

# Fiscalidad en la Unión Europea: últimas tendencias en los Estados miembros

ALICIA MARTÍNEZ SERRANO\*

*El análisis efectuado en este trabajo se centra en las últimas tendencias en la fiscalidad de los países de la Unión Europea. Así, desde una perspectiva económica, se determinan los cambios más importantes que los recientes procesos de reforma fiscal introducen en los sistemas tributarios de los Estados miembros. En primer lugar, se estudian las medidas adoptadas en el impuesto que grava la renta de las personas físicas, y se calculan las variaciones en la tarifa de gravamen de este impuesto. A continuación, se señalan las principales modificaciones en la fiscalidad de las empresas. En tercer lugar, se analizan las reformas más recientes en la tributación medioambiental, y por último, este trabajo finaliza con una recapitulación de resultados y con las conclusiones más significativas.*

*Palabras clave: tributación, impuestos, reforma fiscal, sistema impositivo, imposición sobre la renta, imposición sobre el capital, medioambiente, Unión Europea.*

*Clasificación JEL: H20, H87.*



COLABORACIONES

## 1. Introducción

Recientemente la mayoría de los países de la Unión Europea ha llevado a cabo reformas fiscales centradas fundamentalmente en una reorientación de las políticas impositivas hacia una mayor tributación medioambiental, y una menor fiscalidad de los trabajadores y de las empresas.

La disminución del gravamen de las rentas de las personas físicas, especialmente de los trabajadores con ingresos medios y bajos, se convierte en la principal medida fiscal adoptada en las reformas más recientes. El mayor crecimiento de la presión fiscal del factor trabajo en relación con el resto de factores productivos, así como el

aumento de las tasas de desempleo en Europa en las últimas décadas, han llevado a la mayoría de los países europeos a promover reformas fiscales encaminadas a reducir la tributación de las rentas del trabajo (1).

Además de las disminuciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, otro de los grandes pilares de los sistemas fiscales de los países de la Unión Europea, el Impuesto sobre Sociedades, ha experimentado una considerable reducción de los tipos impositivos en los últimos años. Es previsible que continúe esta tendencia,

\* Profesora de Fiscalidad Internacional en la Universidad de Murcia e Investigadora en Fiscalidad Europea en la Dirección General de Investigación del Parlamento Europeo de Luxemburgo.

(1) Un estudio comparado de la fiscalidad del factor trabajo en los países de la Unión Europea puede consultarse en: PATTERSON B. y MARTINEZ SERRANO, A. (2001): «Tax co-ordination in the European Union», *European Parliament Working Paper*, ECON número 125, Directorate General for Research, Luxembourg, páginas 36-50 y en MARTINEZ SERRANO, A. (2001): «La fiscalidad del factor trabajo en la Unión Europea: situación actual y perspectivas para los próximos años», *Noticias de la Unión Europea*, número 201, páginas 49-57, Valencia.

según las reformas proyectadas para los próximos años que anuncian nuevas disminuciones en los tipos del impuesto con el objetivo de incrementar la competitividad de las empresas.

Para llevar a cabo estas reformas de reducción de impuestos, la mayoría de los países han previsto medidas de financiación, entre las que destaca el aumento en otros ámbitos de la fiscalidad, principalmente los impuestos indirectos y la tributación medioambiental.

En este trabajo analizamos las últimas tendencias en las reformas fiscales de los países de la Unión Europea, comenzando en primer lugar por las disminuciones en la fiscalidad del trabajo, continuando con las reducciones en la tributación de las empresas, y finalmente estudiando las medidas adoptadas en el ámbito de la imposición medioambiental.

## 2. Tendencias fiscales en los países de la Unión Europea



COLABORACIONES

### *Reducción de la tributación de los trabajadores*

Entre los países que introducen mayores reformas cuantitativas y cualitativas en la fiscalidad de los trabajadores destacan Holanda y Alemania. En *Alemania*, la Ley de Reforma Fiscal de 6 de julio de 2000 (2) establece numerosas modificaciones en el Impuesto sobre la Renta, entre las que destacan las importantes minoraciones en los tipos máximos y mínimos de la tarifa de gravamen. El tipo mínimo que en el año 2000 era 22,9 por 100 ha pasado a ser 19,9 por 100 en 2001. Para los próximos años se anuncian nuevas reducciones: en el año 2003 el tipo mínimo será del 17 por 100, y del 15 por 100 en el año 2005. El tipo máximo también ha sido minorado desde el 51

