



Universidad
Zaragoza

TRABAJO FIN DE GRADO

RECIENTES INICIATIVAS FISCALES DE LA UNIÓN EUROPEA

AUTORA
María Mozota Alonso

DIRECTORA
Ana Gascón Marcén

Facultad de Derecho
2021/2022

Índice

I.	INTRODUCCIÓN	3
1.	CUESTIÓN TRATADA.....	3
2.	RAZÓN DE LA ELECCIÓN DEL TEMA.....	3
3.	METODOLOGÍA SEGUIDA EN EL DESARROLLO DEL TRABAJO	3
II.	COMPETENCIAS DE LA UE Y DE SUS ESTADOS MIEMBROS EN MATERIA FISCAL ..	5
1.	PRINCIPALES PROBLEMAS EN LOS SISTEMAS FISCALES EUROPEOS	7
III.	FISCALIDAD EQUITATIVA Y EFICAZ.....	10
1.	IMPUESTO DE SOCIEDADES	11
1.1.	TRANSPARENCIA.....	11
1.2.	TASA DIGITAL.....	13
2.	IVA EN COMERCIO ELECTRÓNICO	21
3.	IMPUESTO AL CARBONO	24
IV.	PROTECCIÓN DE LOS INTERESES FINANCIEROS DE LA UNIÓN	28
V.	CONCLUSIONES.....	31
VI.	MONOGRAFÍAS, CAPÍTULOS DE LIBROS Y ARTÍCULOS.....	33
VII.	DOCUMENTOS DE INSTITUCIONES DE LA UNIÓN EUROPEA	36
VIII.	NORMATIVA	39

ABREVIATURAS UTILIZADAS

ART: Artículo

CO²: Dióxido de carbono

CRS: *Common Reporting Standards* (Estándar Común de Reporte)

EPPO: *European Public Prosecutor's Office* (Fiscalía Europea)

FACTA: *Foreign Account Tax Compliance Act* (Ley de Cumplimiento Fiscal de Cuentas Extranjeras)

G20: Grupo de los veinte

IMPUESTO DST: Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales

IVA: Impuesto sobre el Valor Añadido

MOSS: Mini Ventanilla Única

OCDE: Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos

Op. cit.: *Opus citatum*, obra citada.

p.: Página

PIB: Producto Interior Bruto

TFG: Trabajo de Fin de Grado

TFUE: Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea

UE: Unión Europea

USTR: Representante de Comercio de Estados Unidos

I. INTRODUCCIÓN

1. CUESTIÓN TRATADA

El presente TFG tiene como objetivo analizar algunas de las propuestas fiscales más relevantes en el marco de la UE. Numerosas circunstancias, tales como la digitalización, el mundo globalizado en el que vivimos o la crisis Covid-19 en la que nos hemos visto inmersos han propiciado dichas iniciativas teniendo como fin último lograr una fiscalidad más equitativa y eficaz entre todos los Estados miembros.

Concretamente, en este trabajo se van a abordar los temas expuestos a continuación: la reforma del impuesto de sociedades, el IVA en el comercio electrónico, el impuesto al carbono y las nuevas medidas adoptadas para lograr la protección de los intereses financieros de la Unión.

2. RAZÓN DE LA ELECCIÓN DEL TEMA

La principal razón que me ha motivado a elegir este tema es mi interés por la fiscalidad del Estado y mi firme propósito a opositar al Cuerpo de Inspectores de Hacienda. Por otro lado, la UE es una entidad que siempre ha llamado mi atención por la gran influencia que tiene tanto, en cada Estado miembro en particular, como a nivel mundial. Así, me ha parecido relevante este tema, ya que en los últimos años la UE ha adoptado numerosas medidas persiguiendo una fiscalidad más equitativa y eficaz entre los Estados miembros.

3. METODOLOGÍA SEGUIDA EN EL DESARROLLO DEL TRABAJO

En primer lugar, se ha realizado una búsqueda bibliográfica sobre las iniciativas fiscales de la UE. Para ello se ha utilizado la base de datos Dialnet y los buscadores Alcorze y Google Scholar. Asimismo, se han obtenido documentos de organismos oficiales de la UE y de España y del Boletín Oficial de España donde se han encontrado las numerosas directivas que han sido traspuestas en nuestro Estado. De igual modo, se han consultado periódicos tanto españoles como internacionales.

El resultado de la búsqueda ha sido el hallazgo de numerosas iniciativas y por ello, el siguiente paso ha sido la selección de las más relevantes. Para ello se ha seguido el siguiente criterio: en primer lugar se han seleccionado las iniciativas que tenían mayor

interés para el propósito del trabajo, y en cuanto a la bibliografía especializada y referencias periodísticas aquellas que de algún modo hacían referencia al tema objeto de estudio.

Posteriormente, una vez elaborado el índice que sirvió de guía durante todo el proceso de elaboración de este trabajo, se comenzó con la redacción del trabajo en la que se ha analizado cada una de las directivas o propuestas, y relacionado con la bibliografía disponible. Finalmente se procedió a la elaboración de las conclusiones.

Por todo lo explicado anteriormente, he seguido una investigación inductiva puesto que, en primer lugar, contextualizo cada una de las iniciativas para posteriormente, centrarme en qué momento estamos actualmente y qué se espera de estas en el futuro. Así pues, planteo la idea principal, es decir, la situación actual de estas iniciativas, así como la esperable en el futuro, después de analizar su evolución durante el lapso de tiempo transcurrido desde que fueron planteadas.

II. COMPETENCIAS DE LA UE Y DE SUS ESTADOS MIEMBROS EN MATERIA FISCAL

Los ingresos fiscales de los Estados miembros de la UE continúan siendo significativamente superiores a los de otras economías avanzadas. En 2019, los ingresos se distribuyeron prácticamente de manera idéntica entre los impuestos indirectos, los impuestos directos y las cotizaciones sociales. Durante 2020, como consecuencia de la pandemia mundial, se experimentó un descenso en los ingresos fiscales. Concretamente, disminuyeron <<un 4% en términos nominales, aunque los ingresos fiscales como porcentaje del PIB habrían aumentado, ya que los ingresos fiscales habrían disminuido menos que el PIB>>¹.

Respecto a los impuestos directos citados anteriormente, resulta de interés el hecho de que sean competencia de los Estados si bien es cierto que <<la UE ha establecido algunas normas armonizadas para la fiscalidad de las sociedades y la tributación personal>>². Por otro lado, en relación a la fiscalidad indirecta, la UE armoniza las normas referentes a IVA y los impuestos especiales.

Respecto a la adopción de la legislación de la UE (art. 289 TFUE), encontramos, por un lado, un procedimiento legislativo ordinario que consiste en la adopción conjunta por parte del Parlamento Europeo y el Consejo de la UE. Por otro lado, en aquellos casos concretos previstos por los Tratados, se aplicará el procedimiento especial entre los que podemos destacar el de consulta que consiste en que legisla únicamente el Consejo de la UE, pero el Parlamento Europeo debe ser consultado.

Este procedimiento legislativo especial es el exigido en temas fiscales. Además, el art. 113 TFUE recoge la exigencia de unanimidad para la armonización de las legislaciones relativas a ciertos impuestos, <<en la medida en que dicha armonización sea necesaria para garantizar el establecimiento y el funcionamiento del mercado interior y evitar las distorsiones de la competencia>>. Indiscutiblemente, esta unanimidad dificulta todo

¹ Comisión Europea, Tendencias fiscales en la Unión Europea. Disponible en: https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/economic-analysis-taxation/taxation-trends-european-union_en (última consulta: 16 noviembre 2021).

² Fiscalidad. Disponible en: <https://eur-lex.europa.eu › summary › chapter › taxation> (última consulta: 16 noviembre 2021).

proceso y, por ello, la Comisión³ en la Conferencia Intergubernamental de 2003-2004 presentó, sin éxito, propuestas para que fuera suficiente la mayoría cualificada en determinados temas fiscales. En la misma línea que en esta propuesta, en 2019, la Comisión inició un debate sobre la reforma de la toma de decisiones en los ámbitos de la política fiscal de la UE. Esta unanimidad a menudo no puede lograrse en iniciativas fiscales cruciales y puede dar lugar a numerosos retrasos. El que era por aquel entonces Presidente de la Comisión, Jean-Claude Juncker, declaró que “Nuestras economías, cada vez más globalizadas, necesitan sistemas fiscales modernos y ambiciosos. Sigo estando firmemente a favor de pasar a la votación por mayoría cualificada y de que el Parlamento Europeo tenga una voz más fuerte en el futuro común de la fiscalidad en nuestra Unión”⁴. Así, la Comisión entabló un debate acerca de la transición gradual hacia un proceso decisorio más eficiente y democrático en materia de política fiscal de la UE⁵.

Los Estados miembros pueden elegir el sistema fiscal aplicable en su territorio con una única condición: el cumplimiento de las normas de la Unión, así como de los principios básicos establecidos. Además, estas normas deben estar orientadas al buen funcionamiento del mercado único. Dichos principios básicos son la <<libertad de circulación de bienes, personas y servicios, de modo que las normas fiscales no sean obstáculo para ello, no discriminación, armonización básica de las legislaciones entre los países miembros y ya en el orden interno luchar por la coordinación>>⁶. Estos principios están en línea con los objetivos actuales que son <<eliminar los obstáculos fiscales a la actividad económica transfronteriza, la lucha contra la competencia fiscal perjudicial y la evasión de impuestos, así como el fomento de una mayor cooperación entre administraciones fiscales para garantizar el control y combatir el fraude>>⁷.

³ Comisión Europea, Fiscalidad y voto por mayoría cualificada. Disponible en: https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-and-qualified-majority-voting_en (última consulta: 16 noviembre 2021).

⁴ Comisión Europea, Comunicado de prensa 15 de enero de 2019, Estrasburgo. Disponible en: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_19_225 (última consulta: 1 diciembre 2021).

⁵ Comisión Europea, Comunicado de prensa 15 de enero de 2019, Estrasburgo. Disponible en: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_19_225 (última consulta: 1 diciembre 2021).

⁶ GONZÁLEZ GONZÁLEZ, A. I., *Armonización fiscal y aproximación de los sistemas fiscales*, Ediciones de la Universidad de Oviedo, Oviedo, 2016, p. 20.

⁷ Parlamento Europeo, *La política fiscal general. Fichas técnicas sobre la Unión Europea*, 2021. Disponible en: https://www.europarl.europa.eu › FTU_2.6.9.pdf (última consulta: 20 noviembre 2021).

