



FACULTAD DE TURISMO Y FINANZAS

GRADO EN FINANZAS Y CONTABILIDAD

**EL IMPUESTO DE SOCIEDADES EN LA UE: EVOLUCIÓN DE
SUS TIPOS IMPOSITIVOS EN EL PERIODO 1980-2020**

Trabajo Fin de Grado presentado por JOSÉ DANIEL CODÓN ALVES, siendo el tutor de este el profesor DAVID PATIÑO RODRIGUEZ

Vº. Bº. del Tutor/a/es/as:

Alumno/a:

D. DAVID PATIÑO RODRIGUEZ

D. JOSÉ DANIEL CODÓN ALVES

Sevilla. Julio de 2021



**GRADO EN FINANZAS Y CONTABILIDAD
FACULTAD DE TURISMO Y FINANZAS**

**TRABAJO FIN DE GRADO
CURSO ACADÉMICO [2020-2021]**

TÍTULO:

**EL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE SOCIEDADES EN LA UNIÓN EUROPEA:
EVOLUCIÓN EN LOS PAÍSES MIEMBROS Y NORMATIVA ACTUAL**

AUTOR:

D. JOSÉ DANIEL CODÓN ALVES

TUTOR:

Dr. D. DAVID PATIÑO RODRIGUEZ

DEPARTAMENTO:

ECONOMÍA E HISTORIA ECONÓMICA

ÁREA DE CONOCIMIENTO:

ECONOMIA APLICADA

RESUMEN:

El proceso de internacionalización de grandes empresas y multinacionales, surgiendo del proceso de globalización ha provocado que uno de los objetivos para mejorar la competitividad, sea conseguir una reducción en su carga fiscal a la hora de tributar. La Unión Europea lleva varios años trabajando en conseguir cierto grado de armonización fiscal en materia del impuesto de sociedades y así luchar contra estas prácticas ilegales.

Se realiza un análisis descriptivo de los tipos impositivos del impuesto de sociedades en la Unión Europa, estudiando su evolución y relación con las directivas y medidas tomadas por la Comisión Europea. También se analiza los objetivos sobre armonización fiscal a través de proyectos como BEPS y BICCCIS y su posible aplicación en el futuro para mejorar la eficiencia del mercado único Europeo.

PALABRAS CLAVE:

Impuesto de Sociedades, Política fiscal , BEPS, BICCCIS, Armonización fiscal, Dumping

ABSTRACT:

The process of internationalization of large companies and multinationals, arising from the process of globalization has caused that one of the objectives to improve competitiveness, is to achieve a reduction in their tax burden at the time of taxation. The European Union has been working for several years to achieve a certain degree of tax harmonization around corporate taxation and thus fight against these illegal practices.

A descriptive analysis of corporate tax rates in the European Union is carried out, studying their evolution and relationship with the directives and measures taken by the European Commission. It also analyzes the objectives on tax harmonization through projects such as BEPS and BICCCIS and their possible application in the future to improve the efficiency of the European single market.

KEY WORDS:

Corporate tax, Tax policy, BEPS, BICCCIS, Tax harmonization, Dumping.

ÍNDICE

1	INTRODUCCIÓN.....	1
1.1	Objetivo y justificación	1
2	EL IMPUESTO DE SOCIEDADES EN LA UNIÓN EUROPEA.....	5
2.1	Introducción a la planificación fiscal.....	5
2.2	Los Cinco ámbitos de actuación fundamentales de la comisión Europea	8
2.3	La Comisión europea contra las prácticas ilegales.	11
2.3.1	Dumping y Tax ruling.....	12
2.4	Armonización fiscal.....	16
3	TIPOS IMPOSITIVOS EN LA UNIÓN EUROPEA POR PAÍSES.....	19
3.1	Base de datos.....	19
3.2	Evolución tasa impositiva por grupos geográficos en la Unión Europea desde el año 1980 a 2000.....	20
3.3	Evolución de los tipos impositivos en el IS dentro de la Unión Europea en el periodo 2000 – 2020	25
4	CONCLUSIÓN.....	29
5	BIBLIOGRAFÍA.....	33
6	ANEXOS.....	35
6.1	Base de datos para años 1980 al 2000.....	35
6.2	Base de datos para años 2000 al 2020.....	37
6.3	Variaciones Interanuales	41
6.4	Variaciones totales por orden	42

1. INTRODUCCIÓN

1.1 Objetivo y justificación

En 1957, la firma del Tratado de Roma daría comienzo al proceso de integración de la comunidad europea tal y como la conocemos hoy en día. Alemania Federal, Bélgica, Francia, Italia, Luxemburgo y Países Bajos, compusieron un tratado que recogía la idea de crear un mercado común de libre circulación de bienes y servicios, además de las propias personas. Más adelante en 1986 se formalizará en Luxemburgo a través del “acta Única Europea”.

En 1992 se concretó el tratado de la Unión Europea también conocido como el tratado de Maastricht, que supuso las bases de la Unión Monetaria Europea. Estableció el Banco Central Europeo y la libre circulación de capitales entre los Estados Miembros, dando lugar así a una serie de normas fiscales para que los países respetaran las políticas económicas de Unión Europea, ante la creciente integración de distintos sistemas tributarios.

La Unión Europea lleva varios años trabajando en conseguir cierto grado de armonización fiscal en materia del impuesto de sociedades. Debido a ello existen diferencias significativas si nos movemos entre los distintos países de la Unión. Además, se debe tener en cuenta, que los tratados europeos dejan fuera la aplicación de los impuestos y esto provoca que las decisiones sobre este tema deban adoptarse por unanimidad, creando una gran problemática.

Las naciones, por su parte pueden optar por la aplicación parcial de las decisiones aprobadas a nivel europeo y en ciertas circunstancias se produce que una misma empresa se vea afectada por otra problemática, doble imposición. Hay que ponerse en contexto para analizar la situación y entender los principales objetivos de la Unión Europea en la cuestión fiscal. La globalización ha provocado un cambio de paradigma empresarial que si bien ha beneficiado a las economías Europeas, también ha modificado los modelos empresariales de país ampliarse a un modelo global basados en multinacionales gracias a la libertad de movimiento de capitales y trabajo, y a la integración de economías.

En este entorno en el que vivimos, las empresas están al tanto de todas las leyes y reformas haciendo todo lo posible para conseguir una reducción en su carga fiscal a la hora de tributar. El proceso de internacionalización de grandes empresas y multinacionales, surgiendo del proceso de globalización, puede provocar que una

misma actividad sea aplicable en dos jurisdicciones fiscales diferentes, de forma que se produciría una doble imposición. Pero con ello, nacen lagunas legales entre distintos ordenamientos tributarios, facilitando la doble deducción, que por el contrario implicaría una doble reducción de la carga fiscal. Además, las diferencias fiscales existentes en el mercado único europeo suponen un incentivo para tributar en un territorio concreto, dada la diferencia de fiscalidad aplicada.

Por tanto, supone también una vía de evasión de impuestos respecto a la tributación de los beneficios. La Unión Europea tiene como objetivo proteger el buen funcionamiento del mercado único, y eliminar la competencia desleal e intentar paliar el efecto de las prácticas ilegales con medidas que sigan encontrando una equidad en la fiscalidad de los países.

Las prácticas ilegales como el dumping (vender por debajo del precio del coste de fabricación de un producto) o el tax ruling (pago de impuestos más bajo que el resto) afecta de manera directa y contribuye a alterar el funcionamiento del mercado único e indirectamente disminuyendo los ingresos fiscales. Según Schneider (2015) el Gobierno Español perdió cerca de 72.709 millones de euros por evasión fiscal. Por esto, la Unión Europea tiene grandes retos a la hora de eliminar estas prácticas por parte de las empresas multinacionales, siendo un tema complejo y con muchas aristas a tratar.

Con este estudio se pretende conseguir conocer cuáles han sido las medidas más relevantes, así como su reacción sobre otros índices de la Unión Europea en cuanto a las políticas fiscales y hacer un análisis del impuesto de sociedades en los países miembros correlacionándolos entre ellos.

El objetivo principal es realizar un estudio descriptivo de la evolución de la tasa impositiva en los países que componen la Unión Europea. Con ello se espera comprobar si las medidas tomadas han sido efectivas para la consecución de sus objetivos, entre los que se encuentran, evitar la ingeniería fiscal de las multinacionales, conseguir una base imponible única y que los países aprueben por unanimidad acuerdos en materia fiscal. La literatura muestra un descenso general en todos los países de la unión Europea en el periodo de 1980 a 2020 (Desde una media de 43,78% hasta 21%), donde se han conseguido armonizar de gran manera las diferencias entre las tasas impositivas de los países, aunque aún se está lejos del objetivo de un tipo impositivo único.

En el apartado dos se realiza una introducción sobre la planificación fiscal y se presentan distintos conceptos básicos sobre las principales características del estudio, que también comprende las diferentes directivas de la Unión Europea y comunicados realizados a los países miembros sobre las tasas impositivas y objetivos globales en el

mercado Único. y comunicados que exponen las medidas de la Unión Europea en relación con su fiscalidad. Se incluyen también las leyes propuestas.

En el apartado tres, será relativa al análisis cuantitativo de las políticas fiscales en la Unión europea y reaccionar otros índices de la Unión Europea en cuanto a las políticas fiscales para realizar un análisis del impuesto de sociedades en los países miembros correlacionándolos entre ellos. Se realizará un análisis descriptivo incluyendo las variables seleccionadas y se expone la metodología utilizada en el análisis. Se realizarán diferentes pruebas estadísticas representativas del Impuesto sobre Sociedades en la UE.

En último lugar, en el apartado cuatro, se presentarán los resultados obtenidos y se expondrán las conclusiones extraídas del análisis.

2. EL IMPUESTO DE SOCIEDADES EN LA UNIÓN EUROPEA

2.1 Introducción a la planificación fiscal

Antes de abordar las medidas de la Unión Europea, se debe destacar que, según profesionales y expertos, una armonización fiscal a escala global dentro de la Unión Europea que no solo afecte al impuesto de sociedades no sería imprescindible. Este punto de vista considera que, si se respetan las normas comunitarias existentes y el funcionamiento del mercado único, cada nación puede elegir un sistema tributario con diferentes características y un régimen fiscal acorde a sus preferencias.¹

Asimismo, existe un déficit en lo que se refiere a coordinación entre los Estados miembros, siendo esto preocupante, ya que las empresas que están operando en un mercado interno único. Actualmente, se están usando veintiocho sistemas fiscales que son diferentes entre sí. Esto conlleva una falta de seguridad jurídica, que es esencial para otorgar claridad y estabilidad a las transacciones, así como para crear un clima favorable a las inversiones en innovación, tecnológica y al desarrollo de actividades de investigación científica en las empresas.

Referido al impuesto de sociedades, la armonización fiscal es necesaria debido a esta diferencia de regímenes fiscales entre países dificulta el buen funcionamiento del mercado, a causa de competencias desleales en las que incurren las empresas para salir beneficiadas y así eludir o evadir impuestos. En concreto, nos centraremos en la relación entre empresas matrices y filiales que abordaremos más adelante.

La fiscalidad en la Unión Europea está compuesta de dos estructuras muy diferenciadas como son: la fiscalidad directa y la fiscalidad indirecta. La fiscalidad directa hace referencia a las manifestaciones inmediata de capacidad económica como el dinero que ingresa una empresa realizando su actividad principal. Esto mismo se aplica al patrimonio que poseen. Ejemplos de fiscalidad directa son el Impuesto de Sociedad, El impuesto sobre el patrimonio o el impuesto sobre actividades Económicas. Por otro lado, la fiscalidad indirecta hace referencia a los que no dependen de las posesiones del contribuyente, sino más bien el consumo que realiza. Ejemplos de fiscalidad indirecta son el impuesto sobre el valor añadido o impuesto sobre transmisiones patrimoniales y actos jurídicos documentales.

¹ COM (2015) 302 final: Un sistema de imposición de las sociedades justo y eficaz en la Unión Europea: cinco ámbitos de actuación fundamentales, Bruselas, 17 junio 2015.

La fiscalidad directa es la que nos ocupa en este punto. Cada país es libre de imponer la suya, pero la UE ha establecido normas para la armonización y mejor funcionamiento de la sociedad sobre todo en materia de fiscalidad de sociedades.

En 1995 entra en vigor un convenio que se extiende hasta el momento actual, que se centra en la supresión de la doble imposición. La clave de este convenio es que, si se produjera un caso de doble imposición, los países afectados pueden resolver el desacuerdo de forma cordial mutuamente y si no se consigue por esta vía se abrirá la puerta a la comisión consultiva.

Desde 2000, la Comisión Europea adoptó medidas para intentar evitar la competencia fiscal entre los estados miembros de la UE. Esto acaba plasmado en una directiva sobre la problemática de las multinacionales que operan en el exterior para continuar hacia una integración del mercado único correcta. El objetivo final imponer base imponible integrada. Posteriormente se firma el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE) de 2007², también conocido como Tratado de Lisboa que no entró en vigor hasta finales de 2009, que es de gran importancia, ya que insta a los países a cooperar y a aprobar medidas por unanimidad.

De una manera paralela se comenzó una investigación sobre sociedades propuso el informe Volkestein (2006), que presentó cuatro propuestas diferentes de funcionamiento para el mercado único.

La Comisión Europea ofreció un abanico de enfoques con el fin de proporcionar una base unificada para todas las actividades comerciales dentro de la UE. Posteriormente en 2012, el Parlamento Europeo aprobó una resolución legislativa sobre la propuesta de la Directiva del Consejo de Gobierno para una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades.

Esta coordinación entre los países contribuiría a la lucha contra la evasión de impuestos, el blanqueo de capitales, los paraísos fiscales... Todas estas medidas, directivas y convenios de la comisión de la UE vienen dados para intentar eliminar todas las lagunas que tienen las leyes europeas y que las multinacionales intentan aprovechar en su propio beneficio.