(2) Con la adopción de la Ley de Reforma Fiscal de 6 de julio de 2000, ha dado comienzo en Alemania un proceso de reforma fiscal que ha entrado en vigor en enero del año 2001, y va a ser determinante en la fiscalidad alemana hasta el año 2005. Esta trascendente reforma fiscal se centra en una importante minoración de la tributación de los trabajadores y de las pequeñas y medianas empresas. Para una mayor información sobre esta reforma: «Informationskampagne zur Steuerreform 2000». Bundesministerium der Finanzen en: <http://www.bundesfinanzministerium.de> y MARTINEZ SERRANO, A. (2001): «El proceso de reforma fiscal en Alemania: situación actual y perspectivas de futuro», *Cuadernos de Información Económica*, número 165, páginas 86-91, Madrid.

por 100 en 2000, al 48,5 por 100 en 2001, y para los próximos años será: 47 por 100 en 2004 y 42 por 100 en 2005. También se incrementa la deducción personal básica: desde 13.500 marcos en el año 2000 a 14.000 en 2001, y en los próximos años: 14.500 en 2003 y 15.000 en 2005.

La reforma fiscal en *Holanda* que ha entrado en vigor en enero del año 2001 supone importantes y trascendentales cambios en la fiscalidad directa de este país (3). La reforma se basa fundamentalmente en la ampliación de bases imponibles y en la reducción de tipos de gravamen en los impuestos directos. Las principales modificaciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (4) son las siguientes:

- Introducción de un nuevo sistema de tributación denominado «*Box System*» (5) y disminución de los tipos en la tarifa progresiva que grava las rentas del trabajo y de la vivienda hasta el 3 por 100, 7,30 por 100, 42 por 100 y 52 por 100. El tipo marginal máximo se ha reducido desde el 60 por 100 hasta el 52 por 100.

- Modificaciones en las deducciones: las deducciones personales en la base del impuesto se sustituyen por el «*levy rebate*», o reducción en la cuota (6).

También se han producido minoraciones considerables en la tributación de los trabajadores en

(3) Varios trabajos analizan los cambios introducidos por esta reforma, véase: MEUSSEN, G. T. (2000): «Netherlands: Income Tax Act 2001», *European Taxation*, volumen 40, número 11, páginas 490-498; AMSTERDAM y PÖTGES, F. P. y BOL, H. C.: (2001): «Netherlands: International aspects of the 2001 Income Tax Act», *European Taxation*, volumen 41, número 1, páginas 2-17, Amsterdam.

(4) Las modificaciones que introduce esta reforma fiscal se pueden encontrar en: <http://www.minfin.nl/belasting2001.htm>

(5) Este sistema distingue tres tipos de rendimientos, cada uno de los cuales se grava en un apartado o «*box*» diferente a un tipo impositivo también diferente. Los rendimientos negativos de cada apartado no se pueden compensar con rendimientos positivos de otros apartados, aunque si se pueden compensar con los rendimientos del mismo apartado en los siguientes años. En el primer apartado se incluyen los rendimientos del trabajo y de la propia vivienda, gravándose a tipos progresivos con un tipo máximo del 52 por 100. En el segundo apartado se gravan los rendimientos de acciones a un tipo fijo del 25 por 100, y en el tercer compartimento, las rentas del ahorro y de inversiones tributan a un tipo del 30 por 100.

(6) El «*levy rebate*» (*heffingskorting*) sustituye la deducción personal básica. Es una reducción en el impuesto a pagar, comprende una reducción general de 3321 florines. Además de la reducción general, hay una reducción por rentas del empleo, por hijos, por ser mayor de 65 años, etcétera.

otros países de la Unión Europea. En *Francia* en el año 2001 ha entrado en vigor el plan de bajada y reforma de impuestos en un período de tres años (*plan global d'allégement et de réforme des impôts 2001-2003*) (7) y ha supuesto una disminución de 1,25 puntos en los cuatro primeros tipos de la tarifa del IRPF y de 0,75 puntos en los dos últimos, pasando a ser los tipos del 7,5 por 100, 21 por 100, 31 por 100, 41 por 100, 46,75 por 100 y 52,75 por 100. En el año 2002, las cuatro primeras alícuotas se bajarán 0,5 puntos suplementarios y las dos últimas 0,25 puntos. También se han propuesto modificaciones en la deducción para reducir el impuesto de contribuyentes con bajas rentas (*décote*), y en el sistema del coeficiente familiar (*quotient familial*) para conseguir que la reducción del impuesto beneficie la tributación de las familias.

