

### **Tema 3. *El sistema fiscal español.***

***Principios generales. Tipos de tributos. Elementos básicos de los tributos. Clasificación de los impuestos (directos/indirectos, periódicos/instantáneos, progresivos/ proporcionales). Domicilio fiscal. Métodos de determinación de la base imponible. Escalas progresivas de gravamen y mínimo exento. La armonización fiscal en la Unión Europea.***

#### ***Principios generales***

El sistema tributario español se basa en los siguientes principios generales:

- Igualdad y generalidad: Todos los contribuyentes son iguales a la hora de satisfacer sus obligaciones tributarias.

El principio de generalidad requiere que la capacidad económica debe estar sujeta por el sistema tributario, esto es, que toda la ciudadanía contribuya a financiar el gasto público y que esto se realice con la renta, patrimonio o gasto.

El principio de igualdad requiere que el sistema tributario debe dispensar un trato igual a todos los contribuyentes que presenten una capacidad económica similar; se trata del concepto de equidad horizontal.

- Capacidad económica o de pago. Los tributos tendrán en cuenta la capacidad económica de los contribuyentes (renta, riqueza o gasto) a la hora de satisfacer sus obligaciones tributarias. De esta forma, el sistema tributario deberá dispensar un trato diferente a todos los

individuos que presenten distintas capacidades económicas, gravando con mayores cargas tributarias a aquellos individuos que presenten una mayor capacidad económica.

Por lo tanto, el sistema fiscal español deberá fomentar aquellas figuras tributarias con carácter progresivo, como el IRPF. Este concepto se le conoce como equidad vertical.

- Progresividad. A mayor capacidad económica de un contribuyente, mayor será el pago que deba satisfacer por sus obligaciones tributarias.
- No confiscatoriedad. La tributación no podrá ser superior a la renta o patrimonio gravado. Por esta razón se establecen tipos máximos en los impuestos o se fijan capacidades máximas de recaudación entre ellos, por ejemplo, entre el IRPF y el Impuesto de Patrimonio.
- Legalidad. La aplicación de los tributos exige la existencia de una ley que los regule.
- Simplificación. El sistema fiscal debe ser fácil y cómodo para la ciudadanía. Por lo tanto, las normas deberán ser claras y transparentes, de forma que la ciudadanía pueda conocer y determinar sus obligaciones tributarias.
- Economicidad. requiere que la gestión y la administración del sistema fiscal tenga unos costes directos reducidos para la Administración.
- Neutralidad. El sistema fiscal no debe alterar las decisiones de la ciudadanía o, en su defecto, minimizar estas. Sin embargo, los

impuestos normalmente utilizados por el sistema tributario alteran las decisiones de los agentes económico o cambian los precios relativos.

- **Suficiencia.** El sistema fiscal debe ser capaz de generar los ingresos necesarios para financiar los gastos del sector público.
- **Flexibilidad.** El sistema fiscal debe ser capaz de adaptarse de manera automática a la evolución de la actividad económica, sin necesidad de actuaciones específicas de carácter discrecional, como subir o bajar los impuestos en función del ciclo económico.

### ***Tipos de tributos***

Los ingresos públicos pueden diferenciarse entre no financieros y financieros. Dentro de los primeros se incluyen los precios (públicos y privados), las transferencias, los ingresos patrimoniales (alquileres, intereses), la venta de activos y, especialmente los tributos.

A su vez los tributos se pueden diferenciar entre tasas, contribuciones especiales e impuestos.

Finalmente, los ingresos financieros son los derivados de la emisión de deuda pública.

Como se ha señalado, dentro de los tributos se puede diferenciar entre:

- **Tasas.** Son un tipo de tributo de naturaleza voluntaria (se puede aplicar o no) cuyo hecho imponible es la utilización privativa o aprovechamiento especial del dominio público (por ejemplo, la tasa por colocación del servicio de terraza en la calle por un bar) o por la

prestación de un servicio público o la realización de una actividad administrativa que afecte o beneficie de modo particular si: no es de solicitud o recepción voluntaria para los administrados y no se puede prestar por parte del sector privado.

El importe a satisfacer consistirá en la cantidad resultante de aplicar una tarifa, o una cantidad fija o ambos elementos. Para su cuantificación se tendrá en cuenta el valor que tendría en el mercado la utilidad derivada de dicha utilización y el aprovechamiento recibido si los bienes afectados no fuesen de dominio público.

