos públicos y alcanzar una mayor eficiencia económica (Mapfre & De Futuro Mapfre, 2023), a continuación, con el objetivo de explicar este fenómeno del cumplimiento fiscal, se expone una visión general sobre las distintas teorías que existen en esta materia.

En primer lugar, tenemos el modelo económico-punitivo, que establece como mecanismo principal la disuasión (Peral et al., 2023), donde la decisión de los ciudadanos de cumplir con sus obligaciones tributarias depende del riesgo de ser descubierto y del castigo que el Estado les imponga (Peral et al., 2023). No obstante, a pesar de lo que predice este modelo, el cumplimiento de las obligaciones tributarias por parte de los individuos es mucho mayor.

Como segunda teoría, el modelo económico estándar afirma que cuánto más bajos sean los impuestos que hay que pagar y mayores sean las sanciones, mayor será el cumplimiento (Peral et al., 2023). Sin embargo, esta teoría no logra explicar totalmente las razones por las que los ciudadanos cumplen con sus obligaciones, reforzando la idea del cumplimiento voluntario.

El último modelo es el contractualista, donde los ciudadanos y el estado llegan a un acuerdo, en el que este financia los servicios públicos a cambio de que los contribuyentes cumplan voluntariamente con sus obligaciones fiscales (Peral et al., 2023). Además, tiene muy en cuenta la reciprocidad, donde los individuos serán más propensos al cumplimiento si el resto de la sociedad también contribuye.

Además, centrándonos más a fondo en el individuo en particular, tenemos la teoría de la anomia institucional (Peral et al., 2023), que establece que cada ciudadano toma sus decisiones en base a sus valores personales, por lo que serán más propensas al cumplimiento aquellas personas cuyos principios sean más universales y colectivistas.

Con esto, uno de los principales factores que determinan el cumplimiento fiscal es la relación entre los ciudadanos y el Estado, la cual está sujeta por un sistema tributario justo basado en unos principios reconocidos por la Constitución, cuyo quebrantamiento causaría diferencias entre los ciudadanos. Entre estos principios destacan:

1) Principio del beneficio: establece que cada contribuyente debe hacer frente al sostenimiento del gasto público en función de los beneficios que recibe de los bienes y servicios del Estado (Laborda y Arcega, 2013).

2) Principio de capacidad económica: cada contribuyente satisface su obligación tributaria en función de su riqueza, renta y situación (Guijarro, 2021, p.912).

3) Principio de sencillez: defiende la sencillez del sistema fiscal, con normas claras para facilitar el conocimiento de las obligaciones tributarias.

4) Principio de suficiencia: consiste en adquirir los recursos suficientes para cubrir los gastos del Estado

5) Principio de generalidad: establece que todos los ciudadanos deben participar en el sistema tributario en mayor o menor medida en función de su capacidad económica (Guijarro, 2021, p.914).

6) Principio de igualdad: exige que situaciones iguales se traten de la misma forma (Guijarro, 2021; Colmenero, 2005).

7) Principio de neutralidad: se basa en que los impuestos deben alterar las decisiones de consumo o producción de los contribuyentes lo menos posible.

8) Principio de progresividad: a mayor capacidad económica del contribuyente, mayor será su contribución al Estado (Guijarro, 2021, p.915).

9) Principio de no confiscatoriedad: regula los tributos exigidos a los contribuyentes con la prohibición de establecer una carga fiscal que lleve a una privación casi total de su riqueza (Guijarro, 2021, p.915).

Estos principios son fundamentales para establecer las bases de una buena relación entre los ciudadanos y el estado (Almagro, 2022, p.103), aumentando y fortaleciendo su confianza en el sistema fiscal; sin embargo, en la actualidad, existe un gran descontento social, lo que afecta a la moral tributaria, es decir, al conjunto de principios, valores y creencias que guían a los ciudadanos a cumplir conscientemente con sus obligaciones fiscales para contribuir al bienestar de la sociedad y construir un estado justo y eficiente. “Una moral tributaria deficiente es reflejo de la deficiente moral fiscal del estado, pues un fenómeno es consecuencia del otro” (Tipke, 2002, p.21).

## 2.2. Misión de las administraciones tributarias

En base a lo visto anteriormente, la actividad de las administraciones tributarias se basa en dos funciones muy importantes: por una parte, garantizar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, ya sea incentivando el cumplimiento voluntario de los ciudadanos a través de programas de educación cívico-tributaria (Díaz Yubero, 2003), o facilitando mecanismos para que ese cumplimiento sea realizado de manera efectiva y satisfactoria a través de procesos de asistencia al contribuyente; o por otro lado, deben vigilar el cumplimiento de los contribuyentes a través de un sistema de control, que puede conllevar la aplicación de las sanciones correspondientes.

En base a la primera función, las administraciones tributarias deben proporcionarle al contribuyente mecanismos sencillos (Centro Interamericano de Administraciones Tributarias, 2005, p.24) para facilitarles el cumplimiento a un coste reducido, además de garantizar servicios de asistencia e información para aquellas personas que lo necesiten (Díaz Yubero, 2003). Además, deben llevar a cabo programas de educación cívico-tributaria desde la enseñanza básica para así impulsar, desde los más pequeños, la importancia de que contribuyan al Estado con el pago de los impuestos, con el fin de que vean el gran papel que juegan en la sociedad y así tener la financiación suficiente para los servicios públicos.

De acuerdo con la segunda función, las administraciones tributarias deben ser capaces de controlar y sancionar a aquellas personas que incumplan sus obligaciones fiscales para así transmitir a la sociedad un mensaje incentivador de que su cumplimiento no está siendo en vano. Así, su misión es garantizar la correcta aplicación de todas las normas que conforman el sistema fiscal y evitar la traslación de las cargas tributarias (Díaz Yubero y Collosa, 2022).

Además, debido a los avances tecnológicos, las administraciones tributarias tienen que irse modernizando y adaptando a las necesidades de una sociedad que está en constante evolución, mediante la integración de tecnologías que hagan más fácil la presentación de declaraciones fiscales, para así facilitar el cumplimiento de las obligaciones tributarias, ya sea transmitiendo más información como a través de programas de ayuda al contribuyente (Díaz Yubero y Collosa, 2022). Además, también se potencia la detección de errores de forma más rápida y eficiente, y, aunque la realización de estos trámites de forma electrónica supone algunas dificultades para personas sobre todo de edad más avanzada, impulsan y orientan el cumplimiento tributario.

Por último, es muy importante que las administraciones tributarias fomenten la cooperación internacional y actúen conjuntamente compartiendo prácticas y experiencias que les ayuden a luchar contra la evasión fiscal y así lograr la consecución de un sistema tributario justo y equitativo.

## 2.3. Factores que influyen en el cumplimiento fiscal

En el ámbito de la economía, una de las cuestiones fundamentales que se quieren explicar, es qué variables son las que influyen en las personas para que estas lleven a cabo sus obligaciones fiscales de forma voluntaria. Debido a las grandes desigualdades que existen entre los diferentes individuos en cuanto a este tema se refiere, y a pesar de que aún no se ha llegado a un acuerdo sobre las causas de estas diferencias, vamos a tratar de explicar qué factores tienen más peso.

Tradicionalmente, la mayoría de los autores justificaban el cumplimiento de las obligaciones tributarias con el hecho de que las personas tenían miedo de ser sancionadas, pero en la actualidad, observamos que la moral tributaria juega un papel crucial en este tema.

La moral tributaria es un factor determinante en los contribuyentes para hacer frente a las obligaciones fiscales, por tanto, aquellas personas que tienen una alta moral tributaria tienden a cumplir más con sus responsabilidades impositivas (i Martí, 2017, p.102), ya que el no cumplimiento genera en ellas un sentimiento de culpa, que, junto con el temor de ser penalizado de alguna manera, generan una tendencia al cumplimiento mayor que el resto (Giaccobasso et al., 2022).

Esta obligación moral que tienen los ciudadanos de hacer frente a las obligaciones tributarias de forma voluntaria se debe a tres motivaciones muy importantes. La primera se basa en que los contribuyentes piensan que es justo contribuir a la sociedad con el pago de impuestos, a cambio de que el Estado proporcione los servicios públicos; sin embargo, aquellas personas que ven los servicios públicos deficientes, en relación con lo que habría que pagar, son más propensos al incumplimiento (Priego, 2017, p.134). La segunda, es que lo hacen porque siguen las normas sociales de su comunidad, un conjunto de reglas que se han transmitido a lo largo de todas las generaciones y establecen como los individuos de la misma sociedad se deben comportar (Priego, 2017, p.136). Esta está vinculada con los grupos de influencia de cada contribuyente, si en su entorno más cercano (familia, amigos...) el cumplimiento de las obligaciones tributarias es mayor, las personas estarán más dispuestas a ejercerlo; por último, la tercera motivación se debe a la confianza existente entre el contribuyente y las instituciones tributarias en cuánto a justicia y eficiencia se refiere, ya que, el hecho de establecer un nivel de confianza bilateral entre los ciudadanos y las administraciones tributarias, aumenta potencialmente el grado de cumplimiento voluntario, debido al efecto positivo que este tiene sobre su moral. Si los contribuyentes ven como justas las medidas llevadas a cabo por las autoridades fiscales, y estas ven que los ciudadanos son honrados al hacer frente a sus obligaciones, el nivel de cumplimiento será mucho mayor que si tuviésemos un sistema lleno de desconfianza e injusticia entre las partes (i Martí, 2017, p.104-105).

Además, existen una serie de factores generales que influyen en el cumplimiento fiscal de los ciudadanos. Entre ellos tenemos:

- 1) Factores demográficos: tales como el género, la edad y la educación. En cuanto al género, estudios muestran que la tasa de incumplimiento por parte de los hombres es mayor que en el caso de las mujeres (Priego, 2017, p.134), ya que estas tienen un grado mayor de moral tributaria (López, 2021, p.91).

De acuerdo con la edad, cuánto más mayores son las personas, más propensas son a cumplir con sus obligaciones fiscales (López, 2021, p.92). En referencia a la educación, se muestra que un gran nivel educativo genera la capacidad de comprender las implicaciones sociales y políticas de los actos en la sociedad, por lo que impulsa el cumplimiento voluntario (López, 2021, p.91).

- 2) Factores del entorno social o socioculturales: como la zona geográfica o la confianza con las administraciones tributarias. De acuerdo con esta última, si las personas ven mejoras en los servicios públicos y se dan cuenta de que sus impuestos están impulsando el crecimiento de la sociedad, el grado de cumplimiento voluntario aumenta; por otra parte, si observan que en otros países se está pagando menos, los ciudadanos se sienten estafados por las administraciones tributarias, por lo que desconfían e incumplen con sus obligaciones (López, 2021, p.91). Además, en algunas comunidades autónomas como País Vasco, Navarra y La Rioja, se observa un mayor nivel de cumplimiento, lo que puede estar influenciado por la presencia de una cultura fiscal específica (López, 2021, p.102).
- 3) Factores económicos: destaca la situación laboral del contribuyente, ya que aquellos ciudadanos que tienen salarios mayores tienden más al cumplimiento que las personas con rentas más bajas (Priego, 2017, p.134). Además, en general, los trabajadores autónomos tienden a evadir más impuestos que el resto (Priego, 2017, p.134). Por último, los contribuyentes tienden a pagar más impuestos si ven que los beneficios les afectan directamente, lo que no ocurre en el caso de los beneficios colectivos (López, 2021, p.98).
- 4) Factores políticos: como por ejemplo la corrupción, los ciudadanos al ver que el Estado rompe el “contrato” con ellos, la posibilidad de incumplimiento por parte de la sociedad aumenta. O, por otra parte, si los gobiernos llevan a cabo prácticas transparentes que les transmitan a los ciudadanos una buena percepción sobre los beneficios que obtienen, las posibilidades de cumplimiento serán más altas (López, 2021, p.92).

Por otro lado, algunos autores establecen que cuánto más feliz es el estado de ánimo de los contribuyentes, el grado de moral tributaria será más alto, por lo que, si están pasando por una etapa más triste, serán más propensos al incumplimiento de sus obligaciones tributarias (i Martí, 2017, p.103). Otros establecen que el riesgo de

ser penalizado o castigado por el no cumplimiento fortalece la ley, lo que también afecta positivamente a esta moral (i Martí, 2017, p.102).

Además, para completar esta información, de acuerdo con los modelos mencionados en el primer apartado de este tema con el que explicamos las teorías del cumplimiento fiscal (modelo económico-punitivo, modelo económico estándar y modelo contractualista), podemos identificar cuatro factores explicativos del cumplimiento: el nivel de renta, el porcentaje de impuestos a pagar, la probabilidad de ser detectado y el grado de castigo impuesto.

El segundo modelo (modelo económico-estándar) indica que cuánto mayores son los salarios de los ciudadanos y, en consecuencia, mayor la tasa impositiva, la posibilidad de no hacer frente a las obligaciones fiscales son mucho mayores; sin embargo, haciendo referencia al modelo económico-punitivo, el grado de sanción y la posibilidad de ser detectado reduce el grado de incumplimiento en la sociedad.

De acuerdo con el modelo contractualista, la sociedad será más propensa al cumplimiento de sus obligaciones si ven mejoras en los servicios públicos que sustenta el Estado y si este garantiza el cumplimiento de todos los ciudadanos, ya que, si la mayoría de las personas no hacen frente a estas obligaciones, el Estado no es percibido como legítimo, y tendrían a evadir.

Finalmente, al haber explicado los diferentes modelos y haber visto qué motivaciones son las que llevan a los contribuyentes a cumplir o no con sus obligaciones fiscales, observamos que los factores tales como edad, género, zona geográfica... no cobran tanta importancia debido a que los trabajos citados no son concluyentes, adquiriendo relevancia aquellos centrados en factores más actitudinales.

