

**Dictamen del Comité Económico y Social Europeo sobre la «Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo y al Comité Económico y Social Europeo — La doble imposición en el mercado único»**

[COM(2011) 712 final]

(2012/C 181/08)

Ponente: **Vincent FARRUGIA**

El 11 de noviembre de 2011, de conformidad con el artículo 304 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, la Comisión Europea decidió consultar al Comité Económico y Social Europeo sobre la

*«Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo, al Consejo y al Comité Económico y Social Europeo — La doble imposición en el mercado único»*

COM(2011) 712 final.

La Sección Especializada de Unión Económica y Monetaria y Cohesión Económica y Social, encargada de preparar los trabajos en este asunto, aprobó su dictamen el 7 de marzo de 2012.

En su 479º Pleno de los días 28 y 29 de marzo de 2012 (sesión del 28 de marzo de 2012), el Comité Económico y Social Europeo ha aprobado por 135 votos a favor, 1 en contra y 10 abstenciones el presente Dictamen.

## 1. Conclusiones y recomendaciones

1.1 La doble imposición constituye un serio obstáculo a la actividad transfronteriza e impide el buen funcionamiento del mercado único, lo que tiene implicaciones económicas negativas para la inversión y el empleo. La doble imposición desalienta la inversión y pone en peligro la competitividad, lo que a su vez repercute negativamente en el crecimiento económico y el cumplimiento de los objetivos de Europa 2020.

1.2 El CESE ha insistido ya en una serie de dictámenes en la importancia de suprimir la doble imposición. Ha respaldado las propuestas destinadas a acelerar las medidas para evitar la doble imposición e inducir la simplificación administrativa en las situaciones transfronterizas, así como las destinadas a impulsar un mercado interior en que prevalezca la competencia leal.

1.3 Por este motivo, el CESE se muestra a favor de las iniciativas para la supresión de la doble imposición mediante el respaldo de una conexión eficiente de los diferentes regímenes fiscales, tal como son presentadas en la Comunicación de la Comisión <sup>(1)</sup>.

1.4 Asimismo, el CESE opina que la eliminación de la doble imposición debería corresponderse con los objetivos perseguidos y respetar la soberanía fiscal de los diferentes Estados miembros.

1.5 Por otra parte, el CESE considera que los problemas que plantea la doble imposición repercuten en mayor grado, y de manera desproporcionada, en los particulares y las pymes, que por lo general no disponen de recursos para responder a ellos.

Por este motivo el CESE, aunque respalda la Comunicación, subraya que las propuestas destinadas a responder al problema de la doble imposición deben ser coherentes con las medidas para abordar la doble imposición de los ciudadanos e incluir soluciones tanto para los particulares como para las pymes.

1.6 El CESE está de acuerdo en que la creación del Foro de la UE sobre Doble Imposición se base en los mismos principios que el eficaz Foro Conjunto sobre los Precios de Transferencia. No obstante, propone que el Foro de la UE sobre Doble Imposición se considere como un primer paso hacia la creación de un observatorio de la Comisión, algo recomendado ya anteriormente por el CESE como una manera de abordar la supresión de las barreras transfronterizas para los ciudadanos <sup>(2)</sup>. A tal fin, las funciones del observatorio podrían ampliarse para incluir la evaluación de la eficacia progresiva de los esfuerzos realizados para eliminar la doble imposición tanto para ciudadanos y pymes como para las grandes empresas.

1.7 El CESE recomienda que en el Foro de la UE sobre Doble Imposición participen también representantes de la sociedad civil organizada.

1.8 Asimismo, el CESE respalda la elaboración de un código de conducta que permita una interpretación y aplicación comunes de los conceptos fiscales por parte de los Estados miembros, a fin de evitar las situaciones de doble imposición y reducir las instancias en las que los convenios de doble imposición no se aplican. A su vez, esto evitaría también el recurso al arbitraje.

<sup>(1)</sup> COM(2011) 712 final.

<sup>(2)</sup> Véase el Dictamen del CESE «Eliminar las barreras fiscales transfronterizas en beneficio de los ciudadanos de la UE», DO C 318 de 29.10.2011, p. 95.

1.9 Aun cuando el CESE se muestre a favor de examinar la viabilidad de un mecanismo eficaz de resolución de conflictos, destaca la importancia de velar por que se hagan esfuerzos para limitar la necesidad del arbitraje.