1. PRINCIPALES PROBLEMAS EN LOS SISTEMAS FISCALES EUROPEOS

Indiscutiblemente, el fraude es un elemento común a todo sistema fiscal y se caracteriza por corromperlo. Para que exista el fraude fiscal se requiere un Estado que tenga “la legitimidad para imponer la capacidad económica del contribuyente para satisfacer la imposición, una definición clara de la obligación de contribuir y de la personalidad de los contribuyentes y por último la capacidad para gestionar la imposición”⁸.

La lucha contra el fraude un elemento fundamental para lograr la máxima eficiencia en la gestión de los fondos públicos. Se puede alcanzar esta eficiencia a través de la ampliación de nuestras fuentes de información, dado que las mismas se deben adaptar al nuevo entorno internacional. Así, en 2018 tuvo lugar el Acuerdo FACTA que permite obtener información sobre residentes titulares de cuentas en Estados Unidos, así como el estándar financiero CRS que aporta información de cuentas procedentes de 54 jurisdicciones fiscales. En la misma línea, el convenio multinacional propiciado por la OCDE que permite la actualización inmediata de cientos de convenios de doble imposición para “dotar de mayor seguridad jurídica a nuestras actuaciones y de mayor precisión a nuestra labor de control”. Otra vía para alcanzar dicha eficiencia son las nuevas estrategias que permiten luchar contra la economía sumergida, detectándola de manera temprana y adoptando comportamientos preventivos para minimizar la incidencia de la misma⁹.

Otro desafío para la UE son los paraísos fiscales que son aquellas jurisdicciones que no participan en el intercambio de información con otros territorios y cuyo propósito es atraer la riqueza privada de los individuos garantizándoles un grado de secretismo que les permite esconder su identidad y su dinero¹⁰. Por tanto, atraen a grandes empresas con la ausencia de impuestos o con bajos impuestos; falta de transparencia o de intercambio efectivo de información¹¹. Como consecuencia de ello, algunos países de la UE bajan su

⁸ FORTEA PÉREZ, J.I; GALÁN SÁNCHEZ, A.; y GELABERT, J., *Siete siglos de fraude fiscal en Europa*, Ediciones Universidad Cantabria, Santander, 2020, p. 332.

⁹ RAMÍREZ LÓPEZ, J., *La lucha contra el fraude fiscal en España y en la Unión Europea*, Editorial Aranzadi, S.A.U, 2019, p. RB-1.1.

¹⁰ LÓPEZ GARRIDO, D., *El Estado de la Unión Europea, Los Estados europeos ante la reforma de la Unión*, Lúa Ediciones, Madrid, 2018, p. 138.

¹¹ OCDE, *Glosario de términos fiscales*. Disponible en: <https://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm> (última consulta: 16 noviembre 2021).

tributación a las grandes empresas para tratar de competir con ellos y, por tanto, los países ven disminuidos sus ingresos fiscales. En concreto, la ONG Oxfam Intermon, en un informe de 2017 titulado "Una economía para el 99%" denunciaba que <<España deja de ingresar aproximadamente 1.550 millones de euros cada año como resultado de la actividad canalizada a través de los 15 paraísos fiscales más agresivos del mundo>>¹². A su vez, esta caída se ve compensada con una mayor presión impositiva a los ciudadanos o mediante la reducción del gasto social. Debido a la magnitud de dicho problema, la UE publica, dos veces al año, una lista de paraísos fiscales¹³.

El objetivo de estas lista de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales es <<hacer frente al fraude o evasión fiscal; a la elusión fiscal; al blanqueo de capitales y [...] fomentar un cambio positivo de su legislación y prácticas fiscales a través de su cooperación>>¹⁴.

Entre los principales inconvenientes encontramos la falta de transparencia durante todo el proceso de clasificación de las jurisdicciones entre listas negras (aquellos territorios que no mostraban un compromiso suficiente) y listas grises (aquellos que sí que adquirieron un compromiso de acometer reformas fiscales en el plazo requerido). Asimismo, la lista negra se podría describir como débil ya que se ha incluido países con poco impacto en la industria de la evasión fiscal. Igualmente, no queda claro qué compromisos concretos han adoptados los países no incluidos en la lista negra¹⁵.

A pesar de que históricamente países de la UE como Luxemburgo e Irlanda, se han considerado paraísos fiscales actualmente ningún país de la UE figura como tal. Si bien, la realidad es que Luxemburgo se caracteriza por los acuerdos que ha alcanzado con grandes multinacionales para reducir la fiscalidad, tal y como se vio en los *Luxembourg*

¹² HARDOON, D., *Es hora de construir una economía más humana y justa al servicio de las personas*. Disponible en: <https://www.oxfam.org/es/informes/una-economia-para-el-99> (última consulta: 16 noviembre 2021).

¹³ Consejo de la UE, *Conclusiones del Consejo sobre una estrategia exterior en materia de fiscalidad y medidas contra los abusos en detrimento de los convenios fiscales*, 25.5.2016. Disponible en: <https://www.consilium.europa.eu/es/press/press-releases/2016/05/25/conclusions-tax-treaty-abuse/> (última consulta: 18 noviembre 2021)

¹⁴ *Ibidem*.

¹⁵ LÓPEZ GARRIDO, D., *op. cit.*, pp. 142-143.

Leaks,¹⁶ e Irlanda por un impuesto de sociedades generalmente más bajo que el resto de países¹⁷.

¹⁶ LUYANG, L., <<Is American Multinational Enterprises' Honeymoon with the European Union Over? An Analysis of the European Commission's Investigations into American Multinational Enterprises' Tax Deals with Ireland, Luxembourg and the Netherlands>>, *Loyola of Los Angeles International and Comparative Law Review*, vol. 41, 2018, pp. 9-13.

¹⁷ OCDE, Table II.1. *Statutory corporate income tax rate*. Disponible en: https://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=Table_III (última consulta: 22 noviembre 2021).

III. FISCALIDAD EQUITATIVA Y EFICAZ

El contexto de la política fiscal de las empresas cambió radicalmente en 2020. La pandemia Covid-19 ha afectado profundamente a las sociedades y economías a nivel mundial y de la UE. La amenaza para la salud pública se convirtió en la crisis económica más grave de la historia de la UE, con un impacto social sin precedentes y un aumento de las desigualdades. La pandemia surgió en un contexto caracterizado por una mayor preocupación por el cambio climático, el envejecimiento de la población y la globalización. La pandemia también ha acelerado las tendencias preexistentes a la digitalización, con un incremento de las ventas online. Estas tendencias tienen una influencia significativa en las bases impositivas existentes y, por lo tanto, requieren una revisión de la forma de una política fiscal justa y eficaz en el futuro¹⁸.

En esta línea, encontramos la Comunicación de la Comisión de julio de 2020 titulada «El momento de Europa: reparar los daños y preparar el futuro para la próxima generación»¹⁹ que recoge, por un lado, una serie de medidas, por ejemplo, la simplificación tributaria o sistemas tributarios propicios al crecimiento que tienen por objeto reducir los obstáculos tributarios para las empresas en el mercado único y, en concreto, para las pequeñas empresas puesto que las complejidades administrativas les causan mayores costes que a las multinacionales. Por otro lado, también encontramos numerosas iniciativas para facilitar a los Estados miembros el cumplimiento de la legislación vigente en lo que se refiere a los tributos. Todo esto ayudaría a aquellas empresas que cumplen a beneficiarse de las oportunidades del mercado único y a apoyar el crecimiento económico de la UE.

En esta Comunicación se especifican las acciones que se pretenden llevar a cabo antes del 2024 para lograr una fiscalidad equitativa y eficaz, entre las que encontramos, por ejemplo, la evaluación del régimen especial del IVA aplicable a las agencias de viajes, la entrada en funcionamiento del Observatorio Fiscal, la creación del comité permanente

¹⁸ RAVSELJ, D., TOMAZEVIC, N. y ARISTOVNIK, A., *Tax policy reforms for promoting fair and efficient business taxation in the EU*, Friedrich Naumann Foundation for Freedom, Ljubljana, 2021.

¹⁹ Comisión Europea, Comunicación al Parlamento Europeo, al Consejo Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones *El momento de Europa: reparar los daños y preparar el futuro para la próxima generación*, COM/2020/456 final.

para la resolución de litigios, dar soluciones digitales para cobrar los impuestos en origen y facilitar el pago y la recaudación de impuestos.

Posteriormente, en noviembre de 2020, el Consejo aprobó unas Conclusiones en las que <<subraya que unos sistemas tributarios justos y eficaces [...] también pueden apoyar una transición fluida hacia los objetivos estratégicos de competitividad sostenible, el Pacto Verde Europeo y el pleno aprovechamiento del potencial de la digitalización en una economía mundial>>²⁰.

En este sentido, Olaf Scholz, ministro federal de Hacienda y vicescanciller de Alemania, declaró que <<Todas las empresas deben pagar la parte de impuestos que en justicia les corresponde, incluidas las empresas de la economía digital: es una cuestión de justicia y de competencia leal, y es también una cuestión de soberanía y de la capacidad de los Estados para actuar >>²¹.

En conclusión, para hacer frente a todos los retos actuales, la UE necesitará un marco fiscal sólido, eficiente y justo que satisfaga las necesidades de financiación pública y que, al mismo tiempo, fomente la recuperación y la transformación ecológica y digital²².

1. IMPUESTO DE SOCIEDADES

1.1. TRANSPARENCIA

La evasión fiscal de las empresas ha sido objeto de considerable atención pública, especialmente desde la crisis financiera mundial de 2008. La naturaleza de los llamamientos a la reforma fiscal y al aumento de la regulación ha girado en torno a la transparencia como posible correctivo de la inaceptable evasión fiscal, aunque no hay consenso sobre lo que abarca el término evasión fiscal y cuándo se convierte en

²⁰ Consejo de la Unión Europea, *Conclusiones del Consejo sobre una fiscalidad equitativa y eficaz en tiempos de recuperación, sobre los desafíos fiscales vinculados a la digitalización y sobre la buena gobernanza en el ámbito fiscal en la UE y fuera de ella*, 27 de noviembre de 2020, doc. 13350/20.

²¹ *Ibidem*.

²² RAVSELJ, D., TOMAZEVIC, N. y ARISTOVNIK, A., *op. cit.*

inaceptable. Examinamos dos respuestas a los llamamientos a una mayor transparencia sobre los asuntos fiscales de las entidades multinacionales: en primer lugar, la presentación de informes país por país que proporciona información a las autoridades fiscales, y, en segundo lugar, la exigencia de publicar las estrategias fiscales, por la que las grandes empresas ponen la información a disposición del público. Se debe tener en cuenta que si no se consideran los límites de las iniciativas de transparencia, se corre el riesgo de que se produzcan ciertos efectos no deseados, por ejemplo, costes adicionales al proporcionar y procesar información adicional, la perspectiva de que aumenten las disputas a medida que la nueva información genera nuevas interpretaciones erróneas y la incertidumbre a la hora de determinar la posición fiscal final. Por tanto, existe el riesgo de que una mayor divulgación no aborde eficazmente la preocupación por la inaceptable evasión fiscal de las empresas²³.

