

**Presidente**

Andreu Morillas

**Miembros**

Ramón Lanau

Xavier Torra

Antoni Zabalza

José María Durán

Alejandro Esteller

## **SOBRE LA ARMONIZACIÓN FISCAL EN LA UNIÓN EUROPEA**

Barcelona, febrero de 2016

### **1. La integración europea y la armonización fiscal**

El histórico proceso de integración europea ha sido liderado desde su inicio en los años 50 por Estados, bajo el marco legal de los tratados firmados por ellos. Esta circunstancia ha condicionado y mucho el desarrollo de la armonización fiscal en el ámbito de la Unión Europea.

En efecto, para conseguir el correcto funcionamiento de la unión aduanera, ya en 1967 los seis Estados miembros de la entonces llamada Comunidad Económica Europea acordaron reemplazar sus respectivos impuestos sobre las ventas por un impuesto sobre el valor añadido, el IVA, cuya normativa además se armonizó en 1977. En la actualidad, el propio Tratado de la UE prevé la armonización de los impuestos indirectos en la medida en que sea necesaria “para garantizar el establecimiento y el funcionamiento del mercado interior”. Por tanto, los avances en la armonización de la imposición indirecta han sido considerables y condicionan cuestiones relevantes de los impuestos. Por ejemplo, en España la eliminación del impuesto sobre las ventas minoristas de hidrocarburos por ser contrario a la normativa comunitaria (aunque luego sustituido por la creación de una fase minorista en el impuesto de hidrocarburos) o la prohibición de gravar los peajes al tipo reducido del IVA.

En cambio, en el campo de la imposición directa, los avances han sido mucho más limitados, fruto de la combinación de dos factores: la ausencia de un mandato legal expreso y la reticencia de los Estados miembros a perder soberanía fiscal. De hecho, la armonización fiscal, tanto de los impuestos directos como de los indirectos, está sujeta a la regla de la unanimidad, ejemplo nuevamente de que el proceso de

integración europea ha sido concebido y desarrollado por Estados soberanos, reticentes a perder soberanía en el ámbito de la fiscalidad. Esta regla ha limitado los avances en la armonización de la imposición directa, así como la mejora y actualización de la armonización de la imposición indirecta.

No obstante, a medida que se avanza en el funcionamiento del mercado único interior, se van poniendo de manifiesto los problemas inherentes a mantener 28 sistemas fiscal distintos. En particular, respecto a la imposición de las sociedades, las empresas que operan en diferentes Estados miembros tienen que “enfrentarse” con el impuesto sobre sociedades de cada uno y con la correspondiente administración tributaria, sin que exista ninguna normativa armonizadora fundamental. Asimismo, la armonización comunitaria del IVA va quedando cada vez más desfasada, siendo su complejidad creciente, así como las distorsiones inherentes a la misma. Igualmente, los impuestos especiales que recaen sobre la energía se pueden reorientar de manera que introduzcan el elemento ambiental y la eficiencia energética como objetivos, juntos al tradicional fin recaudatorio.

Bajo este contexto fiscal, difícilmente puede funcionar bien el mercado único.

## 2.¿En qué campos puede avanzar la armonización fiscal?

### A. La imposición sobre sociedades

La Comisión Europea está trabajando en la actualidad sobre la propuesta de crear una base imponible común en el impuesto sobre sociedades (propuesta de 2011 si bien revisada según el acuerdo reciente de junio de 2015). Esta propuesta implicaría que

- Las empresas que operan en diferentes Estados miembros calcularían una única base imponible a efectos de los impuestos sobre sociedades de todos los países europeos.
- Los Estados mantendrían la potestad para fijar libremente sus tipos impositivos, al limitarse la armonización a la base.
- La cuota a pagar a cada país se calcularía aplicando el tipo impositivo de cada uno, que podría seguir fijando libremente, a la parte de la base imponible que le correspondiera.
- La base común se distribuiría entre los Estados de acuerdo con una fórmula de reparto que la propuesta prevé que tendría en cuenta, con el mismo peso, las tres variables siguientes: las ventas, los

trabajadores y el valor de los activos fijos tangibles en cada país.

- La base común, además, funcionaría mediante un sistema de “ventanilla única” en virtud del cual las sociedades solamente tendrían que presentar una única declaración del impuesto en un único Estado, el de la residencia de la matriz. La administración tributaria del mismo ya se encargaría de repartir a cada país la cuota del impuesto que le corresponda.

En consecuencia, la propuesta base y que en 2016 debe acordar la Comisión pretende disminuir los costes de cumplimiento del impuesto, al prever una única base imponible, una única declaración y una única administración tributaria como interlocutora, en lugar de las 28 que se pueden llegar a dar en la actualidad.

Sería importante que la Comisión cumpliera este calendario y presentara una propuesta que pueda generar el consenso suficiente para un acuerdo y permitiera reducir los obstáculos de carácter fiscal al correcto funcionamiento del mercado único. En este sentido, creemos que también sería aconsejable establecer una cierta armonización de los tipos impositivos, de manera que se reduzca el ámbito de posibles prácticas de arbitraje fiscal que con toda probabilidad se pueden dar si los tipos impositivos nacionales son muy dispares. Asimismo, la Comisión debería potenciar al máximo la cooperación entre las administraciones tributarias de los diferentes estados miembros por el papel fundamental que las mismas deben desempeñar en un impuesto sobre sociedades armonizado.