² Este tratado define el funcionamiento de la Unión y define, delimita y marca las condiciones de ejercicio de sus competencias.

Por parte de la OCDE destaca el Tratado de Erosión de la Base Imponible y Traslado de Beneficios (BEPS)³. Este es un proyecto que se centra en la evasión fiscal de las empresas multinacionales y que fue publicado en 2013. Básicamente se basa en la transparencia, obligando a las empresas multinacionales a dar mucha información sobre sus beneficios diferenciando el país donde son obtenidos.

Los objetivos principales del proyecto BEPS es asegurar que las grandes empresas tributen en los países en los que se está desarrollando la actividad económica y, por tanto, donde se está genera el valor. También supondría la creación de nuevos enfoques o criterios que armonicen las prácticas fiscales nacionales, desarrollen y mejoren las directrices de mejores prácticas. Esto supondría una recuperación de confianza en el sistema tributario internacional que lleva años siendo vulnerado por las malas prácticas tributarias y la competencia que ha generado la globalización.

El Proyecto BEPS actualmente se compone por quince acciones que para su correcta aplicación deberían ser implementadas a nivel nacional por cada uno de los países, aplicando de manera coordinada:

Como parte del plan de acción integral se aprobaron cuatro estándares mínimos:

- Adopción de unas reglas unificadas para impedir las practicas abusiva de los convenios internacionales en materia fiscal
- Entrega de información estandarizada (lo que quiere decir que las multinacionales deben informar de sus ingresos país por país) en relación con sus precios de transferencia;
- Buscar que se fomente la revisión para frenar la utilización de prácticas fiscales ilegales
- Lograr un acuerdo para encontrar avances en una sola dirección. Se debe intentar resolver las controversias fiscales internacionales.

Estos estándares se plasman en quince acciones donde en el caso de nuestro estudio nos centramos en cuatro de ellos principalmente.

- **Acción 3** Refuerzo de la normativa
- **Acción 4** Limitar la erosión de la base imponible por vía de deducciones en el interés
- **Acción 5** Combatir las prácticas fiscales perniciosas
- **Acción 6** Impedir la utilización abusiva de convenios fiscales

³ Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2015). Proyecto OCDE/G20 sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios: informes finales 2015, resumen informativo.

- **Acción 7** Impedir la elusión artificiosa

Evidentemente, el éxito del proyecto BEPS depende en buena medida de su implementación conjunta en el contexto internacional.

Además, se debe tener en cuenta que solo están obligadas a compartir esta información las empresas que tienen beneficios mayores a 845 millones de dólares.

Como último punto, hay que destacar el acuerdo del G20 en 2017 que afecta directamente a Europa, donde se propusieron intentar que las cuentas de las transacciones que se realizaban en el mundo fueran más transparentes.

2.2 Los Cinco ámbitos de actuación fundamentales de la comisión Europea

Para profundizar más en los acuerdos mencionados anteriormente, en este punto vamos a destacar y a analizar los planes de acción de la Unión Europea. En los últimos años, se han llevado a cabo distintas directivas para conseguir que el mercado siga un desarrollo eficiente y no se vea limitado por las trabas que la legislación. Es de vital importancia que los proyectos se vayan reciclando cada vez que un país entra en la Unión Europea, ya que un nuevo sistema legislativo pasa a formar parte de este entramado. También cuando algún estado realiza algún cambio significativo en su fiscalidad que pueda afectar al plan.

Europa tiene proyectos y áreas de acción muy definidos en la definición de las tasas impositivas y pone todos sus esfuerzos en conseguir un sistema fiscal más equitativo y que se ajuste al entorno globalizado en el que nos encontramos.

En un primer momento, después de la primera guerra mundial el gravar impuesto a las sociedades por parte de los gobiernos era relativamente sencillo, ya que los modelos eran descentralizados y la producción claramente dividida entre matrices y filiales. A partir de los años setenta, con una intensificación de las actividades transfronterizas todo se volvió más complicado.

Para intentar solucionar este nuevo escenario, en junio de 2015, la Comisión Europea establece lo que denomina Cinco ámbitos de actuación fundamentales⁴ que intentan formular un impuesto sobre sociedades justo y eficiente en la Unión Europea, lo que supone reformarlo de manera importante. El principal problema con respecto al Impuesto de sociedades como se ha comentado en esta investigación es la globalización del mercado. Por tanto, surge la necesidad inminente de solucionar los

⁴ COM/2015/0302 final Comunicado de la Comisión al Parlamento Europeo y al Consejo, de 17 de junio de 2015. A Fair and Efficient Corporate Tax System in the European Union: 5 Key Areas for Action

problemas indirectos que causa a los ciudadanos que se ven afectados por el sistema fiscal y por el contrario parte las muchas de las grandes empresas se ven beneficiadas mediante el traslado de beneficios a países con sistemas impositivos muy bajos.

La primera se basa en establecer un producto común del impuesto sobre sociedades (BICCIS) en la unión europea. Propone una mejor forma de solucionar la interacción entre los 28 sistemas fiscales y reduce la complejidad del Mercado Único a las empresas. Además, una base imponible consolidada común, también permite que las empresas compensen pérdidas que han generado en un país con los beneficios generados en otro. Con esta herramienta se terminarían prácticas abusivas como el traslado de beneficios mediante la introducción de plena transparencia al sistema fiscal europeo. El proyecto de la Directiva BICCIS *“introduce unas normas técnicas para la consolidación de los beneficios y la distribución de la base imponible consolidada a los Estados miembros que reúnan los requisitos”*.

De manera paralela, se considera positivo evolucionar hacia un impuesto sobre sociedades que considere a la Unión Europea compactada como mercado único para el cálculo de la base imponible. Se estima que facilitaría la actividad transfronteriza de las sociedades residentes en ella y contribuiría al objetivo de convertirla en un lugar más competitivo con vistas a la inversión internacional.

El proyecto de Directiva comprende los siguientes puntos clave:

- Pretende fijar un umbral para los países en función la totalidad de los ingresos para las empresas que presentan cuentas con estados financieros consolidados
- Mejorar las normas referentes a las reorganizaciones de las empresas
- Procedimiento para la compensación de pérdidas fiscales en la multinacional
- Procedimiento para la determinación del Gravamen de plusvalías por la enajenación de activos.
- El tratamiento fiscal de las plusvalías arraigadas en el inmovilizado intangible endógeno
- El reparto de los ingresos procedentes de retenciones sobre los pagos de intereses y cánones aplicando la fórmula de reparto de la base imponible consolidada correspondiente al ejercicio fiscal en el que se adeude la retención
- La prevención respecto de la utilización abusiva de la exención fiscal de las plusvalías generadas por la enajenación de acciones
- Las transferencias intragrupo de activos que, a continuación, se vendan fuera del grupo en un plazo de hasta dos años

- La adaptación de la fórmula de reparto de la base imponible consolidada a determinados sectores, como el sector financiero y de seguros, el sector del petróleo y el gas, así como el transporte marítimo y el transporte aéreo
- El establecimiento de una única administración, radicada en la sede del contribuyente principal.

La aprobación de la Directiva BICCIS debe ser posterior en todo caso a la directiva BICIS, sobre fijación de un conjunto único de normas para el cálculo de la base imponible del impuesto de sociedades en el mercado interior de la UE.

En ambos proyectos de Directiva se incorporan nuevos conceptos y formas de cálculo. Se producen en algunos casos asimetrías respecto de la legislación del impuesto de sociedades vigente en España. Serán precisos cambios en la legislación nacional, si bien las últimas reformas del Impuesto de Sociedades ya convergen en algunos aspectos sobre el futuro impuesto armonizado.

La segunda área de acción se centra en la imposición justa y centrada en la obtención de beneficios. Los estados miembros de han pedido especial estudio ya que algunas sociedades se sirven del marco jurídico fiscal para eludir impuestos imputando sus beneficios en paraísos fiscales viéndose sus cuentas severamente afectadas. En efecto, en 2014 el Código de Conducta para la Fiscalidad de Empresas⁵ establece desde un principio de la creación de la Unión Europea que debe existir una relación entre los beneficios generados y las actividades de investigación y desarrollo, con el fin de dificultar a las sociedades el traslado de beneficios a países con bajos sistemas impositivos.

El tercer punto, trata sobre medidas que se centran en mejorar el mercado único y aumentar la coordinación entre los estados para mejorar la competencia fiscal. Estas medidas son, por ejemplo, eliminar de una vez la doble imposición que afecta a las empresas de la Unión mejorando algunas normas fiscales entre países o permitir la compensación de transferencias de pérdidas entre entidades de un mismo grupo.

El cuarto punto trata la transparencia en los efectos impositivos y los beneficios en cada país. La transparencia ayudaría a conseguir la eliminación del abuso fiscal, además de garantizar una mayor cooperación entre los 28 sistemas fiscales. Además, la información que genera la transparencia felicitaría la obtención de transacciones que pueden ser sospechosas y requerirían una mayor investigación por parte de la Unión

⁵ Resolución adoptada por el Consejo y los representantes de los Gobiernos de los Estados miembros en diciembre de 1997, relativa a la competencia fiscal perniciosa.

Europea, y publicar una lista que recoge aquellas autoridades que llevan a cabo prácticas fiscales contrarias a las medidas que recoge este Plan de Acción.

El quinto punto, aborda la cuestión de la cooperación entre los países miembros de la UE, ya que sin esta cooperación las medidas adoptadas no llegarían a buen puerto, y para ello se pone en marcha una serie de herramientas para garantizar que esto se cumpla con el fin de acabar con el fraude fiscal.

Europa cuenta con dos grupos que luchan codo con codo para poner freno a la lacra de las malas prácticas en cuanto a temas fiscales y son; el Código de conducta sobre fiscalidad de las empresas y la plataforma de Buena Gobernanza fiscal.”

Mediante estas cinco acciones Europa pretende ganar la batalla contra el fraude fiscal y la evasión de impuestos con un sistema impositivo eficiente y basado en la competencia leal y colaboración entre los sistemas fiscales de cada nación.

2.3 La Comisión europea contra las prácticas ilegales.

La Unión Europea tiene el deber, como participante de la Organización Mundial del Comercio, de proteger el libre comercio, y si las empresas pertenecientes a Europa están sufriendo competencia desleal por parte de comercio procedente del exterior, la UE tiene el compromiso de ayudar e intentar paliar el efecto de la práctica con medidas que impidan que se sigan produciendo esa desigualdad.

La comisión europea tiene el objetivo de conseguir una tributación justa y eliminar completamente el fraude fiscal, la evasión fiscal y el blanqueo como directrices de una sociedad justa y una economía potente a nivel global, siempre defendiendo la libertad de los países miembros a tomar sus propias decisiones fiscales. Buscando este sistema tributario eficiente, las medidas adoptadas por la comisión Europea en política fiscal tienen una gran influencia gran influencia en los niveles de inversión y otras cuestiones macroeconómicas. La postura actual de Europa sobre las practicas ilegales se puede resumir en los siguientes puntos:

- El objetivo principal a medio plazo prioriza la reducción del déficit tributario que provoca los principales problemas en materia fiscal como el fraude fiscal, evasión fiscal, la planificación fiscal abusiva y las desigualdades entre países miembros
- Algunos casos de blanqueo de capitales han impactado en los presupuestos de la Unión. Es importante eliminar estas prácticas para salvaguardar la equidad tributaria y mejorar la confianza en la política democrática garantizando que los

países o empresas que defrauden no tengan una ventaja fiscal sobre los contribuyentes que si realizan correctamente sus obligaciones fiscales

- La línea para seguir comprende un esfuerzo conjunto de los países miembros ya que solo con unos ingresos fiscales recaudados íntegramente y de manera justa , correcta y eficiente se puede servicios públicos de calidad que cumplan con los mínimos marcados por la Unión Europea. Cabe destacar que Europa ha aumentado sus mínimos sobre servicios públicos en los últimos veinte años siendo necesarios para formar parte de la Unión un sistema correcto sobre sanidad, educación, normas medioambientales, transporte público, lucha contra el cambio climático, fomento de la igualdad de género e infraestructuras con el fin de avanzar hacia los Objetivos de Desarrollo Sostenible Europeo
- Considera que la evolución reciente de la tributación y la recaudación de impuestos, que ha trasladado la incidencia impositiva del patrimonio a los ingresos, de las rentas del capital a las rentas del trabajo, de las multinacionales a las pequeñas y medianas empresas (pymes) y del sector financiero a la economía real.

En este apartado veremos dos técnicas que están poniendo en serio peligro la integridad del mercado ya que generan una desigualdad entre los estados y las empresas de los países afectados que no pueden hacer frente a la batalla de precios.

Las prácticas que estamos mencionando son las conocidas como: '*dumping* (vender por debajo del precio de fabricación o coste de un producto) y *tax ruling*(el acuerdo entre países y empresa, especialmente, multinacionales, para el pago de impuestos por los beneficios que obtienen en un territorio concreto).Más adelante explicaremos en profundidad cada una de ellas, y que soluciones se está planteando la comisión de la Unión Europea para mitigar los efectos que están provocando las técnicas mencionadas.

2.3.1 Dumping y Tax ruling

Empezaremos definiendo la práctica del dumping: El Se utiliza como sinónimo de vender por debajo del precio de fabricación o coste de un producto con el ánimo de romper el mercado y la competencia (Davis, 2009). En un principio podría pensarse que es bueno que los usuarios tengan la oportunidad de adquirir un producto a un menor precio- Pero si miramos con perspectiva, la mercancía podría venir subvencionada o podría ser el

excedente después de una fabricación masiva, por lo que estos factores pondrían en riesgo la salud del mercado.