En *España* la reforma fiscal más importante que ha tenido lugar en los últimos años ha sido la reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, que entró en vigor en enero de 1999. Esta reforma ha supuesto importantes modificaciones en los elementos del impuesto y en los cálculos de la cuota. En la tarifa de gravamen los tipos marginales máximos fueron minorados desde el 56 por 100 al 48 por 100, los tipos mínimos desde el 20 por 100 al 18 por 100, y el número de tramos también se redujo desde 16 a 6 tramos. Tras esta reciente reforma, el gobierno español ha anunciado una segunda reforma del impuesto en el año 2002 y que reducirá nuevamente los tipos de la tarifa del impuesto. El tipo marginal máximo se minorará desde el 48 por 100 al 46 por 100 y el tipo marginal mínimo del 18 por 100 pasará al 15 por 100. También está previsto un aumento en la deducción por rendimientos del trabajo, que se incrementará hasta las 600.000 pesetas para aquellos contribuyentes que no superen 1.800.000 pesetas de rendimientos netos, y aumentos en el mínimo exento para mayores de

65 años y en la deducción por el segundo hijo. Entre los objetivos de futuras reformas destaca una nueva disminución del número de tramos de la tarifa a tres y la fijación del tipo máximo en el 40 por 100.

*Irlanda* está experimentando un importante programa de reducción de impuestos que se inició en 1998. En el Impuesto sobre la Renta Personal se han producido disminuciones de 2 puntos porcentuales cada año tanto en el tipo básico como en el reducido, situándose en el año 2001 en el 20 por 100 el tipo reducido y en el 42 por 100 el tipo básico. Además, la deducción personal básica se ha ido incrementando hasta alcanzar en el año 2001 las 5.500 libras para un contribuyente soltero y las 11.000 para un casado.

En *Italia* los cambios más importantes en los tipos de la tarifa del Impuesto sobre la Renta Personal tuvieron lugar en 1997, con efectos en 1998, y supusieron una reducción de tipos máximos desde el 51 por 100 al 46 por 100, incrementándose los tipos mínimos desde el 10 por 100 al 19 por 100. En el año 2002 están previstas nuevas reducciones hasta el 44 por 100 en tipos máximos y hasta el 18 por 100 en tipos mínimos.

*Luxemburgo* está llevando a cabo modificaciones fiscales centradas fundamentalmente en reducciones en los tipos de los principales impuestos directos. El tipo máximo del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas se ha minorado desde el 46 por 100 en el año 2000 al 42 por 100 en el 2001, y se prevé nueva disminución hasta el 38 por 100 en el 2002. Los tipos mínimos también experimentan descensos desde el 14 por 100 en el año 2001 al 10 por 100 en el 2002.

*Reino Unido* redujo sustancialmente el tipo mínimo del Impuesto sobre la Renta desde el 20 por 100 al 10 por 100 en 1999 (8), el tipo medio se minoró en el año 2000 desde el 23 por 100 al 22 por 100, mientras el tipo superior sigue siendo del 40 por 100 desde 1989, año en el que disminuyó de manera considerable desde el 60 por 100

(7) Para una descripción detallada de este plan, véase: GARCÍA HERRERA BLANCO, C. (2000): «Las medidas fiscales contenidas en el proyecto de ley para el año 2001 en Francia: la reducción de la tributación sobre las empresas y sobre las familias», *Cuadernos de Información Económica*, número 159, páginas 67-71, Madrid.

(8) En 1999 se produjeron numerosas modificaciones fiscales en Reino Unido, analizadas en: SECULAR, L. (1999): «United Kingdom: Budget 1999», *European Taxation*, volumen 39, número 6, páginas 232-236, Amsterdam.



COLABORACIONES

al 40 por 100. La deducción personal básica por contribuyente aumenta hasta 4.385 libras en el año 2001 y hasta 4.535 en 2002. Además se incrementan los tramos para la aplicación de los tipos mínimos y máximos.

