



BOLETIN OFICIAL
DE LAS CORTES GENERALES

CONGRESO DE LOS DIPUTADOS

V LEGISLATURA

Serie B:
PROPOSICIONES DE LEY

12 de abril de 1994

Núm. 68-1

PROPOSICION DE LEY

122/000055 Medidas fiscales para favorecer la internacionalización de la empresa española.

Presentada por el Grupo Parlamentario Popular en el Congreso.

La Mesa de la Cámara, en su reunión del día de hoy, ha adoptado el acuerdo que se indica respecto del asunto de referencia:

(122) Proposición de Ley de Grupos Parlamentarios del Congreso.

122/000055.

AUTOR: Grupo Parlamentario Popular en el Congreso.

Proposición de Ley de medidas fiscales para favorecer la internacionalización de la empresa española.

Acuerdo:

Admitir a trámite, trasladar al Gobierno a los efectos del artículo 126 del Reglamento, publicar en el Boletín y notificar al autor de la iniciativa.

En ejecución de dicho acuerdo, se ordena la publicación de conformidad con el artículo 97 del Reglamento de la Cámara.

Palacio del Congreso de los Diputados, 7 de abril de 1994.—P. D., El Secretario General del Congreso de los Diputados, **Ignacio Astarloa Huarte-Mendicoa**.

A la Mesa del Congreso de los Diputados

El Grupo Parlamentario Popular en el Congreso, al amparo de lo dispuesto en el art. 124 y ss. del Reglamento de la Cámara, tiene el honor de presentar la siguiente Proposición de Ley de medidas fiscales para favorecer la internacionalización de la empresa española.

EXPOSICION DE MOTIVOS

La presente Ley contiene un conjunto de medidas de carácter fiscal que deben adoptarse de forma urgente en el actual contexto de crisis económica y de creciente internacionalización de la actividad de las empresas, con la finalidad de favorecer la competitividad del sector empresarial español y fomentar la creación de empleo, en el marco de una mayor adecuación de nuestro sistema fiscal al del resto de los países de la Unión Europea. En concreto, permitirá mejorar la posición de nuestro país para atraer capitales y evitar la deslocalización de actividades hacia otros países con un sistema fiscal dotado de mayor neutralidad.

Esta Ley constituye un primer paso en la necesaria corrección de la doble imposición económica actualmente existente, en este caso, referente a las actividades realizadas en el extranjero. En este sentido, es asi-

mismo necesario acometer la reforma de la normativa vigente para corregir la doble imposición económica en el ámbito nacional que deberá ser objeto de ulteriores modificaciones.

Los objetivos que persiguen las medidas que plantea esta Ley son, principalmente, dos: favorecer la actividad exportadora y fomentar la creación de estructuras productivas en el exterior de las empresas españolas. De esta forma se incentiva a las empresas para que alcancen la dimensión óptima que les permita ser más competitivas a nivel internacional y, en consecuencia, no sólo mantener los actuales niveles de empleo, sino incrementarlos.

El conjunto de normas que se incluyen en el artículo primero de esta Ley modifica la Ley del Impuesto sobre Sociedades. Por un lado, se establecen nuevos mecanismos en orden a eliminar la doble imposición internacional sobre los beneficios obtenidos en el extranjero. Por otro lado, se incentiva fiscalmente la puesta en marcha de actividades productivas o comercializadoras en el exterior.

La necesidad de introducir nuevos mecanismos para evitar la doble imposición internacional se encuentra plenamente justificada considerando que el conjunto de disposiciones que contiene la actual normativa del Impuesto sobre Sociedades no evita totalmente la doble imposición, penaliza al empresario español frente a sus competidores directos (como es el caso de Francia, Portugal e Italia) y es técnicamente deficiente. Entre los vacíos existentes en el actual marco normativo, hay que destacar, en primer lugar, no se permite la aplicación de la deducción por doble imposición internacional en el supuesto de ganancias de capital realizadas en el extranjero.