#### B. La mejora del IVA

La normativa armonizadora del IVA europeo está plagada de tratamientos especiales, que estaban en vigor cuando se acordó dicha normativa en 1977 y que la mencionada regla de la unanimidad ha impedido reformar. El IVA comunitario requiere una importante revisión con el objetivo de simplificar el impuesto y hacerlo más eficiente. En concreto, como se señala principalmente en Libro Verde que publicó la Comisión Europea en 2010 acerca del futuro del IVA, la reforma debe consistir en

- El examen de las razones económicas, sociales o técnicas que justificaron en su momento la adopción de numerosas exenciones, pues éstas complican el cumplimiento del impuesto, generan distorsiones y suponen un coste recaudatorio considerable.
- La revisión de los tipos impositivos reducidos, valorándose la utilización de otros instrumentos más eficientes al alcance de los gobiernos.

- El desarrollo de un mecanismo de “ventanilla única” que simplifique la carga administrativa derivada de operar en diferentes Estados, en particular a las pymes.

La Gran Crisis ha reforzado el papel del IVA en los sistemas fiscales europeos. Entre 2009 y 2014, 18 países comunitarios incrementaron el tipo impositivo general del IVA, pasando el tipo medio del 19,5% al 21,5%. La exigencia de un mejor IVA, similar al que se aplica en países donde se introdujo mucho después de Europa (por ejemplo, Australia, Canadá y Nueva Zelanda), es cada vez mayor.

#### C. La introducción de elemento ambiental en la imposición de los productos energéticos

La creación del mercado único facilitó en 1993 la armonización de los impuestos especiales, en particular, los que recaen sobre el alcohol, el tabaco y los hidrocarburos. En este último campo, además, se ha ido fomentando la utilización de la fiscalidad como un instrumento más de la política ambiental a medida que se ha ido desarrollando una mayor concienciación sobre el impacto que la generación y el uso de la energía tiene sobre el medio ambiente.

En consecuencia, el objetivo de la armonización de la imposición energética debe ser doble: en primer lugar, fomentar el consumo de los productos más favorables con el medio ambiente; y, en segundo lugar, potenciar un uso más eficiente de la energía. Este doble objetivo se conseguiría, en la línea de la propuesta que la Comisión aprobó en 2011, mediante el gravamen de todos los productos energéticos teniendo en cuenta tanto su contenido de carbono como su contenido energético.

Los precios relativamente bajos en los que se viene situando el petróleo en la actualidad pueden facilitar que la fiscalidad permita de manera gradual reorientar el consumo de productos energéticos hacia aquellos más favorables con el medio ambiente. Lógicamente, por la importancia que las medidas pueden tener en la competitividad de las empresas europeas, la implementación de estos cambios se debería hacer de manera gradual y estableciéndose los tratamientos oportunos para las industrias más intensivas en energía.

### 3. Conclusiones: la armonización fiscal como elemento para mejorar el mercado único y, llegado el momento, el desarrollo de una unión fiscal

El correcto funcionamiento del mercado único requiere que los sistemas fiscales de los estados miembros se adapten a nueva realidad económica.

La existencia de 28 impuestos sobre sociedades distintos y de 28 administraciones tributarias diferentes difícilmente va a permitir a las empresas, ya sean pymes o grandes multinacionales, aprovecharse de las oportunidades que el mercado único les ofrece. Una misma base imponible facilitaría cumplir con los impuestos de los distintos Estados; unos tipos impositivos armonizados, dentro de un intervalo, limitaría que la dispersiones en los tipos provoquen distorsiones en las decisiones empresariales por cuestiones fiscales.

Asimismo, un IVA desfasado y poco coherente con la nueva realidad económica genera importantes costes para las empresas y para las administraciones como consecuencia de su enorme complejidad y de las distorsiones asociadas a la misma. Además, los tratamientos especiales del IVA tienen un coste recaudatorio considerable. Un IVA más simple y eficiente facilitaría un mejor funcionamiento del mercado único, además de permitir la utilización de otros instrumentos más oportunos para los fines sociales que habitualmente se pretenden conseguir.

La imposición sobre los productos energéticos puede utilizarse para mejorar los sistemas fiscales europeos, introduciendo objetivos ambientales y de eficiencia energética, además de eliminar distorsiones por disparidades existentes en la actualidad entre los impuestos de cada estado.

Estas tres líneas de actuación permitirían disponer de mejores sistemas fiscales en Europa que, cuando políticamente sea factible, ayuden a avanzar hacia una unión fiscal que refuerce el funcionamiento de la unión monetaria.

*Los Documentos para el Debate son elaborados por las personas que componen los diversos Grupos de Trabajo del Círculo de Economía, reflejando sus consideraciones y propuestas personales, en línea con las inquietudes de la Junta Directiva, y con la voluntad de favorecer un debate público informado sobre las cuestiones más relevantes de cada momento.*