

Propuestas de CEOE para la Reforma Fiscal

Comisión Fiscal de CEOE

Febrero 2014

Índice

I. Resumen ejecutivo	3
1.1 Situación del Sistema Fiscal Español, justificación de la reforma	3
1.2 Propuestas para la reforma del Sistema Fiscal	4
1.3 Propuestas para el Impuesto sobre Sociedades	6
1.4 Propuestas para el Impuesto sobre el Valor Añadido	7
1.5 Propuestas para el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas	8
1.6 Propuestas para el Impuesto sobre el Patrimonio y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones	9
1.7 Propuestas para las cotizaciones a la Seguridad Social	9
II. Estructura del Sistema Tributario, propuestas para la reforma	11
2.1 Alta tasa de economía sumergida	11
2.2 Elevada presión fiscal y parafiscal sobre las empresas:	13
2.3 Complejidad de la normativa, falta de seguridad jurídica:	15
2.4 Descoordinación de políticas tributarias centrales y autonómicas:	16
2.5 Excesivo impacto sobre la tesorería de las empresas incrementando la necesidad de financiación de las mismas, introducción de una “cuenta de compensación fiscal”	19
2.6 Conclusiones: objetivos de la reforma	21
III. Propuestas para la reforma del Impuesto sobre Sociedades	23
3.1 Determinación de la Base Imponible	23
3.2 Reducción de la complejidad del Impuesto	24
3.3 Homogeneidad internacional e iniciativas supranacionales	26
IV. Propuestas para la reforma del Impuesto sobre el Valor Añadido	28
4.1 Deducciones	31
4.2 Incidencia en el IVA de las retribuciones en especie a empleados	34
4.3 Bienes o derechos que constituyan una “unidad económica autónoma”	35
4.4 Responsabilidades derivadas de la información suministrada por terceros	35
4.5 Eliminación de recargos e intereses en regularizaciones de IVA sin perjuicio económico para la Hacienda Pública	36
4.6 Lugar de realización de las entregas de bienes objeto de instalación	36
4.7 Operaciones inmobiliarias	37
4.8 Mejora del régimen de “Grupo de IVA”	38

4.9	Eliminación del desglose trimestral en el Modelo 347	39
4.10	Eliminación del Modelo 380	40
4.11	Morosidad	40
4.12	IVA devengado por la importación de bienes	41
4.13	Exenciones	42
4.14	Plazo máximo de repercusión de las cuotas	44
4.15	Regla de utilización o explotación efectiva de los servicios	45
4.16	Empresas exportadoras	46
4.17	Devoluciones a empresas no establecidas	46
V. Propuestas para la reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas		48
VI. Propuestas para el Impuesto sobre el Patrimonio y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones		50
VII. Propuestas para las cotizaciones a la Seguridad Social		51

Propuestas de CEOE para la Reforma Fiscal

I. Resumen ejecutivo

1.1 Situación del Sistema Fiscal Español, justificación de la reforma

- La crisis económica iniciada en 2008 ha puesto de relieve las carencias del sistema fiscal español que ha sufrido una caída de ingresos más acusada que la de los países de nuestro entorno. La recaudación tributaria en España con respecto al PIB es considerablemente inferior a la media europea.
- Esta caída de ingresos ha incrementado el déficit público haciendo de su reducción un objetivo prioritario lo que ha propiciado la adopción de medidas tendentes al incremento de la recaudación que han modificado sustancialmente la naturaleza del Impuesto sobre Sociedades y de instrumentos como los Pagos a Cuenta.
- Las reformas adoptadas han incrementado la presión fiscal sobre las empresas hasta límites difícilmente asumibles, aunque la presión fiscal total es en España menor que la media europea, la presión fiscal empresarial incluyendo las cotizaciones sociales a cargo de las empresas, supera claramente la media europea.

El espíritu que ha de inspirar la reforma ha de ser el fomento de la competitividad a través de la eficiencia y estabilidad de nuestro marco legal y de nuestro sistema tributario. Es necesario que nuestro sistema tributario proporcione seguridad jurídica, se diseñe con vocación de permanencia en el tiempo y venga acompañado de una profunda simplificación normativa.

- A su vez, nuestro país sufre de unas altas tasas de economía sumergida y el sistema fiscal actual no favorece su reducción. Se genera una situación profundamente injusta con unos impuestos muy altos sobre los que contribuyen junto con una bolsa de fraude muy significativa que hace que los que no cumplen con sus obligaciones estén en mejor posición competitiva frente a quien sí lo hace.
- El sistema fiscal actual ha agotado su capacidad de generar más ingresos a través de subidas de impuestos ya que, de producirse, redundarán en una menor actividad económica a la vez que incrementarán las cifras de economía sumergida con el efecto final de reducir los ingresos totales. Es importante, además, apuntalar la incipiente recuperación económica sin ahogarla con mayores cargas tributarias.
- Por último, el sistema tributario es muy complejo, no solo existe una descoordinación entre las políticas tributarias centrales y autonómicas sino que, a la vez, la abundancia de normas y modificaciones sobre las mismas, afectando en muchas ocasiones a decisiones de inversión tomadas en el pasado, generan inseguridad jurídica, ponen en duda la confianza en futuros incentivos fiscales perjudicando la inversión, hacen muy complicado el adecuado cumplimiento de las obligaciones fiscales y originan una alta litigiosidad tributaria.

1.2 Propuestas para la reforma del Sistema Fiscal

- Reducción de las tasas de economía sumergida para que el sistema tributario sea más justo, distribuya la presión fiscal de manera más equitativa y reduzca el déficit presupuestario sin incrementar la presión fiscal, para ello, junto con la actuación de la Inspección Tributaria, es necesario el desarrollo de un sistema tributario justo, eficiente y estable acompañado de una profunda simplificación normativa.
- No es posible subir los impuestos sobre las empresas y resulta urgente reducir las cotizaciones a la Seguridad Social cumpliendo los compromisos adoptados por el Gobierno. En la actualidad, la presión fiscal sobre las

empresas, incluyendo cotizaciones a la Seguridad Social, es superior a la media europea.

- Simplificación normativa, mejora de las fórmulas de colaboración con la Administración y del establecimiento de criterios interpretativos para reducir la excesiva litigiosidad, introduciendo, además un procedimiento de arbitraje en el ámbito tributario.
- Coordinación de las políticas tributarias centrales y autonómicas, evitando la proliferación de impuestos y tasas de las Autonomías. Es necesario establecer unos principios básicos para los tributos de carácter medioambiental y reformar el artículo 6 de la LOFCA para evitar la generación de situaciones anticompetitivas y la ruptura de la unidad de mercado o, alternativamente, modificar la Ley General Tributaria para definir de manera estricta el marco para el diseño de este tipo de tributos.
- Establecimiento de un sistema de compensación o “cuenta de compensación tributaria” mediante el cual las empresas puedan compensar sus créditos reconocidos contra cualquier Administración contra los pagos a realizar por impuestos o cotizaciones a la Seguridad Social evitando la situación injusta dónde un empresario con créditos vencidos y no pagados por la Administración tiene, sin embargo, que satisfacer los tributos y cotizaciones sociales.
- En conclusión, el espíritu que ha de inspirar la reforma ha de ser el fomento de la competitividad de nuestras empresas a través de la eficiencia y estabilidad de nuestro marco legal y de nuestro sistema tributario. Para ello, es necesario que nuestro sistema tributario proporcione seguridad jurídica, se diseñe con vocación de permanencia en el tiempo y venga acompañado de una profunda simplificación normativa y mejora de los procedimientos para la resolución de conflictos interpretativos.

1.3 Propuestas para el Impuesto sobre Sociedades

- Recuperar la fidelidad al resultado contable para determinar la base imponible, eliminando ajustes extracontables, incrementos de la base por rendimientos ficticios y las restricciones introducidas recientemente a la deducción de gastos financieros.
- Regular los pagos a cuenta de forma que en ningún caso excedan de la cuota definitiva a pagar.
- Simplificación de las deducciones y clarificación de los criterios para su disfrute.
- Establecer un régimen que haga neutral la decisión sobre la estructura de financiación de las empresas a través de una reducción en la base imponible calculada en función del incremento de fondos propios al estilo de la adoptada en otros países de la Unión Europea.
- Reducir el tipo nominal para acercarlo al tipo efectivo de gravamen pero introduciendo a la vez medidas que minimicen el impacto contable de esta medida en sociedades con activos fiscales.
- Reducir la complejidad en el régimen de Operaciones Vinculadas limitando su ámbito de aplicación y las obligaciones de documentación en operaciones internas. En el ámbito internacional es necesario agilizar los sistemas para obtener un acuerdo previo de valoración. Sería conveniente introducir reglas fijas para valorar servicios de carácter habitual como administrativos y de gestión, mediante presunciones razonables.
- Igualar el tratamiento fiscal para los empresarios personas físicas y jurídicas.

1.4 Propuestas para el Impuesto sobre el Valor Añadido

- No es posible subir los tipos de gravamen ni resulta oportuno desplazar bienes y servicios desde tipos reducidos al tipo general, este tipo de medidas producirían una mayor caída de la demanda interna comprometiendo la recuperación económica.
- Es prioritaria la lucha contra el fraude fiscal que afecta en gran medida a la recaudación por este Impuesto y permitiría el aumento de ingresos sin la subida de tipos.
- Revisión en profundidad de la regulación de las deducciones para ajustarlas a los criterios del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y Tribunal Supremo.
- Clarificar determinados conceptos tributarios que generan incertidumbre y litigiosidad como el concepto de “unidad económica autónoma”.
- Establecimiento de garantías fiscales que no entorpezcan la actividad promocional y publicitaria de las empresas evitando que para un mismo hecho económico existan diferentes tratamientos fiscales, en especial es necesario modificar la definición de “autoconsumo”.
- Eliminación de recargos e intereses en regularizaciones de IVA sin perjuicio económico para la Hacienda Pública.
- Modernizar y simplificar la aplicación de IVA en las operaciones Inmobiliarias y en particular otorgar el mismo tratamiento a operaciones cuyo contenido económico es idéntico aunque difieran en su instrumentación.
- Mejora del régimen de “Grupo de IVA”.
- Eliminación del desglose trimestral en el modelo 347 y eliminación del modelo 380.

- Simplificar el procedimiento de recuperación de las cuotas de IVA devengadas e ingresadas pero no pagadas por los clientes.
- Eliminación de las distorsiones a la neutralidad del Impuesto producidas por las conocidas como “exenciones limitadas” que no habilitan al empresario que las realiza a deducir el IVA que soporta.
- Mejorar el régimen de las empresas exportadoras desarrollando el régimen de suspensión del ingreso regulado en el artículo 169 de la Ley del Impuesto.

1.5 Propuestas para el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

- Eliminar el gravamen adicional que se ha establecido para los ejercicios 2012, 2013 y 2014.
- Mantener el sistema dual del Impuesto con un tipo de gravamen único sobre la renta del ahorro.
- Actualizar con arreglo a la inflación las tarifas, mínimos exentos y variables de cuantía fija.
- Reducir el tipo de retención aplicable a los Administradores de sociedades mercantiles.
- Eliminar el distinto tratamiento fiscal que reciben los empresarios en función de su forma jurídica igualando la tributación de personas físicas y entidades.