Antes de abordar las medidas adoptadas, incidir en que la disparidad de los sistemas tributarios de los distintos países vuelve a ser clave para que esta práctica se dé con mayor facilidad y que sea más complicado a la hora de establecer leyes conjuntas.

Ahora sí, nos adentramos en las conocidas como leyes “antidumping”. La Organización Mundial del Comercio juega un papel muy importante en este asunto ya que es la encargada de mediar y regir unos procedimientos en las disputas entre los países.

La problemática con la exportación fiscal lleva apareciendo en nuestras fronteras desde hace años atrás, prácticamente desde que dio comienzo la globalización la Unión Europea ha tenido que aplicar una política comercial y renovarla a medida que avanzaba el proceso. Esta política tenía como objetivos la consecución de objetivos y la regulación comerciales dentro de la Unión Europea y en esta regulación es donde se decide las normas a aplicar contra el dumping.

Hay países contra los que la Unión tiene que protegerse en mayor medida ya que suponen un riesgo mayor, como son China y Rusia, India y EE. UU. En 2019 de las 140 medidas antidumping que impone la Unión Europea, 93 son para protegerse de China lo que supone un 66,5% de las medidas dirigidas a esta nación. Los sectores más afectados por las técnicas de dumping son el de hierro y acero. Con las medidas adoptadas en 2019 la Comisión estima que se ayudó a reducir un 80% el acceso a los productos que pueden dañar el mercado.⁶

Todos los años incluyen medidas nuevas contra esta práctica desleal y dañina para la salud del mercado, y es de vital importancia que esto se lleve a cabo, aunque solo el 0,21 de las importaciones realizadas en la Unión se vean afectadas. (Jabbour y col. 2019).

Europa ha ido adoptando reglas más estrictas para luchar contra las importaciones injustamente baratas. Entre ellas la Comisión Europea pueden supervisar las a los países exportadores. Las empresas de la UE pueden utilizar estos informes al presentar quejas.

Los países miembros aceptaron en 2018 las normas que permiten a la Unión Europea imponer aranceles más elevados a las importaciones objeto de dumping o subvencionadas:

⁶ <https://www.europapress.es/economia/macroeconomia-00338/noticia-ue-dirigio-665-medidas-antidumping-producciones-procedentes-china-2019-20200504195449.html>

- La Unión Europea quiere establecer aranceles más elevados para los productos objeto de dumping y subvencionados.
- Las investigaciones antidumping serán más rápidas y eficientes.
- Los sindicatos participarán en las investigaciones y evaluarán las medidas que se impongan.
- La Unión Europea quiere que todos los productos que lleguen a los países miembros deberán pasar un control estricto en el momento que se notifique una investigación hasta que sea registrada.
- Las reglas se extenderán a las zonas de exclusión económica

El ejemplo más claro de los últimos años sobre dumping en Europa surgió en 2013 con el Biodiesel procedente de Argentina e Indonesia. Esta investigación determinó que el biodiesel estaba siendo objeto de dumping y por tanto se estaba vendiendo a precios inferiores a los de producción causando un perjuicio a la industria de los países miembros. Esta cuestión que quedó zanjada en 2017 cuando la Organización Mundial de Comercio fallo dio la razón a Argentina.

Los "tax's ruling" se denominan el acuerdo entre países y empresa, especialmente, multinacionales, para el pago de impuestos por los beneficios que obtienen en un territorio concreto (Waerzeggers, 2016). Esta práctica tiene como objetivo el pago de menos impuestos, conocido como elusión fiscal, que al contrario que la evasión fiscal si es lícita así que dejando a un lado la moralidad y la ética esta praxis hasta el momento es legal, como veremos en algunos escándalos destapados. En este contexto, la legislación de la UE se ha utilizado para desafiar los modelos comerciales de las empresas multinacionales, teniendo en la actualidad varios casos abiertos, en los que está pendiente una decisión de la CE por aplicación indebida de la ley (Kardachaki, 2016). Europa y los países miembros han perdido millones de euros a causa de esta técnica que algunos expertos denominan "impuestos a la carta" y en este apartado desgranaremos el porqué de este significado a un término que tanto daño está haciendo a las arcas de la Unión y que solución se está imponiendo para que esto no ocurra en el futuro.

Los casos más conocidos en Europa por conseguir un trato de favor con los gobiernos de algunos países son las empresas; Fiat Finance, Starbucks y Apple. Europa había condenado ante el tribunal que estas compañías estaban al margen de la fiscalidad y que habían alcanzado acuerdos favorables con los gobiernos respectivos de; Luxemburgo (Fiat), Holanda (Starbucks) , Irlanda (Apple), de estas condenas que

Europa tacha de evasión fiscal sólo una llega a buen puerto y se demuestra que la empresa si obtenía un trato de favor y el tribunal da la razón a Europa de la mala práctica de los precios de transferencias y es en el caso de Fiat y el Gran Ducado, en el que sí existen base fundamental para tildar de ilegal este acuerdo. En el caso Apple, por ejemplo, la unión estima que la multinacional dejó de pagar impuestos por valor de trece mil millones de euros y que Irlanda le aplicó un impuesto de sociedades excesivamente bajo, cercano al 0,005% durante 11 años. (Barrera y Bustamante, 2018). La Comisión en un primer momento explico que “Los Estados miembros no pueden otorgar beneficios en los impuestos a compañías seleccionadas pues es ilegal en la Unión Europea tener reglas de ayuda económica”. Posteriormente, en el año 2020, el tribunal supremo de la Unión Europea dictaminó, que la Comisión no conseguido las suficientes pruebas para demostrar que la compañía hubiera recibido ayuda ilegal de Irlanda a través de acuerdos fiscales. Esta decisión fue un duro golpe para la comisión europea que fue incapaz de condenar uno de los casos más claros de ventajas fiscales para multinacionales por parte de un estado miembro.

El caso de Starbucks es otro ejemplo de cómo a veces no es posible demostrar que haya existido trato de favor en materia de impuestos. En 2015, la Comisión denunció un caso de posibles ventajas fiscales a Starbucks por parte de Países Bajos. El fallo de la Comisión Europea ante el recurso de Holanda y Starbucks concluía que era imposible demostrar la existencia de una ventaja en favor de Starbucks. Esta decisión podría ser contraproducente en los esfuerzos de la Unión Europea para acabar con las ventajas fiscales que ofrecen algunos países miembros a las multinacionales. Aunque la multinacional productora de cafés dijo en un comunicado que la sentencia “demuestra que la empresa no recibió ningún trato fiscal especial de Holanda y Starbucks paga todos sus impuestos donde debe, esto es como mínimo cuestionable.

Otro caso de tax ruling que no fue condenado es el de Amazon. La justicia europea también consideró inexistente la ventaja que denunció en un primer momento la Comisión Europea. Otra vez la razón de esta decisión se basó en que no existía información suficiente para demostrar la reducción indebida de la carga fiscal a Amazon.

La Comisión Europea considero como en los casos anteriores que Luxemburgo ofreció a la firma estadounidense pagar una tasa impositiva durante varios años sustancialmente menor que otras empresas. Esto suponía un total de 250 millones de euros generados Amazon gracias a dichas ventajas fiscales en su submarca europea, que como se comenta está instalada en Luxemburgo. Todos estos casos muestran como la nula cooperación de los sistemas tributarios provoca una falta de información que provoca que estos casos sean muy difíciles de demostrar, dadas las leyes actuales.

Al hilo de lo comentado en este punto y su problemática, la OCDE comenzó a buscar estrategias para evitar este tipo de prácticas. Con el proyecto BEPS⁷ (Brauner, 2014).

Se han fortalecido las normas de precios de transferencias para así evitar la doble imposición y la doble no imposición. Hay cierto temor al fracaso del proyecto, ya que es de vital importancia la cooperación entre los países y expertos que opinan que no se va a conseguir. La OCDE confía que el intercambio de información con fines fiscales se dé cuando sea necesario entre los estados implicados y propone un mecanismo de seguimiento para evaluar la implementación de la recomendación.

Ángeles (2015) concluye que el proyecto BEPS contiene defectos estructurales y que sus funciones están muy limitadas, aunque intentando solucionar de alguna manera el “Tax ruling” desde el mejor esfuerzo es insuficiente para contener las prácticas de planeamiento fiscal agresivo por parte de las multinacionales.

Por otro lado, Stiglitz (2019) señala que BEPS tiene mucho margen de mejora ya que las propuestas actuales para la reforma de la tributación son insuficientes y solo introduce parches en un statu quo que es fundamentalmente defectuoso e incorregible. Según el premio nobel, el problema principal de BEPS es que solo ofrece arreglos temporales a un “estatus quo” fundamentalmente mal planteado. Por tanto, según su opinión es necesario un impuesto mínimo global para evitar una carrera a la baja (como hemos visto Apple estuvo pagando menos del 1% en Irlanda). Además, no hay evidencia de que una tributación más baja a nivel mundial conduzca a más inversiones. Al establecer una tasa impositiva mínima global se puede reducir este problema global (por ejemplo, una tasa comparable a el impuesto de sociedades efectivo medio actual, que ronda el 25%). De lo contrario, las tasas de impuestos corporativos globales tienden a converger al mínimo.

2.4 Armonización fiscal

Como hemos visto a lo largo de este documento, la Unión Europea presenta una gran deficiencia en cuanto a la armonización fiscal. A pesar de sus numerosos esfuerzos por impulsar acuerdos para acabar con las barreras fiscales, no ha sido capaz de unificar la variedad de sistemas tributarios que compone la Unión Europea.

⁷ Brauner, Y. (2014). What the BEPS. *Fla. Tax Rev.*, 16, 55.

Algunos países son contrarios a aceptar este paquete de medidas ya que les supondrían perder gran parte de su soberanía. Dado esto, es importante diferenciar entre impuestos indirectos y directos, siendo estos últimos los que nos ocupan.

Los impuestos directos se aplican cuando existe una manifestación directa de capacidad económica (por ejemplo, tener patrimonio o generar beneficios). Los mayores exponentes de los impuestos directos son el impuesto de sociedades, el impuesto sobre sucesiones y donaciones o el Impuesto sobre Actividades Económicas. Por otra parte, los impuestos indirectos solo son aplicables cuando existe un consumo de bienes y servicios o también las transmisiones de bienes y derechos. Por tanto, estos impuestos no afectan a los beneficios generados por la empresa sino sobre el consumo que realiza durante la consecución de su actividad. Los ejemplos más claros de impuestos indirectos son el Impuesto sobre el Valor Añadido, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos jurídicos y los impuestos especiales (que solo se dan en bienes y servicios determinados).

La armonización fiscal en los impuestos indirectos se encuentra en una fase mucho más avanzada y con más tratados ya que en un principio se tomó como objetivo para el buen funcionamiento del mercado y de la Unión Aduanera. Cuando hablamos de impuestos directos, los Estados Miembros tienen autonomía para decidir y fijar la tasa de impuestos gracias al principio de subsidiariedad.

A pesar de la dificultad para aprobar leyes en materia fiscal para el conjunto de los Estados, la Unión Europea ha propuesto una solución para que los países sigan manteniendo su libertad para avanzar un paso más en este sentido; la Solución propuesta ha sido lo conocido como "Soft Law" que proceden de la Comisión Europea y que su relevancia en algunos casos puede ser significativa gracias a los informes y recomendaciones que sostienen.

Entonces determinando que el objetivo de la Unión Europea como el establecimiento de un mercado común, una unión monetaria y económica. En este sentido se debe entender que la armonización fiscal europea como un camino hacia el desarrollo de un mercado común en el cual se eliminen las prohibiciones a la libre circulación de personas, capital, Investigaciones, materiales, servicios y entre los Estados miembros. En este sentido, es indispensable que este proceso de integración económica cumpla con esta armonización fiscal entre los países, de manera que las pautas marcadas hacia los países sean claras y eviten, en la medida de lo posible, distorsiones en el mercado. La armonización fiscal no constituye un fin de la UE, sino que es entendido como una herramienta para conseguir un mercado interior común, para evitar disparidades entre las legislaciones fiscales de los países.

Con el informe Neumark (1962) Se entiende la armonización fiscal como el acto de incentivar la competencia de forma que la integración y el crecimiento económico se consiga de manera sostenida y gradual. Por tanto, no entendemos que la armonización fiscal intente solucionar un problema de los sistemas tributarios, sino de los efectos de los impuestos década país sobre los procesos de integración y crecimiento económico. De momento, la Unión Europea no quiere conseguir la unión fiscal de los países miembros. Las características del sistema fiscal de cada país es una decisión total libertad, siempre y cuando no vaya contra los objetivos de los Tratados.

La incidencia de la UE sobre la soberanía fiscal no está limitada la armonización fiscal, sino también tiene una gran incidencia en la coordinación de políticas económicas, especialmente en el ámbito de la fiscalidad. Un alto endeudamiento de los países miembros podría poner en peligro el crecimiento económico en otros países que pertenecen a la Unión Europea y por consiguiente la estabilidad del mercado único.

Por tanto, lo que se pretende conseguir con la armonización fiscal es hacer posible las libertades básicas establecidas en los Tratados como la libre circulación de mercancías, libertad de establecimiento y libre circulación de capitales con el fin de evitar distorsiones en el reparto de los recursos. De este modo, se requeriría de un impuesto al consumo con un fácil ajuste, evitando la disparidad y variedad de los tipos impositivos, y una mayor integración y cooperación de las Administraciones tributarias que permitan la gestión eficaz del sistema fiscal

Aún queda un largo camino para lograr una armonización en el impuesto de sociedades, pero si es cierto que los principales esfuerzos de la comisión se han centrado en acabar de una vez con la doble imposición, evitar la evasión fiscal, regular los precios de transferencias y garantizar la imposición efectiva. Se han alcanzado objetivos con la llegada de los acuerdos que hemos visto a lo largo de todo el estudio, pero no es suficiente y se necesitan nuevos estímulos para lograr más cooperación y evitar las distorsiones generadas por los diferentes sistemas tributarios aplicadas que

3. TIPOS IMPOSITIVOS EN LA UNIÓN EUROPEA POR PAÍSES

3.1 Base de datos

El impuesto sobre la renta empresarial combinada es el impuesto que deben pagar diversos tipos de empresas, clubes, cooperativas y sociedades sobre los beneficios de sus actividades. Las normas las establecen las autoridades nacionales y pueden ser distintas en cada Estado miembro. Para el cálculo de los datos utilizados en este trabajo se ha tenido en cuenta la tasa del impuesto sobre la renta empresarial menos deducciones por impuestos subnacionales y la tasa del impuesto sobre la renta de sociedades del gobierno.

