

A ctualidad Fiscal

ACTUALIDAD ÁLAVA

Normativa tributaria aprobada y publicada en el Territorio Histórico de Álava desde 21 de junio a 10 de diciembre de 2008

Decreto Foral 62/2008, del Consejo de Diputados de 17 de junio, que modifica el artículo 23 del Decreto Foral 60/2002, de 10 de diciembre, que aprobó el Reglamento del Impuesto sobre Sociedades.

(B.O.T.H.A. nº 73 de 27-6-08) (Impuesto sobre Sociedades)

Norma Foral 14/2008, de 3 de julio, de medidas fiscales para incentivar la actividad económica, de adaptación del Impuesto sobre Sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias.

(B.O.T.H.A. nº 79 de 11-7-08, Suplemento) (Norma Foral General Tributaria, Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre la Renta de no Residentes, Impuesto sobre Sociedades, Régimen Fiscal de las Cooperativas, Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Haciendas Locales, Impuesto sobre Actividades Económicas, Impuesto sobre Bienes Inmuebles, Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica, Impuesto sobre Construccio-

nes, Instalaciones y Obras, Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, Tributo sobre el Juego, Régimen Fiscal de las Entidades sin Fines Lucrativos y de los Incentivos Fiscales al Mecenazgo, Otros temas)

Decreto Foral 66/2008, del Consejo de Diputados de 1 de julio, que aprueba diversas medidas para paliar los daños ocasionados por las recientes inundaciones y modifica la Disposición Transitoria Séptima del Reglamento del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

(B.O.T.H.A. nº 79 de 11-7-08) (Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre el Valor Añadido)

Decreto Foral 65/2008, del Consejo de Diputados de 1 de julio, que aprueba el Reglamento regulador de los procedimientos especiales de revisión, del recurso de reposición y reembolso del coste de garantías.

(B.O.T.H.A. nº 83 de 21-7-08) (Norma Foral General Tributaria)

Decreto Foral 71/2008, del Consejo de Diputados de 8 de julio, que regula las obligaciones relativas al número de identificación fiscal y su composición.

(B.O.T.H.A. nº 88 de 4-8-08) (Norma Foral Gene-

ral Tributaria, Impuesto sobre el Valor Añadido)

Orden Foral 536/2008, del Diputado de Hacienda, Finanzas y Presupuestos de 7 de octubre, por la que se aprueba el modelo de impreso 048 de autoliquidación e ingreso del Tributo sobre el Juego mediante apuestas.

(B.O.T.H.A. n° 119 de 17-10-08) **(Tributo sobre el Juego)**

Decreto Foral 97/2008, del Consejo de Diputados de 18 de noviembre, que aprueba el Reglamento de infracciones y sanciones tributarias.

(B.O.T.H.A. n° 140 de 5-12-08) **(Norma Foral General Tributaria)**

Decreto Foral 100/2008, del Consejo de Diputados de 25 de noviembre, que suprime el modelo distintivo para la acreditación del pago del Tributo sobre el Juego, modalidad máquinas o aparatos automáticos.

(B.O.T.H.A. n° 141 de 10-12-08) **(Tasa Fiscal sobre el Juego)**

ACTUALIDAD BIZKAIA

Normativa tributaria aprobada y publicada en el Territorio Histórico de Bizkaia desde 1 de junio de 2008 a 25 de noviembre de 2008

NORMA FORAL 4/2008, de 30 de junio, por la que se adapta la normativa tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia a las modificaciones introducidas en el Concierto Económico por la Ley 28/2007, de 25 de octubre.

Con fecha 25 de octubre del presente año, se ha aprobado la Ley 28/2007, por la que se modifica el Concierto Económico con la Comunidad Au-

tónoma del País Vasco, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, recogiendo el acuerdo segundo de la Comisión Mixta del Concierto Económico de 30 de julio de 2007, que convino por unanimidad su modificación, con arreglo al mismo procedimiento seguido para su aprobación.

Estas modificaciones obligan a realizar cambios normativos en las Normas Forales reguladoras de los Impuestos a fin de adecuar su contenido a la nueva redacción que presenta el Concierto Económico, cambios que tendrán los mismos efectos que la Ley por la que se modifica el mencionado Concierto.

NORMA FORAL 5/2008, de 30 de junio, por la que se aprueban medidas fiscales para incentivar la actividad económica, de adaptación del Impuesto sobre Sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias.

En los últimos meses, se han producido diversas circunstancias de índole económica, que han dado lugar a una coyuntura adversa, que debe ser atajada mediante la adopción de medidas de impulso económico para mejorar la eficiencia de la economía en su conjunto.

En este sentido, en el Título I de la presente Norma Foral se adopta un conjunto de medidas destinadas a incentivar la actividad económica, materializándose en la modificación de diferentes figuras impositivas del sistema tributario del Territorio Histórico de Bizkaia.

En el ámbito del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, a fin de contribuir a mejorar la situación económica de los contribuyentes vizcaínos, se introducen diversas medidas, destacando, entre ellas, la incorporación de un nuevo beneficio fiscal consistente en una deducción en la cuota líquida

del Impuesto de 400 euros anuales.

Asimismo, se ha procedido a la elevación de la reducción por tributación conjunta y de las deducciones personales y familiares, así como a la modificación de la tarifa del Impuesto, con el objeto de adecuar todas estas materias al efecto que el alza de los precios ha producido en las economías domésticas.

De forma coordinada con las citadas modificaciones se eleva el mínimo establecido en la obligación de autoliquidar por los contribuyentes que obtengan rentas procedentes del trabajo de 9.000 a 12.000 euros.

En el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, siguiendo las tendencias de otros regímenes tributarios internacionales del ámbito de la Unión Europea, se establece un tratamiento tributario para incentivar la cesión temporal a terceros del derecho de uso o explotación de la propiedad intelectual o industrial, tanto si ha sido desarrollada por la empresa cedente como si son adquiridos para su posterior cesión. A estos efectos, se establecen exenciones parciales de los ingresos procedentes de dicha cesión de diferente intensidad para cada uno de los supuestos, un 60 por 100 y un 30 por 100, respectivamente, con el objeto de fomentar que las empresas desarrollen este tipo de actividades, favoreciendo la internacionalización de las empresas investigadoras e innovadoras, y completando, de esta manera, el elenco de incentivos fiscales a la investigación, el desarrollo y la innovación existentes en la normativa de este impuesto en Bizkaia, recientemente reforzados con la reforma acometida en el 2007.

En lo que se refiere al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, dado el incremento sufrido por los índices de refe-

rencia que se utilizan para fijar los intereses de los préstamos hipotecarios, se prevé que en las operaciones de ampliación del plazo de préstamos con garantía hipotecaria concedidos para la adquisición, construcción y rehabilitación de la vivienda habitual, los titulares del préstamo puedan disfrutar de la no sujeción de la cuota fija de la modalidad de actos jurídicos documentados por el otorgamiento de documentos notariales que graven estas operaciones, que podrán extenderse en papel común. Asimismo, se declaran exentas del Impuesto sobre Actos Jurídicos Documentados las escrituras públicas que documenten las operaciones de constitución, novación y cancelación de hipoteca inversa, así como las escrituras públicas que documenten las aportaciones a los patrimonios protegidos de las personas con discapacidad.

Por otra parte, se recogen una serie de modificaciones normativas dirigidas a incorporar en el sistema tributario del Territorio Histórico de Bizkaia una serie de peculiaridades en la tributación de los partidos políticos, en línea con su nuevo régimen tributario en el ámbito de territorio común y derivado de la Ley Orgánica 8/2007, de 4 de julio, sobre financiación de partidos políticos. En este sentido, se regula su tratamiento tributario a los efectos de diversos impuestos, tales como el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, el régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, destacando el relativo al Impuesto sobre Sociedades en el que siendo de aplicación a los mismos el régimen de tributación de las entidades parcialmente exentas, se establece la exención de los rendimientos procedentes de los bienes y derechos que integran su patrimonio y de los rendimientos procedentes de las explotaciones económicas propias, siempre que, en este segundo supuesto, lo solicite el partido político y lo declare la Administración tributaria.

Uno de los pilares básicos del Título I de la presente Norma Foral es la adopción de una serie de prevenciones destinadas principalmente a evitar el fraude fiscal, mediante la introducción, entre otras medidas, de un nuevo supuesto de responsabilidad tributaria para los contratistas y subcontratistas, así como ciertos supuestos que completarían la denominada "doctrina del levantamiento del velo" en el ámbito tributario. Con esta misma finalidad, se ha procedido a modificar el Decreto Foral Normativo 4/1988, por el que se adaptan a la normativa fiscal vizcaína las medidas tributarias contenidas en el Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, al objeto de adecuarlo a la nueva redacción del artículo 108 de la citada Ley, así como a tipificar en la Norma Foral General Tributaria una nueva infracción tributaria y a fijar la sanción correspondiente para los casos en que se hayan comunicado datos falsos o falseados en las solicitudes de número de identificación fiscal provisional o definitivo.

Con idéntico objetivo a las medidas anteriores y en el ámbito del Impuesto sobre Sociedades, se implanta una nueva obligación de información para las empresas en la que se harán constar los administradores o miembros del Consejo de Administración de la entidad, así como los socios y las entidades participadas, siempre que en los dos últimos casos, la participación sea igual o superior al 5%. Esta obligación se complementa con la tipificación de una nueva infracción tributaria y su sanción correspondiente para el supuesto de su incumplimiento.

Para finalizar, en el citado Título I, con el objeto de adecuar nuestro sistema tributario a las necesidades que van surgiendo en una administración tributaria dinámica, se realizan determinadas modificaciones de carácter técnico. Así, destacan las correspondientes a las referencias normativas que en todas las disposiciones se hacían a la derogada Norma Foral del Impuesto sobre la Renta de las Per-

sonas Físicas, así como el acomodo de la terminología de la normativa fiscal a la nueva Ley del Suelo del Parlamento Vasco, tanto en lo que se refiere a las viviendas de protección pública, como a la nueva clasificación del suelo.

Por su parte, el Título II de la presente Norma Foral está dedicado a la adaptación de la normativa fiscal reguladora del Impuesto sobre Sociedades del Territorio Histórico de Bizkaia a la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adaptación de la legislación mercantil en materia contable para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea.

Esta Ley ha modificado el Código de Comercio, la Ley de Sociedades Anónimas, la Ley de Sociedades de Responsabilidad Limitada, la Ley de Cooperativas y la de Auditoría de Cuentas, además de autorizar la aprobación de un nuevo Plan General de Contabilidad y un plan específico para las pequeñas y medianas empresas, modificaciones, todas ellas, que han entrado en vigor el 1 de enero de 2008.

Es evidente la necesaria adecuación de la normativa reguladora de la imposición empresarial a los nuevos planes contables, toda vez que el Impuesto sobre Sociedades parte del resultado contable para determinar la base imponible sometida a tributación, por lo que cualquier modificación de dicho resultado afecta a la determinación de esa base impositiva. En este sentido, se hace necesaria la reforma de algunos preceptos de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, y, en especial, los relacionados con las correcciones en materia de gastos y en materia de ingresos al resultado contable para la obtención de la base imponible. Estas modificaciones se han realizado con la pretensión de que el Impuesto sobre Sociedades tenga una posición neutral en la refor-

ma contable, persiguiendo que afecten lo menos posible a la cuantía de la base imponible que se deriva de las mismas, en comparación con la regulación anterior.

Además, se introducen varias modificaciones en la normativa del Impuesto sobre Sociedades que obedecen a simples adecuaciones terminológicas de la misma a la nueva legislación mercantil.

DECRETO FORAL NORMATIVO 2/2008, de 10 de junio, por el que se modifican la NF 7/1994, de 9 de noviembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido, en lo que se refiere al concepto de rehabilitación de edificaciones, y la Norma Foral 5/1999, de 15 de abril, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

El Concierto Económico con la Comunidad Autónoma Vasca, aprobado por la Ley 12/2002, de 23 de mayo, establece en sus artículos 26 y 21, respectivamente, que el Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto sobre la Renta de no Residentes se regirán por las mismas normas sustantivas y formales que las establecidas en cada momento por el Estado, salvo en lo que respecta a los establecimientos permanentes domiciliados en el País Vasco de personas o entidades residentes en el extranjero, a quienes les será de aplicación la normativa autónoma del Impuesto sobre la Renta de no Residentes.

El Real Decreto-Ley 2/2008, de 21 de abril, de medidas de impulso a la actividad económica, ha introducido novedades en las Leyes de los Impuestos sobre el Valor Añadido y sobre la Renta de no Residentes, que requieren, a su vez, la reforma de las Normas Forales reguladoras de ambos impuestos en el Territorio Histórico de Bizkaia.

En este sentido, se modifica el concepto de reha-

bilitación de edificaciones, al objeto de propiciar un mejor tratamiento de ciertas obras en la imposición indirecta, como medida para dinamizar la actividad de la construcción, impulsando así el crecimiento y la creación de empleo. A estos efectos, se excluye el suelo del valor de los edificios para computar si una obra supera o no el 25 por 100 de su valor. Esta exclusión supone una modificación sustantiva del concepto respecto a su regulación anterior. Igualmente, se especifica con mayor precisión el valor de las edificaciones con el que ha de efectuarse la comparación y el momento de su determinación.

Además, se dispone el adecuado régimen transitorio para asegurar que no se producen situaciones de inequidad en la aplicación del nuevo concepto de rehabilitación, que es considerablemente más amplio que el anterior.

En el ámbito del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, se amplía el ámbito de las exenciones en relación con la Deuda Pública y otros instrumentos de renta fija para todos los no residentes sin establecimiento permanente, con independencia de su lugar de residencia.

DECRETO FORAL NORMATIVO 3/2008, de 10 de junio, de medidas fiscales urgentes para paliar los daños ocasionados por las recientes inundaciones.

Los recientes episodios de intensas lluvias han provocado inundaciones y desbordamientos de ríos y arroyos, afectando a producciones, infraestructuras y servicios públicos y privados, viviendas, industrias y comercios.

La magnitud de estos hechos, sus efectos catastróficos y su proximidad en el tiempo exigen, desde el principio de solidaridad, una acción de las Institu-

ciones del Territorio Histórico de Bizkaia tendente a la adopción de medidas paliativas y reparadoras que sean adecuadas a la situación creada y contribuyan al restablecimiento gradual de la normalidad para los ciudadanos en las zonas siniestradas.

Las previsiones contenidas en el apartado 3 del artículo 60 de la Norma Foral 5/2006, de 29 de diciembre, General Presupuestaria, y en el apartado 2 del artículo 8 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, unidas a la necesidad de una actuación inmediata por parte de los poderes públicos con la finalidad de ayudar y paliar en la medida de lo posible a los damnificados, de tal forma que se sientan apoyados y se impulse económicamente las nuevas inversiones, exigen la utilización de la vía del Decreto Foral Normativo, consiguiendo así que las medidas contenidas en el mismo tengan efectos inmediatos, dándose cuenta del mismo a las Juntas Generales para su posterior ratificación.

El contenido de esta disposición es de naturaleza doble, fiscal y presupuestaria. Por una parte, se adoptan una serie de medidas fiscales cuyo fin es ayudar a los particulares a soportar los daños ocasionados, y por otra, se autorizan los créditos adicionales necesarios para atender situaciones sobrevenidas como consecuencia de las inundaciones extraordinarias por un importe ampliable de 30 millones de euros y se establece la concesión de una ayuda directa vinculada a la declaración de siniestro de los vehículos automóviles afectados y al pago del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte de los que les sustituyan.

DECRETO FORAL de la Diputación Foral de Bizkaia 118/2008, de 24 de junio, por el que se modifica el Decreto Foral 113/1996, de 8 de octubre, por el que se regula la composición y la forma de utilización del número de identificación fiscal.

La composición y la forma de utilización del número de identificación fiscal está regulada, en el ámbito del Territorio Histórico de Bizkaia, por el Decreto Foral 113/1996, de 8 de octubre.