1.6 Propuestas para el Impuesto sobre el Patrimonio y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

- El Impuesto sobre el Patrimonio debe eliminarse de manera definitiva.
- El Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones debe suprimirse o, al menos, elevar el mínimo exento, reducir tipos y eliminar el coeficiente multiplicador en función del patrimonio preexistente.
- Asegurar que, en cualquier caso, la propiedad del patrimonio empresarial y su transmisión a través de herencia o donación no va a ser gravado por ninguno de estos tributos.

1.7 Propuestas para las cotizaciones a la Seguridad Social

- La Unión Europea señala la necesidad de reducir las cotizaciones sociales, en las recomendaciones específicas a España en 2012 y en las conclusiones del Consejo Europeo de marzo de 2013.
- Es conveniente lograr la separación total de los niveles contributivo y asistencial de la Seguridad Social, de manera que cada ámbito sea financiado por las contribuciones que le correspondan y sea posible la limitación de las aportaciones de las empresas.
- Se propone la reducción de la presión fiscal sobre el trabajo asalariado cuantificado en una rebaja de 2 puntos porcentuales del coste actual de cotización a la Seguridad Social, que nos situaría en cuantías más cercanas a la media de los países de la OCDE.
- Es necesario simplificar el régimen de bonificaciones y subvenciones a la cotización, tanto desde el punto de vista de los supuestos, como de la gestión.

- Es conveniente, igualmente, especialmente en estos momentos de crisis económica, simplificar los mecanismos de solicitud de aplazamiento de deudas, devolución de ingresos indebidos y de condonación, transacción, arbitraje y convenios en procedimientos arbitrales.

II. Estructura del Sistema Tributario, propuestas para la reforma

Ante la próxima reforma del sistema tributario español, CEOE considera que se abre un proceso que ofrece la oportunidad de superar las deficiencias del modelo actual mediante la creación de un marco estable y meditado, que contribuya a superar la crisis y favorezca la competitividad. Sin embargo es necesario fijar el objetivo de la reforma, establecer prioridades, y delimitar con claridad las mejoras necesarias respecto al sistema actual, definiendo los principios que la deben inspirar.

En este sentido, consideramos que nuestro actual sistema tributario tiene los siguientes defectos:

- Alta tasa de economía sumergida
- Elevada presión fiscal y parafiscal sobre las empresas
- Complejidad y abundancia de normas dictadas con fines contradictorios
- Falta de seguridad jurídica
- Descoordinación de políticas tributarias centrales y autonómicas
- Excesivo impacto sobre la tesorería de las empresas incrementando la necesidad de financiación de las mismas.

2.1 Alta tasa de economía sumergida

Aunque existen diferencias en cuanto a su cuantificación, España sufre una de las mayores tasas de economía sumergida de la Eurozona.

El sistema tributario actual, con elevados tipos impositivos, falta de sencillez y simplicidad no contribuye a reducir dichas cifras con eficiencia y consigue una recaudación más baja que la de otros países de nuestro entorno.

La reducción de recaudación debida a la economía sumergida es especialmente significativa en el Impuesto sobre el Valor Añadido, las subidas en los tipos de

gravamen en los últimos años han provocado un incremento de las operaciones no declaradas, en este sentido, las previsiones de incremento de recaudación calculadas por la Administración no se han cumplido.

Consideramos necesaria y urgente la reducción de la economía sumergida por los siguientes motivos:

- La reducción de ingresos motivada por la contracción de la economía no puede ser compensada con el incremento de impuestos sobre los sujetos pasivos que cumplen con sus obligaciones tributarias, en concreto las empresas soportan una presión fiscal (Impuesto sobre Sociedades y Contribuciones a la Seguridad Social) por encima de la media europea (UE 17 y UE 27). Es necesario distribuir de manera justa la carga tributaria reduciendo la economía sumergida e incrementar la recaudación mediante el aumento de las bases tributarias no de los tipos aplicables.
- La economía sumergida obstaculiza el crecimiento económico y el empleo ya que conlleva prácticas restrictivas de la competencia y genera situaciones de desventaja comparativa, pues una gran mayoría de los empresarios paga sus impuestos y sus cotizaciones a la Seguridad Social, mientras que la otra no lo hace y disfruta por lo tanto, de manera indebida e injusta, de margen para reducir sus precios finales.

Desde CEOE apoyamos la lucha contra el fraude fiscal. En este sentido, siendo necesaria la actuación de la Inspección Tributaria para corregir actuaciones fraudulentas, entendemos que la mejor arma para reducir la economía sumergida es el diseño de un sistema tributario justo, eficiente y estable que venga acompañado de una profunda simplificación normativa, facilitando su aplicación por parte de los empresarios.

2.2 Elevada presión fiscal y parafiscal sobre las empresas:

A pesar de las deficiencias de recaudación del sistema, la presión fiscal sobre las empresas es muy alta. Según los datos últimos datos publicados por Eurostat, para el año 2012, se desprenden las siguientes conclusiones:

- Aunque la presión fiscal general está en España por debajo de la media europea, la presión fiscal empresarial (Impuesto sobre Sociedades y Contribuciones a la Seguridad Social –CSS- soportadas por el empresario) está por encima de la media europea (UE 17 e UE 27).

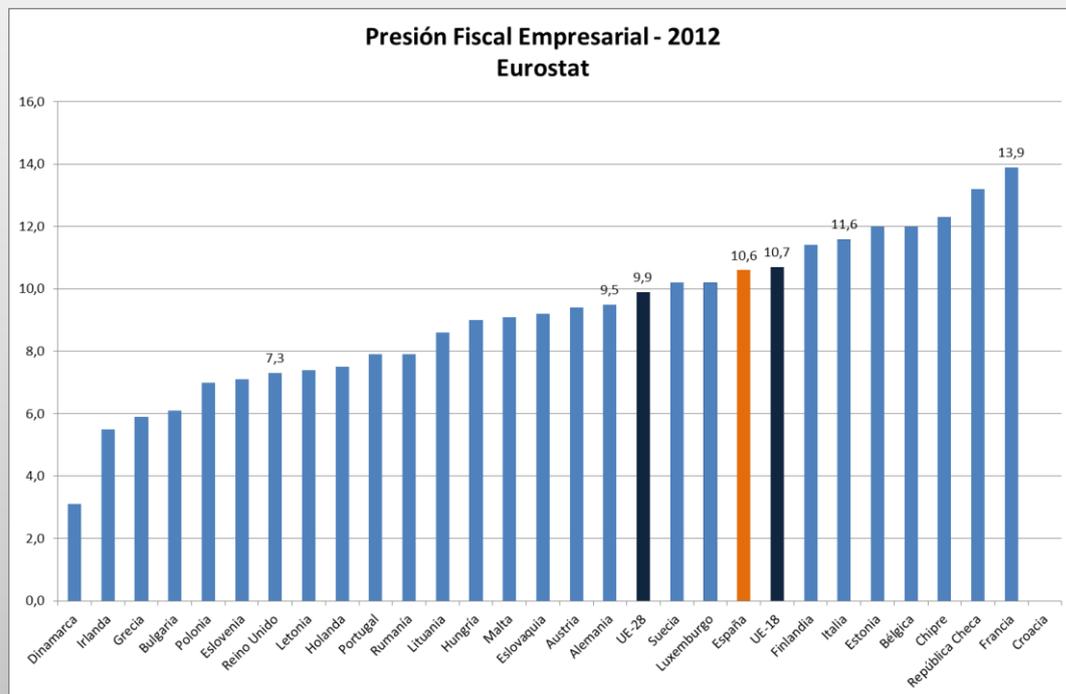


ILUSTRACIÓN 1: PRESIÓN FISCAL EMPRESARIAL - 2012

- Atendiendo a la proporción de ingresos aportados por las empresas respecto al conjunto de ingresos impositivos (IT) (Contribuciones a la Seguridad Social incluidas), las empresas españolas se encuentran muy por encima de la media. En otras palabras, la media europea indica que, aproximadamente, el 25% de los ingresos públicos proceden del sector empresarial. En el caso de España, ese porcentaje se eleva hasta el 32,5%.

