

Aportación al debate sobre la Base Imponible Común Consolidada del Impuesto sobre Sociedades (BICCIS) – las posturas de los Estados comunitarios frente a la propuesta de la Comisión

Alexander Müller
Universidad Complutense de Madrid

1. Introducción

La competencia fiscal en los impuestos societarios es un fenómeno que acompaña al mercado interior desde su creación y que se ha intensificado aún más en las décadas pasadas. Con la progresiva adaptación legal de aquellas normas que influyen en el mercado único la competencia fiscal perjudicial ha quedado como uno de los pocos residuos que todavía provoca importantes desigualdades entre los Estados comunitarios y las empresas que actúan en ellos. Hoy en día todavía, los grupos empresariales transfronterizos tienen que ajustarse hasta a 27 sistemas fiscales y administraciones tributarias distintas en el Impuesto sobre Sociedades.

Por tanto, de primera vista parece consecuente la iniciativa legislativa hecha por la Comisión Europea sobre la “*Propuesta de directiva del Consejo relativa a una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (en adelante: BICCIS), del 16 de marzo de 2011.*”¹ El objetivo global de este proyecto es ofrecer a las empresas comunitarias un único texto legal para armonizar la imposición en el IS bajo el techo de una base imponible común y consolidada unificada y además la posibilidad de presentar una única declaración de renta a la administración de Hacienda en el Estado donde esté ubicada la sede central de la empresa (*ventanilla única/one-stop-shop*).² Los objetivos específicos de la propuesta consisten en eliminar obstáculos fiscales aún existentes en el mercado interior, entre los cuales la Comisión destaca:³

- Los costes de cumplimiento suplementarios derivados de la actividad internacional
- La doble imposición
- La tributación excesiva

La propuesta BICCIS se estructura en tres bloques, que son la determinación de la base imponible consolidada, la distribución de la recaudación entre los Estados implicados y además la regulación de su administración.

Según la Comisión, esta simplificación supondría un enorme potencial de ahorro en la gestión administrativa y de gastos tributarios para los grupos de empresas intracomunitarias frente al sistema actual, y cifra el potencial de ahorro en unos 700 millones de € anuales. Adicionalmente se prevé que la carga fiscal de las empresas se disminuirá en unos 1.300 millones de € anuales, en el conjunto comunitario, al poder consolidar beneficios y pérdidas. Se estima que esta simplificación fiscal además animará al 5% de las PYMES a ampliar su negocio más allá del mercado nacional, porque son éstas quienes frecuentemente no pueden afrontar las reglas fiscales internacionales complejas que existen en la actualidad. La Comisión estima que el ahorro en concepto de reducción de los costes de expansión transfronteriza alcanzará unos 1.000 millones de € adicionales al año.⁴

¹ Propuesta Directiva COM/2011/121; La Comisión publicó, además, un conjunto de documentos de carácter informativo a esta propuesta; MEMO/11/171 (información para los ciudadanos) e IP/11/319; además publicó varios documentos en los cuales se hace una estimación de las consecuencias económicas para la recaudación de los Estados Nacionales si el texto de la Directiva entrase en vigor (SEC/2011/315; SEC/2011/316).

² El texto del borrador de directiva habla de una “única Administración Tributaria” (autoridad tributaria principal) que debe ser aquella del Estado miembro donde tenga establecida su residencia a efectos fiscales la empresa que ostente la categoría de sujeto pasivo principal. (art. 109)

³ Comisión Europea (2011); Propuesta de DIRECTIVA DEL CONSEJO relativa a una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCIS), COM/2011/121, Bruselas, 16 de marzo 2011 <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2011:0121:FIN:ES:PDF>

⁴ Comisión Europea (2011): Base tributaria Europea del impuesto de sociedades: facilitar y abaratar los negocios, IP/11/319, Bruselas, 16 de marzo 2011

Además la Comisión no ve perjudicada la recaudación fiscal de los Estados nacionales en su conjunto, incluso prevé que la aplicación de la fórmula de reparto provocaría un incremento de las bases imponibles en la mayoría de los Estados miembros de Europa Central y Oriental, así como en Alemania, España, Francia, Grecia e Italia.⁵

Esta previsión positiva de las consecuencias económicas de la BICCIS que defiende la Comisión Europea, invita a realizar una mirada crítica. El proyecto, después de su publicación oficial, en la actualidad se encuentra en una fase de intensas discusiones y tanto los Estados Nacionales de la UE como la comunidad científica están invitados a expresar sus posturas y realizar críticas.

A continuación vamos a centrarnos en las posturas y argumentos que fueron aportados hasta el momento por el “lado adversario” de la Comisión Europea, que son los Estados comunitarios. Hay que ser consciente que la realización del proyecto para ellos supondría (otra) cesión importante de soberanía legislativa nacional y que además podría implicar un empeoramiento de su situación de recaudación tributaria, al menos para algunos de ellos.

2. Aspectos principales de crítica

Al ser objeto de discusiones intensas desde hace unos años, conviene en primer lugar identificar los aspectos más relevantes de la BICCIS que en la actualidad son objeto de discusiones en el mundo científico y político:⁶

- Sistema opcional con la consecuencia de dos sistemas paralelos del Impuesto sobre Sociedades y los costes adicionales que esto implicaría.⁷
- Justificación de los componentes de la “Fórmula de Reparto”. En particular se critica la excesiva ponderación del factor trabajo con el peso de un tercio, la exclusión del inmovilizado inmaterial y financiero del activo, la utilización del criterio de las ventas en destino y los criterios residuales propuestos en el caso de que las reglas generales no sean aplicables.
- Ausencia de regulación de los tipos de gravamen (omisión de un tipo mínimo tal y como existe en el caso del IVA).
- Traslado del problema de los precios de transferencia en vez de su eliminación
- Mal uso de la planificación fiscal para la elección del país en que habita la autoridad tributaria principal y el correspondiente riesgo de que algunos países podrían convertirse en emplazamientos residuales para compañías multinacionales porque sus administraciones son menos ágiles.
- Ausencia de un sistema de arbitraje en caso de diferencias entre Estados sobre la aplicación de la BICCIS.