### **Disminución de la fiscalidad empresarial**

En el ámbito de la tributación empresarial, las principales modificaciones también se centran en una reducción de los tipos de gravamen. Las variaciones más importantes en los tipos del Impuesto sobre Sociedades han tenido lugar principalmente en el año 2001, no obstante, algunos países están llevando a cabo las reformas gradualmente en varios años, por lo que se espera que si se cumplen las medidas anunciadas, los tipos impositivos sigan disminuyendo en los próximos años.

*Alemania* ha reducido los tipos que aplica a los beneficios no distribuidos desde el 45 por 100 en 1998 hasta el 25 por 100 en el año 2001, es decir un 44 por 100 de variación relativa. En este período tienen lugar dos disminuciones: la primera de ellas en 1999 que reduce los tipos 5 puntos, y la segunda y más importante tiene lugar en el año 2001 con la entrada en vigor de la Ley de Reforma Fiscal de 6 de julio de 2000, que introduce cambios en el Impuesto sobre Sociedades en Alemania, entre los que destaca una importante minoración de tipos (9).

También en el último año, *Bélgica* ha reducido los tipos más de 10 puntos porcentuales, desde el 40,17 por 100 al 30 por 100, lo cual supone un descenso relativo del 25 por 100. Las medidas fiscales aprobadas en el año 2000 en Bélgica se enmarcan dentro del Programa de Estabilidad previsto en 4 años (2001-2005).

En el Impuesto sobre Sociedades en *Luxemburgo* los tipos han experimentado una reducción desde el 37,49 por 100 en el año 2000 hasta el 30 por 100 en el año 2001.

(9) Véase un estudio de la legislación en materia de tributación empresarial en: MATTAUSCH, HUBERT, E. (2000): «Draft legislation on the future taxation of business enterprises in Germany», *Bulletin for International Fiscal Documentation*, volumen 54, números 8-9, páginas 389-396, Amsterdam.

Entre las medidas adoptadas en la reforma fiscal de *Holanda* destaca la disminución del tipo aplicado en el Impuesto sobre Sociedades para los primeros 50.000 florines desde el 36 por 100 hasta el 30 por 100.

La reducción de tipos en el Impuesto sobre Sociedades en *Francia* se incluye dentro del plan de bajada y reforma de impuestos (2001-2003). La minoración es de 3,3 puntos, desde el 36,6 por 100 al 33,3 por 100, y se está llevando a cabo paulatinamente hasta el año 2003. Para los primeros 38.000 euros el tipo reducido pasará del 25 por 100 en el 2001 al 15 por 100 en el 2002.

En *Italia* el tipo máximo del Impuesto sobre Sociedades del 37 por 100 ha sido reducido hasta el 36 por 100 en el año 2001. En el año 2003 alcanzará el 35 por 100. Estas modificaciones se enmarcan en el Programa de Estabilidad en Italia programado en la Ley Presupuestaria 2000 y que tiene como horizonte temporal el año 2004.

En el Impuesto sobre Sociedades de *Portugal* tiene lugar una reducción de tipos desde el 32 por 100 del año 2000 hasta el 30 por 100 que será aplicable en el año 2002, con tendencias descendentes en años sucesivos hasta alcanzar el 25 por 100 en el año 2005.

*Grecia* ha minorado el tipo que aplica a las sociedades que no cotizan en Bolsa desde el 40 por 100 al 37,5 por 100 en el año 2001, y se espera que en el año 2002 se reduzca nuevamente hasta el 35 por 100.

Con respecto a la tributación empresarial del *Reino Unido*, en el Impuesto sobre Sociedades ha tenido lugar una reducción del tipo de gravamen desde el 33 por 100 al 30 por 100 en los últimos cuatro años.

En el caso de *Irlanda*, aunque en los últimos años los tipos del Impuesto sobre Sociedades se han reducido menos que en el resto de los países europeos, para los próximos años están previstas nuevas disminuciones que situarán la tributación empresarial en este país como la más baja de toda la Unión Europea. El tipo en el Impuesto sobre Sociedades se ha minorado desde el 24 por 100 hasta el 20 por 100 en el año 2001 y hasta el 16 por 100 en el año 2002. En el año 2003 está pre-



COLABORACIONES

visto que alcance el 12,5 por 100 (10). Este tipo reducido del 12,5 por 100 se aplicaba ya desde el 1 de enero de 2000 a las empresas cuyo volumen de facturación no excediera las 50.000 libras, y desde el 1 de enero de 2001, este límite se ha elevado hasta las 200.000 libras.