## 3. Relación entre los servicios públicos y la contribución tributaria

Los servicios públicos han ido mejorando y evolucionando con el paso del tiempo, adaptándose cada vez más a la sociedad; por lo que, en este apartado, además de describir esos cambios que han tenido lugar y las fuentes utilizadas para impulsar su evolución, se analizará como ha ido variando el grado de satisfacción social respecto a estos servicios, con el fin de encontrar formas de mejorar su eficacia y de adaptarse a las peticiones de una sociedad que no para de cambiar.

### 3.1. Evolución y financiación de los servicios públicos

Los orígenes de los servicios públicos surgen en Francia a finales del siglo XIX con los autores de la Escuela de Burdeos (Sendín, 2005, p.1037), y aunque ya en ese momento el Estado proporcionaba servicios como la justicia, la defensa, el correo, el telégrafo y el ferrocarril, no es hasta ese punto en el que surgen algunos de los servicios que conocemos en la actualidad, aunque con ciertas diferencias.

La creación de estos servicios se debe a la necesidad imprescindible de garantizar la disponibilidad de ciertos beneficios básicos a favor de los ciudadanos, los cuales no tienen los medios para acceder a ellos, floreciendo así un Estado de asistencia, cuyos objetivos principales son: proteger, en todos los ámbitos, al conjunto de la comunidad y llevar a cabo la creación de obras públicas necesarias (Sendín, 2005, p.1045).

Con esto, surgen servicios como la beneficencia, la sanidad y la educación. Respecto al primero, con la Constitución de las Cortes de Cádiz se establecen en los ayuntamientos de cada pueblo la atención y cuidado de hospitales, casas de acogida y otros establecimientos parecidos de forma pública. En cuanto a los servicios sanitarios, se cubren las necesidades que afectan a la sociedad en su conjunto, y no a cada persona de forma individual, con la excepción de aquellas que no tienen los recursos suficientes para acceder a ellas por encontrarse en situación de pobreza extrema, las cuales también estaban cubiertas por el Estado, además de encargarse del cuidado de las aguas y limpieza de las vías públicas con el fin de evitar la propagación de enfermedades. Con respecto al sistema educativo, aunque al principio



estaba en manos de la Iglesia, se acaba configurando como un servicio público de acuerdo con la Ley Moyano (1857), estableciendo escuelas de educación infantil y primaria, además de institutos, universidades y escuelas de formación superior y profesional de carácter público.

Tras la Segunda Guerra Mundial, y con la idea de desarrollar un mayor progreso a nivel nacional, con el fin de reducir las desigualdades y proporcionar oportunidades para todos los ciudadanos, surge el denominado Estado del Bienestar, que a través del Informe de Beveridge (1943) (Gamble, A., 2017, p.5) sentó las bases para llevar a cabo programas de pleno empleo, protección, sanidad, vivienda, seguridad social... que supusieron un gran cambio en el Estado (Gamble, A., 2017, p.5). No obstante, en 1970 por el alto coste de estas reformas y por la falta de recursos con los que llevarlas a cabo, tuvo lugar una crisis fiscal, además de que se empezó a asociar al Estado de Bienestar como un mecanismo de control social que velaba más por sus intereses que por los del resto de la sociedad, por lo que se produjo un retroceso en términos de prestaciones de estos servicios.

A lo largo del siglo XX y lo que llevamos del siglo XXI, los servicios públicos en España se han ido adaptando a las necesidades cambiantes de una sociedad que está en constante evolución, alcanzando un nivel de eficacia cada vez mayor y llegando a una sociedad cada vez más justa e igualitaria.

En la actualidad, destaca la gratuidad del sistema educativo para todas las personas hasta el bachillerato, además de ayudas para cursar estudios superiores; con respecto a la sanidad, se les proporciona a los ciudadanos prestaciones mínimas en caso de enfermedad, invalidez, accidente... Además, se establece como servicio esencial la asistencia social tanto en el ámbito familiar como a grupos de personas con necesidades más específicas, con el fin de aumentar su integración y garantizar su derecho a una vida digna. Con respecto al servicio de transportes, se establece como servicio público el transporte de viajeros y mercancías, y por otro lado se lleva a cabo un servicio de comunicaciones (servicio postal, radio y televisión...) además de otros servicios esenciales como la energía, el abastecimiento de aguas, recogida de residuos, suministro de gas (Martín-Salas y Jiménez, 2014) ... Todo esto y más refleja cómo han evolucionado los servicios públicos, manifestando el compromiso del Estado con los ciudadanos para impulsar la igualdad de oportunidades y garantizar el acceso a los servicios esenciales.

Estos servicios públicos, fundamentales para el conjunto de la sociedad, se llevan a cabo a través de la financiación del Estado, este es un mecanismo a través del cual se cubren las necesidades básicas de la sociedad para alcanzar su buen funcionamiento, la cual se lleva a cabo mediante los ingresos públicos. Este adquiere una gran variedad de ingresos, derivados de rendimientos de su patrimonio, operaciones de endeudamiento público, venta de activos, ... y como fuente fundamental, de los impuestos, ejerciendo su poder coactivo (Navarro, Paniagua; 2016).

Además, desarrollando esta clasificación, podemos catalogar los ingresos públicos en base a su naturaleza, denominándolos ingresos económicos (Ley General Presupuestaria, 2003). Dentro de esta nos encontramos con tres sub-agrupaciones: operaciones financieras, ingresos de capital e ingresos corrientes. Las operaciones financieras son los ingresos obtenidos de operaciones con activos y pasivos financieros. De acuerdo con los ingresos de capital, son los recursos que obtiene el Estado por la enajenación de inversiones reales y las transferencias de capital (LGP 2003). Los ingresos corrientes son aquellos que se obtienen de forma regular, entre ellos tenemos los tres tipos de tributos, cotizaciones sociales, ingresos patrimoniales y las transferencias corrientes (LGP; 2003).

Los tributos son ingresos públicos exigidos por la Administración, de acuerdo con lo establecido por la ley, con el fin de obtener los ingresos necesarios para financiar los gastos públicos (Ley General Tributaria; 2003). Hay tres tipos: las tasas, las contribuciones especiales y los impuestos.

Las tasas se utilizan para financiar el uso de un servicio público por parte de un particular o el uso privativo del dominio público. Además, financian servicios de solicitud obligatoria para los ciudadanos. Algunos ejemplos serían: el precio pagado por la realización del DNI, la adquisición de un título universitario, el servicio de recogida de basuras, la entrada a un museo, el precio pagado por el propietario de un bar por colocar una terraza en la vía pública...

Las contribuciones especiales son ingresos exigidos por el Estado para aquellas personas beneficiarias por el aumento de valor de sus bienes o favorecidas directamente como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de los servicios públicos, entre ellos tenemos la creación de un parque, la pavimentación de una calle...

Por último, tenemos los impuestos, un tipo de ingreso público exigido sin contraprestación directa basado en la capacidad de pago de los ciudadanos, que se evidencia en el nivel de consumo, renta o en el patrimonio individual. Este tipo de ingreso, a diferencia de las tasas y contribuciones especiales cuyos contribuyentes recibían un beneficio directo, los impuestos no lo generan, sino que su importancia radica en ser la principal fuente de financiación, la cual se lleva a cabo en base a la capacidad económica de los individuos. Dentro de los impuestos distinguimos dos tipos: los directos, que gravan una manifestación de capacidad económica del individuo, y los indirectos, que se gravan mediante una manifestación indirecta de la capacidad económica, ya sea a través del consumo o a través de transmisiones (Agencia Tributaria, s.f.).

Tabla 1: Ingresos corrientes (en millones de euros)

Capítulos	2015	2016	2017	2018	2018-P	2019-P	2021	2022	2023	2023-P
Impuestos directos	200.271	209.881	202.723	210.025	210.025	210.020	221.946	244.043	269.000	269.000
Impuestos indirectos	44.156	43.476	44.532	47.191	47.191	47.191	51.480	57.880	57.809	57.809
Tasas, precios y otros ingresos	7.049	10.158	11.923	14.644	14.644	14.644	14.255	13.578	14.471	14.471
Transferencias corrientes	16.357	14.192	11.717	12.223	12.223	12.223	15.423	19.128	19.014	19.014
Ingresos patrimoniales	8.690	6.941	6.273	5.966	5.966	5.966	8.401	6.629	6.338	6.338
Operaciones corrientes	276.522	284.648	277.167	290.049	290.049	290.044	311.505	341.258	366.633	366.633

Fuente: Presupuestos Generales del Estado (2023)

En la Tabla 1 podemos observar que la mayor recaudación de los ingresos corrientes viene con diferencia de los impuestos directos, cuyas principales figuras impositivas son el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF), que grava la renta de cada individuo en base a sus circunstancias personales y el Impuesto sobre Sociedades (IS), que grava la renta de las sociedades y entidades jurídicas. De acuerdo con los impuestos indirectos destacamos el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA), que recae sobre el consumo.

Tabla 2: Recaudación de las principales figuras impositivas

	<b>PGE-2023 (en millones de euros)</b>	<b>% sobre el total de recaudación</b>
<b>IRPF</b>	113.123	41,599%
<b>IS</b>	28.519	10,487%
<b>IVA</b>	86.093	31,659%

Fuente: Elaboración propia a partir de Presupuestos Generales del Estado y Agencia Tributaria (2023)

De acuerdo con la Tabla 2 observamos la gran diferencia que hay entre las principales figuras impositivas, destacando como principal fuente de financiación de los servicios públicos el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, cuyo peso sobre el porcentaje de recaudación total que fue en el año 2023 de 271.935 millones de euros, es muy alto, siendo este impuesto la principal fuente de recaudación en España.

### 3.2. Satisfacción de los ciudadanos con los servicios públicos

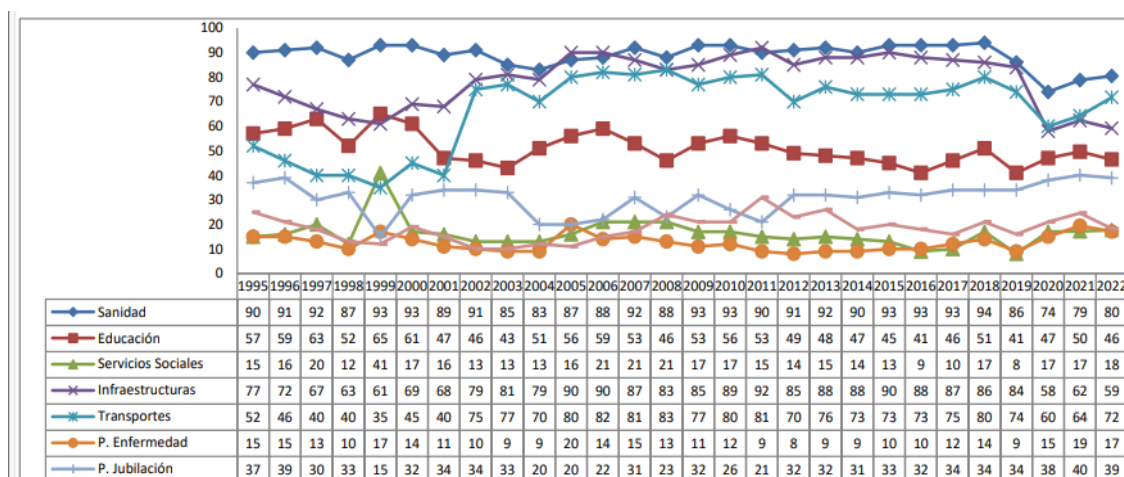
En la sociedad actual, el grado de satisfacción alcanzado por los ciudadanos a través de los servicios públicos es uno de los indicadores esenciales de la calidad y eficiencia del Estado, por lo que comprender y evaluar cómo se sienten con respecto a los servicios prestados es uno de los intereses más relevantes para los líderes políticos y los encargados de la toma de decisiones.

Con este objetivo, es necesario analizar datos de diversas fuentes de información. Además de una encuesta elaborada por el Centro de Investigaciones Sociológicas en julio de 2023 “Opinión pública y política fiscal”, emplearemos datos de los estudios que, desde 2001, ha ido elaborando el Instituto de Estudios Fiscales, entre ellos utilizaremos “Opiniones y actitudes fiscales de los españoles de los años 2018 a 2022, a partir de los cuales, vamos a ver como se sienten los ciudadanos con respecto a estos servicios que presta el Estado.

La primera encuesta es realizada para un grupo de 3011 hombres y mujeres de todas las edades, todos ellos al menos con la nacionalidad española. La de “Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2018” tiene una muestra de 3000 personas, también hombres y mujeres de diversos grupos de edad; la correspondiente al 2019,

tiene 3000 entrevistados; la de 2020, 3001; la de 2021, 3052 y la del 2022, debido a unos problemas relacionados con la empresa adjudicataria, y la siguiente falta de presupuesto, alcanza un tamaño muestral de 858 participantes; por esta razón, para el año 2022 en la Tabla 3 utilizaremos los datos del CIS en 2023, con el fin de tener un tamaño muestral parecido para realizar mejor las comparaciones del grado de satisfacción, aunque en las figuras siguientes usaremos los datos del Instituto de Estudios Fiscales. Además, como podremos ver en las fuentes de la siguientes tablas y gráficos, los estudios de cada año reflejan los datos del año anterior. Los resultados son los siguientes:

Gráfico 1: Uso de los servicios públicos por hogares (en %)



Fuente: Instituto de Estudios Fiscales (2023)

De acuerdo con el Gráfico 1 donde tenemos los porcentajes de utilización de los servicios públicos por hogares desde 1995, podemos ver que la sanidad ha sido el servicio más utilizado con diferencia en todo el período, a pesar de la caída que se produjo en el año 2019 debido a las tensiones del momento. A este le siguen el servicio de infraestructuras, que desde 1999 se ha encontrado en una situación alcista, aunque con ciertas variaciones, sin embargo, con el descenso de su uso en el 2020, el servicio de los transportes se ha puesto por encima, en lo de que a grado de utilización se refiere. En base a la educación, a pesar de que hay bastante diferencia en el porcentaje de uso con respecto a los servicios anteriores, sigue ocupando el cuarto lugar entre los servicios más utilizados. Los servicios que han sido menos utilizados por los hogares españoles son las pensiones y los servicios sociales, aunque en el caso de las pensiones por jubilación su uso se disparó a partir del año 2012, poniéndose casi a la altura de la educación.