Hasta el presente, la obtención y utilización del número de identificación fiscal por los menores de catorce años de nacionalidad española, que no tienen obligación de obtener el documento nacional de identidad, así como por los extranjeros menores de dieciocho años, ha sido obligatoria tan sólo cuando eran empresarios o profesionales. Para el resto de dichos menores, la obtención y utilización ha sido opcional, haciéndose constar, a falta de dicho documento, el número de identificación fiscal de su representante legal.

La lucha contra las distintas formas de fraude fiscal llevada a cabo por esta Hacienda Foral aconseja terminar con esta práctica, regulándose que, a partir de la entrada en vigor del presente Decreto Foral, los menores de edad deberán utilizar su propio número de identificación fiscal en las operaciones de naturaleza tributaria, siendo obligatorio que figuren también los datos de su representante legal.

A la anterior modificación se añade que las entidades de crédito ya no van a poder realizar apuntes en las distintas cuentas mientras no dispongan del número o números de identificación fiscal correspondientes a sus titulares. Hasta que llegue ese momento, podrán abrir cuentas, pero no realizar anotaciones en las mismas, disponiendo de un plazo de 15 días para obtener el número de identificación fiscal o, en caso contrario, cerrar las cuentas.

ORDEN FORAL 1.480/2008, de 30 de mayo, por la que se aprueba el modelo 576 de autoliquidación del Impuesto sobre Determinados Medios de Transporte, el modelo 06 de declaración del Impuesto Especial sobre Determinados

Medios de Transporte, exenciones y no sujeciones sin reconocimiento previo, se establecen las condiciones generales y el procedimiento para la presentación telemática.

El apartado 1 del artículo 71 de la Ley 38/1992, de 28 de diciembre, de Impuestos Especiales, señala que el Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte deberá ser objeto de autoliquidación e ingreso por el sujeto pasivo en el lugar, forma, plazos e impresos que se establezcan.

Asimismo, el apartado 3 del citado artículo dispone que para efectuar la matriculación definitiva del medio de transporte, deberá acreditarse el pago del impuesto o, en su caso, el reconocimiento de la no sujeción o de la exención.

Por otra parte, la mencionada Ley 38/1992 es objeto de modificación, con efectos de 1 de enero de 2008, por la Ley 34/2007, de 15 de noviembre, de calidad del aire y protección de la atmósfera, haciendo necesaria la aprobación de nuevos modelos del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte.

De acuerdo con lo expuesto resulta necesario aprobar un nuevo modelo de autoliquidación 576 y un nuevo modelo 06 de declaración de exenciones y no sujeciones sin reconocimiento previo, correspondientes ambos al Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, que se adapten a las importantes modificaciones normativas introducidas en la Ley de Impuestos Especiales.

Por otro lado, el Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia tiene entre sus objetivos el de realizar actuaciones de información y asistencia al ciudadano, que faciliten y favorezcan el cumplimiento voluntario de sus

obligaciones fiscales y reduzcan en lo posible los costes indirectos que tal cumplimiento lleva aparejados, de acuerdo con los principios de aplicación del sistema tributario regulados en el artículo 2 de la Norma Foral 2/2005, de 10 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

Lo señalado anteriormente, unido a la necesidad de implantar un adecuado control de las autoliquidaciones del Impuesto Especial sobre Determinados Medios de Transporte, hace que se considere necesario el establecimiento de la presentación por medios telemáticos de las autoliquidaciones del Impuesto, en aquellas operaciones que se encuentran sujetas y no exentas del mismo.

ORDEN FORAL 1.533/2008, de 5 de junio, por la que se aprueban los modelos 200 y 220 de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en el Territorio Histórico de Bizkaia y se regula el procedimiento para su presentación telemática, para los ejercicios iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2007.

Los artículos 129 y 130 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, y los artículos 20 y 32 sexies de la Norma Foral 5/1999, de 15 de abril, del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, establecen que los sujetos pasivos de cada uno de estos impuestos están obligados a presentar la correspondiente autoliquidación por los mismos, debiendo, a la vez, ingresar la deuda tributaria en el lugar y forma que se determine por el Diputado Foral de Hacienda y Finanzas.

En lo que se refiere a los grupos fiscales, el artí-

culo 89 de la Norma Foral 3/1996, de 26 de junio, del Impuesto sobre Sociedades, dispone que la sociedad dominante vendrá obligada, al tiempo de presentar la autoliquidación del grupo fiscal, a ingresar la correspondiente deuda tributaria en el lugar, forma y plazos que se determine por el Diputado Foral de Hacienda y Finanzas.

A estos efectos, se procede a la aprobación de los modelos de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en el Territorio Histórico de Bizkaia para los ejercicios iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2007.

Por otra parte, es objetivo del Departamento de Hacienda y Finanzas de la Diputación Foral de Bizkaia la realización de actuaciones de información y asistencia al ciudadano, que faciliten y favorezcan el cumplimiento voluntario de sus obligaciones fiscales y reduzcan en lo posible los costes indirectos que tal cumplimiento lleva aparejado, de acuerdo con los principios de aplicación del sistema tributario establecidos en la Norma Foral General Tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia.

En los últimos años, la Administración tributaria del Territorio Histórico de Bizkaia, situándose a la vanguardia de las Administraciones de nuestro entorno, ha realizado un importante esfuerzo de potenciación de los medios telemáticos, que se ha plasmado en los distintos servicios que se han puesto a disposición de los contribuyentes.

De esta forma, mediante Ordenes Forales 2.507/2002, de 3 de septiembre, y 1800/2005, de 13 de julio, se establecieron las condiciones generales y el procedimiento para la presentación telemática por Internet para determina-

dos contribuyentes y modelos. Las citadas Ordenes Forales regularon, con carácter obligatorio, la presentación por vía telemática de determinados modelos para aquellos obligados tributarios que, en el ámbito de su actividad económica, diesen empleo a un mínimo de veinticinco y diez trabajadores, respectivamente, por cuenta ajena.

Por otra parte, la Orden Foral 642/2007, de 7 de marzo, estableció con carácter obligatorio, la presentación del modelo 200 de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades, entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en Bizkaia y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente, mediante el sistema Bizkaibai, con independencia del número de trabajadores por cuenta ajena.

Recientemente, la Orden Foral 342/2008, de 5 de febrero, con efectos de 1 de julio de 2008, ha extendido la obligatoriedad de la presentación telemática de declaraciones, autoliquidaciones y solicitudes de certificados tributarios susceptibles de ser presentados o solicitados por este medio a todas las personas jurídicas, entidades y demás contribuyentes del Impuesto sobre Sociedades, con independencia del número de trabajadores por cuenta ajena que empleen en su actividad.

Por este motivo, la presente Orden Foral tiene por objeto regular el procedimiento y las condiciones para la presentación telemática de los modelos 200 y 220 de autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes con establecimiento permanente y entidades en régimen de atribución de rentas constituidas en el extranjero con presencia en el Territorio Histórico de Bizkaia, para los ejercicios iniciados entre el 1 de enero y el 31 de diciembre de 2007, con el propósito de facilitar el cumplimiento de las obliga-

ciones tributarias.

ORDEN FORAL 1.593/2008, de 11 de junio, por la que se desarrolla el Decreto Foral Normativo 3/2008, de 10 de junio, de medidas urgentes para paliar los daños ocasionados por las recientes inundaciones extraordinarias, a efectos de la obtención del Certificado de Damnificado.

La aplicación de las medidas previstas en el Decreto Foral Normativo 3/2008, de 10 de junio, de medidas urgentes para paliar los daños ocasionados por las recientes inundaciones extraordinarias, conlleva la instrucción y tramitación de los expedientes en los que pueden estar implicados los afectados.

A este respecto, el apartado 3 del artículo 1 del citado Decreto Foral Normativo establece que la aplicación de las medidas paliativas queda supeditada a una certificación emitida por el correspondiente Ayuntamiento en la que queden acreditados los daños sufridos, según el procedimiento que se establezca mediante Orden Foral.

Con el objeto de reducir los trámites burocráticos necesarios para la concesión de las medidas fiscales a las que los interesados puedan tener derecho, homogeneizando las certificaciones que habrán de emitir todos los Ayuntamientos implicados, se estima necesaria la aprobación de un documento único que sirva para justificar las solicitudes y concesiones de las medidas a que haya lugar.

ORDEN FORAL 1.594/2008, de 11 de junio, por la que se aprueba el modelo 130 correspondiente al pago fraccionado del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

El artículo 111 de la Norma Foral 6/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de

las Personas Físicas, establece, con carácter general, para los contribuyentes que ejerzan actividades económicas, la obligación de efectuar e ingresar pagos fraccionados a cuenta de dicho Impuesto, en las condiciones que reglamentariamente se determine.

La reciente aprobación del Decreto Foral 89/2008, de 27 de mayo, por el que se modifican los porcentajes de retención e ingresos a cuenta aplicables a los rendimientos del trabajo y actividades económicas en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ha modificado la información a cumplimentar para el ingreso de los pagos fraccionados a cuenta del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Esta modificación obliga a la adaptación del modelo 130.

ORDEN FORAL 1.663/2008, de 16 de junio, por la que se aprueba el modelo 560 de autoliquidación del Impuesto sobre la Electricidad.

El Decreto Foral Normativo 3/1997, de 16 de setiembre, dispuso la aplicación en el Territorio Histórico de Bizkaia de la normativa que a efectos de los Impuestos Especiales de Fabricación esté establecida para el territorio de régimen común, correspondiendo a las Diputaciones Forales, en virtud del artículo 33 del Concierto Económico, aprobar los modelos de autoliquidación de los Impuestos Especiales de Fabricación y señalar los plazos de ingreso.

Por medio de la Orden Foral 671/1998, de 23 de febrero, por la que se aprueba el modelo de impreso de autoliquidación del Impuesto sobre la Electricidad, quedó aprobado el modelo 560.

Por otro lado, mediante la Orden Foral

3.623/2000, de 11 de diciembre, del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas, se estableció la regulación y funcionamiento del servicio BizkaiBai, para la utilización de medios telefónicos y telemáticos en las relaciones con el Departamento de Hacienda y Finanzas y se regularon las condiciones generales y el procedimiento por el que se instrumentan dichas relaciones.

La presentación telemática de este modelo se reguló primeramente mediante la Orden Foral 4.032/2003, de 16 de diciembre, estando regulada en la actualidad mediante la Orden Foral 342/2008, de 5 de febrero, del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas.

Es objeto de la presente Orden Foral la aprobación de un nuevo modelo 560 de autoliquidación del Impuesto sobre la Electricidad.

ORDEN FORAL 1.721/2008, de 20 de junio, por la que se aprueba el nuevo modelo de letra de cambio.

La Diputación Foral mediante Decreto Foral 224/2005, de 27 de diciembre, aprobó el manual de Identidad Corporativa de la Diputación Foral de Bizkaia con el objeto de proyectar una imagen uniforme que permitiera reflejar, al amparo de una única identidad visual, las actividades de los diferentes departamentos y organismos dependientes de los mismos.

En el artículo 2 del mencionado Decreto Foral se dispone que la marca corporativa de la Diputación Foral de Bizkaia deberá figurar en todo caso, y con carácter genérico, en documentos, impresos, sellos y membretes de uso oficial.

Por este motivo, se hace preciso aprobar un nuevo modelo de letra de cambio adaptado a la nueva

imagen corporativa.

Por otra parte, el artículo 81 del Reglamento del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, aprobado en el Decreto Foral 106/2001, establece que se regulará mediante Orden Foral del Diputado Foral de Hacienda y Finanzas publicada en el Boletín Oficial de Bizkaia, la forma, estampación, especie, características y numeración de los efectos timbrados.

ORDEN FORAL 1.954/2008, de 17 de julio, por la que se aprueba el modelo 30-A de autoliquidación de la modalidad de documentos mercantiles del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Mediante Orden Foral 612/1985, de 9 de mayo, se aprobó el modelo 30-A, a utilizar para la declaración-liquidación en metálico de los excesos en letras de cambio.

Por otra parte, la Norma Foral 5/2008, de 30 de junio, por el que se aprueban medidas fiscales para incentivar la actividad económica, de adaptación del Impuesto sobre Sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias, ha procedido a la modificación del artículo 35 de la Norma Foral 3/1989, de 21 de marzo, del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, eliminando el timbre móvil y estableciendo que los documentos que realicen una función de giro o suplan a las letras de cambio tributen en metálico conforme a la escala de gravamen correspondiente a las letras de cambio mediante el empleo del modelo habilitado para ello.

Esta circunstancia aconseja la aprobación de un nuevo modelo 30-A en el que deberán de autoliquidarse, además del exceso de las letras de cambio sobre la base liquidable de 192.323,87 euros, los

documentos mercantiles que realicen una función de giro o suplan a las letras de cambio y los certificados de depósito, cualquiera que sea su cuantía.

ORDEN FORAL 2.852/2008, de 30 de octubre, por la que se suprime el modelo de distintivo acreditativo del pago de la Tasa Fiscal sobre el Juego para máquinas y aparatos automáticos.

Mediante Orden Foral 3464/1993, de 28 de diciembre, se aprobó entre otros modelos, el modelo 043-M, de la Tasa Fiscal sobre el Juego para máquinas o aparatos automáticos.

Como complemento a la disposición anterior la Orden Foral 870/1998, de 10 de marzo, aprobó el modelo de distintivo acreditativo del pago de la Tasa Fiscal sobre el Juego para máquinas y aparatos automáticos.

Al objeto de simplificar y racionalizar las obligaciones derivadas de la aplicación de este tributo, se procede por la presente Orden Foral a la supresión del modelo de distintivo acreditativo del pago de la Tasa Fiscal sobre el Juego para máquinas y aparatos automáticos.

ACTUALIDAD GIPUZKOA

Normativa tributaria aprobada en el Territorio Histórico de Gipuzkoa desde el 1 de junio de 2008 hasta el 15 de noviembre de 2008

Norma Foral 3/2008, de 9 de julio, por la que se aprueban medidas fiscales para incentivar la actividad económica de adaptación del Impuesto de Sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias. (BOG 11-07-2008)

Norma Foral 4/2008, de 29 de octubre, de modificación de la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas físicas. (BOG 3-11-2008).

Norma Foral 5/2008, de 11 de noviembre, por la que se aprueba la Cuenta General del Presupuesto del Territorio Histórico de Gipuzkoa para 2006. (BOG 14-11-2008).

Decreto Foral 61/2008, de 24 de junio, de modificación del Decreto Foral 40/2006, de 12 de septiembre, por el que se regula la acreditación de la identidad y la representación en las actuaciones ante la Administración Foral. (BOG 25-06-2008)

Decreto Foral 62/2008, de 24 de junio, por el que se declaran las actividades prioritarias de mecenazgo para el año 2008 en el ámbito de los fines de interés general. (BOG 02-07-2008)

Decreto Foral 64/2008, de 15 de julio, por el que se desarrollan las obligaciones censales y las relativas al número de identificación fiscal. (BOG 16-07-2008).

Orden Foral 548/2008, de 17 de junio, por la que se modifica la Orden Foral 1.311/2007, de 19 de diciembre, por la que se aprueba el modelo 039 de comunicación de datos, correspondiente al Régimen especial del Grupo de Entidades en el Impuesto sobre el Valor Añadido, la Orden Foral 1.330/2001, de 21 de diciembre, y la Orden Foral 599 Bis/2005, de 27 de diciembre, estas últimas relacionadas con el ámbito de los Tributos sobre el juego. (BOG 20-06-2008)

Orden Foral 577/2008, de 24 de junio, por la que se aprueban las modalidades de presentación de las autoliquidaciones del Impuesto sobre So-

ciudades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes correspondiente a establecimientos permanentes, los modelos 200, 220, 20G y 22G para su presentación, el modelo 20C del recurso came-ral permanente correspondiente a los citados Im-puestos, los diseños físicos y lógicos de los modelos 200 y 220, y la forma de ingreso, plazo y los luga-res de presentación. . (BOG 25-06-2008)

Orden Foral 613/2008, de 7 de julio, por la que se actualiza el porcentaje previsto en el artículo 98.3 del Reglamento de Recaudación del Territorio Histórico de Gipuzkoa, en relación a los honorarios a percibir por peritos externos. (BOG 10-07-2008)

Orden Foral 640/2008, de 15 de julio, por la que se regula la composición del número de identifi-cación fiscal de las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica. (BOG 16-07-2008)

Orden Foral 847/2008, de 8 de octubre (de-sarrolla el Decreto Foral 49/2006, de 5 de diciem-bre, relativo a consultas tributarias escritas). (BOG 22-10-2008)

Orden Foral 920/2008, de 21 de octubre, aprobar la carta de servicios de la Atención Ciuda-dana Presencial 2008 (BOG 03-11-2008)

Orden Foral 952/2008, de 31 de octubre, por la que se modifica la Orden Foral 599 Bis/2005, de 27 de diciembre, por la que se esta-blece el procedimiento de ingreso mediante domici-liación bancaria del tributo sobre el juego mediante la explotación de máquinas o aparatos automáticos (BOG 12-11-2008)

Convenios de colaboración entre el Consorcio de Aguas de Gipuzkoa y la Diputación Foral de Gi-puzkoa. (BOG 06-08-2008).