Respecto a la primera respuesta, en 2016 se presentó la propuesta de Directiva²⁴ sobre la publicación de información desglosada por país, que tiene como objetivo mejorar la transparencia de las grandes empresas multinacionales.

Dicha Directiva impone la obligación a aquellas empresas que hayan obtenido unos ingresos superiores a 750 millones de euros en cada uno de los dos últimos ejercicios consecutivos de publicar en un informe específico la cantidad de impuesto de sociedades que pagan en cada Estado miembro. Este informe se ha de publicar en un periodo máximo de 12 meses desde el cierre de las cuentas del ejercicio²⁵. Así, la novedad es que todas las empresas multinacionales no europeas que operen dentro de la UE a través de filiales, tienen las mismas obligaciones relativas a información que las multinacionales europeas.

Zdravko Počivalšek, ministro de Desarrollo Económico y Tecnología de Eslovenia expuso que <<La transparencia es esencial para el buen funcionamiento del mercado interior, y me complace que hayamos reforzado nuestras aspiraciones en materia de

²³ TUCK, P. y OATS L., <<Corporate tax avoidance: is tax transparency the solution?>>, *Accounting and Business Research*, 49:5, pp. 565-583, 1 junio 2019, p.5

²⁴ Comisión Europea, Propuesta de DIRECTIVA DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE en lo que respecta a la divulgación de información relativa al impuesto de sociedades por parte de determinadas empresas y filiales, COM(2016) 198 final.

²⁵ Comisión Europea, Propuesta de DIRECTIVA DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE en lo que respecta a la divulgación de información relativa al impuesto de sociedades por parte de determinadas empresas y filiales, COM(2016) 198 final., art. 48 ter.6.

transparencia fiscal. Esta Directiva exigirá a las multinacionales que declaren dónde obtienen sus beneficios y dónde pagan sus impuestos, lo que es ahora más importante que para poder garantizar una recuperación económica justa de la actual crisis pandémica>>²⁶.

En la misma línea, Pedro Siza Vieira, ministro de Estado, de Economía y de Transición Digital de Portugal, afirmó que es fundamental restringir la elusión fiscal puesto que priva de más de 50.000 millones de euros de ingresos al año a los países de la UE. Además, teniendo en cuenta el contexto de recuperación económica en el que vivimos, es necesario que todos los agentes contribuyan a la misma²⁷.

Finalmente, se ha adoptado la Directiva (UE) 2021/2101 del Parlamento Europeo y del Consejo de 24 de noviembre de 2021 por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE en lo que respecta a la divulgación de información relativa al impuesto sobre sociedades por parte de determinadas empresas y sucursales.

Tal y como prevé dicha Directiva, los Estado miembros tienen de plazo hasta el 22 de junio de 2023 para su transposición interna (art. 2). Asimismo, deben aplicarla desde el inicio del primer ejercicio a partir del 22 de junio de 2024.

1.2. TASA DIGITAL

Indiscutiblemente, la economía digital ha traído innumerables beneficios al mundo actual. Sin embargo, ha supuesto un desafío para los sistemas tributarios actuales que funcionaban cuando las empresas tenían presencia física en un país y, por ello, es fundamental adaptar estos sistemas a la nueva realidad que se caracteriza por la existencia de empresas sin sede en un país, pero con clientes en el mismo y que, además, obtienen beneficio de esta relación.

²⁶Consejo de la Unión Europea, Comunicado de prensa. <https://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2021/09/28/public-country-by-country-reporting-council-paves-the-way-for-greater-corporate-transparency-for-big-multinationals/> (última consulta: 5 diciembre 2021)

²⁷*Ibidem*.

Asimismo, a esto se han sumado mecanismos de ingeniería financiera, tales como el “sándwich doble irlandés-holandés” que ha favorecido la evasión de impuestos especialmente a empresas multinacionales estadounidenses²⁸.

Resulta interesante partir de las Conclusiones adoptadas en 2017 por el Consejo Europeo, donde subrayaba la necesidad de garantizar que las leyes tributarias internacionales se puedan aplicar tanto a empresas digitales como a sectores más tradicionales de la economía, la importancia de asegurar que todas las empresas paguen la parte justa de impuestos que les corresponde, así como unas condiciones equitativas a nivel mundial, en consonancia con los trabajos en curso de la OCDE²⁹.

Posteriormente, en 2018 la Comisión Europea realizó dos propuestas legislativas. La primera consistía en reformar las leyes relativas al impuesto de sociedades de manera que los beneficios fueran gravados donde las empresas tuvieran una significativa presencia digital³⁰. La propuesta de la Comisión Europea <<aspira a reformar las normas relativas al impuesto sobre sociedades con el fin de que los beneficios se registren y sean objeto de imposición en el lugar en el que las empresas mantengan una interacción significativa con los usuarios a través de canales digitales>>³¹.

La segunda propuesta buscaba crear un nuevo impuesto provisional para los ingresos provenientes de servicios digitales hasta que se haya acordado la medida definitiva a largo plazo³². El impuesto provisional <<se aplicaría a los ingresos procedentes de actividades

²⁸ En concreto, este mecanismo consiste en que norteamericanos abran una empresa en algún paraíso fiscal en el extranjero vendiéndole la correspondiente propiedad intelectual. Posteriormente, esta empresa abre una filial en Irlanda. Luego, crea una segunda compañía en Irlanda con el objetivo de facturar por las operaciones realizadas en territorio europeo. Después, abre otra empresa en Holanda con el objetivo de que la compañía irlandesa le envíe dinero a la holandesa, que a su vez se lo envía a la primera empresa irlandesa que no debemos olvidar que está localizada en Bermudas. Concretamente, a Google se le ha acusado por el uso de esta herramienta de evasión fiscal y, en enero de 2020, comunicó que ya no iba a utilizar más esta laguna fiscal que le permitía retrasar el pago de impuestos en EEUU sobre las ganancias internacionales durante años, y pagar un tipo impositivo más bajo en el extranjero. En consecuencia, las empresas no pagan impuestos en el país donde se localizan sus consumidores.

²⁹ Consejo Europeo, European Council conclusions on 'Responding to the challenges of taxation of profits of the digital economy', 19 October 2017 (última consulta: 23 noviembre 2021)

³⁰ Comisión Europea, Propuesta de DIRECTIVA DEL CONSEJO por la que se establecen normas relativas a la fiscalidad de las empresas con una presencia digital significativa, COM(2018) 147 final.

³¹ Fiscalidad digital. <https://www.consilium.europa.eu/es/politicas/digital-taxation/> (última consulta: 30 noviembre 2021).

³² Comisión Europea, Propuesta de DIRECTIVA DEL CONSEJO relativa al sistema común del impuesto sobre los servicios digitales que grava los ingresos procedentes de la prestación de determinados servicios digitales, COM(2018)148 final.

en las que los usuarios desempeñan una función principal en la creación de valor y que no están cubiertos adecuadamente por las normas fiscales vigentes>>>.Este impuesto forma parte del paquete de medidas propuesto para lograr la recuperación del Covid-19. La propuesta incluía un impuesto del 3% sobre los ingresos de la publicidad dirigida y los servicios de interfaz digital, y se habría aplicado solo a las empresas que generasen al menos 750 millones de euros en ingresos globales de servicios digitales cubiertos y al menos 50 millones de euros en ingresos a nivel de la UE³³. Finalmente, debido a las propuestas internacionales que han tenido lugar en torno a este tema, se consideró adecuado retrasar esta propuesta, tal y como afirmó Schwab, Diputado alemán del Parlamento Europeo³⁴.

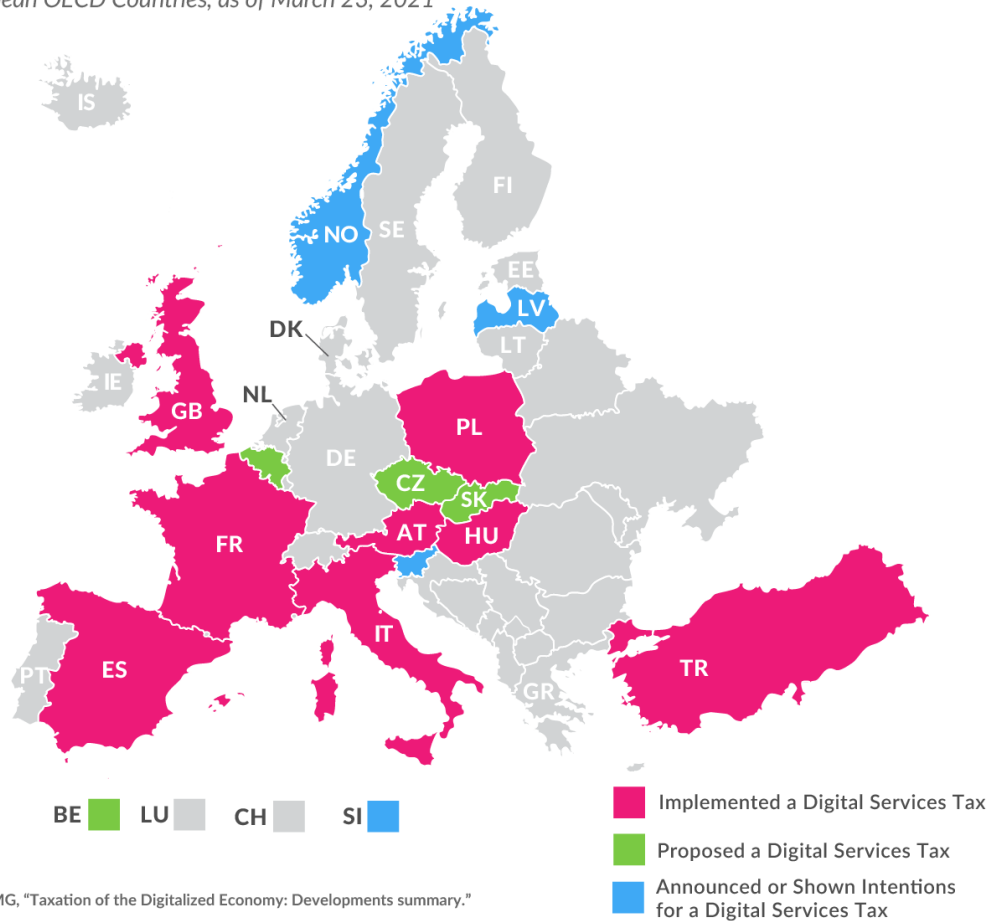
Es indiscutible lo difícil que es llegar a un acuerdo a nivel europeo. Por ello, numerosos Estados decidieron continuar con medidas unilaterales para gravar a economía digital hasta que entrara en vigor el acuerdo. Como se puede apreciar en la imagen siguiente, la mitad de países europeos ya habían implementado, propuesto o manifestado oficialmente sus intenciones de imponer este impuesto sobre los servicios digitales. Si bien, dicho impuesto es significativamente diferente en cada uno de estos países.