⁵ Comisión Europea (2011d): Resumen de la evaluación de impacto, Documento de Trabajo SEC/2011/316, Bruselas, 16 de marzo de 2011, p.6

⁶ Entre otros: **Rodríguez Márquez (2011)**: una aproximación crítica a la propuesta de directiva del Consejo relativa a una base imponible consolidada común del impuesto sobre Sociedades (BICCIS), Crónica Tributaria: Boletín de Actualidad 7/2011, pp.47-51, IEF; **Barrero y Laborda (2008)**: consolidación y reparto de la base imponible del Impuesto sobre Sociedades entre los Estados Miembros de la Unión Europea: Consecuencias para España, Papeles del Trabajo 24/2008, IEF; **Devereux et al. (2009)**: The economic effects of EU-reforms in corporate income tax systems, Study for the European Commission, Directorate General for Taxation and Customs Union, TAXUD/2007/DE/324; **Spengel et al. (2008)**: Study on the impact of reforms of corporate income taxation systems at the EU level on the size of the tax bases of the EU companies, using the model “European Tax Analyzer”, Project for the EU Commission, TAXUD/2007/DE/325; **Fuest, C.; Hemmelgarn, T. y Ramb, F. (2007)**: How would the introduction of an EU-wide formula apportionment affect the distribution and size of the corporate tax base? An analysis based on German multinationals; International Tax and Public Finance, nº 14 (5), pp. 605-626; **Devereux y Loretz (2008)**: The Effects of EU Formula Apportionment on Corporate Tax Revenues, Fiscal Studies, nº 29 (1), pp. 1-33

⁷ Rodríguez Márquez (2011, p. 48) incluso habla de la posibilidad de que podrán surgir tres sistemas diferentes, al diferenciar además entre “Sistema BICCIS para grupos, sin deducciones” y “Sistema BICCIS para sociedades individuales, con deducciones”. Además existe el peligro de la co-existencia de dos cuerpos normativos paralelos, incompatibles entre sí.

- Desigualdades en los efectos de recaudación. Si el régimen BICCIS llegase a aplicarse, se prevé que algunos países podrán salir perjudicados más que otros por menores ingresos fiscales.

Las valoraciones que hacen algunos autores del proyecto tienen cierto tono crítico.⁸ El aspecto, quizá más polémico, pero sin duda el más relevante, es el de los efectos de la aplicación de la BICCIS sobre la recaudación de los Estados miembros. Los resultados obtenidos no confirman los obtenidos por la Comisión, más bien prevén una disminución en la recaudación para el conjunto de la Unión Europea, además con notables diferencias entre los Estados Miembros.

Barrero y Laborda (2008) ven como primer efecto una disminución de la base imponible declarada en la UE en medio punto porcentual, lo que equivaldría a unos 3.000 millones de €. El segundo efecto sería una redistribución de esa base entre los Estados miembros como resultado de la aplicación de la fórmula de reparto. Según este estudio, España estaría entre los países beneficiados, con un incremento de los beneficios declarados de un 16% frente al sistema actual. Sin embargo, otros Estados como Alemania (-1%), Austria (-14%), Bulgaria (-48%), República Checa (-53%), Finlandia (-18%), Holanda (-12%), Irlanda (-13%), Letonia (-18%), Portugal (-7%) y Suecia (-3%) resultarían perjudicados con una mayor o menor disminución de la base declarada en sus territorios. Al cambiar algunos parámetros del estudio, España sigue estando favorecida, aunque con un menor crecimiento de la base frente al sistema actual del 8%.

Devereux y Loretz (2008) en su investigación estiman que la disminución de la recaudación en el IS alcanzaría 2,4 puntos porcentuales para el conjunto de la UE-25. Igualmente identifican países ganadores y perdedores del régimen BICCIS. Entre los perdedores estarían Alemania, Austria, Bélgica, Dinamarca, Francia, Grecia, Italia y Luxemburgo. Por el contrario, los ganadores serían Estonia, Hungría, Irlanda, República Eslovaca, Suecia y el Reino Unido. El resultado para España sería aproximadamente neutral.

Hay más estudios que investigan los efectos sobre la recaudación (*p.ej. Fuest, Hemmelgarn y Ramb, 2007*) y todos coinciden en el resultado de que habrá Estados perdedores y ganadores si el régimen BICCIS llegase a aplicarse, y por tanto contradicen la opinión que defiende la Comisión Europea que no prevé grandes alteraciones en la recaudación frente al sistema actual.

Sin embargo, existen otras opiniones que destacan las posibles ventajas del proyecto BICCIS, pero en su mayoría se trata de estudios que fueron encargados por la misma Comisión Europea.⁹ Estas opiniones basan su argumentación en la necesidad de una mayor armonización de las normas fiscales en materia de los impuestos societarios en la UE y revelan en primer lugar su potencial unificador. El argumento principal a favor de la BICCIS es una simplificación de las obligaciones tributarias y posibles sinergias y un ahorro de costes de la gestión tributaria.

3. Problema del consenso político

a. Necesidad de colaboración entre la Comisión y los Estados comunitarios

A falta de poder legal vinculante en materia de impuestos directos, la Comisión Europea intenta llevar a cabo este proyecto, apoyándose en el art. 115 del *Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (TFUE; antiguo art. 94 TCE)*. En este contexto es conveniente destacar que esta actuación se basaría en el principio de la subsidiariedad.¹⁰ Este principio permite la intervención de la Unión de forma subsidiaria, siempre y cuando, en caso de competencias compartidas entre la Unión y los Estados miembros, los objetivos de la acción pretendida no puedan ser alcanzados de manera suficiente por los Estados miembros.

⁸ Rodríguez Márquez (2010, p.47) habla de una “norma muy vaga, que formula muchas reglas ambiguas y abiertas y que deja muchos aspectos sin regulación”. Alega además que “la cuantificación de sus efectos económicos constituye una tarea extremadamente complicada”.

⁹ PricewaterhouseCoopers (2008), ZEW (2008), Deloitte (2009) o Devereux et al. (2009)

¹⁰ Tratado de la UE, art. 5.3 (antiguo TCE art. 5.3)

En el caso de poder utilizar el art. 115, cuya utilización no ve apropiada una gran parte de los Estados Miembros, el Consejo Europeo puede aprobar una directiva en un procedimiento legal especial que requiere el voto unánime de los miembros del Consejo de Ministros y previa audiencia del Parlamento Europeo y del Comité de Asuntos Económicos y Sociales. En caso de no conseguir unanimidad de votos existe la alternativa del procedimiento de “cooperación forzosa” que supone que un grupo reducido de al menos nueve Estados comunitarios la aprueba y que posteriormente más Estados se podrían adherir a la Directiva.¹¹

b. Postura de los Estados Miembros de la UE

Después de la publicación del borrador de Directiva (16 de marzo de 2011) los parlamentos nacionales pudieron expresar su postura frente a la propuesta de Directiva BICCIS a los presidentes del Parlamento Europeo, del Consejo y de la Comisión. Dentro del plazo de ocho semanas, que concluyó el 18 de mayo de 2011, los parlamentos podían verificar el control de subsidiariedad de la iniciativa BICCIS. Para ser publicado en la página web del Parlamento Europeo, estas opiniones no sólo tienen que expresar su postura a favor o negativa frente al proyecto, más bien el comentario tenía que expresar de forma razonada (*reasoned opinion*) porqué un Estado cree que la iniciativa de directiva no es compatible con el principio de subsidiariedad.¹² Dentro del plazo previsto, los siguientes Estados Miembros expresaron sus posturas, conforme a dicho procedimiento de *opinión razonada*:

- Bulgaria¹³
- Eslovaquia¹⁴
- Irlanda¹⁵
- Malta¹⁶
- Países Bajos¹⁷
- Polonia¹⁸
- Reino Unido¹⁹
- Rumania²⁰
- Suecia²¹

