

ARMONIZACION FISCAL EUROPEA. SITUACION ACTUAL

ARMONIZACION FISCAL EUROPEA. Situación actual.

I.- Planteamiento.-

El impulso que el Libro Blanco de la Comisión, de 1985, trata de dar a la construcción de un mercado único interior en Europa, ha quedado plasmado en la nueva redacción dada por el artículo 17 del Acta Única Europea al artículo 99 del Tratado de Roma. Dice así:

"El Consejo, por unanimidad, a propuesta de la Comisión y previa consulta al Parlamento Europeo, 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 en el plazo previsto en el artículo 8A".

Se pretende, pues, que antes del día 31 de diciembre de 1992 se encuentre instituido el llamado "mercado interior", es decir "un espacio sin fronteras interiores, en el que la libre circulación de mercancías, personas, servicios y capitales estará garantizada" de acuerdo con las disposiciones del Tratado de Roma -modificado por el Acta Única Europea-.

Para la consecución de ese "mercado interior" la armonización de la imposición se ha considerado, desde siempre, un instrumento indispensable, poniéndose el acento en la de los impuestos indirectos para conseguir la libre circulación de mercancías y en la de los impuestos directos para la libre circulación de capitales.

II.- Armonización de impuestos indirectos.-

La armonización fiscal equivale a eliminar la existencia de distorsiones, que suponen, a su vez, la existencia de una discriminación de origen fiscal que altera la condición de concurrencia de un mercado, de tal suerte que se provocan modificaciones apreciables en las corrientes normales del Tráfico (1).

El camino para conseguir tal objetivo se emprendió, básicamente, por la vía de obligar a los países miembros al establecimiento del Impuesto sobre el Valor Añadido y fijando las características que tal tributo habría de tener, en sus rasgos fundamentales, dentro de cada sistema tributario. Debe hacerse notar que, en ningún momento, se ha exigido que ese Impuesto fuera "uniforme" en todos los países integrantes de las Comunidades europeas. Incluso ahora, el artículo 99 del Tratado de Roma es explícito: la armonización impositiva será la necesaria para garantizar el establecimiento del mercado interior.

De aquí el primer problema que ha de abordarse en el estudio de la cuestión: ¿Cuál es la armonización necesaria?

La política de la Comisión al respecto es la que plasma en el Libro Blanco de 1985. Es preciso abordar el siguiente conjunto de cuestiones:

1.- En primer término, reemplazar el sistema en vigor respecto de las exportaciones. En los momentos actuales el mecanismo consiste en exonerar de IVA los productos al ser exportados, gravándolos en el país en que se importan con el tipo de gravamen que rija en el país importador. Como al exportador se le concede el derecho a deducir el IVA que haya gravado el producto exportado, el bien queda gravado, en el país importador, por el IVA de éste último.

(1) Fuentes Quintana, E. Política Fiscal e integración Europea, en "España ante la Integración Económica europea". Barcelona. Ariel. 1966. pág. 121.

El sistema propuesto consiste en tratar la exportación como una venta interior, es decir, el exportador del producto aplicaría el IVA correspondiente al expedir el bien. El importador del producto soportará el IVA que le haya sido cargado por el exportador, pero tendrá derecho a deducirlo como tal IVA soportado del IVA que devengue con ocasión de la reventa que realice de la mercancía.

2.- La segunda propuesta es la conciliación de los diversos tipos de gravamen en el IVA. La comisión propone reducir a dos los tipos que pueden aplicarse y, asimismo, limitar la diferencia entre los tipos a cinco puntos en el "Tipo reducido" (que estaría, pues, comprendido entre 4% y 9%) y a seis en el tipo "normal" (que quedaría situado entre un 14% y un 20%). Propone, también, clasificar bienes y servicios de idéntica forma para todos los países miembros a quienes afecten esos tipos impositivos.