Por último, en España, aunque en los últimos años el tipo del Impuesto sobre Sociedades no ha experimentado variaciones, hay prevista una reforma del Impuesto sobre Sociedades (11) con la finalidad de reducir la tributación empresarial. Algunas medidas de ayudas fiscales a las empresas han sido adoptadas recientemente (12), ante la nueva situación económica internacional.

### ***Incremento de la fiscalidad medioambiental***

Los países del norte de Europa han sido los pioneros en la introducción y fomento de este tipo de tributación. Suecia en la reforma de 1990 introdujo un nuevo paquete de impuestos ambientales a los que se atribuyó como finalidad prioritaria la reducción de las emisiones de dióxido de carbono y óxidos de azufre relacionados

con los procesos de cambio climático y acidificación. Entre estos impuestos destacan los siguientes: impuesto sobre las emisiones de CO<sub>2</sub> aplicado sobre los combustibles, impuesto sobre las emisiones de SO<sub>2</sub>, impuestos sobre fertilizantes, pesticidas, pilas, gasolinas con plomo. En *Dinamarca*, la reforma fiscal de 1994 contemplaba la reducción de las emisiones de CO<sub>2</sub> en un 20 por 100 a través de la reorientación de su política impositiva con la creación del nuevo impuesto sobre las emisiones de CO<sub>2</sub>. Además se crearon nuevas figuras tributarias como los impuestos sobre depósitos e incineradoras de basuras, los impuestos sobre la utilización de materias vírgenes, sobre botellas de cristal, paquetes de cartón, etcétera. En *Holanda*, aunque el primer tributo medioambiental apareció en 1970, la tasa contra la contaminación del agua, la reforma fiscal de 1995 ha supuesto importantes avances en este campo como la aplicación de un nuevo impuesto sobre el consumo de electricidad, gas y petróleo, y la creación de un Comité Especial con la finalidad de estudiar las posibilidades que el sistema fiscal holandés presenta para favorecer con sus normas el medio ambiente. Este Comité se reunió por primera vez en 1995 y una segunda vez en el año 2000. El gobierno holandés tiene previsto en el año 2002 duplicar los impuestos sobre la electricidad y gas natural.

La reforma fiscal ecológica en *Alemania* que comenzó en 1999, supuso, entre otras medidas, la introducción de un impuesto sobre la electricidad e importantes incrementos en los impuestos sobre la gasolina, sobre el gas natural y otras fuentes de energía. Están previstos nuevos aumentos en estos impuestos hasta el año 2003.

Además de Suecia, Dinamarca, Holanda y Alemania, otros países europeos están efectuando recientemente una reorientación de sus políticas impositivas hacia una mayor tributación medioambiental. La mayoría de los países que están llevando a cabo reformas fiscales en los últimos años, contemplan entre las medidas a adoptar el aumento de la fiscalidad medioambiental, mediante el incremento de los tributos ya existentes o mediante la creación de nuevas figuras tributarias medioambientales.

(10) Estas importantes reducciones en la tributación empresarial en Irlanda han sido objeto de numerosos estudios, entre ellos citamos: McNALLY, D. (1999): «Ireland: a new tax regime for the 21st century corporation tax aspects», *European Taxation*, volumen 39, número 1, páginas 4-8, Amsterdam; y HACCIUS, C. (2000): «The Irish corporation tax revolution», *Bulletin for International Fiscal Documentation*, volumen 54, número 3, páginas 122-132, Amsterdam.

(11) Entre las medidas previstas por el gobierno español en la próxima reforma del Impuesto sobre Sociedades destacan las siguientes:

- ampliación del límite máximo de facturación para la aplicación del tipo reducido del 30 por 100
- regulación de una deducción del 17 por 100 para las plusvalías reinvertidas
- deducibilidad del fondo de comercio financiero en determinadas operaciones
- ampliación del plazo de amortización del fondo de comercio a 20 años
- diferimiento del gravamen fiscal en las ventas realizadas por aplicación de normas de competencia
- flexibilización de los criterios para crear provisiones por insolvencia.

(12) En el Consejo de Ministros del 28 de septiembre de 2001, el gobierno español aprobó un paquete de medidas fiscales centradas en la mejora de la tributación de las pequeñas y medianas empresas y en el fomento de la suscripción de planes de pensiones. Entre las medidas más beneficiosas destaca la ampliación del volumen de facturación para acogerse al tipo reducido del 30 por 100 que se eleva desde 3 a 5 millones de euros.

