

LUIS CARAMÉS VIÉITEZ\_Catedrático de Economía Aplicada\_Universidad de Santiago de Compostela  
(Galicia, España)\_luis.carames@usc.es

VALENTÍ PICH ROSELL\_Presidente del Consejo de Economistas de España\_upich@pich-asociados.com

# LA ARMONIZACIÓN FISCAL EUROPEA. EL DEBATE

A HARMONIZACIÓN FISCAL EUROPEA.  
O DEBATE

*THE EUROPEAN FISCAL HARMONIZATION.  
THE DEBATE*





## 1. INTRODUCCIÓN

De la armonización fiscal se habla mucho en Europa, pero está lejos de existir un consenso en torno a su implantación real y completa. No se trata de un proceso de igualación, sino de una forma de coordinación, pero aun así el progreso es muy relativo. Más allá de las declaraciones esencialmente retóricas, y dando por descontado la realidad de la imposición indirecta, que ha caminado ya un trecho muy relevante, no son de recibo prácticas recurrentes de dumping fiscal, por señalar un ejemplo bien explícito.

Es una evidencia que la competencia fiscal en la Unión Europea acaba por arrojar resultados regresivos. No se ha avanzado lo suficiente para prevenir la evasión, al tiempo que no se están evitando los comportamientos estratégicos de los factores de producción más móviles. En definitiva, la imagen de la fiscalidad en la Unión es el reflejo de la pálida hoja de ruta de una construcción europea que duda en interpretar, de una vez por todas, una auténtica federación. Y el paradigma del inmovilismo interesado lo muestra Luxemburgo, no sólo oponiéndose a cualquier progreso en la armonización, sino defendiendo sistemas de “tax rulling”, que permiten a una empresa pedir por adelantado un tratamiento fiscal “ad hoc”, si bien ha de reconocerse que esta práctica no es exclusiva del Gran Ducado. Tampoco debe olvidarse la mejorable cooperación entre los Estados miembros en esta materia.

Por todo ello, y ante tal cúmulo de señales en torno a la mala gobernanza fiscal de la Unión, ha sido la propia Comisión quien presentó un plan para una fiscalidad más justa sobre las sociedades. Plan que retoma el proyecto de bases comunes consolidadas, en “stand by” desde 2011, pero que se queda a expensas de la unanimidad del Consejo. Mientras tanto, Bruselas quiere reforzar la transparencia, a través de una directiva sobre el intercambio automático de información, en especial en todo lo referente a las operaciones transfronterizas. También es pertinente recordar las controversias concernientes a Starbucks en Holanda y Apple en Irlanda, entre otras, siempre en torno a tratos de favor o ayudas de Estado.

Es innegable que la crisis ha sido un acicate para replantearse el inmovilismo fiscal. La propia OCDE se ha puesto al frente de propuestas y recomendaciones respecto a la erosión de las bases imponibles y la transferencia de beneficios. A su vez, y siempre dentro de este ámbito, las revelaciones conocidas como *LuxLeaks*, han provocado indignación entre los contribuyentes, abriendo una ventana de oportunidad política para progresar en la armonización.

Una de las restricciones más poderosas a favor del statu quo consiste en la necesidad de aplicar la regla de la unanimidad. Por ello, parece adecuado sostener la vía de la cooperación reforzada (BÉNASSY-QUÉRÉ, A., TRANNOY, A., WOLFF, G., 2014), a través de la cual, un pequeño grupo de países miembros pueden lanzar la iniciativa, siempre y cuando estén a favor Francia y Alemania, como estados con peso específico en la Unión. Este nuevo clima fiscal se desenvuelve ante el telón de fondo de los tímidos avances en la armonización de la fiscalidad directa. Técnicamente, ese progreso vendría de la mano del hallazgo de una imposición óptima, definida como aquella que permite potenciar los ingresos fiscales, al tiempo que minimiza las fugas de bases imponibles, maximizando el tipo impositivo aceptable. Pero por más que varios estados de la Unión se han aproximado mucho en sus magnitudes económicas, otros no lo han hecho tanto, sobre todo tras las últimas ampliaciones. Por otra parte, las decisiones fiscales van siempre de la mano del concepto de soberanía, del pacto social. Europa se encuentra lejos todavía de poder echar mano, legítimamente, de una idea que no se comparte, si bien la gravedad de la crisis ha eliminado o aligerado algunos de los obstáculos. La fiscalidad de la Unión, por tanto, como ordenación coherente, es deudora de la economía política.