En segundo lugar, el sistema previsto en el art. 24.5 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades para eliminar la doble imposición imputable a los dividendos recibidos de sociedades no residentes, sólo prevé un crédito fiscal por el impuesto subyacente en relación con los dividendos que provienen de filiales directas.

Con la excepción de España, se podría afirmar que la totalidad de los países del mundo que aplican el sistema de crédito fiscal por el impuesto subyacente prevén la posibilidad de deducir el impuesto de filiales de segundo y posterior orden. El ejemplo más característico es el de Estados Unidos, en el que se permite la deducción del Impuesto sobre Sociedades pagado por filiales de hasta tercer orden. Por lo que respecta al ámbito de la Unión Europea, los países que han optado por el método de crédito fiscal por el impuesto subyacente (Inglaterra, Irlanda y Alemania), permiten la deducción de los impuestos pagados no sólo por las filiales directas, sino también por las sucesivas. En el caso inglés, no hay límite en el número de pasos existentes entre la entidad que desarrolla la actividad productiva y la entidad inversora.

De esta forma, aunque con un sistema mucho más complejo que el método de exención, que es el sistema

que propone esta Ley, se evitan los problemas de doble imposición que provoca la legislación actual cuando las sociedades españolas necesitan interponer, por razones económicas, una o varias sociedades intermedias. Por lo tanto, con el sistema actual se impide a las sociedades españolas poder establecer una estructura racional en el extranjero y, en muchos casos, se penaliza fiscalmente cualquier actuación realizada en terceros países si resulta imposible la tenencia directa de las acciones de todas las filiales.

Para evitar las anteriores distorsiones y con la finalidad de crear un sistema más coherente y de mayor neutralidad fiscal con relación a las decisiones empresariales, el apartado Uno del artículo primero de la presente Ley establece un conjunto de medidas para eliminar la doble imposición sobre los beneficios empresariales obtenidos en el extranjero. Estas medidas son las siguientes: Exención en dividendos e incrementos de patrimonio de fuente extranjera que deriven de participaciones cualificadas y exención en rendimientos e incrementos de patrimonio obtenidos a través de establecimientos permanentes.

Con el método de exención que se establece, las actividades desarrolladas por sociedades españolas en el exterior, bien directamente, bien indirectamente a través de otras entidades, deben tributar de acuerdo con el mercado en el que se realizan. De esta forma, las empresas españolas podrían competir en los mercados de destino en las mismas condiciones en las que se encuentra cualquier otro agente operando en el mismo mercado.

El método de exención frente al método de crédito fiscal por los impuestos pagados en el extranjero resulta plenamente justificado en una situación de concurrencia fiscal dentro de la Unión Europea, en la que los sistemas fiscales de los países de nuestro entorno tienden a uniformar sus niveles de imposición con la finalidad de evitar distorsiones en la localización de actividades. Desde un punto de vista técnico, el método de exención presenta ventajas sustanciales, al ser de más sencillo control y de más fácil aplicación por los sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades, evitándose las distorsiones que producen los sistemas de crédito fiscal por los impuestos pagados en el extranjero. Siendo, además, el sistema que siguen la práctica totalidad de los países de nuestro entorno (Portugal, Italia, Luxemburgo, Holanda, Francia y Bélgica, entre otros).

No obstante, para la aplicación de la exención deben concurrir determinados requisitos, de forma que se garantice, en primer lugar, que los dividendos e incrementos de patrimonio provengan de beneficios que hayan estado sometidos a tributación. Por lo tanto, en ningún caso estarán exentos de tributación en España los beneficios obtenidos a través de sociedades residentes en territorios que tengan la consideración de paraísos fiscales. En segundo lugar, que los dividendos e incrementos de patrimonio procedan de participa-

ciones representativas del capital de sociedades en las que el sujeto pasivo, como consecuencia de dicha participación, pueda ejercer funciones que impliquen el poder de decisión. A tales efectos, frente al criterio tradicional, consistente en la tenencia de un determinado porcentaje de participación, se introduce como alternativo un criterio que toma como base el coste de adquisición de la inversión, dado que en el caso de grandes empresas el control puede alcanzarse con una participación significativa, aunque ésta represente un porcentaje en el capital inferior al 25%.