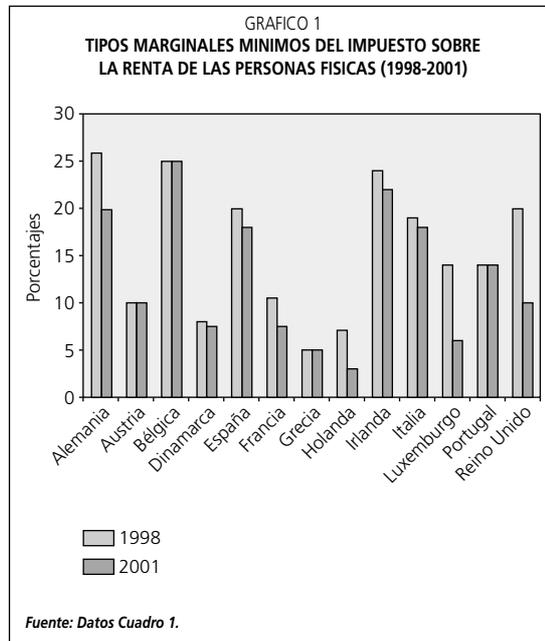


COLABORACIONES

### 3. Resumen de resultados y conclusiones

A través de este trabajo se ha podido constatar la existencia de similitudes en los recientes procesos de reforma fiscal llevados a cabo por los Estados miembros de la Unión Europea, centrados fundamentalmente en una minoración de la presión fiscal del trabajo y de las empresas, y en un aumento de la fiscalidad medioambiental.

En los últimos años se han reducido los tipos de la tarifa del impuesto que grava las rentas de las personas físicas, tanto los tipos mínimos como los máximos. (Cuadro 1 y Gráficos 1 y 2). Los resultados obtenidos al calcular las variaciones relativas de los tipos impositivos mínimos durante los últimos cuatro años, muestran que en Holanda y Luxemburgo las disminuciones de tipos superan el 50 por 100, en Reino Unido alcanza el 50 por 100, mientras que en Francia, y Alemania varían más del 20 por 100. En España la minoración ha sido del 10 por 100. Aunque la mayor parte de las reformas se centran en la reducción de la presión fiscal de las rentas medias y bajas, también se está minorando la fiscalidad de las rentas altas, al bajar también los tipos marginales máximos. En las variaciones de tipos máximos de los últimos cuatro años, la mayor reducción tiene lugar en España con un 14,3 por 100, en Holanda ha sido del 13,3 por 100, y en el resto de países no se alcanza el 10



por 100. En Reino Unido los tipos máximos no han disminuido en este período, pero experimentaron una importante reducción en 1989, desde el 60 por 100 al 40 por 100, es decir un descenso relativo del 33 por 100. Además en países como España, Holanda y Alemania las deducciones fiscales en las rentas del trabajo se han incrementado.

Con respecto a la tributación empresarial, los descensos en los niveles impositivos también han sido considerables en la mayoría de los Estados de la Unión Europea. El Cuadro 2 y el

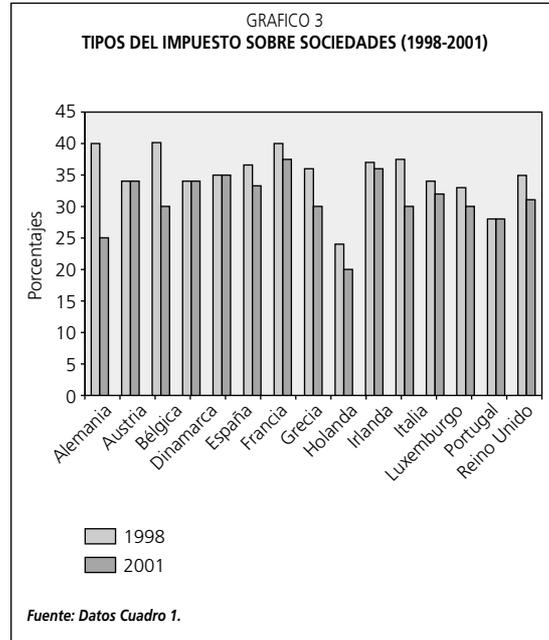
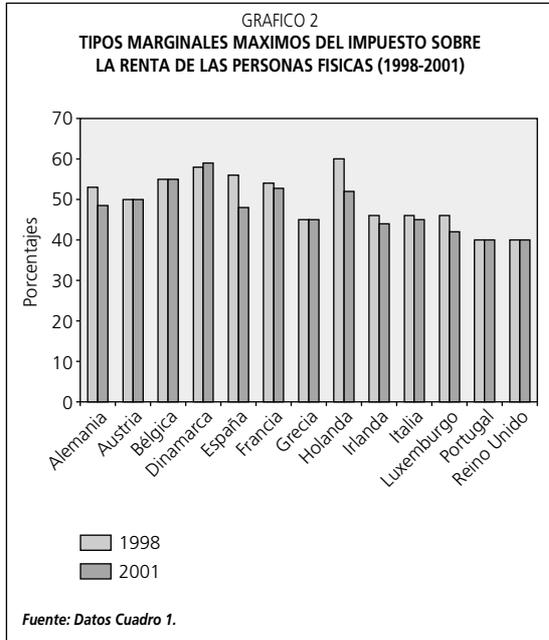