Tabla 3: Grado de satisfacción de los servicios públicos (en %)

Años	Muy o bastante satisfecho					Poco o nada satisfecho					NS/NC				
	18	19	20	21	22	18	19	20	21	22	18	19	20	21	22
Educación	69	77	75	81	52,8	30	23	25	18	41,1	1	0	0	1	2,8
Sanidad	70	82	73	76	54,7	30	18	27	24	40,7	0	1	0	0	0,3
Pensiones	49,5	63	57,5	60	51,2	46	36,5	40,5	37	39	4,5	0	0	3	6,1
Justicia	-	-	27	-	20,9	-	-	73	-	70,7	-	-	0	-	4,9
Seguridad	-	-	93,6	-	59,3	-	-	6,4	-	36	-	-	0	-	0,8
Servicios sociales	55	79	58	61	51,4	36	14	42	36	40	9	7	0	3	5,1
Transporte público	74	81	74	82	65,1	25	19	26	18	28	1	1	0	0	5,1
Obras públicas	71	81	80	79	47,2	28	18	20	20	46	1	0	0	1	2,6

Fuente: Elaboración propia a partir de Centro de Investigaciones Sociológicas (2023) e Instituto de Estudios Fiscales (2019, 2020, 2021 y 2022)

Como podemos observar en la Tabla 3, en la cual hasta el 2021 hemos utilizado las encuestas del Instituto de Estudios Fiscales para todos los servicios menos para la justicia y la seguridad por falta de datos, contemplamos entre los participantes que, en la mayoría de los servicios propuestos para el año 2022, hablando de este primero por ser el más reciente, destacan las cifras de que el grado de satisfacción de los ciudadanos es bastante alto, aunque estas personas son pocas más de la mitad. Sin embargo, si nos fijamos bien, nos damos cuenta de que estas cifras apenas destacan en comparación con el resto de las respuestas, observando un gran acercamiento entre los dos polos opuestos, el número de personas satisfechas y el de las que están poco o nada satisfechas. Es en este período postpandemia, donde se produce el cambio más grande con respecto a la satisfacción de los servicios públicos, ya que hasta ese momento observamos pocos cambios que llamen especialmente la atención, dado que la mayoría de los servicios se mantienen con pequeñas variaciones a lo largo del tiempo, pero a partir de ese año la satisfacción con la mayoría de los servicios cae considerablemente, como es el caso de la educación, la sanidad, la seguridad y las obras públicas.

En el caso de la educación, podemos ver cómo ha ido subiendo la satisfacción ciudadana a partir del año 2020, momento en el que se estableció la pandemia, donde el sistema educativo, aunque con ciertas dificultades, se ha ido adaptando a las peticiones de una sociedad que estaba asustada por el contagio del virus. Sin embargo, en el año 2022 y con la finalización del miedo ciudadano a esta enfermedad, la educación se ha visto perjudicada posiblemente porque muchos colegios, y sobre todo universidades, siguen recurriendo a la enseñanza a distancia, lo que genera cierto grado de rechazo entre los ciudadanos en un entorno en el que solo se quiere volver a la normalidad.

Con respecto a la sanidad, podemos ver la caída del grado de satisfacción ciudadana que tuvo lugar en el período 2019-2020 causado por las tensiones derivadas de la pandemia, a partir de ese momento y con la adopción de medidas que los sanitarios llevaron a cabo para frenar los contagios, el grado de satisfacción comenzó a subir; sin embargo, en el año 2022 este servicio decae, lo que se debe principalmente a las largas listas de espera que surgieron con esta epidemia, al “dejarse de lado” al resto de pacientes y encargarse de aquellos que sufrían Covid-19 (Mediavilla, 2021).

Uno de los datos que nos llama especialmente la atención es el de la seguridad, alcanzando en el año 2020 una cifra del 93,6%, lo que expresa el alto grado de satisfacción de los ciudadanos con las medidas de confinamiento durante la pandemia, así como el aumento de la presencia policial para hacer cumplir con las restricciones marcadas por el gobierno, sin embargo, después de este momento, la satisfacción decrece.

Además, observamos en las obras públicas la crisis que nos dejó la pandemia, atrasando o parando la realización de infraestructuras que se estaban construyendo, lo que hizo reducir el grado de satisfacción ciudadana, a pesar de que en los años anteriores el grado de satisfacción rondaba el 80%.

A pesar de estas caídas de satisfacción que observamos en los servicios anteriores, vemos que en algunos, como es el caso de la justicia, nos llama especialmente la atención, debido a que a lo largo de todo el período seleccionado más del 70% de los entrevistados se encuentran poco o nada satisfechos con este servicio, lo que puede deberse a problemas de eficiencia y organización en el sistema judicial que ralentizan los trámites causando una percepción negativa entre los ciudadanos (Pan, 2023).

También cabe destacar el caso de los servicios sociales, que tras alcanzar su grado más alto en el año 2019 se produce un descenso a raíz de la incertidumbre del virus. En los años siguientes y adaptándose a esta nueva situación, los servicios sociales adquirieron importancia al brindar apoyo con el objetivo de ayudar a reducir las dificultades derivadas de una epidemia que hasta el momento era desconocida, por lo que se dejaron a un lado ciertos programas que requerían un seguimiento personal más continuo y se establecieron mecanismos de cita previa, lo que causó el descontento de ciertos grupos sociales (Instituto Nacional de Administración Pública, 2021, p.60 y 2020, p.12). Esto lo vemos reflejado en los altibajos del grado de satisfacción que este servicio tuvo a partir del año 2020.

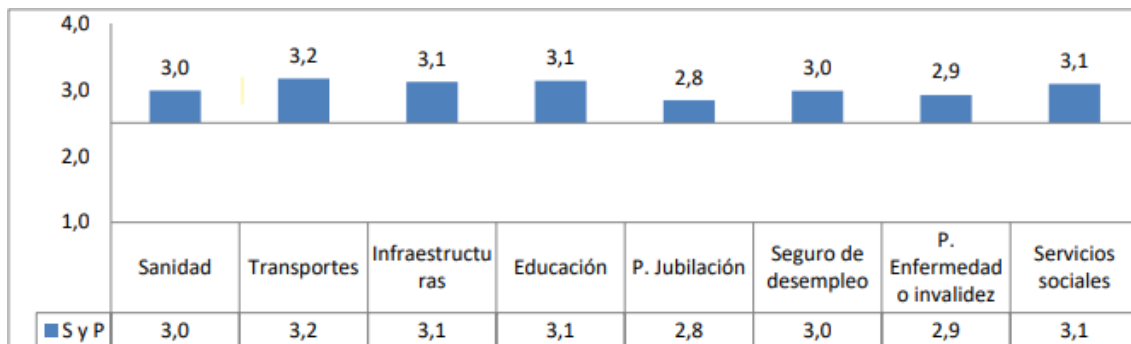
Al caso del transporte público le pasa un poco lo mismo que al servicio anterior, aunque en este las variaciones del grado de satisfacción han sido menos pronunciadas debido a que ya partía de un grado de satisfacción bastante alto. Su siguiente crecimiento puede deberse a los descuentos que se han producido en este servicio a raíz de la crisis que dejó el Covid-19 (Ministerio de Transportes y movilidad sostenible, 2022). Sin embargo, en el año 2022 se produce una llamativa caída de la satisfacción de este servicio, producida porque las medidas anteriores han producido un alto nivel de abarrotamiento en los medios de transporte, así como largas colas que



influyen en la comodidad ciudadana, además del largo tiempo de espera que hay de un servicio a otro por la escasez de líneas disponibles en las que se producen estos descuentos, lo que conduce a un nivel del 65,1%.

Por último, la revalorización de las pensiones que tuvo lugar en el 2019 (“El Gobierno Aprueba la Revalorización de Más de 10,3 Millones de Pensiones”, 2018) provocó un aumento del grado de satisfacción de este servicio, alcanzando en ese mismo año una cifra del 63% (la cifra más alta del período seleccionado). A partir de ese año varió, pero sin cambios importantes hasta 2022, donde el grado de satisfacción disminuyó casi como antes de la revalorización de 2019, con una cifra del 51,2%.

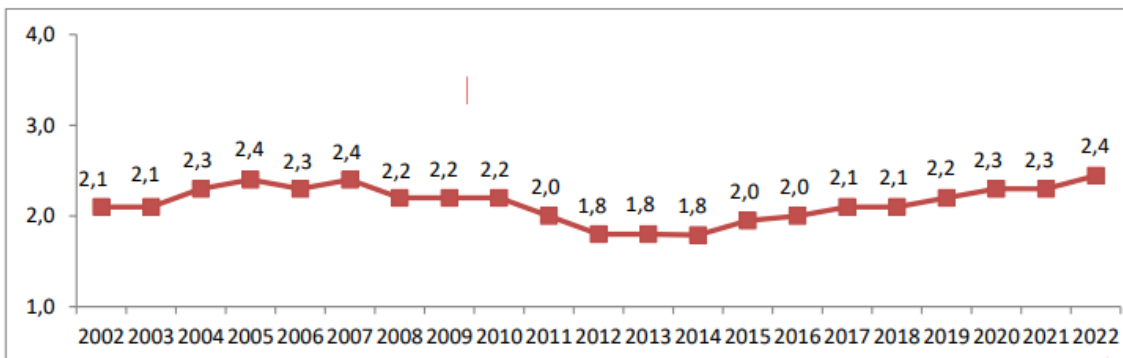
Gráfico 2: Grado medio de satisfacción de los servicios públicos en 2022



Fuente: Instituto de Estudios Fiscales (2023)

A pesar de cómo ha ido variando el grado de satisfacción de los servicios públicos a lo largo del tiempo, y especialmente, con la crisis del Covid-19, podemos ver que de acuerdo con el Gráfico 2, donde se muestra el grado medio de satisfacción de los ciudadanos en 2022 en una escala del 1 al 4, donde el punto medio es 2,5, observamos al igual que en la Tabla 3, que el transporte es el servicio público cuyo grado de satisfacción es el más alto. Sin embargo, en este gráfico por ser la muestra más pequeña, el error muestral es mayor, por lo que los resultados indican en general un nivel de satisfacción bastante más alto en comparación con la Tabla 3.

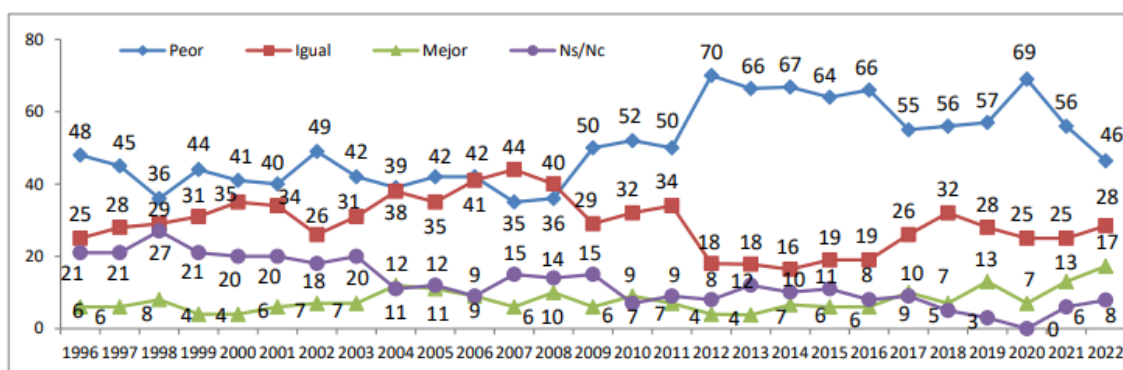
Gráfico 3: Evolución del grado de acuerdo con la gestión de la administración



Fuente: Instituto de Estudios Fiscales (2023)

Mientras que como vimos en el Gráfico 2 el grado de satisfacción ciudadana con los servicios es muy alto, como muestra el Gráfico 3 la percepción con respecto a la gestión que lleva a cabo la Administración no es ni de lejos tan positiva, a pesar de que desde el 2014 ha ido en ascenso (IEF, 2023). Los entrevistados ven una oferta de servicios deficiente respecto a la forma en que se gestionan los servicios públicos, por lo que podemos ver la necesidad de mejorar estas prácticas para aumentar así la satisfacción general ciudadana.

