

## Crónica sobre Fiscalidad de la UE

Fernando Serrano Antón<sup>1</sup>

### **I. EL FRACASO EN LA ADOPCIÓN DE LA PROPUESTA DE DIRECTIVA SOBRE LA TRIBUTACION MINIMA GLOBAL (Pilar 2).**

#### **THE FAILURE IN THE ADOPTION OF THE PROPOSAL FOR A EU DIRECTIVE ON GLOBAL MINIMUM TAXATION (Pillar II)**

Los ministros de economía y finanzas de la UE se reunieron los días 15 de marzo y 5 de abril de 2022 para debatir y votar un texto de compromiso sobre la introducción de una tributación efectiva mínima global (Pilar 2) por parte de los Estados Miembros de la UE. Si bien es cierto que el texto presentado y consensuado con algunos países recibió un amplio apoyo, no alcanzó la unanimidad necesaria en ninguna de las dos fechas en que la presidencia francesa la incluyó en el orden del día (días 14 de marzo y 5 de abril).

En cuanto a las posiciones de los Estados, Estonia, Malta, Polonia y Suecia mantuvieron sus reservas en la primera reunión, y Polonia mantuvo su oposición firme también en la segunda reunión.

El 12 de marzo de 2022, Francia, quien actualmente ostenta la Presidencia de la UE, propuso el texto revisado del Proyecto de Directiva (o texto de compromiso) para la implementación en la UE de un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales con facturación superior a €750M. Cabe recordar, a este respecto, que la propuesta original de Directiva había sido publicada por la Comisión el 22 de diciembre de 2021. La publicación de este texto se produjo justo dos días antes de la publicación de los Comentarios a las Reglas Modelo por parte de la OCDE.

En aras de facilitar la adopción de la propuesta de Directiva, el texto de compromiso propuesto por la Presidencia francesa introdujo los siguientes cambios:

- Prórroga del período de implementación: la fecha en la que los Estados Miembros deben transponer la Directiva se ha retrasado al 31 de diciembre de 2023 (frente al anterior 31 de diciembre de 2022). El UTPR, (*Under Taxed Payments Rule*), por su parte, se retrasa hasta el 31 de diciembre de 2024. Así, el IIR (*Income Inclusion Rule*) y el UTPR resultarán de aplicación respecto de aquellos ejercicios que comiencen a partir del 31 de diciembre de 2023 y 31 de diciembre de 2024, respectivamente.
- Opción para postponer el IIR y el UTPR: Se incorpora una excepción a lo anterior para el caso de que un Estado Miembro no tenga más de 10 “matrices últimas” (UPEs) de grandes grupos multinacionales, a saber, aquellos grupos con una facturación igual o superior a 750M€. Estos Estados miembros pueden optar por no aplicar el IIR y el UTPR para los periodos impositivos iniciados entre el 31 de diciembre de 2023 y el 31 de diciembre de 2025.
- Jurisdicciones equivalentes: De cara a asegurar si jurisdicciones distintas a las de los Estados miembros de la UE disponen de un IIR cualificado, la

---

<sup>1</sup> Catedrático de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad Complutense de Madrid. Jean Monnet Chair EU FAIRTAX. E-mail: serranoa@ucm.es

Presidencia francesa ha propuesto que el Consejo, a propuesta de la Comisión, apruebe un acto de implementación del cual se desprenda que jurisdicciones de terceros países se considera que disponen de un ordenamiento jurídico equivalente a efectos del IIR.

- El artículo 15 (ajustes para el cálculo de la renta GloBE) incluye ahora los impuestos diferidos en la definición de “gasto tributario”.
- Se incluye un nuevo artículo por el que se permitiría aplicar un puerto seguro de una jurisdicción tercera, siempre que reúna las condiciones para ser considerado equivalente. Parece que este artículo abre la puerta a los puertos seguros de simplificación que deberán desarrollarse dentro del marco de implementación cuando se apliquen a terceros países. El artículo 51 establece que, para determinar si las jurisdicciones no pertenecientes a la UE tienen un IIR cualificado (QIIR), la Comisión realizará una propuesta que el Consejo habrá de ratificar de modo unánime.

En líneas generales, los Estados expresaron su apoyo al texto de compromiso, a la labor realizada por la Presidencia francesa para impulsar el proyecto de Directiva y al trabajo realizado hasta la fecha por el Marco Inclusivo de la OCDE. Sin embargo, los siguientes Estados plantearon una serie de reservas en relación con diversas cuestiones:

- Estonia: Precisa de mejoras en algunos detalles técnicos en la norma para eliminar algunas incompatibilidades con su sistema de tributario actual y para evitar cargas administrativas desproporcionadas de cara a la implementación de las nuevas reglas.
- Malta: reitera la necesidad de ver los Pilares 1 y 2 como un conjunto, y solicita algo más de tiempo y mayor flexibilidad de cara a la adopción de las normas.
- Polonia: insiste en que los Pilares 1 y 2 deben tratarse como un paquete y no aprueba el trato separado que se le está dando en Europa al no avanzar al mismo ritmo. Exige que haya un vínculo más estrecho entre ambos Pilares.
- Suecia: si bien expresa su apoyo general, plantea una reserva parlamentaria por no poder dar el visto bueno aún a la norma de acuerdo con su procedimiento legislativo interno.

