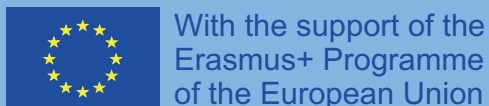


Módulo Jean Monnet

“Economic Policy in the European Union”

Sesión 4.5. El proceso armonizador del IVA en la UE

Dr. Juan Gómez Castañeda



CONCEPTO

La armonización fiscal es el proceso de aproximación o convergencia de los sistemas fiscales vigentes en un grupo de países o territorios con autonomía tributaria.

El concepto de armonización fiscal está vinculado a los orígenes de la Unión Europea, aunque puede referirse también a otros ámbitos territoriales.



CONCEPTO

El profesor Ricardo Calle, uno de los primeros estudiosos españoles de la armonización fiscal europea, la definió como:

“Un proceso de aproximación, paulatina y parcial” de los sistemas fiscales de los países miembros de una comunidad económica “para evitar distorsiones fiscales” en ellas.

Precisando que: “Armonización no significa unificación ni total homogeneización de esos sistemas fiscales”.

El Tratado de Roma de 1957 (artículo 99) estableció el marco constitucional de la armonización europea, situándola al servicio de la creación de un **Mercado Común**.

“El Consejo (por unanimidad, a propuesta de la Comisión y previa consulta al Parlamento Europeo y al Comité Económico y Social), adoptará las disposiciones referentes a la armonización de las legislaciones relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, los impuestos sobre consumos específicos y otros impuestos indirectos, (en la medida en que dicha armonización sea necesaria) para garantizar el establecimiento y el funcionamiento del Mercado Interior ...”.



○ El marco constitucional de la armonización fiscal europea se concreta específicamente en:

- LOS IMPUESTOS INDIRECTOS:

- Volumen de negocios
- Consumos Específicos

- CON EL OBJETIVO DE:

- Establecer un Mercado Interior
- Garantizar su funcionamiento.



Los primeros pasos hacia la armonización fiscal están contenidos en “El Informe Neumark”

Este Informe estuvo dirigido por el profesor alemán Fritz Neumark, de la Universidad de Frankfurt, que fue el artífice teórico de la armonización fiscal europea.


A él le encargó la Comisión Europea la dirección de un equipo de expertos para diseñar aquel proceso.

El resultado de su trabajo fue “El Informe Neumark”, de 1962, que estableció las primeras coordenadas para la armonización fiscal europea.




LAS DISTORSIONES FISCALES DEFINIDAS EN EL INFORME

“En un contexto de integración económica y monetaria, las diferencias existentes entre los sistemas impositivos vigentes en los Estados miembros, pueden generar distorsiones fiscales que dificulten el cumplimiento último de sus objetivos fundacionales: El Mercado Común como Mercado Interior”.



Se considera **distorsión** cualquier discriminación de origen fiscal que altere las condiciones de competencia de un mercado, de forma que se modifiquen las decisiones de los sujetos sobre dónde producir, comprar/vender, invertir, etc.



OPCIONES PARA CONTRARRESTAR LAS DISTORSIONES

El propio Tratado de Roma establecía un catálogo de soluciones para contrarrestar estas distorsiones. Concretamente las siguientes medidas posibles:

1. Utilización de simples mecanismos de compensación fiscal para evitar las consecuencias negativas generadas por dichas distorsiones sobre las condiciones de competencia de los mercados.

2. Poner en marcha un proceso de armonización fiscal, adoptando aquellas medidas que fueran necesarias para eliminar las distorsiones existentes.

3. Abordar una unificación total de los sistemas fiscales de los Estados integrantes de la Comunidad Económica Europea.



Siguiendo las recomendaciones del "Informe Neumark", resultante de los trabajos realizados por la Comisión presidida por el profesor de Frankfurt, las autoridades europeas llegaron a la siguiente conclusión:

Si bien podría considerarse que la opción óptima era la tercera (unificación total de los sistemas fiscales)

Las dificultades derivadas de su aplicación, causadas por la gran diferencia entre los sistemas fiscales entre sí (razones económicas), y por la pérdida de soberanía fiscal de los Estados que conllevaría su implantación (razones políticas),

El Informe determinó que la mejor alternativa sería **la armonización fiscal por estas razones** 

LA FISCALIDAD COMO COMPETENCIA ESTATAL

Primero porque el peso de los presupuestos nacionales es muy superior al de la propia UE. Los impuestos constituyen la fuente principal para financiar el gasto público.



Segundo porque las preferencias de los ciudadanos por la fiscalidad y el gasto público se encuentran condicionadas por razones culturales, económicas y sociales vinculadas a su país



Tercero, porque el pago de impuestos va muy ligado al ejercicio de la soberanía nacional y al propio proceso democrático.



Por todo ello, el papel de la UE en la fiscalidad ha sido menor y se ha centrado en armonizar los impuestos indirectos que más inciden en el comercio internacional.

Esta armonización, como bien estableció en sus obras el profesor Ricardo Calle:

Sería "un proceso de aproximación progresiva de los sistemas fiscales de los países comunitarios, con la finalidad de suprimir las distorsiones que impidiesen la realización de un Mercado Único".