- Contribuciones especiales. Son, al igual que las tasas, de exacción potestativa. Su hecho imponible es la obtención por el sujeto pasivo de un beneficio o de un aumento de valor de sus bienes como consecuencia de la realización de obras públicas o del establecimiento o ampliación de servicios públicos de carácter local. La base imponible será, como máximo, el 90 % del coste que la entidad local soporta por la realización de las obras o el establecimiento o ampliación de los servicios. La cuota tributaria consistirá en el reparto de la base imponible entre los sujetos pasivos, teniendo en cuenta la clase y naturaleza de las obras y servicios.
- Impuestos. Son un pago exigido sin nada concreto a cambio, para financiar en general las actividades de las diferentes administraciones públicas, siendo el principal elemento de financiación de las Haciendas Públicas. Se tratan de tributos exigidos sin contraprestación cuyo hecho imponible está constituido por negocios, actos o hechos que ponen de manifiesto la capacidad económica del contribuyente.

Mención aparte merecen las cotizaciones sociales, ya que son instrumentos parafiscales. Son un pago exigido a trabajadores y empleadores para financiar las pensiones y la cobertura por desempleo.

### ***Elementos básicos de los tributos***

#### Elementos reales

Los elementos básicos que configuran cualquier tributo son los siguientes:

- **Materia imponible.** Objeto (renta, patrimonio o gasto) sobre el que se aplica el tributo.
- **Hecho imponible.** La causa o motivo que genera la obligación tributaria principal. Por ejemplo, el cobro de salarios en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) o la compra de bienes y servicios en el Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).

El hecho imponible puede tener una delimitación positiva (supuesto sujeto) o negativa (supuesto no sujeto). Además, cabe la posibilidad de aplicar una exención, esto es un supuesto sujeto y exento.

A modo de ejemplo, la percepción de una herencia es un hecho imponible no sujeto en el IRPF, pero sujeto y no exento en el Impuesto de Sucesiones y Donaciones. Una beca pública para estudiar un grado es un hecho imponible sujeto, pero exento en el IRPF. Por lo tanto, aunque se trate de una renta sometida al IRPF, tributa al tipo del 0 %.

- **Capacidad económica.** Capacidad para contribuir al pago de los tributos.
- **Base imponible.** Valoración económica del hecho imponible. Es la magnitud dineraria o de otra naturaleza que resulta de la valoración del hecho imponible.

- Reducción. Minoración que se aplica sobre la base imponible. Por ejemplo, aportaciones a los planes y fondos de pensiones en el IRPF.
- Base liquidable. Resultado de restar a la base imponible las reducciones
- Tipo de gravamen. Porcentaje fijo (único) o variable y creciente (tarifa) aplicable sobre la base imponible para el cálculo de la deuda tributaria. En el primer caso el impuesto será proporcional, y en el segundo, progresivo. También puede ser una cantidad fija por contribuyente.
- Cuota bruta o íntegra. Resultado de multiplicar a la base liquidable por el tipo de gravamen.
- Deducciones/Bonificaciones. Minoraciones que se aplican sobre la cuota bruta o íntegra.
- Cuota Líquida. Resultado de restar a la cuota bruta o íntegra las deducciones y bonificaciones.
- Pagos a cuenta. Cantidades abonadas a la Hacienda Pública en concepto de pagos adelantos de impuestos. Pueden ser retenciones (en metálico), ingresos a cuenta (en especie) o pagos fraccionados (empresarios, profesionales, etc.)
- Cuota diferencial. Resultado de restar a la cuota líquida los pagos a cuenta.
- Deuda tributaria. Constituida por la cuota o cantidad a pagar que resulte de la obligación tributaria principal o de las obligaciones de realizar pagos a cuenta.

