

Fiscalidad de la sociedad anónima europea,
Luis Alfonso Martínez Giner, Instituto
de Estudios Fiscales, Madrid, 2005, 345 págs.

La entrada en vigor del Reglamento que aprueba el Estatuto de la Sociedad Anónima Europea (1), coincidente con la tramitación parlamentaria del Proyecto de Ley sobre la sociedad anónima europea domiciliada en España (2), ha tenido lugar el pasado 8 de octubre de 2004, es decir, tres años más tarde de su publicación en el DOCE. Durante ese período de tiempo se han sucedido los estudios que, tanto desde el punto de vista mercantil como fiscal, se han preocupado de analizar la nueva figura jurídica que constituye la "sociedad europea". Y a ellos se une ahora la monografía preparada por el profesor titular de Escuela Universitaria, Dr. Luis Alfonso Martínez Giner, a la que ha escrito un excelente prólogo la profesora. María Teresa Soler Roch.

Lo primero que se ha de subrayar es que el Estatuto de la Sociedad Anónima Europea no contiene norma alguna en relación con su régimen fiscal. Más aun, el considerando número 20 señala expresamente que no cubre el ámbito del derecho fiscal y, por consiguiente, serán aplicables las disposiciones del derecho de los estados miembros y del derecho comunitario.

Ante tan rotunda afirmación podría cuestionarse la utilidad de un trabajo que verse, específicamente, sobre el régimen fiscal de la sociedad europea, ya que, desde la perspectiva tributaria, ésta no es sino una sociedad anónima domiciliada en España, a la que será aplicable el ordenamiento tributario español, sin ninguna especialidad. Esta afirmación, sin embargo, no es totalmente válida en la medida en que la sociedad europea no deja de ser una sociedad anónima especial, con su propio régimen jurídico mercantil, y que, por tanto, exige determinar la medida en que el ordenamiento común tributario le es aplicable. *Item* más, las normas comunitarias dictadas con anterioridad al Reglamento 2157/2001, regulador de la sociedad europea, no han recogido todavía el nuevo tipo social en sus ámbitos subjetivos, lo que plantea dudas ocasionales sobre la posibilidad de su aplicación.

En todo caso, el principal interrogante que se suscita en punto a la sociedad europea es, justamente, saber si la ausencia de un régimen fiscal propio y, en consecuencia, la aplicación del ordenamiento del país en que se domicilie, es decir, veinticinco sistemas tributarios diversos, puede influir de modo decisivo en su implantación. Ciertamente es que los aspectos fiscales no son los únicos que han de considerarse cuando se trate de articular una entidad con proyección europea y que, a efectos de fusiones intracomunitarias o, simplemente, para las actividades comerciales paneuropeas puede suponer un instrumento útil. Pero es claro que sólo la experiencia podrá dar una respuesta clara a esta pregunta.

El método seguido por el autor para el desarrollo de su trabajo consiste en examinar el impacto fiscal a través de la vida de la sociedad: su constitución, su funcionamiento y su extinción.

A su vez, procede, en cada etapa, a distinguir un breve apunte de los aspectos mercantiles, como nota previa al

análisis tributario. Dentro del capítulo fiscal estudia, en primer término, las normas comunitarias y, en segundo lugar, la normativa interna española.

En lo que se refiere a la constitución de la sociedad europea, que es la parte tratada con mayor extensión, se tienen en cuenta dos datos fundamentales. Por una parte, que el Reglamento comunitario prevé cuatro vías para la constitución de la sociedad europea: mediante fusión (bien por absorción, bien por constitución de una nueva sociedad), una sociedad europea "holding", la transformación de una sociedad anónima existente en sociedad europea y la creación de una filial sociedad europea.

El primero de los sistemas (fusión) trae consigo la aplicación de la Directiva 90/434 relativa al régimen fiscal de las fusiones en lo que se refiere al ordenamiento comunitario y de las normas especiales del Impuesto sobre Sociedades en cuanto a las fusiones, en el ámbito del ordenamiento interno, ha de advertirse que, por evidentes razones de la fecha de edición de la obra comentada, no se tiene en cuenta la Directiva 2005/19/CE del Consejo, de 17 de febrero de 2005, que modifica la Directiva 90/434/CEE (3).