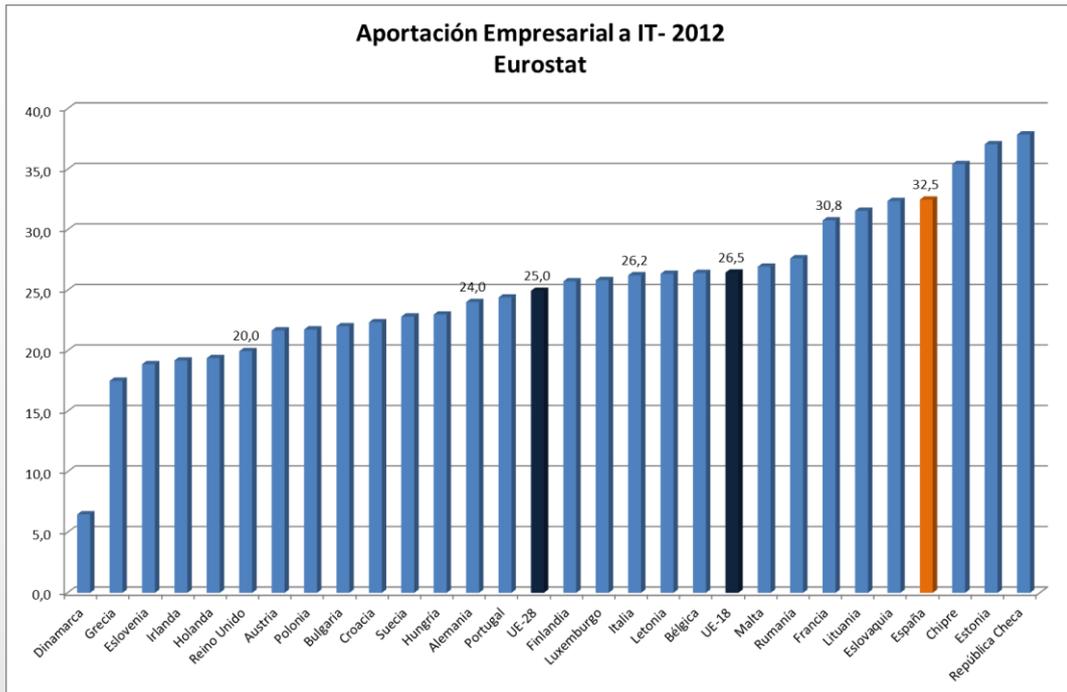


ILUSTRACIÓN 2: APORTACIÓN EMPRESARIAL A IT - 2012

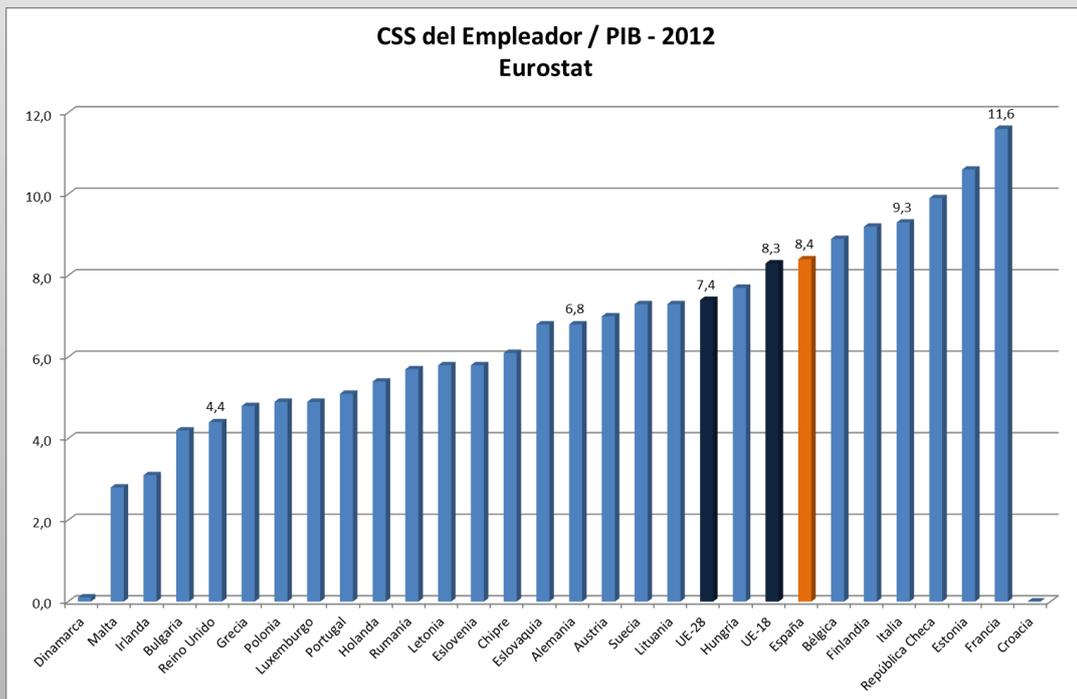


ILUSTRACIÓN 3: CSS DEL EMPLEADOR / PIB - 2012

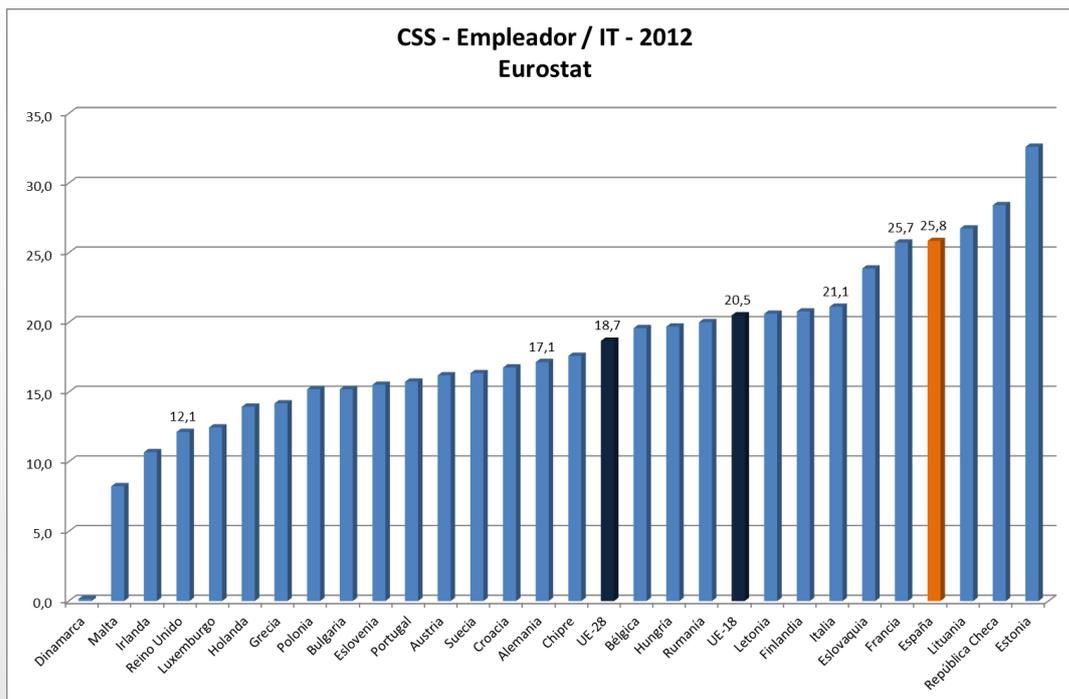


ILUSTRACIÓN 4: COTIZACIONES SOCIALES EMPLEADOR / INGRESOS TRIBUTARIOS - 2012

Adicionalmente, los costes administrativos para las empresas y empresarios derivados del cumplimiento de sus obligaciones tributarias constituyen una presión parafiscal cuya reducción resulta imprescindible acometer con eficacia para evitar pérdidas de competitividad frente a las empresas situadas en países de nuestro entorno.

En la situación actual, la reducción de ingresos motivada por la contracción de la economía no puede ser compensada con el incremento de impuestos sobre los sujetos pasivos que cumplen con sus obligaciones tributarias, sin embargo esto es lo que se ha venido observando. La elevada presión fiscal sobre las empresas convive con unas altas cifras de economía sumergida. Es necesario distribuir de manera justa la carga tributaria reforzando la lucha contra el fraude fiscal.

2.3 Complejidad de la normativa, falta de seguridad jurídica:

En cuanto a la complejidad de la normativa, si bien es cierto que en ocasiones se regulan asuntos técnicamente complejos, no es menos verdad que la introducción de constantes modificaciones tributarias, dispersas en distintas normas, hace aún más difícil su seguimiento e interpretación.

Las modificaciones normativas, muchas de ellas adoptadas de forma sorpresiva, con afán claramente recaudatorio a corto plazo y con entrada en vigor inmediata, afectando muchas veces a decisiones de inversión tomadas en el pasado, provocan una falta de seguridad jurídica que no solamente tiene efectos en la coyuntura actual, provocando reducción de la competitividad de las empresas y aumentando la presión fiscal hasta extremos difícilmente soportables, sino que también perjudican la inversión futura, nacional y extranjera, que necesariamente desconfiará de cualquier medida o incentivo que se adopte puesto que no tendrá seguridad en que permanezca estable en el tiempo.

En este sentido, es necesario mejorar las fórmulas de colaboración con la Administración y de establecimiento de criterios interpretativos buscando instrumentos más ágiles y eficientes con el objetivo de reducir la litigiosidad, uno de los cuales podría ser el establecimiento de un procedimiento de arbitraje en el ámbito tributario.

Así, y como ejemplo, según los datos de la Administración reflejados en la memoria del TEAC, el ejercicio de 2012 ha sido el año con las mayores cifras de presentación de reclamaciones en los Tribunales Económico-Administrativos. Se ha producido una entrada de 223.417 reclamaciones que ha sido correspondida con la resolución de 190.374 reclamaciones.

Aunque es patente el esfuerzo realizado por los Tribunales Económico-Administrativos para aumentar el número de resoluciones, no se consigue igualar el ritmo de aumento de la presentación con el consiguiente incremento de casos pendientes de resolver y de dilaciones en la tramitación de reclamaciones.

2.4 Descoordinación de políticas tributarias centrales y autonómicas:

Además de los impuestos estatales, existen aproximadamente 100 impuestos propios de las Comunidades Autónomas e innumerables tasas autonómicas y locales que en muchos casos gravan la actividad o suponen un obstáculo a la libertad de establecimiento, y esta cifra va en aumento. Estos impuestos se aprueban por las C.C.A.A. descoordinadamente y con distintos criterios técnicos.

CCAA	IMPUESTO	CCAA	IMPUESTO
Andalucía	Impuesto sobre tierras infrutilizadas	Cataluña	Canon del agua
	Impuesto sobre emisión de gases a la atmósfera		Canon sobre la deposición controlada y la incineración de los residuos municipales
	Impuesto sobre vertidos a las aguas litorales		Canon sobre la disposición controlada de los residuos de la construcción
	Impuesto sobre depósito de residuos radioactivos		Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales
	Impuesto sobre depósito de residuos peligrosos		Impuesto sobre depósitos en EECC
	Canon de mejora de infraestructuras hidráulicas de depuración de interés de la CCAA		Impuesto sobre las estancias en establecimientos turísticos
	Impuesto sobre depósitos de clientes en las entidades de crédito		Extremadura
Impuesto sobre bolsas de plástico de un solo uso	Impuesto sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente		
Aragón	Canon de saneamiento	Extremadura	Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos
	Impuesto sobre el daño medioambiental causado por grandes áreas de venta		Canon de saneamiento
	Impuesto sobre el daño medioambiental causado por la emisión de contaminantes a la atmósfera	Galicia	Canon del agua
	Impuesto sobre el daño medioambiental causado por la instalación de transportes por cable		Canon de saneamiento
Asturias	Canon de saneamiento	Galicia	Canon eólico
	Impuesto sobre grandes establecimientos comerciales		Impuesto sobre el juego del bingo
	Impuesto sobre actividades que inciden en el medio ambiente		Impuesto sobre el daño medioambiental causado por determinados usos y aprovechamientos del agua embalsada
	Impuesto sobre depósitos en EECC		Impuesto sobre la contaminación atmosférica
	Impuesto sobre el juego del bingo	La Rioja	Impuesto que grava el impacto visual y medioambiental que producen los elementos fijos destinados al suministro de energía eléctrica así como los elementos fijos de las redes de comunicaciones telefónicas o telemáticas
	Impuesto sobre el juego electrónico		Impuesto sobre grandes superficies
	Impuesto sobre fincas o explotaciones agrarias infrutilizadas		Impuesto que grava el depósito de residuos en vertederos
Balears	Canon de saneamiento	Madrid	Canon de saneamiento
	Impuesto sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente		Impuesto sobre depósito de residuos
	Impuesto sobre los premios del juego del bingo		Impuesto sobre la instalación de máquinas en establecimientos de hostelería autorizados
Canarias	Canon de vertido	Murcia	Tarifa de depuración de aguas residuales???
	Impuesto especial sobre combustibles derivados del petróleo		Canon de saneamiento
	Impuesto especial sobre las labores del tabaco		Impuesto sobre los premios del juego del bingo
	Impuesto sobre el impacto medioambiental causado por determinadas actividades		Impuesto sobre vertidos a las aguas litorales
Cantabria	Impuesto especial sobre el impacto medioambiental causado por los grandes establecimientos comerciales	Murcia	Impuesto sobre emisiones de gases contaminantes a la atmósfera
	Canon de saneamiento		Impuesto sobre el almacenamiento o depósito de residuos
	Impuesto sobre bolsas de plástico de un solo uso		Impuesto sobre instalaciones que inciden en el medio ambiente
Castilla y León	Impuesto sobre el depósito de residuos en vertederos	Valencia	Impuesto sobre actividades que inciden en el medio ambiente
	Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos		Impuesto sobre la eliminación de residuos en vertederos
Castilla-La Mancha	Impuesto sobre la afección medioambiental de aprovechamientos del agua embalsada, por los parques eólicos y por las instalaciones de transporte de energía eléctrica de alta tensión	Valencia	Canon de saneamiento
	Impuesto sobre determinadas actividades que inciden en el medio ambiente		
	Canon de depuración, aducción y de control de vertidos		
	Canon eólico		

ILUSTRACIÓN 5: IMPUESTOS AUTONÓMICOS

En muchas ocasiones estos impuestos autonómicos tienen un pretendido carácter medioambiental. La ausencia de una política general común en materia de fiscalidad medioambiental, estableciendo los principios básicos que deben regir los tributos de esta clase, ha dado lugar al establecimiento de multitud de “tributos verdes” por diferentes Comunidades Autónomas.