Los datos utilizados han sido recopilados de la base de datos abierta Tax Foundation⁸. Esta organización independiente sin ánimo de lucro pone a disposición pública datos sobre políticas tributarias de países a nivel mundial. La Tax Foundation fue fundada en 1937 por un grupo de expertos y directivos de empresas para analizar el gasto federal durante la gran Depresión. El objetivo final de la organización es hacer pública la información sobre el gasto público a través del análisis de datos. La visión de Tax Foundation se define bajo unos principios que sirven como pilares fundamentales para los responsables de la formulación de políticas y los contribuyentes de todo el mundo.

- Sencillez: Tax Foundation defiende que los impuestos complicados son ineficientes ya que los costos administrativos son una pérdida para la sociedad e impiden el cumplimiento voluntario al crear razones para evadir los ingresos".
- Transparencia: Los procedimientos legislativos deben ser sólidos y basarse en un análisis claro. Los contribuyentes deben estar bien informados y entender claramente cómo funciona el cumplimiento de impuestos. Deben realizarse audiencias abiertas y las estimaciones de los ingresos estar explicadas en totalidad.
- Neutralidad; La finalidad de los impuestos debe ser recaudar los ingresos necesarios, no tener un trato de favor o castigar industrias, actividades y productos específicos.

⁸<https://files.taxfoundation.org/20210125115215/1980-2020-Corporate-Tax-Rates-Around-the-World.csv.xlsx>

- Estabilidad: el constante cambio de las leyes fiscales es negativa para todas las partes, aunque es cierto que la planificación financiera a largo plazo es difícil, los legisladores deben evitar crear leyes fiscales temporales, aunque sean moratorias fiscales o amnistías".
- No retroactividad : Los contribuyentes deben poder confiar cuando se firman los contratos y se completan las transacciones.

De esta base de datos vamos a recopilar los correspondientes a los países miembros de la Unión Europea que muestra su evolución desde los años 80 hasta la actualidad. Para el estudio, se ha realizado una clasificación y filtrado propios, por el cual, dividiremos la base en distintos grupos por distritos geográficos (Sur de Europa, Europa Central, Norte Europa y Oriental) y para su mejor comprensión en dos periodos de tiempo. Por un lado, de 1980 al año 2000 y por otro del año 2000 al 2020. También se han sacado las variaciones porcentuales interanuales. Los distintos compuestos para este trabajo se han dividido en los siguientes grupos de países:

- Países del Norte de Europa (está compuesto por los países siguientes: Estonia, Finlandia, Letonia, Lituania, Suecia, Dinamarca)
- Países del Sur de Europa (está compuesto por los países siguientes: Croacia, Grecia, Italia, Malta, Portugal, España)
- Países de Europa Oriental (está compuesto por los países siguientes: Chipre, Eslovenia, República Eslovaca, Hungría, Polonia, República Checa, Rumanía)
- Países de Europa Central (está compuesto por los países siguientes: Alemania, Austria, Luxemburgo, Países Bajos, Irlanda, Francia, Bélgica, Bulgaria)

Las tablas obtenidas y filtradas por distritos geográficos para las dos series temporales se añaden en el apartado como anexos para poder visualizar las series de datos utilizados. Para una mejor visualización de los datos utilizaremos una media de los datos para cada zona y una media de todos los países de Europa en las dos series temporales.

3.2 Evolución tasa impositiva por grupos geográficos en la Unión Europea desde el año 1980 a 2000.

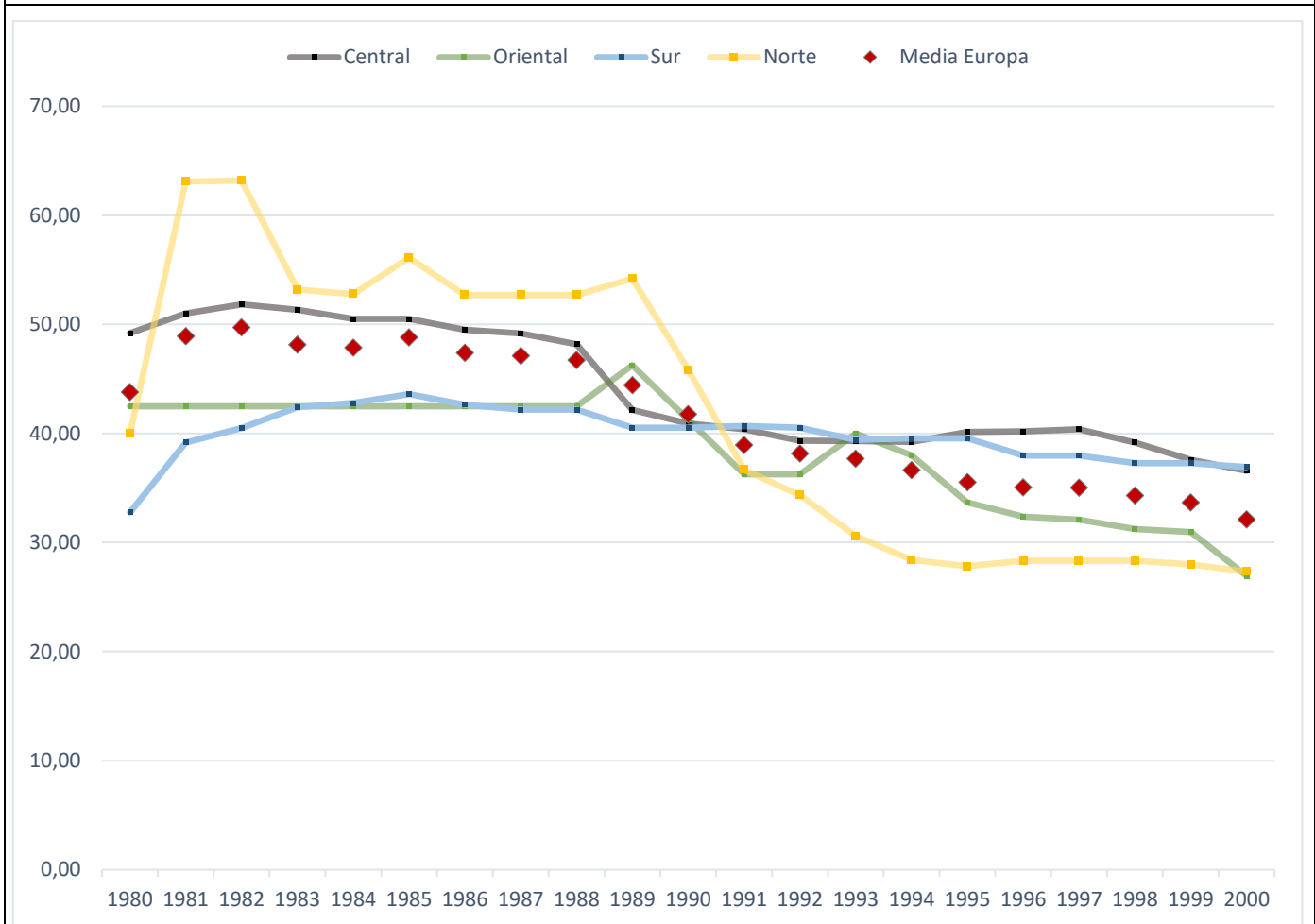
Se ha realizado un estudio descriptivo a partir de los datos globales de una media de los distintos distritos en Europa (Zona Sur, Norte, Oriental y Central), donde se presenta la evolución a lo largo de los años de los tipos impositivos. Los datos aquí comentados pueden revisarse en las tablas de datos adjuntadas en el anexo del actual trabajo (tablas 1 al 4).

En la figura 1 se observa dicha evolución desde el año 1980 al 2000. También se incluye en la Grafica 2 la variación porcentual anual de los tipos impositivos. Se puede observar cómo durante el periodo de los años 1980 a 1990 la tasa impositiva se mantuvo en un rango estable en la mayor parte de los países de la unión europea, siendo la media del impuesto de sociedades en el año 1980 un 43,75 % y posteriormente en el año 1990 un 41,73%. Se observa como los países de la zona sur (España, Grecia, Portugal, Italia) durante este periodo incluso aumentaron su tasa impositiva.

Durante el periodo desde el año 1990 al año 2000, se observa una tendencia a la baja generalizada sobre los tipos impositivos (-33,20% de media), destacando los países del Norte de Europa (Estonia, Finlandia, Letonia, Lituania, Suecia, Dinamarca) con una disminución del -73,90% en comparación a los niveles de 1990. También los países de la Zona Oriental ajustaron de manera significativa los impuestos disminuyendo un 58,08% sobre los impuestos entre los años 1990 y 2000. Por otra parte, encontramos como los países de Europa Central y el Sur de Europa esta disminución es mucho menos marcada, siendo en los países de Europa central el Impuesto de sociedades de media en 1990 un 40,92% y en 2000 un 36,58% (variación del -4,34%).

Por parte de los países de Europa del Sur tenemos que de media en 1990 el impuesto de sociedades era de 40,51% y en el año 2000 de un 36,92% (una caída de 3,92 puntos porcentuales). Se puede entender esta diferencia entre las variaciones de las distintas zonas europeas como el resultado de la competencia fiscal existen dos variables que diferencian las tasas impositivas entre países. Por un lado, la competencia entre países más grandes y países pequeños, teniendo los países más grandes una tasa impositiva mayor en este periodo. Por otra parte, países con menos recursos en comparación de países más desarrollados en la Zona de Europa central y sur de Europa donde estos tienen unas tasas impositivas en general más altas.

Figura 1: Evolución de los tipos impositivos en el impuesto de sociedades por regiones europeas. 1980-2000



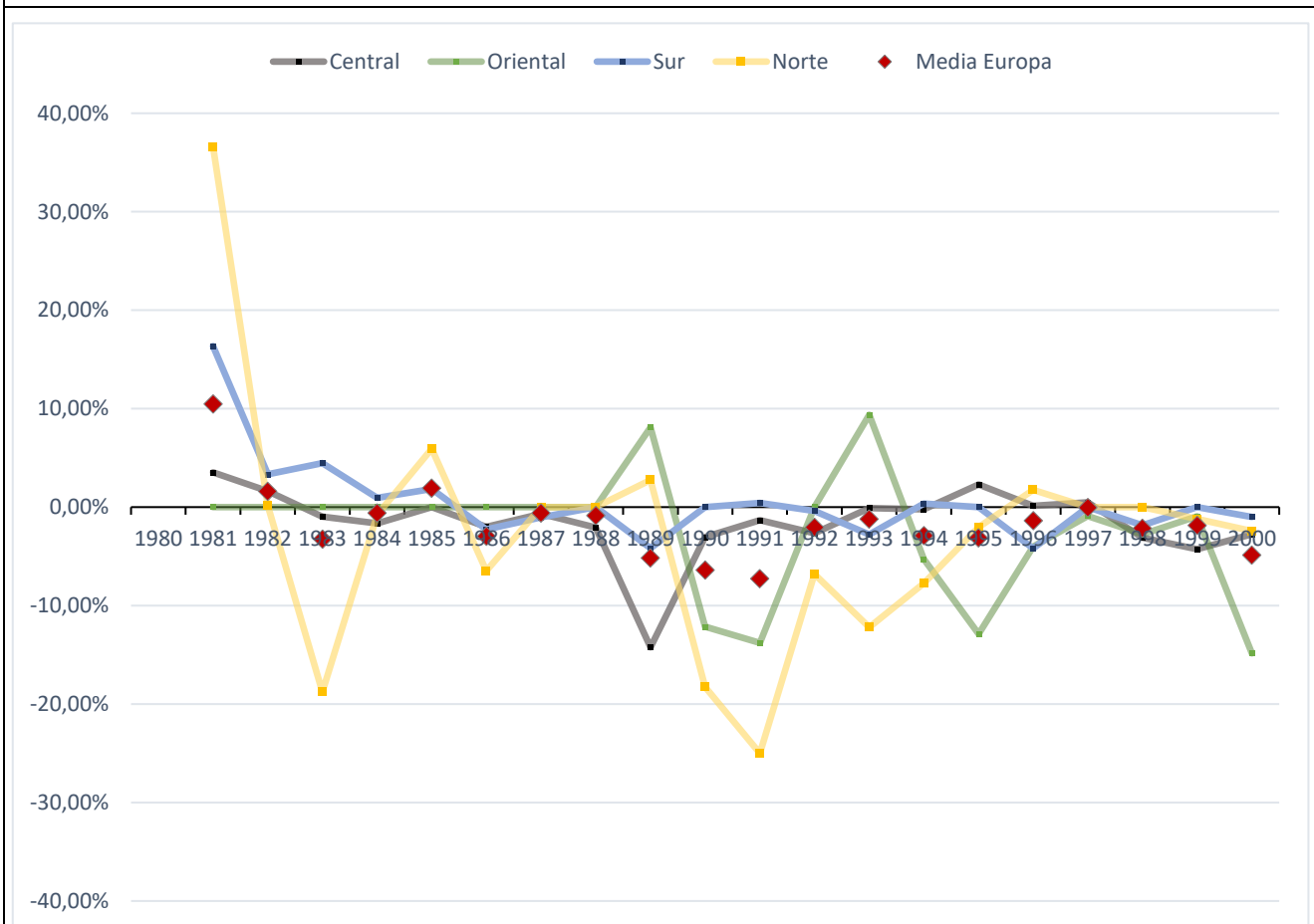
Fuente: Realización propia, a partir de Tax Foundation (2021)

Dada la necesidad de revisar el Impuesto de Sociedades, se creó un comité cuyas conclusiones se plasmaron en el informe Ruding (1992). El debate central consistía en acometer un ajuste del impuesto de sociedades (que promediara una media de entre el 30% y el 40%). Posteriormente en el año 1996, la Comisión Europea realizó una nueva proposición; “La Imposición en la Unión Europea”. Esta se centraba en intentar estabilizar los sistemas fiscales y la total integración del mercado único.