3.- La tercera propuesta consiste en establecer mecanismos de compensación y control del nuevo sistema.

El mecanismo de compensación resulta necesario porque los países importadores han de aceptar deducciones del IVA que ha sido ingresado en el Tesoro de los países exportadores; consecuentemente, el sistema de compensación pretende resarcirlos de los ingresos fiscales perdidos que la supresión de fronteras fiscales les impide percibir directamente.

Los sistemas de control aspiran a proteger el nuevo dispositivo contra los riesgos de fraude y ocultación de tráfico comercial que son intrínsecos al mismo debido a que subsistirán diferencias de IVA entre productos idénticos y debido, también, a la supresión de controles en las fronteras.

Como señala el Informe BOITEUX (1) la Comisión de la CEE presenta estas tres disposiciones formando un todo único, ya que se trata de eliminar las fronteras fiscales, dentro de las que se incluyen los actuales métodos de funcionamiento del IVA.

El dispositivo propuesto no es, sin embargo, igualmente idóneo ni necesario -a juicio del informe- en todas las partes que lo integran. Así sucede, por ejemplo, con el sistema de compensación que, pese a la serie de trabajos realizados desde hace varios años, continúa hoy siendo calificado por la propia Comisión de "esbozo de propuesta". En otro terreno, fundamental para la conciliación de los distintos sistemas tributarios y la armonización de los tipos de los impuestos indirectos, la Comisión de la CEE ha llegado a prever excepciones a favor de ciertos países miembros, procedimiento que, por su carácter excepcional, subraya y acentúa las dificultades del problema y que afecta profundamente al carácter de la propuesta.

* * *

Alcanzar el acuerdo sobre los puntos señalados es, por una parte, necesario y, por otra, difícil. Es necesario porque el artículo 99, del Tratado de Roma, en su nueva redacción, exige que el Consejo adopte las disposiciones relativas a éstos puntos por unanimidad. Es difícil porque los intereses peculiares de los estados miembros pueden verse profundamente afectados. Incluso se ha dicho que de estas propuestas no se deduce que las mercancías vayan a circular con mayor libertad y que las motivaciones de la Comisión pueden ser distintas de las puramente económicas. O bien puede considerarse que la Comisión desea destruir el símbolo de las formalidades aduaneras aunque en los momentos actuales no

(1) Puede consultarse en Bulletin Fiscal Francis Lefebvre. Marzo-1988. pag. 153.164.

sean demasiado importantes, (y en contra se manifiestan quienes entienden que esta ausencia de controles puede comprometer la lucha contra el terrorismo, los estupefacientes o, en general, la criminalidad); o bien puede, incluso, considerarse que la propuesta por parte de la Comisión de un sistema de compensación complejo puede ir enderezada a obtener, a medio plazo, la recaudación de los impuestos indirectos para la Comunidad y, así, la transformación de ésta en federación por la vía fiscal (1).

Sin entrar en consideraciones del alcance de las señaladas, tratemos, simplemente, de hacer algunas aclaraciones y precisiones sobre los problemas que actualmente se discuten.

Veamos, en primer término, el funcionamiento actual del régimen de las exportaciones y la propuesta modificativa.

Las exportaciones, hoy están exentas del IVA. Esto significa que el exportador, al hacer la declaración correspondiente en su país, tiene derecho a la devolución del IVA soportado.

El nuevo sistema obliga al exportador a liquidar el IVA correspondiente a la exportación, y consiguientemente, habrá de ingresar la cantidad resultante. Por su parte, el importador del producto podrá deducir el IVA soportado.

La aplicación del nuevo sistema trae consigo una importante serie de consecuencias. La primera de ellas es la necesidad de establecer un mecanismo de compensación en favor del país importador (país de destino) ya que su recaudación se ve minorada por la deducción que el importador puede hacer del IVA soportado por el bien en el país exportador (país de origen).