Adicionalmente, algunos Parlamentos de otros Estados Miembros, también emitieron su opinión sobre la BICCIS, sin llegar a publicarse en la página web oficial del Parlamento Europeo.²²

- Alemania (Bundestag/Bundesrat)²³

¹¹ art. 20 TUE y art. 326-334 TFUE

¹² Art.6, del protocolo nº 2, sobre la aplicación de los principios de subsidiariedad y proporcionalidad. El órgano que debe controlar el cumplimiento del principio de subsidiariedad son los parlamentos nacionales, no los gobiernos;

<http://www.europarl.europa.eu/activities/committees/noticeMembersCom/comparlDossier.do?language=EN&dossier=JURI%2F7%2F05913&body=JURI>

¹³ <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+COMPARL+PE-464.951+01+DOC+PDF+V0//EN&language=EN>

¹⁴ <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+COMPARL+PE-465.011+01+DOC+PDF+V0//EN&language=EN>

¹⁵ <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+COMPARL+PE-465.017+01+DOC+PDF+V0//EN&language=EN>

¹⁶ <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+COMPARL+PE-465.003+01+DOC+PDF+V0//EN&language=EN>

¹⁷ <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+COMPARL+PE-464.772+01+DOC+PDF+V0//EN&language=EN>

¹⁸ <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+COMPARL+PE-464.980+01+DOC+PDF+V0//EN&language=EN>

¹⁹ <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+COMPARL+PE-464.958+01+DOC+PDF+V0//EN&language=EN>

²⁰ <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+COMPARL+PE-466.992+01+DOC+PDF+V0//EN&language=EN>

²¹ <http://www.europarl.europa.eu/sides/getDoc.do?pubRef=-//EP//NONSGML+COMPARL+PE-464.950+01+DOC+PDF+V0//EN&language=EN>

²² Interparliamentary EU information exchange site (IPEX) at the following address:

<http://www.ipex.eu/ipex/cms/home/Documents/pid/10>

- Bélgica (Belgian Chamber of Representatives) ²⁴
- República Checa (Czech Chamber of Deputies /Czech Senate) ²⁵
- Dinamarca (Danish Parliament) ²⁶
- España (Cortes Generales) ²⁷
- Italia (Italian Senat /Italian Chamber of Deputies) ²⁸
- Lituania (Lithuanian Parliament) ²⁹

Vemos a continuación la postura frente al proyecto BICCIS que adoptaron dichos Estados (por orden alfabético).

Alemania inicialmente tenía una postura favorable al proyecto BICCIS. En la actualidad, la postura del gobierno alemán y del Bundesrat mantiene cierto tono de apoyo para la idea del proyecto en general, sin embargo no hay apoyo político para el texto del borrador en su versión actual. En primer lugar Alemania teme obtener menores ingresos fiscales en el futuro y critica sobre todo las “grandes dificultades para calcular las consecuencias económicas que tendría la BICCIS para la recaudación de los Estados Miembros”.³⁰ Otro argumento en contra es la falta de confianza en cuestiones de colaboración entre las distintas administraciones tributarias europeas y añade como ejemplo la existencia de profundos déficits en el intercambio de información tributaria.

Respecto a la posibilidad de llevar a cabo el proyecto a través del procedimiento de la *cooperación forzosa*, se teme que cuando algunos Estados no participan en el proyecto, en consecuencia aún podría incrementarse la competencia fiscal, en vez de disminuirla, por tanto se prefiere la aprobación de un proyecto BICCIS con unanimidad entre todos los Estados. Además se critica el mecanismo de la fórmula de reparto (art.86). Por un lado se considera un perjuicio para su industria altamente tecnologicada, no poder incorporar el fondo de comercio creado por las empresas en el cómputo de los activos. Por otro lado, Alemania, siendo un país exportador, preferiría el cómputo de las ventas en origen, en vez de computarlas en destino.

Una particularidad del país germano es, que la mayoría de sus empresas están organizadas en la forma jurídica de sociedades personalistas, que tributan en el IRPF a nivel de sus socios y no en el IS. Alemania pretende incluir también a estas empresas en el texto de la Directiva. Se rechaza además el previsto tratamiento fiscal de los gastos en I+D+i y de las provisiones para pensiones, porque se teme una disminución importante de la base imponible. Alemania quiere, además, que la aplicación de la BICCIS sea obligatoria para evitar la existencia de varios sistemas paralelos del IS. Un aspecto particular de este país es que el Impuesto sobre Sociedades solo juega un papel subordinado frente al IAE. La recaudación por el IAE supera la del IS por el factor tres por eso Alemania necesita incorporar también el IAE en el cómputo de la BICCIS a todos los efectos.³¹

A pesar de las críticas existentes frente a la iniciativa BICCIS, la mayoría de las opiniones, expresadas por los órganos de gobierno y legislativos alemanes, apoyan la idea de una base imponible común y consolidada, y ven las siguientes ventajas:

- Aumento de transparencia de los impuestos societarios en la UE
- Posibilidad de reducir los costes de la administración fiscal para las empresas transfronterizas

²³ <http://www.ipex.eu/IPEXL-WEB/scrutiny/CNS20110058/debta.do> ; <http://www.ipex.eu/IPEXL-WEB/scrutiny/CNS20110058/debra.do>

²⁴ <http://www.ipex.eu/IPEXL-WEB/scrutiny/CNS20110058/bechb.do>

²⁵ <http://www.ipex.eu/IPEXL-WEB/scrutiny/CNS20110058/czsen.do> ; <http://www.ipex.eu/IPEXL-WEB/scrutiny/CNS20110058/czpos.do>

²⁶ <http://www.ipex.eu/IPEXL-WEB/scrutiny/CNS20110058/dkfol.do>

²⁷ <http://www.ipex.eu/IPEXL-WEB/scrutiny/CNS20110058/escor.do>

²⁸ <http://www.ipex.eu/IPEXL-WEB/scrutiny/CNS20110058/itsen.do>; <http://www.ipex.eu/IPEXL-WEB/scrutiny/CNS20110058/itcam.do>

²⁹ <http://www.ipex.eu/IPEXL-WEB/scrutiny/CNS20110058/ltsei.do>

³⁰ <http://blog.handelsblatt.com/steuerboard/2011/05/13/berlin-bremst-ccctb-projekt-%E2%80%93-von-der-gkkb-zur-gkb/>

³¹ La recaudación por el IAE en 2010 fue de 35.711 millones de €mientras la del IS solo fue de 12.041 millones.

- Quitar obstáculos administrativos para la actividad intracomunitaria de las empresas
- Promoción del objetivo global de mercado único mediante la eliminación de la competencia fiscal perjudicial

Otros objetivos pronunciados por Alemania consisten en la eliminación definitiva del problema de los precios de transferencia y la realización de la base imponible común y de la consolidación en un sólo paso. Se preferiría que la consolidación estuviera acompañada por una armonización de los tipos de gravamen y la garantía de un reparto justo de la recaudación fiscal.³²

En **Bélgica** la Comisión de Hacienda (*Budget Committee*) emitió el 17 de mayo un informe, opinando que la propuesta BICCIS es conforme al principio de subsidiariedad. La conformidad con el principio de proporcionalidad no ha sido investigada.