Gráfico 4: Evolución de la relación entre impuestos y servicios entre los países de la UE

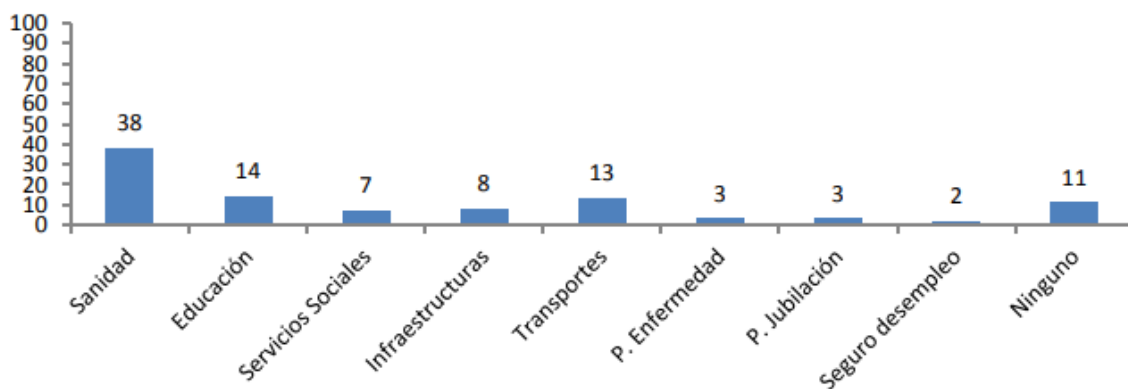


Fuente: Instituto de Estudios Fiscales (2023)

Mediante el Gráfico 4, vamos a analizar qué opinan los entrevistados sobre si la relación entre los impuestos y los servicios públicos en España se parece a la del resto

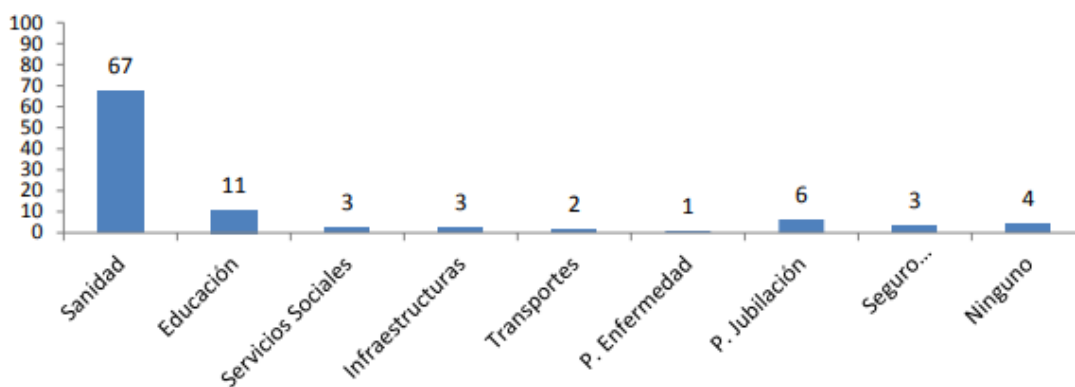
de países de la Unión Europea. Como podemos ver, a lo largo del período seleccionado la percepción de que la relación entre los impuestos y servicios es peor en España ha ido descendiendo desde el 2020, a pesar de que ha llevado una tendencia alcista desde mediados del período; a diferencia de este dato, ha tenido lugar un pequeño crecimiento de las opiniones positivas, mientras que las que opinan que la relación es parecida entre los países de la UE no han supuesto un gran cambio.

Gráfico 5: Adecuación a los impuestos que se pagan en 2018 (en %)



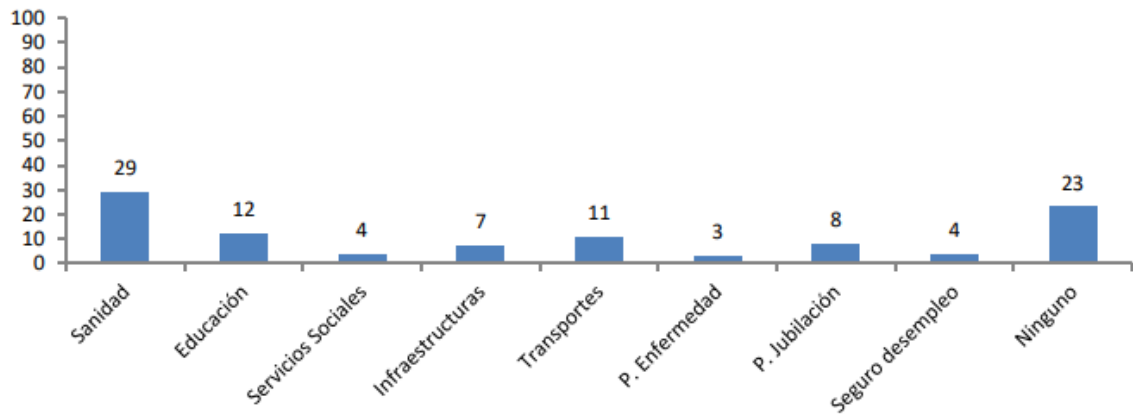
Fuente: Instituto de Estudios Fiscales (2019)

Gráfico 6: Adecuación de los impuestos que se pagan en 2019 (en %)



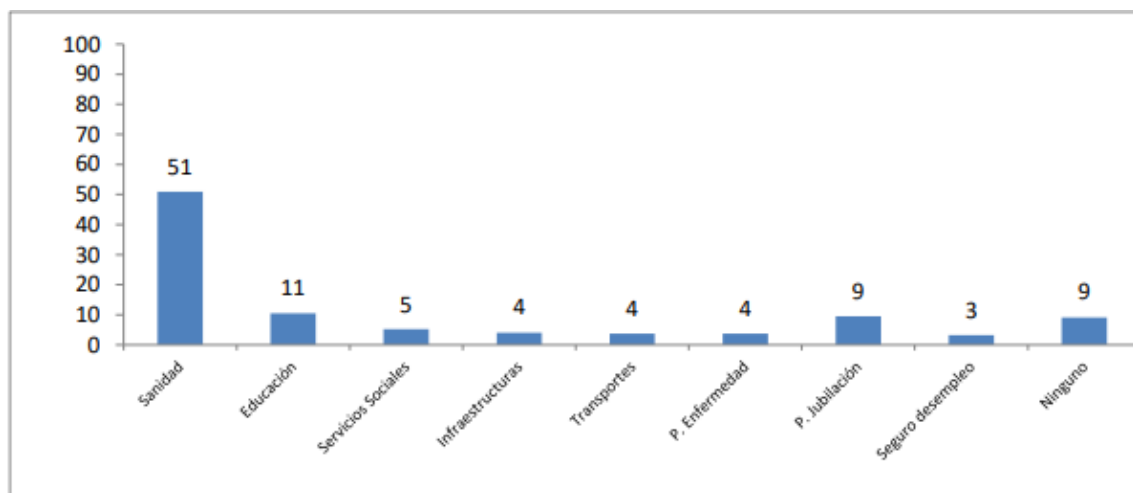
Fuente: Instituto de Estudios Fiscales (2020)

Gráfico 7: Adecuación a los impuestos que se pagan en 2020 (en %)



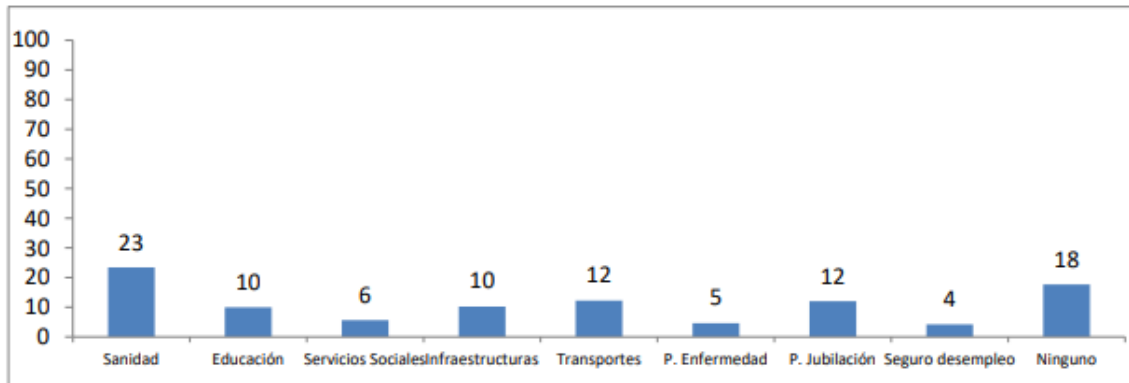
Fuente: Instituto de Estudios Fiscales (2021)

Gráfico 8: Adecuación a los impuestos que se pagan en 2021 (en %)



Fuente: Instituto de Estudios Fiscales (2022)

Gráfico 9: Adecuación a los impuestos que se pagan en 2022 (en %)



Fuente: Instituto de Estudios Fiscales (2023)

Como podemos ver a simple vista en el Gráfico 9, nos llama especialmente la atención el cambio que se ha producido en 2022, donde a diferencia de los años anteriores (Gráficos 5,6,7 y 8), la percepción de que los impuestos que se pagan en cada servicio son los adecuados ha crecido notablemente, lo que transmite un cierto contento social en base a los servicios del Estado. Un dato que llama especialmente la atención es el de la sanidad, al ser por mayoría a lo largo de los años seleccionados el servicio público con el que los individuos están más de acuerdo de la cantidad de impuestos que se pagan para financiarla. Sin embargo, para el resto de los servicios observamos que según estos se paga demasiado en base a lo que se recibe de ellos, pero nos llaman especialmente la atención las pensiones por jubilación, ya que con el paso del tiempo los recursos destinados a ellas se han ido adecuando cada vez más, en base a las opiniones de los encuestados.

Tabla 4: ¿Mejorar servicios o reducir impuestos? (en %)

0 Mejorar los servicios públicos aunque haya que pagar más impuestos	24,0
1	2,8
2	5,6
3	6,5
4	6,3
5	26,3
6	9,4
7	6,4
8	4,3
9	0,8
10 Pagar menos impuestos aunque haya que reducir los servicios públicos	4,6
N.S.	0,9
N.C.	2,0
<b>(N)</b>	<b>(3.011)</b>
Media	3,91
Desviación típica	2,90
<b>(N)</b>	<b>(2.922)</b>

Fuente: Centro de Investigaciones Sociológicas (2023)

De acuerdo con la Tabla 4, vemos una pequeña contradicción respecto a los Gráficos 5,6,7,8 y 9, ya que, aunque la mayoría de las personas no ven del todo adecuados los impuestos destinados a muchos de los servicios públicos, en esta vemos que la mayor parte de los entrevistados se mantienen en situación intermedia en cuanto a mejorar los servicios, aunque haya que pagar más, y pagar menos a pesar de que haya que reducirlos, con un 26,3%. Aunque también destaca el dato de que el 24% está muy a favor de mejorar los servicios públicos a pesar de que con ello haya que aumentar el volumen de financiación, por lo que este grupo de personas podría ser un factor clave para impulsar mejoras en la sociedad.

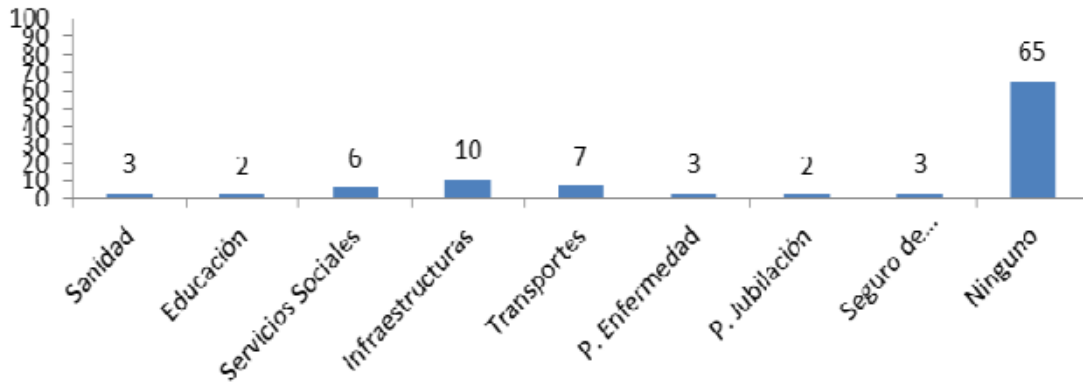
Tabla 5: Cuánto reciben los individuos en función de lo que pagan en 2022 (en %)

<b>Más de lo que paga</b>	9,1
<b>Más o menos lo que paga</b>	29,9
<b>Menos de lo que paga</b>	59,1
<b>NS/NC</b>	2

Fuente: Elaboración propia a partir de Centro de Investigaciones Sociológicas (2023)

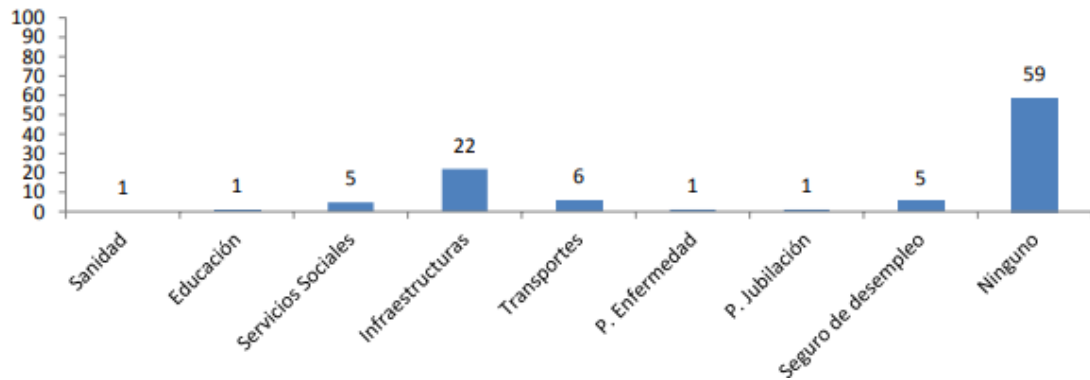
En base a lo que observamos en la Tabla 5, vemos que en el 2022 más de la mitad de los entrevistados están de acuerdo en que la relación entre los beneficios recibidos del sector público y la cantidad de impuestos que hay que pagar es negativa, lo que sugiere que en el marco económico actual la mayoría de los participantes sienten que pagan muchos impuestos en función de lo que reciben a cambio.