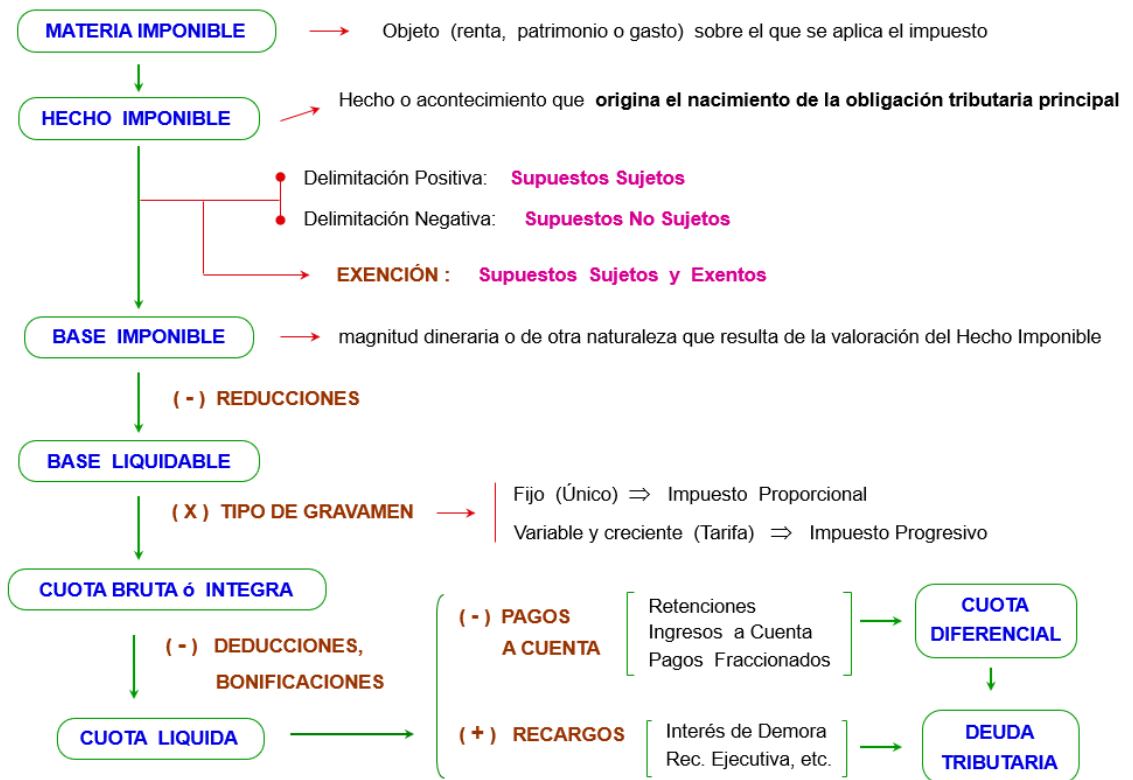
Además, la deuda tributaria incluye los intereses de demora, cuando se realiza, por ejemplo, una declaración con resultado a pagar después de terminado el plazo o los recargos por declaración extemporánea, que son cantidades a pagar si se efectúa un ingreso fuera del plazo sin

que haya existido requerimiento por parte de la Administración Tributaria. Finalmente se pueden incluir los recargos exigibles legalmente sobre las bases o las cuotas.

El cuadro siguiente resumen los elementos reales señalados.

#### Esquema Liquidatorio básico de un Impuesto

Ley General Tributaria 58/2003



#### Elementos personales

Obligado tributarios. Es la persona física o jurídica a la que la Ley impone el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Los más habituales son:

- Sujeto pasivo. Es la persona física o jurídica obligada por la normativa al cumplimiento de las obligaciones tributaria. Es quien asume la posición de deudor frente a la Hacienda Pública.

- Contribuyente. Es quien realiza el hecho imponible y muestra la capacidad económica. En el IRPF coinciden sujeto pasivo y contribuyente. En el caso del IVA el que soporta el impuesto es el consumidor final (contribuyente), mientras que el sujeto pasivo es la empresa o profesional que realiza el hecho imponible.
- Sustituto del contribuyente. Es la persona que, en lugar del contribuyente, está obligada por la ley a cumplir las prestaciones materiales y formales de la obligación tributaria.
- Obligado a retener o ingresar a cuenta. Es la persona física o jurídica obligada a detraer una parte de la renta que abona a un tercero. Se realiza a favor del Tesoro Público y en concepto de pago a cuenta del contribuyente. Por ejemplo, el empresario que retiene una parte del salario al trabajador. La mecánica dependerá de la forma del abono de la renta; si es en metálico se denomina retención; si es en especie, ingreso a cuenta. También hay que considerar a las personas obligadas a realizar pagos fraccionados.