Criterios generales del Plan de Comprobación Tributaria para el año 2008 del Departamento de Hacienda y Finanzas. (BOG 16-07-2008)

NORMA FORAL 3/2008, de 9 de julio, por la que se aprueban medidas fiscales para incenti-var la actividad económica de adaptación del Im-puesto de Sociedades a la reforma contable y otras medidas tributarias.

La presente Norma Foral viene a recoger en pri-mer lugar, una serie de medidas que introduce mo-dificaciones en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, así como en la normativa sustanti-va de determinadas figuras impositivas al objeto de dotar de mayor rigor técnico a sus disposiciones y de introducir cambios de carácter sustantivo con re-lación a la aplicación de nuevas exenciones, a la mejora en los procedimientos de aplicaciones de los tributos y a las medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal.

En segundo lugar, tanto los cambios citados en el párrafo anterior como la reforma aprobada por la Ley 16/2007, de 4 de julio, de reforma y adap-tación de la legislación mercantil en materia conta-ble para su armonización internacional con base en la normativa de la Unión Europea, exige modificar el Impuesto sobre Sociedades, introduciendo los cambios motivados por aquella.

En tercer lugar y para terminar, la aprobación en territorio común de determinadas modificaciones en el Impuesto sobre el Valor Añadido y en el Impuesto sobre la Renta de no Residentes exigen, según lo dispuesto en el vigente Concierto Económico, adap-tar la regulación de dichos tributos en el Territorio Histórico a los cambios introducidos.

Todo ello conlleva la estructuración de la presen-te Norma Foral en tres títulos: El primero de aproba-

ción de medidas para incentivar la actividad económica e introducir otras medidas tributarias; el segundo de ajuste de la normativa del Impuesto sobre Sociedades a la reforma contable y de otras modificaciones y el tercero de adaptaciones de la normativa del Impuesto sobre el Valor Añadido y de la del Impuesto sobre la Renta de no Residentes a modificaciones aprobadas en territorio común. Y ello acompañado de cinco disposiciones adicionales, seis disposiciones transitorias, una derogatoria y una final.

NORMA FORAL 4/2008, de 29 de octubre, de modificación de la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Esta Norma Foral de artículo único añade un párrafo al artículo 18 punto b) de la Norma Foral 10/2006, de 29 de diciembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Física, de tal forma que las retribuciones indemnizaciones, prestaciones económicas y pensiones abonadas por la Administración Pública a altos cargos y personal eventual por cese, pasan a ser consideradas, de forma expresa, rendimientos de trabajo de naturaleza dineraria, a efectos del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, quedando de esta forma resuelto el debate planteado en torno a este tipo de rendimientos.

DECRETO FORAL 61/2008, de 24 de junio, de modificación del Decreto Foral 40/2006, de 12 de septiembre, por el que se regula la acreditación de la identidad y la representación en las actuaciones ante la Administración Foral.

La Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos, tiene carácter básico en lo que respecta a previsiones tales como las relativas a las formas de identificación y autenticación. Aunque, tienen per-

fecto encaje los medios de identificación y autenticación regulados en la normativa foral, precisamente el carácter sustantivo de la Ley hace necesario una adaptación de algunos aspectos de la normativa foral a la misma.

Además, la propia experiencia acumulada durante la vigencia del Decreto Foral 40/2006, de 12 de septiembre, y su antecesor 107/2003, de 30 de diciembre, ha puesto igualmente de manifiesto la necesidad de arbitrar nuevos sistemas de acreditar la identidad, paralelamente a la imposición de la obligación de utilizar la vía electrónica por parte de determinados sujetos o colectivos y/o para todas o determinadas actuaciones y/o trámites administrativos, siempre observando y respetando el principio de proporcionalidad entre el sistema o medio de acreditación exigido y la naturaleza o las circunstancias de la actuación o trámite de que se trate, tal y como exige la Ley antes citada.

Por tanto, éstos son los motivos que avalan la modificación que se contiene en el presente Decreto Foral, y si bien la irrupción de la Ley 11/2007, de 22 de junio, obliga a una revisión general y más exhaustiva de toda la normativa foral vigente actualmente en materia de administración electrónica, que tenga por objeto una regulación integral del tema incluyendo aspectos todavía no tratados (como las notificaciones electrónicas o los registros electrónicos), en el presente caso no se ha considerado necesario esperar a esa regulación integral, puesto que se trata de una modificación puntual que afecta a un aspecto específico dentro de la complejidad de aspectos que integran la administración electrónica (los medios de acreditación de la identidad y la obligatoriedad del uso de la vía electrónica en las relaciones con las administraciones públicas), aspecto que, en el ámbito foral, viene regulado expresamente en el Decreto Foral 40/2006, de 12 de septiembre, en el contexto de las formas de acredi-

tar la identidad en cualquier tipo de actuación (presencial, escrita, telefónica o electrónica) ante la Administración Foral, lo que permite su tratamiento separado e independiente.

DECRETO FORAL 62/2008, de 24 de junio, por el que se declaran las actividades prioritarias de mecenazgo para el año 2008 en el ámbito de los fines de interés general.

Como todos los años, desde la publicación de la Norma Foral 3/2004, de 7 de abril, de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo, la Diputación Foral actualiza la relación de actividades prioritarias de mecenazgo en el ámbito de los fines de interés general, así como las entidades beneficiarias y los requisitos y condiciones que dichas actividades deben cumplir, a los efectos de la aplicación de los beneficios fiscales previstos en esa Norma.

El presente Decreto Foral relaciona las actividades que para el año 2008 se declaran prioritarias, así como las entidades beneficiarias a las que se deben dirigir las aportaciones, en su caso, y los requisitos y condiciones que se deben cumplir en el desarrollo de las referidas actividades.

DECRETO FORAL 64/2008, de 15 de julio, por el que se desarrollan las obligaciones censales y las relativas al número de identificación fiscal.

Tras la aprobación de la Norma Foral 2/2005, de 8 de marzo, General Tributaria del Territorio Histórico de Gipuzkoa, se ha procedido a la modificación paulatina de los diversos Decretos Forales que desarrollaban la misma. No obstante, hasta la fecha no se ha realizado modificación alguna con respecto a determinadas obligaciones formales que son objeto del presente Decreto Foral. Su nueva regulación, no obstante, no obedece tanto a una mo-

dificación sustantiva del régimen aplicable, sino a una necesidad de coordinación entre las diferentes administraciones tributarias debido al tipo de información que se obtiene mediante el cumplimiento de dichas obligaciones formales.

La introducción en el ámbito del Territorio Común de diversas novedades, referentes a obligaciones formales tales como las relativas al número de identificación fiscal, las obligaciones censales y la obligación de informar sobre operaciones con terceras personas, aconsejan coordinar la normativa a los efectos de una gestión armonizada.

La divergencia de criterios entre diferentes Administraciones tributarias con respecto a estas obligaciones formales podría suponer una descoordinación de las mismas y, consecuentemente, una mayor dificultad a la hora de aplicar los diferentes procedimientos tributarios. Todo ello sin perjuicio de la racionalización de la regulación y de las mejoras que han sido introducidas en el ordenamiento en cuanto a las citadas obligaciones formales.

El Decreto Foral se estructura en cuatro capítulos, con un total de 34 artículos, así como una disposición adicional, dos disposiciones transitorias, una disposición derogatoria y tres disposiciones finales.

Entre las principales novedades que introduce este Decreto Foral cabe destacar las obligaciones relativas al número de identificación fiscal reguladas en su capítulo tercero y la introducción por primera vez de un procedimiento de comprobación censal, regulada en el capítulo cuarto.

Por último señalar que entre las disposiciones adicional, transitorias, derogatoria y finales se ha derogado los decretos forales que regulaban las citadas obligaciones formales así como las modificaciones de los Decretos Forales 94/1996, de 17 de

diciembre, por el que se regula la declaración anual de operaciones con terceros, y 117/1999, de 21 de diciembre, por el que se desarrollan diversas disposiciones que establecen obligaciones de suministro de información a la Administración tributaria en relación con determinadas personas y entidades. Dada la naturaleza de este tipo de obligaciones formales y su escasa relación con las obligaciones censales y las relativas al número de identificación fiscal, se ha optado por modificar los Decretos Forales en los que se encontraban desarrolladas estas obligaciones, introduciendo entre otras, la obligación de informar sobre importes abonados en metálico que sobrepasen los 6.000 euros, como medida para evitar el fraude fiscal.

ACTUALIDAD UNIÓN EUROPEA

FISCALIDAD EN LA UNIÓN EUROPEA 2/2008 (Mayo 2008 - Noviembre 2008)

- I. PAQUETE FISCAL: FISCALIDAD DEL AHORRO
- II. FISCALIDAD DE LAS SOCIEDADES
 - Base imponible común consolidada: Desarrollo del Grupo de trabajo
- III. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO
 - III.1. Propuesta de Directiva sobre los tipos reducidos de IVA
 - III.2. Lucha contra el fraude del IVA: Sistema Eurofisc
- IV. IMPUESTOS ESPECIALES: Tabaco
- V. AYUDAS DE ESTADO DE NATURALEZA FISCAL
 - V.1. La Sentencia del TJE en la Cuestión prejudicial sobre el Concierto Económico y las ayudas de estado
 - V.2. Hungría
- VI. PUBLICACIONES

I. PAQUETE FISCAL: FISCALIDAD DEL AHORRO

Informe sobre la aplicación de la Directiva

En cumplimiento del artículo 18 de la Directiva 2003/48/CE del Consejo de 3 de junio de 2003, en materia de los rendimientos del ahorro en forma de pago de intereses, (conocida como la "Directiva sobre la fiscalidad del ahorro"), la Comisión Europea presentó el 15 de Septiembre de 2008, un informe sobre su aplicación¹.

El documento ha sido elaborado tras consultar con las administraciones tributarias de los Estados miembros de la UE. Asimismo, en 2007 la Comisión creó un Grupo de expertos con el objeto de recabar la impresión de los sectores empresariales afectados o potencialmente afectados por la Directiva.

Por un lado, el informe analiza la transposición de la Directiva al derecho nacional llevada a cabo por cada Estado miembro. Igualmente, elabora una evaluación económica² y expone la opinión de la Comisión sobre posibles modificaciones de la norma para su mejora.

Transposición y aplicación de la Directiva

En términos generales, la Comisión considera que los Estados miembros han incorporado la Directiva y aplican las normas desde las fechas previstas en la Directiva³.

¹) Informe de la Comisión al Consejo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 18 de la Directiva 2003/48/CE del Consejo en materia de fiscalidad de los rendimientos del ahorro en forma de pago de intereses.
<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2008:0552:FIN:ES:PDF>

²) Documento sobre la evaluación económica, SEC/2008/2420:
[http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/personal_tax/savings_tax/savings_directive_review/SEC\(2008\)2420.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/personal_tax/savings_tax/savings_directive_review/SEC(2008)2420.pdf)

³) 01/01/2005 para los 25 Estados miembros de la UE; 01/01/2007 para Bulgaria y Rumania.

Existen procedimientos de infracción abiertos contra dos Estados miembros (se han enviado las correspondientes cartas de emplazamiento). Uno de los procedimientos se refiere a la transposición incompleta del artículo que regula la autorización a los agentes pagadores a optar a ser tratados como OICVM (Organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios autorizados de conformidad con la Directiva 85/611/CEE). El otro procedimiento de infracción afecta a la no aplicación de la Directiva cuando el beneficiario efectivo tiene la consideración de no residente. El Estado miembro afectado considera que la Directiva no es de aplicación si el beneficiario efectivo se halla exento en su Estado miembro de residencia, pero la Comisión no comparte esta opinión.

En términos generales, los sistemas de intercambio de información empleados por los Estados miembros⁴ han funcionado correctamente durante los años 2006 y 2007, respetándose los plazos programados y sin incidencias. Al principio, no obstante, hubo mayores dificultades especialmente en relación a la identificación de los contribuyentes, debido a la falta del número de identificación fiscal (NIF) o fecha/lugar de nacimiento. Ha funcionado la colaboración entre las administraciones tributarias nacionales para intercambiar experiencias.

Evaluación económica

Debido a que se disponen datos limitados (parte de 2005 y 2006 completo), la Comisión relativiza la relevancia de los datos relativos a la evaluación económica.

Para muchos países afectados por la Directiva, la mecánica de recopilación y comunicación de

este tipo de datos ha sido novedosa, explicándose con ello las numerosas lagunas existentes. Además, la falta de acuerdo sobre el tratamiento de los datos también ha contribuido a que los datos sean incompletos.

Las mayores economías de la Unión son las que más información han intercambiado. En relación a las retenciones en cuenta en 2005 y 2006, Suiza y Luxemburgo son los países que más han retenido (45% y 22% respectivamente). Por su parte, los mayores beneficiarios de los ingresos derivados de la retención en cuenta fueron Alemania, Italia y Bélgica. Este último país recibió el 74% de esos ingresos de Luxemburgo.

También es remarcable la recopilación llevada a cabo por otras fuentes, como el Banco de Pagos Internacionales (BPI). Este organismo recopila datos de posiciones externas de los bancos en los aproximadamente 40 países que suministran información. Según sus datos, el porcentaje del total de depósitos de los países que aplican la retención en cuenta pasó del 35% a 29,3% entre 2003 y 2005, y se estabilizó tras la entrada en vigor de la Directiva.

Por su parte, Eurostat ofreció datos sobre la renta agregada procedente del pago de intereses correspondiente a 20 Estados miembros en el periodo 2000-2006. En este caso, tampoco se aprecian grandes alteraciones tras la entrada en vigor de la Directiva.

Finalmente, la Asociación Europea de Fondos y Gestión de Activos ofreció datos relativos a los OICVM y no OICVM para el periodo comprendido entre 2002 y 2007. Los porcentajes relativos a estos organismos también se han mantenidos constantes en 78% y 22% respectivamente. El cambio más destacable sería la disminución gradual de los OICVM que invierten en bonos (de 29% a 19,5%).

⁴) Formato magnético normalizado de la OCDE y el canal de comunicación CCN-Mail 2.

Modificaciones y mejoras de la Directiva

La Comisión considera que la Directiva se ha mostrado efectiva en los límites de su ámbito de aplicación. Asimismo, ha producido efectos indirectos positivos, dado que los contribuyentes han cumplido las obligaciones en materia de declaración de rendimientos derivados de pagos de intereses.

No obstante, la Comisión entiende que tras varios años de aplicación de la norma, podrían abordarse diversas modificaciones que permitieran cumplir con las expectativas expresadas en las conclusiones del Consejo Ecofin de 26 y 27 de noviembre de 2000.

La Comisión ha elaborado un documento con las sugerencias para la reforma (SEC(2008)559). A continuación, se enumeran los puntos más importantes de este documento:

Beneficiario efectivo

Los artículos 1 y 2 de la Directiva se aplican a los pagos de intereses en beneficio inmediato de las personas físicas y no a los pagos a entidades o instrumentos jurídicos. Un ámbito de aplicación tan reducido puede invitar a las personas físicas residentes en la UE la oportunidad de eludir la aplicación de la Directiva.