Gráfico 10: Servicio público menos útil y necesario en 2018 (en %)



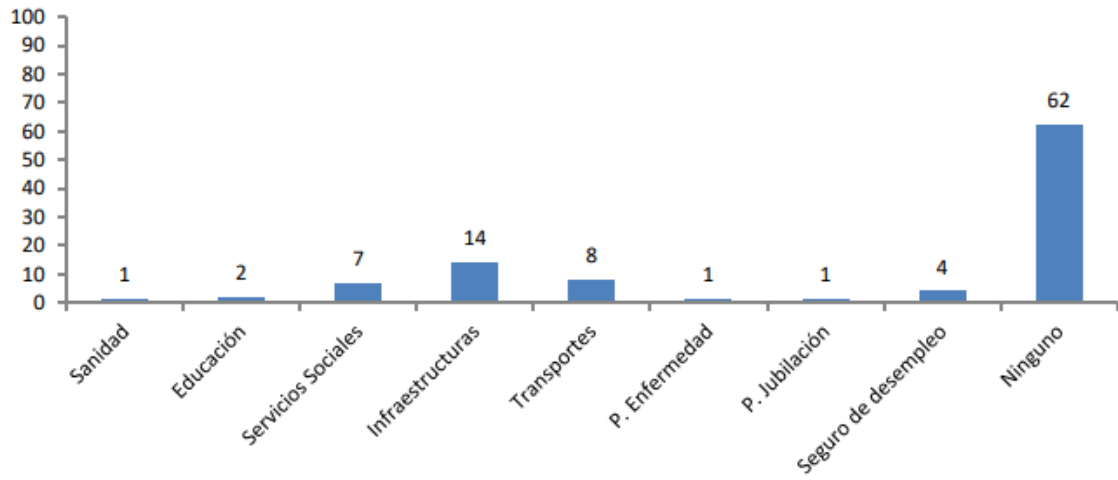
Fuente: Instituto de Estudios Fiscales (2019)

Gráfico 11: Servicio público menos útil y necesario en 2019 (en %)



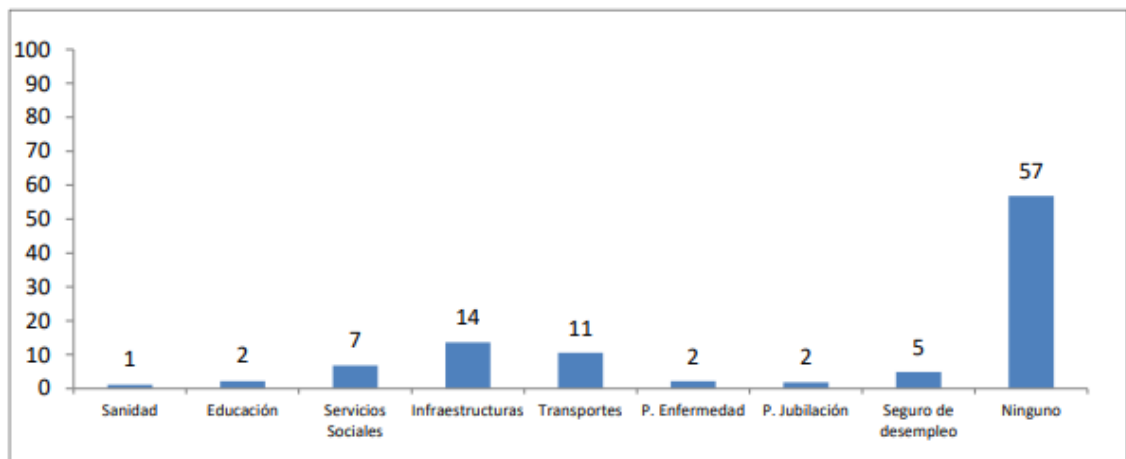
Fuente: Instituto de Estudios Fiscales (2020)

Gráfico 12: Servicio público menos útil y necesario en 2020 (en %)



Fuente: Instituto de Estudios Fiscales (2021)

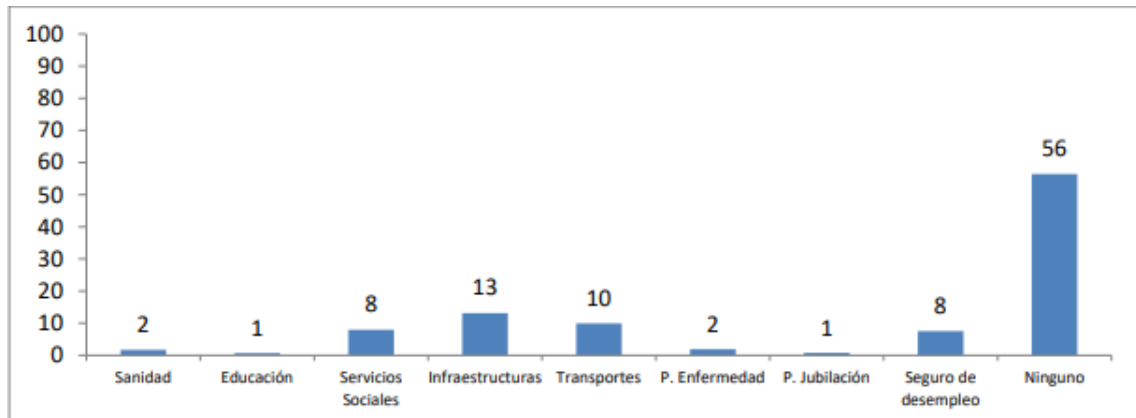
Gráfico 13: Servicio público menos útil y necesario en 2021 (en %)



Fuente: Instituto de Estudios Fiscales (2022)



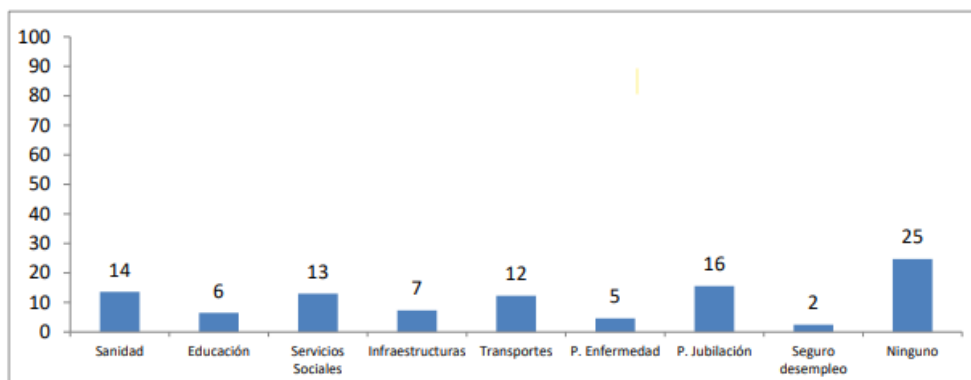
Gráfico 14: Servicio público menos útil y necesario en 2022 (en %)



Fuente: Instituto de Estudios Fiscales (2023)

En los Gráficos 10, 11, 12, 13 y 14 se muestra la opinión de la gente sobre qué servicio público es del que podemos prescindir por ser el más inútil e innecesario, y vemos que más de la mitad de los participantes afirman que todos son importantes para el día a día. Sin embargo, a lo largo del período seleccionado observamos que un pequeño porcentaje percibe las infraestructuras y los transportes como los servicios menos útiles.

Gráfico 15: Mejora de los servicios públicos en los últimos cinco años (en %)



Fuente: Instituto de Estudios Fiscales (2023)

Por último, en el Gráfico 15 podemos observar la percepción de los entrevistados de acuerdo con que servicio o servicios son los que se han mejorado más con el paso del tiempo. Este llama especialmente la atención porque el 25% de los participantes

de esta encuesta afirman que no han notado mejora en ninguno de ellos; de acuerdo con la opinión del resto de individuos vemos que las prestaciones por jubilación y los servicios de sanidad son los que han mejorado más significativamente, además de los servicios sociales y los de transporte.

En conclusión, los resultados de las encuestas llevadas a cabo por el Centro de Investigaciones Sociológicas y el Instituto de Estudios Fiscales muestran las diferentes opiniones de los españoles en el ámbito de los servicios públicos, entre los que destacan como más usados por la población en general la sanidad, las infraestructuras y los transportes. Entre ellos, el mayor grado de satisfacción general lo encontramos en los transportes, aunque con el paso del tiempo y con ello la crisis del Covid-19, la percepción de servicios tales como la educación, la sanidad, la seguridad y las obras públicas han empeorado considerablemente con respecto al momento auge de la pandemia. Sin embargo, comparándolos con el resto de los países de la UE la relación entre los servicios y los impuestos que se pagan ha ido mejorando desde el 2020, a pesar de que la percepción de los encuestados sobre la gestión que la administración lleva a cabo acerca de los servicios es bastante negativa.

Un dato que llama especialmente la atención es el de que en todo el período seleccionado la mayoría de las personas afirman que los servicios públicos no se adecúan a los impuestos que se pagan, con la excepción de la sanidad, que, aunque ha sufrido grandes altibajos con respecto a las diferentes opiniones de los entrevistados, es el servicio con el que la gente se encuentra más satisfecha. Sin embargo, aunque las personas ven como útiles y necesarios todos los servicios públicos propuestos, no todas estarían dispuestas a pagar más para mejorarlos.

Finalmente, los resultados de estas encuestas destacan la importancia de adaptarse a las necesidades de la sociedad con el fin de mejorar la calidad de los servicios públicos.

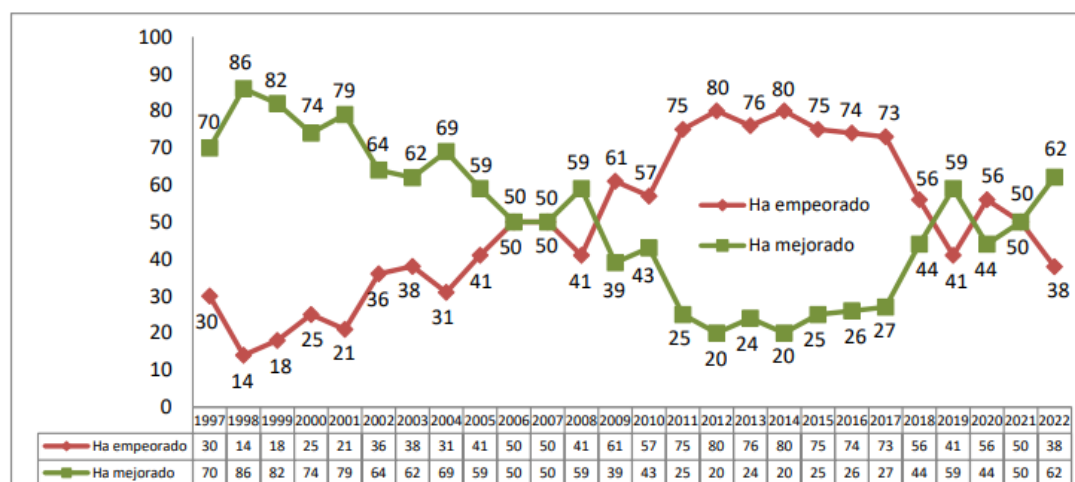
## 4. Herramientas para facilitar el cumplimiento fiscal

En este último apartado se describen las herramientas llevadas a cabo por las administraciones tributarias para aumentar y facilitar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, a partir de medidas educativas para impulsar el cumplimiento desde los más pequeños, de incentivos que lo estimulen o de estrategias de cumplimiento cooperativo que lo fomenten, así como a través de sistemas que controlen y sancionen las prácticas ilícitas, todo ello con el fin de instaurar una cultura tributaria responsable y eficaz para el sistema.

### 4.1. Educación cívico-tributaria

La educación cívico-tributaria es un proceso educativo que tiene como objetivo principal fomentar los deberes cívicos de los ciudadanos en la sociedad, con el fin de promover su responsabilidad fiscal y reducir el incumplimiento de las obligaciones tributarias (Agencia Tributaria, 19 de marzo de 2024).

Gráfico 16: Evolución del grado de cumplimiento fiscal



Fuente: Instituto de Estudios Fiscales (2023)

Como podemos observar en el Gráfico 16, a lo largo del período seleccionado, la opinión de los entrevistados en base a que el grado de cumplimiento fiscal en España

ha mejorado, ha seguido desde 1998 a 2010 una tendencia descendiente, aunque con ligeras variaciones. A partir de ese momento se mantiene estable con pequeños cambios, y es en 2017 cuando pega un salto positivo, el cual en pleno inicio de pandemia se reduce y con el fin de ella vuelve a crecer; esta caída puede deberse a la drástica reducción de las actividades que la Agencia Tributaria ponía a disposición de los contribuyentes para la realización de las declaraciones, lo que provocó problemas de gestión entre algunos de ellos influyendo en el cumplimiento de sus obligaciones (Agencia Tributaria, 2022)

*Tabla 6: Grado de influencia en el cumplimiento fiscal de que los ciudadanos vean como un deber cívico el pago de impuestos (en %)*

<b>Años</b>	<b>Ninguna</b>	<b>Poca</b>	<b>Bastante</b>	<b>Mucha</b>
<b>2018</b>	8,6	25,9	46,9	18,3
<b>2019</b>	7,9	29,6	44,5	17,8
<b>2020</b>	4,5	33,2	43,1	19,2
<b>2021</b>	4,2	25,7	42,8	27,4
<b>2022</b>	2,9	25,9	48,5	22,7

*Fuente: Elaboración propia a partir de Instituto de Estudios Fiscales (2019,2020,2021,2022 y 2023)*

Como vemos en la Tabla 6, la educación cívico-tributaria juega un gran papel en el cumplimiento tributario, concienciando a la población de que el deber de contribuir a la sociedad es totalmente necesario y beneficioso para todos; ya que, de acuerdo con los años seleccionados, observamos que la mayoría de los entrevistados afirma que ver como un deber cívico el pago de impuestos influye de forma muy o bastante positiva en el cumplimiento.

Tabla 7: La Hacienda es necesaria para la sociedad (en %)

<b>Años</b>	<b>2018</b>	<b>2019</b>	<b>2020</b>	<b>2021</b>	<b>2022</b>
<i>Acuerdo</i>	90	91	83	83	87
<i>Desacuerdo</i>	10	9	17	17	13

Fuente: Elaboración propia a partir de Instituto de Estudios Fiscales (2019, 2020, 2021, 2022 y 2023)

En resumen, la labor que lleva a cabo la Hacienda Pública en la sociedad es muy importante para el sustento del Estado. Tal y como vemos en la Tabla 7, el grado de acuerdo con esta afirmación es muy alto, y aunque varía en la época del Covid-19, en el 2022 vuelve a producirse una subida.

Para alcanzar un alto nivel de conciencia tributaria, es necesario establecer los mecanismos de concienciación ciudadana desde los más pequeños, a través de programas específicos que ayuden a entender los beneficios que se derivan de la recaudación de impuestos, así como su finalidad, para después ir extendiendo estas prácticas a los siguientes niveles educativos y al resto de la sociedad (Rodríguez, 2022, p.11).