COLABORACIONES

CUADRO 1  
TIPOS DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS (1998-2001)\*

País	Tipo marginal mínimo (%)			Tipo marginal máximo (%)		
	1998	2001	Variación 1998-2001 (%)	1998	2001	Variación 1998-2001 (%)
ALEMANIA.....	25,9	19,9	-23,2	53	48,5	-8,5
AUSTRIA.....	10	10	0,0	50	50	0,0
BÉLGICA.....	25	25	0,0	55	55	0,0
DINAMARCA.....	8	7,5	-6,3	58	59	1,7
ESPAÑA.....	20	18	-10	56	48	-14,3
FRANCIA.....	10,5	7,5	-28,6	54	52,75	-2,3
GRECIA.....	5	5	0,0	45	45	0,0
HOLANDA.....	7,1	3	-57,7	60	52	-13,3
IRLANDA.....	24	22	-8,3	46	44	-4,3
ITALIA.....	19	18	-5,3	46	45	-2,2
LUXEMBURGO.....	14	6	-57,1	46	42	-8,7
PORTUGAL.....	14	14	0,0	40	40	0,0
REINO UNIDO.....	20	10	-50,0	40	40	0,0
SUECIA**.....						

**Notas:**  
\* Tipos impositivos de la Administración Central. En Bélgica, Finlandia, Suecia y Dinamarca existen impuestos locales sobre la renta que difieren de un municipio a otro, y que no se han incluido en estos datos.  
\*\* En Suecia, el primer tramo de renta se grava a una cantidad fija de 200 coronas suecas y el segundo y último tramo se grava con 100 coronas más el 25 por 100.  
Fuente: PATTERSON, B. y MARTINEZ SERRANO A. (2000): Tax Co-ordination in the European Union, ECON-125, Directorate General for Research, European Parliament, Luxembourg, 2000, página 39, actualizado con International Bureau of Fiscal Documentation (2001): European Taxation, Section A, Amsterdam.



CUADRO 2  
TIPOS DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES EN LA UNION EUROPEA (1998-2001)

País	1998	2001	Variación 1998-2001 (%)
Alemania.....	40	25	-37,5
Austria.....	34	34	0,0
Bélgica.....	40,17	30	-25,3
Dinamarca.....	34	34	0,0
España.....	35	35	0,0
Francia.....	36,6	33,3	9,0
Grecia.....	40	37,5	-6,3
Holanda.....	36	30	-16,7
Irlanda.....	24	20	-16,7
Italia.....	37	36	-2,7
Luxemburgo.....	37,49	30	-20,0
Portugal.....	34	32	-5,9
Reino Unido.....	33	30	-9,1
Suecia.....	28	28	0,0

Fuente: PATTERSON, B. y MARTINEZ SERRANO, A. (2000): Tax Co-ordination in the European Union, ECON-125, Directorate General for Research, European Parliament, Luxembourg, 2000, página 60, actualizado con International Bureau of Fiscal Documentation (2001): European Taxation, Section B, Amsterdam y Commission of the European Communities, Company Taxation in the Internal Market (COM (2001) 582 final), Brussels.