Bulgaria (comunicado 38/2011 al Parlamento Europeo, del 16 de mayo de 2011)

El Comité para asuntos europeos y control de los fondos europeos búlgaro, órgano competente en esta materia, rechaza la propuesta de directiva BICCIS. Según explica, teme que su implantación quitaría las ventajas competitivas y la variedad de los sistemas fiscales, lo que tendría como consecuencia el traslado de inversiones extranjeras hacia países terceros con condiciones fiscales más ventajosas.

Entre los aspectos más criticados se menciona el mecanismo de la fórmula de reparto que según el lado búlgaro no representa criterios objetivos porque no considera las particularidades económicas de los Estados Miembros y los desniveles aún existentes entre desarrollo económico y bienestar. Para el caso búlgaro se estima una subida de tipos impositivos en 3 o 4 puntos porcentuales, para equilibrar las pérdidas provocadas por la aplicación de la fórmula de reparto. Teme que la introducción de dos sistemas paralelos en la administración de la BICCIS (sistema nacional y BICCIS) conllevaría un aumento de costes, tanto para la administración pública como para las empresas, incluso prevé casos de discriminación cuando el mismo hecho imponible es tratado en grupos distintos de sujetos pasivos. Critica además que la propuesta prevé una separación de las reglas fiscales de las reglas contables.

Respecto a la aplicación del principio de subsidiariedad argumenta que la Comisión no sabe convencer con sus datos cualitativos y cuantitativos aportados y que los objetivos de la BICCIS también podrían ser alcanzados a través de la aprobación de medidas nacionales o bilaterales y que por tanto la medida propuesta de una directiva es desproporcionada. Otro objetivo del proyecto, la abolición de los precios de transferencia, no se soluciona, más bien se conseguirá un traslado del problema dentro del grupo.

En **Dinamarca** el proyecto BICCIS fue examinado por la Comisión de Impuestos (*Taxation Committee*) y la Comisión de Asuntos Europeos (*European Affairs Committee of the Danish Parliament*). Su dictamen no ofrece una posición en contra ni a favor del proyecto, más bien alegan que existe un elevado número de cuestiones sin resolver antes de poder tomar una posición definitiva. Entre las cuestiones pendientes de resolver se menciona el aspecto de un tipo de gravamen mínimo en el IS (*corporate tax restraint*), la utilización del tipo de gravamen como un instrumento coyuntural, y cuestiones sobre si todas las autoridades tributarias de la Unión tienen suficientes competencias para actuar como autoridad tributaria principal, previsto en el borrador de directiva. Además se valora como insuficientes los estudios realizados para calcular los efectos recaudatorios de la BICCIS, se teme un desplazamiento de bases imponibles entre los Estados Miembros. Una opinión minoritaria en las Comisiones ve incompatible la propuesta BICCIS con el principio de subsidiariedad.

En **España** la *Comisión Mixta para la Unión Europea* emitió su informe el 11 de mayo de 2011. Previamente a la emisión de su informe se ha recibido un informe de la Secretaría de

³² Bundestagsdrucksache 17/5748 del 5 de mayo de 2011 y Beschluss 884 des Bundesrates, del 17 de junio de 2011: Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über eine gemeinsame konsolidierte Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage (GKKB) KOM (2011) 121 endg.; Además Bundesratsdrucksache 281/06 (B) y 463/07 (B).

Estado de Asuntos Constitucionales y Parlamentarios, así como escritos de las Cortes de Aragón y del Parlamento Vasco. En ninguno de ellos se cuestiona el respeto del principio de subsidiariedad por la iniciativa legislativa europea examinada. La Comisión Mixta entiende que la Propuesta de Directiva del Consejo relativa a una base imponible consolidada común del Impuesto sobre Sociedades (BICCIS) es conforme al principio de subsidiariedad.

En la motivación la Comisión Mixta alega que la co-existencia de 27 sistemas fiscales paralelos supone una barrera importante al mercado único al igual que el régimen complejo de los precios de transferencia, la carga administrativa, los costes de conformidad y la inseguridad jurídica que ésto supone. La Comisión ve la necesidad de que *“La naturaleza de los problemas señalados exige un enfoque común y solo pueden resolverse mediante la adopción de legislación a escala de la Unión Europea, puesto que revisten un carácter fundamental transfronterizo.”* Resumiendo opina *“que la propuesta se justifica en virtud del principio de subsidiariedad, ya que la acción de los Estados miembros a nivel individual no permitiría alcanzar los objetivos previstos.”*

Eslovaquia (comunicado 42/2011 al Parlamento Europeo, del 26 de mayo de 2011):

El breve comunicado comienza con la manifestación de que la República Eslovaca no tiene intención de armonizar los impuestos directos en la Unión Europea. Además prevé que la propuesta BICCIS podrá influir de forma negativa en el crecimiento del PIB y la cuota de empleo a nivel comunitario. Añade que la propuesta hecha no convence respecto a sus fines declarados de una simplificación y mayor eficiencia de los sistemas fiscales dentro de la Unión, más bien podrá provocar un aumento de costes en la gestión fiscal y una mayor carga administrativa. Critica que el análisis hecho no informa sobre las consecuencias particulares para la recaudación de las Haciendas nacionales y que la propuesta de directiva no es conforme al principio de subsidiariedad (art. 5 TCE).

Irlanda (comunicado 43/2011 al Parlamento Europeo, del 27 de mayo de 2011):

Irlanda opina que la Comisión ha incumplido el requisito de determinar y valorar los indicadores cualitativos y cuantitativos necesarios para demostrar que la aplicación de la Directiva BICCIS tendría una mayor utilidad, a la que se podría conseguir con medidas nacionales y bilaterales. En concreto opina que la documentación presentada por la Comisión ni demuestra que es la mejor opción para conseguir los objetivos proclamados, ni que la situación actual con 27 sistemas fiscales paralelos impide el funcionamiento del mercado interior. Además se eleva la sospecha de que la BICCIS solo favorece a grupos grandes de empresas y que desfavorece principalmente a Estados Miembros de menor tamaño, entre ellos Irlanda.

En cuanto a los ingresos fiscales teme efectos desproporcionados entre los Estados Miembros, en concreto un retroceso de los ingresos fiscales, del PIB, de las inversiones procedentes del extranjero y un aumento del desempleo. Especialmente critica que parte de las previsiones de la Comisión se basan en suposiciones y que los estudios cuantitativos realizados son insuficientes. Otro punto de disconformidad son las competencias en el asunto, Irlanda recuerda que la Comisión no posee competencia legislativa sobre los impuestos directos y recomienda que la Comisión se debería abstener de hacer propuestas que podrían afectar a la soberanía nacional de los Estados, aunque sea de forma indirecta.