Fruto del trabajo de la presidencia francesa se consiguió superar las reservas de Estonia, Malta y Suecia, pero no de Polonia. Así pues, ante la falta de unanimidad de los Estados, la Propuesta no puede avanzar en este momento.

A la vista de los últimos acontecimientos desarrollados, no resulta sorprendente la falta de unanimidad en los textos de compromiso presentados. Todo parece indicar que no es el momento de impulsar una propuesta de este tipo en la UE, y probablemente sea más factible en el marco de la OCDE. Con ello probablemente se consiga estar en el mismo “*level playing field*” entre los Estados Miembros de la UE y USA o China.

La alineación de los calendarios de los Pilares 1 y 2 no es tarea fácil, a pesar de la promesa de que el Pilar 1 avanzará mediante propuesta de Directiva este mismo verano. Aplazar la entrada en vigor de las nuevas normas al 31 de diciembre de 2023 permite una mejor implementación de estas normas tan complejas, tanto por parte de los contribuyentes como de las administraciones tributarias. También mitiga el riesgo de divergencia entre las Normas Modelo de la OCDE y las normas de la UE, especialmente en lo que respecta a los “puertos seguros”, sobre los que la OCDE no publicará

orientaciones antes de finales de este año. De todas formas, en estos tiempos tan turbulentos, nada es seguro.

## **II. El Consejo llega a un acuerdo sobre el Mecanismo de Ajuste en Frontera por Carbono (MAFC)**

El día 15 de marzo de 2022 el Consejo llegó a un acuerdo (orientación general) sobre el Reglamento relativo al Mecanismo de Ajuste en Frontera por Carbono (MAFC), que es uno de los elementos clave del paquete de medidas «Objetivo 55». Esta medida medioambiental tiene por objetivo principal evitar la fuga de carbono. Alentará además a los países socios a establecer políticas de tarificación del carbono para combatir el cambio climático<sup>2</sup>.

A tal efecto, el MAFC se centra en las importaciones de productos intensivos en carbono, en total consonancia con las normas del comercio internacional, con el fin de evitar que los esfuerzos de la UE para reducir sus emisiones de gases de efecto invernadero se vean contrarrestados por la importación de productos fabricados en terceros países que apliquen políticas contra el cambio climático menos ambiciosas que las de la Unión Europea. El MAFC también contribuirá a evitar la deslocalización de la producción o la importación de productos intensivos en carbono.

Quedarán cubiertos por este mecanismo los productos de los siguientes sectores: cemento, aluminio, abonos, producción de energía eléctrica, hierro y acero.

El MAFC está concebido para aplicarse en paralelo al régimen de comercio de derechos de emisión de la UE (en lo sucesivo, «RCDE UE»), cuyo funcionamiento imitará y completará en lo que respecta a las mercancías importadas. Gradualmente, irá sustituyendo a los mecanismos de que se ha dotado la Unión Europea para atajar el riesgo de fuga de carbono, en concreto la asignación gratuita de derechos de emisión del RCDE UE.

En comparación con la propuesta inicial de la Comisión, el Consejo ha optado por una mayor centralización de la gobernanza del MAFC en aquellos casos en los que tal centralización esté justificada y contribuya a una mayor eficiencia. Por ejemplo, se ha previsto centralizar a escala de la UE el nuevo registro de declarantes (importadores) a efectos del MAFC.

El Consejo también prevé un umbral mínimo que exima de las obligaciones del MAFC a las partidas de valor inferior a 150 euros. Esta medida reduciría la complejidad administrativa, ya que un tercio aproximadamente de las partidas destinadas a la Unión se encuentran en esa categoría, y su valor y cantidad agregados constituyen una parte insignificante de las emisiones de gases de efecto invernadero generadas por las importaciones totales de tales productos en la Unión.

---

<sup>2</sup> <https://www.consilium.europa.eu/es/press/press-releases/2022/03/15/carbon-border-adjustment-mechanism-cbam-council-agrees-its-negotiating-mandate/>

### **III. El Comité Económico y Social Europeo aprobó su Dictamen sobre la Comunicación de la Comisión “La fiscalidad de las empresas para el siglo XXI”<sup>3</sup>.**

El Comité acogió favorablemente la Comunicación de la Comisión sobre la fiscalidad de las empresas para el siglo XXI, que tiene por objeto abordar varios retos importantes que se han ido presentando a lo largo de los años, junto con el brote de COVID-19, y la sostenibilidad de la hacienda pública europea. Es por ello por lo que la UE precisa de un marco fiscal sólido, eficiente y equitativo que satisfaga las necesidades de financiación pública, al tiempo que respalda la recuperación y la transición ecológica y digital creando un contexto favorable al crecimiento equitativo, sostenible e inclusivo, así como a las inversiones, en el que puedan materializarse las oportunidades de empleo.