Se configura, por tanto, no como un fin en sí mismo, sino como un instrumento que permite alcanzar los objetivos propuestos en los Tratados Europeos y fijados en cada momento por las autoridades europeas.



EXISTEN TRES FORMAS DE ALCANZAR LA ARMONIZACIÓN FISCAL:

1. Mediante la competencia fiscal: dejar que sean las fuerzas del mercado las que consigan esa aproximación de los sistemas fiscales, sin introducir medidas específicas desde las instancias europeas.

3. Armonización unilateral, de forma que se deje libertad a los países para que individualmente adopten las medidas que consideren oportunas.

2. Armonización activa o coordinación: las instituciones comunitarias dictan las normas que deben aplicarse en los Estados para conseguir esa aproximación fiscal.



En el ámbito de la fiscalidad indirecta (IVA e Impuestos Especiales) las autoridades comunitarias optaron por una estrategia de armonización activa: se dictan desde las instancias comunitarias las normas comunes que deberán aplicarse en todos los Estados miembros.

En cuanto a los impuestos directos, se optó por una estrategia de competencia: las fuerzas del mercado serían las que aproximasen las estructuras fiscales de los Estados, las medidas institucionales se reducirían a aspectos puntuales: estructura y funcionamiento de las empresas transfronterizas.

Además, se ha avanzado en la lucha contra la evasión fiscal y la deslocalización de las rentas imponibles, así como en la cooperación entre las administraciones tributarias.



PODEMOS ADELANTAR LAS SIGUIENTES CONCLUSIONES INICIALES:

- Únicamente se adoptará una **ARMONIZACIÓN ACTIVA** (establecimiento de normas comunes desde las instituciones comunitarias para el cumplimiento por parte de todos los estados miembros) **EN EL ÁMBITO DE LOS IMPUESTOS INDIRECTOS:**
 - Impuestos sobre el volumen de negocios (con la implantación general del IVA).
 - Impuestos sobre Consumos Específicos.
- Proceso que, en todo caso, irá vinculado a los avances en la integración europea.



EL PROCESO ARMONIZADOR SE RELACIONA CON LOS AVANCES EN LA INTEGRACIÓN EUROPEA

Podemos citar los siguientes hitos en el proceso de la integración europea:

- Acta Única Europea, (Luxemburgo, febrero de 1986, en vigor desde el 1 de enero de 1987), proponía la creación, a partir de 1993, de un **Mercado Interior Único** que funcionase como un mercado nacional.
- Suponía la eliminación de fronteras entre Estados y la libre circulación de bienes, personas, servicios y capitales dentro de la Unión Europea.
- El Tratado de la Unión Europea, más conocido como Tratado de Maastricht, que planteaba la creación de una **Unión Monetaria**.



ARMONIZACIÓN Y MERCADO INTERIOR ÚNICO

- Una vez alcanzado el Mercado Común, el siguiente hito importante en el proceso de integración europea fue la consecución de un Mercado Interior Único.
- Nuevamente los impuestos indirectos, estrechamente ligados al comercio, suponían un obstáculo para el logro de dicho objetivo.
- Este hecho obligó a la adopción de nuevas medidas en el ámbito fiscal por parte de las autoridades comunitarias.





IMPOSICIÓN INDIRECTA

Nos centraremos en la Imposición Indirecta y, sobre todo, en el IVA como impuesto clave de la armonización.

La armonización fiscal de los Impuestos Indirectos ha ido avanzando a medida que constituyeron un obstáculo para el cumplimiento de los objetivos marcados en los Tratados.

Abordaremos el análisis y el balance de la armonización fiscal indirecta por este orden:

1) Impuesto sobre el Valor Añadido.

2) Impuestos Especiales



1) IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO



1) IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Desde el primer momento, el IVA se configuró como el impuesto más importante para lograr los objetivos de la integración europea.

La mayor parte de los Estados miembros disponían en sus sistemas fiscales de impuestos plurifásicos acumulativos.

Esta modalidad de gravar el volumen general de ventas era altamente distorsionante para el logro de un Mercado Común.

El Informe Neumark así lo subrayó y situó al IVA entre sus principales recomendaciones.

Ya en 1967, la Comisión Europea decidió implantar este impuesto, de carácter plurifásico pero no acumulativo, en todos los países del M. Común.



RECURSOS PROPIOS DEL PRESUPUESTO COMUNITARIO

La unificación en el IVA de la imposición general sobre el consumo de todos los países miembros fue el primer paso armonizador.

El IVA pasó a ser condición necesaria para que un Estado pasara a formar parte de la UE. Tal fue el caso de España en 1986.

El siguiente paso se basó en la Decisión del Consejo de 1970 relativa al sistema de recursos propios que debería financiar el presupuesto comunitario.

Entre los denominados “Recursos Propios Tradicionales” se encontraba el IVA, junto a los derechos de aduana (Arancel Exterior Común) y las exacciones reguladoras agrarias y cotizaciones del azúcar e isoglucosa.



