

El Derecho financiero y tributario español ante el emprendimiento femenino y los presupuestos con perspectiva de género

Spanish tax law in the light of female entrepreneurship and gender budgets

Mónica Siota Álvarez
Universida de Vigo
Vigo-España
<https://orcid.org/0000-0001-5677-8397>
Carmen Ruiz Hidalgo
Universida de Vigo
Vigo-España
<https://orcid.org/0000-0002-0119-413X>

Fecha de recepción: 01/02/2024

Fecha de aceptación: 05/04/2024

Fecha de publicación: 10/06/2024

Resumen

Existe unanimidad en todos los estratos y ámbitos sociales en que la desigualdad entre mujeres y hombres es una anomalía que debe erradicarse en sociedades cada vez más inclusivas. El ordenamiento jurídico no solo debe prohibir las discriminaciones, sino que debe ir más allá e introducir medidas positivas y proactivas en igualdad y, en concreto, en el emprendimiento femenino. Ello comporta analizar si las normas tributarias son el mejor medio para conseguir de manera directa más emprendimiento femenino y, de manera indirecta perseguir otros fines como la profesionalización en el cuidado de las personas dependientes o aumentar la tasa de natalidad. De ahí que la perspectiva del gasto público resulta fundamental para estudiar el impacto de estas medidas y, por ende, de la eficacia de éstas. Esta perspectiva de género en el presupuesto público permite analizar, medir y cambiar las políticas que se adopten en este sentido.

Palabras clave:

Tributos, finalidad extrafiscal, igualdad, perspectiva de género y presupuestos

Abstract

There is unanimity at all levels and in all social spheres that inequality between women and men is an abnormality that must be eradicated in increasingly inclusive societies. The legal system should not only prohibit discrimination, but should go further and introduce positive and proactive measures for equality and, specifically, for female entrepreneurship. This involves analysing whether tax rules are the best way to directly achieve more female entrepreneurship and, indirectly, to pursue other goals such as professionalisation in the care of dependents or to increase the birth rate. Hence, the perspective of public spending is fundamental to study the impact of these measures and, therefore, their effectiveness. This gender perspective in the public budget makes it possible to analyse, measure and change the policies that are adopted in this area.

Keywords:

Taxation, extra-fiscal purpose, equality, gender perspective and budgets

1. Introducción

El método de investigación que se ha empleado en la elaboración de este estudio ha sido el epistemológico, propio de las ciencias jurídicas. Como es de todo conocido, la investigación jurídica aplicada modela, adapta e interpreta el Derecho, como disciplina, proporcionando las reglas pertinentes para la realización práctica del mismo en un determinado contexto social como el que

se plantea en este trabajo.

Tras la pandemia de la COVID-2019, tanto en la Unión Europea como en los Estados miembros se han producido cambios económicos y sociales de gran calado que se han podido financiar gracias a determinados fondos europeos denominados Next Generation. La finalidad de estos fondos, cuyos destinatarios son los Estados, es muy variada, aunque tiene como hilo conductor los objetivos ODS. Por ello, estos fondos van a finan-



ciar todas aquellas medidas o empresas que propicien la digitalización de la economía y, por supuesto, a las propias administraciones públicas, así como la lucha contra el cambio climático. España aprobó un plan de recuperación, transformación y resiliencia de la economía que ha movilizado en estos últimos años alrededor de 72.000 millones de euros provenientes de los fondos Next Generation.

El Plan, inspirado en la Agenda del Cambio, en la Agenda 2030 y en los ODS, se sustenta en cuatro pilares que van a vertebrar la transformación del conjunto de la economía española y, en lo que a nosotros respecta, uno de ellos es la igualdad de género. De este modo, el gobierno español pretende conseguir que, en nuestro país, entre otras cuestiones, no existan brechas de género implementando determinadas políticas en el sistema fiscal para propiciar un crecimiento económico inclusivo y, sostenible, que favorezca la igualdad de género.

No obstante, la realidad es tozuda porque se sigue constatando que las mujeres tienen mayores dificultades a la hora de emprender como se analizará posteriormente. En estos momentos, la tasa de natalidad en España es más baja que el promedio de los países de su entorno¹, lo que supone un gran problema, teniendo en cuenta que existen unos 10.000.000 de pensionistas. Las mujeres se encuentran con la dificultad de tener hijos por el contexto socio económico; a la par, tienen que cuidar a los familiares mayores o enfermos. Sin lugar a duda, este no es el escenario óptimo para que las mujeres puedan emprender.

A pesar de todo ello, el legislador se muestra reuente a regular una financiación suficiente de servicios públicos destinados a absorber las tareas relacionadas con el cuidado de la familia, lo que podría facilitar y fomentar la participación de las mujeres en la actividad económica, compaginándola con la vida personal. De ahí que las políticas fiscales que se han adoptado por los poderes públicos para fomentar la incorporación de la mujer en el emprendimiento en los tributos estatales no logran del todo su propósito.

Así, resulta imprescindible analizar si el Derecho tributario pueda tener finalidades que vayan más allá de las meramente recaudatorias; y, si fuera el caso, qué tipo de beneficios fiscales resultan más adecuados para ello. Ahora bien, un trabajo de este tipo no estaría completo si no se analizase la incidencia de los beneficios fiscales a favor del emprendimiento en el presupuesto público. Tenemos que hacer un pequeño inciso respecto de la segunda parte de este estudio, y es que la referencia en el mismo a la perspectiva de género en los presupuestos generales del Estado es extensible a los presupuestos de las Comunidades Autónomas.

Parece indudable que todavía siguen existiendo brechas de género en un ámbito tan sensible como es el fomento del emprendimiento en una economía cada vez más digitalizada. De ahí que, con independencia de la

¹En la actualidad, en España nacen menos de 900 bebés al día, lo que supone la cifra más baja desde que hay datos, superada ligeramente por la del mismo período de 2021, según la última lista de nacimientos del INE. En España la tasa de fecundidad es de 1,3 hijos por mujer, por lo que está un punto por debajo de la media mundial, que es de 2,3.

libertad de la que gozan los Estados para establecer normas relativas a las políticas fiscales, se requiere por parte de la Unión Europea una apuesta más decidida tanto en la vertiente de los ingresos como la de los gastos públicos a favor de la igualdad de género.

2. El Derecho tributario como herramienta al servicio del emprendimiento femenino

2.1. La finalidad extrafiscal de los tributos: la utilización del sistema tributario para fomentar el emprendimiento femenino

El segundo párrafo del art. 2.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-23186>) establece expresamente que: “Los tributos, además de ser medios para obtener los recursos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos, podrán servir como instrumentos de la política económica general y atender a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución”. De esta manera, el ordenamiento jurídico tributario español reconoce que los tributos, además de atender a su finalidad principal -la de obtener recursos para hacer frente a los gastos públicos-, pueden ser utilizados con finalidad extrafiscal, esto es, como herramientas de política social y económica para alcanzar ciertos principios y fines contenidos en la Constitución.

Se justifica así, que, entre otras posibles manifestaciones de extrafiscalidad, se configuren, en ciertos tributos, beneficios o incentivos fiscales que favorezcan a personas dotadas de capacidad económica suficiente como para hacer frente al pago de estos, siempre que, con dichas medidas se estimulen o satisfagan determinados principios o fines constitucionales, como, por ejemplo, proteger la salud o el medioambiente, incrementar el empleo o promover la igualdad de género. Pues bien, aunque todavía queda un gran camino por recorrer, la fiscalidad ha jugado un papel muy relevante, en los últimos años, en materia de igualdad de género (Rodríguez Peña (2022), p.1; Acedo Batalla (2023), pp. 13 -14; Sánchez Huete (2022), pp. 24-28; Sánchez Huete (2023), p. 121). En particular, se ha insistido en que la política fiscal con perspectiva de género es una de las áreas más fértiles en manos del Estado para favorecer la redistribución de la riqueza de las mujeres, la conciliación de la vida personal, familiar y laboral, y el fomento del emprendimiento empresarial femenino (Jiménez Navas (2012)).