1.10 El CESE es favorable a que se examine la verdadera magnitud del fenómeno de la doble imposición y sus implicaciones económicas y sociales, así como las repercusiones que podrían tener las medidas destinadas a su supresión.

1.11 Por último, subraya que todas las propuestas deberían someterse a una evaluación completa de carácter socioeconómico, y que estas evaluaciones deberían determinar las repercusiones para cada Estado miembro en particular.

## 2. Contenido y antecedentes de la propuesta

2.1 La doble imposición genera una inseguridad jurídica que dificulta la actividad económica tanto por parte de los ciudadanos como de las empresas. Incrementa la carga fiscal total, aumenta las pérdidas de eficiencia y bienestar, y genera cargas administrativas innecesarias, además de tener una incidencia negativa en la inversión y el funcionamiento del mercado único, lo que a su vez hace mella en la competitividad y el empleo. La consulta de la Comisión muestra la importancia del problema de la doble imposición, ya que más del 20 % de los casos notificados en relación con las empresas afectaban a importes superiores a un millón de euros, mientras que el 35 % de los notificados en relación con los particulares hacían referencia a cifras superiores a los 100 000 euros.

2.2 La Comunicación <sup>(3)</sup> presentada por la Comisión subraya la importancia de responder al problema de la doble imposición <sup>(4)</sup> como una manera de garantizar la eficacia del mercado único y de velar por el cumplimiento de los objetivos establecidos en la Estrategia Europa 2020.

2.3 La Comunicación solicita una mayor coordinación en materia de imposición como manera de garantizar un marco de política económica más sólido en la zona del euro. Esta idea se esboza ya en el Acta del Mercado Único <sup>(5)</sup>, que destaca la importancia de suprimir las barreras transfronterizas en beneficio de los ciudadanos de la UE, así como las cargas administrativas fiscales que pesan sobre las empresas. A este segundo aspecto se está intentando responder en la actualidad mediante la propuesta de la Comisión relativa a una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCS) <sup>(6)</sup>. La Comunicación aborda también la necesidad de una red eficaz de convenios de doble imposición entre Estados miembros y la importancia de resolver los problemas relativos a la doble imposición de las herencias.

<sup>(3)</sup> COM(2011) 712 final.

<sup>(4)</sup> La doble imposición se define como la aplicación, por parte de dos (o más) jurisdicciones tributarias, de impuestos comparables con respecto a una misma renta o un mismo capital imponible.

<sup>(5)</sup> COM(2011) 206 final.

<sup>(6)</sup> COM(2011) 121 final.

2.4 La Comunicación se centra en buscar solución a los obstáculos asociados a la doble imposición, y señala que la importancia de este tema es aun mayor en época de crisis económica. Asimismo, la Comunicación indica que, desde una perspectiva dinámica, la supresión de la doble imposición y la determinación del problema de la doble no imposición pueden constituir una fuente de ingresos fiscales para los gobiernos.

2.5 La Comunicación reconoce que, aun cuando determinados Estados miembros ya han buscado respuesta a la cuestión de la doble imposición mediante la aplicación de acuerdos unilaterales, bilaterales o multilaterales, el Tratado de la UE no les obliga a suprimir la doble imposición.

2.6 La Comunicación enumera una serie de ámbitos que la Comisión ya ha evaluado como instrumentos para responder al problema de la doble imposición, entre otros la Directiva sobre sociedades matrices y filiales, la Directiva sobre los pagos de intereses y cánones, el Convenio de Arbitraje, el Foro Conjunto sobre los Precios de Transferencia, la Recomendación sobre los procedimientos de reducción de la retención a cuenta y la propuesta de una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCS).

2.7 Sin embargo, aunque reconoce su importancia, considera que no son suficientemente eficaces. En consecuencia, la Comunicación menciona las posibles soluciones siguientes, aunque sin entrar en detalle en ninguna de estas propuestas:

— Refuerzo de los instrumentos existentes, en particular la Directiva sobre el pago de intereses y cánones. La Comisión ha propuesto, de manera simultánea al COM(2011) 712, una refundición de esta Directiva, y sugiere que, para tratar las retenciones, se reduzca la doble imposición sobre este tipo de pagos. El CESE acaba de aprobar un dictamen sobre la refundición de esta Directiva <sup>(7)</sup>.