EL IVA RECURSO PROPIO PRESUPUESTARIO

Uno de estos recursos propios sería una parte del IVA recaudado en cada Estado.

La cantidad se determinaría aplicando por todos los Estados miembros un porcentaje sobre una base calculada de manera homogénea.

Las Directivas previas habían dejado bastante libertad en relación con los elementos de la estructura del IVA.

Se hizo necesario armonizar su base imponible para que el sistema de recursos propios que financia el Presupuesto comunitario funcionase adecuadamente.



EL IVA RECURSO PROPIO PRESUPUESTARIO

Esto se llevó a cabo mediante la aprobación de la Sexta Directiva, que definió una base uniforme sobre la que aplicar el IVA (Directiva 77/388/CEE).

Hasta finales de los años ochenta la armonización se redujo a asegurar así que el impuesto facilitara su función como recurso presupuestario.



DEL MERCADO COMÚN AL MERCADO INTERIOR ÚNICO

- **El Acta Única Europea establece el 1 de enero de 1993 para la realización del Mercado Interior:**
 - Eliminación de fronteras fiscales entre los Estados Miembros.
 - Supresión de “los ajustes fiscales en frontera”.
 - IVA: aplicación del principio de imposición en origen.
 - Las operaciones intracomunitarias (entre distintos Estados miembros) tendrían el mismo tratamiento que las operaciones interiores.
- **Exigió nuevos requisitos relativos a la armonización del IVA:**
 - Aproximación de los tipos impositivos.
 - Establecer un sistema de compensación financiera.
- Fue imposible el acuerdo (requería unanimidad) y se introdujo un Régimen Transitorio, que mantenía el principio de imposición en destino para las transacciones entre Estados miembros.
- Este régimen transitorio sigue estando vigente, consolidándose en 2006 (Directiva 2006/112/CE).





LOS PROBLEMAS DEL IVA COMUNITARIO

**UN BALANCE DE CUESTIONES QUE SIGUEN
SIENDO ACTUALES**

ORIGEN DE ESTOS PROBLEMAS

El respeto del *statu quo* sociopolítico del sistema fiscal de cada país previo a la introducción del IVA.

Esto provoca la existencia de numerosas exenciones y tratamientos especiales.

Situación que se aumenta y complica a medida que se han incorporado más y más países a la UE.

Pero el IVA no es el instrumento más adecuado del sistema fiscal para realizar políticas sociales.

Cualquier modificación del IVA se complica por el requisito de la unanimidad para la toma de decisiones en el ámbito fiscal.

Y se generan distorsiones y costes de cumplimiento para las empresas y las Administraciones Públicas.

EUROPA FUE LA ADELANTADA EN LA APLICACIÓN DEL IVA COMO MODALIDAD DE IMPOSICIÓN GENERAL SOBRE EL CONSUMO.

Sin embargo, desde la directiva de armonización del impuesto de 1977 (Directiva 77/388/CEE), la realidad económica ha avanzado mucho más deprisa que los avances armonizadores.

El IVA requiere cambios debido a:

- la importancia actual de los servicios en la economía,
- la introducción del comercio electrónico a través de Internet y
- la globalización y deslocalización de la producción industrial.

TRES ASUNTOS A TOMAR EN CUENTA

A) La eficiencia recaudatoria del IVA

B) Las exenciones

C) Los tipos reducidos



A) EFICIENCIA RECAUDATORIA

El Índice de Recaudación es el índice más utilizado para comprobar la eficiencia recaudatoria del IVA.

$$\text{IRIVA} = \text{Recaudación Real (RR)} / \text{Recaudación Potencial (RP)}.$$

RR: se obtiene a partir de los datos recaudatorios del propio impuesto.

RP: se obtiene de la Contabilidad Nacional.



EFICIENCIA RECAUDATORIA

Los datos de los estudios realizados (2003/2009) nos indican que en la UE-15 esa relación es 0,55. En el caso español era del 0,49.

Esto significa que la recaudación real del IVA estaba en torno al 50% de su recaudación potencial.

Es así, que la mitad del consumo no se grava o una gran parte se grava de manera muy favorable.

Aun siendo antiguos estos datos, la incorporación de nuevos países no es síntoma de que mejoren.

B) LAS EXENCIONES

Esas mermas recaudatorias del IVA no se producen a causa del fraude, hay otras causas propias de la regulación del impuesto

Las exenciones es una de ellas. La normativa comunitaria recoge numerosas exenciones atendiendo a dos criterios:

1.- Compensar la regresividad del IVA y fomentar el consumo de bienes y servicios preferentes (sanidad, educación, cultura...)

2.- Razones técnicas: exenciones que afectan a servicios financieros, seguros, bienes inmuebles y juego.

La literatura académica señala que las exenciones provocan graves problemas, **a saber:**



PROBLEMAS QUE CAUSAN LAS EXENCIONES

- Las empresas que producen bienes o servicios exentos no se pueden deducir el IVA que soportan en sus compras.