Precisamente, en relación con la necesidad de establecer acciones positivas que promuevan el emprendimiento femenino, se ha constatado que, con carácter general, las mujeres emprenden en menor medida que los hombres², sin que tal diferencia se encuentre justificada por su menor nivel de formación. Son, más bien, ciertas inequidades de género, como por ejemplo, el mayor rol que las mujeres suelen desarrollar como cuidadoras de las familias, o bien a que el emprendimiento femenino

²Véase, Global Entrepreneurship Monitor (GEM) 2021/2022 Women's Entrepreneurship Report, que se puede obtener en: <https://www.gemconsortium.org/reports/women-entrepreneurship> (última visita 08/01/2024).

encuentra mayores dificultades en lo que respecta al acceso al crédito, las que, en última instancia, explicarían la brecha entre hombres y mujeres a la hora de realizar una actividad de emprendimiento (Lucas Durán (2015), p. 169).

Por otra parte, si tenemos en cuenta que el art. 35 de la Constitución Española (<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1978-31229>) dispone que: “Todos los españoles tienen el deber de trabajar y el derecho al trabajo, a la libre elección de profesión u oficio (...), sin que en ningún caso pueda hacerse discriminación por razón de sexo”, también estaría plenamente justificado que se introdujesen medidas tributarias específicas que fomentasen el incremento de empleo femenino y, así, hacer efectivo el derecho al trabajo de las mujeres, que consagra la Constitución. En este sentido, se ha destacado que, en el actual contexto socio-económico y laboral -en el que sigue prolongándose sine die, la destrucción de empleo desde la crisis económica de 2008-, una de las pocas alternativas a la creación de empleo, sobre todo para determinados colectivos -entre otros, mujeres de mediana edad-, es el emprendimiento (Fernández Collados (2017)).

No cabe duda, por tanto, que fomentar el aumento de empleo femenino a través del emprendimiento se convierte en una importante necesidad en nuestra sociedad, que legitimaría la utilización de beneficios fiscales de naturaleza extrafiscal. Aunque, como se ha puesto de manifiesto, si además se pretende lograr la igualdad material de género en el acceso al trabajo, con un reequilibrio de las tasas de ocupación y paro, en función de las variables del sexo, debería estimularse tanto un aumento de la presencia de mujeres en los nichos laborales considerados como masculinos, como también la de varones en nichos laborales considerados sociológicamente femeninos, así como, promocionar la corresponsabilidad familiar (Iglesias Caridad (2017)).

A la hora de establecer medidas tributarias específicas dirigidas a propiciar el aumento de la tasa de actividad empresarial femenina, el legislador podría recurrir, teóricamente, a dos tributos, teniendo en cuenta su naturaleza directa y personal, y que someterían a gravamen la renta obtenida por la actividad emprendedora femenina: el Impuesto sobre Sociedades y el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (en adelante IRPF). Sin embargo, y hasta el momento, el legislador ha descartado la utilización del Impuesto sobre Sociedades, prefiriendo establecer medidas de incentivo en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Concretamente, ciertos legisladores tributarios autonómicos, más sensibles a la necesidad de fomentar el emprendimiento femenino, establecieron, en su día, ciertas deducciones en la cuota íntegra autonómica del IRPF con dicho objetivo; pero sin que pudieran alcanzarlo, entre otros motivos, porque fueron declaradas inconstitucionales.

2.2. Beneficios o incentivos fiscales en el IRPF para estimular el emprendimiento femenino

2.2.1. Las fallidas deducciones en la cuota íntegra autonómica del IRPF

Antes de analizar las concretas deducciones en la cuota del IRPF que formularon algunos legisladores autonómicos con la finalidad de incentivar el autoempleo femenino, debemos realizar una somera explicación sobre el régimen jurídico de los tributos cedidos -y en particular del IRPF- como fuente de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común. Sólo así podremos comprender el motivo por el que las mencionadas deducciones fueron declaradas inconstitucionales.

2.2.1.1 Las competencias normativas de las Comunidades Autónomas de régimen común en las deducciones en la cuota íntegra autonómica del IRPF.

De conformidad con el art. 157 de la Constitución Española, las Comunidades Autónomas de régimen común -todas ellas, menos el País Vasco y Navarra- cuentan, en su sistema de financiación, con los denominados “impuestos cedidos total o parcialmente por el Estado”.

Los impuestos cedidos son tributos de titularidad estatal sobre los que se cede a las Comunidades Autónomas su recaudación -total o parcial- y, en algunos casos, también su gestión y ciertas competencias normativas. Así, el IRPF es un tributo de titularidad estatal cuya recaudación se ha cedido parcialmente a las Comunidades Autónomas de régimen común, así como ciertas competencias normativas.

La cesión de competencias normativas a las Comunidades Autónomas de régimen común se estableció, por primera vez, con la Ley Orgánica 3/1996, de modificación parcial de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas (en adelante LOFCA) (<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1980-21166>) y con la Ley 14/1996, de 30 de diciembre, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de medidas fiscales complementarias³ (<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1996-29118>). Dicha previsión se ha visto confirmada en posteriores sistemas de financiación autonómica hasta la actualidad⁴.

Por tanto, el Estado y las Comunidades Autónomas ostentan competencias normativas compartidas a la ho-

³Véase, al respecto, (Adame Martínez (1998))

⁴El vigente sistema de financiación se establece: en la Ley Orgánica 8/1980, de 22 de septiembre de Financiación de las Comunidades Autónomas -y, en particular, con la Ley Orgánica 3/2009, de 18 de diciembre, de modificación de la LOFCA- (<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-1980-21166>); en la Ley 22/2009, de 18 de diciembre, por la que se regula el sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen común y Ciudades con Estatuto de Autonomía (<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2009-20375>), y en las Leyes 16 a 30/2010, de 16 de julio, de cesión de tributos del Estado a las Comunidades Autónomas y de fijación del alcance y condiciones de dicha cesión.

ra de establecer, entre otros elementos, las deducciones en la cuota íntegra del IRPF; competencias que, a su vez, han visto modificado su alcance objetivo en los últimos años. Así, inicialmente, el art. 13. Uno.1b) de la Ley 14/1996 dispuso que las Comunidades Autónomas sólo podían regular deducciones sobre tres ámbitos: por circunstancias personales y familiares, por inversiones no empresariales y por aplicación de renta.

Con posterioridad, se incorporó un cuarto ámbito sobre el que pueden proyectarse las deducciones autonómicas, al permitir, el art. 46.1.a) de la Ley 22/2009 (<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2009-20375>), que se puedan establecer sobre subvenciones y ayudas públicas no exentas que se perciban de las Comunidades Autónomas, con excepción de las que afecten al desarrollo de actividades económicas o a las rentas que se integren en la base del ahorro.

En cualquier caso, el legislador autonómico, al ejercer sus competencias normativas en materia de deducciones, se enfrenta a dos tipos de límites. Por una parte, las Comunidades Autónomas no pueden regular las deducciones en la cuota establecidas y reguladas por la normativa del Estado⁵.