³³Comisión Europea, Propuesta de DIRECTIVA DEL CONSEJO relativa al sistema común del impuesto sobre los servicios digitales que grava los ingresos procedentes de la prestación de determinados servicios digitales, COM(2018)148 final., art. 4 y 8.

³⁴ Fiscalidad digital. <https://www.consilium.europa.eu/es/policies/digital-taxation/> (última consulta: 30 noviembre 2021).

Digital Services Taxes in Europe

Announced, Proposed, and Implemented Digital Services Taxes (DSTs)
in European OECD Countries, as of March 23, 2021



TAX FOUNDATION

@TaxFoundation

Fuente: ASEN, E., *What European OECD countries are doing about digital services taxes*³⁵

En concreto, en España la Ley del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales³⁶ entró en vigor el 16 de enero de 2021. Establece que se aplica un tipo del 3% sobre los servicios digitales, incluyendo publicidad en línea, los servicios de intermediación en línea y la transmisión de datos de los usuarios³⁷.

³⁵ ASEN, E., *What European OECD countries are doing about digital services taxes*, 25 de marzo de 2021. Disponible en: https://joserobertoafonso.com.br/wp-content/uploads/2021/03/Digital-Tax-Update_-Digital-Services-Taxes-in-Europe.pdf (última consulta: 2 enero 2022)

³⁶ Ley 4/2020, de 15 de octubre, del Impuesto sobre Determinados Servicios Digitales.

³⁷ SÁNCHEZ-ARCHIDONA, G., "El impuesto sobre determinados servicios digitales español: algunas notas sobre la ley 4/2020, de 15 de octubre", *Retos de la sociedad digital: regulación y fiscalidad en un contexto internacional*, Editorial Reus, 2022, pp. 257-286.

Por otro lado, en Francia la conocida ley como “taxe sur les services numériques”³⁸ impuso un tipo del 3% sobre el importe de las sumas percibidas como contrapartidas de los servicios digitales imponibles. Estos servicios son la prestación de servicios de orientación publicitaria basados en los datos de los usuarios de Internet, la prestación de un servicio para poner en contacto a los usuarios de Internet y la venta de datos recogidos en línea con el fin de orientar la publicidad.

Además de imponer el mismo tipo del 3% tanto en Francia como en España, este impuesto está limitado en ambos países a las empresas con ingresos anuales a nivel mundial superiores a 750 millones de euros y los ingresos de las actividades de servicios digitales en España o Francia superiores a 3 millones de euros.

Sin embargo, por ejemplo, en Austria y Holanda este impuesto es menos amplio y solo gravaba los ingresos procedentes de la publicidad en línea. Asimismo, a diferencia del tipo impositivo del 3% aplicado en España y en nuestro país vecino, en Polonia se aplica un 1,5% mientras que en Hungría y Turquía el 7,5%.

Esta imposición de impuestos unilaterales por parte de algunos países llevó a la reacción de EEUU y del que era por aquel entonces su presidente, Donald Trump, que sostuvo que se dirigían a las grandes multinacionales estadounidenses de forma desproporcionada con respecto a otras empresas³⁹. El impuesto DST de Francia, que es el más controvertido de todos, fue objeto de investigación en 2019 por parte del Representante de Comercio de Estados Unidos (en adelante, USTR), en virtud de la Sección 301 de la Ley de Comercio de 1974. Esta sección 301 concede a dicho Representante una serie de competencias para imponer sanciones comerciales a países extranjeros que violen los acuerdos comerciales de EEUU o que realicen actos injustificables o discriminatorios que supongan una carga para el comercio estadounidense. Esta investigación concluyó finalmente que el DST de Francia discriminaba a las principales empresas digitales estadounidenses y era incompatible con los principios prevalecientes de la política fiscal internacional. Con el objetivo de que Francia suspendiera su DST, el USTR publicó una lista preliminar de

³⁸ Presentación del impuesto sobre los servicios prestados por las grandes empresas digitales. Disponible en: <https://www.impots.gouv.fr/portail/actualite/presentation-de-la-taxe-sur-les-services-fourmis-par-les-grandes-entreprises-du-secteur> (última consulta: 30 noviembre, 2021)

³⁹ SCHWARZENBERG, A., *CCRS In Focus IF11346, Section 301 of the Trade Act of 1974*, Congressional Research Service, 15 junio 2021, p. 1.

productos procedentes de Francia a los que imponer aranceles adicionales hasta el 100%. Como resultado, Francia suspendió su DST para el resto de 2020⁴⁰.

Finalmente, la Administración de Biden cedió a una medida que consiste en que las 100 empresas más grandes del mundo -las que tienen ingresos de al menos 20.000 millones de dólares- paguen a las arcas de los países donde quiera que vendan sus bienes o servicios. El objetivo de esta propuesta es reconducir años de tensas negociaciones que se han centrado en la búsqueda de vías para que los países aumenten los impuestos a las grandes empresas tecnológicas, como Google y Facebook. Así, con esta propuesta además de verse afectadas estas dos empresas estadounidenses, también lo estarían gigantes no digitales como el fabricante de automóviles alemán Volkswagen. Asimismo, lo que busca es que países como Francia y Reino Unido eliminen los impuestos existentes sobre los servicios digitales que se centran exclusivamente en las empresas estadounidenses, una vez que se llegue a un acuerdo global⁴¹.

Sin embargo, como es habitual, no todo el mundo ha acogido con satisfacción la propuesta de Washington. Según Tove Maria Ryding, directora de política y defensa de la Red Europea de Deuda y Desarrollo, las propuestas de EE.UU. no resuelven el problema de las normas del impuesto de sociedades que permiten a muchas empresas eludir sus obligaciones. Asimismo, dijo “Es realmente absurdo establecer un nuevo sistema fiscal mundial que sólo se aplique a las 100 mayores empresas”. “Lo que necesitábamos era una reforma fundamental del maltrecho sistema de precios de transferencia de la OCDE, no un sistema adicional que se añadiera al antiguo”⁴².

En relación con estas soluciones globales, en la Cumbre del G20 celebrada en febrero de 2021, se manifestó la voluntad de fundamentarlas en dos pilares: << nuevas normas sobre presencia imponible y derechos de atribución de beneficios imponibles>> teniendo, por tanto, como objetivo proporcionar a cada uno de los países el derecho a gravar una parte

⁴⁰ *Ibidem*.

⁴¹ SMITH MEYER, B., SCOTT, M., y LORENZO, A., “Washington widens digital tax push to target world’s largest 100 companies”, *Politico*, 8 agosto de 2021. Disponible en: <https://www.politico.eu/article/washington-us-tax-digital-brussels-oecd> (última consulta: 5 diciembre 2021).

⁴² *Ibidem*.

de los beneficios obtenidos por empresas no residentes en sus territorios⁴³. El segundo pilar abarca <<nuevas normas para garantizar que las empresas que operan a escala internacional paguen un nivel mínimo de imposición, a fin de asegurar que la base imponible del impuesto sobre sociedades esté mejor protegida de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios en cualquier país>>⁴⁴. Así, lo que se busca con esta segunda medida es garantizar que todas las empresas multinacionales quedan sujetas a un nivel mínimo de imposición efectiva.

En marzo de 2021, se reunieron los dirigentes de la UE y manifestaron su voluntad de lograr una solución mundial consensuada en lo relativo a la fiscalidad digital internacional. Asimismo, ese mismo mes el Consejo introdujo << modificaciones de la Directiva relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad para hacer frente a los retos que plantea la economía de plataformas digitales. Los operadores de plataformas digitales tendrán la obligación de comunicar los ingresos obtenidos por los vendedores en sus plataformas y los Estados miembros intercambiarán automáticamente esta información>>⁴⁵.

El 1 de julio de 2021, 130 países (España, Francia, Italia, Estados Unidos, Canadá, Suiza, Luxemburgo, India, Rusia, China...) representantes de más del 90% del PIB mundial llegaron a un acuerdo para el establecimiento de un impuesto mínimo global consistente en que las multinacionales, que facturen al menos 750 millones de euros, paguen un 15% de impuestos allí donde operen, aunque no tengan presencia física⁴⁶. De manera que garantizará que las grandes empresas multinacionales paguen su parte justa en todas partes y aportará la tan necesaria seguridad y estabilidad fiscal al sistema tributario internacional evitando que se beneficien de regímenes fiscales complacientes.

⁴³ Comisión Europea, Comunicación al Parlamento Europeo y al Consejo *La fiscalidad de las empresas para el siglo XXI*, COM (2021) 251 final.

⁴⁴ Fiscalidad, op. cit.

⁴⁵ Consejo de la UE, Comunicado de prensa, 22 de marzo de 2021, el Consejo adopta nuevas normas para reforzar la cooperación administrativa e incluir las ventas a través de plataformas digitales (comunicado de prensa, 22.3.2021).

⁴⁶ OECD Secretary-General Tax Report to G20 Finance Ministers and Central Bank Governors.

Posteriormente, se han añadido numerosos países, tales como Irlanda, Hungría y Estonia que se caracterizan por impuestos inferiores al resto de sus países vecinos. Sin embargo, otros países como Sri Lanka, Pakistán y Nigeria todavía no se han unido⁴⁷.

Por un lado, se pretende garantizar una distribución más justa de los beneficios y los derechos fiscales entre los países con respecto a las mayores empresas multinacionales, que son las ganadoras de la globalización. Asimismo, se pretende poner un límite a la competencia fiscal en el impuesto de sociedades mediante la introducción de un impuesto de sociedades mínimo mundial que los países puedan utilizar para proteger sus bases imponibles. Por tanto, no se elimina la competencia fiscal, pero se establecen limitaciones acordadas multilateralmente.

Resulta de interés que algunos países que ya tenían normas concretas sobre la tasa digital como pueden ser España, Francia, Reino Unido o Estados Unidos hayan acordado la suspensión de las tasas nacionales con el objetivo de aplicar las soluciones multilaterales de la OCDE y el G20⁴⁸.