- El IVA soportado no deducible se mezcla, a partir de la fase exenta, con el precio de los productos, lo que actúa en contra del mecanismo propio del IVA, que separa la cuota del impuesto del precio del producto.

- El IVA, en la medida que estas empresas operen en el exterior, deja de ser neutral en el comercio internacional.

- La regulación del IVA se complica al tener que regular y detallar las operaciones exentas y, además, dificultan el cumplimiento fiscal de las empresas que realizan operaciones exentas y no exentas.

C) LOS TIPOS REDUCIDOS

La Directiva reguladora permite que determinados bienes y servicios (expresamente relacionados) tributen a un tipo reducido.

Los tipos reducidos se justifican por razones sociales: el IVA es un impuesto general sobre el consumo que también grava los bienes de primera necesidad.

Pero estos bienes son consumidos por toda la población y resultan más beneficiados los hogares con más renta.

Los tipos reducidos resultan ser ineficaces para mejorar la progresividad del conjunto del sistema, son preferibles el IRPF progresivo y el gasto social.

A la vista de los problemas reseñados, los objetivos actuales de las autoridades comunitarias en relación con el IVA, se centran en:

Crear un sistema más sencillo y transparente (que libere a las empresas de cargas aduaneras y fomente el comercio transfronterizo),

Establecer un sistema más eficiente (ampliando las bases imponibles y limitando el uso de tipos reducidos),

Reducir el fraude fiscal (cifrado por la Comisión Europea en alrededor al 12 % del IVA que debía recaudarse).(1)

(1) Comunicación de la Comisión Europea: “Futuro régimen del IVA: Favorable a las empresas, favorable al crecimiento”. 6/12/2011

AVANCES EN LA ARMONIZACIÓN DEL IVA

Febrero de 2008: se aprobaron dos Directivas.

- La primera de ellas, relativa al lugar de localización de las prestaciones de servicios, que tiene como objetivo garantizar que las prestaciones de servicios entre empresarios queden sujetas al impuesto en el Estado del destinatario del servicio.
- La segunda regula el proceso de devolución del IVA abonado por un sujeto pasivo en un Estado distinto del de su residencia, agilizándose dicho proceso (hasta entonces tedioso y complicado) y permitiéndose su tramitación por vía electrónica.

El 5 de mayo de 2009 se aprobó la Directiva sobre la aplicación de tipos reducidos en diferentes sectores.



PERO LOS AVANCES MÁS SIGNIFICATIVOS TIENEN QUE VER CON

La publicación en diciembre de 2010 de un Libro Verde de la Comisión sobre el futuro del IVA. Incide en su modernización y mejora global para los siguientes objetivos:

- **Lograr un impuesto al servicio del mejor funcionamiento del mercado único.**
- **Mejorar su capacidad recaudatoria.**
- **Disminuir sus costes de cumplimiento.**

En mayo de 2012, tras la propuesta formal de la Comisión, el Consejo aprobó las características que debería cumplir el IVA, a saber:



PROPUESTA ACEPTADA POR EL CONSEJO

Eliminar exenciones injustificadas y ampliar la base del Impuesto para contribuir al crecimiento económico y a la consolidación fiscal.

Limitar al máximo la aplicación de tipos impositivos reducidos.

Mejorar el funcionamiento del IVA bajo el criterio de tributación en destino.

Establecer una “ventanilla única” para las empresas que operan en varios Estados miembros.

Implantar un portal de Internet que informe sobre el IVA en toda la UE.

Regular un modelo único de autoliquidación para toda la UE.

ARMONIZACIÓN DE LOS TIPOS DEL IVA

En lo que a los **tipos impositivos** se refiere, se mantienen las diferencias existentes tanto en el número de tipos aplicados, como en su nivel.



La normativa comunitaria se reduce a establecer, con carácter temporal, un límite mínimo del 15 % para el tipo normal, al tiempo que mantienen la aplicación de los mismos tipos especiales (reducidos, superreducidos y tipo cero).



Por otro lado, se destaca la importancia de lograr una mayor simplificación del IVA, reduciendo las numerosas exenciones que actualmente existen.



ARMONIZACIÓN DE LOS TIPOS DEL IVA

En enero de 2018, la Comisión presentó una propuesta en relación con los tipos impositivos para que entre en vigor una vez se haya adoptado ya el régimen definitivo (julio de 2022 ¿?).

Se plantea que los países puedan aplicar, además de un tipo normal (igual o superior al 15 %):

- dos tipos reducidos (entre el 5 % y el normal del país),
- un tipo cero y un tipo reducido entre cero y el nivel de tipos reducidos.
- Además, se propone la eliminación de la lista de tipos reducidos y su sustitución por una lista nueva de productos a los que debe aplicarse el tipo normal (no se les pueden aplicar tipos reducidos).
- Para no reducir los ingresos impositivos de los Estados, el tipo medio ponderado del IVA (el soportado por los consumidores finales) debe ser como mínimo del 12 %.



IVA Y MERCADO ÚNICO DIGITAL

Dentro de la Estrategia del Mercado Único Digital de las instituciones comunitarias, destaca la tributación del comercio electrónico y su adaptación a la realidad.



