

**LA INCIDENCIA DEL ORDENAMIENTO DE LA UE EN LA FISCALIDAD DE SUS ESTADOS MIEMBROS.
(IEE, Valladolid: 1 de octubre de 2020).**

ESQUEMA GENERAL

I.- INTRODUCCIÓN

II.- LAS FUENTES GENERALES DEL DERECHO TRIBUTARIO DE LA UE

III.- LAS RELACIONES ENTRE EL ORDENAMIENTO DE LA UE Y LOS ORDENAMIENTOS DE LOS ESTADOS MIEMBROS

IV.- LAS NORMAS DE LA UE DE CONTENIDO TRIBUTARIO APLICABLES A SUS ESTADOS MIEMBROS

V.- LA CREACIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO POR LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA DE LA UNIÓN EUROPEA

VI.- LA PROTECCIÓN DE LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS: SU CONTENIDO E INSTRUMENTACIÓN PROCESAL

VII. LA HACIENDA PROPIA DE LA UE

I.- INTRODUCCIÓN

-El derecho de la UE es un **derecho joven y en formación**.

-Se analizarán “los **principios y reglas, con origen en la UE**, que han incidido y condicionan el contenido y la configuración de los sistemas tributarios de los Estados miembros”.

-**No existe** ni en el TUE (que establece sus fines y objetivos), ni en el TFUE (que contempla sus competencias), **una política fiscal de la UE**. Su objetivo no es sustituir ni uniformar los sistemas tributarios nacionales por uno europeo unificado. La armonización fiscal **no es un fin en sí mismo, sino subordinado al objetivo económico** que originó la CEE, esto es, es el establecimiento de la unión aduanera y un mercado interior, sin trabas fiscales para la libre circulación de mercancías, personas, servicios y capitales, y sin falsear la competencia mediante ayudas públicas.

-El **Tratado de Lisboa** se firmó en 2007, y entró en vigor el **1 de diciembre de 2009**.

II.- LAS FUENTES GENERALES DEL DERECHO TRIBUTARIO DE LA UE

-Se **distingue** entre el derecho originario y el derivado.

-El **derecho originario** lo conforman los **Tratados fundacionales**, con sus posteriores reformas, las **Actas de Adhesión** y desde el Tratado de Lisboa, la **Carta de los Derechos Fundamentales de la UE**.

-El **derecho derivado** lo conforman los actos jurídicos a que se refiere el artículo 288 del TFUE.

Se distinguen los **actos obligatorios (reglamentos, directivas y decisiones)**, que constituyen los actos legislativos, que pueden completarse, mediante delegación, por la Comisión. Y la propia Comisión y excepcionalmente el Consejo, pueden recibir de los citados actos obligatorios, competencias de ejecución de dichos actos. Sus **procedimientos de aprobación** pueden ser el ordinario o los especiales, siendo estos últimos los que operan generalmente en el derecho tributario. Estos parten de una propuesta de la Comisión, el Parlamento emite un dictamen y el Consejo adopta una decisión. En materia tributaria, por lo general la decisión del Consejo debe tomarse por unanimidad.

Los **actos no vinculantes** son los **dictámenes** y las **recomendaciones**, previstos en los artículos 288 y 292 TFUE. A ellos hay que añadir las **comunicaciones, documentos de trabajo, códigos de conducta**, etc., que surgen ante la imposibilidad de aprobar una norma por los cauces indicados, y que pueden llegar a ser obligatorios si su interpretación se respalda por el TJUE. Hay bastantes ejemplos de ello en materia tributaria, lo que destaca el papel de la **jurisprudencia del TJUE** en la conformación del ordenamiento de la Unión, sobre todo en el ámbito de la imposición directa, ayudas de Estado, fiscalidad de no residentes, libertades del mercado interior, etc., etc.

-**No hay en la UE un modelo de Convenio para evitar la doble imposición.** Los Estados de la Unión pueden firmarlos libremente, pero si contemplan restricciones al mercado interior, no pueden ser aceptados, aunque se contemplen en un Tratado internacional, lo que supone una “comunitarización material” de los Convenios.

III.- LAS RELACIONES ENTRE EL ORDENAMIENTO DE LA UE Y LOS ORDENAMIENTOS DE LOS ESTADOS MIEMBROS

-Principio de **autonomía del Derecho de la UE** y el de los Estados miembros. Hay un complicadísimo sistema jurídico que, desde diversos niveles, se condicionan, influyen y contrapesan entre sí. Toda competencia no atribuida queda en manos de los Estados. Artículo 5 del TFUE.

-Este principio de autonomía **se refuerza con los siguientes principios de construcción jurisprudencial:**

A) El Derecho de la UE goza de **primacía sobre las normas de los Estados miembros**, incluso las constitucionales, por lo que las autoridades nacionales no deben aplicarlas. Este principio no está en los Tratados, pero sí en la jurisprudencia.

B) Principio de **efecto directo**, cuando la norma es lo suficientemente clara y precisa. Se reconoce el efecto vertical (contra el Estado), pero no el horizontal, salvo que se trate de un principio general del Derecho de la UE. Y no se admite si se produce una *reformatio in peius*, para no vulnerar el derecho de defensa y los principios de seguridad jurídica y confianza legítima.