Algunas de las iniciativas llevadas a cabo en España fueron la publicación por parte del Ministerio de Hacienda de un cómic llamado “El puente” (1985), que se repartió en los institutos, la elaboración de cursos y charlas de concienciación en las universidades, o la puesta en marcha de un programa educativo llevado a cabo por la Agencia Estatal de la Administración Tributaria en 2003 que continúa en la actualidad, el cual promueve la conciencia social desde los más pequeños, tanto a través de charlas como a través de excursiones desde los centros escolares a las Delegaciones de la Administración, así como la visita de ciertos funcionarios. Además, la presencia en estas charlas y cursos les da la oportunidad de participar en un concurso nacional, a través de la elaboración de una redacción o del diseño de un cartel o de algún proyecto audiovisual, que muestre el grado de importancia de los tributos en la economía o el destino de los impuestos recaudados (Agencia Tributaria, 18 de octubre de 2023).

Por otro lado, la Agencia Tributaria en colaboración con el Instituto de Estudios Fiscales, lleva a cabo un portal educativo en su página web, tanto para profesores como para alumnos desde quinto de primaria hasta cuarto de la ESO, mediante el cual se presentan distintos escenarios con ejemplos prácticos similares a situaciones del día a día a partir de las cuales pueden aprender más sobre la utilización de los impuestos y promover su conciencia fiscal de una forma más dinámica (Agencia

Tributaria, s.f.). Un portal como este llamado TAXEDU se creó en el 2017 por el Parlamento Europeo y la Comisión Europea, el cual además de para gente joven, también está orientado a adultos (Portada |TAXEDU, 2017).

Esta educación cívico-tributaria, además de beneficiar al Estado al reducir el grado de incumplimiento de las obligaciones fiscales, también beneficia a los contribuyentes, ya que este acceso a la información puede ayudarles a cumplir plazos, familiarizarse con el sistema de declaraciones o conocer ventajas que antes no conocían, entre otras cosas. Además, este aumento del conocimiento facilita los trámites que realiza la Administración al producirse menos fallos (OECD, 2021).

En conclusión, una buena educación cívico-tributaria que se adapte a las características de cada colectivo y que fomente la responsabilidad fiscal, y con ello el cumplimiento de las obligaciones tributarias, es uno de los pasos principales para aumentar la utilidad de los servicios públicos y reducir el grado de incumplimiento en la sociedad (López, 2021, p.91), además de que genera un aumento del nivel de confianza del contribuyente con la Administración al conocer todo más a fondo, influyendo positivamente en el cumplimiento. Esto, junto con unos buenos servicios ofrecidos a los ciudadanos para ayudarles en sus declaraciones, generan un aumento significativo del cumplimiento fiscal.

## 4.2. Sistemas de control y fiscalización

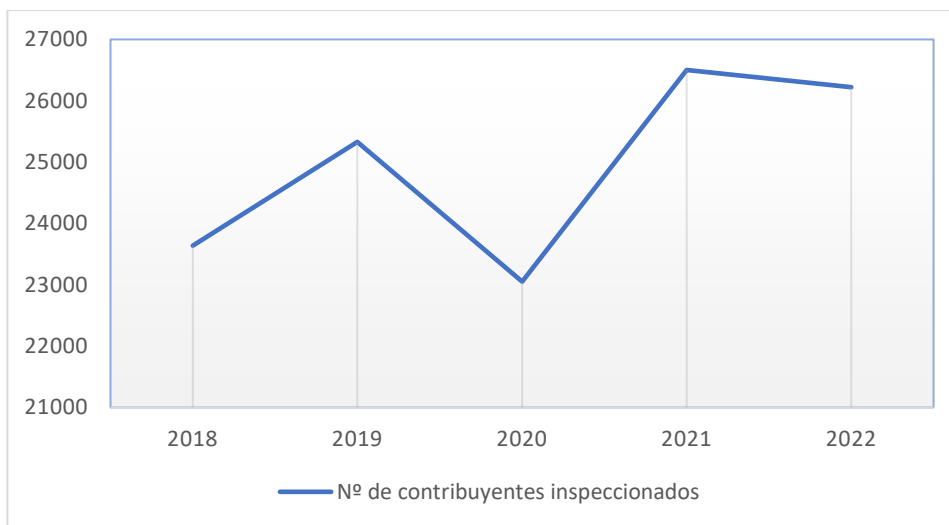
La encargada de supervisar y asegurar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de los ciudadanos en España, con el fin de conseguir los recursos necesarios para financiar los servicios públicos es, como vimos anteriormente, la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Su función se lleva a cabo a partir de mecanismos de control y fiscalización que impiden prácticas ilícitas entre los contribuyentes, con el fin de conseguir un mayor crecimiento en el cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

Estos sistemas de control y fiscalización se han ido adaptando con el paso del tiempo a las necesidades del momento, hasta llegar a los sistemas que tenemos hoy en día. Entre ellos destaca su sistema de control selectivo mediante obtención de información, a través del cual adquieren datos acerca de los contribuyentes que representan un riesgo fiscal más alto, con el fin de focalizar su atención en las irregularidades fiscales y combatir así el fraude fiscal (Agencia Tributaria, 2023). Un

ejemplo de este control es el que lleva a cabo la Agencia Tributaria sobre los patrimonios más importantes, buscando información sobre las personas propietarias con el fin de evitar algún tipo de incumplimiento en ellas.

Por otro lado, la Agencia Tributaria lleva a cabo un control gestor, mediante el cual se encarga de buscar fallos e incumplimientos menos complejos. Además, no selecciona a los contribuyentes tan selectivamente, sino que este control va dirigido a la mayoría de ellos con el fin de comprobar sus obligaciones fiscales.

Gráfico 17: N.º de contribuyentes inspeccionados por la AEAT



Fuente: Elaboración propia a partir de la Agencia Tributaria (2020, 2021 y 2022)

En el Gráfico 17 observamos como ha ido variando el número de contribuyentes inspeccionados por la Agencia Tributaria para el control del fraude fiscal. En esta podemos destacar el gran descenso de inspecciones que se produjo con la pandemia, provocada por el parón de todos los procedimientos y operaciones que se estaban llevando a cabo debido a la situación en la que nos encontrábamos (Inspección de Hacienda: Ventajas del Uso de la Videoconferencia Para el Contribuyente, 2020). A partir de ese momento y tras nuevos métodos de comunicación que estableció la Hacienda Pública para continuar con su trabajo, se retomaron los procedimientos anteriores a través del teletrabajo y las videoconferencias, aumentando drásticamente el número de ciudadanos inspeccionados (año 2021), que a partir de ese momento se mantiene con pequeñas variaciones.

Tabla 8: N.º de actuaciones de control en cada impuesto por la Agencia Tributaria

	<b>IRPF</b>	<b>IS</b>	<b>IVA</b>	<b>IAE</b>
<b>2018</b>	716.478	55.395	313.747	22.100
<b>2019</b>	725.068	55.079	317.079	21.437
<b>2020</b>	722.148	58.689	318.966	13.046
<b>2021</b>	740.564	55.017	380.583	9.864
<b>2022</b>	792.992	54.613	392.146	25.481

Fuente: Elaboración propia a partir de la Agencia Tributaria (2019, 2020, 2021 y 2022)

Tal y como muestra la Tabla 8, la Agencia Tributaria ha llevado a cabo un gran control en los últimos años sobre los impuestos, el mayor número de actuaciones realizadas lo tenemos en el IRPF alcanzando una cifra de más de setecientas mil acciones, las cuales han ido creciendo desde el año 2018, a pesar de la pequeña reducción que tuvo lugar en el 2020. Ese dato nos llama especialmente la atención, ya que, a pesar de la reducción de las actividades inspectoras por culpa de la pandemia, el número de actuaciones llevadas a cabo se mantuvo muy cerca del año anterior. Además, con respecto a este mismo año, vemos que las actuaciones desarrolladas en el Impuesto sobre Sociedades crecieron con respecto a las de años atrás.

Las actuaciones con respecto al IVA son las segundas más importantes, alcanzando cifras de más de trescientas mil acciones de control sobre este impuesto. En cuanto al IAE, nos encontramos con que es el que más ha variado a lo largo del período seleccionado, alcanzando cifras muy diversas desde su significativa bajada que duró hasta 2021, momento a partir del cual creció exponencialmente.

Estos dos tipos de controles se basan principalmente en intercambios de información, inspecciones, análisis de riesgos y procesos de revisión y verificación (Hernández, 2024).

A partir del año 2021 con la Ley Antifraude, se empezaron a impulsar en España propuestas dedicadas a registrar las operaciones financieras y mandar la información directamente a las autoridades tributarias. Algunas de estas iniciativas fueron el “Suministro Inmediato de Información” (2017) dirigido a empresas con una facturación



de más de seis millones de euros al año; “TicketBAI” (2021), que se inició en el País Vasco y está dirigido tanto a empresas como a profesionales, y “Verifactu” (2023), similar al anterior pero que se aplicará en toda España a partir de 2025.

### 4.3. Incentivos y sanciones

Todos los contribuyentes de la sociedad están obligados, bajo los principios que establece la Constitución, a ejercer sus responsabilidades fiscales de acuerdo con una serie de normas instauradas por la Ley General Tributaria (Quipu, 2024); y es la Agencia Tributaria, la encargada de garantizar su cumplimiento a través de prácticas sancionadoras, para aquellas personas que incumplan con sus responsabilidades, y de ciertos incentivos, para seguir impulsando el cumplimiento de aquellas que si lo hacen.

Las iniciativas que establece la Agencia Tributaria, para incentivar el cumplimiento de las obligaciones fiscales, se centran en ayudar y facilitar la elaboración de los trámites correspondientes, y de mejorar el acceso a la información a todos los ciudadanos, con el fin de aumentar su confianza con la Hacienda Pública y fortalecer así la relación entre ellos y las instituciones (Agencia Tributaria, 2024, p.44), además de aumentar la inclinación de los ciudadanos al pago de impuestos y construir un sistema tributario justo y eficiente (Álvarez y Burgos, 2013, p.185).

Para ello, la Agencia Tributaria ha ido estableciendo una serie de medidas con el fin de ayudar a los contribuyentes a cumplir con sus obligaciones. En el marco actual, el Plan estratégico llevado a cabo por la Agencia Tributaria para el período 2024-2027, pone a disposición de los contribuyentes una gran variedad de canales a través de los que presentar sus declaraciones fiscales, ya sea de forma telefónica, presencial, mediante aplicaciones... para darles flexibilidad a la hora de realizar los trámites, al adaptarse mejor a sus necesidades (Agencia Tributaria, 2024, p.19).

Además, la Agencia Tributaria seguirá desarrollando las plataformas de asistencia y ayuda virtuales, así como la puesta a disposición de los contribuyentes de todos los manuales, servicios de información, formularios... para informarles y ayudarles en todo lo que necesiten; además de un servicio que le otorgará a los contribuyentes la posibilidad de, a través de un formulario de preguntas que tienen que contestar y de un asistente virtual que ayude en las dudas que se generen, registrarse y mantener sus actividades en el correspondiente censo.

También se llevará a cabo una herramienta diseñada para corregir declaraciones y así ayudar a los contribuyentes a reducir los errores que puedan cometer, además de que se implementará vocabulario más sencillo para facilitar la comprensión de los documentos y se destacará la información más importante. Se ofrecen también diversos métodos de pago para facilitar las transacciones (Bizum, tarjeta, efectivo...)

Por otro lado, la Agencia Tributaria permite efectuar, a través de medidas de colaboración social, diversos trámites en representación de otras personas para ayudar a los contribuyentes en sus declaraciones fiscales (Agencia Tributaria, s.f.).

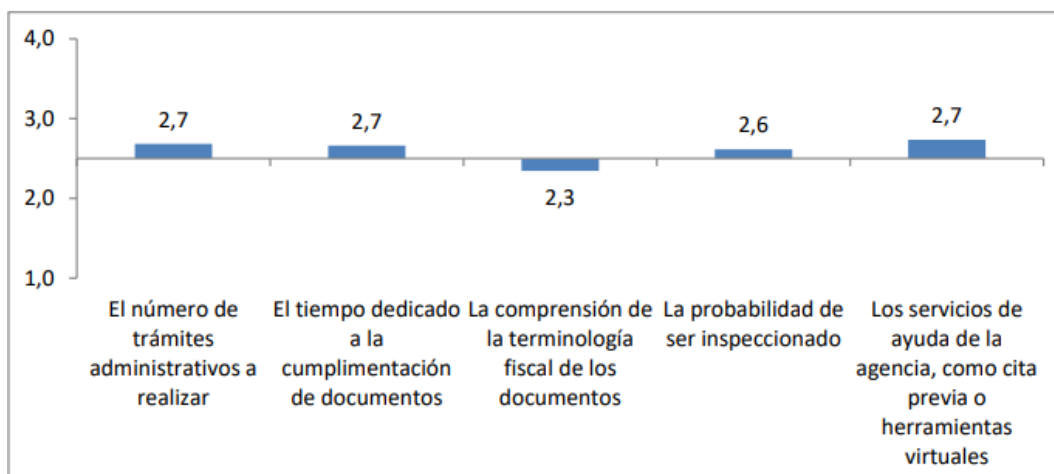
Tabla 9: Valoración de los servicios de la AEAT (en %)

Años	Muy positiva	Positiva	Negativa	Muy negativa
2018	9	72	17	2
2019	18	64	14	4
2020	10	65	20	5
2021	15	61	20	5
2022	20	63	15	3

Fuente: Elaboración propia a partir de Instituto de Estudios Fiscales (2019, 2020, 2021, 2022 y 2023)

Tal y como vemos en la Tabla 9, los encuestados están muy contentos con los servicios que ofrece la Administración Tributaria para ayudar a los contribuyentes con los problemas y dificultades que los trámites les generan. La valoración es muy positiva desde el 2018, aunque en el año 2020 (año de la pandemia) los participantes muestran una caída de la satisfacción con esos servicios, probablemente por las medidas adoptadas ante esta nueva situación, como la suspensión de algunas actividades o el teletrabajo, lo que generaba dificultades para los contribuyentes. A partir del 2021 podemos ver como esa valoración positiva comienza y vuelve a situarse en torno a los porcentajes de antes de la pandemia.

