

DOCUMENTOS

LOS GRUPOS DE EMPRESAS EN ESPAÑA.
ASPECTOS FISCALES Y ESTADÍSTICOS

Autores: Luís Esteban Barbado Miguel
Instituto Nacional de Estadística
María Antonia Truyols Martí
Universitat Illes Balears

DOC. N.º 25/03



INSTITUTO DE
ESTUDIOS
FISCALES

N.B.: Las opiniones expresadas en este documento son de la exclusiva responsabilidad de los autores, pudiendo no coincidir con las del Instituto de Estudios Fiscales.

ÍNDICE

OBJETO DEL INFORME

I. ANALISIS DEL MARCO LEGAL VIGENTE

1. La definición de los grupos de sociedades: normativa fiscal versus normativa mercantil
 - 1.1. La delimitación del grupo de sociedades en la normativa fiscal
 - 1.2. La delimitación del grupo de sociedades en la normativa mercantil
 - 1.3. Principales diferencias en la composición del grupo fiscal y el grupo mercantil

II. LOS GRUPOS DE EMPRESAS DESDE LA ÓPTICA FISCAL Y MERCANTIL

1. La regulación fiscal de los grupos de sociedades en el ámbito internacional
2. La consolidación de las cuentas del grupo: consolidación fiscal versus consolidación mercantil
 - 2.1. La consolidación del grupo fiscal
 - 2.1.1. Características de la consolidación del grupo fiscal
 - 2.1.2. La determinación de la base imponible consolidada
 - 2.1.3. Los beneficios fiscales de la tributación consolidada
3. Las novedades introducidas por la Ley de Acompañamiento de los Presupuestos Generales del Estado para el 2002

III. LOS GRUPOS DE EMPRESAS DESDE LA ÓPTICA ESTADÍSTICA

1. La globalización de la economía y las nuevas necesidades de información estadística
 - 1.1. Descripción general
 - 1.2. Nuevas necesidades de información
2. La situación en España y los trabajos desarrollados por el INE
 - 2.1. Filosofía general del proyecto
 - 2.2. La determinación del modelo para la generación de los grupos de empresas
 - 2.2.1. Las fuentes de entrada utilizadas
 - 2.2.2. Esquemática de tratamientos
3. Principales resultados
 - 3.1. Unidades objeto de estudio
 - 3.2. Variables de clasificación

OBJETO DEL INFORME

La delimitación, estructura y fiscalidad de los grupos de sociedades constituye hoy en día uno de los temas que mayor interés suscitan, especialmente en el marco de la armonización fiscal y contable¹ prevista por los Estados Miembros de la Unión Europea. La disparidad normativa que caracteriza el tratamiento de los grupos de empresas a nivel europeo obliga a una reflexión en torno al establecimiento de un marco legal único sobre el grupo.

Esta preocupación por el estado de los grupos de sociedades ha ocupado la atención de la Oficina Estadística Europea (EUROSTAT) hasta el punto de fomentar la elaboración de distintos informes que analicen la tributación y los tratamientos que se están dando a los grupos de empresas desde el punto de vista estadístico. Este es el propósito de este informe, que se ha estructurado en tres capítulos diferenciados: el primero efectúa una descripción del marco legal vigente a nivel nacional en relación a los grupos de sociedades con implantación en España, analizando las semejanzas y diferencias entre la perspectiva tributaria y mercantil. El segundo capítulo estudia la tributación de los grupos fiscales y el tercero presenta los trabajos estadísticos llevados a cabo en esta materia y orientados a la toma en consideración de los principales grupos de empresas que operan en el territorio nacional, como unidades relevantes del sistema estadístico de producción.

El capítulo II se ha dividido en tres apartados: el primero muestra el estado normativo de diferentes países en relación a la fiscalidad de los grupos de empresas.

En el segundo apartado se revisa el proceso de consolidación fiscal, prestando una atención especial a los beneficios previstos en el sistema fiscal español para la tributación consolidada, tales como, la posibilidad de compensar pérdidas con las ganancias o rentas positivas obtenidas por cualquiera de las entidades que componen el grupo.

El tercer apartado muestra las novedades introducidas en la Ley 24/2001 de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social² en el ámbito de los grupos de sociedades, en relación a la delimitación del perímetro fiscal consolidable, grado de participación mínimo para formar parte de un grupo fiscal, período mínimo de participación necesario para su configuración y duración o caducidad del grupo fiscal.

Por lo que respecta al tratamiento estadístico de los grupos de empresas, el capítulo III describe los principales trabajos llevados a cabo por el Instituto Nacional de Estadística de España, orientados a la generación de la unidad estadística grupo de empresas y su integración en el conjunto de actividades corrientes de gestión del registro central de empresas, denominado DIRCE.