Garantizar su correcta tributación ha sido una de las prioridades europeas de los últimos años.



Para ello, se pasó a tributar en el Estado miembro del cliente y no en el del proveedor, lo que dio lugar a la introducción de un Régimen de mini ventanilla única (que entró en vigor el 1 de enero de 2015).



IVA Y MERCADO ÚNICO DIGITAL

En abril de 2016 la Comisión Europea dio un impulso destacado al proceso de armonización fiscal del IVA con la presentación del “Plan de acción sobre el IVA”. En él reconoce que el sistema actual del IVA no ha sido capaz de seguir el ritmo de los retos que plantea la economía global, digital y móvil, pues:

- Tiene dificultades para hacer frente a los modelos empresariales innovadores y a los avances tecnológicos en el entorno digital.
- Es complejo.
- Es muy vulnerable al fraude (solo el fraude transfronterizo representa cada año una pérdida de recaudación de 150.000 millones de € a los Estados Miembros).

Por todo ello, considera que el IVA debe modernizarse y renovarse, estableciéndose un espacio único europeo del IVA que permita hacer frente a los desafíos del siglo XXI.

EL IVA DEL LIBRO ELECTRÓNICO

En este ámbito, en octubre de 2017, la Comisión presentó un paquete de medidas entre las que se incluye:

Una propuesta relativa al IVA con la que se plantea aplicar a las publicaciones electrónicas (libros y periódicos electrónicos), el mismo tipo de IVA que tienen sus equivalentes en papel.

La creación del sujeto pasivo certificado, de manera que las Administraciones Tributarias nacionales puedan expedir una certificación que acredite que una determinada empresa tiene globalmente la consideración de sujeto pasivo fiable, pudiéndose ésta beneficiar de determinados procedimientos simplificados.



MODERNIZACIÓN DEL IVA PARA EL COMERCIO ELECTRÓNICO TRANSFRONTERIZO

El 11 diciembre 2018 la Comisión anunció nuevas medidas de Modernización del IVA para el comercio electrónico transfronterizo, que forman parte del programa general de la UE para atajar el fraude del IVA y mejorar su recaudación en las ventas en Internet.

Asimismo, se pretende que las medidas sirvan para allanar el camino en favor de una transición fluida hacia las nuevas normas de la UE en materia de IVA aplicables al comercio electrónico, y cuya entrada en vigor estaba prevista para enero de 2021.





EL GRAVAMEN SOBRE LAS OPERACIONES FINANCIERAS (EXENTAS DEL IVA)

LAS OPERACIONES FINANCIERAS EXENTAS DE IVA

A pesar de ser este un impuesto general, que pretende gravar el consumo de todos los bienes y servicios, las operaciones financieras están exentas de IVA.

No se trata de una exención de carácter social, que busque la progresividad del sistema. Se trata en este caso de una exención de carácter técnico.

La aplicación del IVA por cada empresa (que se deducen el IVA soportado de su IVA devengado) exige conocer el valor de cada operación gravada.

Esto no sucede con numerosos servicios financieros.

La Comisión Europea estimó en 2010 que 2/3 de los servicios financieros no tienen un precio explícito.

LAS OPERACIONES FINANCIERAS EXENTAS DE IVA

Esta exención, como las otras de carácter social, también genera distorsiones.



Las entidades financieras no se pueden deducir el IVA de sus compras, por lo que resulta ser un coste más.



Un coste que se traslada, al menos en parte, al precio de sus servicios.



Al haber diferencia de tipos de gravamen en los Estados miembros, resultan perjudicadas las entidades que pertenecen a aquellos que tienen tipos más altos en su competencia con terceros.




¿HACIA UN IMPUESTO SOBRE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS EN LA UE?

Ya en 1972, el premio Nobel de Economía James TOBIN propuso un impuesto sobre todas las operaciones al contado entre divisas (“Tasa Tobin”).



La crisis financiera de 2008 y los numerosos rescates bancarios con recursos públicos trajo de nuevo a la actualidad la oportunidad de este impuesto.



Incluso se planteó el debate en la propia UE, a pesar de tratarse de operaciones de fácil movilidad.



En 2011 la Comisión Europea planteó una propuesta de Directiva “para establecer un sistema común de impuesto sobre las transacciones financieras”, con tres objetivos:



OBJETIVOS DE LA PROPUESTA DE DIRECTIVA DE 2011

1) Armonizar la imposición indirecta sobre las transacciones financieras para optimizar el Mercado Único.

2) Que las entidades financieras contribuyeran a la financiación de los costes derivados de la crisis.

3) Crear desincentivos para aquellas transacciones especulativas, que no contribuyen a la eficiencia de los mercados financieros.

UN IMPUESTO ARMONIZADOR DE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

La citada propuesta de Directiva se enmarcaba en el proceso de la armonización fiscal.

Implicaba la unanimidad de los Estados miembros para su aprobación.

Pero la unanimidad en temas tan polémicos se había demostrado imposible en la UE.