Y, por otra parte, y de acuerdo con el art. 46.1.c) de la Ley 22/2009, las deducciones autonómicas no podrán, directa o indirectamente, minorar el gravamen efectivo de alguna, o algunas categorías de renta. Ante las dudas que ha suscitado la expresión “categorías de renta”, se han ofrecido dos interpretaciones distintas sobre el sentido de esta limitación. Para algunos autores (Villarín Lagos (2000), pp. 223 y 224), las Comunidades Autónomas no podrían establecer deducciones ligadas a una concreta fuente de renta. Mientras que, para la mayoría de la doctrina (Ramos Prieto (2001), pp. 500 y 501) (Martos García (2010), pp. 153 y 154), este precepto se estaría refiriendo a cualquier subdivisión que se pueda hacer de elementos homogéneos, dentro de los mismos componentes del hecho imponible, siempre que suponga una minoración -aunque sea indirecta- del gravamen efectivo de alguna categoría de renta. Y, en este sentido, se ha puesto de manifiesto (Martos García (2010), p. 153) que ninguno de los tres grupos de deducciones autonómicas sobre las que se proyecta la restricción anterior está vinculado directamente a la obtención de una renta concreta: dos de ellos están asociados a decisiones de gasto (inversiones no empresariales y aplicación de renta) y el tercero, a circunstancias personales y familiares). El Tribunal Constitucional, sin embargo, ha sostenido, en sus sentencias 161/2012, de 20 de septiembre (<https://hj.tribunalconstitucional.es/HJ/es/Resolucion/Show/23068>), y 197/2012, de 6 de noviembre (<https://hj.tribunalconstitucional.es/HJ/es/Resolucion/Show/23105>), que “lo que la norma pretende evitar es que la deducción afecte específicamente a alguno de los citados rendimientos o rentas, con exclusión de los demás”.

⁵Esta limitación se recogió en el art. 13.2 de la Ley 14/1996, se mantuvo en el art. 38.2 de la Ley 21/2001, y continúa vigente en el art. 46.2 de la Ley 22/2009, por la que se regula el vigente sistema de financiación autonómica.

2.2.1.2.- Las deducciones en la cuota íntegra autonómica del IRPF para el fomento del emprendimiento femenino.

A pesar de las limitaciones que acaban de señalarse, el ámbito en el que las Comunidades Autónomas han desarrollado más ampliamente sus competencias normativas en el IRPF ha sido en el establecimiento de deducciones en la cuota íntegra autonómica.

Así, a partir del periodo impositivo 2003, distintas Comunidades Autónomas crearon una serie de deducciones con las que se trataba de fomentar el autoempleo y la actividad empresarial. Aunque, como analizaremos en el epígrafe siguiente, dichas deducciones en su mayor parte fueron declaradas inconstitucionales por extralimitarse las Comunidades Autónomas en el uso de sus competencias normativas.

El requisito común de todas estas deducciones era causar alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores durante un plazo mínimo de un año y estar incluido en el Régimen Especial de Trabajadores Autónomos de la Seguridad Social; condicionándose, además, a otras circunstancias como la edad y/o el género. Por otra parte, las cantidades a deducir variaban en función de la Comunidad Autónoma de que se tratase, y oscilaban entre los 150 y los 2.040 euros.

Así, las primeras Comunidades Autónomas que implantaron este tipo de deducciones fueron Andalucía y el Principado de Asturias en el ejercicio 2003, destinándose a mujeres y jóvenes que causaran alta por primera vez en el censo de empresarios, profesionales y otros obligados tributarios⁶.

⁶La Comunidad Autónoma de Andalucía ofrecía una deducción en la cuota íntegra autonómica del IRPF para el fomento del autoempleo de mujeres emprendedoras, de hasta 300 euros, siempre que causaran alta en el Censo de Empresarios, Profesionales y Retenedores por primera vez en el período impositivo, mantuvieran la situación de alta durante el año natural y ejercieran la actividad en el territorio de la Comunidad Autónoma. Aunque esta deducción fue derogada por el Decreto-Ley 1/2010, de 9 de marzo, fue declarada expresamente inconstitucional por STC 161/2012, de 20 de septiembre de 2012.

Con todo, la Comunidad andaluza siguió manteniendo una deducción para el fomento del autoempleo, que convivió con la anterior -siendo incompatibles entre ellas- que fue derogada con efectos de 1 de enero de 2013. Podían aplicar la mencionada deducción de 400 euros quienes causaran alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores por primera vez en el período impositivo, mantuvieran dicha situación durante un año y desarrollaran su actividad en el territorio de la Comunidad Autónoma. La deducción ascendía a los 600 euros cuando el contribuyente en la fecha del devengo era mayor de 45 años.

Por su parte, la Comunidad Autónoma de Asturias configuró una deducción autonómica de 150 euros para desempleados menores de 30 años y desempleadas que se establecieran como trabajadores autónomos por cuenta propia o autónomos, que posteriormente -mediante Ley 13/2010, de 28 de diciembre de Medias Presupuestarias y Tributarias de Acompañamiento a los Presupuestos Generales de 2011- se convirtió en una deducción de 172 euros para el fomento del autoempleo de las mujeres y los jóvenes emprendedores. Ambas medidas fueron declaradas inconstitucionales por la STC

Posteriormente, la Comunidad de Castilla y León introdujo una deducción para el fomento del autoempleo de jóvenes menores de 36 años y de mujeres de cualquier edad, especialmente en zonas no urbanas⁷.

Y, en los años siguientes, aprobaron deducciones similares las Comunidades Autónomas de Galicia, Castilla la Mancha, Extremadura, Baleares, Murcia, Madrid y La Rioja⁸.

2.2.1.3.- Los pronunciamientos del Tribunal Consti-

197/2012, de 6 de noviembre de 2012.

⁷Concretamente, los contribuyentes menores de 36 años o mujeres con independencia de su edad que causaren alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores por primera vez en el año 2011 o posteriores, y hubieran mantenido dicha situación durante un año, podían deducirse de la cuota íntegra autonómica 1.020 euros, cuando la actividad se desarrollase en el territorio de la Comunidad. Cuando la empresa tuviera su domicilio fiscal en un municipio de Castilla y León que, en el momento del inicio de la actividad, no excediera de 10.000 habitantes con carácter general, o de 3.000 si distaba de menos de 30 kilómetros de la capital de la provincia, la deducción de 1.020 euros se sustituía por 2.040 euros. Esta deducción fue derogada por la Ley 11/2013 de 23 de diciembre con efectos de 1 de enero de 2014

⁸La Comunidad Autónoma de Galicia estableció una deducción en la cuota íntegra autonómica del I.R.P.F. de 300 euros en el período en el que se produjera el alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores, y se mantuviera la misma durante el año natural. Pero dicha deducción fue derogada, tras los pronunciamientos del Tribunal Constitucional, por la Ley 2/2013, de 27 de febrero, de Presupuestos Generales de la Comunidad de Galicia para el año 2013. Castilla-La Mancha también tuvo una deducción de 500 euros por emprendimiento de jóvenes menores de 36 años y mujeres de cualquier edad, ya derogada.

En el caso de la Comunidad Autónoma extremeña, se permitía una deducción en la cuota a las mujeres emprendedoras por el importe satisfecho a la Seguridad Social, con el límite de 300 euros; deducción que también fue derogada a partir del año 2013.

La Comunidad Autónoma de las Islas Baleares también ofrecía una deducción autonómica para el fomento del autoempleo de jóvenes menores de 36 años y mujeres con independencia de la edad, de 250 y 300 euros, respectivamente. Además de los requisitos comunes al resto de deducciones autonómicas, esta deducción se condicionaba a que la actividad económica constituyera la principal fuente de renta del contribuyente a partir de la fecha de alta hasta el cierre del período impositivo, y siempre que el rendimiento íntegro por actividades económicas del mismo fuera inferior a 100.000 euros. Esta deducción también fue derogada con efectos de 1 de enero de 2013.