Como vemos en las Figuras 1 y 2, de media, la Unión Europea ha reducido el tipo impositivo de Sociedades entre 1980 a 2000, concentrando la mayor variación interanual durante el periodo 1990 - 2000. En este periodo se ha producido una variación de 33,20%. Se observa como los países del Norte de Europa se mantuvieron por encima de la media del tipo impositivo hasta 1990, para después situarse por debajo de la media

en el lapso de 1990 al 2000. Entre los años 1989 y 1993, estos países descendieron su tasa impositiva en 22,89% (desde un 51,29% al 28,40%). Los países de Europa Oriental en todo el periodo de 1980 al 2000, mantuvieron su tasa impositiva por debajo de la media europea. De manera contraria los países del Sur no variaron en exceso su tasa impositiva, provocando que, aunque se encontraban en valores inferiores a la media en 1980, progresivamente, con las bajadas de los tipos de los demás grupos, acabaron en el año 2000 teniendo una tasa impositiva superior. Esta información es detallada en la tabla 9 y 11 del anexo. Por último, los países de Europa central, aunque bajaron en gran medida, su tipo impositivo (del 49,20% en 1980 al 36,92% en 2000), se mantuvieron en el periodo ligeramente por encima de la media europea. Información detallada en las tablas 1 al 4 del Anexo.

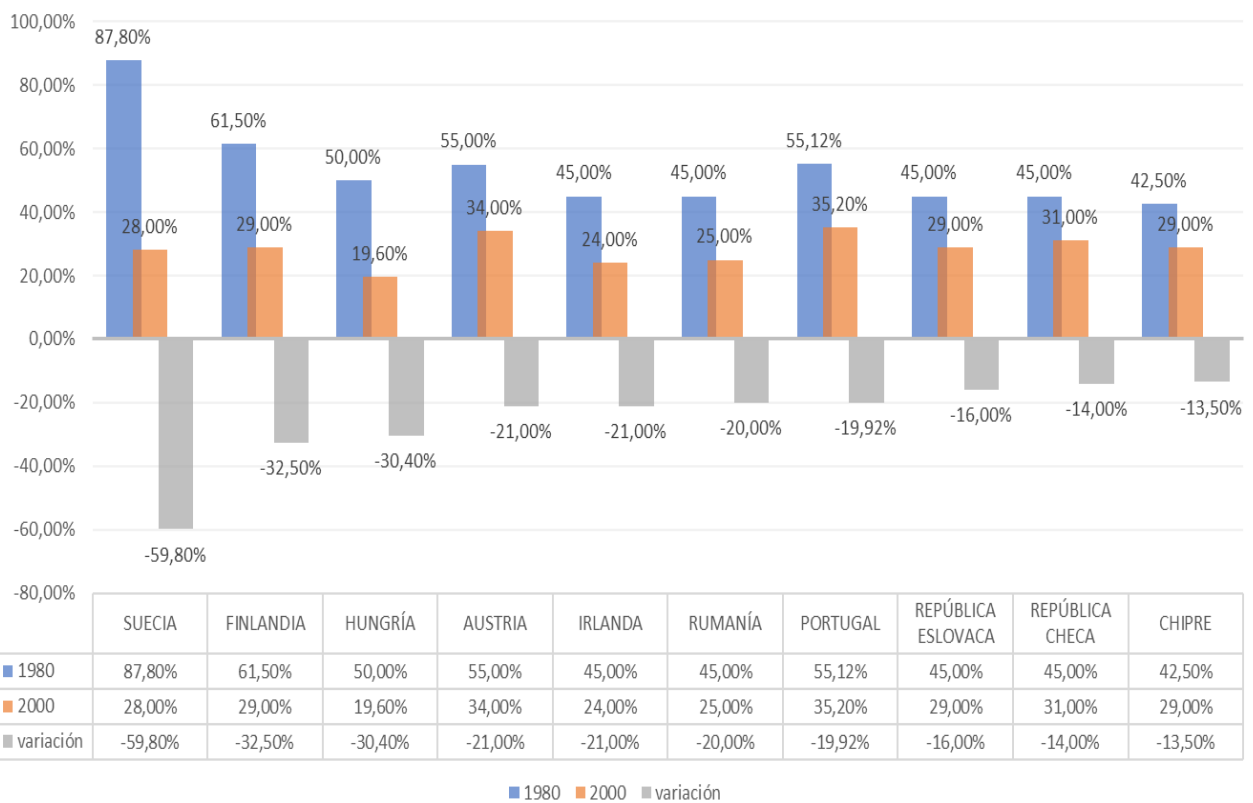
Figura 2: Variación porcentual anual de la tasa impositiva por grupos geográficos de 1980 a 2000.



Fuente: Realización propia, a partir de Tax Fundation (2021)

La figura 3 recoge los 10 países que más han disminuido su tasa impositiva de manera interanual agregada durante todo el periodo y los que menos la han disminuido o la han aumentado. Vemos como en este periodo el país que más disminuyó su tasa impositiva fue Suecia con una disminución de 58,20% (de 87,80% en 1980 a 28% en el año 2000). Seguido de Finlandia (-32,50%), Hungría (-30,40%), Austria (-21%), Irlanda (-21%), Rumania (-20%), Portugal (-19,92%) y Republica Checa y Chipre (-14%). Destaca que todos los países son europeos y entre ellos destacan nórdicos y del antiguo bloque del este. Los países que menos modificaron sus tipos fueron Luxemburgo (-3,40%), Eslovenia (0,00%), Letonia (0,00%), y España (2,00%). Hubo países que también en el periodo 1980 al 200 aumentaron su tipo impositivo, Malta (2,50%) y Croacia (10,00%). Estos datos se pueden observar en la tabla 13 del anexo.

Figura 3: Tipos impositivos en el IS y variación de los 10 países con mayor caída. 1980 - 2000



Fuente: Realización propia, a partir de Tax Foundation (2021)

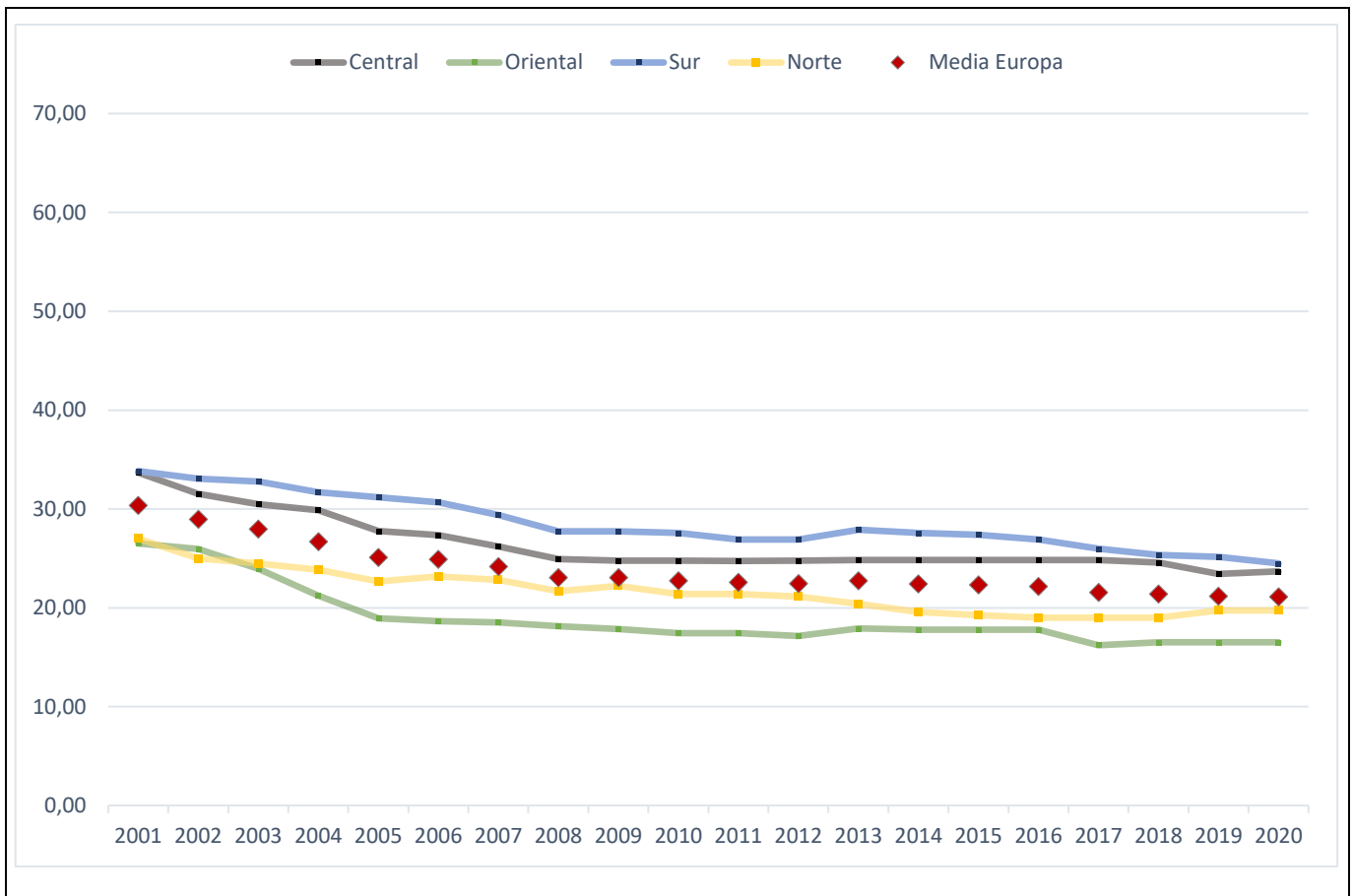
3.3 Evolución de los tipos impositivos en el IS dentro de la Unión Europea en el periodo 2000 – 2020

Desde el año 2000, apoyados por las directivas de la Comisión Europa realizó varias directivas donde se planteaban temas como la problemática de las multinacionales que, eliminar la “ingeniería fiscal” y una tasa imponible única. También en 2009 con la entrada en vigor del Tratado de Lisboa se busca la cooperación entre los países miembros y aprobar medidas por unanimidad. Siguiendo esta línea se aprobó en 2012 la Directiva para una base imponible común.

Por último, y como punto de inflexión en 2013 se aprueba el Tratado BEPS del que hemos hablado anteriormente. Esto ha provocado una armonización lo que se muestra en las Figuras 4 y 5 muestran que la reducción del tipo de impuestos de sociedades de una manera mucho más armónica. En el periodo 2000 a 2010, existe una bajada de todos grupos (Europa Central, Oriental Sur y Norte) de un -31,45, -41,37%, -20,26%, -20,20% respectivamente.

Estas disminuciones se explican por varios factores que hemos enumerado en este trabajo, desde las directivas de la propia Unión Europea hasta la tendencia a la globalización y la búsqueda por atraer a empresas y capitales extranjeros. Si bien es cierto que los estímulos por parte de la unión Europa por buscar una armonización del impuesto de sociedades ha sido muy agresiva se puede comprobar como la disminución y la igualdad entre países estaba aún muy lejos en 2010.

Figura 4: Evolución tasa impositiva por grupos geográficos de 1980 a 2000.



