

ACTUALIDAD UNIÓN EUROPEA

Últimos avances en la armonización de la base imponible del impuesto sobre sociedades en la Unión Europea

Introducción

Tras la Comunicación de la Comisión Europea de 23 de octubre de 2001 titulada: «Hacia un Mercado Interior sin obstáculos tributarios. Una estrategia para dotar a las empresas de una base imponible consolidada del Impuesto sobre Sociedades»⁵, se ha iniciado un debate sobre la armonización de la tributación empresarial, que ha tenido recientemente sus primeros resultados. En esta Comunicación, la Comisión propone una doble estrategia: medidas concretas dirigidas a solventar los problemas más urgentes a corto y medio plazo, y a más largo plazo, una solución conjunta consistente en la creación de una base fiscal consolidada para las actividades de las sociedades europeas que operan en varios Estados miembros.

La Comisión identifica un objetivo clave en sus propuestas: una base impositiva consolidada única o común, en la que se incluyan las deducciones fiscales transfronterizas a empresas residentes en un Estado miembro por pérdidas incurridas por sucursales o filiales de otros Estados miembros. Una base fiscal consolidada para las actividades de las sociedades en el ámbito de la Unión Europea contribuiría a incrementar la eficiencia, la simplicidad y la transparencia de la fiscalidad de estas empresas. Asimismo, permitiría a las empresas que realicen actividades transfronterizas dentro de la UE, computar los ingresos de todo su grupo según un conjunto de normas fiscales consolidadas. Para alcanzar este objetivo, la Comisión realiza diferentes propuestas, sin apoyar específicamente ninguna de ellas con el objetivo de que un debate posterior ayude a la Comisión a determinar la mejor manera de llevar a cabo el proyecto

En una segunda Comunicación de la Comisión, presentada en noviembre de 2003, la Comisión confirma las conclusiones de la primera Comunicación, evalúa los resultados que se han producido en la materia y plantea nuevos progresos en el futuro.

Las conferencias europeas sobre tributación empresarial organizadas por la Comisión, la creación de comités de expertos fiscales y sucesivas reuniones de diversos grupos de trabajo, han puesto en marcha un proceso en el que se han producido nuevos avances en la armonización de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en la Unión Europea.

La estrategia actual se concreta en los grupos que trabajan para alcanzar las normas relativas a la Base Fiscal Común Consolidada y un proyecto piloto de aplicación de la imposición según las normas del país de residencia (*Home State Taxation*) a las empresas de reducida dimensión.

5 COM (2001) 582 final.

Las propuestas de la Comisión Europea para armonizar a base imponible del Impuesto sobre Sociedades

En la Comunicación sobre la armonización de la tributación empresarial en la Unión Europea de octubre de 2001, la Comisión propone una doble estrategia para eliminar las trabas fiscales en el funcionamiento del Mercado Interior. En primer lugar, las prioridades se centran en un conjunto de medidas concretas para solucionar problemas específicos a corto plazo. Entre estas medidas destacan: la creación de un acuerdo único entre Estados que sustituya la actual red de acuerdos bilaterales entre los quince, facilitar las reestructuraciones mediante la revisión y ampliación del ámbito de aplicación de las Directivas existentes sobre fusiones y escisiones y sobre el régimen de tributación de matrices y filiales, y aumentar la cooperación e intercambio de informaciones entre las autoridades tributarias nacionales. En segundo lugar, la Comisión propone una solución conjunta a más largo plazo consistente en la creación de una base fiscal consolidada para las actividades de las empresas que operan en varios Estados miembros.

Una base fiscal consolidada a nivel europeo se configura como objetivo clave de la Comisión, que permitiría a las empresas que realicen actividades transfronterizas dentro de la UE, computar los ingresos de todo su grupo según un conjunto de normas fiscales consolidadas. Para alcanzar este objetivo, la Comisión realiza cuatro propuestas:

«*Home State Taxation*» (tributación según el país de residencia), que implica aplicar las normas fiscales del país de origen, de forma que el grupo de empresas compute su base fiscal según las normas del país de donde es residente la empresa principal⁶.

«*Common Consolidated Tax Base*» (base fiscal consolidada común), consistente en aplicar un nuevo conjunto de normas fiscales iguales para todos los Estados miembros.

La creación de un Impuesto sobre Sociedades Europeo, originalmente concebido como obligatorio para multinacionales y sociedades que operan en varios países europeos, coexistiría junto con las normas fiscales nacionales de cada país, pudiendo ser opcional para el resto de empresas. Este impuesto podría ser aplicado a nivel europeo, y una parte de los ingresos fiscales o su totalidad podrían ir directamente a los fondos de la Unión Europea.

El modelo más ambicioso consistiría en la armonización de las normas nacionales de determinación de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades concibiendo un sistema de imposición único que reemplazaría los sistemas nacionales.

De los modelos propuestos, la Comisión defiende especialmente una base fiscal común consolidada a nivel europeo, como se ha puesto de manifiesto en la segunda Comunicación sobre tributación empresarial europea presentada por la Comisión en Noviembre de 2003.