Existen tres ámbitos de la imposición en los que la Unión ha de priorizar sus estrategias fiscales. Nos referimos a la tributación de las sociedades, la fiscalidad del capital y la de los trabajadores altamente cualificados. Probablemente la crisis financiera y los escándalos de evasión y fraude empujen a la Comisión a ser más resolutiva en estos ámbitos. Esa postura política, a la que parecen sumarse los principales estados, habrá de acabar definiendo los límites de la competencia fiscal admisible. En esa línea se manifestó a finales de 2014 Michel Sapin, al decir que Europa posee un mercado interior hecho de libertades, pero sin reglas suficientes. Establecerlas es una prioridad, aunque es bien sabido que la urgencia comunitaria tiene sus propios tiempos.

En realidad, Europa es muy singular, ni una federación ni una organización internacional. La Unión se traduce en una construcción institucionalmente compleja, en la que una de sus más relevantes características es poseer un ejecutivo débil (LEQUILLER, 2014). Pero la crisis económica y financiera ha dado un nuevo impulso, cuya inercia habrá que verificar en el medio plazo.

## 2. TRIBUTACIÓN DE SOCIEDADES

Con los informes Neumark y Van den Tempel en la memoria, los pasos dados por la Unión en este campo no fueron siempre muy convincentes. El Comité Rudding marca otra etapa, pero siempre ha sido destacado que los Estados miembros guardarían su derecho soberano para fijar los elementos fundamentales del tributo, en especial el tipo de gravamen. Y el Parlamento europeo, ayuno de auténticas competencias durante una larga parte de su existencia, sostenía sistemáticamente las posiciones de la Comisión.

A principios de los años 2000, y tras haber puesto en marcha de modo efectivo el estatuto de sociedad europea, era lógico acometer una mayor armonización de la tributación de las empresas, tema ultrasensible a nivel nacional. Por ello se avanzó trabajando sobre las bases imponibles, tratando de unificar reglas, alineándolas por abajo, en consonancia con el espíritu liberal de los tratados. Pasados los años, esta propuesta pasó a ser opcional, al oponerse varios gobiernos, temerosos de que la base consolidada fuese el primer paso de una aproximación obligatoria de tipos. Hoy en día, reiterando la referencia a las estrategias de evasión, el camino está más expedito, al menos en lo concerniente a las empresas multinacionales, a fin de luchar con mayor eficacia contra la deslocalización de las ganancias.

Entre los factores que pueden ayudar al establecimiento real de esta armonización se encuentra la sensibilización de la opinión pública, aunque también existen rémoras entre los euroescépticos, que, de mantenerse, harían peligrar la unanimidad.

## 3. FISCALIDAD DEL CAPITAL

El debate actual sobre la imposición al capital ha matizado de modo significativo las conclusiones generalmente aceptadas, favorables a su exención, sobre todo en lo que concierne al consumo futuro y al efecto acumulativo a largo plazo de la fiscalidad del ahorro, excepción hecha del relacionado con la jubilación. Sigue siendo, sin embargo, un punto polémico el arbitraje entre la imposición a las rentas del trabajo y a las provenientes del capital, en la medida en la que la acumulación es imprescindible para la inversión privada (DIAMOND, P.A. y SPINNEWIJN, J. 2011). Por otra parte, las potenciales inestabilidades en la renta individual a lo largo del ciclo vital, le darían a la tributación del capital un carácter de seguro. También la desigualdad inducida por el derecho a las herencias y donaciones ofrece argumentos. Si las transferencias entre generaciones por esa vía son cuantiosas, acudir al impuesto al capital

–además de cuestiones de equidad–, permitiría aumentar la eficacia económica. Justificaciones favorables al impuesto se podrían derivar, igualmente, de la muy necesaria formación de capital humano, que se vería maltratado por medio de una fuerte imposición al trabajo.