La Comunicación de la Comisión tiene debidamente en cuenta los resultados del proyecto sobre erosión de la base imponible y traslado de beneficios (BEPS, por sus siglas en inglés) y aborda la reforma del marco internacional de imposición sobre las sociedades, dirigida por la OCDE a petición del G20. El paquete de reformas consta de dos pilares. El objetivo del primer pilar es adaptar las normas fiscales internacionales a los nuevos modelos de negocio, que posibilitan la actividad comercial de aquellas empresas que carecen de presencia física. El segundo pilar, a su vez, reducirá la competencia fiscal al establecer un tipo mínimo efectivo del impuesto sobre sociedades mínimo del 15 %. Cuando el acuerdo se haya traducido en un convenio multilateral, la implantación del paquete de medidas pasará a ser obligatoria y la Comisión propondrá una Directiva para su transposición a la esfera de la UE.

La Comisión también presentará una nueva propuesta para la publicación anual del tipo efectivo del impuesto sobre sociedades aplicable a las grandes empresas con sede en la UE y entren en el ámbito de aplicación del segundo pilar, utilizando para ello la metodología acordada para los cálculos del segundo pilar.

La UE, en el marco de su programa de transparencia, seguirá luchando contra el uso abusivo de sociedades fantasma con fines fiscales (aquellas que, prácticamente o en su totalidad, carecen de presencia sustancial y actividad económica real), a través de una nueva iniciativa legislativa destinada a evitar la planificación fiscal agresiva, la evasión fiscal o el blanqueo de capitales por parte de particulares y empresas.

Asimismo, la estrategia de la Comisión abordará el sesgo en favor del endeudamiento en la fiscalidad de las empresas haciendo que las inversiones financiadas mediante capital se vean menos desfavorecidas, a través de un sistema de subsidios para la financiación con nuevos fondos propios.

Una vez que se presente una nueva propuesta para reforzar el mercado interior, la Comisión tiene previsto retirar sus propuestas pendientes relativas al establecimiento de una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCIS)<sup>4</sup>. Se

---

<sup>3</sup> <https://www.eesc.europa.eu/en/our-work/opinions-information-reports/opinions/business-taxation-21st-century>

<sup>4</sup> [COM\(2016\) 685 final](#) y [COM\(2016\) 683 final](#).

tratará del nuevo marco para la imposición de las rentas de las empresas en Europa, denominado BEFIT (siglas en inglés de *Business in Europe: Framework for Income Taxation*, «Empresas en Europa: marco para el impuesto sobre sociedades»). El Comité comparte la opinión de la Comisión de que los gobiernos se han comprometido a adoptar un abanico de medidas contra la elusión y la evasión fiscales, y de que estas medidas han añadido más complejidad a la ya existente.

#### **IV. La Comisión presenta orientaciones de política presupuestaria para 2023**

La Comisión Europea adoptó el día 2 de marzo de 2022 una Comunicación que ofrece a los Estados miembros orientaciones generales en materia de política presupuestaria en 2023<sup>5</sup>. Establece los principios clave que guiarán la evaluación por la Comisión de los programas de estabilidad y convergencia de los Estados miembros. También proporciona una visión general de la situación de la revisión de la gobernanza económica.

Las previsiones económicas de invierno de 2022 se publicaron el 10 de febrero, dos semanas antes de la invasión de Ucrania. Este acontecimiento repercute negativamente en las perspectivas de crecimiento y hace más pronunciados los riesgos a la baja. Asimismo, subraya la necesidad de una estrecha coordinación de las políticas económicas y fiscales, así como de una adaptación de las políticas presupuestarias en respuesta a la rápida evolución de las circunstancias. Las orientaciones se ajustarán a la evolución económica cuando sea necesario.

La Comunicación establece cinco principios clave y expone las implicaciones para las recomendaciones presupuestarias que la Comisión propondrá a los Estados miembros en mayo de 2022 para sus planes presupuestarios en 2023. Estos principios son los siguientes:

- debe garantizarse la coordinación y una combinación coherente de las políticas;
- la sostenibilidad de la deuda debe garantizarse mediante un ajuste presupuestario gradual y de alta calidad y mediante el crecimiento económico;
- debe fomentarse la inversión y promoverse el crecimiento sostenible;
- deben fomentarse estrategias presupuestarias coherentes con una perspectiva de ajuste presupuestario a medio plazo, teniendo en cuenta el Mecanismo de Recuperación y Resiliencia; y
- las estrategias presupuestarias deben diferenciarse y tener en cuenta la dimensión de la zona del euro.

---

<sup>5</sup> [https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/economic-and-fiscal-policy-coordination/eu-economic-governance-monitoring-prevention-correction/stability-and-growth-pact/fiscal-policy-guidance-2023\\_es](https://ec.europa.eu/info/business-economy-euro/economic-and-fiscal-policy-coordination/eu-economic-governance-monitoring-prevention-correction/stability-and-growth-pact/fiscal-policy-guidance-2023_es)