En segundo lugar, la Comisión entiende que la base del IVA

(1) Fevre, Jacques.- L'Elimination des Frontieres Fiscales est-elle possible? Problemes Economiques. 14-septiembre-88. nº 2090. pág. 17. Publicado en "Aprés-Demain". Febrero, 1988.

debe ser uniformada en todos los países de la Comunidad para la eficaz aplicación del nuevo sistema. Y aquí surge una primera discrepancia entre los países miembros. La República Federal Alemana, Bélgica, Países Bajos y Francia se han mostrado a favor de los propósitos de la Comisión, mientras que el Reino Unido manifiesta una clara oposición, por cuanto obligaría a dejar de aplicar el tipo 0 a los alimentos, ropa de niños, periódicos y libros. La resistencia británica se justifica no sólo por el aumento que supondría en estos casos la aplicación del IVA en los precios cuanto por evidentes razones de política social y de posibles efectos en el nivel general de precios.

Igualmente reacia a aceptar la propuesta de la Comisión se muestra Dinamarca, pero haciendo hincapié en la reducción del tipo de gravamen. Habida cuenta de que en este país es del 22%, alinearlos a la baja con los propuestos por la Comisión le supondría una importante pérdida recaudatoria, máxime si, al tiempo, se ve obligada a reestructurar profundamente su sistema de impuestos especiales, de gran importancia recaudatoria.

Francia, asimismo, se muestra reticente a alinear su IVA con la media europea, también por razones recaudatorias

TIPOS EUROPEOS DE IVA

	(1) <u>Tipo Reducido</u>	<u>Tipo normal</u>	<u>Tipo incrementado.</u>
BELGICA (2)	1 y 6	19	25 y 25+8
DINAMARCA		22	
FRANCIA	2,1-4 5,5 y 7	18,60	28 y 33,33
REPUBLICA FEDERAL			
ALEMANA	7	14	
GRECIA	6	16	36
IRLANDA	1,7 y 10	25	
ITALIA	2 y 9	18	38
LUXEMBURGO (3)	3 y 6	12	
HOLANDA	6	20	
PORTUGAL (3)	8	18	30
ESPAÑA	6	12	33
GRAN BRETAÑA (3)		15	

(1) Todos los países aplican el tipo 0 en exportaciones.

(2) Aplica también un tipo intermedio del 17%

(3) Estos países también aplican tipo 0 en algunas operaciones interiores.

En tercer lugar, se llama la atención respecto de los problemas que se plantean cuando se trate de ventas entre países comunitarios que no originen derecho a deducción, como ocurre con las ventas al Estado, transfronterizas o mediante catálogo. Al ser el adquirente un consumidor final, no existirá posibilidad de que actuara el mecanismo de la compensación.

Muy recientemente, el "padre del IVA", Maurice Lauré se ha pronunciado sobre el tema manifestando su desacuerdo con la comisión en un punto básico: recomienda que el IVA incorporado en el precio de la mercancía exportada sea el del país importador y no el del exportador. Para la realización del mercado único lo importante no es que el consumidor de un país A pueda adquirir bienes en el país B en que el IVA es menor, sin necesidad de justificaciones aduaneras. Lo esencial es que las empresas puedan vender directamente en los otros países pagando el IVA que esté vigente en el país en que se realiza la entrega. Siempre a juicio de Lauré lo que resulta importante armonizar es la fiscalidad de los capitales, mucho más móviles que las mercancías. Si esta fiscalidad no es objeto de armonización, los capitales irán hacia aquellos países en que la presión fiscal sea menor, privando a los otros del ahorro necesario para su desarrollo.

La situación, pues, en los momentos actuales es, por lo menos, de indefinición. Todas las posturas cuentan con argumentos válidos, cada una desde su propia perspectiva. Lo que sí es rotundamente claro es la imperiosa necesidad de ir alcanzando acuerdo si se quiere que la realización del mercado único se consiga en la fecha prevista.