Italia adoptó una postura relativamente positiva frente al proyecto BICCIS. La Cámara de diputados opina que una base imponible consolidada podría ayudar a superar el problema de la doble imposición, además ve como aspecto positivo una “reducción sustancial” de los obstáculos fiscales administrativos para los grupos de empresas transfronterizas. Se valora la iniciativa BICCIS como un “paso positivo inicial” hacia una mayor armonización de la política fiscal.

Sin embargo, se percibe la propuesta BICCIS en su estado actual como un mero borrador que previsiblemente no “va a aportar resultados significativos”. Se critica la ausencia de regulación de algunos aspectos cruciales, como son tipos de gravamen unificados, o al menos la fijación de un tipo máximo y mínimo (*minimum and maximum range level*). Además se preferiría una BICCIS obligatoria, porque se teme que los efectos de la BICCIS opcional serían marginales. Otro aspecto criticado es, que la propuesta cumpliría más las

necesidades de grandes grupos de empresas, pero deja algo al margen las pequeñas y medianas empresas, que tienen importancia especial para la economía italiana. Al igual que en el caso alemán, existe la necesidad de adoptar e incorporar el Impuesto de Actividades Económicas italiano (IRAP) en el conjunto de la propuesta BICCIS.

En **Lituania** distintas Comisiones, pertenecientes al Parlamento, investigaron la cuestión de subsidiariedad. La Comisión de Hacienda y Finanzas (The Committee on Budget and Finance) llegó a la conclusión de que la propuesta BICCIS supone una infracción al principio de subsidiariedad. La Comisión de Auditoría (Committee on Audit) opina que hay una posible contradicción al principio de subsidiariedad, mientras que la Comisión de Economía (Committee on Economics) cree que la propuesta es compatible con el principio de subsidiariedad. La Comisión de Asuntos Europeos (Committee on European Affairs) teniendo en cuenta estas opiniones, considera que la propuesta es compatible con el principio de subsidiariedad, pero propone realizar un análisis más profundo, antes de presentar sus resultados al parlamento lituano.

Malta (comunicado 41/2011 al Parlamento Europeo, del 20 de mayo de 2011):

Malta, siendo el país comunitario más pequeño, redactó un extenso comunicado al Parlamento Europeo. Comienza su análisis con la constatación de que la propuesta no alcanzará su objetivo principal de eliminar los obstáculos para la consecución del mercado interior. El parlamento más bien defiende el punto de vista de que este objetivo se podrá conseguir de mejor forma con la realización de medidas nacionales y añade que cuestiones acerca de la fiscalidad directa no caben en la competencia de la Comisión, descartando así la aplicación del art. 115 TFUE.

En su opinión, la Comisión está vulnerando el principio de la subsidiariedad y descalifica a la BICCIS como *fuentes de incertidumbre*. Basa su opinión en los hechos de que no existen fuentes de interpretación para las administraciones fiscales, ni para los tribunales. La opcionalidad de la propuesta se ve favorable para empresas grandes pero como un aumento de *complejidad* para empresas pequeñas. Respecto a los tipos impositivos ve el peligro de una modificación forzada, frente a una realidad de una menor recaudación, que obligaría a los Estados a subir los tipos.

El problema de los precios de transferencia no se resolvería por dos razones: primero habrá un grupo que siga utilizándolo, al no optar por la BICCIS y segundo seguirá existiendo en el caso de distintos grupos de empresas bajo el techo de un mismo consorcio. El Parlamento recuerda que ya existen mecanismos para arbitrar posibles diferencias al respecto, en primer lugar el convenio arbitraje y en segundo lugar los convenios de doble imposición. Respecto al tema de la evasión fiscal y las prácticas fiscales perjudiciales, el Parlamento recuerda que ya existe el grupo *código de conducta* y que su labor justifica la ausencia de más medidas.

La fórmula de reparto presentada se considera inadecuada porque favorece aquellas economías donde el factor trabajo (todavía) ocupa un papel importante mientras que perjudica a aquellas economías con un alto nivel de productividad. Otro efecto de la fórmula será un efecto distorsionador porque la fórmula no representa adecuadamente la estructura económica de una empresa moderna y se teme el desplazamiento de inversiones hacia el extranjero. En las conclusiones subraya que la Comisión no ha demostrado de manera suficiente la utilidad de sus propuestas y que tampoco demostró que no se pueda lograr los efectos deseados a través de medidas de iniciativa nacional. Valora que la propuesta BICCIS contradice el principio de subsidiariedad y proporcionalidad y propone rechazarlo.

Países Bajos (comunicado 35/2011 al Parlamento Europeo, del 3 de mayo de 2011)

El comunicado principalmente hace referencia al principio de subsidiariedad, y dice que su aplicación no estaría justificada porque las medidas propuestas también se podrían conseguir con medidas fiscales unilaterales y bilaterales. En primer lugar critica que la implantación de la BICCIS provocaría consecuencias desiguales para los Estados miembros, en el sentido de que favorecería a algunos y perjudicaría a otros. En particular, prevé para los Países Bajos, una disminución del PIB hasta el 1,69% y una disminución de inversiones nuevas en 1,84% puntos porcentuales. Por ende podría provocar una

disminución de los ingresos fiscales, que no se especifica en cifras, pero critica que los datos aportados por la Comisión al respecto son insuficientes.

El parlamento subraya, que la fijación de los tipos impositivos es competencia exclusiva de los Estados miembros y que la Comisión influiría, aunque de forma indirecta, en este privilegio y expresa el deseo a una mayor reserva por parte de la Comisión. Además, pondera que las medidas propuestas superan los requisitos del principio de proporcionalidad. Un ejemplo claro de desproporcionalidad es la incorporación de dos sistemas fiscales paralelos y los costes que provocaría su mantenimiento. Mantener dos sistemas a la vez solo tendría justificación si las ventajas sustanciales superarían a los costes, hecho que según la opinión del parlamento no es probable. Al igual que los demás Estados critica el sistema de fórmula de reparto y ve especialmente perjudicial para los Países Bajos, que los activos inmateriales y financieros no forman parte del cómputo porque las empresas holandesas tienen en ello una ponderación muy por encima del promedio europeo.

Sin embargo, el informe termina con unas nociones de tono positivo, mencionando que para un grupo minoritario en el parlamento prevalecen los posibles efectos positivos de la propuesta. Destaca entre ellos la disminución del esfuerzo administrativo para las empresas, una simplificación del sistema fiscal y un posible fin de la competencia fiscal perjudicial entre los Estados miembros, en lo que a los tipos impositivos se refiere (*race to the bottom*).

Polonia (comunicado 40/2011 al Parlamento Europeo, del 13 de mayo de 2011):

La propuesta que hace el parlamento polaco se refiere únicamente al estudio del cumplimiento del principio de subsidiariedad y deja al margen otras cuestiones. En su juicio final el parlamento opina que la propuesta BICCIS es incompatible con el principio de subsidiariedad (art. 5.3 TUE) porque la Comisión Europea carece de autoridad legal para aprobar normas en materia de impuestos directos.