En el caso de rentas obtenidas por sociedades españolas a través de establecimientos permanentes en el exterior, la Ley permite, en aras de garantizar la neutralidad, que el sujeto pasivo pueda optar por el método de imputación. En concreto, en aquellos supuestos en que, por las condiciones de la inversión o la naturaleza de la actividad a desarrollar, el sujeto pasivo prevea que va a incurrir en pérdidas de difícil compensación a corto plazo.

El apartado Dos del artículo primero de la Ley modifica el sistema que establece nuestra legislación para evitar la doble imposición jurídica internacional. El actual sistema produce importantes distorsiones en la medida en que la deducción de los impuestos pagados en el extranjero se realiza operación por operación. Actualmente, no se permite la compensación de las rentas que hayan soportado una imposición alta con otras que hayan estado sometidas a una tributación inferior. Esto perjudica gravemente al empresario español que realiza operaciones internacionales. Por otra parte, se producen graves problemas en la práctica, dado que normalmente resulta imposible efectuar una imputación de gastos operación por operación.

De entre los sistemas utilizados por los países de nuestro entorno: sistema de crédito mundial, crédito fiscal país por país o crédito fiscal por categorías de rentas, la Ley, aunque con ciertas matizaciones, establece el sistema de crédito mundial, que es el utilizado en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En la legislación española actual, a diferencia de lo que ocurre en la mayor parte de los países, cuando los impuestos pagados en el extranjero son superiores a los españoles, no se establece ningún mecanismo que permita compensar los impuestos pagados en exceso. Teniendo en cuenta esta circunstancia, la Ley permite deducir el exceso de impuestos pagados en el extranjero en los cinco ejercicios siguientes.

La Ley prevé la aplicación generalizada de la cláusula de imputación de impuestos no pagados, más conocida en la terminología tributaria como "tax sparing". Con frecuencia, los Estados tratan de fomentar las inversiones de los no residentes mediante la concesión de exenciones o reducciones de los impuestos que gravan los rendimientos derivados de dichas inversiones. Actualmente, cuando estos rendimientos son percibidos por sociedades españolas, el incentivo fiscal concedido por el Estado de la fuente queda anulado, puesto

que la normativa española sólo prevé la deducción del impuesto extranjero efectivamente pagado.

De esta forma, el incentivo fiscal concedido por el país de origen sólo beneficia al Estado Español, en detrimento de la sociedad española, que es la legítima destinataria del mismo. No obstante, la Ley sólo permite la deducción de los impuestos extranjeros no pagados respecto a rendimientos que procedan o se encuentren relacionados, directa o indirectamente, con actividades empresariales o profesionales desarrolladas en el extranjero por el sujeto pasivo. Con ello se trata de evitar la salida de capitales hacia otros países en busca de una rentabilidad exclusivamente fiscal. Así, por ejemplo, no se aplicaría esta norma a los rendimientos derivados de deuda pública extranjera.

La Ley permite la aplicación de la cláusula "tax sparing" incluso en el caso de que la sociedad española desarrolle su actividad en el extranjero a través de otra sociedad o entidad. De esta manera, los rendimientos derivados de la prestación de servicios de asistencia técnica, de la cesión de "know how" o de derechos de propiedad industrial o intelectual o de la cesión de capitales propios por una sociedad española a su filial extranjera podrían beneficiarse de esta cláusula cuando estén exentos en el país de origen.

El apartado Tres del artículo primero de la Ley amplía la deducción aplicable a inversiones en sucursales y sociedades domiciliadas en el extranjero que tengan por objeto actividades relacionadas con la exportación de productos fabricados en España a inversiones en entidades que desarrollen actividades productivas o comercializadoras. De esta forma, se incentiva a las empresas españolas para que tengan una presencia activa en los mercados de destino. No obstante, con el objetivo de evitar que como consecuencia de este incentivo fiscal se favorezca un traslado de actividades productivas al exterior, para la aplicación de la deducción se exige la concurrencia de determinados requisitos.