En materia de imposición indirecta, se hace la oportuna referencia a la Directiva 69/335, relativa a la imposición indirecta sobre la concentración de capitales y a las normas internas del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados.

Este esquema se repite en relación con los otros sistemas de constitución de la sociedad europea.

El análisis realizado por el autor es concienzudo y minucioso y no se hurta el enfrentamiento con los numerosos problemas que la aplicación de la legislación comunitaria e interna suscita. No es, pues, extraño que en puntos concretos las opiniones del autor puedan resultar discutibles. Así, por ejemplo, entiende que en el caso de constitución mediante fusión, la exención del Impuesto sobre Operaciones Societarias se hace depender de la aplicación de régimen especial de fusiones que regula al Ley del Impuesto sobre Sociedades, de modo que si no se opta por el mismo o no se dan las condiciones necesarias para su aplicación, la operación de fusión quedará sujeta y gravada por la modalidad de operaciones societarias.

Frente a esta posición, otros autores (4) mantienen el criterio de que tales operaciones están exentas, aunque el sujeto pasivo no se acoja al régimen especial en sociedades, bastando con que este sea "aplicable", en sentido potencial, no efectivo. En el mismo sentido se expresan Muñoz del Castillo, Marta Villarín Lagos y Carlos de Pablo Varona (5).

En lo que se refiere al funcionamiento de la sociedad europea se analiza con especial cuidado, el supuesto del traslado del domicilio social, puesto que se ha considerado como una de las ventajas fundamentales de este nuevo tipo social la posibilidad de trasladar libremente su domicilio social en el ámbito de la Unión Europea, sin que se produzca la disolución de la sociedad. Ahora bien, desde la perspectiva fiscal, el traslado del domicilio social supone la pérdida de la condición de residente y la conclusión

del período impositivo, lo que supone la obligación de tributar por las plusvalías latentes derivadas del patrimonio social, en las condiciones que regula la Ley del Impuesto sobre Sociedades.

También en relación con el funcionamiento de la sociedad se suscita alguna discrepancia con la posición del autor. Así, entiende que no le sería aplicable el régimen especial de sociedades patrimoniales (pág. 290), apoyándose en la afirmación de López y Herrera (6) de que no serían de aplicación los regímenes especiales que fueran incompatibles con la propia forma jurídica de la sociedad europea. Al comprobar la cita de estos autores se observa que no citan a este tipo de sociedades y, realmente, no parece que pueda haber incompatibilidad por razón de la forma jurídica. Desistiendo en el caso, por ejemplo, de las fundaciones, de los fondos de cualquier naturaleza o de otros sujetos pasivos del Impuesto sobre Sociedades.

Al margen de estas consideraciones puntuales, la obra que se reseña es útil y pone de manifiesto la necesidad de avanzar por el duro camino de la armonización del Impuesto sobre Sociedades o, siguiendo una vía más difícil pero quizá más racional, hacer que el Impuesto sobre las Sociedades Europeas sea un tributo estrictamente

comunitario que se utilice para la financiación de las instituciones comunitarias, lo que permitiría que tuviera su propio régimen jurídico sin que ello supusiera discriminación para las demás sociedades de los estados miembros.

NOTAS

(1) Reglamento (CE) núm. 2157/2001 del Consejo, de 8 de octubre de 2001, DOCE L 294/1, de 10 de noviembre de 2001.

(2) BOCG. Senado. VIII legislatura. Serie II: Proyecto de ley, 17 de junio de 2005, núm. 23 (a). Pendiente de enmiendas y propuestas de veto.

(3) Sobre la Directiva 2005/19/CE del Consejo, véase "la modificación de la directiva de fusiones", de Carlos PALAO TABOADA, en "Contabilidad y Tributación", *Estudios Financieros, CEF*, núm. 268, julio 2005, pág. 3.

(4) GARCÍA GIL, J. L. y GARCÍA GIL, F. J. *Tratado del Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados*, Dijusa, 2004, págs. 724-725.

(5) Comentarios al Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados, Thomson, Civitas, Madrid, 2004, págs. 676-677.

(6) Régimen fiscal de la sociedad europea. Instituto de Estudios Fiscales, Documento 19/03, pág. 33.

**José Antón
FUNCAS**