



LOS IMPUESTOS INDIRECTOS

Entre los impuestos indirectos figuran el IVA y los impuestos especiales sobre el alcohol, el tabaco y la energía. El sistema común del IVA se aplica en general a los bienes y servicios que se compran y se venden para su utilización o consumo en la Unión. Los impuestos especiales se perciben sobre la venta o el uso de productos específicos. Para facilitar el buen funcionamiento del mercado interior, la Unión orienta sus acciones legislativas a la coordinación y armonización de las normas que regulan el IVA, así como a la armonización de los impuestos especiales sobre el alcohol, el tabaco y la energía con vistas a garantizar el buen funcionamiento del mercado interior.

1. EL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (IVA)

A. Base jurídica

Artículo 113 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE).

B. Desarrollo

La armonización del IVA se realizó en varias etapas con objeto de aumentar la transparencia en el comercio interior de la Unión. En 1970 se decidió financiar el presupuesto de la Comunidad Económica Europea a partir de los recursos propios de la Comunidad. Estos recursos debían incluir pagos basados en una proporción del IVA obtenidos mediante la aplicación de un tipo impositivo común a una base imponible fijada uniformemente. En 2007, la Directiva sobre el IVA (2006/112/CE) codificó finalmente todas las modificaciones en un único acto jurídico.

En 1985, la Comisión publicó el Libro Blanco sobre el mercado interior (COM(1985)0310), en cuya parte III se abordaba la supresión de barreras fiscales. La necesidad de actuación en materia de IVA se derivaba de la aplicación del «principio del país de destino».

C. Resultados

1. El sistema del IVA

a. El sistema transitorio

En 1987, la Comisión propuso una evolución hacia el «principio del lugar de origen» según el cual las transacciones entre los Estados miembros se gravarían al tipo aplicado en el país de origen, que los comerciantes podrían deducir como impuesto soportado. La Comisión propuso además la creación de un sistema de compensación con el objetivo de destinar el IVA recaudado en el país de origen al país de



consumo. Sin embargo, los Estados miembros consideraron que estas propuestas eran inaceptables. Propusieron como alternativa el principio del país de destino para las transacciones entre sujetos pasivos del IVA, sentando así la base del sistema transitorio vigente a partir de 1993 (Directivas 91/680/CEE y 92/111/CEE).

b. Una estrategia viable para mejorar el sistema en vigor

A partir del año 2000, la Comisión se dedicó a las medidas destinadas a mejorar las disposiciones transitorias en vigor. La principal norma europea en materia de IVA es en la actualidad la Directiva 2006/112/CE (Directiva sobre el IVA), a la que siguieron, en 2008, las Directivas 2008/8/CE y 2008/9/CE. Desde entonces, el IVA sobre los servicios entre profesionales se aplica, en principio, en el país en el que se prestaron los servicios.

En 2005 se sentaron las bases para una aplicación más uniforme de las normas de la Unión (mediante el Reglamento de Ejecución (UE) n.º 282/2011). En la actualidad, todos los Estados miembros pueden aplicar normas especiales para simplificar la aplicación del IVA. El sistema mejoró con la adopción del Reglamento (CE) n.º 37/2009 sobre la cooperación administrativa en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido, a fin de combatir el fraude fiscal vinculado a las operaciones intracomunitarias.

2. Tipos del IVA

La Directiva 92/77/CEE contemplaba un tipo mínimo normalizado del 15 %, sometido a revisión cada dos años. Posteriormente, el Consejo amplió el período de validez del tipo mínimo hasta finales de 2017. Además, los Estados miembros podían aplicar uno o dos tipos reducidos de un mínimo del 5 % a determinados bienes y servicios. También se les permitió mantener los tipos inferiores al mínimo (o incluso nulos) que ya hubiesen estado en vigor antes del 1 de enero de 1991. En 2009 se adoptó la Directiva 2009/47/CE sobre los tipos reducidos del impuesto sobre el valor añadido para los servicios de gran intensidad de mano de obra prestados a escala local. En 2016, la Comisión adoptó una propuesta de Directiva del Consejo destinada a aplicar los mismos tipos de IVA a las publicaciones suministradas por vía electrónica que los Estados miembros aplican actualmente a las publicaciones impresas. El Parlamento aprobó la propuesta de la Comisión en junio de 2017. En enero de 2018, la Comisión presentó una propuesta para la reforma de los tipos del IVA ([COM\(2018\)0020](#)). La propuesta tiene por objeto aumentar la flexibilidad, permitiendo a los Estados miembros beneficiarse de tipos reducidos y nulos que existen en otros Estados miembros.