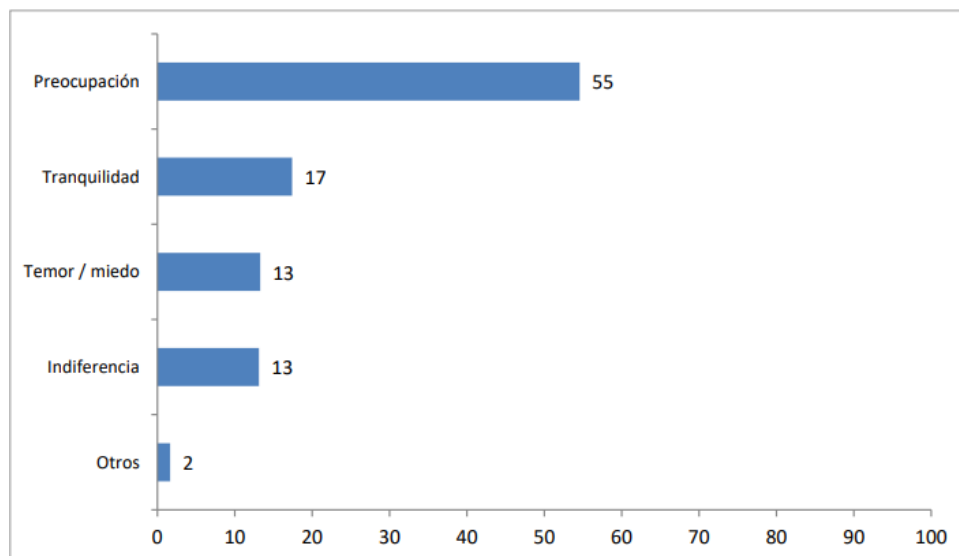
Gráfico 18: Relación de los ciudadanos con la Agencia Tributaria en base a unas cuestiones



Fuente: Instituto de Estudios Fiscales (2023)

En base al Gráfico 18, donde tenemos una escala del 1 al 4, con punto medio establecido en 2,5, vemos la relación que establecen los ciudadanos con diferentes cuestiones de la Agencia Tributaria. En ella observamos la buena valoración en la cantidad de trámites que hay que hacer, así como en el tiempo que se dedica a ellos, y en sus servicios de asistencia e información. La probabilidad de que te inspeccionen genera una valoración un poquito menos positiva que los aspectos anteriores, aunque sin casi diferencia. Por otro lado, la comprensión de la terminología específica genera dificultades, lo que reduce su nivel de satisfacción situándolo por debajo de la media, por lo que las medidas propuestas para el período 2024-2027 descritas anteriormente solucionarán este problema, aumentando con ellos la relación entre los contribuyentes y la Agencia Tributaria.

Gráfico 19: Sentimientos antes de abrir una carta de la Agencia Tributaria (en %)



Fuente: Instituto de Estudios Fiscales (2023)

A pesar de las valoraciones y relaciones positivas que establecen la Tabla 9 y el Gráfico 18, el Gráfico 19 muestra el bajo nivel de confianza que los ciudadanos tienen con la Agencia Tributaria, donde el 55% de los entrevistados muestran preocupación como sentimiento principal a la hora de recibir una carta de ella, llamando especialmente la atención las pocas personas que sienten indiferencia o tranquilidad, ya que en su conjunto solo alcanzan el 30%.

Haciendo referencia a las sanciones, una sanción tributaria es el castigo que se aplica a los contribuyentes derivado de la realización de una infracción. Dentro de ellas diferenciamos dos tipos de sanciones, por un lado, las pecuniarias, que imponen una penalización económica (multas, tanto fijas como proporcionales); y por el otro lado, las no pecuniarias, que no implican el pago de ninguna cantidad de dinero, sino que limitan ciertos privilegios y derechos (restricción de las subvenciones o ayudas recibidas, suspensión de la actividad profesional...) (art. 185 LGT, 2003). A su vez, las sanciones en función del grado de infracción cometido se pueden clasificar en leves, graves y muy graves (art. 184 LGT, 2003).

En algunos casos y de acuerdo con las sanciones no pecuniarias, además de la sanción tributaria principal se pueden establecer unas sanciones accesorias, como la no posibilidad de recibir ayudas o subvenciones del Estado, o la no posibilidad de hacer contratos con la Administración durante un tiempo limitado (art. 186 LGT, 2003).

Además, el grado de sanción aplicable a las infracciones tributarias se establece en base a unos criterios: si no se cumplen correctamente las reglas de facturación o documentación, si la infracción cometida es de la misma naturaleza que una cometida anteriormente, esta se aumentará dependiendo de su gravedad en un 5%, un 15% o un 25% (art. 187 LGT, 2003). Dependiendo de la cantidad de dinero que pierde la Hacienda Pública, cuando no se realiza una adecuada declaración del impuesto, la sanción inicial se aumentará en un 10%, 15% o 20%; si hay acuerdo o conformidad con la Administración por parte de los contribuyentes, se reducirá el importe de la sanción principal un 30%, si la sanción no se recurre y se abona a pronto pago, la reducción es del 40%; y si el contribuyente, en un procedimiento de inspección, firma un acta con acuerdo, se reducirá el importe de la sanción un 65% (Quipu, 2024).

Con esto, para que una sanción tributaria se extinga, tiene que producirse el pago de la deuda o el cumplimiento del plazo en el caso de las sanciones no pecuniarias, la prescripción de ella y con ello que ya no pueda ser reclamable, su compensación, la liberación de la obligación (condonación), o la defunción del deudor y de sus obligados al pago (art. 190 LGT, 2003).

En conclusión, el sistema tributario establece, a través de la Ley General Tributaria, una serie de normas que todos los contribuyentes deben cumplir, y es la Agencia Tributaria la encargada de supervisar que ese cumplimiento sea realizado de manera efectiva, a través de incentivos y sanciones que fomenten una cultura tributaria buena y responsable.

#### 4.4. Cumplimiento cooperativo

El cumplimiento cooperativo es una estrategia mediante la cual, se fomenta que los contribuyentes y la Administración Tributaria trabajen de manera conjunta, de forma voluntaria, bajo prácticas transparentes que aumenten el grado de confianza mutua, para así alcanzar un alto grado de cumplimiento voluntario y eliminar la necesidad de establecer mecanismos sancionadores, con el fin de fortalecer la sostenibilidad del sistema fiscal (Esteban, 2015; Gómez, 2017 y Carrasco Parrilla, 2022).

Esta colaboración se puede establecer mediante acuerdos entre la Administración Tributaria y otras entidades, ya sean públicas o privadas, así como organizaciones representativas de diferentes sectores (art. 92.2 LGT, 2003). Además, para que los contribuyentes se puedan acoger a este régimen de cumplimiento cooperativo, tienen

que producirse una serie de condiciones: tener un sistema eficaz para controlar y gestionar sus obligaciones fiscales, contar con un buen historial de cumplimiento y mostrar su disposición a seguir los principios de cumplimiento cooperativo (Owens et al., 2023).

Con esto, la Agencia Estatal de Administración Tributaria establece una serie de foros a través de los que impulsar este tipo de cumplimiento.

Uno de ellos es el Foro de Grandes Empresas (2009), a través del cual se analizan los principales problemas que surgen entre los grandes contribuyentes y la Administración, con el fin de mejorarlos y fomentar el cumplimiento tributario (Agencia Tributaria, 2008, p.12). Con referencia a este, se llevó a cabo, con el fin de mejorar el funcionamiento y la eficacia del sistema fiscal, la realización de un Código de Buenas Prácticas Tributarias (2010), en el que se pueden unir libremente las empresas que quieran y en el que se establecen una serie de consejos para la realización de buenos comportamientos fiscales y así reducir los desacuerdos en la implantación de las normas tributarias (Agencia Tributaria, 20 de octubre de 2023).

El Foro de Asociaciones y Colegios de Profesionales Tributarios (2011), mediante el que se pretende aumentar el conocimiento de los contribuyentes en materia fiscal, así como incrementar la seguridad en sus relaciones con la Agencia Tributaria, además de contribuir al cumplimiento y a la mejora del sistema, facilitándoles y ayudándoles en el cumplimiento de sus obligaciones (Agencia Tributaria, s.f.). En este, se establecieron también con este objetivo, dos Códigos de Buenas Prácticas para desarrollar así la cooperación entre las partes.

Otros foros constituidos para este fin, pero dirigidos a un colectivo diferente, son el Foro de Pequeñas y Medianas Empresas (2022) y el Foro de Federaciones y Asociaciones de Trabajadores Autónomos (2022).

Por último, se ha creado el Foro de Empresas, Instituciones y Entidades Públicas (2023), con el objetivo de incrementar el cumplimiento voluntario de los contribuyentes mediante la mejora de la relación y de los canales de comunicación entre ellos y la Administración Tributaria, a través de simplificar y facilitar los procesos de declaraciones, así como los cambios normativos, a través de la identificación de puntos de mejora... (Agencia Tributaria, s.f.).

En todos ellos se pretende instaurar Códigos de Buenas Prácticas (Agencia Tributaria, 2024, p.24,28).

Además de los foros, se han llevado a cabo otros mecanismos para impulsar este cumplimiento. Uno de ellos es el Informe de Transparencia Fiscal (2016), que propone a las empresas voluntarias suministrar información a la Agencia Tributaria para que esta pueda evaluar los riesgos, a cambio las empresas tendrán más seguridad y menores costes relacionados con el cumplimiento (Carrasco Parrilla, 2022, p.14).

Las consultas vinculantes, que son consultas realizadas por los contribuyentes a la Administración para aclarar y resolver dudas sobre las normativas fiscales, y cuya respuesta ofrecida tiene carácter vinculante en la interpretación de la norma (Fernández, 2016).

Los acuerdos previos de valoración, que consisten en un acuerdo anticipado entre los contribuyentes y la Administración con el fin de evitar conflictos y proporcionar seguridad fiscal (Torres,2023).

Por último, tenemos los documentos elaborados por ciertos organismos para orientar a los contribuyentes en la aplicación de la normativa fiscal.

Además, la Agencia Tributaria tiene el deber de informar y asistir a todos los contribuyentes en base a sus derechos y obligaciones, ya sea a través de la publicación de textos, de la actualización de las bases informáticas, de un sistema de consultas... (Carrasco Parrilla et al., 2021)

En conclusión, el cumplimiento cooperativo es una medida esencial para mejorar la confianza entre los contribuyentes y la Agencia Tributaria, y con ello impulsar el cumplimiento voluntario a través de prácticas transparentes y colaborativas entre ambas partes.

## 5. Conclusiones

A lo largo de este trabajo, se ha ido desarrollando la importancia del cumplimiento fiscal en España para alcanzar una sociedad justa y eficiente, a través de los factores que influyen en los ciudadanos para llevarlo a cabo, así como su importancia en la financiación de los servicios públicos y las medidas llevadas a cabo por la Agencia Tributaria para impulsar este cumplimiento.

Como hemos podido ver, la buena relación entre los ciudadanos y el Estado es un factor clave en este concepto, ya que aumenta la predisposición de los contribuyentes a hacer frente a sus obligaciones fiscales. Además, estos están influenciados por una serie de factores políticos, socioculturales, económicos... que determinan de cierta forma el grado de cumplimiento.

Además, el grado de satisfacción alcanzado por los contribuyentes en cuanto a los servicios públicos disponibles, es un factor clave que indica la calidad y eficiencia del Estado, y también influye en la disposición a cumplir con las obligaciones; por lo que es muy importante que el Estado mejore de forma continua esos servicios, para que los ciudadanos vean que sus esfuerzos generan buenas recompensas.

En particular, se ha destacado la importancia de la percepción de prácticas transparentes entre ambas partes, con el fin de aumentar el grado de confianza mutua. Con esto, la misión principal de la Agencia Tributaria es llevar a cabo mecanismos de control, fiscalización y sanciones, con el fin de reducir y eliminar las prácticas ilícitas; así como herramientas de incentivos o programas de educación cívico-tributaria, para seguir impulsando el cumplimiento de los ciudadanos o fomentarlo desde los más pequeños.

En resumen, alcanzar un mayor cumplimiento tributario es clave para garantizar la financiación del gasto público, y que las cargas tributarias se repartan de acuerdo con los principios de justicia y de generalidad que forman un buen sistema tributario. En aras del cumplimiento tributario voluntario, se observa el importante papel que tienen las medidas que en la AEAT se adoptan para facilitarlos, ya que la valoración de los ciudadanos pone de manifiesto un amplio grado de satisfacción por dichos servicios. Por lo que seguir ahondando en esta dirección, junto con la mejora del funcionamiento de los servicios públicos y la creación en la sociedad de un alto nivel de conciencia



tributaria a través de los programas de educación cívico-tributaria sería la mejor forma de alcanzar un elevado grado de cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias.

## 6. Bibliografía

Agencia Tributaria (19 de noviembre de 2008). *Plan de prevención del Fraude Fiscal.*

[https://sede.agenciatributaria.gob.es/static\\_files/Sede/Agencia\\_Tributaria/Planificacion/Plan\\_prevenccion\\_del\\_fraude\\_fiscal/actualizaFraude.pdf](https://sede.agenciatributaria.gob.es/static_files/Sede/Agencia_Tributaria/Planificacion/Plan_prevenccion_del_fraude_fiscal/actualizaFraude.pdf)

Agencia Tributaria (s.f.). *Portal Educación Cívico Tributaria. - Información sobre el Portal de Educación.*

[https://www.agenciatributaria.es/AEAT.educacion/InformacionEducacion\\_es\\_ES.html#:~:text=La%20Educaci%C3%B3n%20C%C3%ADvico%2DTributaria%20tiene,contenidos%20acad%C3%A9micos%20cuanto%20contenidos%20c%C3%ADvicos](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.educacion/InformacionEducacion_es_ES.html#:~:text=La%20Educaci%C3%B3n%20C%C3%ADvico%2DTributaria%20tiene,contenidos%20acad%C3%A9micos%20cuanto%20contenidos%20c%C3%ADvicos)

Agencia Tributaria (s.f.). *Portal Educación Cívico Tributaria. - ¿Qué impuestos hay?*

[https://www.agenciatributaria.es/AEAT.educacion/Profesores\\_VT3\\_es\\_ES.html#21](https://www.agenciatributaria.es/AEAT.educacion/Profesores_VT3_es_ES.html#21)

Agencia Tributaria. (18 octubre de 2023). 4.7. Medidas adoptadas por la Agencia Tributaria en relación con el COVID-19.