En su documento de análisis, la Comisión no considera oportuno ampliar el ámbito de aplicación de la Directiva a todos los pagos efectuados a entidades o instrumentos jurídicos establecidos en otros Estados miembros. Sin embargo, una solución más en consonancia con la filosofía de la Directiva consistiría en exigir a los pagadores que, siempre que ello no conlleve cargas administrativas excesivas, utilicen la información a su disposición en relación con el beneficiario o beneficiarios efectivos de los

pagos efectuados a una persona jurídica o un instrumento jurídico. Las medidas de “diligencia debida con respecto al cliente” que las entidades financieras y los profesionales de la UE están obligados a aplicar, podrían servir de indicadores útiles.

Puede ocurrir que estos criterios no sean siempre pertinentes para la identificación del beneficiario efectivo a los fines de la Directiva. Cuando los operadores económicos establecidos en la UE proceden al pago de intereses a otros operadores también establecidos en la UE, y que por lo tanto, responden a la definición de “agente pagador”, la aclaración de la definición de agente pagador y de las obligaciones del mismo parece una solución más segura y proporcionada, que la mera aplicación de la “diligencia debida con respecto al cliente”. Por lo tanto, el enfoque de la diligencia debida podría aplicarse de manera selectiva en relación a los pagos realizados a categorías específicas de entidades e instrumentos jurídicos establecidos en territorios concretos fuera de la UE (se incluiría una lista de territorios en anexo a la Directiva).

Definición del agente pagador

Han pasado varios años desde la entrada en vigor de la Directiva y existe experiencia suficiente para revisar la definición del agente pagador del artículo 4.

En principio, el concepto general - operador económico que pague intereses al beneficiario efectivo, o le atribuya el pago de intereses para su disfrute inmediato – ha sido bien asimilado y no necesita revisión, salvo la parte anteriormente comentada de la responsabilidad de los agentes cuando efectúan pagos a partes establecidas fuera de la UE.

No obstante, el concepto de “agente pagador en el momento de la percepción” (apartados 2 a 5

del artículo 4), ha generado incertidumbre, ha generado costes para los operadores y no ha tenido los resultados esperados. Como consecuencia, algunos operadores, en especial los bancos, han demandado el abandono de este concepto.

Durante estos años, ha habido casos de evasión fiscal en los que se han visto involucrados países no comunitarios que ya cooperaban con la UE. La incoherente aplicación del concepto “agente pagador en el momento de la percepción” ha provocado además casos de fraude y falseamiento de la competencia.

La Comisión propone la aclaración del concepto “agente pagador en el momento de la percepción” como alternativa al abandono del mismo. La aclaración consistiría en dejar de aplicar el concepto al operador económico inicial, e introducir otro basado en una definición “positiva” de las estructuras intermedias a las que se obligará a actuar como ese tipo de agentes pagadores. Esta definición “positiva” debería basarse en aspectos sustantivos y no en la forma jurídica, para lograr evitar el falseamiento de la competencia. El criterio fundamental por lo tanto, no debería consistir en el tipo de estructura o la personalidad jurídica. La Comisión preferiría una definición que abarcara todas las entidades e instrumentos cuyos rendimientos, incluidos los rendimientos del artículo 6 (pago de intereses) no estén sujetos a la tributación en virtud de las normas generales en materia de fiscalidad directa aplicables en el Estado miembro en el que la entidad tenga su centro administrativo principal.

De esta manera, quedaría claro que las estructuras intermedias están obligadas a aplicar las disposiciones de la Directiva. Su obligación nacería en el momento de la percepción por parte de estas, de cualquier pago de intereses (artículo 6).

Asimismo, se incluiría una lista “positiva” con las categorías de entidades e instrumentos considerados “agentes pagadores en el momento de la percepción” en relación con cada Estado miembro. El anexo se iría asimismo adaptando en función de las necesidades.

Rendimientos del ahorro incluidos en el ámbito de aplicación

El objetivo fundamental de la Directiva es garantizar la imposición de los rendimientos del ahorro en forma de intereses. Cuando el texto fue aprobado, se admitió que una definición formal de pago de intereses no resultaría eficaz, optándose por abarcar no solo los intereses correspondientes a rendimientos procedentes de créditos, sino hacerse extensiva a los rendimientos en forma de intereses obtenidos por intermediación de ciertos instrumentos de inversión.

Desde el inicio de la aplicación de la Directiva, estaba clara la necesidad de introducir mejoras con el objetivo de tener en cuenta la evolución de los productos de ahorro y el comportamiento de los inversores.

A pesar de que en el Consejo de Ministros de Economía y Finanzas que aprobó la Directiva sobre la Fiscalidad del Ahorro se decidió excluir de su ámbito de aplicación todos los productos financieros innovadores, ya se indicaba que se procedería a la revisión del asunto.

En el momento actual, el objetivo sería buscar soluciones sencillas y coherentes y encontrar una definición que cubra los valores equivalentes a créditos a fin de garantizar la eficacia de la Directiva.

Incluir un anexo enumerando los tipos de instrumentos no parece una buena solución. La alternati-

va podría ser la inclusión criterios que permitan a los agentes pagadores determinar que instrumentos se inscriben en el ámbito de aplicación de la Directiva. Es complicado que los agentes pagadores controlen y conozcan las características técnicas de los instrumentos. Por ello, convendría que los criterios para identificar los instrumentos incluidos en el ámbito de aplicación de la Directiva se centren en la forma en la que los inversores evalúan los valores. De esta forma, quedaría incluida en la Directiva, toda renta procedente de valores cuyo capital esté prácticamente o totalmente protegido y cuyo rendimiento se ha determinado con anterioridad.

Otro aspecto a tratar implicaría a los organismos de inversión colectiva en la UE. La redacción actual del artículo 6 solo cubre los rendimientos obtenidos a través de los fondos OICVM, pero no abarca otros sistemas de inversión colectiva autorizados en virtud de los regímenes nacionales y que son denominados "no OICVM". En el seno de este grupo, la diferencia estriba en que los OICVM con personalidad jurídica no están sujetos a la Directiva, mientras que los OICVM desprovistos de la misma, están sujetos a la calidad de "agentes pagadores en el momento de la percepción", creándose una asimetría en el tratamiento, entre los OICVM y no OICVM sin personalidad jurídica por una parte, y los no OICVM con personalidad jurídica por otro. En definitiva, estas diferenciaciones no favorecen los intereses del mercado interior, y recomiendan la modificación del artículo 6 de la Directiva, con objeto de eliminar la referencia a la Directiva (85/611/CEE) que se refiere al registro del organismo de inversión en cualquiera de los Estados miembros. Para obtener seguridad jurídica plena, es preciso determinar y definir el conjunto de organismos de inversión colectiva que podrían incluirse en el ámbito de aplicación de la Directiva sobre Fiscalidad del ahorro.

Finalmente, en referencia a los fondos estableci-

dos fuera de la UE, existe incertidumbre sobre el término "organismos de inversión colectiva establecidos fuera del territorio". La Comisión propone adaptar la definición conforme a los criterios que podrían compartirse con terceros países y que garanticen que los rendimientos procedentes de intereses canalizados por esos vehículos se tomen debidamente en consideración, independientemente de su localización. La definición de la OCDE sobre "fondo o sistema de inversión colectiva" podría ser adecuada.

Asimismo, la Comisión se hace eco de la posición de algunos Estados miembros, favorables a la ampliación más radical del ámbito de aplicación de la Directiva sobre la Fiscalidad del Ahorro, incluyendo cualquier tipo de rendimiento de inversiones. La institución comunitaria reconoce que la Directiva puede no constituir el instrumento más adecuado para mejorar la cooperación entre las autoridades fiscales. No obstante, hasta que no operen plenamente en todos los Estados miembros las soluciones basadas en el intercambio de información, podría resultar práctica la adopción de disposiciones transitorias que extiendan el ámbito de aplicación de la Directiva.

Propuesta de modificación de la Directiva

Tras la presentación del Informe de aplicación en septiembre, la Comisión presentó el 13 de noviembre de 2008, una propuesta de Directiva⁵ con vistas a modificar la Directiva 2003/48/CE sobre la Fiscalidad del ahorro.

La propuesta se centra en las modificaciones re-

⁵ COM (2008) 727, de 13/11/2008. Propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2003/48/CE en materia de fiscalidad de los rendimientos del ahorro en forma de pago de intereses.
<http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2008:0727:FIN:ES:PDF>

comendadas por el Informe de septiembre de la Comisión Europea:

- **Beneficiario efectivo:** Ampliación del ámbito de aplicación de la Directiva. La Comisión elabora una nueva redacción de los artículos 1 y 2 de la Directiva, con objeto de evitar que las personas físicas residentes en la UE eludan la aplicación de la Directiva recurriendo a entidades y construcciones jurídicas cuyos ingresos no son gravados.
- **Definición del agente pagador:** Redefinición/aclaración del concepto "agente pagador". Para evitar que algunas estructuras intermedias situadas en la UE eludan aplicar la Directiva sobre la fiscalidad del ahorro, se propone que se considere que estas siempre actúan como "agentes pagadores en el momento de la recepción". Significa por lo tanto, que la Directiva será aplicable a estas infraestructuras intermedias, siempre que reciban pagos de intereses provenientes de cualquier operador económico situado por encima (bancos, instituciones financieras, profesional independiente, etc.)
- **Rendimiento de ahorro:** La Comisión propone ampliar al ámbito de aplicación de los rendimientos del ahorro a los instrumentos financieros innovadores, tales como: (i) las prestaciones procedentes de un contrato de seguro de vida, cuando este último prevea una cobertura del riesgo biométrico que, expresada como media a lo largo de su periodo de vigencia, sea inferior al 5% del capital asegurado; (ii) rendimientos básicamente equivalentes procedentes de valores que, desde el punto de vista del inversor, puedan considerarse equiparables a créditos por entrañar un riesgo conocido que no sea superior al de

los créditos.

- **Rendimientos provenientes de los fondos de inversión:** Se modificará la Directiva con objeto de equiparar el tratamiento de todos los fondos de inversión, independientemente de su forma jurídica.
- **Ahora corresponderá a los Estados miembros debatir en el Consejo de Ministros de Economía y Finanzas de la UE sobre la propuesta de Directiva.** La modificación deberá ser adoptada en base al procedimiento de consulta y con voto unánime de los 27 Estados miembros.

II. FISCALIDAD DE LAS SOCIEDADES

Base imponible común consolidada: Desarrollo del Grupo de trabajo

Introducción

La base imponible común consolidada como tema de debate resurgió en septiembre de 2004 en el Consejo informal de Economía y Finanzas donde el Comisario para la Fiscalidad y Unión Aduanera presentó un documento informal sobre la base imponible común consolidada, sus ventajas y sus posibles efectos negativos en la economía de la Unión.

La posición de los Estados miembros de la Unión sobre la armonización del impuesto de sociedades y sobre la base imponible común consolidada es firme y se mantienen dos bloques al respecto: (i) los Estados miembros que se niegan (Reino Unido, Irlanda, Eslovaquia, Estonia y Malta) a la posibilidad de cualquier clase de armonización fiscal, independientemente del grado y ámbito de armonización del que se trate y (ii) los Estados miembros que de-

fienden (sobre todo Francia y Alemania) la armonización de los tipos impositivos del Impuesto de Sociedades, fijando unos tipos mínimos que eviten la deslocalización hacia países con tipos más bajos.

Para la Comisión, la propuesta sobre una base imponible común consolidada forma parte de una estrategia más amplia de la institución comunitaria, hacia una armonización que no obligue a alterar el tipo impositivo de cada Estado y se limite a crear criterios únicos para calcular la base imponible.

La tributación de sociedades produce un gran impacto en la economía de los Estados miembros y de la Unión, y es un elemento fundamental para la consecución del objetivo de la Estrategia de Lisboa de convertir la Unión Europea en la economía más competitiva y dinámica del mundo para 2010. Los obstáculos fiscales impiden que los operadores económicos puedan aprovechar las ventajas que ofrece el mercado interior. La situación se ve agravada por el hecho de que el escenario económico se ha globalizado, y muestra una cada vez mayor internacionalización de las empresas y su acomodación a la sociedad basada en las tecnologías de la información y comunicación. Estas transformaciones inciden de especial manera en el funcionamiento de los sistemas de tributación de las sociedades en la UE. La Comisión entiende que este nuevo contexto y el hecho de que, tras las sucesivas ampliaciones, las empresas deban enfrentarse a 27 sistemas impositivos diferentes, hace si cabe, más necesaria y lógica la estrategia de la Comisión para la tributación de las sociedades.

El Grupo de Trabajo se compone de 27 representantes del nivel técnico provenientes de los Estados miembros, así como de representantes de la Comisión. Las contribuciones se realizan desde una perspectiva técnica y no se pretende ni que los Estados miembros se comprometan a adoptar y aplicar

la base imponible común consolidada en el futuro, ni que expresen su posición política respecto de este tema.

La Comisión es partidaria de obtener contribuciones al debate por parte de expertos del mundo empresarial y académico; en este sentido, desde Diciembre de 2005, han tenido lugar algunas reuniones con participación ampliada (contando con expertos).

En general, el Grupo pretende facilitar apoyo y asesoría técnica a la Comisión. En particular, sus objetivos más específicos son los siguientes:

- Lograr una definición de la una base imponible común consolidada para las empresas que operan en la Unión Europea.
- Debatir sobre los principios fiscales fundamentales
- Debatir sobre los elementos estructurales elementales de la base imponible común consolidada.
- Debatir sobre las precisiones técnicas necesarias, como por ejemplo, el mecanismo necesario para poder "compartir" la base imponible entre varios Estados miembros.

La idea inicial se basaba en que el Grupo funcionara durante tres años, con una periodicidad de cuatro reuniones anuales. No obstante, debido a la gran cantidad de asuntos a debatir que han ido surgiendo y tomando en consideración su perfil altamente técnico, se han ido creando varios subgrupos. Actualmente, existen seis: (i) Subgrupo 1: Activos y amortizaciones; (ii) Subgrupo 2: Reservas, provisiones y pasivos; (iii) Subgrupo 3: Renta imponible; (iv) Subgrupo 4: Aspectos internacionales; (v)

Subgrupo 5: Imposición de los grupos de empresas;
(vi) Subgrupo 6: Mecanismo de reparto.

Los subgrupos debaten sobre asuntos más específicos y técnicos y elaboran actas para informar al Grupo de Trabajo.

Hasta ahora, los objetivos y resultados del Grupo de Trabajo sobre la Base imponible Común Consolidada han sido recogidos en varios documentos.

Por una parte, en octubre del 2005, la Comisión presentó una Comunicación⁶ en la que subrayaba la relación entre el Programa de Lisboa y las políticas fiscal y aduanera. En ella, destacaba las tareas realizadas por la Comisión en el ámbito de la base imponible común consolidada y se comprometía como objetivo político a presentar en este ámbito una propuesta de normativa en el 2008.

Como continuación de esta Comunicación, vinieron los Informes de progreso presentados en abril de 2006⁷ y mayo de 2007⁸ sobre los avances realizados y por realizar en torno al establecimiento

de una base imponible común consolidada del impuesto de sociedades.

Con estos informes, la Comisión pretende llamar la atención del resto de las instituciones comunitarias sobre el trabajo desarrollado, así como mantenerlos informados sobre los progresos.

El informe de progreso de 2007 pretendía recapitular y poner de relieve algunos aspectos técnicos específicos que requieren particular atención y una serie de cuestiones especialmente importantes con una dimensión más estratégica, que los expertos debían abordar antes de proceder a presentar una propuesta legislativa (en teoría) a finales del año 2008.

Por ello, este informe hace una revisión de los trabajos realizados, y enfatiza la validez de las reuniones en "formato ampliado" (Estados miembros y Comisión, junto con representantes del mundo académico y empresarial) que garantizan el buen funcionamiento del mecanismo de consulta y aportan conocimientos colectivos de empresarios y expertos académicos.