C) Obligación de **interpretar el Derecho nacional conforme al Derecho de la UE**. Es el efecto indirecto.

-Se reconoce la **responsabilidad de los Estados** en caso de incumplimiento.

-Se protegen los **derechos fundamentales** en el artículo 6 TUE y en la Carta de los Derechos Fundamentales de la UE.

-En el Derecho tributario no se proclama en la **Carta de los Derechos Fundamentales de la UE** el deber de contribuir ni la justicia tributaria, pero sí a la buena administración (artículo 41), el derecho de propiedad (artículo 17), el respeto a la vida privada y familiar, el domicilio y las comunicaciones (artículo 7).

IV.- LAS NORMAS DE LA UE DE CONTENIDO TRIBUTARIO APLICABLES A SUS ESTADOS MIEMBROS

A) La aprobación de directivas en el ámbito de la imposición indirecta.

-La Directiva 2006/112/CE sobre la armonización del IVA.

-La Directiva 2008/118/CE sobre la armonización de los Impuestos Especiales.

-La Directiva 2008/7/CE sobre la armonización de los impuestos indirectos que gravan la concentración de capitales (IOS).

B) La aprobación de directivas en el ámbito de la imposición directa.

-La Directiva 2011/196/UE sobre filiales y matrices.

-La Directiva 2003/49/CE sobre sobre pagos de intereses y cánones.

-La Directiva 2009/133/CE sobre fusiones y otras operaciones de reestructuración empresarial.

-El plan de Acción de la comisión europea para un IS más eficiente y equitativo, en conexión con el plan BEPS.

C) El Convenio de Arbitraje y su desarrollo mediante el Código de conducta.

D) La Cooperación entre Administraciones tributarias de los Estados miembros.

V.- LA CREACIÓN DEL DERECHO TRIBUTARIO POR LA JURISPRUDENCIA DEL TJUE

-La jurisprudencia del TJUE ha tenido un importante papel en las tareas de armonización de la fiscalidad de los Estados miembros, y en especial de la imposición directa, a través de la interpretación de los principios del ordenamiento de la UE que se relatan a continuación.

A) *El principio de no discriminación por razón de la nacionalidad.*

B) *Las libertades de la UE.*

-Deben de incluirse en ellas, las siguientes:

1.- La libre circulación de mercancías.

2.- La libre circulación de personas.

3.- La libre circulación de servicios.

4.- La libre circulación de capitales.

5.- El derecho general de los ciudadanos de la UE a la libre circulación.

C) *La prohibición de ayudas de Estado de naturaleza fiscal.*

VI.- LA PROTECCIÓN DE LOS OBLIGADOS TRIBUTARIOS: SU CONTENIDO E INSTRUMENTACIÓN PROCESAL

-La **devolución de los ingresos tributarios indebidos** pro incumplimiento del Derecho de la UE a través de los recursos y órganos de cada país.

-La declaración de la **responsabilidad del Estado** por incumplimiento del Derecho de la UE.

-La **revisión de los actos firmes** en beneficio de los obligados.

-Respecto de la instrumentación procesal de la protección de los obligados tributarios, significar, en primer lugar, que los **jueces nacionales** actúan como jueces de la UE, inaplicando las normas del

derecho interno contrarias al de la UE, interpretándolas conforme a él, y recurriendo al TJUE cuando lo entiendan conveniente.

-Los **contribuyentes** ejercitan los recursos que contempla la ley nacional, respetando los principios de equivalencia y efectividad.

-El artículo 19 TFUE se refiere al **Tribunal General** (antes Primera Instancia), que junto a los tribunales especializados se ocupa de la interpretación y aplicación de los Tratados.

-El **TJUE** actúa como única instancia en los asuntos fundamentales, y de segunda instancia en los ordinarios, que además hace la función de Tribunal Constitucional respecto de los Tratados. Sus criterios de interpretación son de tipo contextual, teleológico, de Derecho comparado y consecuencialista, pero no literal ni histórico, teniendo en cuenta el multilingüismo, la abundancia en los Tratados de conceptos jurídicos indeterminados, de principios generales y objetivos, y las diversas tradiciones jurídicas de los Estados miembros.

-**Recursos directos: por incumplimiento** (lo utilizan la Comisión y los Estados), que dada la naturaleza declarativa de la sentencia y su alcance general no resuelve la situación del particular, dejándolo en manos de los Estados; los de **anulación, omisión o ilegalidad**, previstos en los artículos 263, 264, 265 y 277 del TFUE, poco frecuentes en el ámbito tributario.

-Las **cuestiones prejudiciales** han sido las más relevantes. Proceden de una consulta de un juez nacional al TJUE. Este no puede anular el acto, sino declararlo inválido.

VII. LA HACIENDA DE LA UE

-La UE tiene un sistema de recursos propios que contempla el artículo 311 del TFUE, que se van adaptando cada 6 o 7 años mediante Decisiones del Consejo, la última de ellas es la Decisión 2014/335UE. En todo caso, no es un aspecto que proceda abordar en el marco del análisis del Derecho de la UE que se está llevando a cabo.