Finalmente, el artículo segundo de la Ley declara exentos de tributación en España los rendimientos del trabajo derivados del ejercicio de cargos o empleo en el extranjero, cuando sean obtenidos por personas físicas que tengan su residencia fiscal dentro del territorio español. Para la aplicación de esta exención, los rendimientos del trabajo deben haber estado sometidos a tributación en el extranjero por un impuesto de similar o análoga naturaleza al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Este precepto, no obstante, será de aplicación a aquellos trabajadores que, siendo residentes fiscales en España, prestan servicios por cuenta ajena en cualquier parte del mundo. Todo ello, sin perjuicio de las medidas que específicamente se establezcan de acuerdo con la Recomendación de la Comisión de la Unión Europea de 21 de diciembre de 1993 que contempla, no sólo la fiscalidad aplicable a los rendimientos que obtengan en el exterior las personas físicas residentes en España, sino también las rentas obtenidas por no residentes en territorio español.

Por todo lo anterior, se presenta la siguiente

PROPOSICION DE LEY

Artículo Primero. Impuesto sobre Sociedades

Los artículos de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto de Sociedades, que a continuación se relacionan, quedarán como sigue.

UNO. El artículo 5 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades pasará a tener dos apartados. Los actuales apartados UNO, DOS, TRES Y CUATRO, pasarán a formar parte del nuevo apartado UNO, con la numeración que corresponda.

El nuevo apartado DOS del artículo 5 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades tendrá la siguiente redacción:

“DOS. Estarán exentos de tributación por el impuesto sobre Sociedades los siguientes rendimientos e incrementos y disminuciones de patrimonio:

1. Los dividendos o participaciones en beneficios procedentes de valores representativos del capital social de entidades no residentes siempre que cumplan los siguientes requisitos:

A) Que la participación en la entidad no residente sea igual o superior al 25% de su capital social o que su coste de adquisición supere los 250 millones de pesetas. La participación deberá haber sido mantenida de forma ininterrumpida durante los dos años anteriores al día en que sea exigible el beneficio que se distribuya.

B) Que los dividendos provengan directa o indirectamente de beneficios que hayan estado sujetos a tributación por un impuesto de análoga naturaleza al impuesto sobre sociedades. Se entenderá que no concurre esta circunstancia, entre otros, en los siguientes supuestos:

a) Participaciones en beneficios procedentes de entidades establecidas en territorios, que, por sus características, sean considerados, reglamentariamente, como paraísos fiscales.

b) Participaciones satisfechas por sociedades no residentes en la parte en que deriven de dividendos o incrementos de patrimonio que no hayan estado sometidos a tributación en el país de residencia de la sociedad pagadora. No obstante, la exención será aplicable cuando pueda acreditarse que los dividendos proceden originalmente de rentas que hubieran dado derecho a la exención de haber sido percibidas directamente por la sociedad española. A tales efectos, deberá justificarse la participación indirecta de la sociedad es-

pañola en la entidad de la que proceden las rentas y la concurrencia de las restantes condiciones exigidas por este artículo para que resulte de aplicación el régimen de exención.

2. Los incrementos de patrimonio derivados de acciones o participaciones representativas del capital social de entidades no residentes siempre que concurren los requisitos a que hace referencia el número 1 anterior.

3. Las disminuciones de patrimonio y las pérdidas de valor derivadas de acciones o participaciones representativas del capital social de entidades no residentes en la parte que resulte imputable a una previa distribución de beneficios de la sociedad participada siempre que dichos beneficios hubieran estado exentos de tributación en España. A estos efectos, se considerará como pérdida de valor, la reconocida a través de la provisión por depreciación de la cartera de valores.

4. Los rendimientos e incrementos y disminuciones de patrimonio obtenidos por entidades residentes en España mediante establecimiento permanente situado en el extranjero, en la medida en que hayan estado sujetos a tributación por un impuesto de similar o análoga naturaleza al Impuesto sobre Sociedades. Se entenderá que no concurre esta circunstancia en el caso de rentas obtenidas a través de territorios que, por sus características, sean considerados, reglamentariamente, como paraísos fiscales.