### Elementos temporales

- Devengo. Momento en que se realiza el hecho imponible y surge la obligación tributaria
- Exigibilidad. Al realizarse el hecho imponible nace la obligación tributaria, pero esto no es suficiente para el establecimiento del impuesto, puesto que es necesario fijar la cuantía exacta de la obligación tributaria bien, fijando la Administración la cantidad a pagar, mediante notificación de la deuda tributaria al sujeto pasivo,

bien exigiendo al sujeto que lo haga, esto es, a través de una autoliquidación.

En consecuencia, la exigibilidad de la cuota es el momento en que la Administración Tributaria exige el pago efectivo. Por ejemplo, en el IRPF el devengo del impuesto es el 31 de diciembre de cada ejercicio, pero la exigencia de la cuota es durante la campaña de renta del año siguiente.

### ***Clasificación de los impuestos***

La clasificación principal de los impuestos se basa en directos e indirectos.

Los directos someten a fiscalización la renta ingresada y la posesión de riqueza. Los indirectos someten a tributación la renta gastada, esto es, el consumo y la circulación de la riqueza.

Dentro de los impuestos directos podemos distinguir entre:

- Renta/Capital. Los primeros gravan la renta obtenida por el sujeto durante un período. Los segundos gravan la riqueza acumulada hasta el momento de la imposición.

El IRPF sería un ejemplo de impuesto que grava la renta y el Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) sobre el capital.

- Subjetivos/Objetivos. Los primeros consideran las circunstancias personales o familiares del sujeto obligado al pago y que afectan a su capacidad, por ejemplo, el IRPF. Los segundos, no consideran estas circunstancias para determinar el pago, por ejemplo, el IBI.

- Periódicos/Accidentales. Los primeros someten a tributación al contribuyente de forma periódica, por ejemplo, el IRPF. Los segundos someten a tributación un acto aislado, por ejemplo, una herencia en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones (ISD).
- Proporcionales/Progresivos. Los primeros utilizan un tipo fijo cualquiera que sea la cantidad gravada, por ejemplo, el Impuesto de Sociedades con el tipo general. Los segundos, utilizan una tarifa de tipos variables y crecientes, por ejemplo, el IRPF.

Dentro de los impuestos indirectos podemos distinguir:

- Sobre transmisión de bienes y servicios de consumo (tráfico mercantil), diferenciando entre Impuestos Especiales (Hidrocarburos, Alcohol, Electricidad, Cerveza...) e Impuestos generales sobre las ventas, como el IVA.
- Sobre transmisiones patrimoniales y actos ante notario (tráfico civil), como el Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentado (ITPyAJD).
- Sobre operaciones exteriores, como aranceles en frontera o Renta de Aduanas.

## ***Domicilio fiscal***

La normativa fiscal exige que el contribuyente comunique a la Administración tributaria el domicilio fiscal, así como las variaciones que se puedan producir.

El domicilio fiscal del contribuyente tiene importantes implicaciones tributarias, puesto que informa de la residencia fiscal y, por tanto, del sistema fiscal aplicable; de la oficina tributaria de adscripción del contribuyente; del lugar para la práctica de notificaciones y del lugar físico concreto declarado y vinculante para el obligado tributario a efectos de procedimientos administrativos y del control fiscal.

El artículo 48 de la Ley General Tributaria (LGT), define el domicilio fiscal como el lugar de localización del obligado tributario en sus relaciones con la Administración tributaria y, a continuación, concreta las reglas de determinación. El domicilio fiscal a los efectos tributarios será:

- Para las personas naturales o físicas, el de su residencia habitual; y precisa que, si aquella desarrolla principalmente actividades económicas, la administración tributaria podrá considerar como domicilio fiscal el lugar donde esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de las actividades desarrolladas.
- El domicilio fiscal de las personas jurídicas y entidades residentes en territorio español será el de su domicilio social, siempre que en él esté efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de sus negocios.

En otro caso, se atenderá al lugar en que se realice dicha gestión o dirección. En los supuestos en que no pueda establecerse el lugar del

domicilio fiscal, de acuerdo con los criterios anteriores, prevalecerá aquél donde radique el mayor valor del inmovilizado.

Las personas jurídicas o entidades no residentes en territorio español tendrán su domicilio fiscal en España, a efectos del cumplimiento de sus obligaciones tributarias:

- Cuando operen en España a través de establecimiento permanente, en el lugar en que radique la efectiva gestión administrativa y la dirección de sus negocios en España. En el supuesto en que no pueda establecerse el lugar del domicilio fiscal de acuerdo con el criterio anterior, prevalecerá aquel en el que radique el mayor valor del inmovilizado.
- Cuando obtengan rentas derivadas de bienes inmuebles, en el domicilio fiscal del representante y, en su defecto, en el lugar de situación del inmueble correspondiente.
- En los restantes casos, en el domicilio fiscal del representante o, en su defecto, en el del responsable solidario.