A su vez, la Comunidad Autónoma de Murcia permitió la deducción en la cuota autonómica del IRPF de hasta 300 euros para jóvenes de edad igual o inferior a 35 años que, en situación legal de desempleo, causaren alta por primera vez en el censo de empresarios, profesionales y retenedores. Esta deducción también fue derogada desde el 1 de enero de 2013. Por su parte, la Comunidad de Madrid estableció una deducción en cuota de 1.000 euros, que todavía se encuentra vigente, destinada al fomento del autoempleo de jóvenes menores de treinta y cinco años, sin que se haga mención específica a la condición femenina del joven. Y, en términos semejantes, la Comunidad Autónoma de la Rioja también mantiene vigente una deducción para el fomento del autoempleo, como máximo de 300 euros, de la que se puede beneficiar cualquier

tucional

Desde la aprobación por las Comunidades Autónomas de los incentivos fiscales que acabamos de mencionar se planteó la duda de si eran, o no, deducciones sobre inversiones empresariales; y, en consecuencia, si las Comunidades Autónomas habían sobrepasado, o no, sus competencias normativas cedidas en materia de deducciones autonómicas en el IRPF. Esta cuestión fue resuelta finalmente por el Tribunal Constitucional mediante sus sentencias 161/2012, de 20 de septiembre de 2012, y 197/2012, de 6 de noviembre de 2012. El primero de estos pronunciamientos declaró la inconstitucionalidad de los artículos 6 y 7 de la Ley del Parlamento de Andalucía 10/2002, de 21 de diciembre, por los que se establecían deducciones para el fomento del autoempleo, amparándose en distintos argumentos.

Por una parte, el Tribunal estimó que este tipo de deducciones estaban directamente ligadas con el ejercicio de actividades económicas, de manera que no se podrían encuadrar en ninguno de los tres grandes tipos de deducciones en las que las Comunidades Autónomas tenían competencias normativas (por circunstancias personas y familiares, por inversiones no empresariales o por aplicación de renta). Consideró el Tribunal que las deducciones objeto de enjuiciamiento estaban vinculadas con la obtención de rentas empresariales o profesionales, al exigirse como requisito para su aplicación que el contribuyente estuviese dado de alta en el censo de empresarios, profesionales y retenedores previsto en la normativa estatal. Por tanto, y según el Tribunal Constitucional, nos encontraríamos ante deducciones en la cuota sobre inversiones empresariales.

En segundo lugar, el Tribunal mantuvo que se tratarían de deducciones ligadas a la obtención de una categoría de renta específica, es decir, a la que procedería del ejercicio de actividades económicas; incumpléndose, así, el art. 46.1 b) de la Ley 22/2009, al suponer una minoración del gravamen efectivo de la categoría de renta de actividades económicas.

Idéntica argumentación se recogió en la STC 197/2012, de 6 de noviembre de 2012, por la que se declararon inconstitucionales dos deducciones en la cuota íntegra autonómica del IRPF, previstas por el art. 11 de la Ley del Principado de Asturias 15/2002, de 27 de diciembre, una de ellas para desempleados menores de 30 años y desempleadas que se estableciesen como trabajadores por cuenta propia, y otra a favor de trabajadores por cuenta propia o autónomos.

Como consecuencia de estos pronunciamientos la gran mayoría de las Comunidades Autónomas decidieron derogar expresamente este tipo de deducciones. Aunque debe destacarse que la Comunidad de Madrid, hasta el momento, ha mantenido la vigencia de la medida de incentivo al emprendimiento que había establecido. Y que recientemente⁹, la Comunidad Autónoma asturiana ha querido apoyar de nuevo el autoempleo -sin persona que cause alta por primera vez durante el período impositivo en el censo de empresarios, profesionales y retenedores y mantengan dicha situación durante un año natural.

⁹Medida introducida por el art. 37.2 de Ley 8/2019, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Principado de

hacer referencia expresa al rasgo de género-, introduciendo una deducción en la cuota autonómica del IRPF de 1000 euros para contribuyentes con residencia habitual en concejos en riesgo de despoblación que comiencen el ejercicio de una actividad en el Principado de Asturias como trabajadores por cuenta propia o autónomos.

2.2.2. Propuestas de lege ferenda

Aunque han sido las Comunidades Autónomas las que han hecho un esfuerzo más decidido por impulsar el emprendimiento femenino a través de la fiscalidad, las medidas promulgadas no han logrado el objetivo buscado, entre otras razones, por haberse extralimitado en el uso de las competencias normativas que tienen cedidas. Por tanto, y mientras no se modifique el sistema de financiación autonómico, ampliando las competencias normativas de las Comunidades Autónomas de régimen común, no parece aconsejable que éstas insistan en aprobar medidas de estímulo al emprendimiento, so pena de ser declaradas inconstitucionales.

Así las cosas, consideramos que debería de ser el legislador estatal el que tendría que contemplar previsiones específicas en el IRPF que estimularan el autoempleo femenino, con la ventaja añadida de que se aplicarían en todo el territorio estatal.

En primer lugar, podría seguir la estela de las Comunidades Autónomas y establecer una deducción en la cuota íntegra estatal del IRPF. Para que dicha deducción fuese eficaz y justa, tendría que diseñarse, en nuestra opinión, de acuerdo con los siguientes condicionantes: frente a los raquíticos importes de la mayoría de deducciones autonómicas (Iglesias Caridad (2017), p. 20), la cuantía de la deducción debería ser significativa; además, podría modularse la cuantía de la deducción no sólo en función del nivel de renta de la contribuyente sino también en función de su edad; y, en caso de que el montante total de la deducción no se pudiese aplicar en el periodo impositivo de inicio de la actividad -al no poder ser negativa la cuota líquida estatal, por aplicación de las deducciones en la cuota íntegra estatal-, debería de poder trasladarse el montante que restase por deducir a períodos impositivos posteriores, siempre que se mantuviese la actividad emprendedora.

Otra alternativa al establecimiento de una deducción en la cuota íntegra estatal del IRPF sería configurar un beneficio fiscal en la determinación del rendimiento neto de actividades económicas (Iglesias Caridad (2017), p. 21). Concretamente, podría incorporarse al art. 32.3 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2006-20764>), que regula una reducción de tales rendimientos netos por el inicio del ejercicio de una actividad para quienes se acojan a estimación directa, una reducción específica para las emprendedoras. En ese caso, también habría que contemplar una medida de incentivo equivalente en el cómputo del módulo por personal no asalariado para las mujeres que aplicasen el régimen de estimación objetiva. Por su parte, Iglesias Caridad (2017) (p. 21)

Asturias. para 2020.

propone que, a la hora de hallar el rendimiento neto de actividades económicas en el IRPF en estimación directa, las mujeres emprendedoras pudiesen deducirse como gasto no sólo las cotizaciones sociales reales o efectivas que abonasen, sino también las posibles bonificaciones que se aplicasen en dichas cotizaciones sociales, para así acrecentar el efecto económico de dichas bonificaciones.

3. La transversalidad e igualdad entre hombres y mujeres en el gasto público

Hace más de tres décadas que organismos internacionales, supranacionales y diferentes países han asentado en las políticas públicas y, en el último caso, en los ordenamientos jurídicos, el principio de transversalidad de género. La premisa para la incorporación de este principio pivota en que, más allá de impulsar políticas de igualdad, la igualdad entre mujeres y hombres debe incorporarse en todos los órdenes legislativos y, por ende, en las actuaciones de la Administración.