Los participantes en las negociaciones establecieron un ambicioso calendario para la conclusión de las mismas. Esto incluye un plazo hasta octubre de 2021, el cual se ha cumplido, para finalizar el acuerdo sobre el enfoque de dos pilares, así como un marco para la aplicación efectiva en 2023.

Como es habitual, también hay personas contrarias a este nuevo impuesto, como Chris Edwards, director de Estudios de Políticas Tributarias del Instituto Cato en Estados Unidos, y Daniel J. Mitchell, colaborador del Instituto Cato, ya que consideran el hecho de que las organizaciones internacionales estén intentando restringir la competencia fiscal una mala noticia. Así, ellos piensan que esta competencia fiscal es crucial para garantizar la prosperidad de América y su liderazgo en el mundo⁴⁹.

⁴⁷ Sin autor, “136 países firman un histórico acuerdo sobre un impuesto mínimo global a las multinacionales: qué cambia y por qué es importante”, *Bbc*, 8 de octubre de 2021 Disponible en: <https://www.bbc.com/mundo/noticias-internacional-58851075> (última consulta: 30 de noviembre,2021).

⁴⁸ España, Francia, Italia, Austria, Reino Unido y Estados Unidos acuerdan la transición de los actuales impuestos digitales a la solución multilateral de la OCDE y el G20. Disponible en: https://www.lamoncloa.gob.es/lang/en/gobierno/news/Paginas/2021/20211021_international-agreement.aspx (última consulta: 9 diciembre 2021)

⁴⁹ EDWARDS, C. y MITCHELL D. J., *Global Tax Revolution: The Rise of Tax Competition and the Battle to Defend It*, Cato Institute, Washington D.C., 2008, p. 145.

2. IVA EN COMERCIO ELECTRÓNICO

Se acepta sin demasiada controversia que el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA) es el impuesto europeo por antonomasia, aunque debemos advertir de inmediato que no existe tal, sino que el IVA se regula por normas internas, si bien con la obligación de respetar las Directivas de la UE⁵⁰.

Por ello, una reforma del IVA era obligatoria para una armonización fiscal en la UE. Así, la Comisión Europea ha decidido crear un espacio único de IVA con un ambicioso Plan de Acción anunciado en 2016, para reformar la actual Directiva del Consejo 2006/112/CE, sobre el sistema común del IVA, con el fin de simplificar el sistema del IVA, luchar contra el fraude del IVA, hacer frente a la brecha del IVA y reducir la carga de trabajo de los contribuyentes del IVA. Las medidas se centran básicamente en la cooperación de los Estados miembros y el intercambio de información entre las autoridades fiscales teniendo como fin último crear un verdadero espacio único del IVA en la UE, para promover el crecimiento económico, las inversiones, la competitividad y un mayor empleo en todos los Estados miembros⁵¹.

El primer conjunto de propuestas legislativas se presentó en diciembre de 2016. Las propuestas tenían como objetivo adaptar las normas transfronterizas del IVA a la economía digital, pero estaba claro que constituían el trampolín para las reformas más amplias que se propondrían este año. Las medidas previstas en las propuestas se referían en particular a (1) modificaciones de la actual miniventanilla única (MOSS), para incluir la introducción de un umbral de IVA transfronterizo dentro de la UE y nuevos requisitos de cumplimiento simplificados; (2) ampliación de la actual MOSS a las prestaciones de servicios dentro de la UE, distintas de las que se aplican actualmente, y a las ventas a distancia de bienes, tanto dentro de la UE como desde terceros países; (3) la supresión de los actuales umbrales de ventas a distancia dentro de la UE, así como la exención del IVA para las importaciones de pequeños envíos desde fuera de la UE, la llamada exención de envíos de bajo valor; y (4) las modificaciones de las normas existentes para permitir a los Estados miembros aplicar un tipo de IVA reducido a las publicaciones electrónicas, como

⁵⁰ TEJERIZO LÓPEZ, J. M., <<La Unión Fiscal en la UE (una visión general)>>, *Revista de Derecho de la Unión Europea*, número 27-28, 2013, pp. 83-124.

⁵¹ ANGLES JUANPERE, B., <<Action plan on VAT: creating a single vat area in the EU>>, *Eurasian Journal of Economics and Finance*, 7(1), 2019, pp. 1-14, p. 2.

los libros electrónicos y los periódicos en línea. Finalmente, todas estas propuestas, excepto la relativa a la aplicación de tipos reducidos a las publicaciones electrónicas, se aprobaron en diciembre de 2017⁵², apenas un año después de su presentación.

También en 2017, la Comisión Europea acordó cuatro principios fundamentales de un nuevo espacio único definitivo del IVA en la UE⁵³: 1) Lucha contra el fraude: A partir de ahora se cobrará el IVA en el comercio transfronterizo entre empresas. En la actualidad, este tipo de comercio está exento de IVA, lo que supone un resquicio fácil para que las empresas cobren el IVA y luego desaparezcan sin remitir el dinero al gobierno. 2) Ventanilla única: Las empresas que realizan ventas transfronterizas tendrán más facilidades para cumplir con sus obligaciones en materia de IVA. Los comerciantes podrán hacer declaraciones y pagos a través de un único portal en línea en su propio idioma y según las mismas normas y plantillas administrativas que en su país de origen. 3) Mayor coherencia: Se pasa al principio de "destino", según el cual el importe final del IVA se paga siempre al Estado miembro del consumidor final y se aplica el tipo de ese Estado miembro. 4) Menos burocracia: Simplificación de las normas de facturación, lo que permitirá a los vendedores preparar las facturas de acuerdo con las normas de su propio país, incluso cuando el comercio sea transfronterizo⁵⁴.

En esta línea, el 7 de diciembre de 2021, los ministros de Hacienda de los diferentes Estados miembros alcanzaron un acuerdo que tiene por objeto otorgar una mayor flexibilidad a los tipos que pueden aplicar los Estados miembros de la UE, así como apoyar la digitalización, la protección de la salud pública y luchar contra el cambio climático⁵⁵.

⁵² Directiva (UE) 2017/2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017 por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE y la Directiva 2009/132/CE en lo referente a determinadas obligaciones respecto del impuesto sobre el valor añadido por las prestaciones de servicios y las ventas a distancia de bienes.

⁵³ Adopción definitiva (UE, Euratom) 2017/292 del presupuesto general de la Unión Europea para el ejercicio 2017.

⁵⁴ ZANOVIA GRIGORE, M. y GURAU, M., *Reform of rules on EU VAT*, University of Bucharest, 2018, p. 2.

⁵⁵ Comisión Europea, Comunicado de prensa, 7 diciembre 2021, Bruselas. Disponible en: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/es/ip_21_6608?fbclid=IwAR0lbURX6LKbPD6J9Hz3IM3LSm2STIZ9HgtRSn73GOIm4JA3fGm1gzalLus (última consulta: 11 diciembre 2021).

Se propone que los Estados miembros puedan establecer un tipo normal de IVA del 15% o superior. Posteriormente, en determinadas categorías de bienes y servicios concretadas previamente, podrán aplicar un tipo de IVA hasta el 5% o incluso del 0%. Si bien, se debe garantizar que el tipo medio ponderado del IVA sea del 12% con el objetivo de preservar los ingresos públicos⁵⁶.

Por un lado, se publicará una lista que incluirá los bienes y servicios a los que los Estados miembros tienen la posibilidad de aplicar los tipos reducidos del IVA, se da de plazo hasta 2030 para que los Estados miembros apliquen tipos reducidos y exenciones a bienes y servicios perjudiciales y por último, pueden aplicar excepciones y exenciones de bienes y servicios específicos que hasta ahora solo estaban vigentes en algunos Estados miembros⁵⁷.

A finales de 2021, fue noticia en numerosos periódicos la decisión de situar el IVA entre un 0 y un 5% para las placas solares tanto de uso residencial como en edificios públicos. Asimismo, se propone aplicar dicho IVA reducido en bicicletas y en sistemas de calefacción ecológicos. En la misma línea de cuidar el medio ambiente, “los países tendrán que dejar de aplicar en un plazo de 10 años un tipo reducido a productos y servicios que perjudiquen la transición verde, como los combustibles fósiles o determinados fertilizantes químicos”⁵⁸.

Asimismo, se beneficiarán de este IVA reducido numerosos materiales sanitarios imprescindibles para la lucha contra el Covid-19, tales como guantes, mascarillas o equipos de protección individual⁵⁹.

⁵⁶ Comisión Europea, Comunicado de prensa, 18 enero 2018, Bruselas. Disponible en: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/es/IP_18_185 (última consulta: 12 diciembre 2021).

⁵⁷ Comisión Europea, Comunicado de prensa, 7 diciembre 2021, Bruselas. Disponible en: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/es/ip_21_6608?fbclid=IwAR0lbURX6LkKbPD6J9Hz3IM3LSm2STIZ9HgtRSn73GOIm4JA3fGm1gzaILus (última consulta: 11 diciembre 2021).

⁵⁸ MARCOS, A., “La UE sacude el autoconsumo con un IVA reducido para las placas solares”, *The Objective*, 11 de diciembre 2021. Disponible en: <https://theobjective.com/economia/2021-12-11/ue-autoconsumo-placas-solares/> (última consulta: 12 diciembre 2021).

⁵⁹ MARTÍNEZ, S., “La UE abre el IVA cero y el reducido a productos sanitarios, digitales y ecológicos”, *El periódico*, 7 de diciembre 2021. Disponible en: <https://www.elperiodico.com/es/economia/20211207/ue-acuerda-flexibilidad-iva-reducido-12952196> (última consulta: 12 diciembre 2021).

Además, el 1 de julio de 2021 trajo novedades en lo que se refiere al comercio electrónico puesto que entró en vigor una nueva regulación⁶⁰ que recoge que cualquier producto cuyo origen este fuera de la Unión Europea estará sujeto a IVA y a aranceles. Sin embargo, anteriormente, todo producto cuyo importe fuese inferior a 22 euros no soportaba IVA. Por tanto, todo producto superior a 22 euros estaba gravado con IVA y aquellos que superaban los 150 euros, también estaban sujetos a aranceles⁶¹.

Asimismo, antes cada Estado miembro tenía la potestad de fijar el umbral a partir del cual quienes realizaban ventas a distancia con destino a dicho país tenían la obligación de registrarse y presentar autoliquidaciones periódicas de IVA. Por ejemplo, en España ese umbral estaba fijado en 35.000 € mientras que en Alemania en 100.000 €. Sin embargo, actualmente, se ha unificado el umbral para todos los Estados miembros fijándose en la cantidad de 10.000 euros de manera que, a partir de dicha cantidad “estará obligado a pagar el IVA en el Estado miembro donde se encuentren sus compradores. Si bien, si las ventas no rebasan dicha cifra puede tributar en su totalidad en un único Estado miembro”⁶².