Sin embargo, la entidad no residente sin establecimiento permanente a la que no se le exija según la normativa de cada tributo que declare su domicilio fiscal o que actúe mediante representante en España deberá declarar su domicilio en el extranjero.

Además del domicilio fiscal, las normas tributarias exigen a los sujetos que desarrollen actividades económicas declarar los siguientes datos adicionales de localización:

- El lugar donde tengan efectivamente centralizada la gestión administrativa y la dirección de sus negocios en territorio español, cuando sea distinto del domicilio fiscal, para las personas físicas empresarios y profesionales residentes.
- El domicilio social, si existe y es distinto del fiscal, para personas jurídicas o entidades residentes en territorio español.

Además, se deberá consignar la referencia catastral asignada a los distintos domicilios, el número de teléfono, y, en su caso, la dirección del correo electrónico y el nombre de dominio o dirección en Internet, mediante el cual desarrolle, parcial o totalmente sus actividades.

### ***Métodos de determinación de la base imponible***

La base imponible puede expresarse a través de unidades monetarias y físicas. En el primer caso se trata de una base imponible dineraria, por ejemplo, el IRPF o el IVA. En el segundo caso, denominado como base imponible no dineraria, puede tratarse de medidas de superficie (metros cuadrados) o número de unidades. Este podría ser el caso del Impuesto Especial sobre Hidrocarburos (litros de carburante) o el Impuesto Especial sobre el Alcohol y Bebidas Derivadas (litros de producto).

La LGT establece tres métodos o regímenes para la determinación de la base imponible: método directo o de estimación directa, método objetivo o indiciario y el método indirecto.

Método de estimación directa: queda establecido en el artículo 51 de la LGT. Consiste en determinar la base imponible a partir de los datos reales consignados en los documentos, declaraciones, libros de contabilidad y registros, tal como ocurre, generalmente, en el IRPF o el Impuesto sobre Sociedades (IS).

Este es el método de estimación más empleado y requiere la colaboración entre el contribuyente y la Administración Tributaria, siendo el más adecuado, puesto que determina con mayor fiabilidad la capacidad económica del contribuyente, aunque también es el más costoso y complejo, puesto que exige al administrado cumplir con una serie de obligaciones contables y registrales y a la administración comprobar la veracidad de la información aportada.

Método de estimación objetiva por signos, índices y módulos. Regulado en el artículo 52 de la LGT. Consiste en el cálculo de la base imponible a través de unos índices, magnitudes, módulos o datos de los que resulta una cantidad representativa de la base imponible media.

A diferencia del método de estimación directa, en estimación objetiva no se utilizan datos reales, sino que se utilizan ciertos índices o módulos de carácter objetivo y determinados legalmente que permiten fijar la renta o rendimiento obtenido. Así, en el IRPF en el sistema de estimación objetiva se considera, para el caso de ciertas actividades, por ejemplo, el número de personas asalariadas contratadas o la potencia eléctrica instalada en el local. La ventaja de este sistema son los menores costes de gestión y de administración respecto al sistema de estimación directa, siendo su principal limitación, que la base imponible calculada no es la real. Por este motivo, el método es de carácter voluntario siempre y cuando se cumplan ciertas condiciones.

Finalmente, estaría el método de estimación indirecta: es de carácter subsidiario, esto es, solo se aplica por parte de la Administración cuando no se pueden emplear ni los métodos directo ni objetivos anteriores, estando regulado en el artículo 53 y 158 de la LGT. Para su aplicación se exige un informe razonado de la Inspección tributaria donde se especifiquen, entre otras cuestiones, las causas determinantes de su uso, la situación de la contabilidad y registros del contribuyente y la justificación de los medios elegidos para el cálculo de la base imponible.