La Comisión repasa una serie de opciones de actuación alternativas, de las que se debe evaluar su *impacto económico, ambiental y social* en términos cualitativos y cuando sea posible, cuantitativos. Entre las alternativas, deberán barajarse por lo menos, las siguientes: (i) mantenimiento de la situación actual, (ii) establecer una base imponible común no consolidada y (iii) el establecimiento de una base imponible común consolidada, con objeto de evaluar su impacto micro y macroeconómico y en términos de ingresos fiscales. La evaluación de impacto será publicada en el momento de presentar la propuesta legislativa.

El Informe de progreso recomendaba que la Co-

⁶ COM (2005) 532 de 25.10.2005, Comunicación de la Comisión al Consejo y al Parlamento Europeo sobre la "Aplicación del programa comunitario sobre la estrategia de Lisboa – Contribución de las políticas fiscal y aduanera a la estrategia de Lisboa". <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2005:0532:FIN:ES:PDF>

⁷ COM (2006) 157 de 05.04.2006, Comunicación de la Comisión al Consejo, al Parlamento Europeo y el Comité Económico y Social Europeo sobre "Aplicación del Programa comunitario de Lisboa: Avances realizados y por realizar para el establecimiento de una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCS)". http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/site/es/com/2006/com2006_0157es01.pdf

⁸ COM (2007) 223 de 02.05.2007, Comunicación de la Comisión al Consejo, al Parlamento Europeo y el Comité Económico y Social Europeo sobre "El progreso realizado en 2006 y siguientes pasos entorno a la base imponible común consolidada". [http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/whats_new/COM\(2007\)223_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/whats_new/COM(2007)223_en.pdf)

misión se decantara por *una o varias opciones específicas* basándose en los trabajos del Grupo, en la investigación llevada a cabo a nivel interno y en la opinión de los sectores académico y empresarial.

En el fondo quedaría una *segunda categoría de opciones* en las que el elemento político a sopesar a la hora de adoptar una decisión es mucho mayor, tanto en lo que respecta a política económica general como a los intereses prioritarios de la Comunidad Europea (en relación con el crecimiento y el empleo y una mayor competitividad).

Otro de los textos fundamentales es el documento de trabajo⁹⁾ presentado por la Comisión Europea en el Grupo de Trabajo de la Base imponible común consolidada que tuvo lugar el 27 y 28 de Septiembre de 2007. En él, se esbozan los principios que podrían regir la base imponible común consolidada a partir de la combinación de diferentes elementos estructurales en un conjunto de normas. Analiza todos los aspectos fundamentales de la base imponible común consolidada: su estructura básica, la renta imponible de las sociedades, el tema de la consolidación, así como el tratamiento de la renta extranjera y la exención de algunas participaciones.

A pesar de que la Comisión había anunciado la presentación de una propuesta legislativa en 2008, no parece que esta vaya a producirse antes de terminar el año. El retraso, que en la teoría se debe a cuestiones técnicas, podría posponer la presentación de la propuesta al año 2009, o incluso hasta 2010.

Desde un punto de vista técnico, la elaboración de la evaluación de impacto sobre un proyecto

complejo y ambicioso está resultando más complicada de lo inicialmente previsto. No obstante, también existen razones políticas que motivan el retraso, como el "no" de Irlanda a ratificar el Tratado de Lisboa en el referéndum celebrado en junio de 2008, así como las elecciones al Parlamento Europeo que tendrán lugar en junio de 2009. Los políticos irlandeses contrarios a la integración europea utilizan a menudo el argumento fiscal para mostrar a los votantes los aspectos negativos de la Unión Europea.

Alemania, que junto con Francia ha sido hasta ahora una gran defensora de la base imponible común consolidada, parece haber perdido interés en el proyecto y su aceptación y promoción estaría ahora condicionada a que la propuesta fuera íntegramente compatible con su propio sistema nacional.

Por su parte, Francia ha mostrado mucho interés para que la propuesta viera la luz en este segundo semestre de 2008 (en la que el país galo ostenta la Presidencia de turno de la UE). El agravamiento de la crisis financiera ha forzado a modificar los órdenes del día de los Consejos de Economía y Ministros celebrados en los últimos meses.

El Comisario de Fiscalidad y Unión Aduanera, László Kovacs, declaró que ha llegado a existir una propuesta que iba a ser publicada en otoño. No obstante, los servicios de la Comisión han decidido profundizar en las cuestiones técnicas más complejas, sobre todo las concernientes a los servicios financieros. También ha afirmado que resulta más conveniente esperar a un momento más oportuno para la presentación de la propuesta, una vez que el texto esté totalmente terminado y perfectamente justificado.

Con este escenario, parece que en los próximos

⁹⁾ Documento de Trabajo de la Comisión, ACCIS/WP057\doc\fr. ACCIS: ébauche d'un cadre technique: http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/common_tax_base/CCCTBWP057_fr.pdf

meses no se producirán grandes avances en este debate entorno al futuro impuesto de sociedades en la Unión Europea, dado que la última reunión del grupo de trabajo sobre la base imponible común consolidada se produjo en abril de 2008.

Resultados de la Reunión de los días 14 y 15 de Abril

La treceava y de momento última reunión del Grupo de Trabajo sobre la base imponible común consolidada (GT-BICCCIS) tuvo lugar los días 14-15 de Abril de 2008.

La reunión contó con la participación los expertos de todos los Estados miembros y la Comisión Europea.

La Comisión informó del desarrollo de los trabajos para la definición de la base imponible común consolidada y sus elementos. Actualmente, se está esforzando en elaborar una propuesta legislativa. Varios documentos de trabajo debatidos en el grupo de trabajo, especialmente el relativo a los aspectos técnicos de la base imponible común consolidada, forman la base de la propuesta legislativa futura (una propuesta de Directiva). La Comisión también está contando con comentarios escritos y orales que se realicen a los mismos.

La Comisión informó que se han producido avances en cinco temas, como resultado de trabajos internos de la Comisión, así como las contribuciones provenientes del Grupo de trabajo, de expertos empresariales y académicos y de reuniones bilaterales con los Estados miembros.

Respecto a los *puntos a clarificar*, la Comisión explicó que no tiene voluntad de armonizar las normas contables. Por lo tanto, no existirá enlace entre la base imponible y las normas contables, conside-

rando que no todas las empresas de los Estados miembros pueden emplear las Normas Internacionales de Información Financiera como sus normas contables. No obstante, no se descarta que algunos conceptos estén inspirados en estas.

La Directiva suplantaría las disposiciones de los Convenios bilaterales relativos a la doble imposición formados entre Estados miembros de la UE. Al contrario, la Directiva permitiría que los Estados miembros aplicaran sus propios Convenios contra la doble imposición firmados con terceros países, mientras que no se contradigan con las normas de la base imponible común consolidada.

Algunos *aspectos importantes* de la base imponible común consolidada no han sido cubiertos por el marco técnico desarrollado hasta ahora. Se trata de las medidas contra el abuso, el tratamiento de las instituciones financieras y las plusvalías latentes. La Comisión explicó que las instituciones financieras serán incluidas en la propuesta inicial, aunque por razones prácticas formarán parte de una propuesta legislativa separada.

Existen varios puntos en los que es *probable que la posición de la Comisión varíe*: En relación a los activos y la amortización, el criterio del valor para los activos amortizables a largo plazo sobre una base individual ya no será utilizado. Asimismo, la vida útil de los activos amortizables, inicialmente prevista en 25 años, será reducida a 15 años. Igualmente, la posibilidad de un doble umbral (50% para optar a la base imponible común y 75% para la consolidación) ha sido rechazada en pro de la simplicidad. En la propuesta de la Comisión se mantendrá el 75% como único umbral. La Directiva reenviaría a los principios generales expuestos en el texto en el caso de que la interpretación sea incompleta o insuficientemente explícita.

El asunto de los derechos de voto como único elemento para calcular el umbral para participar en la base imponible deberá ser analizado nuevamente. Se duda sobre la conveniencia de combinarlo con otros criterios (como por ejemplo, posesión de capital o beneficios anuales).

En relación a la *Comitología*, la delegación de poderes del Consejo a la Comisión a través de este procedimiento deberá ser detalladamente identificada y definida en la propuesta de Directiva. En esta reunión del Grupo de Trabajo, la Comisión precisó que aún no dispone de ningún comentario escrito de los Estados miembros alegando razones constitucionales que impidan la *Comitología* en éste área. Recordemos que el procedimiento de *Comitología* no es bien aceptado por los Estados miembros para adoptar las normas de implementación en la base imponible común consolidada, en especial cuando se trate de regular asuntos que afecten a la responsabilidad del grupo. Debe tomarse en consideración además que la fiscalidad es un área que exige la unanimidad en el Consejo de la Unión Europea para adoptar las decisiones correspondientes, por lo que acudir a la *Comitología* podría suscitar dudas jurídicas.

Otro de los temas abordados en la reunión fue en de las medidas contra el abuso. La Comisión presentó un documento de trabajo¹⁰.

En relación a una *cláusula general contra el abuso*, la mayoría de los expertos se muestran a favor de la misma, para hacer frente a las situaciones en las que no exista una cláusula específica que aplicar.

¹⁰⁾ Documento de trabajo de la Comisión Europea (CCCTB/WPO65) sobre las medidas anti-abuso. http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/common_tax_base/CCCTBWPO65_antibuse_en.pdf

También los expertos nacionales consideran que debe existir un equilibrio adecuado entre la seguridad jurídica de los contribuyentes y la intención del legislador. En definitiva, el contribuyente que disponga de la posibilidad de llevar a cabo varias transacciones, debería poder elegir la vía más ventajosa desde el punto de vista fiscal. Asimismo, se subrayó que en la legislación nacional existe generalmente una diferenciación entre la evasión y el fraude fiscal y que la Comisión también deberá tomar en consideración esta distinción.

Ante las dudas que esta norma general anti abuso suscita en los expertos nacionales, la Comisión aclaró que se prevé que la cláusula sea aplicada en todas las transacciones (tranfronterizas y nacionales). Tampoco se prevé que estas medidas anti abuso impliquen discriminación entre las empresas, dado que la base imponible común consolidada será opcional.

En relación a las *normas destinadas a limitar la deductibilidad del interés*, la mayoría de los expertos nacionales se muestran favorables a normas de exacción basadas en el resultado neto de explotación (EBIT)/el resultado bruto de explotación (EBIDTA) y las normas de subcapitalización. Algunos expertos consideran que estas normas no cubrirían todos los supuestos de abusos y que por tanto sería necesario también examinar los activos financiados por créditos establecidos en la UE.

Algunos expertos entienden que las normas destinadas a limitar la deducción de los intereses no constituyen normas anti abuso sino que son el resultado de la distinción entre la distribución de los beneficios (no deducible) y de los intereses (deducible).

En relación a las *normas de compensación (switch over)*, algunos dudan si el llevar a cabo una

actividad real en un país con un nivel de imposición muy bajo sería calificado como un abuso. Otros consideran que estas medidas de compensación no serán aplicadas a menudo puesto que la Directiva será suplantada por los Convenios contra la doble imposición firmados con terceros países, mientras que no se contradigan con las normas de la base imponible común consolidada.

Con lo que respecta a las *normas CFC*, el umbral de la actividad económica real (menos de 80% de los ingresos son rentas de activos no gestionados) es considerado por algunos expertos demasiado elevado. Por ello, un experto nacional propuso tomar solamente en consideración los activos no gestionados en lugar de todo tipo de ingreso.

El periodo de dos años para la recalificación de las ventas de acciones como ventas de activos es considerado demasiado breve por algunos expertos nacionales, proponiendo que no haya ningún límite temporal en relación con los activos fijos inmateriales.

La *manipulación de los factores* empleados para el *mecanismo de reparto por fórmula o proporcional* es otro de los temas que preocupan a los expertos nacionales. Algunos defienden que se considere la utilización real de los activos en lugar del balance en el que figuren. La propuesta o idea de la Comisión también parece decantarse por esa opción.

Un experto alertó que si las deducciones después del reparto proporcional son autorizadas a nivel nacional, ello podría implicar que los Estados miembros participen en las decisiones sobre la localización de las actividades ofreciendo diferentes medidas de incentivo fiscal que motiven a las empresas a comprar o transferir activos. La Comisión subrayó que la propuesta que pretende presentar no prevé que existan medidas incentivas post-repartición, y

que la única excepción la podrían constituir los impuestos locales. No obstante, es destacable que dado que la propuesta de la Comisión solo afecta a la base imponible y no a los tipos impositivos, aún por ese lado podrían existir incentivos en forma de tipos desgravados.

En la reunión también se debatió sobre el sector financiero, en especial sobre las normas relativas a la base imponible y el mecanismo de reparto en este sector. Se analizó un estudio que la Comisión había encargado al respecto¹¹.

Con respecto a la *base imponible de las instituciones de crédito y de seguros*, los comentarios más destacables de los Estados miembros son los siguientes: (i) A pesar de que no exista ningún vínculo formal entre la base imponible y el beneficio contable, las normas contables se encuentran más armonizadas en el sector de los bancos que en otros sectores, dado que todos los bancos de la UE aplican NIIF (normas internacionales de información financiera); (ii) las definiciones de otros instrumentos jurídicos comunitarios deberían ser tomadas en consideración en el sector financiero, con objeto de mantener la coherencia; (iii) el sector de los bancos y de los seguros se encuentra estrictamente regulado en términos de supervisión; (iv) un tratamiento fiscal específico debería ser diseñado para este sector, tratamiento que no se extendería a ningún otro; (v) se deberá reflexionar sobre la idoneidad de las bonificaciones fiscales a los créditos dudosos.

Algunos consideran que las medidas anti abuso no deberían otorgar un tratamiento favorable a las empresas del sector bancario y de seguros, y que

¹¹) Estudio sobre la aplicación de la base imponible común consolidada al sector financiero:
http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/common_tax_base/CCCTB_for_financial_institutions_en.pdf

por tanto se les debería aplicar las mismas normas. Todo ello, con objeto de evitar que en un grupo consolidado se apliquen las normas más favorables aun habiendo empresas pertenecientes a diferentes sectores.

En el terreno de la deductibilidad de los intereses, un experto nacional consideró que la deducción debería rechazarse cuando los préstamos son destinados a financiar adquisiciones de activos que generan ingresos exentos de impuestos.

En relación al *mecanismo de reparto aplicable* a los bancos y compañías de seguros, hubo voces críticas con la inclusión de las ventas (por mercado de destino) como factor en el mecanismo de reparto aplicable al sector de servicios financieros, alegando que siendo un sector muy específico, es complejo definir el concepto de la venta. La Comisión ha consultado este punto con la Federación Bancaria Europea. Reconoce que es probable que el factor “ventas por destino” no sea un factor influyente, dado que la mayoría de la actividad bancaria se desarrolla a nivel local, siendo en este punto las ventas por mercado de destino iguales a las ventas por origen de mercado.

Otros expertos nacionales consideran que en un sector complejo como el de los servicios financieros, la repartición no debería ajustarse simplemente a una fórmula general, y que por tanto los activos financieros deberían estar incluidos, mientras que los no financieros estarían excluidos. La Comisión justifica la lógica de la inclusión de los activos no financieros asumiendo que lo más adecuado es que existan cuantas menos disparidades posibles entre los factores de las empresas que forman parte del grupo para la base imponible común consolidada.

Asimismo, la Comisión ha sugerido que una fórmula específica será establecida para las empresas

dedicadas a la extracción de petróleo y gas. De esta manera se aseguraría que los beneficios fueran atribuidos al país de origen. En este sentido, a pesar de que algunos expertos lamentaron que otros recursos naturales sean excluidos de la aplicación de la fórmula, la Comisión justifica la inclusión solamente del sector del petróleo y del gas por considerarlos de importancia significativa para la industria de un gran número de países. No obstante, la Comisión invitó a los Estados miembros presentaran comentarios escritos a favor de la inclusión de otros recursos, para que sean objeto de estudio.

Aspectos detallados de la base imponible común consolidada

En el documento de trabajo¹², la Comisión propone que se acuda a los *principios fiscales* (en lugar de la legislación nacional) para la aplicación de las normas por defecto. En general, los expertos nacionales se muestran de acuerdo con esta posición. Algunos expertos criticaron la ausencia de detalles en la descripción de los principios, y la Comisión aseguró que los auditores de la institución han sido consultados al respecto.