Su juicio toma como referencia los art. 113-115 TFUE y argumenta que el art. 113 deja claro que la Unión Europea tendrá competencias en materia de impuestos indirectos, y en conclusión no en materia de los directos. Del art. 114 destaca que en su apartado dos se excluye su aplicabilidad para la materia de impuestos. El intento de la Comisión, utilizar el art. 115 para realizar el proyecto BICCIS es descalificado *como infracción contra derecho vigente* porque infringe el art 113 TFUE y el art. 5.2 Tratado de la Unión Europea. Critica además que la Comisión Europea se ha pasado de sus competencias y que ha tomado medidas en un ámbito, que es competencia exclusiva de los Estados Miembros.

En la **República Checa** la Comisión para Asuntos Europeos emitió su informe sobre la iniciativa BICCIS el 26 de mayo de 2011 (resolución n°99). En su dictamen concluye que la propuesta es incompatible con el principio de subsidiariedad y recomienda al gobierno no apoyarla, incluso denomina al proyecto BICCIS “inaceptable” para la República Checa (punto 2).

Reino Unido (comunicado 39/2011 al Parlamento Europeo, del 16 de mayo de 2011)

En primer lugar se critica que la propuesta hecha por la Comisión y los correspondientes estudios ofrecen graves defectos que disminuyen la credibilidad de los resultados presentados. La Cámara Baja del Parlamento británico no comparte la idea de la Comisión Europea de que los objetivos señalados en el borrador solo podrían alcanzarse con la implantación de una base imponible común y consolidada a nivel comunitario. Más bien defiende el punto de vista, que estos objetivos también son alcanzables mediante soluciones bilaterales o medidas informales. Además ni se ven razones suficientes para la aplicación del principio de subsidiariedad, ni se cumple el requisito de proporcionalidad. Añade que en el hipotético caso del comienzo de negociaciones oficiales sobre la BICCIS en el futuro, se requerirá más pruebas por parte de la Comisión que demostrarán el cumplimiento del principio de subsidiariedad y de proporcionalidad.

Rumania (comunicado 45/2011 al Parlamento Europeo, del 31 de mayo de 2011):

Rumania ve incompatible la propuesta de directiva BICCIS con el principio de subsidiariedad. Según la interpretación que hace, una ampliación de las competencias de la

Unión a través del art. 115 TFUE, basado y enmarcado en la aplicación del principio de subsidiariedad, no estaría justificada porque la soberanía fiscal de un Estado comprende tanto la soberanía sobre tipos de gravamen como sobre la determinación de la base imponible. Una mera reducción de la soberanía al control de los tipos de gravamen, tal y como lo prevé la BICCIS, recortaría esta soberanía de manera grave. Por tanto califica los argumentos de la Comisión de “ilógicos” y “poco fundados”. Además opina que las pruebas cualitativas y cuantitativas que aporta la Comisión son insuficientes. Esta opinión tiene como punto de partida la idea de que no existen criterios objetivos suficientes que justifiquen el uso del art. 115 para limitar la competencia de los Estados Nacionales en materia de los impuestos directos.

Argumenta que los estudios realizados por la Comisión son incompletos y que además son perjudiciales para el caso particular de Rumania. En concreto alega que los resultados que aporta el modelo CORTAX son insuficientes, y que la Comisión intenta compensar esta insuficiencia con suposiciones positivas para el futuro que carecen de pruebas. Respecto a la fórmula de reparto critica que la elección de los tres factores de reparto es inequilibrada e injusta y que su aplicación tendría como consecuencia el descenso de recaudación fiscal en el país. La ausencia de predicciones comprobables sobre las consecuencias para la recaudación que tendría el reparto de las bases imponibles entre los Estados miembros, es valorado como un factor que genera incertidumbre. Rumania teme que los Estados miembros, a través de la modificación de los tipos de gravamen, tendrían que adaptarse a una menor recaudación de impuestos, y que una modificación del tipo de gravamen en un Estado miembro provocaría modificaciones de los tipos en otros Estados, lo que por su parte generaría incertidumbre entre los inversores y empeoraría el clima para inversiones en general.

Respecto al ahorro de gastos administrativos, provocados por sinergias de eficiencia, Rumania comparte la postura de la Comisión, pero añade que la consolidación de beneficios de los grupos estaría refinanciada en parte con dinero público y que la Comisión no ha estimado este efecto económico para las Haciendas nacionales. Se espera además un aumento de gastos administrativos, derivado por el mantenimiento paralelo de dos sistemas del IS, debido a la opcionalidad de la BICCIS.

Suecia (comunicado 37/2011 al Parlamento Europeo, del 16 de mayo de 2011):

Entre los países que expresaron su opinión sobre el proyecto BICCIS, Suecia es uno de los pocos que adopta una postura positiva. En una valoración global el parlamento (Riksdag) destaca que la propuesta de directiva es incompatible con el principio de subsidiariedad. Acuerda que el Impuesto sobre Sociedades es parte íntegra del sistema fiscal del país y que Suecia sabe mejor que la UE planificar y utilizar los ingresos del impuesto para conseguir sus fines económicos y políticos, tanto a nivel nacional como a nivel europeo. Añade que los sistemas fiscales del IS en cada Estado miembro consideran las particularidades e individualidades de las economías de cada país, y que un IS con base imponible unificada reduciría la competitividad, lo que por su parte podría perjudicar la productividad en los países. Menciona como ejemplo que la fórmula de reparto sería un recorte demasiado grande de soberanía fiscal y que esta competencia tendría que quedarse en manos de los Estados miembros.

Sin embargo hay cierto tono positivo respecto a algunas de sus ideas. Suecia apoya principalmente una simplificación del sistema administrativo y menores restricciones respecto a la aportación de documentos dentro de la UE. También ve positivo la propuesta de compensación de pérdidas entre grupos comunitarios de empresas y apoya medidas para disminuir la doble imposición internacional. Concluye su breve toma de posición con la opinión que el proyecto de la Comisión mantiene propuestas que podrán ayudar a coordinar de mejor forma el Impuesto sobre Sociedades en la UE y que por tanto podrán conllevar importantes ventajas para grupos de empresas y la realización de inversiones. Por tanto, Suecia no rechaza la BICCIS en su conjunto, más bien ve ciertas ventajas que su realización podrá aportar y centra su negativa en la incompatibilidad de la iniciativa con el principio de subsidiariedad.

c. Resumen de las posturas de los Estados nacionales de la UE

Como primer resultado podemos decir que de ninguna manera existe unanimidad entre los Estados comunitarios sobre la Propuesta de directiva. Más bien, tenemos una amplia gama de opiniones individuales que versan desde su estricto rechazo hacia una leve tendencia positiva frente al proyecto, pero con ciertas reservas.