La disponibilidad por parte de las Oficinas Nacionales de Estadística de un sistema de información estadística operativo, que sea capaz de proporcionar datos de calidad sobre el conjunto de empresas que operan en ámbitos de grupos de empresas, está hoy día considerada como una actividad estadística de máxima prioridad en todos los Estados Miembros de la Unión Europea. La adaptación que necesariamente deberá llevarse a cabo en las operaciones estadísticas con el objeto de mejorar el conocimiento de fenómenos como el de la globalización de la economía, sólo será posible si de forma previa las Unidades con responsabilidad en la gestión de los registros de empresas han implantado los procesos de integración y mantenimiento de esta nueva unidad estadística en el sistema general de información.

Bajo esta perspectiva general, el capítulo III ha sido estructurado de la siguiente manera:

En el primer apartado se efectúa una descripción genérica del contexto que motiva la aparición de estos nuevos trabajos y se identifican las principales necesidades de información.

¹ La disposición normativa que ha ejercido una influencia mayor en el marco legal interno ha sido la Séptima Directiva del Consejo de 13 de junio de 1983 sobre cuentas consolidadas.

² Ley de Acompañamiento de los Presupuestos Generales del estado para el 2002.



En el segundo apartado se presentan las actividades concretas que hasta la fecha han sido llevadas a cabo en el INE, incluyendo aspectos relacionados con la determinación del modelo, las fuentes de entrada utilizadas y los principales procesos llevados a cabo.

Finalmente, en el tercer apartado se ofrecen algunos resultados estadísticos que dan una idea de la significativa representatividad de la subpoblación de empresas que operan bajo estrategias de grupos, con respecto a la población total de empresas implantadas en el país. Obviamente, estos datos deben ser tomados con suma cautela, dado que tanto la mecánica de los procesos como los criterios de clasificación de las unidades se encuentran aún en fase de desarrollo y pendientes de las decisiones o criterios metodológicos que se establezcan de forma definitiva a nivel europeo.

I. ANÁLISIS DEL MARCO LEGAL VIGENTE

1. La definición de los grupos de sociedades: Normativa fiscal versus normativa mercantil

1.1. La delimitación del grupo de sociedades en la normativa fiscal

La tributación de los grupos de sociedades constituye, en el sistema tributario español, uno de los regímenes especiales establecidos en el título VII de la Ley 43/95 del Impuesto sobre Sociedades que entró en vigor el 1 de enero de 1996. El artículo 81 de esta Ley define el grupo de sociedades como el conjunto de sociedades anónimas, limitadas y comanditarias por acciones residentes en territorio español formado por una sociedad dominante y todas las sociedades dependientes de la misma. Ahora bien, atendiendo a esta definición inicial cualquier entidad que participara en otra u otras podría beneficiarse del trato de favor establecido para los grupos consolidados, por lo que existen una serie de requisitos necesarios para adquirir la calificación fiscal de grupo: requisitos relacionados con las particularidades individuales de cada sociedad y requisitos relacionados con el grado de dominio.

Los requisitos relativos a las particularidades individuales de cada sociedad para poder formar un grupo consolidable a efectos fiscales son los siguientes:

- a) En la composición del grupo consolidable figuran exclusivamente las sociedades anónimas, sociedades de responsabilidad limitada o sociedades comanditarias por acciones residentes en territorio español sujetas y no exentas del Impuesto de Sociedades.

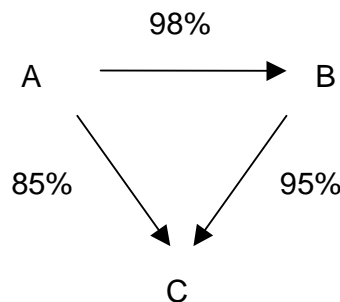
En este primer requisito cabe destacar dos condiciones: la necesidad de que el domicilio social de la dominante y las dominadas esté situado en territorio español, condición ésta que atenta contra el principio de independencia; y la sujeción plena de cada una de las entidades que forman parte del grupo al Impuesto sobre Sociedades. Esta última condición tiene una fácil argumentación técnica ya que atendiendo a los principios de la consolidación en el ámbito fiscal el grupo se concibe como un único sujeto de derechos y obligaciones ante la Administración Tributaria. Permitir que una entidad considerada individualmente exenta formase parte del grupo introduciría una heterogeneidad que iría en contra de dicho principio.

Ahora bien, el hecho de disfrutar de algún beneficio fiscal distinto de la exención no obsta para seguir tributando en el régimen consolidado. De hecho, pueden formar parte del grupo sociedades que obtengan rentas en Ceuta o Melilla que se beneficien de la bonificación por rentas obtenidas en dichos territorios. Asimismo, siguen formando parte del grupo las sociedades que en régimen de tributación individual deban tributar total o parcialmente en los territorios vascos o en Navarra. En este supuesto al grupo se le aplican las reglas establecidas en la normativa común (Ley 43/95 del Impuesto sobre Sociedades y Real Decreto 537/97 del Reglamento del Impuesto so-

bre Sociedades).