Sin embargo, muchos de estos impuestos autonómicos carecen de una clara finalidad medioambiental, en el sentido de reducir las externalidades negativas que inciden en el medio ambiente, y su principal finalidad es la obtención de ingresos públicos, generando impactos negativos en la competencia y la libertad de mercado, inseguridad jurídica y una alta litigiosidad. Además, al recaer muchas veces sobre sectores concretos sin contar con un previo estudio económico solvente pueden suponer la desaparición de empresas y la destrucción de empleo y riqueza.

Esta situación da lugar a graves distorsiones de mercado que dificultan, todavía más, la buena marcha de las empresas. Resulta imprescindible organizar y coordinar esta dispersión tributaria y la reforma fiscal es el momento oportuno para acometer esta tarea.

Las propuestas de reforma deben garantizar la homogeneidad normativa, a través de la eliminación de la discrecionalidad, priorizando, en todo caso, la mejora ambiental, evitando así la generación de situaciones anticompetitivas y la ruptura de la unidad de mercado.

Estos objetivos pueden lograrse mediante la adición de un nuevo apartado al artículo 6 de la Ley Orgánica de Financiación de las Comunidades Autónomas-LOFCA que excluyera de la potestad tributaria autonómica tres ámbitos concretos: i) el conformado por sectores de actividad especialmente sensibles a la triplicidad de poderes tributarios (Central, Autonómico y Local), ii) el conformado por la incidencia medioambiental de instalaciones o actividades económicas, y iii) el conformado por la generación de externalidades negativas no asumidas.

Otra solución alternativa o complementaría podría ser la de incorporar en la propia Ley General tributaria unos criterios muy estrictos para el diseño de este tipo de tributos. Desde este punto de vista, tanto el Estado como el resto de

Administraciones territoriales deberían justificar adecuadamente los principios de no discriminación, justificación, proporcionalidad, respeto a la libertad de establecimiento y a la unidad de mercado a la hora de implementar un nuevo tributo.

2.5 Excesivo impacto sobre la tesorería de las empresas incrementando la necesidad de financiación de las mismas, introducción de una “cuenta de compensación fiscal”

Determinadas medidas tributarias adoptadas en los últimos años, debido a la necesidad de proceder a un ajuste presupuestario para la reducción del déficit público, han incrementado significativamente la presión fiscal sobre empresarios y empresas. alguna de estas medidas, como las relativas a los pagos fraccionados del Impuesto sobre Sociedades han agravado sus problemas de liquidez.

A su vez, las Administraciones Públicas acumulan importantes deudas con empresas. Se hace necesario por lo tanto instaurar un sistema que permita la reducción de esta deuda y mejore la liquidez de las empresas garantizando en muchos casos su viabilidad y evite la financiación irregular de las Administraciones Públicas a costa de las empresas.

Para resolver esta situación sería necesario acometer un cambio normativo que permitiera a los empresarios y empresas compensar sus deudas tributarias y de seguridad social con aquellas certificaciones o facturas que, a su vez, les sean debidas por cualquier Administración Pública a través de una “cuenta de compensación fiscal”.

Para que el mecanismo de compensación propuesto sea eficaz debería permitirse la compensación de créditos y deudas contra distintas administraciones de forma que las deudas contraídas por Administraciones Locales y Autonómicas pudieran compensarse contra deudas con la Seguridad Social o con la Administración Tributaria.

La medida sería posible si se ampliara la posibilidad de utilizar el mecanismo sobre deducciones sobre transferencias entre las distintas Administraciones por

encima de lo ya establecido en el artículo 74 de la LGT que regula la extinción de deudas de las entidades de derecho público mediante deducciones sobre transferencias en los siguientes términos:

“1. Las deudas tributarias vencidas, líquidas y exigibles que las Comunidades Autónomas, entidades locales y demás entidades de derecho público tengan con el Estado podrán extinguirse con las deducciones sobre las cantidades que la Administración del Estado deba transferir a las referidas entidades.

La aplicación de este régimen a las Comunidades Autónomas y entidades de derecho público dependientes de éstas y a las entidades locales se realizará en los supuestos y conforme al procedimiento establecido en la legislación específica.

2. El inicio del procedimiento determinará la suspensión del cobro de las deudas a las que el mismo se refiera.

3. La extinción de las deudas objeto del procedimiento tendrá lugar cuando se produzca la deducción y por la cantidad concurrente”.

Esta forma de extinción, aplicada a nuestra propuesta, permitiría que una entidad Autonómica o Local que haya contraído deudas contra un empresario o profesional que, a su vez, debe satisfacer un tributo estatal o cotizaciones de Seguridad Social, pueda acogerse a la compensación puesto que la cantidad compensada contra el Tesoro Público será recuperada por éste mediante la reducción de las transferencias que la Administración Central debe realizar a las entidades Autonómicas y Locales.

En nuestra opinión, la medida planteada es oportuna en la situación actual y conseguiría mejorar la liquidez de las empresas permitiéndoles el mantenimiento o creación de empleo y contribuyendo a la necesaria reactivación económica.

Es, además, de justicia, ya que reduciría el periodo de pago de las deudas a proveedores evitando que las empresas se usaran como financiadoras de las Administraciones Públicas, que es lo que viene ocurriendo en la actualidad. Esta práctica constituye una verdadera imposición encubierta y genera ineficiencias

puesto que, al provocar el retraso en el pago una mayor tensión de tesorería para los proveedores, fuerza a estos a obtener mayor financiación del mercado financiero a unos costes más altos de los que necesitaría la Administración para financiarse.

La propuesta no supone reducción de los ingresos públicos, sólo pretende agilizar los pagos debidos a proveedores. El impacto financiero de esta medida en las cuentas públicas no es tal si consideramos que dicho impacto estaría constituido por la eliminación de una fuente de financiación irregular y, además, se vería compensado por la actividad que esos fondos generarían dentro del sector privado, permitiendo la supervivencia de muchas empresas y manteniendo el empleo asociado lo que redundaría en unos mayores ingresos públicos a corto plazo.

Adicionalmente, este sistema serviría como mecanismo de seguimiento y control del gasto público ayudando a los objetivos de estabilidad presupuestaria en la línea marcada por la Ley Orgánica 2/2012, evitando que las Administraciones Locales o Autonómicas se endeuden por encima de sus posibilidades y que sea necesario acudir a medidas extraordinarias como las contenidas en el Real Decreto Ley 4/2012.

Por último, la propuesta es perfectamente viable desde el punto de vista normativo pues sólo pretende mejorar y facilitar la aplicación de unos mecanismos que ya existen en la actualidad, siguiendo la línea del Plan de Pago a Proveedores, cuyo éxito ha demostrado tanto la necesidad de medidas de este tipo como la capacidad de la Administración para gestionar un procedimiento extremadamente complejo en un reducido plazo de tiempo.

2.6 Conclusiones: objetivos de la reforma

Teniendo en cuenta estas carencias de nuestro actual sistema tributario, el espíritu que ha de inspirar la reforma ha de ser el fomento de la competitividad de nuestras empresas, imprescindible en el mercado global, a través de la eficiencia y estabilidad de nuestro marco legal y de nuestro sistema tributario. Para ello, es necesario que nuestro sistema tributario proporcione seguridad jurídica, se diseñe

con vocación de permanencia en el tiempo y venga acompañado de una profunda simplificación normativa y mejora de los procedimientos para la resolución de conflictos interpretativos.

III. Propuestas para la reforma del Impuesto sobre Sociedades

3.1 Determinación de la Base Imponible

La recaudación por el Impuesto sobre Sociedades es la que más ha descendido porcentualmente como consecuencia de la crisis que ha provocado una espectacular caída de los beneficios empresariales.

Los datos sobre demografía empresarial nos indican, según los datos de 2011, que casi la mitad del empresariado español está en pérdidas y cerca de una cuarta parte adicional, aunque obtuvieron beneficios, tienen pendiente de compensación bases imponibles de ejercicios anteriores.

No obstante, la posibilidad de compensar pérdidas de ejercicios anteriores se encuentra, tras las reformas del Impuesto sobre Sociedades de 2012, muy mermada para algunos sujetos pasivos, lo que provoca que entidades con bases imponibles a compensar tengan sin embargo cuota a ingresar por el Impuesto.

Las sucesivas modificaciones del Impuesto sobre Sociedades han buscado fundamentalmente el incremento de la recaudación, desdibujado el esquema original del Tributo, que pretendía la máxima coincidencia del resultado contable con la base imponible, de modo que ahora ambas magnitudes se encuentran cada vez más alejadas.

Es imprescindible que la próxima reforma recupere la fidelidad al resultado contable para determinar la base imponible, dado que es la fórmula más fiel para determinar la renta generada por la empresa y, por tanto, su capacidad contributiva.

Será necesario que la reforma de este Impuesto contemple por tanto las siguientes medidas:

- Reducir al máximo los ajustes posibles en el resultado contable para la determinación de la Base Imponible.

- No aumentar la Base Imponible por medio de rendimientos ficticios
- Eliminar las restricciones a la hora de la deducción de gastos financieros y la compensación de Bases Imponibles Negativas.
- Los pagos a cuenta del Impuesto suponen una carga financiera permanente para las empresas, ya que éstas tienen continuamente entregada parte de su tesorería a la Administración, carga financiera que es especialmente gravosa en una situación de restricción de crédito y que se vuelve injustificable cuando la regulación de dichos pagos tiene como resultado que sean superiores a la cuota final a ingresar. Es imprescindible los pagos a cuenta se regulen adecuadamente de manera que en ningún caso supongan un importe superior a la cuota definitiva a pagar.

Resulta conveniente plantear también el establecimiento de un régimen que haga neutral la decisión sobre la estructura de financiación que adopte cada empresa. En la actualidad se han adoptado medidas que tienden a la limitación de la deducción de los gastos financieros de manera objetiva, decisión que entendemos errónea. Sería deseable establecer un sistema alternativo que, sin penalizar la deducción de gastos financieros, introdujera una reducción en la base imponible calculada en función del incremento de fondos propios al estilo de la adoptada por algunos países de la Unión Europea. Esta medida fomentaría además la capitalización de las empresas españolas.

3.2 Reducción de la complejidad del Impuesto

Es indudable que en su configuración actual el Impuesto sobre Sociedades resulta excesivamente complejo.