A pesar de su dificultad, intentaremos clasificar esta diversidad de opiniones de la siguiente manera:

- Grupo 1: aquéllos países que rechazan la propuesta BICCIS en su conjunto, sea por su supuesta incompatibilidad con el principio de subsidiariedad o sea por algunas de sus ideas que van en contra de sus intereses. Es evidente que entre los mayores opositores al proyecto encontramos también a aquellos países que de alguna forma son identificables como “promotores” de la competencia fiscal perjudicial en la UE (Bulgaria, Eslovaquia, Holanda, Irlanda, Malta, Polonia, República Checa, Reino Unido, Rumania). La razón principal para su postura de rechazo puede ser que estos Estados son los ganadores de la situación de competencia fiscal que vivimos en la actualidad y temen un empeoramiento de este estatus.
- Grupo 2: tenemos otro grupo de Estados que tienen una postura más favorable frente al proyecto, pero probablemente tampoco lo van a apoyar en su forma actual porque no están de acuerdo con algunas de sus ideas (Alemania, España, Italia, Suecia).
- Grupo 3: aquellos Estados que aún no se han pronunciado sobre el proyecto.

Sin embargo, esta clasificación tiene que comprenderse con matices. Por ejemplo, en la opinión de Alemania, a pesar de sus múltiples críticas, también se puede notar cierta simpatía para el proyecto BICCIS, pero el gobierno ha dejado claro que no lo apoyaría en su versión actual. Además hay que distinguir entre aquellos Estados que contestaron a la propuesta de la Comisión vía el procedimiento oficial previsto para estos casos (art. 6, del protocolo nº 2, sobre la aplicación de los principios de subsidiariedad y proporcionalidad) y otros Estados que se han pronunciado a través de sus propios medios oficiales de publicación. Finalmente cabe distinguir entre aquellos casos, en que la opinión sobre la BICCIS fue ratificada por el parlamento de un Estado nacional y aquellos casos en que el pronunciamiento solamente refleja la opinión de alguna o varias Comisiones oficiales.

Dejando el ámbito subjetivo, podemos observar que el punto de partida de todas estas opiniones es la conformidad o inconformidad con el principio de subsidiariedad, tal y como lo prevé el art. 5.3 TUE. La mayoría de los Estados opina que la iniciativa de directiva no es conforme a tal principio y deniega de tal manera a la Comisión Europea la competencia para llevar a cabo tal proyecto. Solo un grupo reducido de Estados (España, Italia, Lituania) opina que existe compatibilidad con tal principio. Aquellos Estados que ven una inconformidad argumentan, que las ideas propuestas por la Comisión también podrán ser alcanzadas con medidas nacionales, sin necesidad de una legislativa comunitaria, que además supondría una superación de sus competencias.

Encontramos en el fondo la causa principal para el rechazo del proyecto que no siempre se menciona pero que es la aversión de muchos Estados a ceder más poderes soberanos a instituciones comunitarias. Algunos Estados (Eslovaquia, Irlanda, Malta, Reino Unido, Rumania) interpretan la propuesta BICCIS claramente como una involuación en su soberanía nacional. Detrás de este rechazo está también el temor a una disminución de sus ingresos fiscales, recaudados por el Impuesto sobre Sociedades. En este contexto, varios Estados mencionan que los informes económicos realizados por la Comisión Europea, que calculan sobre el impacto recaudatorio de la BICCIS, son insuficientes y que no reflejan la realidad.

Un aspecto criticado con frecuencia es la opcionalidad del sistema BICCIS. Varios Estados (Alemania, Bulgaria, Eslovaquia, Italia, Rumania) preferían la utilización de un sistema obligatorio y la abolición de los sistemas nacionales del IS al mismo tiempo. Los argumentos contra un sistema opcional son que la co-existencia del sistema BICCIS con el sistema “tradicional” del IS provocaría importantes costes adicionales, un incremento de burocracia en lugar de su disminución y que además invitaría a las empresas a elegir el sistema que más les convenga, aprovechando posibles nichos en la legislación.

Otro aspecto de fuertes críticas es la fórmula de reparto y el modo previsto para la distribución de la base imponible entre los distintos países en que un grupo de empresas realiza comercio. Hay que ser consciente que el modo de su aplicación influiría de manera decisiva sobre la porción que recibirá cada Estado de la base imponible.

Algunos países altamente tecnologizados (Alemania, Holanda) critican la exclusión del inmovilizado intangible (p.ej. fondo de comercio, patentes) y financiero del cómputo de los activos. Otros países (Irlanda, Bulgaria) no ven adecuada la ponderación del factor mano de obra y salarios porque ven en él un factor distorsionador. El criterio de las ventas en destino no les gusta a países exportadores que tienen un importante superávit en su balance comercial (Alemania, Holanda).

Otro temor para algunos países comunitarios (p.ej. Bulgaria) es, que la implantación de la BICCIS podría causar una evasión de empresas hacia países terceros, fuera de la Unión. Entre las consecuencias negativas para la economía en general (PIB, bienestar) algunos países (Eslovaquia, Holanda, Irlanda) creen que supondrá una menor recaudación. Aquellos Estados que opinan sobre el tema de los precios de transferencia (Bulgaria, Malta), creen que este problema no se resolvería con la BICCIS; más bien temen un desplazamiento de este problema hacia grupos de empresas dentro de un mismo consorcio o hacia países terceros.

La no regulación de los tipos de gravamen es percibido como una invitación para continuar con la competencia fiscal perjudicial, incluso a un nivel más transparente y visible. El argumento principal es que no se va a eliminar la competencia fiscal perjudicial en la Unión, si no se armonizan también los tipos de gravamen, sea en forma de un tipo único o en forma de un tipo mínimo. Por eso algunos países (Alemania, Italia, Rumania) exigen establecer un régimen similar al ya existente en el IVA comunitario. Algunos países (Irlanda, Italia, Malta) temen, que la realización de la BICCIS solamente favorecerá a grandes empresas multinacionales, pero que no aportaría ventajas para el colectivo de empresas medianas y pequeñas.

Finalmente cabe decir también, que existe una minoría de Estados con actitud positiva frente al proyecto BICCIS. A pesar de críticas, algunos países (España, Italia, Suecia) subrayan sus posibles efectos positivos. Estos países ven en la implantación de la BICCIS un instrumento que ayuda a eliminar un obstáculo principal del mercado único, que son las barreras fiscales en el Impuesto sobre Sociedades. Para estos Estados, la disminución del esfuerzo administrativo y de los costes de la gestión tributaria, es argumento suficiente para estar a favor de la BICCIS. El argumento utilizado es que la situación actual con 27 sistemas fiscales distintos en el IS supone una situación inviable y que la BICCIS es la mejor forma para unificar todos estos sistemas en uno solo.