La Comisión aclaró que la base imponible deberá ser calculada conforme a los principios fiscales generales, salvo disposición en contrario de la Directiva. Esto significa por lo tanto, que la propia Directiva contendrá reglas específicas y detalladas, especialmente en lo referente a la designación de periodos para la imposición de los beneficios.

¹²) Documento de trabajo de la Comisión Europea (CCCTB/WP066) sobre varios aspectos detallados de la base imponible común consolidada:
http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/company_tax/common_tax_base/CCCTBWP066_various_detailed_aspects_en.pdf

Otros asuntos que también preocupan a los expertos nacionales serían, entre otros: (i) el principio de asimetría, según el cual las minusvalías latentes serían consideradas fiscalmente y no así las plusvalías latentes; (ii) la definición del activo, pasivo, ingresos y cargas en los principios fiscales generales.

Los *criterios aplicables a las salidas y entradas de las empresas* en el grupo que se acoge a la base imponible común consolidada, también fueron objeto de debate. En el apartado de *salidas de la base imponible común consolidada*, ante las numerosas dudas suscitadas, la Comisión aclaró que las propuestas del documento no afectan a las transferencias de activos a terceros países.

Se expresó preocupación por el riesgo a un tratamiento fiscal dispar, en función de si la empresa se encuentra sujeta a la base imponible común consolidada (diferimiento de la tributación de plusvalías) o la legislación nacional (imposición de salida en la mayoría de los casos). Ello puede conllevar problemas de discriminación e incluso constitucionales en algunos Estados miembros.

Finalmente, en aras a lograr mayor simplicidad, un experto nacional sugirió que la plusvalía latente no debería recibir un tratamiento específico cuando una empresa se adhiera a la base imponible común consolidada, dado que a fin de cuentas, la base imponible será repartida.

En referencia a la *entrada* de las empresas en la base imponible común consolidada, algunos expertos nacionales consideraron que desde el punto de vista teórico el planteamiento de la Comisión es correcto. No obstante, a nivel práctico, parece que la propuesta pone en riesgo la imposición real de las plusvalías latentes, puesto que resulta difícil para el Estado miembro su control fuera del grupo de la base imponible común consolidada.

También existen dudas acerca de la practicidad del sistema propuesto por la Comisión para los casos en los que una empresa entra y sale del grupo de la base imponible común consolidada diversas veces. Un sistema que combine todas las opciones resultaría muy complicado. Al fin y al cabo, el objetivo final de las normas debe ser asegurar que los Estados miembros puedan gravar las plusvalías latentes y que no se escapen completamente de la imposición.

La propuesta de la Comisión también incluye una propuesta para el *tratamiento de los impuestos locales*. Según ésta, todos los impuestos locales, salvo el impuesto de sociedades, serían deducibles de la base imponible común consolidada, siempre que no se trate de grandes montantes. Por lo tanto, los impuestos locales susceptibles de causar distorsión, no serían deducibles de la base imponible común consolidada, sino que serían eventualmente deducidas en su Estado miembro. En base a la propuesta de la Comisión, correspondería al Estado miembro decidir la deductibilidad de los montantes. La Directiva podría incluir una lista de impuestos que cumplan los requisitos para entrar en la base imponible común consolidada.

Se realizaron algunas observaciones a la propuesta de la Comisión: (i) los sistemas de medidas macro-económicas han sido excluidas del debate del mecanismo de reparto; (ii) otro experto alertó de la posibilidad de que el Estado miembro tienda a lograr un equilibrio entre los impuestos locales, con objeto de asegurarse de que no alcanza el umbral necesario; (iii) algunos expertos nacionales consideran que no es necesario que la propuesta de Directiva incluya una lista de impuestos locales afectados.

Finalmente, algunos Estados consideran que los impuestos locales no deben ser deducibles de la base imponible común consolidada, salvo que re-

presenten cargas como contrapartida de prestación de servicios específicos. Con objeto de evitar las divergencias entre los Estados miembros, el tratamiento de los impuestos que no se basan en la renta serán responsabilidad del Estado miembro y sería posible su deducción después del reparto.

El último punto de discusión en relación a detalles específicos de la base imponible común consolidada, fueron las *donaciones*. La Comisión presentó una definición posible de las organizaciones caritativas, que contendría información sobre su estatus, su existencia legal bajo normativa nacional, su objeto de utilidad pública, su carácter de interés general, así como las normas de transparencia y documentación aplicables. La Comisión quiso conocer la opinión de los expertos nacionales respecto del posible tratamiento de las donaciones bajo la forma de activos. Numerosos expertos opinaron que contrariamente a lo previsto en el documento con detalles técnicos, el destinatario debería tener derecho a amortizar los activos recibidos bajo la forma de donaciones.

III. IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

III.1. Propuesta de Directiva sobre los tipos reducidos de IVA

Introducción

El 7 de Julio de 2008, la Comisión presentó una Propuesta de Directiva para modificar la Directiva 2006/112/CE del IVA, en lo que respecta al IVA aplicable a los tipos reducidos. Este texto pretende abordar las cuestiones más urgentes que demandan una reforma en el ámbito de los tipos reducidos¹³ del IVA.

Por una parte, el régimen actual de tipos reducidos estará en vigor hasta 2010. Además los Estados miembros de la UE15, algunos de los últimos países que entraron a formar parte de la Unión Europea, negociaron tipos reducidos en el momento de su adhesión en mayo de 2004. Posteriormente, en julio de 2007 fue presentada una propuesta para que Chipre, Malta, Polonia, República Checa y Eslovenia pudieran seguir aplicando una serie de tipos reducidos de IVA hasta 2010. La iniciativa no prosperó debido a la oposición de Alemania y Dinamarca en el Consejo Ecofin de noviembre de 2007. Tras el desacuerdo de noviembre, en la reunión de los Ministros en el Consejo de Economía y Finanzas de 4 de Diciembre de 2007 se logró un acuerdo unánime sobre la prórroga de estos tipos reducidos de IVA en estos países hasta 2010. Este acuerdo fue alcanzado «in extremis», dado que de lo contrario los Estados Miembros implicados se hubieran visto obligados a aumentar sus tipos de IVA en estos sectores a partir de enero de 2008.

Además de la prórroga de los tipos reducidos de IVA para determinados países, existe un debate de fondo sobre la reforma completa que debería acometerse del sistema de tipos reducidos de IVA, encaminada a su simplificación y racionalización.

En este sentido, el Consejo adoptó en su reunión de diciembre de 2007, unas conclusiones que constituían una hoja de ruta para guiar a la Comisión en sus trabajos. El texto de conclusiones adoptado difiere del inicialmente propuesto por la Presidencia en noviembre de 2007, rebajando las expectativas. Se invita al Coreper y al Grupo de trabajo de Fiscalidad Indirecta del Consejo a preparar

¹³⁾ COM (2008) 428, Propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 2006/112/CE en lo que respecta a los tipos reducidos del impuesto sobre el valor añadido: <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2008:0428:FIN:ES:PDF>

unas conclusiones sobre el impacto económico que la reducción de tipos del IVA produce, así como una valoración sobre la eficiencia y eficacia de los tipos reducidos para promover objetivos estratégicos específicos.

En el Consejo, hay un grupo de Estados miembros que no apoya una extensión masiva de los tipos reducidos y acepta que se establezcan y mantengan los tipos reducidos en unos sectores concretos mientras se promueva un debate global sobre la eficacia de los tipos reducidos para el fomento del crecimiento y el empleo. Otra parte de los Estados miembros reclama la posibilidad de aplicar tipos reducidos siempre que estos sean aplicados a servicios prestados localmente y no provoquen una distorsión de la competencia.

Además, desde que el Consejo planteara una petición en su reunión de marzo de 2008, la Comisión debate sobre la conveniencia de autorizar la aplicación de un tipo reducido a los materiales que permitan ahorrar energía y otros productos o servicios beneficiosos para el medio ambiente.

En general, el debate sobre la simplificación y racionalización de los tipos reducidos de IVA se desarrollará en un plazo largo. Deben tomarse en consideración diversos elementos, con contribuciones de las instituciones comunitarias y de los interesados. Mientras tanto, existen una serie de asuntos urgentes que deben ser resueltos en un plazo más corto.

En este sentido, como respuesta a las peticiones planteadas por el Consejo en diciembre de 2007, la Comisión se comprometió a apuntar los aspectos más delicados y urgentes sobre los tipos reducidos en una propuesta legislativa que anunció para el segundo semestre de 2008. Adelantó que esta propuesta trataría cuestiones como los tipos reducidos aplicados a los servicios de gran intensidad de

mano de obra y los servicios de restauración. Cabe recordar que la situación de estos últimos es muy irregular, dado que son de aplicación en algunos Estados miembros, mientras que otros Estados quedan privados de esa posibilidad. La propuesta presentada por la Comisión el 7 de julio de 2008, pretende ser la respuesta a todas las peticiones del Consejo.

Contenido de la propuesta

Uno de los temas que abordaba el estudio encargado por la Comisión y presentado por la empresa Copenhagen Economics el 5 de julio de 2007¹⁴ era el de los servicios locales, aportando suficiente información sobre los efectos de una evaluación de impacto. En línea con las conclusiones del estudio, la propuesta de la Comisión aborda las principales disposiciones temporales que quedarán derogadas a finales de 2010 y que se refieren a servicios locales, estudiando la posibilidad de añadir nuevos servicios prestados (como la restauración). Asimismo, se proponen disposiciones actualizadas de carácter permanente sobre los servicios de gran intensidad de mano de obra. En general, la propuesta aporta mejoras en formulación jurídica, aclaraciones, actualizaciones en consonancia con los avances técnicos o supresiones de incoherencias.

A la luz del estudio previamente mencionado, la Comisión entiende que la implantación más uniforme de tipos de IVA implicaría ventajas desde el punto de vista económico. No obstante, aplicar tipos reducidos de IVA a bienes y servicios seleccionados podría aportar beneficios económicos concretos, como la disminución de actividades de

¹⁴) "Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union". Copenhagen Economics. <http://www.copenhageneconomics.com/Publications/ImpactAssesment.aspx>

economía sumergida. Por otra parte, se considera que los tipos reducidos aplicados a los servicios locales no afectan al funcionamiento del mercado interior. Finalmente, otra conclusión del estudio apunta a que la aplicación de tipos reducidos en sectores con trabajadores poco cualificados podría resultar beneficioso.

Basándose en estas estimaciones, la Comisión opina que se dan circunstancias para ampliar el ámbito de aplicación de los tipos reducidos:

- A algunos servicios, que por sus características son de carácter local. Incluir los servicios locales en la lista de bienes y servicios que podrán estar sujetos a un tipo reducido de IVA (esto significaría incluir las categorías de servicio local incluidas en el Anexo IV en el Anexo III de la Directiva del IVA 2006/112/CE). Se trata de servicios que no pueden prestarse a distancia, dirigidos al mercado local de consumo final, estando generalmente el proveedor y el cliente ubicados en una zona geográficamente limitada.
- A los servicios de gran intensidad de mano de obra (recogidos en el Anexo IV), los restaurantes y la vivienda.

Para elaborar esta propuesta, además del informe elaborado por un consultor externo, la Comisión lanzó una consulta pública, destinada al público y las empresas, en la que también participaron algunas autoridades nacionales. La consulta se realizó entre 11 de marzo y el 12 de mayo de 2008 a través de Internet y se recibieron cerca de 550 contribuciones¹⁵. En general, podría concluirse que las

¹⁵ El documento de resumen de los resultados de la consulta aun no está disponible en Internet. En el futuro podrá ser consultado en: http://ec.europa.eu/taxation_customs/common/consultations/tax/article_4850_en.htm

opiniones son favorables a la Comisión; se apoya el planteamiento de afrontar las reformas correspondientes a los tipos reducidos del IVA en dos fases: comenzando por los problemas urgentes, seguido del debate iniciado en 2007 en torno a una solución general y viable en relación con el ámbito de aplicación de los tipos reducidos.

Las modificaciones afectan fundamentalmente al Anexo III de la Directiva 2006/112/CE, Anexo que enumera la lista de entregas de bienes y prestación de servicios a los que se podrán aplicar los tipos reducidos de IVA (del artículo 98 de la Directiva).

Por una parte, se revisa el Anexo III para recoger en el mismo, servicios prestados a nivel local que son a su vez servicios de gran intensidad de mano de obra, y que hasta ahora estaban enumerados en el Anexo IV.

Por otra parte, se amplía una categoría incluida en el Anexo III, concretamente la categoría 10, referida al "Suministro, construcción, renovación y transformación de viviendas proporcionadas en el marco de la política social". Se crearía una nueva categoría 10 bis, para abarcar de manera más genérica el sector de la vivienda. La modificación consiste en racionalizar y ampliar la opción de los Estados miembros a aplicar tipos reducidos en el sector de la vivienda, suprimiendo la limitación a las viviendas proporcionadas en el marco de la política social. Asimismo, se añade la reparación, el mantenimiento y la limpieza de las viviendas. Finalmente, la posibilidad de aplicar un tipo reducido se extiende también a los servicios prestados en lugares de culto reconocidos por el Estado y los referidos al patrimonio cultural y monumentos históricos. Las modificaciones se fundamentan en el escaso potencial para falsear la competencia en el mercado interior que este tipo de actividades entraña: generalmente, el

lugar de prestación de servicio relacionado con el bien inmueble es el lugar donde se encuentra el inmueble.

Finalmente, se añaden nuevas categorías en el Anexo III

- Servicios de restauración y catering: Se añadiría una nueva categoría, 12 bis. El objetivo es dispensar un trato equitativo a todos los Estados miembros. Además, responde a la lógica de los demás servicios prestados a nivel local. Para asegurar la coherencia con la categoría 1 (que trata los productos alimenticios, incluyendo las bebidas, pero excluye las bebidas alcohólicas), también en esta categoría de servicios de restauración y catering se excluyen las bebidas alcohólicas. No tendría sentido que las bebidas alcohólicas adquiridas para consumo posterior sean gravadas con un tipo normal de IVA y las bebidas alcohólicas que formen parte de un servicio de restauración sean gravadas con un tipo reducido. La Comisión opina que si se aplica el tipo reducido de IVA a la restauración y el catering, el riesgo de deslocalización es mínimo, debido a la naturaleza de los servicios.
- Servicios prestados a nivel local: Se crean 5 categorías nuevas, para incluir una serie de servicios que no son de gran intensidad de mano de obra, pero por ser de naturaleza similar, deben incluirse por motivos de coherencia e igualdad de trato. Los servicios incluidos en estas categorías son los siguientes: (i) prestaciones de servicios de jardinería o paisajismo y mantenimiento de jardines; (ii) pequeñas reparaciones de bienes muebles corporales, incluidas las bicicletas y triciclos de todo tipo, excluyendo cualquier otro me-

dio e transporte; (iii) servicios de limpieza y mantenimiento de bienes muebles corporales; (iv) prestaciones de servicios de asistencia a domicilio, como la ayuda doméstica o el cuidado de niños, ancianos, enfermos o discapacitados; (v) cuidados personales como los dispensados por los salones de peluquería y estética.

Debates en el Consejo

En la reunión informal del Consejo Ecofin, que tuvo lugar en Niza el días 12 y 13 de Septiembre de 2008, se abordó la propuesta presentada por la Comisión en julio y el debate se centró especialmente en el asunto de los tipos reducidos de IVA a algunas actividades económicas con gran intensidad de mano de obra.

A pesar de que la Ministra de Economía, Industria y Empleo de Francia, Christine Lagarde, se mostró positiva al término de la reunión, los Ministros de la UE27, debido al desacuerdo, se limitaron a solicitar a la Comisión que elaborara un informe que analice los efectos económicos y presupuestarios de su propuesta (de julio de 2008). Se trataría de un documento que valoraría los costes y beneficios de la elección de los tipos reducidos. El calendario marcado apuntaba a la presentación del informe en octubre y su discusión en el Consejo de noviembre.