En concreto, la existencia de numerosas deducciones y bonificaciones provoca en ocasiones diferencias significativas, entre el tipo nominal y el tipo efectivo. La reducción del tipo nominal, buscando un acercamiento al tipo efectivo, es claramente deseable, ya que es cierto que es un indicativo usado a la hora de la toma de decisiones de inversión internacional, sin embargo, si se produce una reducción de tipos nominales es imprescindible minimizar el efecto contable del cambio en empresas que tienen contabilizados activos fiscales mediante medidas

que compensen el impacto contable de la medida que debería ser necesaria y adecuadamente valorado.

Otro de los ámbitos que añaden complejidad al Impuesto es el relativo a Operaciones Vinculadas, el excesivo ámbito de aplicación de la normativa de vinculación y la necesidad de documentar exhaustivamente las operaciones realizadas dentro de España en las que el riesgo de pérdida de tributación es muy reducido, no tiene sentido y está produciendo grandes perjuicios a las empresas en nuestro país.

En cuanto a las operaciones vinculadas de carácter internacional, es necesaria la mejora de los sistemas para obtener un acuerdo previo de valoración, evitando su excesiva duración a la vez que se deben establecer mecanismos para que la Administración y las empresas se comuniquen para resolver operaciones concretas, sistema que está establecido con éxito en países de nuestro entorno.

En este sentido sería conveniente introducir en el Impuesto unas reglas que permitan valorar servicios de carácter habitual para los grupos tales como administrativos y de gestión, estableciendo presunciones razonables que, utilizadas por las empresas, evitaren conflictos.

Es necesario también clarificar el régimen especial del Impuesto relativo a las fusiones, escisiones, aportaciones de activos y canje de valores para no desvirtuar su finalidad de neutralidad, concretando el alcance de determinadas definiciones, tales como la de rama de actividad y delimitando los conceptos jurídicos indeterminados como el de “motivo económico válido” con el objeto de evitar la inseguridad jurídica y la excesiva litigiosidad que la aplicación del régimen genera en la actualidad.

Por último, un factor adicional de complejidad y, a la vez, una importante distorsión dentro del sistema tributario español se encuentra en el distinto tratamiento que reciben los empresarios en función de su forma jurídica. La decisión de la estructura, mercantil o no, que un empresario use para desarrollar su actividad no debiera depender de criterios fiscales, sino económicos, sin embargo, el trato tributario claramente diferenciado que recibe un empresario-persona física y una empresa con forma societaria, condiciona esta decisión.

En resumen, la reforma debería tender a un Impuesto más simple para lo cual proponemos las siguientes medidas:

- Reducir el tipo de gravamen nominal buscando su acercamiento al tipo efectivo, si bien minimizando el impacto contable de dicho cambio.
- La regulación de las deducciones han de simplificarse, evitando la aplicación de conceptos jurídicos indeterminados, minimizando el número de requisitos y fomentando la claridad de los mismos, reduciendo así la litigiosidad.
- Debe existir un tratamiento equivalente de los rendimientos de empresas mercantiles y de rendimientos de las actividades económicas de personas físicas.
- Simplificar y minimizar las obligaciones formales, especialmente el modelo 200.
- El perímetro de vinculación para la aplicación de la normativa sobre operaciones vinculadas debe reducirse y las obligaciones de documentación para operaciones internas deben simplificarse drásticamente.
- Cohesión normativa, desde el respeto a las competencias tributarias derivadas de la Constitución y los Estatutos de Autonomía, es deseable evitar que la normativa estatal y foral tengan diferencias significativas que pudieran dificultar la operativa de las empresas.

3.3 Homogeneidad internacional e iniciativas supranacionales

En el futuro diseño del Impuesto sobre Sociedades, no podemos olvidar que debe ser coherente y homogéneo con el existente en países de nuestro entorno, existen a día de hoy, iniciativas en el seno de la Unión Europea que persiguen la armonización de los impuestos sobre beneficios empresariales por lo que

cualquier reforma debe tener en cuenta la dirección y posibles avances en este proceso de armonización.

Adicionalmente, y en cuanto a la fiscalidad internacional, ha de tenerse en cuenta las iniciativas sobre erosión de bases y división de beneficios (BEPS) emprendidas por la OCDE que, al ser adoptadas por los distintos países, pueden provocar efectos de doble imposición o de sobreimposición. El diseño del Impuesto, si, como debe ser, tiene vocación de permanencia, no puede realizarse a espaldas de estas iniciativas y debe evitar cualquier perjuicio que la normativa pueda suponer para la competitividad internacional de nuestras empresas.

IV. Propuestas para la reforma del Impuesto sobre el Valor Añadido

La proporción de recaudación por IVA sobre el PIB de España, en 2011 (últimos datos disponibles en la base de datos de Eurostat), es de 5,4%. Es la más baja de la UE, muy por debajo de la media UE-27 (7,1%) y de la media de la Zona Euro (6,9%). Este porcentaje se habrá incrementado como consecuencia de la subida de tipos de 2012 pero sin que presumiblemente se acerque a los niveles medios de la Zona Euro.

Además la diferencia se incrementa ya que en el periodo 2000-2011 la recaudación de IVA con respecto al PIB en España ha disminuido un 0,8%, muy por encima de la disminución de 0,1% sufrida por la Zona Euro.

Por último, en nuestro país la recaudación real por IVA es sólo del 40% sobre la recaudación teórica (que es la recaudación por IVA estimada sobre las cifras de consumo final total), por debajo de la media europea del 50%, y sólo por encima de Grecia (37,5%).

Hasta 2012, los tipos de IVA aplicables en España eran sensiblemente más bajos que la media europea. A partir de este año, se fija el tipo general al 21%, coincidente con la media.

Los bienes y servicios sobre los que se aplican tipos reducidos en España coinciden con las tendencias generales para alimentación, vivienda social, alojamiento, transporte, cultura, etc.; especialmente después de la reforma de 2012.

Unión Europea						
Datos de 2011						
EEMM	Total Ingresos Impositivos sobre PIB (1)	Ranking	Recaudación por IVA sobre PIB	Ranking 2	Recaudación por IVA sobre Total Ingresos Tributarios	Ranking 3
Dinamarca	47,7	1	9,9	1	20,8	16
Suecia	44,3	2	9,4	2	21,3	14
Finlandia	43,4	5	8,9	3	20,6	17
Bulgaria	27,2	26	8,7	4	32	1
Rumanía	28,2	24	8,7	5	30,8	2
Estonia	32,8	18	8,5	6	26	4
Hungría	37	12	8,5	7	23,1	11
Chipre	35,2	14	8,4	8	24	8
Eslovenia	37,2	10	8,4	9	22,6	12
Portugal	33,2	17	8,3	10	25,1	5
Polonia	32,4	19	8,1	11	24,9	6
Malta	33,5	16	7,9	12	23,7	10
Lituania	26	27	7,9	13	30,5	3
Austria	42	7	7,8	14	18,5	21
Gran Bretaña	36,1	13	7,3	15	20,3	19
Alemania	38,7	8	7,3	16	18,9	20
Grecia	32,4	20	7,2	17	22,3	13
Rep. Checa	34,4	15	7	18	20,4	18
Francia	43,9	4	7	19	16	25
Bélgica	44,1	3	7	20	16	26
Holanda	38,4	9	6,9	21	18	22
Eslovaquia	28,5	23	6,8	22	23,9	9
Letonia	27,6	25	6,8	23	24,6	7
Luxemburgo	37,2	11	6,3	24	17	24
Italia	42,5	6	6,2	25	14,7	27
Irlanda	28,9	22	6,2	26	21,3	15
España	31,4	21	5,4	27	17,2	23
EU27(ponderada)	38,8		7,1		18,4	
EA17(ponderada)	39,5		6,9		17,4	

Fuente: Taxation Trends in European Union. Eurostat y European Commission. 2013 Edition.
 (1) Incluye Cotizaciones a la SS

Como conclusión, los tipos actuales aplicables en España, tanto el general como los reducidos, son equivalentes, si no superiores, a los de los países de nuestro entorno situándose en la media europea.

No es necesario, por tanto, llevar a cabo ahora una nueva modificación con subida de tipos o con el desplazamiento de más bienes y servicios desde tipos reducidos hacia el tipo general. De hecho, una medida de este tipo en las actuales circunstancias, produciría una mayor caída de la demanda interna y, en consecuencia, reducción de la actividad económica con la consiguiente bajada de recaudación, resultado totalmente contrario al deseado.

Desde CEOE entendemos que la prioridad debería centrarse en la lucha contra el fraude en el IVA como fórmula más efectiva para la mejora de la recaudación y no en la elevación de tipos de gravamen o desplazamiento de bienes y servicios a tipos superiores.

Si bien es cierto que, por sus especiales características de armonización comunitaria, el Impuesto sobre el Valor Añadido no puede sufrir una reforma significativa, también lo es que la trasposición de la normativa de la Unión Europea a nuestro ordenamiento jurídico debe ser mejorada. Durante los 20 años de vigencia de la Ley 37/1992 se ha podido comprobar que el texto de la misma adolece de determinados defectos técnicos en la redacción de algunos de sus preceptos, que son merecedores de corrección.

Asimismo, la redacción literal de algunos otros de sus artículos ha resultado claramente afectada por el contenido de la jurisprudencia del TJUE y de nuestro Tribunal Supremo que se ha ido produciendo durante dichos años.

Existe incluso doctrina administrativa que, amparándose en la citada jurisprudencia, se aparta de la aplicación de la dicción literal de determinados preceptos de la Ley.

Además, el texto original de la Ley 37/1992 ha sido objeto de innumerables modificaciones desde su aprobación en diciembre de 1992, sin que, a diferencia de lo que ha ocurrido respecto de las Leyes reguladoras de otros impuestos, se haya procedido a elaborar un texto refundido de la misma.

Es por todo ello que consideramos conveniente la elaboración de un nuevo texto legal regulador del IVA en España, que sustituya íntegramente a la vigente Ley 37/1992 y que incluya las siguientes consideraciones incluidas a continuación.

4.1 Deducciones

Es necesario proceder a una revisión en profundidad de la regulación de las deducciones contenida en la Ley 37/1992, con el fin de adaptarla al contenido de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y del Tribunal Supremo. En este sentido, las principales modificaciones que deberían adoptarse son las siguientes:

- Establecimiento de la denominada “prorrata especial” como modalidad de aplicación automática, y la denominada “prorrata general” como modalidad de aplicación a solicitud expresa del sujeto pasivo.
- Modificar el tratamiento de los ingresos procedentes de operaciones financieras exentas de IVA, cuando los mismos sean obtenidos por empresas que no tienen por objeto la realización de ese tipo de operaciones.

Debería modificarse el apartado 104.tres.4º de la Ley 37/1992 para adaptar su contenido a lo previsto en el artículo 174.2 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del Impuesto sobre el Valor Añadido (en adelante, Directiva 2006/112/CE) y a la interpretación que de este último ha realizado el Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su Sentencia (EDM) de 29 de abril de 2004 en el asunto C-77/01.

En tal sentido, debería establecerse que deben considerarse “operaciones accesorias financieras” realizadas por una empresa y que, por tanto, no deben ser computadas a efectos del cálculo de la prorrata, aquellas para cuya realización la empresa únicamente hubiese utilizado de forma muy limitada bienes o servicios por cuya adquisición hubiese soportado cuotas de IVA a las que habría de aplicarse el porcentaje de deducción que se pretende calcular.