3. IMPUESTO AL CARBONO

Esta medida se encuadra dentro de la lucha contra el cambio climático buscando alcanzar la neutralidad en la emisión de los gases de efecto invernadero teniendo por objetivo último evitar el incremento de temperatura media del planeta. Asimismo, tiene como fin promover una economía caracterizada por el bajo consumo de carbono, incrementar los presupuestos generales, así como apoyar a las empresas más afectadas por la competencia internacional⁶³.

Este impuesto se engloba dentro de lo que el Sistema de Contabilidad Económico-Ambiental de las Naciones Unidas define como impuesto medioambiental, entendiendo

⁶⁰ Real Decreto-ley 7/2021, de 27 de abril, de transposición de directivas de la Unión Europea en las materias de competencia, prevención del blanqueo de capitales, entidades de crédito, telecomunicaciones, medidas tributarias, prevención y reparación de daños medioambientales, desplazamiento de trabajadores en la prestación de servicios transnacionales y defensa de los consumidores.

⁶¹ IVA en productos con origen fuera de la UE. Disponible en: <https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet> (última consulta: 11 diciembre 2021).

⁶² *Ibidem*.

⁶³ LARREA BASTERRA, M., << La fiscalidad sobre el carbono en Europa. Principales desarrollos y tendencias>>, *Revista comillas*, Orkestra Fundación Deusto, núm 111, 2021, pp. 1-6.

como tal un impuesto cuya base imponible es una unidad física (o una aproximación a ella) de algo que tiene un impacto negativo comprobado y específico en el medio ambiente⁶⁴.

La definición lleva a veces a la confusión, ya que se hace hincapié en la base imponible y no en absoluto en una motivación medioambiental y/o en la finalidad de la aplicación de los impuestos medioambientales. Esto se debe a que la base imponible es la única forma objetiva de identificar y comparar los datos fiscales a nivel internacional.

Si bien, es una novedad a nivel europeo, numerosos países ya sean miembros de la Unión como no pertenecientes a la misma, ya han desarrollado gravámenes sobre el carbono, tales como , los países nórdicos (Suecia, Dinamarca, Noruega, Islandia y Finlandia), Países Bajos, España, Reino Unido⁶⁵..., siendo el primero de ellos Finlandia en 1990.

Sin embargo, el ámbito de aplicación del impuesto sobre el carbono de cada país difiere, lo que da lugar a diferentes porcentajes de emisiones de gases de efecto invernadero cubiertos por el impuesto. Por ejemplo, el impuesto sobre el carbono de España sólo se aplica a los gases fluorados, gravando únicamente el 3% de las emisiones totales de gases de efecto invernadero del país. Noruega, en cambio, ha suprimido recientemente la mayoría de las exenciones y ha reducido los tipos, cubriendo ahora más del 60% de sus emisiones⁶⁶.

Todos los Estados miembros de la Unión Europea (más Islandia, Liechtenstein y Noruega) forman parte del Régimen Comunitario de Comercio de Derechos de Emisión (RCCDE), un mercado creado para comercializar un número limitado de derechos de emisión de gases de efecto invernadero. Con la excepción de Suiza y Ucrania, todos los países europeos que aplican un impuesto sobre el carbono también forman parte del RCCDE. (Suiza tiene su propio sistema de comercio de emisiones, que está vinculado al RCCDE desde enero de 2020)⁶⁷.

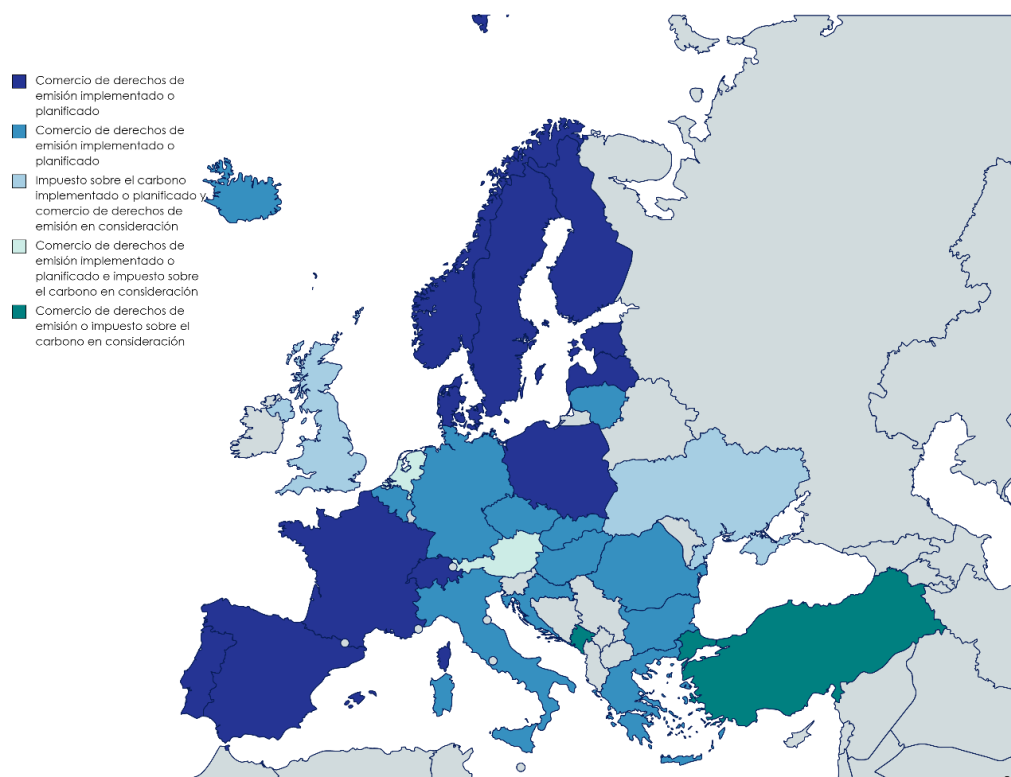
⁶⁴ Reglamento (UE) nº 691/2011 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 6 de julio de 2011, sobre las cuentas económicas europeas del medio ambiente, art. 2.2.

⁶⁵ LARREA BASTERRA, M., << La fiscalidad sobre el carbono en Europa...>>, *op. cit.*

⁶⁶ ASEN, E., Impuesto de carbón. Disponible en: <https://taxfoundation.org/carbon-taxes-in-europe-2020> (última consulta: 10 de enero 2022).

⁶⁷ *Ibidem.*

Podemos diferenciar dos mecanismos para gravar el carbono. Por un lado, un impuesto y por otro, los precios de mercado por emisiones del mismo. En la siguiente imagen adjuntada se puede observar la situación en 2020 en los diferentes países de Europa⁶⁸.



Fuente: LARREA BASTERRA, M., << La fiscalidad sobre el carbono en Europa...>>, *op. cit.* Reelaborado y traducido de World Bank, 2020. Mapchart.net

Como podemos apreciar en la imagen, España ha optado por el comercio de derechos de emisión. Este mercado fue puesto en marcha por la Unión Europea en 2005 con la Directiva 2003/87/CE y, ese mismo año, fue transpuesta al ordenamiento jurídico español por la Ley 1/2005.

A pesar de que un impuesto sobre el carbono sería administrativamente sencillo y fácil de aplicar en la mayoría de los países industrializados, traería algunos inconvenientes. Así, cuando los proveedores de combustible tengan que hacer frente al impuesto sobre las emisiones, aumentarán el coste de los combustibles que venden. Esto hará que el

⁶⁸ LARREA BASTERRA, M., << La fiscalidad sobre el carbono en Europa...>>, *op. cit.*

impuesto se transmita al sistema energético, creando incentivos para el cambio de combustible y las inversiones en tecnologías más eficientes que reduzcan las emisiones de CO₂. Asimismo, aumentará el coste del consumo de energía y podría afectar negativamente a la competitividad de las industrias que consumen mucha energía. Este efecto de competitividad puede tener resultados económicos y medioambientales negativos: las empresas pueden trasladar sus instalaciones a países sin políticas significativas de cambio climático, aumentando así las emisiones en estas nuevas ubicaciones y compensando algunos de los beneficios medioambientales de la política.⁶⁹

Finalmente, el 14 de julio de 2021, la Comisión adoptó la propuesta de un Mecanismo de Ajuste en la Frontera del Carbono que igualará el precio del carbono entre los productos nacionales y los importados y garantizará que los objetivos climáticos de la UE no se vean perjudicados por la deslocalización de la producción a países con políticas menos ambiciosas. Así, lo que se persigue es reducir las emisiones europeas, y animar a socios internacionales a que adopten medidas en la misma dirección⁷⁰.

⁶⁹ ALDY, E. J., y STAVINS, R., *The promise and problems of pricing carbon: theory and experience*, NBER Working Paper, 2011, pp. 5-6.

⁷⁰ https://ec.europa.eu/taxation_customs/green-taxation-0/carbon-border-adjustment-mechanism_es

IV. PROTECCIÓN DE LOS INTERESES FINANCIEROS DE LA UNIÓN

El Reglamento (UE) 2017/1939⁷¹ (en adelante, RFE) constituye una de las iniciativas europeas más recientes, en orden a reforzar y consolidar la protección de los intereses financieros de la Unión, a través de la Fiscalía Europea (EPPO). Este órgano europeo se caracteriza por estar dotado de personalidad jurídica propia, autonomía financiera, funcional y de personal y competencias en materia de incoación de procedimientos, dirección de investigaciones y ejercicio de la acción penal contra aquellos sujetos, presuntamente, responsables de haber cometido hechos delictivos tipificados en la Directiva (UE) 2017/1371⁷² del Parlamento Europeo y del Consejo, de 5 de julio de 2017, sobre la lucha contra el fraude que afecta a los intereses financieros de la Unión a través del Derecho penal (en adelante, Directiva PIF)⁷³.

La característica de todos estos delitos es que son actos intencionados. Si bien, la Fiscalía Europea no conoce de todos los delitos mencionados anteriormente, sino que, además, se deben cumplir una serie de requisitos. En primer lugar, nos debemos encontrar ante un supuesto de “fraude superior a 10.000 euros en fondos de la UE o fraude transfronterizo en materia de IVA que suponga un perjuicio superior a 10 millones de euros”⁷⁴. En segundo lugar, el delito ha de tener lugar, al menos parcialmente, en un Estado miembro participante. Posteriormente, el infractor ha de ser nacional de un Estado miembro participante y por último, este debe estar sujeto al Estatuto de los funcionarios o al Régimen aplicable a los otros agentes por los que se rige el personal de la UE⁷⁵.