En concreto, la Unión Europea ha priorizado entre sus objetivos la igualdad entre mujeres y hombres, lo que supone perseguir las desigualdades entre ambos. El principio de igualdad no queda en un plano meramente teórico, sino que se integra en las políticas y acciones que se adoptan desde la Unión Europea y, por tanto, los Estados miembros. Esto conlleva la obligación de los Estados miembros de promover políticas transversales en la gestión pública como elemento determinante de la igualdad de oportunidades.

En efecto, el principio de transversalidad de género se traduce en la adopción por parte gubernamental de políticas públicas de un amplio espectro y, que abarca todos los órdenes públicos. Por tanto, las diferencias sociales, económicas, educativas entre ambos sexos deben ser atendidas por el Estado y otros entes territoriales, según el diseño constitucional que tengan. Para luchar contra estas diferencias las políticas que se adopten tienen que ir más allá que la detección de estas, abarcando incluso la ejecución de las medidas que se adopten para evitar discriminaciones de facto y, por supuesto, la evaluación de los resultados conseguidos.

Por ello, cualquier medida o política orientada a alcanzar la igualdad pivota en la vertiente del ingreso como en la del gasto público. Tanto en uno como en otro ámbito la perspectiva de género resulta sustancial para erradicar las desigualdades y discriminaciones existentes entre hombres y mujeres.

Es de todo conocido que tanto la adopción y eficacia de cualquier política o medida que se adopte por el Estado tiene que venir respaldada presupuestariamente, porque el presupuesto es el instrumento jurídico en el que se reflejan las estimaciones de ingresos previstos y las autorizaciones de gastos que se van a acometer en un año, lo que supone una materialización de cualquier decisión política. Por consiguiente, uno de los modos fundamentales para luchar contra las desigualdades entre mujeres y hombres es procurar que el principio de igualdad penetre en el presupuesto público de los Estados y de cualquier órgano público.

La aplicación del principio de igualdad en el presupuesto se ha calificado como “presupuestos con perspec-

tiva de género” que abarca, no sólo el presupuesto como norma jurídica, sino todo el procedimiento de aprobación en el parlamento y el posterior control del gasto.

La Unión Europea, en atención al Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea que recoge el principio de transversalidad de género, viene desde hace tiempo instando a los Estados a que promuevan en sus ordenamientos internos la aprobación de los presupuestos con perspectiva de género. Sin embargo, no se le escapa al lector que, a pesar del impulso comunitario, depende de los Estados Miembros hacer efectiva la igualdad, eliminando todas aquellos hechos o situaciones que resultan discriminatorias para las mujeres, e impulsando medidas igualitarias.

A este respecto, la Constitución española consagra en el artículo 9.2 el deber de los poderes públicos de promover las condiciones necesarias para que la libertad e igualdad de los individuos sean reales y efectivas. Por mor de este principio programático y ante una realidad social más que evidente, el legislador aprobó la Ley 30/2003, de 13 de octubre, sobre medidas para incorporar la valoración del impacto de género en las distintas disposiciones normativas que elaborase el ejecutivo (<https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2003-18920>). Esto significa que, a partir de su promulgación, tanto las normas de rango legal como reglamentario deben incluir obligatoriamente un informe sobre el impacto por razón de género para que sea posible su aprobación. Posteriormente, la Ley Orgánica 3/2007, de 22 de marzo, para la igualdad efectiva de mujeres y hombres, en el artículo 15, adoptó expresamente el principio de transversalidad de género en las políticas públicas. En el citado artículo se exige al Estado, a las Comunidades Autónomas y a las Corporaciones Locales, que definan el principio de igualdad efectiva en las políticas públicas adoptadas y en los presupuestos que financien las citadas políticas. De la dicción de este artículo, a nuestro juicio, se puede inferir que las normas que regulan la elaboración de los presupuestos de las citadas entidades territoriales deben realizarse en atención a la igualdad de mujeres y hombres a través del “informe de impacto de género” que se convierte en un instrumento clave para la transversalidad de las políticas públicas.

Sin embargo, a pesar de la exigencia del “informe de impacto de género”, la Ley Orgánica 3/2007, para la igualdad efectiva de mujeres y hombres, (<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2007-6115>) la regulación que hace del mismo no resulta muy diferente a las disposiciones establecidas en la Ley 30/2003, de 13 de octubre a la que hemos hecho referencia anteriormente. El resultado es que el “informe de impacto de género” queda restringido obligatoriamente a la aprobación de las disposiciones estatales. En el ámbito autonómico han sido las leyes de igualdad autonómica las que han establecido la necesidad o no del citado informe de impacto de género y, ya son varias las Comunidades Autónomas que se han sumado al cumplimiento de este mandato.

Más difícil resulta exigir a las Corporaciones Locales que tengan en cuenta la perspectiva de género en el ámbito municipal, ya que no resultan obligadas por nin-

guna ley estatal, aunque lo cierto es que algunos Ayuntamientos como Madrid o Barcelona vienen aprobando sus presupuestos teniendo en cuenta la perspectiva de género.

4. Los presupuestos públicos con perspectiva de género

Como se ha indicado anteriormente, la asunción del principio de igualdad por el Estado implica que las políticas públicas y, por ende, los presupuestos, ambos tienen que estar impregnados de la consecución de este principio entre mujeres y hombres. En el ámbito presupuestario, esto significa que el legislador tiene que evaluar el impacto en el presupuesto, que es el marco de todas las políticas públicas que se adoptan por el Estado en relación con las políticas de igualdad¹⁰. Por ello, los presupuestos públicos con perspectiva de género se consideran como un instrumento estratégico que provee al gobierno de los medios necesarios para aplicar y, por ello, determinar el efecto de las políticas de ingresos y gastos presupuestarios sobre las mujeres y hombres. Es decir, la aplicación de la transversalidad de género en el ámbito presupuestario conlleva una evaluación del presupuesto basado en el género, incorporando como objetivo el principio de igualdad entre mujeres y hombres. Por consiguiente, tanto el parlamento como el gobierno deben analizar a qué y a quién van dirigidas las normas presupuestarias de ingresos y gastos.

Así las cosas, el presupuesto -ingresos y gastos- debe tener en consideración ciertos indicadores que permitan evaluar y analizar el presupuesto desde la perspectiva de género. ¿Qué significa esta aseveración? Pues que un presupuesto con perspectiva de género implica valorar el gasto público o en la vertiente del ingreso, para localizar las implicaciones y repercusiones que puede tener en mujeres para en su caso contrastarla con las que los hombres.

No obstante, el presupuesto con perspectiva de género no se puede confundir con un presupuesto de o para mujeres para conseguir más fondos públicos destinados a ellas. En realidad, lo que implica es que tanto los poderes públicos como la Administración deben tener en cuenta que tanto los ingresos tributarios como el gasto público tiene un impacto sobre las mujeres y hombres, y en ocasiones, muy diferente para unas y otros, que tiene que ser erradicado. Consecuentemente, esto supone que el principio de igualdad se tiene en cuenta en todas las fases del proceso presupuestario. De ahí que sea necesario, por una parte, realizar una valoración de los ingresos y gastos previstos en el presupuesto incorporando una perspectiva de género en todos los niveles del proceso; y, por otra, reestructurar los ingresos y gastos para evitar la discriminación y, por ende, promover la

¹⁰El análisis de los presupuestos de género fue adoptado en la Conferencia Mundial sobre las mujeres celebrada en Beijing en 1995 y fue tratado de forma profusa en el seno de la Unión Europea a partir de esa fecha. La Resolución General de Beijing urde a los Estados miembros a integrar la perspectiva de género en los presupuestos públicos en todos los niveles de gobierno, lo que incluye también al presupuesto de la Unión Europea

igualdad. En efecto, los roles que tenemos las mujeres y los hombres en la sociedad alimentan, en muchas ocasiones, una división del trabajo atendiendo al sexo lo que, generalmente, resulta perjudicial para las mujeres. Por ejemplo, un gran número de mujeres dedican tiempo y recursos al cuidado del hogar y la familia en detrimento de su trabajo profesional e incluso la salud. Sin embargo, los presupuestos públicos normalmente infravaloraban la contribución de las mujeres a la macroeconomía. En definitiva, la aplicación del principio de transversalidad en el presupuesto público pretende, según apunta Jubeto Ruiz (2008), asegurar que la política fiscal tenga en cuenta y valore cuantitativamente la contribución realizada por las mujeres a la producción económica nacional.