Este sistema se aplicará cuando la Administración tributaria no pueda disponer de los datos necesarios para la determinación adecuada de la base imponible como consecuencia, entre otras, de la falta de la presentación de la declaración por el contribuyente o presentación de una declaración incompleta o inexacta o cuando se ofrezca resistencia, excusa o negativa a la actuación de la inspección tributaria. Para el su cálculo se establece una serie de medios como datos y antecedentes disponibles que sean relevantes para el cálculo o aquellos elementos que indirectamente acrediten la existencia de los bienes y de las rentas, así como los ingresos, ventas, costes y rendimientos que sean normales en el respectivo sector económico.

### ***Escalas progresivas de gravamen y mínimo exento***

Los impuestos progresivos presentan una escala de gravamen creciente con la base liquidable. Estos se caracterizan por tener tipos impositivos crecientes hasta determinado nivel o tope máximo, a partir del cual el impuesto progresivo aplica el mismo tipo.

Para su aplicación es necesario contar con una tarifa, que es el conjunto de tipos de gravamen aplicable a las distintas unidades o tramos de base

liquidable de un tributo. La tabla siguiente recoge la tarifa estatal del IRPF a partir del 1 de enero del 2021, que incluye como novedad respecto al ejercicio fiscal 2020, una modificación en la escala que se aplica a la parte de la base liquidable general para determinar la cuota íntegra estatal añadiéndose un nuevo tramo a la parte de la base liquidable que exceda de 300.000 euros al que se aplicará un tipo del 24,50%. Además, conviene aclarar que a la tarifa estatal luego habrá que sumarle la autonómica.

<b>Base liquidable</b>	<b>Cuota íntegra</b>	<b>Resto base liquidable</b>	<b>Tipo aplicable</b>
<b>Hasta euros</b>	<b>Euros</b>	<b>Hasta euros</b>	<b>Porcentaje</b>
0,00	0.00	12.450,00	9,50
12.450,00	1.182,75	7.750,00	12,00
20.200,00	2.112,75	15.000,00	15,00
35.200,00	4.362,75	24.800,00	18,50
60.000,00	8.950,75	240.000,00	22,50
300.000,00	62.950,75	En adelante	24,50

Además, con efectos desde 1 de enero de 2021, se modifica la escala que se aplica a la parte de la base liquidable del ahorro para determinar la cuota íntegra estatal añadiéndose un nuevo tramo a la parte de la base liquidable del ahorro que exceda de 200.000 euros al que se aplicará un tipo del 13 %. También se modifica en los mismos términos señalados la escala aplicable a la base liquidable del ahorro para determinar la cuota íntegra autonómica. La tarifa autonómica del ahorro es la misma que la estatal. La tabla siguiente recoge los cambios indicados.

Base liquidable del ahorro	Cuota íntegra	Resto base liquidable del ahorro	Tipo aplicable
Hasta euros	Euros	Hasta euros	Porcentaje
0	0	6.000	9,5
6.000,00	570	44.000	10,5
50.000,00	5.190	150.000	11,5
200.000,00	22.440	En adelante	13,00

Además, es habitual que se considere la aplicación de un tipo cero o mínimo exento, y la aplicación de tipos reducidos o bonificados, para los tramos inferiores de la escala impositiva. Algunos ejemplos son el IRPF o el Impuesto de Patrimonio (IP). En ambos impuestos se deja al margen un parte de la renta del contribuyente, que es considerada como necesaria para considerar sus necesidades vitales (IRPF) o que no es exigible para tributar (IP). Estas cantidades no están sujetas a gravamen y, por lo tanto, no dan lugar al pago de cuota alguna. La obligación de tributar empezará cuando se supere el importe anterior.

En el caso del IRPF, el mínimo exento se establece en función de las circunstancias personales y familiares del contribuyente (edad, discapacidad, personas dependientes), mientras que en el IP se establece una cuantía fija, igual para todos los contribuyentes, aunque luego cada CA puede establecer una cuantía diferente. Las tablas siguientes recogen el mínimo del contribuyente, por descendientes y por ascendientes y por grado de discapacidad en el IRPF para la liquidación del año fiscal 2021

<b>Mínimo del contribuyente</b>	General	5.550 €
	Más de 65 años	5.550 €+1.150€
	Más de 75 años	5.550 €+1.150€+1.400€
<b>Mínimo por descendientes (menores de 25 años o discapacitados)</b>	1º	2.400 €
	2º	2.700 €
	3º	4.000 €
	4º y siguientes	4.500 €
	Descendientes menores 3 años: se incrementará el anterior en	2.800 €
<b>Mínimo por ascendientes</b>	Más de 65 años o discapacitado	1.150 €
	Más de 75 años	1.150 € +1.400 €