Tal criterio es el correcto y el que cumple el objetivo de evitar el cómputo de tales operaciones a efectos del cálculo de la prorrata de deducción, y evita, de esta manera, limitaciones en el derecho a deducir de las empresas no financieras que no están en absoluto justificadas y que son contrarias al principio de neutralidad del IVA.

Para los supuestos en los que, por aplicación de los criterios señalados anteriormente, se llegase a la conclusión de que, las operaciones financieras realizadas por una empresa cuyo objeto no es la realización de operaciones de tal naturaleza, no pueden ser consideradas como “operaciones accesorias financieras” de dicha empresa, debería establecerse expresamente que el conjunto de tales operaciones financieras constituye un sector diferenciado de actividad de dicha empresa respecto del que resulta aplicable el régimen de deducciones en sectores diferenciados de actividad previsto en el artículo 101 de la Ley 37/1992 .

La aplicación del régimen de deducciones en sectores diferenciados de actividad en estos supuestos contribuye a que el cálculo de las deducciones a realizar por la empresa concernida correspondientes a su actividad principal no financiera, no se vea injustamente limitado por el hecho de la realización también por dicha empresa de determinadas operaciones financieras que no constituyen su actividad principal.

- Establecimiento del criterio de “grado de utilización real y efectiva” de los bienes o servicios, utilizados en la realización de operaciones que originan derecho a deducción, para la determinación del importe deducible respecto de las cuotas soportadas por la adquisición de bienes o servicios que son utilizados por la empresa, tanto para realizar operaciones que originan el derecho a deducción, como para operaciones que no le originan tal derecho.
- Modificación del concepto de “bienes de inversión” para que las empresas puedan optar por calificar como tales a los bienes incorpóreos (derechos y servicios) que por su naturaleza y función estén destinados a ser utilizados

por un período de tiempo superior a un año como instrumentos de trabajo o medios de explotación, con el fin de que la deducción inicial de las cuotas soportadas por la adquisición de tales bienes incorporeales esté sometida a las regularizaciones previstas en la Ley.

- Ampliación del límite temporal del derecho a la deducción, en congruencia con la ampliación del plazo general de repercusión, que se propone modificar más adelante.
- Establecimiento de mecanismos que permitan la deducción de la cuota en el destinatario, sin más excepción que la derivada de las reglas aplicables en materia de deducciones, cuando se produzca cualquier rectificación de la repercusión, sea voluntaria o como consecuencia de una actuación administrativa.
- Establecimiento de garantías fiscales que favorezcan o al menos no entorpezcan la actividad promocional y publicitaria en todas sus vertientes (materiales accesorios de distribución, objetos publicitarios, contratos de exclusividad, etc.) evitando que para un mismo hecho económico existan diferentes tratamientos fiscales, que a su vez presentan diferentes interpretaciones por las autoridades fiscales que dificultan la actividad promocional a la vez que demuestran la inseguridad jurídica a la que se enfrentan las empresas.

Esta incidencia hace que el aspecto fiscal, que no debería influir negativamente en la actividad de la empresa, se convierta en un aspecto a considerar clave debido a su efecto económico negativo, la carga administrativa que supone y las diferentes actuaciones por parte de la Administración Tributaria que no ofrece garantías ni indicaciones fiables sobre un procedimiento de actuación claro, lo que supone adicionalmente una inseguridad jurídica y, a juicio de CEOE, una diferencia de trato con países de nuestro entorno , que realizan una interpretación de la Directiva más práctica y ajustada a la realidad económica actual.

Una medida esencial para evitar los problemas que actualmente presenta en España la aplicación del IVA a las actividades promocionales, sería

modificar la definición de autoconsumo que contiene el artículo 9 de la Ley 37/1992, para condicionar el gravamen de la entrega gratuita de bienes a que la entrega se realice para fines ajenos a la actividad de la empresa. Esta modificación resultaría acorde con la normativa de otros países de nuestro entorno, equiparando el tratamiento de toda actividad promocional, al contrario de lo que sucede en nuestro país, al no haberse modificado la Ley 37/1992, su artículo 9 en el mismo sentido que modificó la Ley 36/2006, de 29 de Noviembre, de medidas para la prevención del fraude fiscal, el número 3 de su artículo 12.

Como complemento debería añadirse una nueva regla en el artículo 96.Uno.5º de la Ley 37/1992, que reconociese el derecho a deducir el IVA soportado en la adquisición de los bienes entregados sin contraprestación para facilitar el cumplimiento de los fines propios del que hace la entrega.

También, para evitar algunas interpretaciones que se están manteniendo, que no se ajustan a la Ley y que desvirtúan totalmente el supuesto de no sujeción que contiene el apartado 4º del artículo 7 de la Ley 37/1992, debería añadirse una regla en este apartado que estableciese que la no sujeción que en él se declara no deja de ser aplicable por el hecho de que los objetos publicitarios a los que se refiere sean utilizados por los establecimientos a los que se entregan para el ejercicio de su actividad.

4.2 Incidencia en el IVA de las retribuciones en especie a empleados

El criterio de la Dirección General de Tributos en relación al tratamiento en el IVA de las retribuciones en especie a los empleados, propiciado por el fallo del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (Asunto C-40/09), ha llevado a que surjan determinadas dudas prácticas que deben ser aclaradas con el objetivo de garantizar la seguridad jurídica, tanto de los empleados, como de las empresas, para conciliar adecuadamente el tratamiento de estas situaciones en el IVA y en el IRPF.

4.3 Bienes o derechos que constituyan una “unidad económica autónoma”

Debe mejorarse la seguridad jurídica en la aplicación del supuesto de no sujeción establecido en la Ley en caso de transmisión de un conjunto de bienes o derechos que constituyan una “unidad económica autónoma”, mediante las siguientes modificaciones:

- Introducción de una nueva definición que contemple una mayor precisión respecto de lo que debe considerarse como “unidad económica autónoma” con el objetivo de evitar diferentes interpretaciones del concepto.
- Establecimiento de la facultad de las partes para renunciar a la aplicación de este supuesto de no sujeción, tanto para ofrecer a las partes seguridad jurídica ante la indefinición del ámbito de aplicación del mismo, como para evitar la distorsión que se produce en determinados casos, cuando la no sujeción a IVA da lugar a tributación por la modalidad de Transmisiones Patrimoniales Onerosas, mientras que si la transmisión hubiera estado sujeta pero exenta, se podría haber renunciado a dicha exención y haber tributado por IVA, en vez de por Transmisiones Patrimoniales Onerosas.

4.4 Responsabilidades derivadas de la información suministrada por terceros

En determinadas situaciones algunos aspectos relacionados con la repercusión del impuesto, como la determinación del lugar de realización del hecho imponible, pudieran estar supeditados a la información suministrada por el destinatario de la operación.

Debe garantizarse que el sujeto pasivo no puede ser responsable de la información facilitada por terceros, por lo que propone sustituir el supuesto de responsabilidad solidaria del artículo 87.1 de la Ley 37/1992, por una atribución directa de la condición de sujeto pasivo del impuesto a aquél que hubiera suministrado la información incorrecta.

4.5 Eliminación de recargos e intereses en regularizaciones de IVA sin perjuicio económico para la Hacienda Pública

En los casos en que se produce una regularización (ya sea voluntaria o como consecuencia de una actuación de la Administración) cuyo origen se encuentra en que las empresas que intervienen en una operación han considerado que resultaba aplicable la inversión del sujeto pasivo y, posteriormente, ha quedado acreditado que no era correcta la aplicación de la referida inversión, carecen de sentido los elevados costes en forma de recargos e intereses de demora que son aplicables a la empresa que realizó la operación y supone una vulneración de la seguridad jurídica de las empresas.

En estos casos, no se produce perjuicio económico alguno a la Hacienda Pública, si bien el error consiste, tan sólo, en que la operación se ha declarado por un sujeto distinto a aquél que debería haberlo hecho y, por tanto, a tenor de lo dispuesto en el artículo 26 de la Ley 58/2003, el interés de demora sólo podrá exigirse como consecuencia de la realización de un ingreso fuera de plazo, deberían establecerse límites para que nunca se exigieran en estos casos.

4.6 Lugar de realización de las entregas de bienes objeto de instalación

En el caso de que los bienes sean expedidos o transportados por el proveedor, por el adquiriente o por un tercero hayan de ser objeto de instalación o montaje, la Directiva 2006/112/CE establece que el lugar de la entrega será el de la instalación o el de montaje.

Sin embargo, el artículo 68 de la Ley 37/1992 excede de lo dispuesto en la Directiva al establecer dos requisitos adicionales para que se considere lugar de la entrega el de la instalación o montaje: que la instalación o montaje implique la inmovilización de los bienes entregados y que su coste exceda del 15 % de la total contraprestación correspondiente a la entrega de los bienes instalados.

Estos dos requisitos deberían ser eliminados para evitar los problemas derivados de la determinación del coste individualizado de la instalación en caso de que

aquella esté incluida en el precio, lo que dará lugar a que, en función de las diferentes valoraciones que se puedan realizar de dicho coste, la operación pueda ser considerada como realizada en dos lugares distintos.

4.7 Operaciones inmobiliarias

La aplicación del IVA en las operaciones inmobiliarias debe modernizarse y simplificarse con el fin de hacer más sencilla y menos conflictiva la aplicación del impuesto.

Los preceptos que actualmente regulan estas operaciones datan esencialmente de la Ley del IVA de 1985, salvo en un aspecto fundamental digno de mención como es la introducción de la renuncia a la aplicación de determinadas exenciones en operaciones inmobiliarias efectuada mediante la Ley 37/1992.

Debe realizarse una profunda revisión de esta materia con el fin de adecuar la posición en el IVA de cada uno de los sujetos, que intervienen en el proceso de urbanización y edificación, a la lógica de dicho impuesto y a la normativa sectorial que rige actualmente tal proceso.

Con carácter subsidiario de lo anterior deberían, en todo caso, realizarse las siguientes modificaciones puntuales:

- Otorgar el mismo tratamiento (exención, tipo de gravamen, etc.) a operaciones cuyo contenido económico es el mismo pero que difieren en su instrumentación jurídica (por ejemplo: entrega de una edificación versus arrendamiento de esa misma edificación), de manera que quede mejor garantizada la neutralidad del impuesto.
- Flexibilizar la renuncia a la aplicación de determinadas exenciones inmobiliarias que está prevista en el artículo 20.dos de la Ley 37/1992, asimilando su regulación al sistema de renuncia a las exenciones previsto en el Régimen especial del Grupo de Entidades. En particular, se debería:

- eliminar el requisito de que el destinatario haya de tener derecho a la deducción total del IVA que habrá de soportar si se produce tal renuncia o, alternativamente,
- adoptarse las medidas normativas pertinentes para corregir expresamente la errónea interpretación administrativa consistente en considerar que para determinar si el adquirente tiene derecho a la deducción total del IVA que va a soportar hay que atender, en todo caso y cualquiera que sea el régimen de deducciones que aplique en el IVA dicho adquirente en el momento en que efectúe la adquisición del inmueble, al criterio del destino previsible que el adquirente va a dar al inmueble (incluso en el caso de que el adquirente no venga aplicando la regla de prorrata con anterioridad al año en que efectúa la adquisición).
- Ampliar el concepto de “primera entrega” establecido en la letra a del artículo 20.uno.22º de la Ley 37/1992 para que, además de los supuestos recogidos actualmente en dicha norma, también se considere como “primera entrega” y, por tanto, quede sujeta y no exenta al IVA, la entrega de edificaciones terminadas que se produzca antes de su primera ocupación.