Fuente: Realización propia, con datos extraídos de la base de datos de Taxfoundation.org (2021)

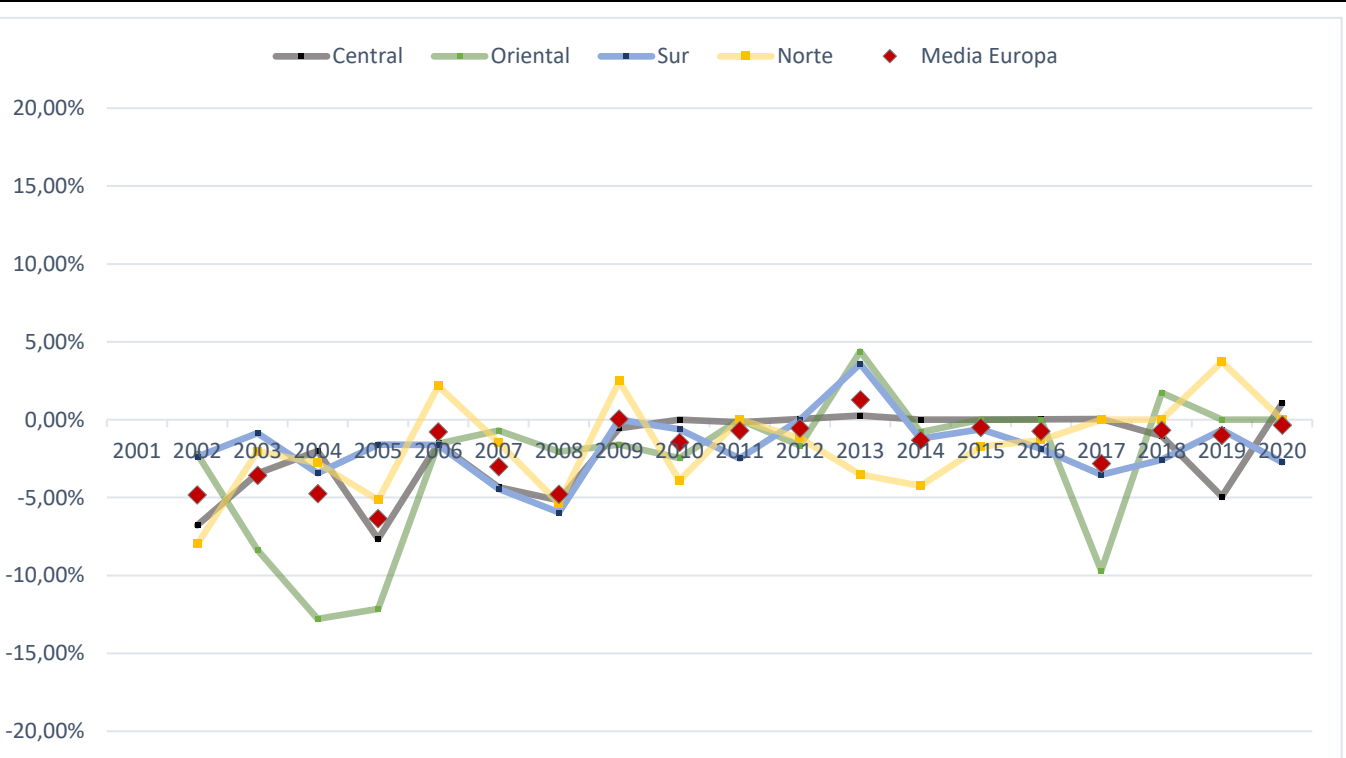
En este periodo los países de Europa central disminuyeron el impuesto de sociedades en un -4,70%, seguidos por los países de Europa Oriental con una disminución del -8,51%. En este aspecto los países que más han reducido la carga discal a las empresas han sido los países del Sur de Europa y el Norte de Europa (-12,65% y -12,18% respectivamente), siendo la media global del 8,91%. Los datos detallados se encuentran en la tabla 10 y 12 del anexo.

Mientras que los países del Norte y Europa Oriental se han mantenido en todo el periodo desde 2000 al 2020 por debajo de la media europea en lo que se refiere al tipo impositivo, los países del Sur y Norte de Europa se han mantenido por encima de la media, siempre con una tendencia a disminuirlo.

Con la llegada de medidas nombradas, a partir del año 2010 hasta el año 2020, se observa cómo se está consiguiendo disminuir de manera lenta y constante el impuesto de sociedades en todos los países de la UE. En el periodo desde 2010 a 2020, se consiguió disminuir de media en los países de la Unión Europea el impuesto de sociedades en un 9% entre las dos fechas, pasando de una media del 30,27% en 2001

al 21,12% en 2020. Estos datos pueden revisarse en la tabla 5 a la 9 del anexo, donde se observa los tipos impositivos año a año.

Figura 5: Variación % anual de la tasa impositiva por grupos geográficos de 2000 a 2020.



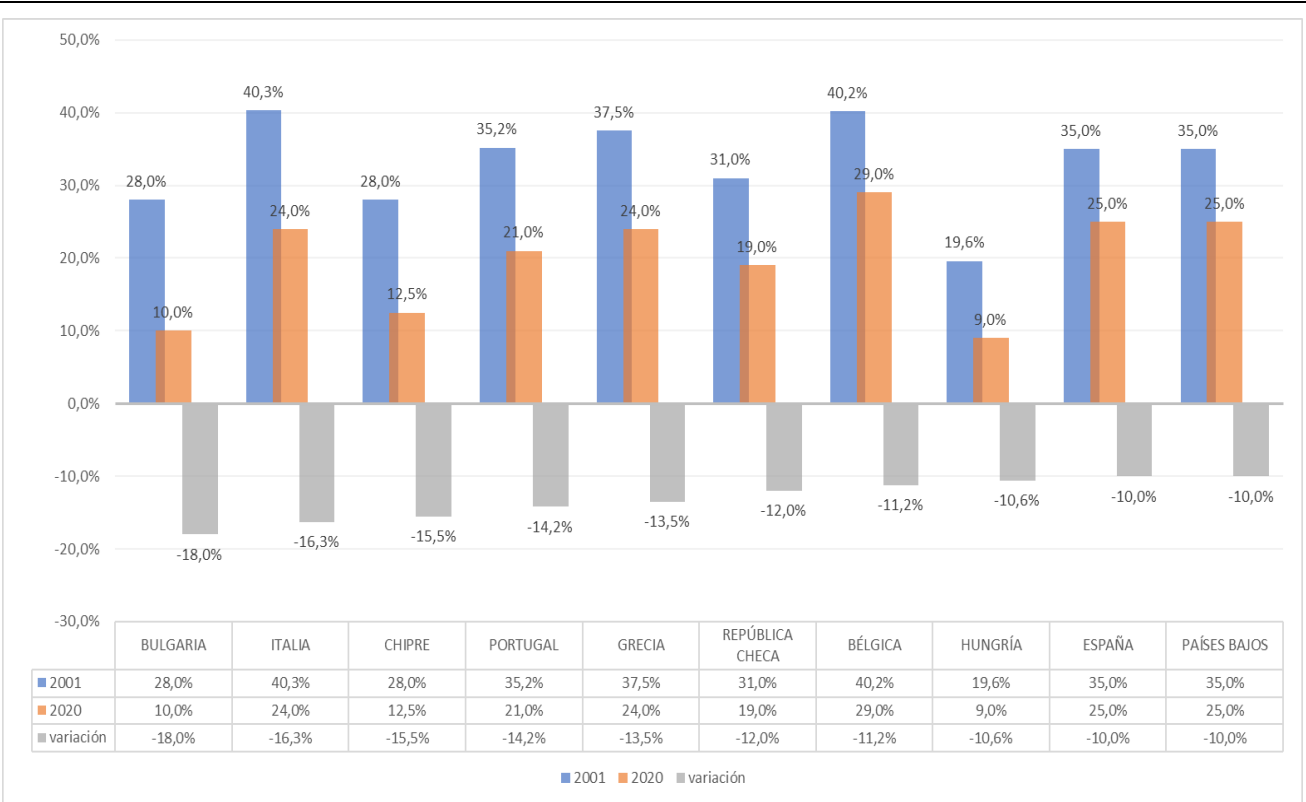
Fuente: Realización propia, con datos extraídos de la base de datos de Taxfundation.org (2021)

Por último, de manera individual, la figura 6 muestra los países que han experimentado una mayor caída en los tipos del impuesto desde el año 2000 al año 2020.

Como se aprecia en la figura, destacan Bulgaria con una disminución de 18 puntos porcentuales, Chipre con un -15,5%, república checa con un -12%. También vemos como los países del sur de Europa, España, Portugal, Italia y Grecia han tenido importantes bajadas en el impuesto de sociedades (10%, 14,25%, 16,3% y 13,5% respectivamente). Los países que menos redujeron su tasa impositiva en este periodo fueron Suecia (-6,6%), Eslovenia (-6,0%), Estonia (-6,0%), Letonia (-5,0%), Croacia (-2,0%), Malta (0,0%).

Para ver todas las variaciones en el periodo de 2000 al 2020, dirigirse a la tabla 14 del anexo, donde se organizan de mayor a menor las variaciones de todos los países de forma individual.

Figura 6: Variación de la tasa impositiva desde 2000 a 2020 (países con mayor disminución).



Fuente: Realización propia, con datos extraídos de la base de datos de Taxfundation.org (2021)

4. CONCLUSIÓN

La globalización ha provocado un cambio de paradigma empresarial, partiendo de modelos operativos específicos para cada país para dar lugar a modelos globales a medida que la economía se ha integrado más a nivel mundial, también lo han hecho las empresas. De hecho, actualmente, las empresas multinacionales representan una gran proporción del PIB mundial. Además, hemos de destacar la creciente importancia del sector servicios dentro de la economía, y de productos digitales que a menudo se suministran por Internet, hecho que ha facilitado mucho que las empresas localicen sus actividades productivas en ubicaciones geográficas distantes de la ubicación física de sus clientes. A consecuencia de este cambio de tendencia se han creado oportunidades para que las multinacionales minimicen enormemente su carga tributaria. Sobre todo, partiendo de la creciente sofisticación de los planificadores de impuestos a la hora de identificar y explotar las oportunidades de arbitraje legal y de explorar los límites de una planificación fiscal aceptable, proporcionando así a las multinacionales más confianza a la hora de adoptar posiciones fiscales más agresivas.

Según los datos estudiados los países han disminuido de manera importante el impuesto de sociedades en el periodo estudiado constando que poco a poco ido perdiendo peso en los sistemas tributarios de los países miembros, (Desde una media de los países miembros de 43,78% hasta 21%). Aunque en el periodo desde 1980 a 2000 existían diferencias extremadamente grandes entre países, las últimas directivas y el esfuerzo de la Unión Europea ha conseguido disminuir las distancias entre las tasas impositivas de los países miembros, aunque siguen existiendo grandes diferencias. Los países que pertenecen a Europa Central y el sur de Europa del sur tienen una media de 24,5% y 23,68% respectivamente en 2020, mientras que los países de pertenecen a Norte de Europa y Europa oriental registran un 19,73% y un 16,20% respectivamente.

Este cambio en la estructura impositiva de los países miembros es fundamental para el buen funcionamiento del mercado único en el futuro ya que condiciona el crecimiento económico, favoreciendo la inversión, el empleo, y evitando la ingeniería fiscal de multinacionales. Desde la comisión Europea se defiende que la política tributaria debe sustentar los objetivos de la Unión Europea sobre crecimiento económico y justicia social. Por tanto, se busca estimular el crecimiento y la inversión, pero también apoyar.

Dentro de la armonización del impuesto de sociedades subsisten profundas diferencias entre las normativas fiscales de los distintos de los distintos estados miembros, provocando que la eficiencia del mercado único no sea la mejor. Actualmente existen 28 administraciones tributarias distintas con sus respectivos impuestos sobre

sociedades. Lo que parece evidente es que, dadas las dimensiones alcanzadas por el proceso de integración europea a otros niveles, es necesaria la adopción de medidas que permitan eliminar la doble imposición de las multinacionales dentro de la Unión Europea y las prácticas de competencia desleal (dumping y tax ruling principalmente). Además, con ello también se favorece la internacionalización de las empresas integradas en la Unión Europea estableciendo normas comunes en la base imponible del impuesto de sociedades y aclarando los criterios de tributación entre los distintos países en los que operen. En definitiva, este el proceso de armonización necesita que se produzcan cambios trascendentes que contribuyan de manera importante a los objetivos planteados.

En los últimos años, se han empezado a tomar medidas contundentes tanto a nivel europeo como internacional. En el ámbito Europeo, la Comisión Europea se basa en Directiva BICIS, ampliamente definida en el apartado 2. Paralelamente, en el ámbito internacional con el mismo objetivo, se define el Proyecto BEPS de la OCDE, con él la intención de la implantación de una base imponible común consolidada en el Impuesto de Sociedades a nivel europeo, y la eliminación de lagunas que puedan facilitar las prácticas ilegales por parte de las multinacionales.

Esta lucha internacional para conseguir la aplicación adecuada de los principios de justicia fiscal necesita la voluntad de entendimiento y la aprobación de acuerdos vinculantes para países y multinacionales para que sean eficaces tanto en el plano internacional como el Europeo. Parece que tanto el proyecto BEPS por parte de la OCDE, y la directiva de BICIS por parte de Europa avanzan en buen camino hacia este nuevo principio de fiscalidad internacional.

No cabe duda de que la armonización es un proceso muy complicado ya que como hemos visto, es de necesario cumplimiento el requisito de la unanimidad de los países miembros. También resulta difícil definir los límites del ordenamiento entre la legítima planificación y la elusión fiscales. Como han demostrado las últimas decisiones a favor de multinacionales es difícil determinar el límite y condenar de manera definitiva las operaciones para eludir el pago de impuestos, ya que muchas veces estas multinacionales no están buscando estafar ni cometer un delito, simplemente están aprovechando una legislación más favorable. Como baza, Europa tiene el mecanismo de cooperación reforzada para evitar un bloqueo continuo ante las propuestas sobre armonización fiscal. Ciertamente, ya hay países que se muestran abiertamente favorables a tal medida en pro de una imposición más justa donde el reto que se presenta en tratar de conseguir el consenso necesario para llevarlo a la práctica.

En todo caso, y como muestran la evolución de los tipos impositivos en los últimos años, las competencias comunitarias en la política fiscal están convergiendo en una mayor armonización en la normativa tributaria. La iniciativa de la Unión Europea para la implantación de las acciones BEPS de manera paralela a la iniciativa BICCIS, dan esperanzas para al menos en el entorno de la Unión Europea, estar en el camino de conseguir esta armonización fiscal, junto a otros retos en este ámbito como los productos digitales que se suministran por Internet definiendo la actividad en ubicaciones geográficas distantes de la ubicación física donde se realiza la transacción o los fenómenos de finanzas digitales descentralizadas “blockchain”.

5. BIBLIOGRAFÍA

Angeles, J. A. R. (2015). El proyecto BEPS de la OCDE y el mito del fin de la planificación fiscal internacional: un enfoque crítico a propósito de los Final Reports 2015. *Derecho & Sociedad*, (45), 375-396.

Barrera, R., & Bustamante, J. (2018). The rotten apple: Tax avoidance in Ireland. *The International Trade Journal*, 32(1), 150-161.

Brauner, Y. (2014). What the BEPS. *Fla. Tax Rev.*, 16, 55.