Grado de discapacidad	Discapacidad	Gastos asistencia	Total
> Igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100 .....	3.000	---	3.000
> Igual o superior al 33 por 100 e inferior al 65 por 100 y que acredite necesitar ayuda de terceras personas o movilidad reducida.....	3.000	3.000	6.000
> Igual o superior al 65 por 100 .....	9.000	3.000	12.000

### ***La armonización fiscal en la Unión Europea***

La UE no fija directamente tipos impositivos, ni tan siquiera en aquellos impuestos considerados “comunitarios”. Cada Estado es el responsable de establecer la carga fiscal que deben soportar los contribuyentes en los diferentes impuestos. Lo anterior no es óbice para que las instituciones europeas no tengan competencias fiscales, puesto que sí que supervisan las normas tributarias en ciertos ámbitos, en especial todo lo que rodea a las políticas comunitarias que afectan a los consumidores y empresas.

Con ello se trata de proteger la libre circulación de mercancías, servicios y capitales dentro, que las leyes nacionales no perjudiquen a empresas de otros países y que no se produzca discriminación fiscal a los consumidores, trabajadores o empresas en otros países

La fiscalidad directa es competencia exclusiva de cada estado miembro, aunque la UE ha venido estableciendo algunas normas armonizadas para la fiscalidad de las empresas y en ciertos aspectos de fiscalidad personal, especialmente aquellos relacionados con el ahorro y la inversión.

Con relación a la imposición directa, los resultados de la armonización han sido mucho más discretos que para la imposición indirecta. Han sido medidas centradas en evitar la doble imposición entre estados miembros por las empresas y en materia de fiscalidad del ahorro. Aun con todo, en los últimos meses desde la Comisión Europea se ha presentado una nueva propuesta para armonizar el impuesto de sociedades y una tasa digital con el objetivo de evitar la elusión fiscal entre los estados miembros.

En la fiscalidad indirecta sí que existe una amplia armonización tributaria, especialmente por la Sexta Directiva (1977) que perseguía eliminar las diferencias fiscales entre países, asegurando la neutralidad de la imposición sobre el consumo. En concreto, la citada normativa permitió un avance importante en el proceso de armonización del IVA, al establecer una estructura y funcionamiento común en todos los estados miembros. Posteriormente este proceso se extendió a los Impuestos Especiales de fabricación sobre el alcohol, el tabaco y los hidrocarburos, por la entrada en vigor del mercado único y la desaparición de los controles aduaneros interiores.

Además, desde julio de 2021 se viene aplicando una nueva legislación a las ventas de bienes a clientes domiciliados en estados distintos del de origen de los bienes o a la venta de bienes importados. Desde la Comisión Europea este cambio fiscal presenta tres objetivos: combatir el elevado fraude fiscal, conseguir unas condiciones de competencia equitativas para las empresas y reducir los trámites tributarios de las entidades. En este sentido, se refuerza

el principio de tributación en destino, de forma que se tendrá que aplicar el IVA del estado que recibe la mercancía.

Así, desde el 1 de julio de 2021, momento a partir del cual se aplica la nueva normativa del IVA intracomunitario para los *ecommerce*, se procede con la eliminación de los umbrales de ventas intracomunitarias, fijando una cuantía idéntica de 10.000 euros; de sobrepasar esta cantidad, los vendedores deberán repercutir el IVA del país donde se entrega la mercancía. Esto supone que cualquier entidad que tengan ventas a diferentes países, si supera el citado umbral, deberá pagar IVA en el estado miembro de los compradores.

Con este planteamiento se persigue reducir el fraude tributario y un mayor control de las operaciones on-line, una actividad que ha aumentado notablemente desde los inicios de la pandemia. Además, desde la Comisión Europea se señala que esta medida mejorará la competencia.

## **Bibliografía**

Albi, E., Paredes, R. y Rodriguez, J.A. (2018). *Sistema Fiscal Español I y II*, Ariel.

Centro de Estudios Financieros (Última edición actualizada), *Guía fiscal*.

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Moreno, M<sup>a</sup>.C. y Paredes, R. (2017). *Casos prácticos de sistema fiscal*, Ariel.

Portillo, M<sup>a</sup>. J (2019). *Manual de Fiscalidad. Teoría y Práctica*, Tecnos.