Esta adaptación de la normativa española al principio de “primera ocupación”, que aparece expresamente regulado en la Directiva Comunitaria como criterio general para delimitar las entregas de edificaciones no exentas en el IVA de las exentas, es esencial si se quiere evitar que la actual falta de neutralidad del IVA en las entregas de edificaciones que se producen una vez terminado el inmueble, pero antes de su primera ocupación, continúe siendo uno de los escollos que obstaculiza la reactivación del mercado inmobiliario.

4.8 Mejora del régimen de “Grupo de IVA”

El régimen actual establecido en nuestra normativa plantea numerosas complejidades administrativas y no se ajusta en su funcionamiento a las

disposiciones comunitarias, tal y como han sido objeto de interpretación por la Comisión Europea.

En este sentido, debería modificarse el actual régimen básico, que consiste en una mera compensación de saldos a ingresar y devolver entre las diferentes empresas, con otro que posibilite que las operaciones entre las entidades que se hallen firmemente vinculadas entre sí en los órdenes financiero, económico y de organización grupo constituyan un único sujeto pasivo y que, consecuentemente, no generen hecho imponible alguno y que apliquen globalmente las deducciones, tal y como prevé el artículo 11 de la Directiva 2006/112/CE.

A su vez, es imprescindible la eliminación del régimen específico de recargos contemplado en el apartado 5 del artículo 163 nonies de la Ley 37/1992 que supone, en su aplicación conjunta con lo dispuesto en el artículo 27 de la Ley General Tributaria, la duplicidad de los recargos por presentación extemporánea de declaraciones sin requerimiento previo. Esta duplicidad proviene de que se prevé la imposición de un recargo por la presentación de la declaración individual complementaria y que no genera cuota a ingresar alguna y otro, del mismo importe, por la presentación de la declaración agregada complementaria que presenta la entidad dominante del grupo, que es la que realmente genera la cuota a ingresar derivada de la corrección de la declaración individual.

4.9 Eliminación del desglose trimestral en el Modelo 347

La obligación sobre el desglose trimestral de la información contenida en el Modelo 347 sobre operaciones con terceras personas, debe ser eliminada, tanto por la complejidad que supone para las empresas como porque no se entiende su utilidad.

La complejidad es evidente en la medida en que se pretende obligar a las empresas a elaborar la información ordenando por fecha de registro las operaciones para poder calcular el total de cada trimestre, mientras que según la anterior normativa era suficiente con agrupar todas las operaciones del año y simplemente eliminar las operaciones con terceros cuyo importe anual es inferior a 3.005,06 €.

No se entiende la mejora en la gestión del impuesto que pretende justificar esta medida, puesto que parece que el objetivo buscado es el cruce de datos del Modelo 347 con las declaraciones trimestrales de IVA. Sin embargo, en caso de realizarse este cruce, resultará una diferencia como consecuencia del desfase temporal que se puede producir entre el momento de liquidación del importe repercutido y el de contabilización del impuesto soportado. Además, en el caso de sujetos pasivos con obligación mensual de declarar, el desglose trimestral no aporta mejora alguna en la gestión del impuesto.

4.10 Eliminación del Modelo 380

La jurisprudencia del TJUE y la Administración Tributaria han determinado que la liquidación de las operaciones asimiladas a la importación por abandono del régimen de depósito distinto del aduanero de los productos objeto de impuestos especiales siempre ha de arrojar cuota cero y que no es posible la liquidación de intereses de demora puesto que nunca hay un perjuicio económico para la Hacienda Pública.

La existencia de un modelo específico para la declaración de estas operaciones ha dejado de tener sentido puesto que no redundaría en mejora alguna para la gestión del impuesto y genera importantes cargas formales para las empresas.

De acuerdo con el marco de desarrollo del Plan de Acción para la Reducción de Cargas Administrativas, en el que CEOE colabora de modo continuo con el Ministerio de la Presidencia, debe instarse la eliminación de cualquier medida que suponga un aumento de cargas administrativas para las empresas y, especialmente, aquellas que además no proporcionan a la Administración ningún tipo de información útil.

4.11 Morosidad

La complejidad del procedimiento de recuperación de las cuotas de IVA devengadas e ingresadas pero no pagadas por los clientes, actualmente regulado

en el artículo 80 de la Ley 37/1992, está produciendo enormes perjuicios a la tesorería de las empresas españolas.

Es urgente la simplificación de dicho procedimiento, por ejemplo, mediante su sustitución por un procedimiento de rectificación de cuotas que no modifique las bases imponibles y, fundamentalmente, procediendo a la eliminación de determinados requisitos, como los siguientes:

- Los relativos al plazo que debe transcurrir para proceder a la recuperación.
- Los límites cuantitativos por debajo de los cuáles no se puede recuperar.
- La necesidad de que exista una reclamación judicial o un requerimiento notarial que genera costes innecesarios a la empresa y, a su vez, contribuye innecesariamente, en el primer supuesto, a la saturación de los órganos judiciales.
- Las excesivas cargas formales derivadas de deudas que provienen de organismos públicos y que, en determinados casos, son imposibles de cumplir.

En caso de no acometerse la eliminación de los requisitos relativos al plazo que debe transcurrir para considerar las deudas de incobrables, es imprescindible la modificación de dichos plazos con el objetivo de armonizarlos con los establecidos el Impuesto sobre Sociedades y en la Ley de Morosidad pues no es aceptable que la condición de incobrable se adquiera de modo diferente según el ámbito que se regule.

4.12 IVA devengado por la importación de bienes

La obligación que establece el artículo 167 de la Ley 37/1992 de liquidar el impuesto en las importaciones de bienes en la forma prevista por la legislación aduanera para los derechos arancelarios provoca numerosos problemas de gestión y de tesorería a las empresas que se derivan de que el IVA a la importación ha de pagarse a las autoridades aduaneras y su deducción se efectúa en las declaraciones ordinarias.

Aun cuando el pago ya no es requisito para el ejercicio del derecho a deducción, el procedimiento exige disposiciones de tesorería que resultarían innecesarias si se modifica el procedimiento de declaración del IVA devengado por un mecanismo similar al de inversión del sujeto pasivo, de forma que se declare simultáneamente el IVA devengado y el deducible en las declaraciones ordinarias del impuesto.

Por todo ello, en aras de mejorar la gestión y la tesorería de las empresas, CEOE considera necesario que el legislador español haga uso de la facultad establecida para los Estado miembros en el artículo 211 de la Directiva 2006/112/CE por la que se posibilita que la cuota del IVA devengado en razón de la importación no sea pagada en el momento mismo de la importación, a condición de que dicha cuota sea mencionada como tal en la declaración de IVA correspondiente al periodo en que se haya producido dicho devengo, en vez de liquidarlo en la aduana.

En esta misma línea, es conveniente eliminar la obligatoriedad de aval en las operaciones de importación. No es lógico que las empresas fabricantes soporten los costes relacionados con la obtención de avales en garantía de IVA y aranceles en la importación que actualmente son exigidos en aduana y que suponen un coste elevado, sin que en la mayoría de los casos cubran a la Administración de un riesgo real de impago, sobre todo en aquellos Operadores Económicos Autorizados que en el Nuevo Reglamento que establece el Código Aduanero podrían gozar de una dispensa de garantías.

4.13 Exenciones

Es prioritaria la eliminación de las distorsiones del principio de neutralidad que se está produciendo en relación a las conocidas como “exenciones limitadas”, que no habilitan al empresario que realiza las operaciones exentas para deducir el IVA que soporta. Aunque tales exenciones están pensadas para dar un trato fiscal favorable, en innumerables casos acaban vulnerando el principio de neutralidad, produciendo un trato fiscal más desfavorable que el que reciben otro tipo de empresarios no amparados por tales exenciones. Con el objetivo de garantizar la

neutralidad y de articular una solución práctica, la Ley 37/1992 debería modificarse con los siguientes objetivos:

- Establecimiento de la opción de renuncia a la exención en las operaciones financieras, conforme a la facultad conferida a los Estados miembros en el artículo 137 de la Directiva 2006/112/CE.

Esta posibilidad operaría de forma similar a la establecida para las exenciones (y a su renuncia) en el ámbito de las operaciones inmobiliarias, de forma que si el destinatario de la operación tiene derecho a la deducción total del impuesto (o en su caso, en la cuantía que se establezca), podría optarse por sujetar efectivamente la operación financiera al impuesto.

Con ello se evitarían costes por IVA no deducible en operaciones que no determinan un consumo final sino que contribuyen a financiar las actividades empresariales sujetas y no exentas de sus destinatarios. Son operaciones cuyo coste se incorpora al precio en el que se repercute IVA a los consumidores y que, por tanto, se gravan de forma efectiva en esa fase. La generación de un coste por IVA no deducible en la entidad (financiera o no) que cede recursos a terceros con derecho a deducción no es deseable en estos casos y su eliminación contribuiría a mejorar la posición financiera de empresas que hoy en día se ven perjudicadas en comparación con entidades de otros Estados miembros que pueden hacer uso de la opción por la tributación de estas operaciones.

Finalmente, si bien es cierto que la Directiva 2006/112/CE no contempla la opción de renuncia a la exención para las operaciones aseguradoras, los argumentos antes expuestos servirían igualmente para patrocinar una reforma de la normativa comunitaria que lo hiciese posible.

- Establecimiento de la opción de renuncia a la exención de las organizaciones empresariales, cuando la misma opere en su perjuicio.

La exención de las operaciones efectuadas a favor de sus miembros por determinadas entidades de carácter sindical, político, religioso, patriótico, filosófico, filantrópico o cívico tiene como razón de ser favorecer la

realización de tales actividades, que se consideran beneficiosas para la sociedad, abaratando su coste en el importe del impuesto. Ahora bien, este abaratamiento se produce sólo si la exención se aplica a una operación cuyo destinatario es un consumidor final o una entidad exenta.

Si, por el contrario, el destinatario de la operación exenta es un empresario sujeto y no exento al IVA, dicha exención carece de sentido y actúa en contra del objetivo proclamado al establecerla puesto que, al cortar la cadena de repercusiones y deducciones en que consiste la mecánica de aplicación del IVA, provoca no un abaratamiento, sino un encarecimiento de la actividad que se pretendía favorecer. Ello es así porque la exención impide la recuperación del impuesto soportado, en sus adquisiciones de bienes y servicios, por la entidad que realiza la operación exenta. Y todo ello vulnerando uno de los principios fundamentales de la regulación comunitaria del IVA: el principio de neutralidad.