3. Últimos acontecimientos

En 2010, la Comisión publicó su Libro Verde sobre el futuro del IVA ([COM\(2010\)0695](#)). Con él se pretendía generar un debate sobre el sistema del IVA en vigor. En 2012, la Comisión creó un grupo de expertos sobre el IVA (en lo sucesivo, «Comité del IVA»), que publica periódicamente orientaciones.

El 7 de abril de 2016, la Comisión presentó un [plan de acción para la modernización del sistema del IVA en la Unión](#). Contiene los principios para desarrollar un futuro sistema de IVA único europeo, medidas a corto plazo para combatir el fraude del IVA, planes para la revisión de los tipos reducidos del IVA y propuestas para la simplificación de las normas en materia de IVA, y anuncia un paquete sobre el IVA que ofrecerá facilidades



a las pymes. Un aspecto clave es la propuesta de aplicar el principio del país de destino a la entrega transfronteriza de mercancías. De este modo, el exportador tendrá que abonar el IVA en el Estado miembro en el que se entreguen las mercancías. En una primera fase esta medida solo se aplicaría a las operaciones entre empresas. El plan de acción contempla asimismo dos posibilidades para ofrecer mayor flexibilidad a los Estados miembros en la aplicación de tipos reducidos de IVA.

Desde 2017, la Comisión ha presentado varias propuestas legislativas derivadas del plan de acción. En junio de 2018, el Consejo adoptó una Directiva por la que se establece un tipo mínimo normalizado del IVA permanente del 15 %. En diciembre de 2018, el Consejo aprobó actos legislativos sobre: i) «soluciones rápidas» para mejorar el funcionamiento del sistema actual del IVA, a la espera de la entrada en vigor del nuevo sistema; ii) el IVA sobre las publicaciones digitales; y iii) la cooperación administrativa transfronteriza en el ámbito del IVA. Existen otras muchas propuestas de la Comisión que están siendo objeto de debate en el Consejo.

D. Papel del Parlamento Europeo

De conformidad con la legislación de la Unión en materia de IVA, el papel del Parlamento se limita al procedimiento de consulta. En 2014, el Parlamento aprobó una [Resolución](#) sobre la propuesta de la Comisión de una Directiva del Consejo para modificar la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido, en lo que respecta a una declaración de IVA normalizada (que posteriormente fue retirada). El 24 de noviembre de 2016, el Parlamento aprobó una [Resolución](#) sobre el plan de acción de la Comisión, en la que celebraba la intención de proponer un sistema de IVA definitivo y medidas adicionales para acabar con el fraude. En marzo de 2019, el Parlamento aprobó un informe basado en la labor de la Comisión Especial sobre Delitos Financieros y Evasión y Elusión Fiscales (TAX3), que contiene una reflexión sobre una serie de cuestiones relacionadas con el IVA.

2. LOS IMPUESTOS ESPECIALES SOBRE EL ALCOHOL, EL TABACO Y LA ENERGÍA

A. Base jurídica

Artículo 113 del TFUE y, en materia de fiscalidad de la energía, artículo 192 del TFUE, para perseguir los objetivos del artículo 191 del TFUE.

B. Objetivos

Los tipos tributarios y la estructura de los impuestos especiales varían entre los Estados miembros y repercuten sobre la competencia. La existencia de discrepancias importantes en los impuestos que gravan un producto concreto puede generar movimientos de bienes por razones fiscales, pérdidas de ingresos y fraude. Desde el inicio de la década de 1970 se han intentado armonizar tanto la estructura como los tipos tributarios, aunque se han hecho pocos progresos.



C. Resultados

1. Disposiciones de carácter general

Con la Directiva 2008/118/CE relativa al régimen general de los impuestos especiales se establece un régimen general en relación con los productos objeto de impuestos especiales a fin de garantizar su libre circulación y, al mismo tiempo, el adecuado funcionamiento del mercado interior de la Unión. En mayo de 2018, la Comisión propuso una refundición de la Directiva 2008/118/CE.

2. Alcohol

Una cuestión fundamental en relación con los impuestos del alcohol ha sido el grado de competencia de los diferentes productos entre sí. La Comisión (COM(79)0261) y el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (asunto 170/78, Rec. 1985) han considerado tradicionalmente que todas las bebidas alcohólicas son más o menos intercambiables y compiten entre sí. Hasta 1992 no se adoptó la Directiva 92/83/CEE por la que se definen los productos a los que se aplican impuestos especiales y el método para fijarlos. Le siguió otra importante Directiva (92/84/CEE). En marzo de 2015 se retiró una propuesta de directiva para la modificación de la Directiva 92/84/CEE (aproximación de los tipos del impuesto especial sobre el alcohol y las bebidas alcohólicas), dado que no pudo lograrse un acuerdo al respecto en el Consejo.