6 Véase el estudio que sobre este sistema realizan Sven Olof Rodin y Malcolm Gammie en: *Home State Taxation*, International Bureau for Fiscal Documentation Publications, Amsterdam, 2001.

Comunicación de la Comisión sobre tributación empresarial en noviembre de 2003

En noviembre de 2003 la Comisión presenta una nueva Comunicación: «Un mercado interior sin obstáculos vinculados al impuesto de sociedades: logros, iniciativas actuales y retos pendientes»⁷, en la que se evalúan los resultados actuales de la estrategia de la Comisión en materia de fiscalidad empresarial, y se estudian las posibilidades de aplicación futura de los elementos que la integran. La Comisión examina los avances específicos en realizaciones concretas a corto plazo, por una parte, y en trabajos a largo plazo o enfoques globales, por otra. En relación a las iniciativas específicas, se reconocen los progresos que han tenido lugar en diversos ámbitos, tales como las propuestas de mejora de las Directiva sobre matrices-filiales o la Directiva sobre fusiones, existiendo, no obstante, aspectos en los que se debe seguir avanzando: los convenios para evitar la doble imposición y compensación de pérdidas transfronterizas. Con respecto a los enfoques globales a largo plazo, destaca el establecimiento de una base de imposición común consolidada a escala europea, en el que se propone un proyecto experimental de aplicación por los Estados miembros del principio de HST (*Home State Taxation*) «imposición según las normas del Estado de residencia» respecto a las pequeñas y medianas empresas. Además, se estudian las posibilidades ofrecidas para desarrollar una nueva base de imposición a escala europea a partir de normas contables internacionales, así como para adoptar un mecanismo de reparto mediante fórmula para determinar la distribución de la base imponible entre los Estados miembros. Entre las conclusiones sobre estos trabajos a largo plazo o «enfoques globales» se destaca el avance a un ritmo más lento, por las reticencias de los Estados miembros que se muestran prudentes respecto a proyectos relativamente lejanos y ambiciosos. La Comisión considera que el análisis técnico profundo, el debate político constructivo, y proyectos piloto, podrían suponer un nuevo avance. Además, la labor técnica relativa al objetivo a largo plazo de consecución de la base imponible consolidada común de la UE podría intensificarse si cuenta con el apoyo político adecuado, por lo que la Comisión considera que el establecimiento de sistemas de «cooperación reforzada» entre un subgrupo de Estados miembros podría facilitar nuevos avances.

Conferencias sobre tributación empresarial y reuniones de los grupos de trabajo: nuevos avances

La primera conferencia fiscal europea sobre tributación empresarial se constituyó en abril de 2002 con el objetivo de proporcionar un foro de debate en relación con la armonización de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en la Unión Europea⁸.

En esta conferencia se plantearon y analizaron las distintas alternativas técnicas y políticas para la armonización de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades, poniendo

7 COM (2003) 726 final

8 Un análisis detallado de las conclusiones de la conferencia se puede encontrar en: Martínez Serrano, A. y Patterson B.: *Taxation in Europe: Recent Developments*. Directorate General for Research. European Parliament. ECON 131. Luxembourg, 2003. Pp. 19-26.

do de manifiesto la existencia de diversidad de opiniones en la materia objeto de debate. No obstante, y a pesar de no haber llegado a un acuerdo unánime sobre la mejor forma de armonizar la base del impuesto, se dio un paso importante al alcanzar un consenso generalizado sobre la necesidad de avanzar en el proceso de forma gradual, con el objetivo de armonizar la base imponible del Impuesto sobre Sociedades en la Unión Europea a medio o largo plazo. Las prioridades en los siguientes años se han centrado en la creación de un comité de expertos fiscales que realicen propuestas concretas, entre las que destaca la creación de unas normas fiscales armonizadas para determinados grupos de empresas, especialmente las que se constituyan según el Estatuto de la Sociedad Europea.

Tras la Comunicación de noviembre de 2003, la Comisión organiza una segunda conferencia fiscal sobre tributación empresarial, que ha tenido lugar en Roma en diciembre de 2003, con el objetivo de establecer nuevamente un foro de debate a raíz de los nuevos avances en el proceso. Las conclusiones de esta conferencia confirman las dos estrategias actuales de la Comisión, centradas en la Base Fiscal Común Consolidada y un proyecto piloto de aplicación de las normas de imposición según país de residencia (*Home State Taxation*).

Con la finalidad de avanzar en la Base Fiscal Común Consolidada se crea un grupo de trabajo formado por expertos fiscales de los veinticinco Estados miembros, y de la Comisión Europea. El grupo de trabajo se constituye por un periodo mínimo de tres años con reuniones periódicas varias veces al año. La primera reunión ha tenido lugar en Noviembre de 2004, y en ella se han debatido las normas de valoración y las reglas sobre las amortizaciones fiscales. La segunda reunión, en marzo de 2005 ha presentado las conclusiones del subgrupo de trabajo sobre amortizaciones y se ha debatido sobre reservas y provisiones.

Se espera que a principios de junio de 2005 se celebre una tercera reunión del grupo de trabajo en la que se avance en las normas de valoración de otros elementos de la base imponible.

Alicia Martínez Serrano
Universidad de Murcia