[https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/informacion-institucional/memorias/memoria-2020/4-principales-actuaciones/4\\_7\\_medidas-adoptadas-aeat-relacion-covid-19.htm](https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/informacion-institucional/memorias/memoria-2020/4-principales-actuaciones/4_7_medidas-adoptadas-aeat-relacion-covid-19.htm)

Agencia Tributaria. (19 de marzo de 2024). *Programa de Educación Cívico-Tributaria.*

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/educacion-civico-tributaria/programa-educacion-civico-tributaria.html>

Agencia tributaria. (20 de octubre de 2023). 5. *Cumplimiento cooperativo*.

<https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/informacion-institucional/memorias/memoria-2022/5-cumplimiento-cooperativo.html>

Agencia Tributaria. (2023). 4.2. *Control del fraude tributario y aduanero*.

[https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/informacion-institucional/memorias/memoria-2022/4-principales-actuaciones/4\\_2-control-fraude-tributario-aduanero.html](https://sede.agenciatributaria.gob.es/Sede/informacion-institucional/memorias/memoria-2022/4-principales-actuaciones/4_2-control-fraude-tributario-aduanero.html)

Agencia Tributaria. (2024). Plan Estratégico de la Agencia Tributaria 2024-2027 [Comunicado de prensa].

Agencia Tributaria. (s.f.). Relación cooperativa.

<https://www3.agenciatributaria.gob.es/Sede/colaborar-agencia-tributaria/relacion-cooperativa.html>

Agencia Tributaria: *Inicio*. (2024) <https://sede.agenciatributaria.gob.es/>

Almagro, Y. V. (2022). Moral tributaria y psicología económica: factores determinantes del cumplimiento fiscal voluntario. *Revista Jurídica de Investigación e Innovación Educativa (REJIE Nueva Época)*, (27), 101-128.

Álvarez, J. A. M., & Burgos, A. B. M. (2013). Instrumentos clave en la lucha contra el fraude. La importancia de la educación fiscal. *Crónica Tributaria*, 146(1), 179-192.

Carrasco Parrilla, P. J. (2022). Cumplimiento cooperativo, gobernanza fiscal y derechos y garantías de los contribuyentes. *Revista de Educación y Derecho*, (26). <https://revistes.ub.edu/index.php/RED/article/view/40674/38249>

Carrasco Parrilla, P. J., Requena, J. Á. G., & González, S. M. (2021). *Cumplimiento cooperativo y reducción de la conflictividad: hacia un nuevo modelo de relación entre la Administración tributaria y los contribuyentes*. Aranzadi/civitas.

- Centro de Investigaciones Sociológicas. (2023). *Opinión pública y política fiscal*. <https://www.cis.es/documents/d/cis/es3418marpdf>
- Centro Interamericano de Administraciones Tributarias. (2005). *El rol de la administración tributaria en la sociedad*.  
[https://www.ciat.org/Biblioteca/AsambleasGenerales/2005/Espanol/argentina39\\_2005\\_e-book\\_completo.pdf](https://www.ciat.org/Biblioteca/AsambleasGenerales/2005/Espanol/argentina39_2005_e-book_completo.pdf)
- Colmenero, R. B. (2005). Principio de igualdad y deber de contribuir. *Anuario Jurídico y Económico Escurialense*, (38), 177-207.
- Díaz Yubero, F. (2003). Aspectos más destacados de las administraciones tributarias avanzadas. *Revista de Administración Tributaria*, (14), 1-30. [https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista\\_23/art\\_fondo\\_revista23\\_at\\_avanzadas\\_fdiazyubero\\_2003.pdf](https://www.ciat.org/Biblioteca/Revista/Revista_23/art_fondo_revista23_at_avanzadas_fdiazyubero_2003.pdf)
- Díaz Yubero, F., & Collosa, A. (2022). *La facilitación del cumplimiento tributario: Un compromiso esencial de las administraciones tributarias*. Tirant Lo Blanch.
- El Gobierno aprueba la revalorización de más de 10,3 millones de pensiones. (2018). *La Revista de la Seguridad Social*. <https://revista.seg-social.es/-el-gobierno-aprueba-la-revalorizaci%C3%B3n-de-m%C3%A1s-de-10-3-millones-de-pensiones>
- Esteban, I. G. A. (2015). *Cumplimiento cooperativo*. Centro Interamericano de Administraciones Tributarias.  
<https://www.ciat.org/cumplimiento-cooperativo-un-enfoque-inteligente-que-apareja-multiples-beneficios/>
- Fernández, E. (29 de febrero de 2016). Dudas sobre las consultas vinculantes a la AEAT | *Blog de Anfix*. *Anfix*. <https://www.anfix.com/blog/para-que-sirven-las-consultas-vinculantes-a-la-agencia-tributaria>

- Gamble, A. (2017). *El estado de bienestar y las políticas de austeridad. La Era de la Perplejidad. Repensar el Mundo que conocíamos*. BBVA.
- Giacobasso, M., Nathan, B., Pérez-Truglia, R., & Zentner, A. (18 de abril de 2022). ¿A dónde van tus impuestos? Efectos de la percepción del destino del gasto público en el cumplimiento tributario. *Nada Es Gratis*.  
<https://nadaesgratis.es/admin/a-donde-van-tus-impuestos-efectos-de-la-percepcion-del-destino-del-gasto-publico-en-el-cumplimiento-tributario>
- Gómez, R. S. (2016). Cumplimiento cooperativo tributario y grandes empresas en España. *Crónica Tributaria*, 161(4), 209-238.
- Guijarro Calvo, R. (2021). *Principios tributarios en la legislación justiniana*. (Almería, 2012). Fundamentos romanísticos del Derecho contemporáneo, 911-920.
- Hernández, C. (26 de abril de 2024). Fiscalización en España: todo lo que debes saber. *Quaderno*. <https://quaderno.io/es/articulos/fiscalizacion-espana/>
- i Martí, J. P. (2017). El análisis económico del cumplimiento fiscal en la imposición sobre la renta: una visión panorámica. *Papeles de Economía Española*, (154), 86-111.
- Inspección de Hacienda: ventajas del uso de la videoconferencia para el contribuyente. (25 de junio de 2020). *Ático Jurídico*.  
<https://aticojuridico.com/inspeccion-hacienda-ventajas-videoconferencia-contribuyente/>
- Instituto de Estudios Fiscales (2019). *Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2018*.  
[https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos\\_trabajo/2019\\_16.pdf](https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos_trabajo/2019_16.pdf)
- Instituto de Estudios Fiscales (2020). *Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2019*.  
[https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos\\_trabajo/2020\\_09.pdf](https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos_trabajo/2020_09.pdf)

Instituto de Estudios Fiscales (2021). *Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2020.*

[https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos\\_trabajo/2021\\_05.pdf](https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos_trabajo/2021_05.pdf)

Instituto de Estudios Fiscales (2022). *Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2021.*

[https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos\\_trabajo/2022\\_07.pdf](https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos_trabajo/2022_07.pdf)

Instituto de Estudios Fiscales. (2023). *Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2022.*

[https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos\\_trabajo/2023\\_07.pdf](https://www.ief.es/docs/destacados/publicaciones/documentos_trabajo/2023_07.pdf)

Instituto Nacional de Administración Pública. (2020). *Los servicios sociales ante la pandemia: Más demandas que atender y más retos ante la complejidad.*

<https://www.seaus.net/images/stories/pdf/serviciossocialespandemia.pdf>

Instituto Nacional de Administración Pública. (2021). *Los servicios sociales ante la pandemia: Los aprendizajes de la pandemia.*

[https://www.inap.es/documents/84257/0/INFORME+FINAL\\_MONITOR+DE+IMPACTO.pdf/9c802645-d644-68e4-df8d-a19e7a9f5e46](https://www.inap.es/documents/84257/0/INFORME+FINAL_MONITOR+DE+IMPACTO.pdf/9c802645-d644-68e4-df8d-a19e7a9f5e46)

Laborda, J. L., & Arcega, E. S. (2013). *El ámbito de aplicación del principio de beneficio: de la teoría a la revelación de preferencias.* Documentos de Trabajo FUNCAS, (707), 1.

Ley 47/2003, de 26 de noviembre. *Ley General Presupuestaria* (2003). BOE.  
<https://www.boe.es/buscar/pdf/2003/BOE-A-2003-21614-consolidado.pdf>

Ley 58/2003, de 17 de diciembre. *Ley General Tributaria* (2003). BOE.  
<https://boe.es/buscar/pdf/2003/BOE-A-2003-23186-consolidado.pdf>

- López, J. F. S. (2021). ¿Hacia un cambio de modelo en la relación administración tributaria-contribuyente? Análisis del cumplimiento fiscal voluntario. *Revista Jurídica de Investigación e Innovación Educativa*, (25), 87-106.
- Mapfre, B. J., & De Futuro Mapfre, B. P. (2023). ¿Para qué sirve pagar impuestos? *Blogs MAPFRE*.  
<https://planesdefuturo.mapfre.es/economia-domestica/actualidad-economica/para-que-sirve-pagar-impuestos/>
- Martín-Salas, M. D. P. M., & Jiménez, M. N. P (2014). Los servicios públicos esenciales en España. *Revista Luso-Brasileira de Direito do Consumo*.
- Mediavilla, M. (25 de febrero de 2021). *El derecho a la salud y la atención primaria en España*. <https://www.es.amnesty.org/en-que-estamos/reportajes/el-derecho-a-la-salud-y-la-atencion-primaria-en-espana/>
- Ministerio de Transportes y movilidad sostenible. (25 de junio de 2022). *El Gobierno financia la reducción del precio de los abonos y títulos multiviaje para fomentar el transporte público* | Ministerio de Transportes y Movilidad Sostenible. <https://www.transportes.gob.es/el-ministerio/sala-de-prensa/noticias/sab-25062022-1611>
- Navarro Pascual, R., & Paniagua Soto, F. J. (2016). *Hacienda Pública II.: Teoría de los ingresos públicos*. Pearson.
- OECD. (2021). *Fomentando la cultura tributaria, el cumplimiento fiscal y la ciudadanía*. <https://www.oecd.org/tax/fomentando-la-cultura-tributaria-el-cumplimiento-fiscal-y-la-ciudadania-17a3eabd-es.htm>
- Owens, J., Leigh-Pemberton, J., & González de Frutos, U. J. (2023). *Cumplimiento cooperativo: un enfoque para la fiscalidad sostenible y con múltiples partes interesadas*. Kluwer Law International B.V.

<https://udimundus.udima.es/bitstream/handle/20.500.12226/1920/Cumplimiento-cooperativo-un-enfoque-para-la-fiscalidad-sostenible-y-con-multiples-partes%E2%80%82interesadas.pdf?sequence=1&isAllowed=y>

Pan, J. M. (2 de julio de 2023). La Justicia atraviesa su peor momento con críticas internas a un sistema superado. *La Voz de Galicia*.

<https://www.lavozdegalicia.es/noticia/galicia/2023/07/01/justicia-atraviesa-peor-momento-criticas-internas-sistema-superado/00031688238092910750181.htm>

Peral, E. B., Dülmer, H., & Soler, L. C. (2023). El puzzle del cumplimiento fiscal. Efectos económicos y morales en la evasión fiscal en España. *Política y Gobierno*, 30(1),1-22.

<http://www.politicaygobierno.cide.edu/index.php/pyg/article/view/1449>

Portada | TAXEDU. (2017). <https://taxedu.campaign.europa.eu/es>

Priego, N. R. (2017). La economía del comportamiento en el análisis del cumplimiento fiscal. *Papeles de Economía Española*, (154), 131-141.

Quipu, R. D.-. C. (30 de mayo de 2024). Multas y sanciones de Hacienda: todo lo que debes saber. *Autónomos, empresas y asesorías. Quipu blog*.

<https://getquipu.com/blog/hacienda-infracciones-multas-sanciones/>

Rodríguez, A. M. E. (2022). Evolución, importancia y actual tratamiento de la educación fiscal en la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) y en la institución de la Unión Europea. *Revista de Educación y Derecho*, (26), 5.

Sendín García, M. A. (2005). Los servicios públicos en el siglo XIX. *Anuario de Historia del Derecho Español*, 1037-1076.

Tipke, K. (2002). *Moral tributaria del estado y de los contribuyentes: Besteuerungsmoral und Steuermoral*. Marcial Pons.

Torres, J. (10 de agosto de 2023). La importancia de los Acuerdos Previos de Valoración en el entorno actual. *Legal Today*.



[https://www.legaltoday.com/opinion/blogs/fiscal-y-legal/blog-fiscalidad-internacional/la-importancia-de-los-acuerdos-previos-de-valoracion-en-el-entorno-actual-2023-08-10/#:~:text=Los%20Acuerdos%20Previos%20de%20Valoraci%C3%B3n%20\(APA\)%20son%20mecanismos%20preventivos%20de,de%20determinadas%20transacciones%20y%2Fu](https://www.legaltoday.com/opinion/blogs/fiscal-y-legal/blog-fiscalidad-internacional/la-importancia-de-los-acuerdos-previos-de-valoracion-en-el-entorno-actual-2023-08-10/#:~:text=Los%20Acuerdos%20Previos%20de%20Valoraci%C3%B3n%20(APA)%20son%20mecanismos%20preventivos%20de,de%20determinadas%20transacciones%20y%2Fu)