4.14 Plazo máximo de repercusión de las cuotas

El plazo máximo de un año, establecido en el artículo 88 de la Ley 37/1992 , para efectuar la repercusión del IVA al destinatario de la operación gravada provoca que en determinados casos, como por ejemplo, tras una regularización voluntaria o realizada por parte de la Administración Tributaria, la empresa no tenga posibilidad alguna de repercutir el IVA al destinatario.

Estas situaciones vulneran el principio de neutralidad del Impuesto. Como principio general remarcado en numerosas ocasiones por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea, la cuota de IVA no debe constituir un coste definitivo para quienes tienen derecho a deducir, por lo que debe permitirse en todo caso la recuperación de las cuotas regularizadas sin perjuicio de que, llegado el caso, la conducta de quien no repercutió o lo hizo incorrectamente pudiera ser sancionable.

A su vez, la Ley 37/1992 perjudica a las empresas claramente al no contemplar la interrupción de dicho plazo por las mismas causas que podrían interrumpir el

plazo de que dispone la Administración Tributaria para exigir el ingreso de la cuota devengada que no hubiese sido inicialmente repercutida.

En estos casos pueden darse, a su vez, situaciones en las que el destinatario no pueda deducir la cuota regularizada por haber transcurrido el plazo de caducidad para el ejercicio del derecho a deducir, por lo que en el apartado relativo a las deducciones se propone una ampliación idéntica de dicho plazo.

En congruencia con todo ello, consideramos que deberían subsanarse dichos problemas mediante la modificación de la Ley 37/1992 para incorporar las siguientes medidas:

- Establecimiento de un plazo de caducidad de cuatro años para la repercusión del IVA al destinatario de la operación.
- Establecimiento de la interrupción de dicho plazo de cuatro años por las mismas causas que podrían interrumpir el plazo de que dispone la Administración Tributaria para exigir el ingreso de la cuota devengada que no hubiese sido inicialmente repercutida.

4.15 Regla de utilización o explotación efectiva de los servicios

La regla de localización, contenida actualmente en el artículo 70.dos de la Ley 37/1992, que considera realizados determinados servicios en el territorio español de aplicación del IVA que, en principio, habrían de considerarse realizados fuera del territorio comunitario de aplicación del IVA, cuando la “explotación o la utilización” efectiva de tales servicios se produzca en el territorio español de aplicación del IVA, resulta de muy difícil aplicación en muchos casos (por no decir de imposible aplicación) debido, especialmente, a la “oscilante” doctrina de la Dirección General de Tributos al respecto y la inseguridad introducida por el Tribunal de Justicia de la Comunidades Europeas mediante la Sentencia Athesia. Tales circunstancias ponen de manifiesto una enorme inseguridad jurídica a las empresas españolas que deben aplicar dicha regla.

Por otra parte, como consecuencia de la combinación de tal regla con la regulación actual del régimen especial de devolución del IVA a empresas no establecidas en el territorio comunitario de aplicación del IVA, origina también una pérdida de competitividad de las empresas españolas en la prestación de servicios a empresas de fuera de la Comunidad.

Como consecuencia de ello, es necesario el mantenimiento de esta regla especial de localización, tan sólo, para los casos en que resulta obligada su aplicación de acuerdo con la normativa comunitaria.

4.16 Empresas exportadoras

Es prioritario el desarrollo del régimen de suspensión del ingreso, regulado en el artículo 169 de la Ley 37/1992, por el que se prevé la posibilidad de suspender la exacción del impuesto en los supuestos de adquisición de bienes o servicios relacionados directamente con las entregas de bienes destinadas a la exportación, lo que supondría una gran mejora en la competitividad de las mismas.

Con esta medida se eliminaría el efecto financiero adverso que genera la constante posición acreedora frente a la Hacienda Pública que tienen estas empresas desde el momento en que se solicita (mensualmente) la devolución hasta que ésta se hace efectiva, como consecuencia de tener que soportar IVA por estos aprovisionamientos que, a su vez, no dan lugar a la repercusión del impuesto por destinarse a operaciones exentas.

4.17 Devoluciones a empresas no establecidas

El requisito de reconocimiento de existencia de reciprocidad entre España y países terceros, al margen de que plantea dudas de compatibilidad con los acuerdos internacionales suscritos por España y la Unión Europea con terceros en el marco de la Organización Mundial del Comercio, está condicionando la devolución del IVA español soportado por empresas no establecidas en el territorio comunitario de aplicación del IVA, lo que produce mermas importantes

en la competitividad de las empresas españolas, frente a otros competidores, respecto de sus clientes de fuera de la Comunidad Europea.

Estos aspectos tienen una crucial incidencia en las empresas españolas cuya actividad es la organización de congresos, convenciones, conferencias, reuniones y otros eventos similares pues el IVA que soporta la empresa extracomunitaria con ocasión de la celebración en España de tales eventos se convierte en un mayor coste para la misma, dado que no puede obtener su devolución. Esta situación coloca a las empresas españolas que se dedican a organizar tal clase de eventos en una posición de inferioridad competitiva respecto de las empresas que se dedican a la misma actividad en otros países de la Unión Europea donde sí se devuelve el IVA.

Para evitar estas distorsiones consideramos necesario que se elimine el requisito de reconocimiento de existencia de reciprocidad con carácter general de la normativa del IVA o que, alternativamente, se elimine su aplicación a los siguientes casos:

- Cuando la adquisición o importación de bienes o servicios realizados a empresas españolas son utilizadas por las empresas no establecidas para la realización de operaciones sujetas al IVA dentro del territorio comunitario de aplicación del IVA.
- Cuando las cuotas sean soportadas como consecuencia de la celebración en el territorio español de aplicación del IVA de congresos, convenciones, conferencias, reuniones y otros eventos similares.

V. Propuestas para la reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

En la actualidad, y tras el incremento producido en el periodo 2010-2013, los tipos de gravamen en el IRPF se encuentran en España entre los más elevados de la Unión Europea, siendo el tipo máximo del 52% el que ocupa el quinto lugar entre los más elevados, tipo máximo que, sumado el recargo autonómico, asciende en algunas Comunidades Autónomas hasta el 56%. El tipo máximo, además, se aplica a partir de unos niveles de renta considerablemente inferiores al de otros países de nuestro entorno.

Esta excesiva imposición sobre la renta personal junto con las elevadas cifras de desempleo y la elevación de los impuestos indirectos han lastrado el consumo interno cuya recuperación es imprescindible para apuntalar la salida de la recesión económica.

En este sentido, y para favorecer la recuperación del consumo que incidirá en crecimiento económico y creación de empleo, consideramos imprescindible que se elimine el gravamen adicional que se estableció como medida temporal para los ejercicios 2012 y 2013 y, sin embargo, se ha mantenido para 2014.

Es necesario también mantener el sistema dual del Impuesto con un tipo único sobre la renta del ahorro.

Las tarifas, mínimos exentos y variables de cuantía fija se deberán actualizar de acuerdo con la inflación.

Se debe proceder a una revisión y valoración de las deducciones y bonificaciones previstas en el Impuesto.

Sería conveniente proceder a una reducción del tipo de retención aplicable a las retribuciones percibidas por los Administradores de sociedades mercantiles, que actualmente es de un 42%, cuya diferencia con el tipo aplicable a profesionales, situado en el 21%, la mitad, no se justifica. Este tipo de retención resulta

desproporcionado en muchos casos con la tributación posterior de la persona que percibe los rendimientos, desvirtuando la naturaleza de la retención como ingreso a cuenta de la cuota futura a pagar.

Por último, es necesario eliminar el distinto tratamiento que reciben los empresarios en función de su forma jurídica, igualando la tributación de empresarios personas físicas y jurídicas. La decisión de la estructura, mercantil o no, que un empresario use para desarrollar su actividad no debiera depender de criterios fiscales, sino económicos, sin embargo, el trato tributario claramente diferenciado que recibe un empresario-persona física y una empresa con forma societaria, condiciona esta decisión.

VI. Propuestas para el Impuesto sobre el Patrimonio y el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones

Es un hecho que la existencia de un Impuesto sobre el Patrimonio es muy infrecuente en nuestro entorno, y la tendencia en los últimos años es su eliminación en aquellos países que lo venían aplicando, por lo tanto entendemos que se debería eliminar su reintroducción producida de manera excepcional para los ejercicios 2012, 2013 y tras su extensión, 2014.

En cuanto al Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, aunque existen diferencias significativas entre distintas Comunidades Autónomas, es significativamente superior en España que la media de la OCDE según las estadísticas publicadas por esta organización. Se debería suprimir o, al menos, elevar el mínimo exento, reducir tipos y eliminar el coeficiente multiplicador en función del patrimonio preexistente.

Con independencia de estas consideraciones, en todo caso es necesario que se asegure que la propiedad del patrimonio empresarial y la transmisión del mismo a través de donación a familiares de próximo grado o por herencia, no va a ser gravado por ninguno de estos tributos, y todo ello con independencia de que el patrimonio esté o no organizado a través de una estructura mercantil.

Si no se hiciera así se pondría en peligro la continuidad de las empresas familiares que constituyen una gran parte del empresariado español.

VII. Propuestas para las cotizaciones a la Seguridad Social

Aunque no son tributos, las cotizaciones a la Seguridad Social constituyen, según la mayoría de la doctrina un “impuesto sobre el trabajo” y deben ser tenidas en cuenta a la hora de evaluar la presión fiscal sobre las empresas. En este contexto incluimos una serie de consideraciones sobre las mismas.

La Unión Europea señala la necesidad de reducir las cotizaciones sociales, en las recomendaciones específicas a España en 2012 (***“Introducir un sistema tributario compatible con los esfuerzos de saneamiento fiscal y más favorable al crecimiento, especialmente reorientando la presión fiscal desde el trabajo hacia el consumo y las actividades perjudiciales para el medio ambiente”***) y en las conclusiones del Consejo Europeo de marzo de 2013 (***“importancia de reducir la presión fiscal sobre el trabajo como medio de contribuir a un aumento de la empleabilidad y competitividad”***).

Las modificaciones normativas, como la inclusión de determinados conceptos en la base de cotización, por medio de la modificación del art. 109 LGSS, a partir de 22 de diciembre, de 2013, provocan una falta de seguridad jurídica que también perjudican la inversión futura, nacional y extranjera.

Es conveniente lograr la separación total de los niveles contributivo y asistencial de la Seguridad Social, de manera que cada ámbito sea financiado por las contribuciones que le correspondan y sea posible la limitación de las aportaciones de las empresas, ya que sólo han de referirse a aspectos contributivos del sistema.

Se propone la reducción de la presión fiscal sobre el trabajo asalariado cuantificado en una rebaja de 2 puntos porcentuales del coste actual de cotización a la Seguridad Social, que nos situaría en cuantías más cercanas a la media de los países de la OCDE.

Es necesario simplificar el régimen de bonificaciones y subvenciones a la cotización, tanto desde el punto de vista de los supuestos, como de la gestión.

Es conveniente, igualmente, especialmente en estos momentos de crisis económica, simplificar los mecanismos de solicitud de aplazamiento de deudas, devolución de ingresos indebidos y de condonación, transacción, arbitraje y convenios en procedimientos arbitrales.