Existen dos grupos de opinión o tendencia entre los Estados miembros en relación a la validez de los tipos reducidos: algunos Estados miembros priorizan los aspectos presupuestarios y la importancia de los presupuestos equilibrados. Otros Estados miembros, sin embargo, conceden mayor relevancia a las políticas social, medioambiental o cultural, que se verían promovidas a través de la reducción de la imposición indirecta en general.

Alemania es uno de los mayores opositores de la generalización de los tipos reducidos de IVA. Este país, que ha alcanzado el equilibrio presupuestario tras elevar de 16% a 19% los tipos normales de IVA aplicables en su territorio, lidera un grupo de ocho países que se oponen a los tipos reducidos de IVA, y que con más fuerza han reclamado la presentación de un informe por parte de la Comisión. Es secundado por los países escandinavos (especialmente Dinamarca) y Austria, entre otros.

No obstante, existe un consenso en torno a dos principios fundamentales: (i) los tipos reducidos de IVA no deben ni pueden producir distorsión del mercado interior y (ii) todos los Estados miembros deben tener el derecho a aplicar libremente (en los casos regulados) los tipos reducidos de IVA. Como ejemplo de la desigualdad entre Estados miembros, el Comisario para la Fiscalidad y la Unión Aduanera expuso el caso de los servicios de restauración, donde 11 Estados miembros poseen el derecho de aplicar tipos reducidos, y los restantes 16 Estados no.

En el Consejo Ecofin celebrado el 8 de octubre en Bruselas, el Comisario para la Fiscalidad y la Unión Aduanera, László Kovács, presentó tres documentos ante los Ministros Economía y Finanzas de la Unión Europea. El Consejo mantuvo un intercambio de opiniones sobre los efectos económicos y presupuestarios de los tipos reducidos del IVA, sobre sus ventajas e inconvenientes y sobre si constituyen un instrumento adecuado para alcanzar logros en la política sectorial. Asimismo, los Ministros de la UE27 decidieron estudiar la propuesta de Directiva sobre los tipos reducidos en su sesión de noviembre de 2008.

En el Consejo Ecofin que tuvo lugar el 4 de noviembre de 2008, a pesar de que los Ministros de Economía y Finanzas abordaron nuevamente el

asunto, no se produjo ningún avance. La posición de Alemania sigue impidiendo un compromiso y es apoyado por Austria, Dinamarca, Estonia y en menor medida, Lituania y Letonia. Estos países reiteraron claramente su posición: entienden que el enfoque de la aplicación de los tipos reducidos caso por caso debe ser sustituido por un enfoque que racionalice “la jungla” de los tipos reducidos de IVA aplicados en la Unión.

La Ministra de Economía, Industria y Empleo del Gobierno francés, como Presidenta del Consejo Ecofin¹⁶, aseguró que los contactos y las negociaciones para desbloquear la situación seguirán teniendo lugar en el Comité de Representantes Permanentes (Coreper), con objeto de alcanzar el consenso en la reunión del Consejo Ecofin de diciembre. En aras a facilitar el contexto que contribuya a la búsqueda de una solución, la Ministra sugirió que los Estados miembros que deseen introducir por primera vez un tipo reducido en la entrega de bienes y prestación de servicios concretos, deberían presentar un estudio que pruebe la oportunidad económica de la medida programada. La Comisión se encargaría de estudiar cada supuesto; esta “evaluación de impacto” permitiría demostrar la base económica del tipo reducido y su viabilidad en el plano presupuestario, así como la ausencia de efecto negativo en el mercado interior.

III.2.Lucha contra el fraude del IVA: Sistema Eurofisc

El Consejo Ecofin de 7 de octubre de 2008, adoptó unas Conclusiones mediante la que los Estados miembros muestran su acuerdo sobre la creación de un nuevo sistema de lucha contra el fraude en el IVA, el sistema Eurofisc.

¹⁶⁾ Francia ostenta la Presidencia de la Unión Europea entre julio y diciembre de 2008.

En noviembre de 2007, la Comisión había presentado una Comunicación¹⁷, en la que presentaba una serie de acciones pragmáticas y realistas que podrían contribuir a la mejora de la lucha contra el fraude en el IVA. En este sentido, solicitó al Consejo que determinara las orientaciones políticas necesarias para continuar trabajando en el Grupo de expertos "Estrategia Antifraude".

En la mencionada Comunicación, la Comisión reconocía que para los Estados miembros era especialmente útil obtener con la mayor rapidez posible los datos recabados en otros Estados miembros en relación a operaciones fraudulentas o ciertos defraudadores. Se destacaba el mecanismo desarrollado por la administración fiscal belga (en el que participaban varios Estados miembros). Se adelantaba que la Comisión se mostraba abierta a la idea de crear una estructura informal compuesta por funcionarios de las administraciones fiscales y que tuviera como objetivo facilitar el intercambio de información entre administraciones fiscales nacionales.

Como respuesta a las sugerencias planteadas en la Comunicación, en su sesión de 4 de diciembre de 2007, el Consejo de Ministros de Economía y Finanzas de la Unión Europea invitó a la Comisión a trabajar, en colaboración con los Estados miembros, en el área de la lucha contra el fraude en el IVA, y facilitó tres orientaciones políticas específicas para dicha tarea:

- Realizar un estudio en profundidad de las necesidades de información del sistema del IVA intracomunitario teniendo en cuenta la limitación que impone el objetivo general de re-

ducción de cargas administrativas de las empresas.

- Estudiar como mejorar la capacidad de gestión del sistema de IVA europeo en los Estados miembros.
- Mejorar y reducir los plazos de obtención de la información relativa a los operadores que figuran en los censos de los distintos Estados miembros.

Tras las indicaciones del Consejo, el Grupo de expertos "Estrategia Antifraude" comenzó el análisis del proyecto para la puesta en marcha del sistema denominado "Eurofisc", con el objetivo de reforzar la cooperación administrativa en el área de la lucha contra el fraude del IVA.

Existe a día de hoy un Reglamento¹⁸ que regula la cooperación administrativa en el ámbito del IVA que se vería afectado por la adopción del sistema Eurofisc.

Siendo Francia y Países Bajos los mayores promotores de la iniciativa Eurofisc, la Presidencia francesa ha priorizado el debate encaminado a la adopción de la propuesta. En la reunión del Grupo de Trabajo "Cuestiones Fiscales" que tuvo lugar el 22 de julio de 2008, se estudió un documento de trabajo de la Presidencia. Este documento enumera las modificaciones en el Reglamento n° 1798/2003 que la adopción del sistema Eurofisc conllevaría. Asimismo, perfila las líneas directrices del Eurofisc:

- Sería un red descentralizada de intercambio

¹⁷) COM (2008) 758, de 23/11/2007. Comunicación sobre determinados elementos clave para definir una estrategia contra la defraudación del IVA en la UE <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2007:0758:FIN:ES:PDF>

¹⁸) Reglamento (CE) n° 1798/2003, de 7 de octubre de 2003, relativo a la cooperación administrativa en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido (DO L 264 de 15/10/2003)

de información sobre el fraude en el IVA entre los Estados miembros, que funcionaría coordinadamente.

- Obedecería a cuatro principios generales: (i) la libertad de cada Estado miembro de participar en cada una de las actividades de la red; (ii) la participación activa en el intercambio de información; (iii) el carácter confidencial de la información intercambiada; (iv) la falta de cargas adicionales para los operadores;
- NO tendría personalidad jurídica. Su funcionamiento partiría del acuerdo de los Estados miembros participantes y con el apoyo de la Comisión. Sus actividades serían llevadas a cabo por funcionarios de enlace, expertos en materia de fraudes fiscales, cuyos trabajos serían orientados por coordinadores nombrados entre ellos mismos. Los Estados miembros evaluarían periódicamente las actividades de Eurofisc;
- Los objetivos de Eurofisc serían los siguientes: (i) la creación de un dispositivo de alerta rápida multilateral en materia de lucha contra los fraudes en el IVA; (ii) la coordinación de los intercambios de información y de los trabajos de los Estados miembros participantes como resultado de la explotación de las alertas.

Estas líneas directrices fueron adoptadas por los Ministros de Economía y Finanzas de 7 de octubre de 2008. Algunas delegaciones manifestaron que en un plazo más largo, Eurofisc pueda desarrollar una capacidad de análisis de riesgos, común para los Estados miembros que estén dispuestos a autorizar el acceso a sus bases de datos (sistema VIES).

Ahora corresponderá a la Comisión Europea presentar una propuesta de modificación/refundición del Reglamento (CE) nº 1798/2003, de 7 de octubre de 2003, relativo a la cooperación administrativa en el ámbito del impuesto sobre el valor añadido. En principio, la Comisión habría anunciado la presentación de la propuesta para noviembre de 2008.

IV. IMPUESTOS ESPECIALES

Tabaco

Introducción

El 16 de Julio de 2008, la Comisión presentó una propuesta de Directiva del Consejo para modificar las Directivas que regulan la estructura y los tipos de impuesto especial que grava el tabaco¹⁹.

El artículo 4 de las Directivas 92/79/CEE y 92/80/CEE establece la obligación de revisar cada cuatro años los tipos y la estructura del impuesto especial. Desde su entrada en vigor, la Comisión ha presentado varias evaluaciones sobre la aplicación de las Directivas. Al presentar el Primer informe²⁰ en 1995, a pesar de que la Comisión afirmaba que la aproximación había sido escasa, se pospuso la modificación de la legislación. En el

¹⁹ COM (2008) 459, de 16/07/2008, Propuesta de Directiva del Consejo, por la que se modifican las Directivas 92/79/CEE, 92/80/CEE y 95/59/CE en lo referente a la estructura y a los tipos del impuesto especial que grava las labores del tabaco. <http://eur-lex.europa.eu/LexUriServ/LexUriServ.do?uri=COM:2008:0459:FIN:ES:PDF>

²⁰ COM (95) 285, de 13/09/1995. [http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/excise_duties/tobacco_products/studies_reports/COM\(1995\)_285_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/excise_duties/tobacco_products/studies_reports/COM(1995)_285_en.pdf)

Segundo informe²¹ presentado en 1998, se proponían modificaciones técnicas y se recomendaba mantener la estructura y los tipos del impuesto especial inalterados. Las modificaciones técnicas fueron abordadas por la Directiva 1999/81/CE. En la reunión del Consejo de Ministros de Economía y Finanzas (29/07/1999) que adoptó esta propuesta de Directiva, algunos Estados miembros firmaron una declaración que solicitaba a la Comisión que considerara la posibilidad de abordar una revisión de mayor calado. En este sentido, en marzo de 2001 fue presentado un Tercer informe²², junto con una propuesta de Directiva con importantes propuestas de modificación: (i) En relación con los cigarrillos, la Comisión propuso establecer un importe fijo mínimo del impuesto especial de 70 euros por 1000 cigarrillos para la categoría de precios más solicitada (además del requisito mínimo del 57% vigente), a fin de garantizar una mayor aproximación de los niveles impositivos entre los Estados miembros; (ii) También proponía un gravamen similar al de los cigarrillos para las manufacturas del tabaco competidoras, como por ejemplo, la picadura fina. La Directiva finalmente aprobada por el Consejo (Directiva 2002/10/CE) sólo aceptaba un importe fijo mínimo del impuesto especial de 64 euros y renunció armonizar los tipos mínimos de picadura fina con los cigarrillos finos. La Comisión, respondiendo a la demanda de varios Estados miembros, hizo

constar en las conclusiones de la reunión que en el siguiente informe aportaría elementos suficientes para proceder a una estimación global de la posibilidad de ajustar la estructura del impuesto especial sobre la picadura fina al de los cigarrillos.

En este contexto llega el Cuarto informe de la Comisión²³, junto con la cual se presenta esta propuesta de modificación de las Directivas que regulan la imposición del tabaco. Además de proponer una serie de modificaciones importantes con objeto de modernizar la legislación vigente y establecer condiciones equitativas a favor de los operadores, la propuesta presta atención a la protección de la salud pública, dado que la Comunidad Europea se adhirió al Convenio Marco de la OMS para el Control del Tabaco el 30/06/2005.

Evaluación de impacto

La propuesta de Directiva se centra en diversos objetivos: (i) la búsqueda de medidas que contribuyan a modernizar la estructura del impuesto especial y aportar mayor transparencia; (ii) la protección de la salud, especialmente la vinculación entre la salud pública y el precio final de los productos y (iii) armonizar la estructura y los tipos del impuesto especial de la picadura fina con el de los cigarrillos.

Para la consecución de los mencionados objetivos, la Comisión se plantea varias opciones:

- La no intervención a nivel comunitario. A día de hoy, existe un problema de falseamiento en el mercado de tabaco, ocasionado por las compras transfronterizas y el contrabando, con implicaciones en términos de ingre-

²¹) COM (98) 320, de 15/05/1998.
[http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/excise_duties/tobacco_products/studies_reports/COM\(1998\)_320_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/excise_duties/tobacco_products/studies_reports/COM(1998)_320_en.pdf)

²²) COM (2001) 133, de 14/03/2001
Parte I
[http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/excise_duties/tobacco_products/studies_reports/COM\(2001\)_133\(1\)_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/excise_duties/tobacco_products/studies_reports/COM(2001)_133(1)_en.pdf)
Parte II
[http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/excise_duties/tobacco_products/studies_reports/COM\(2001\)_133\(2\)_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/excise_duties/tobacco_products/studies_reports/COM(2001)_133(2)_en.pdf)

²³) COM (2008) 460, de 16/07/2008.
http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/common/whats_new/tobacco-20080716/COM460_en.pdf

sos y de protección de la salud. También se produce la inestabilidad fiscal y el falseamiento de la competencia en torno al concepto de categoría de precios más solicitada. Si no hubiera intervención de las instituciones comunitarias, todos estos problemas no tendrían una solución, por lo que la Comisión la descarta.

- Modificación de la estructura del impuesto especial sobre los cigarrillos. Dado que el concepto de categoría de precios más solicitada crea problemas de inestabilidad fiscal y falseamiento de la competencia, la Comisión se plantea eliminarlo como elemento de referencia y proponer como alternativa: (i) establecer requisitos mínimos comunitarios aplicables a todos los cigarrillos y/o (ii) aplicar requisitos mínimos aplicados en función de los precios medios ponderados. La Comisión considera que esta medida tendría escasa incidencia en los mercados de tabaco y en los ingresos de los Estados. Solamente aplicando un importe mínimo de 64 euros por 1000 cigarrillos a todos los cigarrillos se crearía un nivel impositivo mínimo para todos los cigarrillos de la UE; se reducirían las diferencias impositivas y de precios existentes y se integrarían las preocupaciones en materia de salud pública. Por todas estas razones, la Comisión considera esta opción la más adecuada en relación al mercado interior y la salud.
- Modificar los tipos mínimos del impuesto especial sobre los cigarrillos, además de su estructura. La Comisión ha realizado simulaciones de incrementos de los tipos mínimos del impuesto especial sobre los cigarrillos, tomando como subopciones tanto el 57% o el mínimo de 64 euros por 1000 cigarrillos. Se comprueba que el aumento del importe mo-

netario mínimo sería la mejor la mejor forma de lograr la aproximación de los impuestos y de los precios de los cigarrillos en la UE, beneficiando al mercado interior y como una posibilidad para controlar el tabaco. La Comisión ha considerado diferentes posibilidades para los incrementos. Por ejemplo, un hipotético aumento a 90 euros para todos los cigarrillos y al 63% aplicado a los precios medios ponderados provocaría un descenso probable de la demanda a 10% (como media) en 22 Estados miembros. Además abriría la vía para que los Estados miembros (incluidos aquellos que ya aplican un elevado nivel impositivo) puedan decidir ulteriores aumentos de impuestos especiales. La Comisión considera que esta opción es la más adecuada para asegurar el buen funcionamiento del mercado interior, garantizando al mismo tiempo un nivel elevado de protección de la salud.