— Ampliación de la cobertura y del ámbito de aplicación de los convenios de doble imposición para intentar solucionar las situaciones triangulares y tratar a los organismos e impuestos no cubiertos por los convenios de doble imposición en la UE, incluida una propuesta para favorecer el diálogo entre los Estados miembros cuando se produzcan litigios.

— Medidas encaminadas a lograr mayor coherencia en la interpretación y aplicación de las disposiciones de los convenios de doble imposición por parte de los Estados miembros de la UE. Se trata de la posible creación de un Foro de la UE sobre Doble Imposición, a fin de elaborar un código de conducta en la materia para resolver los conflictos de interpretación de los conceptos incluidos en los convenios de doble imposición aplicables entre Estados miembros.

<sup>(7)</sup> Véase el Dictamen del Comité (DO C 143, 22.05.2012, p. 46) sobre la Propuesta de Directiva del Consejo relativa a un régimen fiscal común aplicable a los pagos de intereses y cánones efectuados entre sociedades asociadas de diferentes Estados miembros (refundición), COM(2011) 714 final.

— Para abordar la cuestión de la inexistencia de un procedimiento de resolución de disputas vinculante, la Comisión propone una solución recogida en la última versión (2008) del artículo 25 del Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE, a saber el establecimiento de un procedimiento de mutuo acuerdo unido a un procedimiento de resolución de controversias vinculante para todos aquellos casos de doble imposición no resueltos.

2.8 Por último, la Comunicación esboza algunas futuras medidas, entre las que se incluyen:

— trabajar en el desarrollo de las opciones propuestas en la Comunicación, en particular, crear un foro, elaborar un código de conducta y determinar la viabilidad de un mecanismo de resolución de controversias efectivo;

— aportar posibles soluciones para eliminar los obstáculos transfronterizos dentro de la UE a la aplicación del impuesto de sucesiones, medida que la Comisión ha puesto en marcha recientemente <sup>(8)</sup>;

— continuar recurriendo al Foro Conjunto sobre Precios de Transferencia, recientemente renovado, para tratar las cuestiones relacionadas con la doble imposición y los precios de transferencia;

— aportar a lo largo del año soluciones al problema de la doble imposición de los dividendos pagados a los inversores en cartera;

— lanzar un procedimiento de consulta a fin de determinar la verdadera magnitud del fenómeno de la doble imposición.

### 3. Observaciones generales

3.1 El CESE se muestra favorable a la búsqueda de soluciones al problema de la doble imposición, que se considera un obstáculo a la inversión y por tanto a la generación de empleo y actividad económica. El CESE ha insistido ya en una serie de dictámenes en la importancia de suprimir la doble imposición. Ha respaldado las propuestas destinadas a acelerar las medidas para evitar la doble imposición e inducir la simplificación administrativa en las situaciones transfronterizas <sup>(9)</sup>, así como las destinadas a establecer principios comunes que permitan impulsar un mercado interior en que prevalezca la competencia leal <sup>(10)</sup>.

3.2 Asimismo, el CESE ha respaldado los esfuerzos de la Comisión para eliminar o, al menos, reducir la doble o múltiple imposición de los beneficios repartidos por una filial en el

Estado de una sociedad matriz <sup>(11)</sup>. Este apoyo se ha consolidado con el respaldo del CESE a la propuesta relativa a la creación de una BICIS como manera de aproximar las bases del impuesto sobre sociedades, aunque haya señalado que la propuesta de Directiva necesita todavía algunas clarificaciones suplementarias <sup>(12)</sup>.

3.3 Asimismo, el CESE destaca la importancia de utilizar un enfoque sin incidencia alguna en los ingresos, adaptado a cada país, en la aplicación de la BICIS, y subraya que su adopción no debería reducir la flexibilidad y competitividad europeas cuando se trata de atraer la IED. Estas decisiones deberán estar respaldadas por las evaluaciones de impacto correspondientes.

3.4 El CESE recomienda que para alcanzar estos objetivos se recurra, en primer lugar, a la mejora de la coordinación y a una conexión más efectiva entre las diferentes jurisdicciones fiscales nacionales, por ejemplo mejorando la comunicación entre las propias autoridades fiscales y entre estas y los contribuyentes. Se considera que los progresos en estos ámbitos se corresponden con los objetivos perseguidos, y no menoscaban la soberanía de las diferentes jurisdicciones fiscales nacionales. Estas observaciones son acordes con la Comunicación de la UE sobre la coordinación de los sistemas de imposición directa de los Estados miembros en el mercado interior <sup>(13)</sup>.