La principal razón que ha llevado a la creación de este nuevo órgano son los millones de euros no recaudados en concepto de IVA como consecuencia del fraude transnacional.

⁷¹ Carbon Border Adjustment Mechanism. Reglamento (UE) 2017/1939 del Consejo, de 12 de octubre de 2017, por el que se establece una cooperación reforzada para la creación de la Fiscalía Europea. (última consulta: 29 enero 2021)

⁷² Directiva (UE) 2017/1371 del Parlamento Europeo y del Consejo de 5 de julio de 2017 sobre la lucha contra el fraude que afecta a los intereses financieros de la Unión a través del Derecho Penal.

⁷³ GIL GARCÍA, S., <<La terminación anticipada de la causa en el reglamento de la Fiscalía Europea y su incidencia en el proceso penal español>>, *Revista de Estudios Europeos* nº 75, enero-junio, 2020, pp. 242-260.

⁷⁴ Fiscalía Europea. Disponible en: <https://www.consilium.europa.eu/es/policias/eppo/> (última consulta: 15 diciembre 2021).

⁷⁵ Denunciar un delito a la Fiscalía Europea. Disponible en: <https://www.eppo.europa.eu/es/denunciar-un-delito-la-fiscalia-europea> (última consulta: 15 diciembre 2021).

Eran los Estados los que tenían competencia exclusiva para estudiar este tipo de delitos, sin embargo, tenían pocos medios para ello, lo que facilitaba el fraude⁷⁶.

A pesar de ser creada como ya he mencionado anteriormente en 2017, entró en funcionamiento el 1 de junio de 2021 en veintidós países, entre los que encontramos a España, Francia, Alemania, Italia y Portugal, entre otros. Así, cuando una autoridad nacional competente de cualquiera de estos veintidós Estados miembros conozca de algún delito que afecte a los intereses financieros de la UE y dentro del ámbito de aplicación del RFE, debe denunciarlo de inmediato ante la Fiscalía Europea⁷⁷.

De igual manera, los particulares tienen la facultad de informar en los mismos supuestos⁷⁸. La forma de denunciar un delito es “ante la sede de la Fiscalía Europea en Luxemburgo en cualquiera de las lenguas oficiales de la UE a través del formulario web <<Report a Crime>>”. Se exige la identificación del denunciante, no siendo posible presentar una denuncia anónima. Se debe tener en cuenta que presentar una denuncia falsa o engañosa, puede conllevar sanciones administrativas o penales. Posteriormente, se procede a comprobar si es competencia de la Fiscalía Europea y si está debidamente justificada la apertura de la investigación. En caso de que así sea, se inicia la investigación. En el supuesto de que no se considere que es competencia de la Fiscalía Europea, se puede transferir a la autoridad competente o eliminar la denuncia.⁷⁹

Un ejemplo de lo que está haciendo en la práctica es el siguiente: La oficina eslovaca de la Fiscalía Europea ha dirigido una operación en Eslovaquia y Chequia contra cuatro empresas sospechosas de infringir la normativa fiscal y aduanera al importar bienes de consumo de terceros países (no comunitarios). Los daños totales se estiman en 48 millones de euros, unos 30 millones de euros por la evasión del IVA, y el causado por la evasión aduanera en unos 18 millones de euros. Estas cuatro empresas utilizaban representantes de importadores eslovacos para declarar la importación de mercancías de

⁷⁶ Fiscalía Europea. Disponible en: <https://www.consilium.europa.eu/es/policias/eppo/> (última consulta: 15 diciembre 2021).

⁷⁷ ROMA VALDÉS, A., *La investigación de la Fiscalía Europea y el derecho de defensa*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2018, p. 579.

⁷⁸ Fiscalía Europea. Disponible en: <https://www.consilium.europa.eu/es/policias/eppo/> (última consulta: 15 diciembre 2021).

⁷⁹ Denunciar un delito a la Fiscalía Europea. Disponible en: <https://www.eppo.europa.eu/es/denunciar-un-delito-la-fiscalia-europea> (última consulta: 15 diciembre 2021).

terceros países (no comunitarios) a la UE. Por lo tanto, el procedimiento aduanero se realizó en Eslovaquia. El valor de las mercancías se infravaloró deliberadamente y las mercancías se declararon bajo un régimen de tránsito que reducía las tasas aduaneras y las eximía del pago del IVA. Sin embargo, la mercancía se transportó después a otros destinos finales, tal como se había declarado⁸⁰.

⁸⁰ European Publics Prosecutor's office "Tax and customs fraud in Slovakia and Czechia: estimated total damages of €48 million". Disponible en: <https://www.eppo.europa.eu/en/news/tax-and-customs-fraud-slovakia-and-czechia-estimated-total-damages-eu48-million> (última consulta: 20 enero 2021).

V. CONCLUSIONES

PRIMERA.- A pesar de la dificultad para adoptar medidas fiscales en la UE debido a la unanimidad exigida, se han adoptado como hemos visto numerosas directivas, entre las mismas destaca la relativa a la publicación de información desglosada por país, que tiene como objetivo mejorar la transparencia de las grandes empresas multinacionales. Esta directiva está alineada con una de las prioridades actuales de la UE como es la lucha contra fraude y contra los paraísos fiscales.

SEGUNDA.- Resulta de relevancia la creación de un espacio único del IVA en la UE con un tipo normal de IVA del 15% o superior a pesar de la evidente dificultad para ello, ya que los sistemas fiscales de los diferentes Estados miembros difieren entre sí. Con el objetivo de superar este inconveniente y con el fin último de promover el crecimiento económico, las inversiones, la competitividad y un mayor empleo en todos los Estados miembros, las medidas se centran en la cooperación de los Estados miembros y el intercambio de información entre las autoridades fiscales.

TERCERA.- Se ha creado un impuesto mínimo global con la finalidad de reducir los obstáculos tributarios para las empresas en el mercado único consistente en que las multinacionales, que facturan al menos 750 millones de euros, paguen un 15% de impuestos allí donde operen, aunque no tengan presencia física. Resulta relevante la reciente propuesta que se basa en que las 100 empresas más grandes del mundo paguen a las arcas de los países donde quiera que vendan sus bienes o servicios. Indudablemente, el fin último de estas medidas es asegurar que todas las empresas paguen la parte justa de impuestos que les corresponde, proporcionar a cada uno de los países el derecho a gravar gran parte de los beneficios obtenidos por empresas no residentes en sus territorios y que todas las empresas multinacionales queden sujetas a un nivel mínimo de imposición efectiva.

CUARTA.- La Fiscalía Europea ha sido un hito para lograr una mayor cooperación entre los Estados miembros en lo que a los delitos fiscales transfronterizos se refiere, así como para crear un espacio común de justicia penal en toda la Unión, que prevenga o castigue el fraude fiscal. Entre sus principales puntos fuertes cabe citar la facilidad para denunciar estos hechos delictivos tanto por parte de una autoridad nacional como de un particular.

Aunque existen algunos impedimentos para su actuación, tales como, el hecho de que su investigación penal se vea limitada a aquellos Estados Miembros que participan en este órgano y dependa del apoyo prestado por dicho Estados, los cuales deben demostrar su compromiso en proteger los intereses financieros de la Unión.

QUINTA.- La UE ha adoptado en los últimos años numerosas iniciativas en materia de fiscalidad y, no cabe duda, de que ha dado comienzo una nueva era a nivel europeo. Si bien, todavía queda camino por recorrer para poder afirmar que la UE es una entidad equitativa y eficaz. Algunos retos de futuro, como la digitalización y el cambio climático, se vislumbran como oportunidades para que los países converjan en el tema del que tratamos. Por un lado, la digitalización ha supuesto un desafío para los sistemas tributarios actuales que funcionaban cuando las empresas tenían presencia física en un país y, por ello, es fundamental el apoyo institucional con el fin de minimizar amenazas en la sociedad, además de aprovechar las oportunidades que brinda para mejorar la eficiencia de las empresas y la administración, así como para prevenir el fraude fiscal. Por otro lado, el cambio climático es una amenaza con repercusiones a medio y largo plazo y lo seguirá siendo mientras no se logre una cooperación internacional firme. Este pasado año con el objetivo de reducir las emisiones europeas y animar a socios internacionales a que adopten medidas en la misma dirección, se ha adoptado una propuesta para igualar el precio del carbono entre los productos nacionales y los importados y así, garantizar que los objetivos climáticos de la UE no se vean perjudicados por la deslocalización de la producción a países con políticas menos ambiciosas. Iniciativas como estas podrían convertir a la UE en el líder mundial para combatirlo.

VI. MONOGRAFÍAS, CAPÍTULOS DE LIBROS Y ARTÍCULOS

ALDY, E. J. y STAVINS, R., *The promise and problems of pricing carbon: theory and experience*, NBER Working Paper, 2011.

ANGLES JUANPERE, B., <<Action plan on VAT: creating a single vat area in the EU>>, *Eurasian Journal of Economics and Finance*, 7(1), 2019.

ASEN, E., Impuesto de carbón. Disponible en: <https://taxfoundation.org/carbon-taxes-in-europe-2020> (última consulta: 10 de enero 2022).

EDWARDS, C. y MITCHELL D.J., *Global Tax Revolution: The Rise of Tax Competition and the Battle to Defend It*, Cato Institute, Washington D.C., 2008.

España, Francia, Italia, Austria, Reino Unido y Estados Unidos acuerdan la transición de los actuales impuestos digitales a la solución multilateral de la OCDE y el G20. Disponible en:

FORTEA PÉREZ, J.I.; GALÁN SÁNCHEZ, A.; y GELABERT, J., *Siete siglos de fraude fiscal en Europa*, Ediciones Universidad Cantabria, Santander, 2020.

GIL GARCÍA, S., <<La terminación anticipada de la causa en el reglamento de la Fiscalía Europea y su incidencia en el proceso penal español>>, *Revista de Estudios Europeos* nº 75, enero-junio, 2020, pp. 261-276.

GONZÁLEZ GONZÁLEZ, A. I., *Armonización fiscal y aproximación de los sistemas fiscales*, Ediciones de la Universidad de Oviedo, Oviedo, 2016.

HARDOON, D., *Es hora de construir una economía más humana y justa al servicio de las personas*. Disponible en: <https://www.oxfam.org/es/informes/una-economia-para-el-99> (última consulta: 16 noviembre 2021).

https://www.lamoncloa.gob.es/lang/en/gobierno/news/Paginas/2021/20211021_international-agreement.aspx (última consulta: 9 diciembre 2021).