Cuando las rentas obtenidas a través de establecimiento permanente tengan la consideración de dividendos o incrementos de patrimonio, la exención únicamente resultará de aplicación con relación a dichas rentas, en la medida en que concorra cualesquiera de las siguientes circunstancias:

a) Que los dividendos o incrementos de patrimonio hayan estado sometidos a tributación en el país en el que se encuentre establecido el establecimiento permanente.

b) Que los dividendos o incrementos de patrimonio tuvieran la consideración de rentas exentas con arreglo a los números anteriores.

No obstante lo anterior, los sujetos pasivos podrán renunciar a la exención integrando en la base imponible del Impuesto las rentas imputables al establecimiento permanente. Reglamentariamente se determinará el plazo mínimo durante el cual deba mantenerse la opción y las condiciones para su ejercicio. En todo caso, la aplicación posterior del régimen de exención determinará la integración en la base imponible del Impuesto sobre Sociedades de la entidad residente del exceso de las pérdidas sobre los beneficios imputables al establecimiento permanente en los cinco ejercicios anteriores.”

DOS. El apartado 4 del artículo 24 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades quedará redactado como sigue:

“4. En el caso de obligación personal de contribuir, cuando entre los ingresos del sujeto pasivo figuren rendimientos o incrementos de patrimonio obtenidos y gravados en el extranjero, se reducirá de la cuota la menor de las cantidades siguientes:

a) El importe de lo satisfecho en el extranjero por razón de gravamen de naturaleza idéntica o análoga a este impuesto.

b) El importe que resulte de aplicar el tipo de gravamen del Impuesto sobre Sociedades a los rendimientos netos e incrementos de patrimonio procedentes del extranjero.

No obstante, el importe de los impuestos satisfechos en el extranjero que no pueda ser compensado como consecuencia de lo anterior, podrá ser deducido en los cinco años posteriores. A tales efectos se tomará como límite, en cada uno de los posteriores ejercicios, el importe de la cifra resultante de aplicar el tipo de gravamen de este impuesto a las rentas obtenidas en el extranjero minorada en el importe de la deducción establecida en el párrafo anterior.

En el caso de que la deducción no pueda aplicarse por insuficiencia de cuota, su importe podrá deducirse, sin límite alguno, en los cinco años posteriores a aquel en que se generó.

En el caso de rentas que procedan o se encuentren relacionadas con actividades empresariales o profesionales del sujeto pasivo desarrolladas en el extranjero, directa o indirectamente a través de su participación en otras sociedades o entidades, para la aplicación de lo dispuesto en los apartados anteriores, cuando la legislación interna del país de donde procedan los rendimientos o incrementos de patrimonio conceda una exención total o parcial de los impuestos exigibles a dichas rentas, los sujetos pasivos de este impuesto tendrán derecho a computar como satisfecho el importe que habría correspondido pagar si no existiera la mencionada exención.

La base para la aplicación de la deducción por doble imposición internacional así como el importe de la deducción se computarán de forma global para la totalidad de los rendimientos e incrementos de patrimonio obtenidos en el extranjero que hayan sido integrados en la base imponible del impuesto. No obstante, cuando se trate de rendimientos obtenidos a través de establecimientos permanentes, la deducción se calculará de modo individualizado para cada uno de ellos.”

TRES. El apartado UNO del artículo 26 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades quedará redactado como sigue:

“UNO. Los sujetos pasivos podrán deducir de la cuota líquida resultante de minorar la cuota íntegra en el importe de las deducciones por doble imposición y, en su caso, las bonificaciones a que se refiere el artículo 25 de la Ley, las siguientes cantidades:

Primero:

a) El 5 por 100 del importe de las inversiones que efectivamente se realicen en activos fijos materiales nuevos, afectos al desarrollo de la actividad empresarial de la entidad, sin que se consideren como tales los terrenos y en la edición de libros que permita la confección de un soporte físico, previo a su producción industrial seriada.

b) El 10 por 100 del importe de las inversiones que efectivamente se realicen en las producciones cinematográficas o audiovisuales españolas que permitan la confección de un soporte físico para su producción industrial seriada.