3.5 Como consecuencia, el CESE defiende los esfuerzos para consolidar los instrumentos existentes, así como otros futuros para suprimir la doble imposición, tal como se señala en la Comunicación, a fin de garantizar una conexión eficiente de los diferentes regímenes fiscales y asegurar que los operadores económicos se vean sometidos a una única carga fiscal, y de manera previsible por ellos.

3.6 Además, el CESE subraya que, aunque la supresión de la doble imposición constituye un requisito esencial para garantizar la eficacia del mercado único, todas las propuestas deberían centrarse en la supresión eficaz de las barreras fiscales y en asegurar la eficacia de los convenios de doble imposición, dentro de los límites impuestos por el fundamento jurídico establecido por el Tratado de Funcionamiento de la UE. En efecto, la adopción de cualquier medida destinada a la supresión de la doble imposición deberá respetar la soberanía fiscal de los Estados miembros.

### 4. Observaciones particulares

4.1 El CESE subraya que las cuestiones relacionadas con la doble imposición tienen una fuerte repercusión para los particulares y las pymes. Las empresas más grandes suelen disponer de los recursos humanos y financieros necesarios para responder a la doble imposición y el arbitraje correspondiente,

<sup>(8)</sup> Recomendación de la Comisión de 15 de diciembre de 2011 relativa a medidas encaminadas a evitar la doble imposición en materia de sucesiones (2011/856/UE).

<sup>(9)</sup> Véase la nota 2.

<sup>(10)</sup> Véase el Dictamen del CESE sobre el tema «Fiscalidad directa de las empresas», DO C 241 de 7.10.2002, p. 75.

<sup>(11)</sup> Véase el Dictamen del CESE sobre la Propuesta de Directiva del Consejo por la que se modifica la Directiva 90/435/CEE relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes, DO C 32 de 5.2.2004, p. 118.

<sup>(12)</sup> Véase el Dictamen del CESE sobre la Propuesta de Directiva del Consejo relativa a una Base Consolidada Común del Impuesto sobre Sociedades (BICIS), DO C 24 de 28.1.2012, p. 63.

<sup>(13)</sup> COM(2006) 823 final.

pero los particulares y las pymes no disponen de este tipo de recursos y carecen en especial de información y conocimientos sobre las prácticas jurídicas y administrativas <sup>(14)</sup>. Los impuestos de sucesiones plantean problemas particulares a los ciudadanos, problemas asociados a la doble imposición. La Comunicación presentada por la Comisión se centra en la eliminación de la doble imposición para las empresas, en particular las de mayor tamaño, pero podría ser más ambiciosa y responder a los problemas específicos de los ciudadanos y las pymes.

4.2 El CESE reconoce la eficacia del Foro Conjunto sobre los Precios de Transferencia para tratar las cuestiones relacionadas con la doble imposición y los precios de transferencia, y espera que el Foro de la UE sobre Doble Imposición funcione de manera similar. El Foro Conjunto sobre los Precios de Transferencia trabaja en el marco de las directrices de la OCDE sobre estos precios y decide por consenso proponer a la Comisión soluciones no legislativas a los problemas efectivos que plantean las prácticas relativas a los precios de transferencia en la UE; el Foro tiene en su haber una serie de logros, como un código de conducta sobre la documentación relativa a los precios de transferencia para las empresas asociadas en la UE, así como directrices relativas a los acuerdos previos sobre precios en el interior de la Unión y a los servicios intragrupo de bajo valor añadido. La eficacia de este foro se basa en parte en la amplia representación con que cuentan en él tanto los Estados miembros como las empresas.

4.3 Por este motivo, el CESE desea que la creación de un Foro de la UE sobre Doble Imposición se base en el mismo principio, garantizándose una representación real de todas las partes interesadas establecidas, incluida la sociedad civil organizada.

4.4 El CESE respalda la creación de un Foro de la UE sobre Doble Imposición, pero señala que la Comunicación ofrece pocas precisiones sobre las funciones del Foro. El CESE propone que el Foro de la UE sobre Doble Imposición se considere como un primer paso hacia la creación de un observatorio. El paso de foro a observatorio se enmarca en las recomendaciones formuladas por el CESE sobre la eliminación de las barreras transfronterizas, como la creación de un observatorio de la UE que tendría por objeto adquirir, de forma continua, un conocimiento detallado y práctico de las barreras fiscales existentes, incluida la doble imposición, y de su evolución <sup>(15)</sup>.