- Modificar la estructura y los tipos mínimos del impuesto especial que grava otros productos, en particular la picadura fina. Debido a las diferencias existentes en relación a los tipos impositivos aplicados a la picadura fina, se produce el contrabando y el falseamiento de la competencia en el mercado interior. Además, la diferencia del nivel impositivo aplicado a los cigarrillos y a la picadura fina conduce a la sustitución entre productos. Por ello, la Comisión entiende que la solución pasaría por equiparar los tipos mínimos aplicables a la picadura fina destinada a liar cigarrillos con los aplicados a los propios cigarrillos. Esto significa que además de un tipo mínimo (que a día de hoy es aplicado), también se aplicaría a la picadura fina destinada a liar cigarrillos, un importe mínimo obligatorio.

Contenido de la propuesta

Con objeto de alcanzar los objetivos mencionados y tras la valoración de las alternativas existentes, la Comisión enumera a través de la propuesta de Directiva, las modificaciones que son pertinentes desde su punto de vista:

- La eliminación de la “categoría de precios más solicitada” como referencia a la hora de fijar los requisitos mínimos aplicables al impuesto especial en la UE y de medir la importancia del impuesto especial específico con respecto a la carga fiscal total.

La utilización de la categoría de precios más solicitada como referencia para fijar los tipos mínimos no se ajusta a los objetivos del mercado interior, dado que conlleva una compartimentación de los mercados de tabaco en los Estados miembros. Su eliminación también contribuiría a simplificar el régimen vigente. Como alternativa se propone aplicar un importe mínimo de 64 euros a todos los cigarrillos. Esta solución contribuiría a responder a las preocupaciones ligadas al mercado interior y a la salud pública en relación a todas las categorías de cigarrillos. La nueva referencia con respecto a los demás requisitos mínimos sería el de los precios medios ponderados.

- Aumento gradual del requisito mínimo aplicado a los cigarrillos a fin de tener en cuenta los objetivos del mercado interior y las consideraciones relacionadas con la salud.

Alcanzar una mayor convergencia es importante para eliminar las grandes diferencias existentes entre los Estados miembros. Por ello, se recomienda un incremento de los niveles impositivos mínimos. Para valorar cuanto deberían aumentar los niveles impositivos mínimos, la Comisión se basa en datos de periodos anteriores. Así, considerando que en el perio-

do 2000-2006 el consumo de cigarrillos disminuyó en más de 10%, incrementándose los impuestos especiales sobre el tabaco una media de 33%, la Comisión entiende que para lograr una disminución similar en los próximos cinco años, el incremento del impuesto debería rondar 25%. Desde el punto de vista sanitario, un aumento de 90 euros sobre todos los cigarrillos y la aplicación de 63% sobre los precios medios ponderados permitiría lograr esa disminución media de 10% en al menos 22 Estados miembros. Los aumentos se realizarían de manera gradual, hasta 31 de diciembre de 2013.

- La concesión de mayor flexibilidad a los Estados miembros para aplicar impuestos específicos y gravar los cigarrillos con un impuesto especial mínimo.

Está demostrado que la aplicación de impuestos especiales específicos y mínimos crea claras ventajas a nivel de mercado interior, presupuestario y sanitario. A pesar de ser favorable de conceder flexibilidad a los Estados miembros para que decidan entre un impuesto específico o un impuesto mínimo, la Comisión también cree que resulta aconsejable mantener cierta coherencia, evitando que en un Estado miembro se aplique exclusivamente un impuesto específico y en el Estado miembro vecino un impuesto ad valorem o tipo mínimo. Esta situación podría dar lugar a un flujo transfronterizo de las marcas de primera calidad.

Por ello, en lo referente al tipo mínimo, se propone ampliar la horquilla del 5% - 55% al 10% - 75%²⁴. En relación al impuesto especial mínimo, se

²⁴) En base a la normativa actual, la parte específica del impuesto especial no deberá ser inferior a 5% ni superior a 55% del montante de la carga fiscal resultante del cómputo del impuesto especial proporcional, del impuesto especial específico y del impuesto sobre el volumen de negocios gravado sobre los cigarrillos. Recientemente, algunos Estados miembros han solicitado una mayor flexibilidad para determinar libremente la importancia relativa de los dos elementos del impuesto especial, dependiendo de las características del mercado.

dejaría de limitar el nivel del impuesto mínimo al impuesto especial adecuado sobre la categoría de precios más solicitada, como ocurre en la actualidad en otras labores del tabaco.

- Un ajuste gradual de los tipos aplicados a la picadura fina para liar con los aplicados a los cigarrillos

Se propone la introducción de un requisito mínimo obligatorio expresado en términos monetarios y un tipo mínimo para la picadura fina de tabaco. Con objeto de observar la proporción de dos tercios entre la picadura fina y los cigarrillos, el importe mínimo debería fijarse en 43 euros por kilo y el requisito mínimo proporcional de 38%.

- Un ajuste de los requisitos mínimos aplicados a las labores de tabaco distintas de los cigarrillos y la picadura fina para liar, en función de la inflación.

Es necesario ajustar el impuesto especial específico sobre los cigarros puros y los cigarrillos y el tabaco de fumar (distinto de la picadura fina de tabaco para liar cigarrillos), para tomar en cuenta la inflación registrada en el periodo comprendido entre 2003 y 2007. Según los datos de Eurostat, se estima que la inflación se situó en 8% para el mencionado periodo; por lo tanto al aplicar este porcentaje a los importes mínimos específicos se obtendría una cifra redondeada de 12 euros para los cigarros puros y cigarrillos, así como 22 euros para el tabaco de fumar.

- La modificación de las definiciones de cigarrillos, cigarros puros y demás tabaco de fumar.

Para evitar la práctica habitual que lleva a gravar tres cigarrillos como si fueran dos, la nueva definición de un rollo de tabaco debería considerarse

equivalente a dos cigarrillos cuando, excluido el filtro, tuviera una longitud entre 9-12 cm. Será equivalente a tres cigarrillos cuando su longitud se sitúe entre 12-15 cm.

Por otra parte, han aparecido nuevos productos que se comercializan como puros, pero que por su forma de consumo, sabor y presentación deberían considerarse sustitutos de cigarrillos. Para evitar que esto siga ocurriendo deberá modificarse la definición de cigarros puros.

Finalmente, es conveniente adaptar la definición de tabaco para fumar a fin de diferenciar mejor el tabaco de pipa de la picadura fina y evitar que se graven de forma inadecuada.

La propuesta aun no ha sido debatida en el Consejo y en el Parlamento Europeo. La base jurídica es el artículo 93 del Tratado CE²⁵. La Directiva deberá ser aprobada por el procedimiento de consulta, y con el apoyo unánime de los 27 Estados miembros de la Unión Europea en el Consejo.

V. AYUDAS DE ESTADO DE NATURALEZA FISCAL

V.1. La Sentencia del TJE en la Cuestión prejudicial sobre el Concierto Económico y las ayudas de estado

El 11 de septiembre de 2008, el Tribunal de Justicia Europeo (TJE) dictó sentencia en la Cuestión prejudicial planteada en torno al Concierto econó-

²⁵⁾ "El Consejo, por unanimidad, a propuesta de la Comisión y previa consulta al Parlamento Europeo y al Comité Económico y Social, adoptará las disposiciones referentes a la armonización de las legislaciones relativas a los impuestos sobre el volumen de negocios, los impuestos sobre consumos específicos y otros impuestos indirectos, en la medida en que dicha armonización sea necesaria para garantizar el establecimiento y el funcionamiento del mercado interior en el plazo previsto en el artículo 14".

mico y la aplicación de las normas comunitarias sobre ayudas de estado.

En septiembre de 2005, las Comunidades Autónomas de La Rioja y Castilla y León, junto con UGT Rioja interpusieron una demanda ante el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco (TSJPV), por considerar que el tipo impositivo general del impuesto sobre sociedades – fijado en 32,5% -, así como una serie de deducciones fiscales que no existían en el ordenamiento jurídico tributario estatal, constituyen una ayuda de estado incompatible con el mercado común, por ser inferior al tipo impositivo general aplicado en el Estado – fijado en 35% - y por no existir mencionadas deducciones fiscales en el ordenamiento jurídico estatal.

La sentencia dictada por el TJE en septiembre de 2006, en el asunto C-88/03 (República Portuguesa vs. Comisión) sobre la autonomía fiscal de las Azores, plantea un nuevo escenario. En esta sentencia, el TJE define los criterios para apreciar si una medida fiscal de una entidad infraestatal es selectiva. Enumera una serie de criterios que una entidad debe cumplir para considerar que ejerce sus facultades con suficiente autonomía del poder central.

En este contexto, en octubre de 2006, la Cuestión prejudicial fue planteada por el Tribunal Superior de Justicia del País Vasco (TSJPV) en los siguientes términos:

“Si el artículo 87.1 del Tratado debe interpretarse en el sentido de que las medidas tributarias adoptadas por las Juntas Generales del Territorio Histórico de (), dando nueva redacción a los artículos () de la normativa del Impuesto de Sociedades, por establecer un tipo impositivo inferior al general de la Ley del Estado español y unas deducciones de la cuota que no existen en el ordenamiento jurídico tributario estatal, aplicables en el ámbito territorial

de dicha Entidad Infraestatal dotada de autonomía, han de considerarse selectivas con encaje en la noción de ayuda de Estado de dicho precepto y han de comunicarse por ello a la Comisión en los términos del artículo 88.3 del Tratado.”

Tras la celebración de la vista oral en febrero de 2008 y la presentación de las Conclusiones de la Abogada general, Sra. Julianne Kokott en mayo de ese mismo año, el TJE determinó sobre el asunto el 11 de septiembre de 2008.

En la Sentencia sobre el asunto Azores, el TJE establece que para apreciar si una medida fiscal de una entidad infraestatal es selectiva, se examinará si la medida ha sido adoptada por dicha entidad en el ejercicio de facultades lo suficientemente autónomas del poder central. Y también se comprobará si se aplica a todas las empresas establecidas en el territorio sobre el que dicha entidad tenga competencia.

Esto significa que el marco de referencia para apreciar la selectividad de una medida fiscal puede limitarse a la zona geográfica infraestatal en el caso de que la entidad infraestatal desempeñe un papel fundamental en la definición del medio político y económico en el que operan las empresas.

Para considerar que una decisión se ha adoptado en ejercicio de atribuciones lo suficientemente autónomas es necesario que se cumplan tres niveles de autonomía:

- Autonomía institucional: Que la decisión la tome autoridad regional o local que, desde el punto de vista constitucional, cuente con un estatuto político y administrativo distinto del Gobierno Central.
- Autonomía de procedimiento: Que la deci-

sión haya sido adoptada sin que el Gobierno Central haya podido intervenir directamente en su contenido.

- Autonomía económica y financiera: Las consecuencias financieras de una reducción del tipo impositivo nacional aplicable a las empresas localizadas en la región no deben verse compensadas por ayudas o subvenciones procedentes de otras regiones o del Gobierno Central.

La sentencia del TJE de 11 de septiembre de 2008 hace una revisión del cumplimiento de los criterios definidos en la sentencia sobre el asunto de las Azores en el caso del Concierto Económico y la capacidad tributaria de los Territorios Históricos:

En relación a la entidad infraestatal que debe tenerse en cuenta (en relación al papel fundamental de la entidad en la definición del medio político y económico), el TJE considera que habrá que tomar como referencia al mismo tiempo los TTHH y la CAE. En su opinión, la distribución de competencias se basa en razones históricas, distinguiéndose la competencia en materia tributaria (TTHH) y en materia económica (CAE). Este reparto de tareas requiere una estrecha colaboración entre las diversas entidades.

Por lo que respecta al hecho de que las Normas Forales tengan carácter de disposición administrativa y estén sujetos al control de órganos jurisdiccionales administrativos ordinarios, el TJE no considera que se pueda afirmar que una entidad infraestatal no tiene autonomía de procedimiento porque se ejerza un control jurisdiccional sobre sus normas.

Finalmente en relación a los niveles de autonomía:

- Autonomía institucional: Se deduce del examen de la legislación pertinente (Constitución, Estatuto, Concierto Económico) que tanto los TTHH como la CAE cumplen el criterio de autonomía institucional.
- Autonomía de procedimiento: El Tribunal entiende que la existencia de la autonomía de procedimiento no excluye la posibilidad de que exista un procedimiento de conciliación para prevenir conflictos y destaca que la Comisión de Coordinación y Evaluación Normativa tiene una representación equitativa de las partes (TTHH/CAE y E^o). En esta Comisión el Gobierno Central no puede imponer sus decisiones. Por otra parte, el respeto de una serie de principios y límites preestablecidos (principio de solidaridad, equilibrio económico, armonización fiscal, etc.) no implica necesariamente que se menoscaba la autonomía de decisión o procedimiento de la entidad infraestatal. El TJE considera que debe ser el TSJPV el que con todos estos datos, valore si existe esa autonomía de procedimiento.
- Autonomía económica y financiera: Para analizar esta autonomía, el TJE se detiene especialmente en el análisis del cálculo del cupo.
 - Considera que el importe de los ingresos fiscales de los TTHH no influye en la valoración de las cargas estatales no asumidas por la CAE.
 - En relación al coeficiente de imputación, el TJE considera que si bien este se determina partiendo de datos económicos, se fija en el marco de negociaciones estrictamente políticas entre el Estado y la

CAE. De ello deduce el TJE que una reducción del tipo impositivo no influye necesariamente en el porcentaje del coeficiente de imputación. Acepta que una infravaloración del coeficiente de imputación (tal y como alegó la Comisión en la vista oral) puede suponer el indicio de una falta de autonomía económica, pero subraya que debe existir una relación de causa-efecto entre las medidas tributarias de los TTHH y los importes pagados al Estado.

- Asimismo, considera que el hecho de que existan transferencias financieras del Estado a los TTHH no basta para demostrar que éstos últimos no asumen las consecuencias financieras de las medidas fiscales que adoptan
- El TJE concluye que corresponde al TSJPV analizar el método del cálculo del cupo, así como si determinadas normas adoptadas por los TTHH pueden implicar compensaciones ocultas (en el área de la Seguridad Social, la garantía del Estado para que exista un servicio público mínimo en la CAE o el funcionamiento del Fondo de compensación interterritorial).

V.2. Hungría: Incentivos fiscales para la producción cinematográfica

El 16 de Julio de 2008, la Comisión Europea autorizó un programa de ayudas de Hungría a favor de la producción cinematográfica en su país. Se trata de un programa de seis años de duración (hasta 31 de diciembre de 2013), que incluye una serie de incentivos fiscales. La ayuda ha sido autorizada en base a las normas sobre ayudas de estado del Tratado CE (artículo 87.3), así como en base a

la Comunicación de la Comisión sobre determinados aspectos jurídicos vinculados a las obras cinematográficas y a otras producciones del sector audiovisual.

El objetivo principal del programa de ayudas es el apoyo y la promoción del sector cinematográfico de Hungría. Además de los incentivos fiscales, el programa prevé subvenciones directas al desarrollo, producción y distribución cinematográficos, así como a la organización de festivales de cine.

Hungría ha debido incluir diversas modificaciones a la normativa inicialmente propuesta, para adaptarse a las exigencias de la normativa sobre ayudas de estado, especialmente la Comunicación sobre las ayudas estatales al sector cinematográfico. Una de las más importantes modificaciones ha sido la inclusión de un criterio cultural a la hora de valorar las producciones cinematográficas a subvencionar.

El presupuesto general del régimen de ayudas alcanzaría 231 millones de euros para el periodo completo. El presupuesto anual que se pretende destinar a incentivos fiscales sería 12,5 millones de euros aproximadamente.

VI. PUBLICACIONES

En los últimos meses se han publicado los siguientes estudios o informes de la serie "Taxation paper" de la Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera de la Comisión Europea:

- Taxation Paper No 12 - The corporate income tax rate-revenue paradox: Evidence in the EU
http://ec.europa.eu/taxation_customs/

resources/documents/taxation/gen_info/
economic_analysis/tax_papers/taxation
paper_12_en.pdf

- Taxation Paper No 13 - Study on reduced VAT applied to goods and services in the Member States of the European Union.
[http://ec.europa.eu/taxation_customs/
resources/documents/taxation/gen_info/
economic_analysis/tax_papers/taxation_
paper_13_en.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_13_en.pdf)