IVA en productos con origen fuera de la UE. Disponible en: <https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet> (última consulta: 11 diciembre 2021).

LARREA BASTERRA, M., << La fiscalidad sobre el carbono en Europa. Principales desarrollos y tendencias>>, *Icade. Revista de la Facultad de Derecho*, vol. 111, pp. 1-27.

LÓPEZ GARRIDO, D., *El Estado de la Unión Europea, Los Estados europeos ante la reforma de la Unión*, Lúa Ediciones, Madrid, 2018.

LUYANG L., <<Is American Multinational Enterprises' Honeymoon with the European Union Over? An Analysis of the European Commission's Investigations into American

Multinational Enterprises' Tax Deals with Ireland, Luxembourg and the Netherlands>>, *Loyola of Los Angeles International and Comparative Law Review*, vol. 41, 2018, pp.71-98.

MARCOS, A., “La UE sacude el autoconsumo con un IVA reducido para las placas solares”, *The Objective*, 11 de diciembre 2021. Disponible en: <https://theobjective.com/economia/2021-12-11/ue-autoconsumo-placas-solares/> (última consulta: 12 diciembre 2021).

MARTÍNEZ, S., “La UE abre el IVA cero y el reducido a productos sanitarios, digitales y ecológicos”, *El periódico*, 7 de diciembre 2021. Disponible en: <https://www.elperiodico.com/es/economia/20211207/ue-acuerda-flexibilidad-iva-reducido-12952196> (última consulta: 12 diciembre 2021).

OCDE, Glosario de términos fiscales. Disponible en: <https://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm> (última consulta: 16 noviembre 2021).

OCDE, Table II.1. *Statutory corporate income tax rate*. Disponible en: https://stats.oecd.org/index.aspx?DataSetCode=Table_II1 (última consulta: 22 noviembre 2021).

OECD Secretary-General Tax Report to G20 Finance Ministers and Central Bank Governors.

Presentación del impuesto sobre los servicios prestados por las grandes empresas digitales. Disponible en: <https://www.impots.gouv.fr/portail/actualite/presentation-de-la-taxe-sur-les-services-fournis-par-les-grandes-entreprises-du-secteur> (última consulta: 30 noviembre, 2021).

RAMÍREZ LÓPEZ, J., *La lucha contra el fraude fiscal en España y en la Unión Europea*, Editorial Aranzadi, S.A.U, 2019.

RAVSELJ, D., TOMAZEVIC, N. y ARISTOVNIK, A., *Tax policy reforms for promoting fair and efficient business taxation in the EU*, Friedrich Naumann Foundation for Freedom, Ljubljana, 2021.

ROMA VALDÉS, A., *La investigación de la Fiscalía Europea y el derecho de defensa*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2018.

SÁNCHEZ-ARCHIDONA, G., “El impuesto sobre determinados servicios digitales español: algunas notas sobre la ley 4/2020, de 15 de octubre”, *Retos de la sociedad digital: regulación y fiscalidad en un contexto internacional*, Editorial Reus, 2022, pp. 257-286.

SCHWARZENBERG, A., *CCRS In Focus IF11346, Section 301 of the Trade Act of 1974*, Congressional Research Service, 15 junio 2021.

Sin autor, “136 países firman un histórico acuerdo sobre un impuesto mínimo global a las multinacionales: qué cambia y por qué es importante”, *Bbc*, 8 de octubre de 2021 Disponible en: <https://www.bbc.com/mundo/noticias-internacional-58851075> (última consulta: 30 de noviembre,2021).

SMITH MEYER, B., SCOTT, M., y LORENZO, A., “Washington widens digital tax push to target world’s largest 100 companies”, *Politico*, 8 agosto de 2021. Disponible en: <https://www.politico.eu/article/washington-us-tax-digital-brussels-oecd> (última consulta: 5 diciembre 2021).

TEJERIZO LÓPEZ, J.M., <<La Unión Fiscal en la UE (una visión general)>>, *Revista de Derecho de la Unión Europea*, vol. 27-28, 2014, pp. 83–124.

TUCK P., y OATS L., << Corporate tax avoidance is tax transparency the solution?>>, *Accounting and Business Research*, 49:5,2019, pp. 565-58.

ZANOVIA GRIGORE, M. y GURAU M., *Reform of rules on EU VAT*, University of Bucharest, 2018.

VII. DOCUMENTOS DE INSTITUCIONES DE LA UNIÓN EUROPEA

Comisión Europea, Comunicación al Parlamento Europeo y al Consejo *La fiscalidad de las empresas para el siglo XXI*, COM (2021) 251 final.

Comisión Europea, Comunicación al Parlamento Europeo, al Consejo Europeo, al Consejo, al Comité Económico y Social Europeo y al Comité de las Regiones *El momento de Europa: reparar los daños y preparar el futuro para la próxima generación*, COM/2020/456 final.

Comisión Europea, Comunicado de prensa 15 de enero de 2019, Estrasburgo. Disponible en: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_19_225 (última consulta: 1 diciembre 2021).

Comisión Europea, Comunicado de prensa, 18 enero 2018, Bruselas. Disponible en: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/es/IP_18_185 (última consulta: 12 diciembre 2021).

Comisión Europea, Comunicado de prensa, 7 diciembre 2021, Bruselas. Disponible en: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/es/ip_21_6608?fbclid=IwAR0lbURX6LKbPD6J9Hz3IM3LSm2STIZ9HgtRSn73GOIm4JA3fGmlgzaILus (última consulta: 11 diciembre 2021).

Consejo de la UE, Comunicado de prensa, 22 de marzo de 2021, el Consejo adopta nuevas normas para reforzar la cooperación administrativa e incluir las ventas a través de plataformas digitales.

Consejo de la UE, Conclusiones del Consejo sobre una estrategia exterior en materia de fiscalidad y medidas contra los abusos en detrimento de los convenios fiscales, 25.5.2016. Disponible en: <https://www.consilium.europa.eu/es/press/press-releases/2016/05/25/conclusions-tax-treaty-abuse/> (última consulta: 18 noviembre 2021).

Consejo de la Unión Europea, Comunicado de prensa. <https://www.consilium.europa.eu/en/press/press-releases/2021/09/28/public-country-by->

country-reporting-council-paves-the-way-for-greater-corporate-transparency-for-big-multinationals/ (última consulta: 5 diciembre 2021).

Consejo de la Unión Europea, *Conclusiones del Consejo sobre una fiscalidad equitativa y eficaz en tiempos de recuperación, sobre los desafíos fiscales vinculados a la digitalización y sobre la buena gobernanza en el ámbito fiscal en la UE y fuera de ella*, 27 de noviembre de 2020, doc. 13350/20.

Consejo Europeo, European Council conclusions on 'Responding to the challenges of taxation of profits of the digital economy', 19 October 2017 (última consulta: 23 noviembre 2021).

Denunciar un delito a la Fiscalía Europea. Disponible en: <https://www.eppo.europa.eu/es/denunciar-un-delito-la-fiscalia-europea> (última consulta: 15 diciembre 2021).

Fiscalía Europea. Disponible en: <https://www.consilium.europa.eu/es/policies/eppo/> (última consulta: 15 diciembre 2021).

Fiscalidad digital. <https://www.consilium.europa.eu/es/policies/digital-taxation/> (última consulta: 30 noviembre 2021).

Fiscalidad y voto por mayoría cualificada. Disponible en: https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-and-qualified-majority-voting_en (última consulta: 16 noviembre 2021).

Fiscalidad. Disponible en: <https://eur-lex.europa.eu › summary › chapter › taxation> (última consulta: 16 noviembre 2021).

Fraude fiscal y aduanero en Eslovaquia y Chequia: daños totales estimados en 48 millones de euros. Disponible en: <https://www.eppo.europa.eu/en/news/tax-and-customs-fraud-slovakia-and-czechia-estimated-total-damages-eu48-million> (última consulta: 20 enero 2021).

https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/es/IP_18_185 (última consulta: 12 diciembre 2021).

Parlamento Europeo, *La política fiscal general. Fichas técnicas sobre la Unión Europea*, 2021. Disponible en: https://www.europarl.europa.eu › FTU_2.6.9.pdf (última consulta: 20 noviembre 2021).

Tendencias fiscales en la Unión Europea. Disponible en: https://ec.europa.eu/taxation_customs/taxation-1/economic-analysis-taxation/taxation-trends-european-union_en (última consulta: 16 noviembre 2021).

VIII. NORMATIVA

Adopción definitiva (UE, Euratom) 2017/292 del presupuesto general de la Unión Europea para el ejercicio 2017.

Comisión Europea, Propuesta de DIRECTIVA DEL CONSEJO por la que se establecen normas relativas a la fiscalidad de las empresas con una presencia digital significativa, COM(2018) 147 final.

Comisión Europea, Propuesta de DIRECTIVA DEL CONSEJO relativa al sistema común del impuesto sobre los servicios digitales que grava los ingresos procedentes de la prestación de determinados servicios digitales, COM(2018)148 final.

Comisión Europea, Propuesta de DIRECTIVA DEL PARLAMENTO EUROPEO Y DEL CONSEJO por la que se modifica la Directiva 2013/34/UE en lo que respecta a la divulgación de información relativa al impuesto de sociedades por parte de determinadas empresas y filiales, COM(2016) 198 final.

Directiva (UE) 2017/1371 del Parlamento Europeo y del Consejo de 5 de julio de 2017 sobre la lucha contra el fraude que afecta a los intereses financieros de la Unión a través del Derecho Penal.

Directiva (UE) 2017/2455 del Consejo, de 5 de diciembre de 2017 por la que se modifican la Directiva 2006/112/CE y la Directiva 2009/132/CE en lo referente a determinadas obligaciones respecto del impuesto sobre el valor añadido por las prestaciones de servicios y las ventas a distancia de bienes.

Real Decreto-ley 7/2021, de 27 de abril, de transposición de directivas de la Unión Europea en las materias de competencia, prevención del blanqueo de capitales, entidades de crédito, telecomunicaciones, medidas tributarias, prevención y reparación de daños medioambientales, desplazamiento de trabajadores en la prestación de servicios transnacionales y defensa de los consumidores.

Reglamento (UE) 2017/1939 del Consejo, de 12 de octubre de 2017¹, por el que se establece una cooperación reforzada para la creación de la Fiscalía Europea.

Reglamento (UE) n° 691/2011 1 Parlamento Europeo y del Consejo, de 6 de julio de 2011, sobre las cuentas económicas europeas del medio ambiente, art. 2.2.