Para conseguir estos objetivos, tanto en la elaboración, como en la ejecución del presupuesto con perspectiva de género, el Estado debe llevar a cabo una serie de acciones, tal y como señala Alarcón García (2021): La primera es que se debe identificar y evaluar las implicaciones y el desarrollo de las capacidades para las mujeres y hombres de las políticas del diseño de los ingresos y gastos previstos en el presupuesto anual (*capability approach*).

En segundo lugar, se debe analizar la cantidad y calidad de las asignaciones presupuestaria ejecutadas por los diferentes departamentos de las Administraciones públicas en relación con las mujeres y niñas en contraposición a los hombres y niños.

Por último, se debe medir y evaluar la incidencia de las políticas de ingresos y gastos acometidas en términos de bienestar de mujeres y niñas respecto de hombres y niños.

En conclusión, tanto la realización como la ejecución y medición de los objetivos que se pretenden alcanzar con un presupuesto con perspectiva de género necesitan de una metodología eficaz. Las experiencias internacionales en presupuestos con perspectiva de género han utilizado distintas metodologías que pasamos a revisar.

4.1. Experiencias internacionales en presupuestos con perspectiva de género

Las iniciativas relativas al análisis de los procesos de elaboración, ejecución y evaluación de los presupuestos públicos a partir de su impacto en las condiciones de vida de las mujeres y hombres han tenido una rápida evolución lo que también, ha propiciado un intenso debate en la sociedad sobre, por ejemplo, la denominación de este proceso¹¹.

Como ha apuntado Jubeto Ruiz (2008), con independencia de las medidas adoptadas en distintas Conferencias Internacionales propiciadas por la Organización Nacional de Naciones Unidas -ONU-, el primer país pionero en el análisis presupuestario fue Australia, aunque posteriormente ha sido implementado en otras regiones y Estados. En concreto, a partir de los años 80 el go-

bierno australiano realiza un proceso de análisis de las propuestas presupuestarias de cada departamento gubernamental, primero a nivel interno, y posteriormente, en un documento que se anexiona al presupuesto federal donde se recogen todas las medidas adoptadas en igualdad de género. Esta experiencia ha sido adoptada, a su vez, por los Estados federados australianos.

A nivel de los Estados miembros en la Unión Europea las experiencias son diversas tanto desde el punto de vista del proceso presupuestario como desde la aprobación de leyes específicas para la igualdad. La diversidad en las políticas de igualdad entre mujeres y hombres que existe entre los distintos Estados, más avanzada en los países nórdicos, pone en evidencia la debilidad política de la Unión Europea al no haber impulsado normas comunitarias relativas a la elaboración de los presupuestos públicos nacionales que propicien la verdadera igualdad entre mujeres y hombres, por ejemplo, incorporando que se destine un porcentaje del gasto público a políticas de igualdad o en medidas de fomento del empleo o emprendimiento.

Hace tiempo que Austria y Bélgica iniciaron un cambio normativo que tuvo por objeto imbricar de forma más profunda la transversalidad en los presupuestos del gobierno para la toma de decisiones. En Alemania, por la configuración de Estado federal, si bien el Estado central ha fijado las bases legales para hacer realidad los presupuestos con perspectiva de género, son los gobiernos regionales y locales los que la lideran. En Dinamarca, Finlandia y Suecia adalides en políticas de igualdad han dado un paso más en la estructura de los presupuestos de una forma más equitativa. En Francia se ha incorporado en la documentación complementaria en la aprobación del presupuesto un anexo de igualdad en relación con distintas materias. En Italia, los presupuestos de género han tenido un mayor avance a nivel regional y local lo que ha implicado la reestructuración en las asignaciones de los recursos públicos a través de diversas metodologías denominadas “*capabilty approach*”.

Con independencia de las experiencias internacionales adoptadas, hay un punto que resulta crucial en todas ellas que no es otro que la metodología que se utiliza para la implementación de la perspectiva de género en el presupuesto público. Las pautas no son iguales en todos los países, muy al contrario, dependiendo del Estado será más conveniente una u otra dependiendo de su estructura territorial. No es igual en un Estado más centralista como puede ser Francia que en España con una descentralización autonómica distinta a la que existe en un estado federal. Los principales instrumentos utilizados para el análisis de los presupuestos con perspectiva de género se pueden resumir en tres.

En primer lugar, se encuentra la metodología que se sigue en Australia y que fue presentada en su día por la economista Ronda Sharp. En concreto, se parte del análisis de cada departamento o área gubernamental clasificando el gasto en tres categorías: 1. gastos específicamente enfocados en las mujeres; 2.- iniciativas a favor de la igualdad de oportunidades dentro del sector público; 3.- el resto del gasto público resulta valorado desde la perspectiva de su impacto de género. Como ha apuntado Jubeto Ruiz (2008), cuando los Estados utilizan

¹¹Jubeto (2010) destaca que inicialmente la denominación era “presupuestos de mujeres”, pasando por “presupuestos de género”, “presupuestos sensibles al género” o, “presupuestos con perspectiva de género” (pp 7).

esta metodología, más del 95

Otra metodología es la propuesta sudafricana, que se enfoca en 5 pasos: 1.- análisis de la situación de mujeres, hombres, niñas y niños; 2.- la sensibilidad de género de las políticas; 3.- análisis de las asignaciones de gasto; 4.- control de los servicios públicos financiados con el gasto; 5.- evaluación de resultados.

Las dos metodologías propuestas tienen en común que forman, tal y como apunta Jubeto Ruiz (2008), un marco analítico compartido tanto para evaluar presupuestos ejecutados como para realizar estudios presupuestarios de impacto de género *ex ante*.

La tercera metodología fue propuesta por D. Elson que identifica tres niveles para el análisis de las iniciativas presupuestarias en atención a la formulación del presupuesto; 1.- un primer nivel que atiende a la integración del género en el marco de la política económica a medio plazo y en la estrategia macroeconómica general; 2.- un segundo nivel relativo a la composición de los ingresos y gastos; 3.- por último, se analiza la eficiencia en la prestación de servicios.

Como se puede observar en todas las metodologías propuestas denotan una complejidad de los análisis propuestos, así como la necesidad de elegir en cada caso los más adecuados y, por tanto, adoptarlos a la realidad concreta en la que se quiere incidir. Todo ello, como ya se ha indicado anteriormente, va a depender de la configuración territorial de cada Estado.