Davis, L. (2009). Ten years of anti-dumping in the EU: economic and political targeting. *Global Trade and Customs Journal*, 4(7/8).

Kardachaki, A. (2016). The impact of European Union law on the possibilities of European Union Member States to adapt international tax rules to the business models of multinational enterprises. *Intertax*, 44(10).

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2013). Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2014). Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information in Tax Matters.

Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos. (2015). Proyecto OCDE/G20 sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios: informes finales 2015, resumen informativo.

Schneider, F. et al. (2015). Shadow economy and tax evasion in the EU. [Versión electrónica] *Journal of Money Laundering Control*, 18 (1)34-51.

Stiglitz, J. E. (2019). No more half-measures on corporate taxes. Project Syndicate.

Unión Europea, Consejo Europeo. (2014), Directiva 2014/48/UE del Consejo de 24 de marzo de 2014 por la que se modifica la Directiva 2003/48/CE en materia de fiscalidad de los rendimientos del ahorro en forma de pago de intereses.

Unión Europea, Comisión Europea. (2010), Europa 2020. Una estrategia para un crecimiento inteligente, sostenible e integrador.

Unión Europea, Comisión Europea. (2011), Proposal for a Council Directive on a Common Consolidated Corporate Tax Base (CCCTB).

Unión Europea, Comisión Europea. (2014), Taxation Trends in the

Unión Europea, Comisión Europea. (2015), A Fair and Efficient Corporate Tax System in the European Union: 5 Key Areas for Action.

Unión Europea, Consejo Europeo. (2016), Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo de 12 de julio de 2016 por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior. Disponible en:

Unión Europea, Consejo Europeo. (2016), Proposal for a Council Directive on Double Taxation Dispute Resolution Mechanisms

Waerzeggers, M. C., & Hillier, M. C. (2016). Introducing an Advance Tax Ruling (ATR) Regime. International Monetary Fund.

6. ANEXOS

6.1 Base de datos para años 1980 al 2000

EUROPA CENTRAL									
PAIS	ALEMANIA	AUSTRIA	LUXEMBURGO	PAÍSES BAJOS	IRLANDA	FRANCIA	BÉLGICA	BULGARIA	MEDIA
1980		55,00		48,00	45,00	50,00	48,00		49,20
1981	60,00	55,00		48,00	45,00	50,00	48,00		51,00
1982	60,00	55,00		48,00	50,00	50,00	48,00		51,83
1983	60,00	55,00		48,00	50,00	50,00	45,00		51,33
1984	60,00	55,00		43,00	50,00	50,00	45,00		50,50
1985	60,00	55,00		43,00	50,00	50,00	45,00		50,50
1986	60,00	55,00		42,00	50,00	45,00	45,00		49,50
1987	60,00	55,00		42,00	50,00	45,00	43,00		49,17
1988	60,00	55,00		42,00	47,00	42,00	43,00		48,17
1989	60,00	30,00		35,00	43,00	42,00	43,00		42,17
1990	54,50	30,00		35,00	43,00	42,00	41,00		40,92
1991	56,26	30,00		35,00	40,00	42,00	39,00		40,38
1992	58,00	30,00		35,00	40,00	34,00	39,00		39,33
1993	56,50	30,00	39,39	35,00	40,00	33,30	40,17	40,00	39,30
1994	52,00	34,00	39,39	35,00	40,00	33,30	40,17	40,00	39,21
1995	55,00	34,00	40,29	35,00	40,00	36,60	40,17	40,00	40,13
1996	56,70	34,00	40,90	35,00	38,00	36,70	40,20	40,00	40,19
1997	56,70	34,00	39,30	35,00	36,00	41,70	40,20	40,20	40,39
1998	56,00	34,00	37,50	35,00	32,00	41,70	40,20	37,00	39,18
1999	51,60	34,00	37,50	35,00	28,00	40,00	40,20	34,30	37,58
2000	51,60	34,00	37,50	35,00	24,00	37,80	40,20	32,50	36,58

Fuente: Realización propia, a partir de Tax Fundation (2021)

EUROPA ORIENTAL								
PAIS	CHIPRE	ESLOVENIA	REPÚBLICA ESLOVACA	HUNGRÍA	POLONIA	REPÚBLICA CHECA	RUMANÍA	MEDIA
1980	42,50							42,50
1981	42,50							42,50
1982	42,50							42,50
1983	42,50							42,50
1984	42,50							42,50

TFG- Grado Finanzas y Contabilidad. El impuesto sobre la renta de sociedades en la unión europea: evolución en los países miembros y normativa actual

1985	42,50							42,50
1986	42,50							42,50
1987	42,50							42,50
1988	42,50							42,50
1989	42,50			50,00				46,25
1990	42,50			40,00				41,25
1991	25,00			40,00	40,00	40,00		36,25
1992	25,00			40,00	40,00	40,00		36,25
1993	25,00		45,00	40,00	40,00	45,00	45,00	40,00
1994	25,00		40,00	36,00	40,00	42,00	45,00	38,00
1995	25,00		40,00	18,00	40,00	41,00	38,00	33,67
1996	25,00	25,00	40,00	19,60	40,00	39,00	38,00	32,37
1997	25,00	25,00	40,00	19,60	38,00	39,00	38,00	32,09
1998	25,00	25,00	40,00	19,60	36,00	35,00	38,00	31,23
1999	25,00	25,00	40,00	19,60	34,00	35,00	38,00	30,94
2000	29,00	25,00	29,00	19,60	30,00	31,00	25,00	26,94

Fuente: Realización propia, a partir de Tax Fundation (2021)

Tabla 3: Europa Sur tasa de impuestos de 1980 a 2000

PAIS	SUR DE EUROPA						
	CROACIA	GRECIA	ITALIA	MALTA	PORTUGAL	ESPAÑA	MEDIA
1980				32,50		33,00	32,75
1981		45,00	36,25	32,50	49,00	33,00	39,15
1982		45,00	41,30	32,50	50,72	33,00	40,50
1983		45,00	46,40	32,50	55,12	33,00	42,40
1984		45,00	46,40	32,50	55,12	35,00	42,80
1985		49,00	46,40	32,50	55,12	35,00	43,60
1986		49,00	46,40	32,50	50,28	35,00	42,64
1987		49,00	46,40	32,50	48,08	35,00	42,20
1988		49,00	46,40	32,50	48,08	35,00	42,20
1989		46,00	46,40	35,00	40,15	35,00	40,51
1990		46,00	46,40	35,00	40,15	35,00	40,51
1991		46,00	47,80	35,00	39,60	35,00	40,68
1992		40,50	52,50	35,00	39,60	35,00	40,52
1993		35,00	52,50	35,00	39,60	35,00	39,42
1994		35,00	53,20	35,00	39,60	35,00	39,56
1995		35,00	53,20	35,00	39,60	35,00	39,56
1996	25,00	40,00	53,20	35,00	39,60	35,00	37,97
1997	25,00	40,00	53,20	35,00	39,60	35,00	37,97
1998	35,00	40,00	41,30	35,00	37,40	35,00	37,28
1999	35,00	40,00	41,30	35,00	37,40	35,00	37,28
2000	35,00	40,00	41,30	35,00	35,20	35,00	36,92

Fuente: Realización propia, a partir de Tax Fundation (2021)

Tabla 4: Europa Norte tasa de impuestos de 1980 a 2000

NORTE DE EUROPA							
PAIS	ESTONIA	FINLANDIA	LETONIA	LITUANIA	SUECIA	DINAMARCA	MEDIA
1980						40,00	40,00
1981		61,50			87,80	40,00	63,10
1982		61,75			87,80	40,00	63,18
1983		61,50			58,10	40,00	53,20
1984		61,75			56,60	40,00	52,78
1985		61,75			56,60	50,00	56,12
1986		51,50			56,60	50,00	52,70
1987		51,50			56,60	50,00	52,70
1988		51,50			56,60	50,00	52,70
1989		52,50			60,10	50,00	54,20
1990		44,50			53,00	40,00	45,83
1991		42,00			30,00	38,00	36,67
1992		39,00			30,00	34,00	34,33
1993	35,00	25,00		29,00	30,00	34,00	30,60
1994	26,00	25,00		29,00	28,00	34,00	28,40
1995	26,00	25,00	25,00	29,00	28,00	34,00	27,83
1996	26,00	28,00	25,00	29,00	28,00	34,00	28,33
1997	26,00	28,00	25,00	29,00	28,00	34,00	28,33
1998	26,00	28,00	25,00	29,00	28,00	34,00	28,33
1999	26,00	28,00	25,00	29,00	28,00	32,00	28,00
2000	26,00	29,00	25,00	24,00	28,00	32,00	27,33

Fuente: Realización propia, a partir de Tax Foundation (2021)

6.2 Base de datos para años 2000 al 2020

Tabla 5: Europa Central tasa de impuestos de 2000 a 2020

EUROPA CENTRAL									
PAIS	ALEMANIA	AUSTRIA	LUXEMBURGO	PAÍSES BAJOS	IRLANDA	FRANCIA	BÉLGICA	BULGARIA	MEDIA
2001	38,30	34,00	37,50	35,00	20,00	36,40	40,20	28,00	33,68
2002	38,30	34,00	30,40	34,50	16,00	35,40	40,20	23,50	31,54
2003	39,60	34,00	30,40	34,50	12,50	35,40	34,00	23,50	30,49
2004	38,30	34,00	30,40	34,50	12,50	35,40	34,00	20,00	29,89
2005	38,70	25,00	30,40	31,50	12,50	35,00	34,00	15,00	27,76
2006	38,70	25,00	29,60	29,60	12,50	34,40	34,00	15,00	27,35
2007	38,70	25,00	29,60	25,50	12,50	34,40	34,00	10,00	26,21
2008	29,50	25,00	29,60	25,50	12,50	33,30	34,00	10,00	24,93
2009	29,40	25,00	28,60	25,50	12,50	33,30	34,00	10,00	24,79
2010	29,40	25,00	28,60	25,50	12,50	33,30	34,00	10,00	24,79

TFG- Grado Finanzas y Contabilidad. El impuesto sobre la renta de sociedades en la unión europea: evolución en los países miembros y normativa actual

2011	29,40	25,00	28,80	25,00	12,50	33,30	34,00	10,00	24,75
2012	29,50	25,00	28,80	25,00	12,50	33,30	34,00	10,00	24,76
2013	29,60	25,00	29,22	25,00	12,50	33,30	34,00	10,00	24,83
2014	29,60	25,00	29,22	25,00	12,50	33,30	34,00	10,00	24,83
2015	29,60	25,00	29,22	25,00	12,50	33,30	34,00	10,00	24,83
2016	29,65	25,00	29,22	25,00	12,50	33,30	34,00	10,00	24,83
2017	29,72	25,00	29,22	25,00	12,50	33,30	34,00	10,00	24,84
2018	29,79	25,00	27,08	25,00	12,50	33,30	34,00	10,00	24,58
2019	30,00	25,00	24,94	25,00	12,50	31,00	29,00	10,00	23,43
2020	30,00	25,00	29,94	25,00	12,50	28,00	29,00	10,00	23,68

Fuente: Realización propia, a partir de Tax Fundation (2021)

Tabla 6: Europa Oriental tasa de impuestos de 2000 a 2020

EUROPA ORIENTAL								
PAIS	CHIPRE	ESLOVENIA	REPÚBLICA ESLOVACA	HUNGRÍA	POLONIA	REPÚBLICA CHECA	RUMANÍA	MEDIA
2001	28,00	25,00	29,00	19,60	28,00	31,00	25,00	26,51
2002	28,00	25,00	25,00	19,60	28,00	31,00	25,00	25,94
2003	15,00	25,00	25,00	19,60	27,00	31,00	25,00	23,94
2004	15,00	25,00	19,00	17,60	19,00	28,00	25,00	21,23
2005	10,00	25,00	19,00	17,50	19,00	26,00	16,00	18,93
2006	10,00	25,00	19,00	17,50	19,00	24,00	16,00	18,64
2007	10,00	23,00	19,00	18,60	19,00	24,00	16,00	18,51
2008	10,00	22,00	19,00	20,00	19,00	21,00	16,00	18,14
2009	10,00	21,00	19,00	20,00	19,00	20,00	16,00	17,86
2010	10,00	20,00	19,00	19,00	19,00	19,00	16,00	17,43
2011	10,00	20,00	19,00	19,00	19,00	19,00	16,00	17,43
2012	10,00	18,00	19,00	19,00	19,00	19,00	16,00	17,14
2013	12,50	17,00	23,00	19,00	19,00	19,00	16,00	17,93
2014	12,50	17,00	22,00	19,00	19,00	19,00	16,00	17,79
2015	12,50	17,00	22,00	19,00	19,00	19,00	16,00	17,79
2016	12,50	17,00	22,00	19,00	19,00	19,00	16,00	17,79
2017	12,50	17,00	21,00	9,00	19,00	19,00	16,00	16,21
2018	12,50	19,00	21,00	9,00	19,00	19,00	16,00	16,50
2019	12,50	19,00	21,00	9,00	19,00	19,00	16,00	16,50
2020	12,50	19,00	21,00	9,00	19,00	19,00	16,00	16,50

Fuente: Realización propia, a partir de Tax Fundation (2021)

Tabla 7: Europa Sur tasa de impuestos de 2000 a 2020

SUR DE EUROPA							
PAIS	CROACIA	GRECIA	ITALIA	MALTA	PORTUGAL	ESPAÑA	MEDIA
2001	20	37,5	40,3	35	35,2	35	33,83
2002	20	35	40,3	35	33	35	33,05

TFG- Grado Finanzas y Contabilidad. El impuesto sobre la renta de sociedades en la unión europea: evolución en los países miembros y normativa actual