Un grupo de países intentó avanzar por el camino de la “cooperación reforzada” con el apoyo de la Comisión.

La CE presentó en 2013 una propuesta de Directiva para implementar en este ámbito la cooperación reforzada.

SEGÚN LA DIRECTIVA DE 2013 PARA ARMONIZAR LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS

Las transacciones gravadas deben ser realizadas por instituciones financieras establecidas en alguno de los Estados miembros participantes (Cooperación Reforzada)

- Fija unos tipos mínimos
- El 0,01% en las transacciones de derivados
- El 0,1% en las demás transacciones
- Cada país tendrá margen para aumentarlos si así lo considera conveniente.

El Informe Mirrlees (2011) advierte del posible traslado del ITF hacia los ahorradores en forma de menores rendimientos.

Aconseja este experto ir hacia un IVA a las transacciones financieras más que hacia un ITF.



UN IMPUESTO ARMONIZADOR DE LAS TRANSACCIONES FINANCIERAS


Una década después de la anterior propuesta, el impuesto europeo sobre las transacciones financieras vuelve a la palestra impulsado por la presidencia portuguesa de la UE (Primer semestre de 2021)

Mediante la “Cooperación Reforzada” se pretende aplicar por 10 países de forma coordinada (Austria, Bélgica, Francia, Alemania, Grecia, Italia, Portugal, Eslovaquia, Eslovenia y España).

Cinco de estos países, entre ellos España, junto con Bélgica, Francia, Grecia e Italia lo han empezado a aplicar.

La cuestión que se debate es si aplicarlo a la compraventa de acciones o también a las operaciones de derivados.

España aplica este impuesto (0,2%) desde 2021 a las empresas cotizadas en los mercados españoles cuyo valor de capitalización supere los 1.000 millones de € (En 2022 son 57 empresas).




Se aplica el modelo francés, donde tributan al 0,3%. Italia, igual que España, al 2%, pero incluye las operaciones de derivados.



Este impuesto contó con la oposición de Luxemburgo y el Reino Unido, que temieron por sus plazas financieras. La salida de UK de la UE ha favorecido su avance.



La necesidad de recaudar más fondos para poner en marcha el plan de recuperación europeo tras la crisis del Covid dio el espaldarazo definitivo a este impuesto.



2) IMPUESTOS ESPECIALES



ARMONIZACIÓN DE LOS IMPUESTOS ESPECIALES

El proceso de armonización fiscal de los Impuestos Especiales es muy diferente del seguido por el Impuesto sobre el Valor Añadido.

En este caso la situación de partida se caracterizaba por la existencia de múltiples impuestos diferentes en cada Estado miembro.

Por ello los primeros pasos de las autoridades comunitarias se encaminaron a determinar qué impuestos debían mantenerse en todos los Estados y cuáles debían suprimirse.

Se decidió que los impuestos que debían mantenerse son los actuales impuestos de fabricación (sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas, sobre las labores del tabaco y sobre los hidrocarburos).



ARMONIZACIÓN DE LOS IMPUESTOS ESPECIALES

El siguiente paso fue armonizar sus estructuras y luego los tipos impositivos.

A lo largo de la década de los 70 y 80 se presentaron numerosas propuestas, e incluso se aprobaron dos Directivas (relativas a las labores del tabaco, una en 1972 y otra en 1978), pero estas no tienen gran trascendencia de cara al proceso de aproximación fiscal.

El proceso de armonización de los Impuestos Especiales se produce mediante una transición gradual y relativamente larga.

Porque se enfrenta con los tres obstáculos siguientes:



OBSTÁCULOS EN LA ARMONIZACIÓN DE LOS IMPUESTOS ESPECIALES

1º) Los usos y costumbres sociales, pues es difícil instaurar nuevos gravámenes sobre productos que siempre han estado exentos en ciertos países.

2º) Las estructuras de consumo: una modificación demasiado rápida de los gravámenes podría entrañar cambios notables en los hábitos de consumo, generando dificultad para ciertas producciones tradicionales.

3º) Finalmente, la merma en los ingresos fiscales, pues una armonización brusca afectaría a la recaudación.



IMPUESTOS ESPECIALES: SÍNTESIS ARMONIZADORA A NIVEL COMUNITARIO.

En todos los Estados miembros deben existir Impuestos Especiales que graven el consumo de:

- alcohol y bebidas alcohólicas,
- productos energéticos,
- electricidad y
- labores del tabaco.

Los Estados miembros pueden mantener o introducir otros Impuestos Especiales distintos de los señalados a condición de que no den lugar a controles de ninguna clase en los intercambios comunitarios de productos objeto de los mismos.



IMPUESTOS ESPECIALES SOBRE LA ENERGÍA.

La Directiva 2003/96/CE, de 27 de octubre de 2003, reemplazó, a partir de 2004, la que regulaba el Impuesto Especial sobre Hidrocarburos y la extendió a todos los productos energéticos y a la electricidad.

Pretendía dos objetivos:

- Actualizar el nivel mínimo de imposición exigible, mejorando así el Mercado Interior.
- Ayudar a alcanzar los objetivos de reducción de emisiones de CO₂.