No obstante, existen otros métodos más básicos que los señalados anteriormente, y que se han seguido sobre todo en el ámbito europeo, como, por ejemplo, el desarrollado en Suecia, denominado 3R -Representación, Recursos, Realía-. Los 3 R tienen como objetivo específico revisar, analizar áreas y sectores concretos de la política, desde la perspectiva de la equidad de género. Junto al método 3R, también se utiliza el Análisis de la Equidad de Género cuyo objetivo es el análisis sistemático del nivel de equidad de género dentro de un área concreta y en la selección de un ámbito estratégico para poder profundizar en el análisis. Por último, otra metodología se basa en el “enfoque de las capacidades” (capability approach) agrupando los programas de la administración pública en función de sus vínculos con las distintas dimensiones que forman la vida de las mujeres y de los hombres. Es decir, se evalúan las oportunidades que tiene la persona para ser y hacer aquello que considera importante en su vida y le origina valor. Por tanto, el “enfoque de las capacidades” requiere una metodología multidimensional para evaluar el impacto de las políticas públicas sobre las mujeres. Una vez seleccionados los ámbitos de actuación o programas, se deben aplicar indicadores fáciles de comprender y analizar que permitan realizar lo que se ha denominado como auditoría de género. Los indicadores a los que se hace referencia deben tener en cuenta las condiciones de vida de las mujeres tales como el acceso al conocimiento y a la educación, participación, así como los relacionados con la equidad de género de las políticas públicas -acceso y control sobre los recursos materiales públicos y no materiales o, por ejemplo, la participación activa en la sociedad-.

4.2. El presupuesto con perspectiva de género en materia de emprendimiento en España desde la vertiente del gasto público

Pues bien, tal y como se ha indicado el presupuesto con perspectiva de género tiene que medir como afecta al emprendimiento femenino tanto el gasto público asociado a la financiación de servicios públicos destinados al cuidado de menores y personas dependientes como las políticas fiscales adoptadas por el Estado. No es baladí esta consideración porque cuanto mayor sea el apoyo a los servicios públicos que suplan el cuidado familiar de las mujeres, menores obstáculos existen para que las mujeres puedan emprender. Como ha apuntado Lucas Durán (2015) las políticas públicas que se adopten en el emprendimiento femenino no son neutrales porque provocan una serie de efectos en mayor o menor medida en otros ámbitos como, por ejemplo, la natalidad. De ahí que, por ejemplo, si los servicios públicos destinados al cuidado de menores y mayores son flexibles y se encuentran en gran medida financiados por el Estado o las Comunidades Autónomas, se fomenta que un mayor número de mujeres jóvenes decidan continuar con su actividad laboral o, incluso, que apuesten por el emprendimiento o autoempleo ya que quedan liberadas durante la jornada laboral.

Desde el año 2006, de manera paulatina, los diferentes gobiernos españoles de distintos espectros políticos se han ido implicando en poner en marcha las reformas legales necesarias para que cualquier norma que se apruebe tenga en cuenta el análisis de impacto de género hasta que, finalmente, como se analizó en el primer apartado, se ha alcanzado cierta perspectiva de género en los Presupuestos Generales del Estado que, por supuesto, tiene todavía más recorrido.

El principio de transversalidad de género se ha convertido en el concepto marco en el que se desenvuelve la justificación a favor de los Presupuestos Generales del Estado con enfoque de género. En atención a la normativa presupuestaria, el presupuesto con perspectiva de género supone la aplicación del principio de igualdad entre mujeres y hombres en las fases del proceso de elaboración, ejecución y evaluación del presupuesto. De este modo, la metodología que se aplica en los Presupuestos se asemeja bastante a la de “enfoque de las capacidades”. En concreto, nos referimos,

- presupuestación por programas;
- informes de impacto de género de las actuaciones consignadas en el presupuesto;
- indicadores de género de las políticas adoptadas;
- evaluación de las actuaciones realizadas.

A pesar de la importancia de todo ello, vamos a referirnos especialmente a los informes de impacto de género y los indicadores de género de las políticas adoptadas que se han incorporado a nuestro ordenamiento hace poco tiempo. Además, a mayor abundamiento, se encuentran vinculadas a las fases de elaboración y la ejecución del presupuesto.

Si bien la Ley 30/2003, de 13 de octubre, sobre medidas para incorporar la valoración del impacto de género en las disposiciones normativas que elabore el gobierno, introdujo la obligación de que todos los anteproyectos

de ley, como cualquier otra medida normativa, fuesen acompañados de un informe sobre el impacto de género, no fue hasta el año 2021 cuando esta obligación legal se incorporó a la norma presupuestaria.

La Ley 47/2003, de 26 de noviembre, General Presupuestaria (<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2003-21614>) señala, en su artículo 37.2, como documentación obligatoria que se ha de remitir a las Cortes Generales junto con el Proyecto de Ley de Presupuestos Generales del Estado el Informe de Impacto de Género. Dicha obligatoriedad es consecuencia de la modificación del apartado 2 de la disposición final 17.2 de la Ley 11/2020, de 30 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para el año 2021 (<https://www.boe.es/buscar/act.php?id=BOE-A-2020-17339>).

Como ya se ha señalado anteriormente, el informe de impacto de género se configura como un documento fundamental para poder llevar a cabo la perspectiva de género en el presupuesto público. En concreto, con este informe se valora de manera prospectiva los programas aprobados y, fundamental, constituye el aspecto cuantitativo de las decisiones del ejecutivo. Por tanto, el informe de impacto de género que se exige legalmente constituye un análisis ex ante del proyecto de presupuesto. El objetivo es verificar si las actuaciones contenidas en el presupuesto tienen en cuenta el impacto que se produce en las mujeres y los hombres, lo que supone una advertencia al legislador de cuáles son las consecuencias deseadas y no deseadas que va a producir la aprobación de la norma presupuestaria y, en el último caso, proponiendo una modificación en caso de los efectos sean discriminatorios.

Los indicadores son medidas de comparación en relación una norma para evaluar si son útiles los cambios sufridos por el objeto de análisis. Por este motivo, a pesar de que el indicador tiene que ser lo más objetivo posible, es importante destacar que un indicador no sólo debe ser seleccionador por su rigurosidad, sino también, como señala Alarcón García (2021), por la credibilidad y confianza que transmite a los usuarios acerca de la capacidad de medir lo que se pretende. De ahí que la elección de los indicadores resulta de especial trascendencia para que puedan medir los cambios producidos en las relaciones entre mujeres y hombres. El indicador como cualquier medida de comparación puede servir para equiparar situaciones similares en un mismo momento, o la misma situación a lo largo del tiempo. De este modo, los indicadores de género deben hacer referencia a las mujeres y a los hombres en virtud del principio de igualdad. Es decir, un indicador podría medir la situación de las mujeres objeto de valoración respecto de los hombres en un mismo país o, por ejemplo, de grupos de mujeres con una situación social distinta, pero, eso sí, como indica Alarcón García (2021), “procurando explicitar el valor que alcanzaría el indicador en una situación de equidad socialmente considerada, de manera que al obtenerlo se pueda apreciar cuán lejos o cerca se encuentra de la norma” (pp 32).

4.3. Los gastos fiscales con perspectiva de género

Como se ha señalado al inicio de este trabajo, los impuestos por su delimitación y/o aplicación producen efectos distintos en las mujeres y los hombres, como consecuencia de su diferente situación económica, educativa o social y, por consiguiente, puede existir una discriminación implícita que es necesario identificar también cuando las normas tributarias regulan beneficios fiscales. Por ejemplo, el legislador puede establecer medidas discriminatorias de carácter explícito que aumenten o disminuyan la carga fiscal de quienes tienen que contribuir; por ejemplo, la deducción por maternidad del artículo 81 de la Ley 35/2006 del IRPF constituiría un caso indiscutible de discriminación positiva (instituida en favor de las madres que permanecen en el empleo) y representa un caso característico de discriminación explícita. No faltan autores, como Carabajo Vasco (2011), que consideran que ciertos beneficios fiscales como la opción por la tributación conjunta en el IRPF suponen un obstáculo para la igualdad de género.