2003	20,32	35	38,3	35	33	35	32,77
2004	20,32	35	37,3	35	27,5	35	31,69
2005	20,32	32	37,3	35	27,5	35	31,19
2006	20,32	29	37,3	35	27,5	35	30,69
2007	20	25	37,3	35	26,5	32,5	29,38
2008	20	25	31,4	35	25	30	27,73
2009	20	25	31,4	35	25	30	27,73
2010	20	24	31,4	35	25	30	27,57
2011	20	20	31,4	35	25	30	26,90
2012	20	20	31,4	35	25	30	26,90
2013	20	26	31,4	35	25	30	27,90
2014	20	26	31,4	35	23	30	27,57
2015	20	29	31,4	35	21	28	27,40
2016	20	29	31,4	35	21	25	26,90
2017	18	29	27,9	35	21	25	25,98
2018	18	29	24	35	21	25	25,33
2019	18	28	24	35	21	25	25,17
2020	18	24	24	35	21	25	24,50

Fuente: Realización propia, a partir de Tax Foundation (2021)

Tabla 8: Europa Norte tasa de impuestos de 2000 a 2020

PAIS	NORTE DE EUROPA						
	ESTONIA	FINLANDIA	LETONIA	LITUANIA	SUECIA	DINAMARCA	MEDIA
2001	26,00	29,00	25,00	24,00	28,00	30,00	27,00
2002	26,00	29,00	22,00	15,00	28,00	30,00	25,00
2003	26,00	29,00	19,00	15,00	28,00	30,00	24,50
2004	26,00	29,00	15,00	15,00	28,00	30,00	23,83
2005	24,00	26,00	15,00	15,00	28,00	28,00	22,67
2006	23,00	26,00	15,00	19,00	28,00	28,00	23,17
2007	22,00	26,00	15,00	18,00	28,00	28,00	22,83
2008	21,00	26,00	15,00	15,00	28,00	25,00	21,67
2009	21,00	26,00	15,00	20,00	26,30	25,00	22,22
2010	21,00	26,00	15,00	15,00	26,30	25,00	21,38
2011	21,00	26,00	15,00	15,00	26,30	25,00	21,38
2012	21,00	24,50	15,00	15,00	26,30	25,00	21,13
2013	21,00	24,50	15,00	15,00	22,00	25,00	20,42
2014	21,00	20,00	15,00	15,00	22,00	24,50	19,58
2015	20,00	20,00	15,00	15,00	22,00	23,50	19,25
2016	20,00	20,00	15,00	15,00	22,00	22,00	19,00
2017	20,00	20,00	15,00	15,00	22,00	22,00	19,00
2018	20,00	20,00	15,00	15,00	22,00	22,00	19,00
2019	20,00	20,00	20,00	15,00	21,40	22,00	19,73

TFG- Grado Finanzas y Contabilidad. El impuesto sobre la renta de sociedades en la unión europea: evolución en los países miembros y normativa actual

2020	20,00	20,00	20,00	15,00	21,40	22,00	19,73
Fuente: Realización propia, a partir de Tax Foundation (2021)							

Tabla 9: Tasa de impuestos medias de 1980 a 2000 por Zonas Geograficas					
Zona	Central	Oriental	Sur	Norte	Media Europa
1980	49,20	42,50	32,75	40,00	43,78
1981	51,00	42,50	39,15	63,10	48,90
1982	51,83	42,50	40,50	63,18	49,70
1983	51,33	42,50	42,40	53,20	48,14
1984	50,50	42,50	42,80	52,78	47,86
1985	50,50	42,50	43,60	56,12	48,79
1986	49,50	42,50	42,64	52,70	47,39
1987	49,17	42,50	42,20	52,70	47,11
1988	48,17	42,50	42,20	52,70	46,71
1989	42,17	46,25	40,51	54,20	44,42
1990	40,92	41,25	40,51	45,83	41,75
1991	40,38	36,25	40,68	36,67	38,93
1992	39,33	36,25	40,52	34,33	38,14
1993	39,30	40,00	39,42	30,60	37,69
1994	39,21	38,00	39,56	28,40	36,62
1995	40,13	33,67	39,56	27,83	35,51
1996	40,19	32,37	37,97	28,33	35,03
1997	40,39	32,09	37,97	28,33	35,02
1998	39,18	31,23	37,28	28,33	34,29
1999	37,58	30,94	37,28	28,00	33,66
2000	36,58	26,94	36,92	27,33	32,10
Fuente: Realización propia, a partir de Tax Foundation (2021)					

Tabla 10: Tasa de impuestos medias de 2000 a 2020 por Zonas Geograficas					
Zona	Central	Oriental	Sur	Norte	Media Europa
2001	33,68	26,51	33,83	27,00	30,37
2002	31,54	25,94	33,05	25,00	28,97
2003	30,49	23,94	32,77	24,50	27,97
2004	29,89	21,23	31,69	23,83	26,70
2005	27,76	18,93	31,19	22,67	25,10
2006	27,35	18,64	30,69	23,17	24,90
2007	26,21	18,51	29,38	22,83	24,17
2008	24,93	18,14	27,73	21,67	23,07

TFG- Grado Finanzas y Contabilidad. El impuesto sobre la renta de sociedades en la unión europea: evolución en los países miembros y normativa actual

2009	24,79	17,86	27,73	22,22	23,07
2010	24,79	17,43	27,57	21,38	22,74
2011	24,75	17,43	26,90	21,38	22,58
2012	24,76	17,14	26,90	21,13	22,46
2013	24,83	17,93	27,90	20,42	22,74
2014	24,83	17,79	27,57	19,58	22,45
2015	24,83	17,79	27,40	19,25	22,33
2016	24,83	17,79	26,90	19,00	22,17
2017	24,84	16,21	25,98	19,00	21,56
2018	24,58	16,50	25,33	19,00	21,41
2019	23,43	16,50	25,17	19,73	21,20
2020	23,68	16,50	24,50	19,73	21,12

Fuente: Realización propia, a partir de Tax Foundation (2021)

6.3 Variaciones Interanuales

Tabla 11: Variaciones porcentuales de la tasa de impuestos de 1980 a 2000 por Zonas Geograficas

Zona	Central	Oriental	Sur	Norte	Media Europa
1980					
1981	3,53%	0,00%	16,35%	36,61%	10,48%
1982	1,61%	0,00%	3,34%	0,13%	1,61%
1983	-0,97%	0,00%	4,48%	-18,77%	-3,25%
1984	-1,65%	0,00%	0,93%	-0,79%	-0,59%
1985	0,00%	0,00%	1,83%	5,94%	1,91%
1986	-2,02%	0,00%	-2,27%	-6,48%	-2,97%
1987	-0,68%	0,00%	-1,04%	0,00%	-0,59%
1988	-2,08%	0,00%	0,00%	0,00%	-0,86%
1989	-14,23%	8,11%	-4,16%	2,77%	-5,16%
Total (1980-1990)	-16,49%	8,11%	19,47%	19,41%	0,59%
1990	-3,05%	-12,12%	0,00%	-18,25%	-6,38%
1991	-1,34%	-13,79%	0,42%	-25,00%	-7,26%
1992	-2,65%	0,00%	-0,39%	-6,80%	-2,05%
1993	-0,10%	9,38%	-2,79%	-12,20%	-1,22%
1994	-0,22%	-5,26%	0,35%	-7,75%	-2,91%
1995	2,30%	-12,87%	0,00%	-2,04%	-3,11%
1996	0,14%	-4,00%	-4,20%	1,76%	-1,37%
1997	0,50%	-0,89%	0,00%	0,00%	-0,04%
1998	-3,10%	-2,74%	-1,83%	0,00%	-2,14%
1999	-4,26%	-0,92%	0,00%	-1,19%	-1,85%
2000	-2,73%	-14,85%	-0,99%	-2,44%	-4,87%
Total (1990-2000)	-14,52%	-58,08%	-9,44%	-73,90%	-33,20%

Fuente: Realización propia, a partir de Tax Foundation (2021)

Tabla 12: Variaciones porcentuales de la tasa de impuestos de 2000 a 2020 por Zonas Geograficas

Zona	Central	Oriental	Sur	Norte	Media Europa
------	---------	----------	-----	-------	--------------

TFG- Grado Finanzas y Contabilidad. El impuesto sobre la renta de sociedades en la unión europea: evolución en los países miembros y normativa actual

2001					
2002	-6,78%	-2,20%	-2,37%	-8,00%	-4,83%
2003	-3,44%	-8,35%	-0,85%	-2,04%	-3,59%
2004	-2,01%	-12,79%	-3,42%	-2,80%	-4,76%
2005	-7,65%	-12,15%	-1,60%	-5,15%	-6,36%
2006	-1,51%	-1,53%	-1,63%	2,16%	-0,79%
2007	-4,34%	-0,69%	-4,44%	-1,46%	-3,04%
2008	-5,17%	-2,05%	-5,95%	-5,38%	-4,78%
2009	-0,55%	-1,60%	0,00%	2,48%	0,03%
Total (2001-2010)	-31,45%	-41,37%	-20,26%	-20,20%	-28,11%
2010	0,00%	-2,46%	-0,60%	-3,90%	-1,47%
2011	-0,15%	0,00%	-2,48%	0,00%	-0,71%
2012	0,05%	-1,67%	0,00%	-1,18%	-0,56%
2013	0,26%	4,38%	3,58%	-3,51%	1,26%
2014	0,00%	-0,80%	-1,21%	-4,26%	-1,32%
2015	0,00%	0,00%	-0,61%	-1,73%	-0,50%
2016	0,03%	0,00%	-1,86%	-1,32%	-0,74%
2017	0,04%	-9,69%	-3,53%	0,00%	-2,82%
2018	-1,05%	1,73%	-2,57%	0,00%	-0,69%
2019	-4,92%	0,00%	-0,66%	3,72%	-1,02%
2020	1,06%	0,00%	-2,72%	0,00%	-0,35%
Total (2010-2020)	-4,70%	-8,51%	-12,65%	-12,18%	-8,91%
Fuente: Realización propia, a partir de Tax Foundation (2021)					

6.4 Variaciones totales por orden

Tabla 13: Países ordenados por variación en tipo impositivo de 1980 a 2000.				
País	1980	2000	variación	
SUECIA	87,80%	28,00%	-59,80%	
FINLANDIA	61,50%	29,00%	-32,50%	
HUNGRÍA	50,00%	19,60%	-30,40%	
AUSTRIA	55,00%	34,00%	-21,00%	
IRLANDA	45,00%	24,00%	-21,00%	
RUMANÍA	45,00%	25,00%	-20,00%	
PORTUGAL	55,12%	35,20%	-19,92%	
REPÚBLICA ESLOVACA	45,00%	29,00%	-16,00%	
REPÚBLICA CHECA	45,00%	31,00%	-14,00%	
CHIPRE	42,50%	29,00%	-13,50%	
PAÍSES BAJOS	48,00%	35,00%	-13,00%	

TFG- Grado Finanzas y Contabilidad. El impuesto sobre la renta de sociedades en la unión europea: evolución en los países miembros y normativa actual

FRANCIA	50,00%	37,80%	-12,20%
ITALIA	53,20%	41,30%	-11,90%
POLONIA	40,00%	30,00%	-10,00%
ESTONIA	35,00%	26,00%	-9,00%
ALEMANIA	60,00%	51,60%	-8,40%
DINAMARCA	40,00%	32,00%	-8,00%
BÉLGICA	48,00%	40,20%	-7,80%
BULGARIA	40,00%	32,50%	-7,50%
GRECIA	46,00%	40,00%	-6,00%
LITUANIA	29,00%	24,00%	-5,00%
LUXEMBURGO	40,90%	37,50%	-3,40%
ESLOVENIA	25,00%	25,00%	0,00%
LETONIA	25,00%	25,00%	0,00%
ESPAÑA	33,00%	35,00%	2,00%
MALTA	32,50%	35,00%	2,50%
CROACIA	25,00%	35,00%	10,00%

Fuente: Realización propia, a partir de Tax Fundation (2021)

Tabla 14: Países ordenados por variación en tipo impositivo de 2000 a 2020.

País	2001	2020	variación
BULGARIA	28,0%	10,0%	-18,0%
ITALIA	40,3%	24,0%	-16,3%
CHIPRE	28,0%	12,5%	-15,5%
PORTUGAL	35,2%	21,0%	-14,2%
GRECIA	37,5%	24,0%	-13,5%
REPÚBLICA CHECA	31,0%	19,0%	-12,0%
BÉLGICA	40,2%	29,0%	-11,2%
HUNGRÍA	19,6%	9,0%	-10,6%
ESPAÑA	35,0%	25,0%	-10,0%
PAÍSES BAJOS	35,0%	25,0%	-10,0%
AUSTRIA	34,0%	25,0%	-9,0%
POLONIA	28,0%	19,0%	-9,0%
LITUANIA	24,0%	15,0%	-9,0%
RUMANÍA	25,0%	16,0%	-9,0%
FINLANDIA	29,0%	20,0%	-9,0%
FRANCIA	36,4%	28,0%	-8,4%
ALEMANIA	38,3%	30,0%	-8,3%
DINAMARCA	30,0%	22,0%	-8,0%

TFG- Grado Finanzas y Contabilidad. El impuesto sobre la renta de sociedades en la unión europea: evolución en los países miembros y normativa actual

REPÚBLICA ESLOVACA	29,0%	21,0%	-8,0%
LUXEMBURGO	37,5%	29,9%	-7,6%
IRLANDA	20,0%	12,5%	-7,5%
SUECIA	28,0%	21,4%	-6,6%
ESLOVENIA	25,0%	19,0%	-6,0%
ESTONIA	26,0%	20,0%	-6,0%
LETONIA	25,0%	20,0%	-5,0%
CROACIA	20,0%	18,0%	-2,0%
MALTA	35,0%	35,0%	0,0%

Fuente: Realización propia, a partir de Tax Fundation (2021)