Segundo: El 25 por cien de las inversiones que efectivamente se realicen en:

A) La creación o ampliación del capital asignado a sucursales o establecimientos permanentes en el extranjero así como la suscripción o adquisición de participaciones representativas del capital de sociedades domiciliadas en el extranjero que tengan por objeto la realización de cualesquiera de las siguientes actividades:

a) Actividades productivas, entendiéndose por tales, las extractivas, de fabricación, agrícolas, forestales, pesqueras, de construcción y mineras.

b) Actividades comercializadoras.

c) Actividades relacionadas con la exportación de productos fabricados en España o con la contratación de servicios turísticos en España.

Cuando la inversión se materialice en la suscripción o adquisición de participaciones representativas del capital de sociedades domiciliadas en el extranjero, se requerirá que la participación represente como mínimo el 25% del capital social de la filial o que tenga un coste de adquisición superior a 250 millones de pesetas.

La deducción resultará aplicable aunque la inversión se realice de forma indirecta a través de la participación en otras sociedades o entidades.

En el caso de las inversiones a que se refieren las letras a) y b) anteriores se requerirá, además, la concurrencia de los siguientes requisitos:

a) Que la sociedad española ejerza una actividad empresarial directamente relacionada con la actividad desarrollada por la entidad destinataria de la inver-

sión, sin que pueda considerarse como tal la dirección y gestión de las actividades de dicha entidad.

b) Que la realización de la inversión no determine una reducción de la plantilla media total de la compañía española durante el período comprendido entre el año inmediato anterior a la realización de la inversión y los tres años siguientes.

c) Que la realización de la inversión no determine una reducción de la cifra de negocio de las actividades desarrolladas por la sociedad española.

d) Que en el caso de actividades de fabricación los bienes producidos por la entidad destinataria de la inversión no tengan como destino final su comercialización en territorio español.

Reglamentariamente se determinarán las condiciones que permitirán acreditar la concurrencia de los requisitos a que hace referencia el párrafo anterior.

B) La satisfacción en el extranjero de los gastos de propaganda y publicidad de proyección extraanual para el lanzamiento de productos, apertura y prospección de mercados y los de concurrencia a ferias, exposiciones y otras manifestaciones análogas, incluyendo en este caso, las celebradas en España con carácter internacional."

Artículo Segundo. Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Se añade una nueva letra m al artículo 9.1 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas:

"m) Los rendimientos del trabajo dependiente, cualquiera que sea su denominación o naturaleza, obtenidos por personas físicas que tributen por obligación personal de contribuir por razón de cargos o em-

pleos ejercidos en el extranjero, siempre que hayan estado sometidos a tributación por un impuesto de similar o análoga naturaleza a este Impuesto. No obstante, para determinar el tipo de gravamen aplicable a la base liquidable del ejercicio, los sujetos pasivos vendrán obligados a computar el importe de los rendimientos netos del trabajo a que se refiere esta exención."

DISPOSICION DEROGATORIA

Unica

A partir de la fecha de entrada en vigor, quedarán derogadas todas las disposiciones que se opongan a lo dispuesto en la presente Ley y, en particular, los siguientes preceptos:

a) El artículo 24, apartado 5, de la Ley 61/1978, de 27 de diciembre del Impuesto sobre Sociedades.

b) El artículo 18 del Título II de la Ley 29/1991, de 16 de diciembre sobre Régimen Fiscal aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros de la CEE.

DISPOSICION FINAL

Las modificaciones operadas por la presente Ley surtirán efectos en la Ley 61/1978, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades y en la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para los ejercicios que se cierren a partir de su entrada en vigor.

Madrid, 18 de Marzo de 1994.—El Portavoz, **Rodrigo de Rato Figaredo**.

Imprime RIVADENEYRA, S. A. - MADRID

Cuesta de San Vicente, 28 y 36

Teléfono 547-23-00.-28008 Madrid

Depósito legal: M. 12.580 - 1961