En cualquier caso, la crisis financiera situó en primer plano la extrema movilidad de las transacciones, poniéndose de manifiesto lo importante de evitar las distorsiones derivadas de la adopción de medidas unilaterales. Precisamente, y en este sentido, si se quiere huir de la fragmentación de los mercados financieros, es preciso actuar a nivel de la Unión. Por ello, el Consejo acordó una propuesta de Directiva al objeto de establecer un sistema común de tributación sobre las transacciones financieras, modificando otra disposición anterior. También en consonancia con el sentir social derivado de la crisis, la Directiva proponía que los establecimientos financieros participasen de manera equitativa a soportar su coste, garantizando igualdad de trato fiscal en relación con otros sectores de la economía. El dossier, sin embargo, no pudo progresar para el conjunto de los países, recurriéndose como *second best* a la cooperación reforzada.

#### 4. RENTAS DEL TRABAJO

En cuanto a las rentas del trabajo, nos movemos dentro de las líneas más genuinas de las grandes directrices, en el horizonte de reducir su carga fiscal, para desplazarla hacia los tributos medioambientales o los que gravan la energía. Sin duda, debería haberse progresado hacia la definición de la capacidad económica gravable y una mayor aproximación de otros elementos de estos tributos. Sí se ha atendido, no obstante, a una coordinación más intensa ante regímenes potencialmente discriminatorios, que afectan a trabajadores transfronterizos, cuyas rentas pueden estar sometidas a diversas legislaciones fiscales, aún lejos de una armonización que englobe a todos los países en el mismo marco. A pesar de todo, sigue existiendo un volumen considerable de consultas y reclamaciones de ciudadanos europeos, ante la complejidad y la falta de información a que se enfrentan en este aspecto (ADAME, F. 2011). En la misma línea se sostiene, con bastante fundamento, que los verdaderos esfuerzos armonizadores en el campo de la imposición a las rentas del trabajo se producen en este ámbito, y como consecuencia de la jurisprudencia, atenta a atajar conductas nacionales discriminatorias.

La movilidad entre los trabajadores altamente cualificados, por su parte, es alta y la carrera internacional, incluso en ausencia de crisis, es frecuente. Diferenciales de remuneración, de fiscalidad y de servicios públicos están en la base de esos movimientos. Políticas de atracción a través de tipos más bajos, llevadas al extremo, pueden plantear problemas importantes de equidad.

#### 5. EL FUTURO DE LA ARMONIZACIÓN

El largo aliento histórico de la fiscalidad como símbolo de la soberanía, facilita la tendencia al *statu quo* en la materia, a pesar de innegables avances, asimétricos eso sí, entre los distintos elementos de la posible armonización. Unanimidad y veto son vocablos que han evocado, durante largos períodos, el ejercicio habitual en un campo en el que el consentimiento a los tributos, tiene un sólido anclaje en el monopolio nacional de las normas. Pero el mercado interior y la unión económica y monetaria implican tales exigencias, que acaban por ser fuerzas dinamizadoras en un terreno tan sensible como es el de la libertad de movimientos de los factores de producción. A ello hay que añadir el riesgo cierto de una competencia fiscal perniciosa, que acaba atentando a la suficiencia y a la equidad.