En el marco del programa de adecuación y eficacia de la reglamentación (REFIT), la Comisión llevó a cabo una evaluación de la Directiva 92/83/CEE, y en mayo de 2018 presentó una propuesta de modificación de dicha Directiva.

3. Productos del tabaco

La estructura básica de los impuestos especiales del tabaco se ha establecido en una Directiva consolidada (2011/64/UE). En contra de lo propuesto inicialmente por la Comisión, se fijaron únicamente tipos mínimos. Hay varias categorías de productos del tabaco sujetas a imposición. Los impuestos sobre los cigarrillos están compuestos de un tipo proporcional (*ad valorem*) y de un impuesto especial específico. Otros productos de tabaco se gravan con un impuesto especial *ad valorem* o específico o mediante el denominado «impuesto especial mixto».

La evaluación REFIT, del mismo modo que la de los impuestos especiales sobre el alcohol, ha revelado posibilidades de revisión de la Directiva sobre productos del tabaco. El Consejo invitó a la Comisión a iniciar los trabajos preparatorios de una posible propuesta legislativa. En enero de 2018 y tras llevar a cabo una evaluación, la Comisión decidió, ante la falta de datos, no proponer la revisión ni la modificación de la Directiva 2011/64/UE.

4. Productos de la energía (hidrocarburos, gas, electricidad, energías alternativas, combustible de aviación)

La estructura básica de los impuestos especiales sobre los hidrocarburos en la Comunidad se estableció en 1992. Como en el caso del alcohol y el tabaco, se fijaron solamente los tipos mínimos, a diferencia de lo inicialmente previsto (armonización total). Las propuestas de la Comisión de 1997 se aprobaron con amplias



modificaciones (Directiva 2003/96/CE, con exenciones en las Directivas 2004/74/CE y 2004/75/CE).

La Comunicación de la Comisión del año 2000 relativa a la imposición del combustible de aviación (COM(2000)0110) supuso únicamente que ahora la Directiva 2003/96/CE prevé una lista de exenciones obligatorias para los productos energéticos suministrados para su utilización como carburante en la navegación aérea distinta de la navegación aérea de recreo privada. Introduce por primera vez disposiciones que permiten a los Estados miembros gravar el carburante utilizado en los vuelos nacionales y, en el marco de acuerdos bilaterales, el carburante utilizado en los vuelos intracomunitarios.

En 2001 se propusieron medidas para promover la utilización de los biocarburantes, incluida la posibilidad de aplicar un tipo reducido del impuesto especial, adoptadas en 2003 en forma de la Directiva 2003/30/CE.

5. El IVA sobre otros combustibles

En 2002 se presentó una propuesta relativa a la aplicación de IVA sobre el gas natural y la electricidad según la cual, para las empresas, el lugar de imposición sería el país en el que el comprador se encontrase establecido. Para el consumidor final, se trataría del lugar de consumo. Esta propuesta también fue aprobada (Directiva 2003/92/CE).

6. Iniciativas recientes

La última iniciativa de la Comisión fue una propuesta de Directiva sobre la fiscalidad de la energía ([COM\(2011\)0169](#)) para la modernización de las disposiciones en materia de fiscalidad de los productos energéticos. Los Estados miembros podrían haber redefinido así todas sus estructuras fiscales de forma que se contribuyera al crecimiento y al empleo mediante el traslado de la carga fiscal del trabajo al consumo. La propuesta fue retirada en marzo de 2015.

D. Papel del Parlamento Europeo

1. La fiscalidad del alcohol y del tabaco

En su Resolución de 2002 sobre la política fiscal de la UE, el Parlamento desaprueba la política de la Comisión relativa a los impuestos especiales sobre el tabaco y las bebidas alcohólicas y no respalda, en particular, una armonización al alza. En 2009, el Parlamento abogó por un incremento gradual de los impuestos sobre los cigarrillos y otros productos del tabaco, aunque no al nivel de la propuesta de la Comisión.

2. La fiscalidad de la energía y de los hidrocarburos

En su Resolución de 2002 sobre la política fiscal, el Parlamento considera que «es necesario ampliar la aplicación, en particular a los productos energéticos, del principio “quien contamina paga”». En octubre de 2002, el Parlamento emitió un dictamen favorable a las propuestas relativas a los biocarburantes y aprobó algunas modificaciones para reforzar tales propuestas. En 2012, el Parlamento aprobó una [Resolución](#) sobre la propuesta de Directiva sobre la fiscalidad de la energía, que se retiró más tarde.

[Dražen Rakić](#)