Pues bien, la regulación de un beneficio fiscal en un tributo supone, a su vez, la obligación de cuantificar el gasto fiscal que origina en los presupuestos estatales. De este modo, el artículo 134.2 de la Constitución Española prevé que “los Presupuestos Generales del Estado tendrán carácter anual, incluirán la totalidad de los gastos e ingresos del sector público estatal y en ellos se consignará el importe de los beneficios fiscales que afecten a los tributos del Estado”. No podemos olvidar que los beneficios fiscales suponen una pérdida de recaudación y por ello, se deben consignar en los presupuestos para su aprobación. La exigencia legal de que los beneficios fiscales se creen y se modifiquen solo por ley, implica, a su vez, que la cuantificación de lo que deja de ingresar el Estado se aprueba también por la Ley de Presupuestos Generales del Estado.

Por tanto, los presupuestos generales del Estado tienen que recoger los gastos fiscales que suponen, en nuestro caso, el coste de la aprobación de políticas de igualdad en relación con los beneficios/deducciones fiscales de aquellos tributos que utiliza el legislador para la aplicación de las citadas políticas públicas. De este modo, los gastos fiscales también tendrían que impregnarse de la perspectiva de género, al igual que se hace respecto del gasto público. Así, como cualquier otro instrumento para implantar políticas públicas en relación con el principio de igualdad, el presupuesto de gastos fiscales debería ser objeto de diferentes evaluaciones y, por tanto, se tendrían que aplicar las mismas metodologías que a los gastos presupuestarios para poder evaluar la incidencia de los beneficios fiscales tributarios en este ámbito. En definitiva, es necesario ampliar la evaluación del impacto de género a los gastos fiscales aprobados en los presupuestos generales del Estado.

5. Conclusiones

Las normas fiscales dirigidas al fomento del emprendimiento femenino son loables; pero no pueden ser únicas, ya que deberían establecerse otro tipo de incentivos como, por ejemplo, las bonificaciones en las cuotas de la

seguridad social, al tener estas últimas una incidencia más directa en la actividad económica desarrollada por las mujeres emprendedoras. Como se ha puesto de manifiesto, las deducciones fiscales en la cuota del IRPF no tendrían el mismo impacto, ya que su aplicación quedaría condicionada a que la cuota íntegra sobre la que se aplican fuese positiva. Tal vez, la regulación de determinadas reducciones que inciden en el rendimiento neto de las actividades económicas podría alcanzar de manera más eficaz la finalidad extrafiscal perseguida de incentivos al autoempleo femenino.

No obstante, el legislador no puede utilizar de manera prioritaria el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para fomentar el emprendimiento femenino, a pesar de la atención que despierta en la sociedad la publicidad que realizan los distintos gobiernos en momentos electorales. Existen otros impuestos y otras políticas públicas.

De ahí que sea necesario que los parlamentos aprueben presupuestos generales con perspectiva de género que comprendan el análisis de la financiación de políticas sociales relacionadas con el cuidado de los menores y dependientes como la incidencia de los beneficios fiscales en la partida presupuestaria donde se cuantifican los gastos fiscales. Solo así se genera un mayor conocimiento para determinar el valor real de los recursos públicos que se destinan a las mujeres. Asimismo, sea cual sea la metodología que se utiliza para medir el impacto de género, proporcionan a la administración una cantidad ingente de datos y, por tanto, de información, lo que le permite poder evaluar la incidencia de las políticas adoptadas y promover, en su caso, los cambios oportunos. En definitiva, consiguen que el gasto público sea un poco más eficiente, evitando que se adopten decisiones “meramente políticas” en igualdad, pero que no sean reales en su consecución.

Sin embargo, a pesar de los logros conseguidos en materia de igualdad desde la perspectiva del Derecho financiero en España y en alguno de los países que conforman la Unión Europea, aún queda camino por recorrer. En concreto, realizar y aprobar un presupuesto con perspectiva de género por lo que se refiere a los gastos fiscales, así como avanzar en el estudio de nuevos indicadores de género, actividades, resultados e impactos, tanto de los ingresos como de los gastos, para avanzar en la igualdad entre mujeres y hombres; en especial y, por lo que respecta a este estudio, en materia de emprendimiento.

Referencias

Acedo Batalla, J. (2023). *Evaluación de los sistemas tributarios desde la perspectiva de género: una primera aproximación al caso español*. Documentos - Instituto de Estudios Fiscales, 4.

- Adame Martínez, F. D. (1998). *El sistema de financiación de las Comunidades Autónomas de régimen general*. Comares.
- Alarcón García, G. (2021). Los presupuestos con perspectiva de género en España. una mirada. In AA.VV. (Ed.), *El impacto de género en una sociedad cambiante. Una visión multidisciplinar* (pp. 448). Navarra, España: Thomson Reuters-Aranzadi.
- Carbajo Vasco, D. (2011). El uso de la perspectiva de género en el presupuesto de gastos fiscales español. *Crónica Tributaria*, 139, 45–58.
- Fernández Collados, M. B. (2017). Conciliación de la vida familiar y profesional del emprendedor en España. *Revista Internacional y Comparada de Relaciones Laborales y Derecho del Empleo*, 5(1), 214–235.
- Iglesias Caridad, M. (2017). *El tratamiento fiscal de la mujer trabajadora y emprendedora en el I.R.P.F.* Tirant lo Blanch.
- Jiménez Navas, M. M. (2012). La fiscalidad de género en el impuesto sobre la renta de las personas físicas. In M. E. Merino Jara, I. Manzano Silva (Ed.), *Fiscalidad e Igualdad de Género* (pp. 147–191). Dykinson.
- Jubeto, Y. y O'Hagan, A. (2010). Los presupuestos públicos con perspectiva de género. una propuesta a las instituciones comunitarias sobre el valor añadido de introducir los análisis basados en el género. propuesta a las instituciones comunitarias sobre el valor añadido de introducir los análisis basados en el género en la política presupuestaria de la unión europea y sus estados miembros. ministerio de igualdad. Publicación electrónica, España. Colección Economía, Mujer, Empresa.
- Jubeto Ruiz, Y. (2008). Los presupuestos con enfoque de género: una apuesta feminista a favor de la equidad en las políticas públicas. *Cuadernos de Trabajo*, 43, 5–32.
- Lucas Durán, M. (2015). ¿son necesarias o al menos convenientes políticas fiscales específicas que promuevan el emprendimiento femenino? In C. García-Herrera Blanco (Ed.), *Encuentro de derecho financiero y tributario. La reforma del sistema tributario español* (pp. 169–178). Ministerio de Hacienda, Instituto de Estudios Fiscales.
- Martos García, J. J. (2010). Financiación autonómica e irpf. corresponsabilidad tributaria versus competencia fiscal y desigualdad interregional. *Crónica Tributaria*, 136, 137–168.
- Ramos Prieto, J. (2001). *La cesión de impuestos del Estado a las Comunidades Autónomas*. Comares.
- Rodríguez Peña, N. L. (2022). Un análisis de la fiscalidad española desde una perspectiva de género: reflexiones críticas para la defensa de la igualdad entre mujeres y hombres. *Investigaciones Feministas*, 13(1), 343–357.
- Sánchez Huete, M. A. (2022). Sesgos de género en las normas tributarias. detección y propuestas para el impuesto sobre sociedades y el impuesto sobre el valor añadido. Documentos de Trabajo, N° 5, Dirección del editor o institución. ISSN 1578-0244.
- Sánchez Huete, M. A. (2023). Sesgos de género en el impuesto sobre el valor añadido. *Crónica Tributaria*, 186, 97–126.
- Villarin Lagos, M. (2000). *La cesión de impuestos estatales a las Comunidades Autónomas*. Lex Nova.