IMPUESTOS ESPECIALES SOBRE LA ENERGÍA.

Muchas dificultades para su aprobación a causa de la necesaria unanimidad.



Nueva propuesta en 2011, finalidad:

Gravar todos los productos energéticos de acuerdo con su contenido energético (1) y con su contenido en carbono (2), combinando eficiencia energética y defensa del medio ambiente.



The slide features a decorative left margin with several vertical bars of varying shades of blue and a cluster of five blue circles of different sizes. The main content is centered on the right side of the slide.

IMPOSICIÓN DIRECTA

**ESPECIAL REFERENCIA AL IMPUESTO DE
SOCIEDADES**

ESTRATEGIA EN LA ARMONIZACIÓN DE LOS IMPUESTOS DIRECTOS

En el ámbito de la imposición directa, la estrategia de la UE fue de competencia fiscal.

Esto es lógico si se tiene en cuenta que los Estados:

- Han cedido su política monetaria a favor del BCE
- Que su política presupuestaria tiene una serie de limitaciones establecidas por el Pacto de Estabilidad y Crecimiento .
- Y que en el ámbito de los impuestos indirectos, existe un alto nivel de armonización conseguido, lo que también limita su soberanía económica y presupuestaria.



IMPUESTO DE SOCIEDADES FRENTE A IRPF

Por ello, los Gobiernos nacionales se resisten a perder soberanía en lo que a los impuestos directos se refiere.

Se reservan la posibilidad de introducir modificaciones normativas en ellos, para compensar posibles desequilibrios de sus economías internas.

No obstante, en el Impuesto de Sociedades sí se han producido diversas propuestas para su armonización, pero no tanto en el IRPF.

Esto parece lógico si tenemos en cuenta la mayor movilidad del factor capital frente a la del factor trabajo.





ESPECIAL REFERENCIA AL IMPUESTO DE SOCIEDADES

**El Impuesto de Sociedades es el más
avanzado en su armonización de
entre los Impuestos Directos**

BASE IMPONIBLE COMÚN CONSOLIDADA

El Impuesto de Sociedades en la UE es un problema para las empresas que operan en más de un país.

Estas empresas afrontan elevados costes de cumplimiento

- Deben conocer normativas distintas
- Han de tratar con autoridades diferentes

Cuanto más Estados se han integrado en la UE más se ha acrecentado este problema, que ha de afrontarse por vía armonizadora.



BASE IMPONIBLE COMÚN CONSOLIDADA

Desde 2001 la Comisión se centra en la posibilidad de aprobar una base impositiva consolidada común para el Impuesto de Sociedades.

Inicialmente se aplicaría esta medida, que sería voluntaria, a las pequeñas y medianas empresas que operasen en más de un Estado miembro. consolidada

Esta base impositiva común consolidada reflejaría el resultado fiscal de una sociedad o grupo de sociedades para todo el territorio de la UE.

Aunque esta base impositiva común se aplicaría de acuerdo con una misma normativa, se seguiría aplicando el tipo de gravamen de cada país donde operen estas empresas.

REPARTO TERRITORIAL DEL BENEFICIO

Cada país deberá recibir la parte del impuesto que corresponda al beneficio obtenido en su territorio.

Será necesario establecer un mecanismo objetivo para realizar este reparto, como sucede en los países federales.

Hay tres factores que indican dónde se ha generado el beneficio:

LAS VENTAS. LOS TRABAJADORES y LOS ACTIVOS

REPARTO TERRITORIAL DEL BENEFICIO

VENTAS (Valor de los bienes vendidos o servicios prestados):
se atribuye al lugar de destino de los mismos.



TRABAJADORES: Ponderando salarios y número de
trabajadores en el lugar donde sean retribuidos.



ACTIVOS (activos fijos tangibles), según el país de su
propietario o donde sean alquilados.



EL INFORME RUDING Y EL I. SOCIEDADES

La Comisión creó un Comité de expertos para que analizase si dicha aproximación era o no necesaria.

El Informe elaborado por dicho Comité (Informe Ruding), data del 18 de marzo de 1992.

Proponía una serie de medidas concretas para:

- Eliminar la doble imposición internacional,
- Armonizar la estructura del impuesto (base imponible: amortizaciones, provisiones, plusvalías, gastos deducibles, etc., y tipos impositivos).



ARMONIZACIÓN PARCIAL DEL I. SOCIEDADES

No existen propuestas concretas que planteen la armonización profunda de la estructura del Impuesto de Sociedades.

La mayor parte de ellas se refieren a aspectos muy concretos del impuesto.

Básicamente tratan de:

- Eliminar los obstáculos fiscales a las empresas que operan a nivel internacional.
- Evitar la doble imposición.
- Prevenir el fraude fiscal.





IMPUESTOS DIRECTOS

**Impuesto sobre la Renta de las
Personas Físicas**

EL IRPF: UN BREVE APUNTE

En el ámbito del IRPF no existe ninguna uniformidad entre los Estados de la Unión Europea, por lo que las diferencias que existen entre los países son grandes.