4.5 Las funciones de este observatorio de la fiscalidad, que ejercería sus actividades bajo la égida de la Comisión Europea, podrían ampliarse para incluir el examen de las barreras fiscales para las empresas, tanto pymes como grandes empresas, y la evaluación de la eficacia progresiva de los esfuerzos realizados para eliminar la doble imposición. En este sentido, el observatorio podría desempeñar una importante función para ampliar el ámbito de aplicación y el alcance de los convenios de doble

imposición, así como para encontrar maneras de gestionar las soluciones triangulares y animar a los gobiernos a desarrollar la deducción por doble imposición sin que ello suponga una pérdida de soberanía fiscal.

4.6 Asimismo, el CESE respalda la creación de un código de conducta que fije una serie de principios sobre los que los gobiernos pueden dar su acuerdo a priori. Este código de conducta posibilitará una interpretación común de los conceptos incluidos en los convenios de doble imposición aplicables entre Estados miembros, que a menudo son fuente de malinterpretaciones y controversias.

4.7 No obstante, el CESE opina que, en la práctica, puede considerarse que el código de conducta será efectivo cuando funcione por presión mutua entre Estados miembros, que se mostrarán prudentes para evitar las implicaciones de quedar en evidencia.

4.8 El CESE respalda también la realización de un estudio de viabilidad de un mecanismo eficaz de resolución de conflictos, a fin de determinar la manera más efectiva de eliminar la doble imposición. Reconoce asimismo que el establecimiento de los procedimientos de asistencia mutua, que prevén reuniones de los Estados para resolver problemas, lleva mucho tiempo y que el Convenio de Arbitraje es mejorable, dado que también se caracteriza por procedimientos dilatados. Esto da lugar a su vez a costes excesivos e inseguridad para las empresas.

4.9 No obstante, el CESE subraya que los esfuerzos deberían destinarse a garantizar que haya una necesidad limitada de arbitraje, y que por tanto debería hacerse hincapié en el desarrollo de un código de conducta, tal como se establece en la Comunicación, y en fijar directrices claras y transparentes, como un primer recurso efectivo para la solución de conflictos.

4.10 En este sentido, el Foro de la UE sobre Doble Imposición debe desempeñar un papel importante a la hora de respaldar los convenios fiscales que incluyan un procedimiento de mutuo acuerdo unido a un procedimiento de resolución de conflictos vinculante para todos aquellos casos de doble imposición no resueltos.

4.11 El CESE se muestra favorable a la propuesta de la Comisión de determinar la verdadera magnitud del fenómeno de la doble imposición. Además, recomienda que se elabore un estudio sobre sus implicaciones económicas y sociales, así como sobre las repercusiones que podrían tener las medidas destinadas a su supresión.

4.12 El CESE reitera la importancia de disponer de una evaluación completa de las repercusiones socioeconómicas, a fin de comprender hasta qué punto la adopción de las propuestas

<sup>(14)</sup> Según el Informe de síntesis de la Comisión Europea sobre la consulta relativa a los convenios de doble imposición y el mercado interior, el 69 % de los particulares que han tenido problemas de doble imposición han buscado una solución para eliminarla, mientras que esta cifra asciende al 85 % en el caso de las sociedades.

<sup>(15)</sup> Véase la nota 2.

formuladas en la Comunicación podría tener una incidencia económica y social negativa <sup>(16)</sup>. Esta evaluación debería ser exhaustiva e incluir a todos los Estados miembros afectados por las propuestas.

4.13 A modo de conclusión, el CESE espera con interés el examen y la presentación por parte de la Comisión de propuestas suplementarias en relación con la doble imposición, entre otras:

— recomendaciones sobre la imposición transfronteriza de las sucesiones (publicadas recientemente por la Comisión);

— la presentación de soluciones al problema de la doble imposición de los dividendos pagados a los inversores en cartera;

— la facilitación de información suplementaria sobre la creación del Foro, la elaboración del código de conducta y la viabilidad de un mecanismo vinculante de resolución de conflictos;

— una evaluación de la magnitud y las implicaciones de la doble no imposición.

Bruselas, 28 de marzo de 2012.

*El presidente*  
*del Comité Económico y Social Europeo*  
Staffan NILSSON

---

<sup>(16)</sup> Véase la nota 12.