Gráfico 3 ofrecen las variaciones en los tipos del Impuesto sobre Sociedades en el período 1998-2001. Entre los países que más han minorado los tipos en los últimos años, destaca especialmente Alemania que desde 1998 ha reducido los tipos 20 puntos porcentuales, lo que ha supuesto una disminución de más del 40 por 100. Otros países que también han reducido significativamente los tipos en este período han sido Bélgica, con una disminución de 10 puntos porcentuales, Luxemburgo con 7, y Holanda con una reducción de 6 puntos porcentuales. El resto de Estados miembros

que disminuyen los tipos lo hacen en menos de 5 puntos porcentuales.

Estos importantes descensos en la fiscalidad del trabajo y de las empresas vienen acompañados, en la mayoría de los casos, con medidas complementarias de incremento en otros ámbitos de la fiscalidad. En este sentido, se está llevando a cabo una reorientación de las políticas impositivas tendentes a reducir la presión fiscal en los impuestos directos, principalmente los que gravan el factor trabajo, y a un aumento en la tributación medioambiental.

Estas nuevas tendencias surgidas en las recientes reformas fiscales de los países de la Unión Europea no tienen su origen en normas impuestas por las instituciones europeas, ya que no se han adoptado disposiciones armonizadoras en este ámbito (13). En nuestra opinión, las similitudes existentes en las medidas fiscales adoptadas por los Estados miembros, vendrían propiciadas por el avance en el pro-

(13) Desde los orígenes del proceso de armonización fiscal se ha podido constatar un menor avance en el campo de los impuestos directos. Entre las limitaciones y la problemática que la armonización de la fiscalidad directa conlleva, destaca el hecho de que los impuestos directos tienen una menor incidencia en la realización del Mercado Interior, y los problemas de carácter político que son más acusados en el ámbito de la fiscalidad directa. Estos obstáculos políticos derivan principalmente de la aplicación de la regla de la unanimidad que sigue siendo la base jurídica de las decisiones en materia de fiscalidad, y la falta de voluntad de los Estados miembros a ceder soberanía fiscal.



COLABORACIONES

ceso de integración europea, que genera una gran interdependencia económica, un «efecto imitación» (14) entre países y un mayor acercamiento de legislaciones. Asimismo, los gobiernos de los países de la Unión Europea han seguido las recomendaciones de los últimos estudios e informes de las instituciones comunitarias (15), orientados hacia la reduc-

ción en la fiscalidad directa y el fomento de la imposición medioambiental.

---

(14) MATA SIERRA señala a este respecto: «Se genera un cierto efecto imitación en los avances que se producen en los sistemas fiscales de un determinado Estado por el resto de los Estados comunitarios cuando provoca un acercamiento espontáneo entre legislaciones que siempre favorece el fenómeno integrador» (MATA SIERRA, M. T. (1993): «La armonización fiscal en la CEE», *Lex Nova*, Valladolid, página 126. Este efecto imitación y la armonización espontánea que origina es estudiada por Emilio ALBI en: *Posibilidades de armonización en la imposición europea sobre sociedades*, Hacienda Pública Española, Monografía sobre la armonización fiscal en la Unión Europea, Madrid, 1997, páginas 81-85.

(15) Desde la Cumbre Europea del Empleo en Luxemburgo en diciembre de 1997, donde se puso de relieve la necesidad de

---

reducir los elevados impuestos que gravan el factor trabajo en los países de la Unión Europea, los informes de fiscalidad elaborados por las instituciones europeas, tanto del Parlamento Europeo como de la Comisión Europea, enfatizan en sus recomendaciones en esta necesaria reducción en la fiscalidad de los trabajadores, buscando vías de financiación para estas reformas, entre las que se encuentran las medidas de aumento de la tributación medioambiental. Véanse: Comunicación de la Comisión Europea sobre la Política Fiscal en la Unión Europea: Prioridades para los próximos años (COM (2001) 260 final y el Informe de la Comisión de Asuntos Económicos del Parlamento Europeo sobre los avances en la coordinación fiscal en la Unión Europea (2000/2040 INI).

Sobre la influencia que las recomendaciones de la Unión Europea ejercen en las decisiones de reforma fiscal de los Estados miembros, se pronuncian: Cayón Galiardo, Falcón y Tella y otros, que argumentan que en las reformas fiscales, los Estados miembros tienen en cuenta las pautas de actuación que la Comunidad marca en sus programas, en: *La armonización fiscal en la CEE y el Sistema Tributario Español: incidencia y convergencia*, IEF, Madrid, 1990, página 56.



COLABORACIONES