Las medidas institucionales adoptadas son prácticamente nulas.

No obstante las principales preocupaciones de las autoridades comunitarias se centraron en:

- 1. Pensiones transfronterizas.
- 2. La “fuga de cerebros”.
- 3. Imposición de los dividendos percibidos por personas físicas.



CONCLUSIONES



UNAS CONCLUSIONES

El sistema tributario de la Unión Europea es, en realidad, un conjunto de normas y directivas que orientan y definen los sistemas tributarios de los estados que la integran.

Ese conjunto de reglamentos y directivas dan contenido y estructuran la denominada **armonización fiscal**.

Existen tres formas distintas de alcanzar la armonización fiscal: mediante la competencia fiscal, la armonización activa o coordinación y la armonización unilateral.

UNAS CONCLUSIONES

¿Ha cumplido sus objetivos la armonización a día de hoy?

¿Es suficiente el camino recorrido para conseguir esos objetivos?

La armonización no ha cumplido todos sus propósitos, ha avanzado pero le queda mucho camino por recorrer.



UNAS CONCLUSIONES

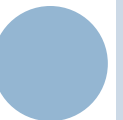
Puede afirmarse que, también en el ámbito de la armonización, la UE ha circulado a **dos velocidades.**



La **imposición indirecta** ha sido armonizada de manera más rápida e intensa.



La de la **imposición directa**, por el contrario, ha sido más lenta e insuficiente.



UNAS CONCLUSIONES

Los gobiernos nacionales se resisten a perder soberanía a favor de entidades supranacionales en lo que a los impuestos directos se refiere, reservándose la posibilidad de introducir modificaciones normativas en ellos.



Gran parte de los obstáculos que existen a la actividad transfronteriza lo son por diferencias en las normativas fiscales aplicables para determinar la base imponible del Impuesto de Sociedades.



UNAS CONCLUSIONES

Los Estados miembros tienen capacidad para realizar sus propias políticas fiscales, compitiendo unos con otros por atraer capitales y empresas mediante **la desfiscalización competitiva.**



El **Impuesto de Sociedades** es el principal responsable de esta competencia. A pesar de la UEM la diferencia de tipos de gravamen es muy amplia: Irlanda: 12,5% y Francia casi lo triplica.




Los avances armonizadores en el IRPF han sido muy escasos. Puede decirse que es el impuesto que garantiza la soberanía presupuestaria de los Estados.




UNAS CONCLUSIONES


El Tratado de Roma (1957) ya contemplaba la **armonización de los impuestos indirectos.**



Era su objetivo garantizar el establecimiento y el funcionamiento del mercado interior, de ahí los avances en la armonización de la imposición indirecta, especialmente en el IVA.



El proceso armonizador de los Impuestos Especiales se enfrenta con tres obstáculos que recomiendan una transición gradual: las prioridades sociales, las estructuras de consumo y los ingresos fiscales.



FINALIZAR SEÑALANDO....

...Que si hubiéramos de destacar los asuntos que deben ser destacados en esta materia, citaríamos:

La necesaria reforma del IVA: simplificar su normativa, ampliar su base y reducir tratamientos especiales extrafiscales.

La imposición de las transacciones financieras.

La reforma de la imposición sobre la energía.

La base común consolidada del Impuesto de Sociedades





BIBLIOGRAFÍA

BIBLIOGRAFÍA

- CALLE SÁIZ, Ricardo:
 - “El Impuesto sobre el Valor Añadido y la Comunidad Económica Europea”. Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1968.
 - “Sistemas fiscales contemporáneos”, Editorial CEU. Madrid, 1974.
- MORENO VALERO, Pablo A.: “La armonización del IVA Comunitario: Un proceso inacabado”. Consejo Económico y Social. Madrid, 2001
- DIRECTIVA (UE) 2016/1164 DEL CONSEJO, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior.



BIBLIOGRAFÍA

- LÓPEZ RODRÍGUEZ, J. y GARCIMARTÍN, C.:
 - “Reflexión sobre el presente y el futuro de la fiscalidad en la Unión Europea”. En: “El Futuro del Sector Público. Estudios en homenaje a Jesús Ruiz-Huerta”. Instituto de Estudios Fiscales, 2019.
- DURÁN CABRÉ y ESTELLER MORÉ (Dir):
 - “Por una verdadera reforma fiscal en España”. Editorial Ariel (Barcelona, 2013). Véase: “Los impuestos sobre el consumo en el sistema fiscal español”.
- DURÁN CABRÉ, José M^a:
 - “La armonización fiscal en la Unión Europea: evolución y prioridades actuales”. Papeles de Economía Española. N^o 141/2014.



Este módulo Jean Monnet ha obtenido cofinanciación de la Unión Europea a través del programa Erasmus+ Programme

Call for Proposals: 2020 - EAC-A02-2019-JMO

Referencia: 620595-EPP-1-2020-1-ES-EPPJMO-MODULE



With the support of the
Erasmus+ Programme
of the European Union