En el horizonte hipotético de la evolución de la Unión, sigue siendo evocada la figura de un impuesto europeo. Y ello porque son necesarios recursos suplementarios, siempre escasos cuando se afrontan ampliaciones, además de imprescindible columna fiscal propia, que en todo proceso de construcción institucional de este tipo, ha de erigirse sobre los cimientos del poder financiero. Pero en la práctica estamos en presencia de un tema tabú, que olvida lo sostenido tantas veces en instancias europeas: no al poder político sin medios financieros, no a los impuestos sin representación democrática. Paradójicamente, a mayores competencias, menor presupuesto en términos relativos, lo que ha resultado muy perjudicial en la crisis reciente. Una muestra más de que mientras la Europa monetaria, política y jurídica, ha llevado a cabo progresos indiscutibles, la *Unión presupuestaria*, en realidad, ha declinado lentamente.

## 6. CONCLUSIÓN

Es evidente que una armonización fiscal sincopada, que avanza impulsada tras la inercia de las crisis, contribuye a fragilizar Europa y a hacerla menos creíble. Por ello, sin que las posiciones políticas sean comunes –a pesar de cierta aproximación–, varios y relevantes gobiernos insisten en perseguir la base imponible consolidada común en el Impuesto de Sociedades, lo que permitiría avanzar en el campo de la competencia fiscal, volviéndola más transparente y menos perniciosa. Se disminuiría así el riesgo de la optimización fiscal seguida por muchas multinacionales. También el sector financiero debería ser objeto de una acción fiscal unificadora, con la ventaja anticipada de que los estados ya han transferido buena parte de sus competencias al nivel europeo, incluida la recaudación de una contribución de los bancos para nutrir los fondos de resolución única. El método, en la probable ausencia de unanimidad, habría de consistir en la cooperación reforzada.

Parece a todas luces que la crisis económica y financiera ha sensibilizado a los gobiernos, bajo la presión de la ciudadanía, respecto a múltiples aspectos de la armonización fiscal. Parafraseando al Comisario Moscovici, se quiere poner fin a la evasión, al fraude, a las estrategias de planificación fiscal agresivas, al tiempo que se controla la adecuada imposición de los beneficios. Pero también la Unión ha de ser cuidadosa para no penalizar el comercio y los intercambios legales, sea por cargas administrativas desproporcionadas, creando inseguridad jurídica, o generando situaciones que conduzcan a doble imposición. La armonización sigue, pues, sus pasos, entre inevitables polémicas y posiciones no compartidas, pero dando pasos en la buena dirección. En cualquier caso, no deben olvidarse las fuerzas que juegan a favor del *statu quo*, que provienen del déficit de liderazgo, de una vuelta relativa a lo intergubernamental y de un cierto proteccionismo económico, cultural e identitario (CHOPIN, T. y JAMET, J-M. 2012). Pero justamente la crisis, tantas veces aludida, ha puesto de manifiesto la debilidad de esa deriva.

## 7. BIBLIOGRAFÍA

- ADAME, F. (2011) “La imposición sobre la renta de las personas físicas en la Unión Europea”, en LASARTE, J. (Dir.) *Unión Europea, armonización y coordinación fiscal tras el Tratado de Lisboa*, Universidad Pablo de Olavide, Sevilla, pp.107-128.
- BÉNASSY-QUÉRÉ, A., TRANNOY, A., WOLFF, G. (2014) “Renforcer l’harmonisation fiscale en Europe”, *Les notes du Conseil d’Analyse Économique*, 14, París.
- CHOPIN, T. y JAMET, J-F., LEQUESNE, C. (2012) *L’Europe d’après. En finir avec le pessimisme*, Lignes de repères, París.
- DIAMOND, P.A. y SPINNEWIJN, J. (2011) “Capital Income Taxes with Heterogeneous Discount Rates”, en *American Economic Journal: Economic Policy*, vol. 3, nº 4, pp. 52-76.
- LEQUILLER, F. (2014) “Statistiques de Finances Publiques: après les crises, l’harmonisation se renforce”, *Statistique et Société*, vol. 1, nº 2, pp. 41-46.