4. Conclusiones

El proyecto BICCIS es sin duda, un proyecto muy ambicioso de la Comisión Europea, quizás el más ambicioso desde hace mucho tiempo. Al contrario que iniciativas anteriores con fines similares, esta vez ha llegado a un nivel muy avanzado y formalmente habría pocos obstáculos para su realización. Sin embargo, la situación actual parece indicar que no va a haber consenso sobre la propuesta BICCIS en el Consejo de Ministros, e incluso que algunos Estados que inicialmente se pronunciaron a favor de esta iniciativa, ahora, al haberse dado cuenta de su contenido ya no comparten el entusiasmo inicialmente mostrado. Más bien, si analizamos el énfasis y la variedad de los argumentos en su contra parece que un acuerdo sobre su implantación a corto plazo está muy lejos.

La Comisión está en la incómoda posición de tener que encontrar un denominador común que satisficiera al menos a una gran parte de los Estados Miembros. Conseguir unanimidad parece casi imposible, por tanto queda como alternativa para la realización de la BICCIS el procedimiento de cooperación forzosa, que por su parte solo tiene sentido si una gran parte de Estados Comunitarios participa en ellos.

Es obvio que un proyecto de tales dimensiones no se va a poder realizar sin obtener el consentimiento de las grandes potencias económicas de la Unión Europea. Algunas de ellas han dejado claro, que en principio tienen cierta simpatía para el proyecto pero no en su forma actual, más bien falta la regularización de una gran cantidad de preguntas y dudas

que no se encuentran incorporadas en la propuesta actual de la Comisión. Por eso parece claro, que no se va a aprobar el borrador en su forma actual, más bien la Comisión tendrá que acercarse más a los Estados nacionales, si no quiere correr el riesgo de un aislamiento político.

Por tanto la Comisión debería preguntarse si su actuación, llevada a cabo hasta el momento, ha sido siempre la más adecuada. En primer lugar debería preguntarse si no ha actuado hasta el momento desde una posición de superioridad al querer imponer el proyecto, utilizando el art. 5.3 del Tratado de la Unión (principio de subsidiariedad). La gran mayoría de los Estados opina, que la configuración y modificación del sistema de Impuesto sobre Sociedades es competencia exclusiva de ellos, por tanto la Comisión con su actuación ha provocado un conflicto de competencias que complica mucho la consecución de una solución común.

Esta falta de sensibilidad va acompañada por unos argumentos que utiliza la Comisión y que tienen una base insuficiente o incluso se puede observar la omisión de aspectos muy importantes. Si la Comisión afirma que prácticamente no habrá Estados perdedores en lo que a la recaudación tributaria se refiere, incluso que los Estados grandes de la Unión, saldrán beneficiados con el sistema BICCIS, y al mismo tiempo afirma que la compensación de pérdidas y el ahorro de gastos de gestión supondría para las empresas un potencial de ahorro de varios miles de millones de € anuales, es evidente que algo en este cálculo no puede funcionar.

Y es exactamente en este aspecto donde los Estados nacionales critican la labor hecha por la CE porque el estudio de estos informes revela más que una equivocación. La opción que tienen los Estados nacionales para reaccionar en su interés es encargar estudios propios o recurrir a estudios hechos por investigadores independientes, no contratados por la Comisión, y efectivamente los resultados disponibles son diferentes en lo que al reparto de la recaudación tributaria se refiere. Otro tropezón, además en doble sentido, ha sido la “concesión” a la soberanía de los Estados nacionales, dejar en su mano la fijación del tipo de gravamen del IS. En primer lugar es obvio que la determinación de la base imponible a través de un sistema unificado BICCIS predeterminaría el tipo de gravamen, porque si todos los países utilizan el mismo sistema, no quedaría más remedio para un país que adaptar su tipo a aquél de sus países de entorno, si no quiere perder inversiones provenientes desde el extranjero. Además, si el tipo de gravamen quedaría como última variable, existe el peligro de una competencia fiscal entre los países, mucho más transparente que la actual, y aquel país que pudiera permitirse tipos menores lo aplicaría en seguida, intentando conseguir ventajas competitivas frente a sus vecinos. Los Estados nacionales son conscientes de esta situación y algunos de ellos expresaron su enfado sobre este aspecto en sus comentarios.

Todo esto hay que analizarlo en el contexto de que los temores de los Estados nacionales sobre los posibles efectos negativos para la recaudación son muy considerables, al igual que la aversión de ceder más poderes soberanos a Bruselas, y que representan el fondo de la postura negativa ante la BICCIS que mantiene una gran parte de los Estados comunitarios en la actualidad. Obviamente, lo que más interesa a los Estados Miembros es conocer los efectos que tendría la BICCIS sobre los beneficios declarados en su país en el IS y, por tanto sobre la recaudación tributaria futura que les correspondería. Este dato se comparará con la situación actual y lógicamente, si resultase una mayor recaudación que en la actualidad, la postura nacional tendría una tendencia más positiva que si el resultado fuese una menor recaudación. La Comisión Europea, consciente de este conflicto de intereses, ha adoptado una estrategia que se centra en destacar los beneficios globales para las empresas y la posible disminución del esfuerzo administrativo, y evita claramente nombrar los ganadores y perdedores de recaudación, para no dificultar el progreso de su propio proyecto.

Si la Comisión realmente quiere realizar su proyecto con éxito tendría que presentar medidas de confianza para quitar el miedo de los Estados frente a una pérdida de ingresos fiscales, ofreciendo un sistema que garantizaría la previsibilidad de los futuros ingresos con mayor certeza. Sin duda, los Estudios económicos presentados hasta el momento son un paso correcto, pero son insuficientes y dejan muchos aspectos al margen.

¿Entonces qué tendría que hacer la Comisión para lograr avances?

Propuestas para modificaciones que podría sufrir el borrador actual de la Comisión y que ofrecen los comentarios hechos por los gobiernos y parlamentos nacionales que tratamos en este trabajo. Otro aspecto importante sería dejar claro, que no todos los agentes implicados pueden ser ganadores. Esto es inviable en una situación de repartición de fondos tributarios, la mayoría de los Estados es consciente de esto, y por tanto ha adoptado una posición crítica o incluso muy crítica frente al proyecto BICCIS. Aún quedaría una alternativa para la Comisión, la de limitar su propuesta a una base imponible común no consolidada. El hecho de unificar las normas para la determinación de la base imponible en la UE por si solo sería ya un gran logro. La consolidación podría realizarse en un paso posterior, cuando los países ya dispusieran de la experiencia de haber convivido durante un tiempo con una base imponible común no consolidada.

En todo caso, muy probablemente no se va a poder cumplir el ambicioso plazo de realización de la iniciativa BICCIS. La Comisión pretendía terminar las consultas en el Consejo de Ministros y en el Parlamento Europeo en uno o dos años, más dos o tres años adicionales para la conversión de la Directiva COM/121/2011 en derecho nacional en cada Estado miembro. Bajo las circunstancias actuales parece ser muy atrevido fijar algún plazo de tiempo, porque los intereses están repartidos de una forma desigual y este proyecto sólo puede funcionar con el consenso de las partes implicadas.