- b) El grupo puede desarrollar cualquier tipo de actividad. En este sentido, se consideran parte del grupo las sociedades que tenga la calificación fiscal de entidades inactivas, es decir, aquellas sociedades que siguen dadas de alta en los registros fiscales pero que en el período impositivo han obtenido un resultado contable nulo. Esta inactividad no exime de la obligación de presentar declaración del Impuesto sobre Sociedades ante la Administración Tributaria y, por lo tanto, las entidades inactivas forman parte del grupo consolidado.
- c) Las sociedades dependientes deben tributar al mismo tipo impositivo que corresponde a la sociedad matriz. Atendiendo a las características del proceso de liquidación del Impuesto sobre Sociedades no tendría sentido permitir la consolidación de las bases imponibles de las sociedades que forman el grupo si con posterioridad se ha de segregar la parte de la base imponible consolidada que ha de quedar sometida a un tipo impositivo distinto del que corresponde a la dominante.

Este requisito tiene tal significatividad que incluso no forman parte del grupo fiscal las sociedades dependientes en las que la participación se alcanza a través de sociedades que no reúnen los requisitos para formar parte del grupo. Veamos a continuación un ejemplo ilustrativo: A y C tributan al tipo general. B es una Mutuality de Previsión social que tributa al 25%.



Composición del grupo fiscal atendiendo al grado de participación mínimo del 90%: A y C –la primera participa sobre la segunda indirectamente en un 93,1%–.

B no forma parte del grupo por tener un tipo de tributación distinto al de la sociedad dominante, a pesar de que la participación directa de A sobre B supere el 90%.

A pesar de que C cumple los requisitos para formar parte del grupo fiscal quedará excluida del grupo dominado por A ya que la participación sobre C se consigue a través de B, sometida ésta última a un tipo distinto del general que es el que se presupone que se aplica a la sociedad matriz A.

- d) Las sociedades dependientes deben tener el mismo ejercicio social que el de la sociedad matriz que, con carácter general, coincidirá con el año natural.
- e) Las sociedades que conforman el grupo no deben encontrarse en ninguna de las situaciones financieras siguientes: suspensión de pagos, quiebra o desequilibrio patrimonial por pérdidas que obligue a la reducción del patrimonio de la entidad a menos de la mitad del capital social³. Esta exclusión tiene por objeto evitar que las situaciones anormales por las que atraviesan las sociedades repercutan sobre el resto del grupo.
- f) La sociedad matriz no debe tributar en transparencia fiscal. Tributan en el régimen especial de transparencia fiscal determinadas sociedades de cartera⁴, las sociedades de mera te-

³ Art. 260.1.4.º Ley de Sociedades Anónimas.

⁴ Aquellas entidades en que más del 50% de su capital pertenece a un grupo familiar o a 10 o menos de 10 socios.

nencia de bienes⁵, las sociedades profesionales⁶, las sociedades de artistas y deportistas⁷, las uniones temporales de empresas, las agrupaciones de interés económico de carácter nacional y, finalmente, las agrupaciones europeas de interés económico⁸.

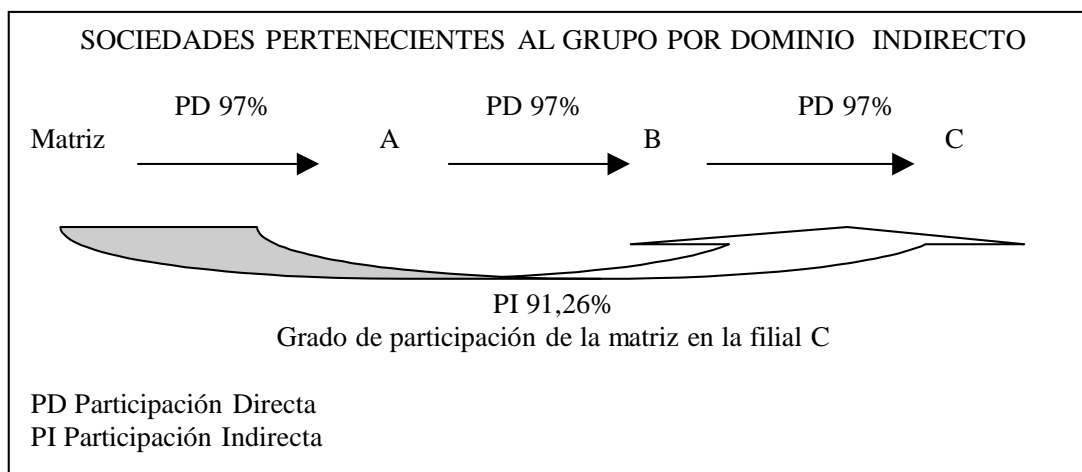
Las entidades que tributan en el régimen especial de transparencia fiscal determinan sus bases imponibles positivas y las imputan a los socios residentes en función del grado de participación sobre los fondos propios de la sociedad transparente. Esta técnica fiscal choca con la tributación consolidada, ya que se debe determinar la base impositiva individual de la matriz y realizar la mencionada imputación.

- g) El 90% o más del capital social de la matriz no debe pertenecer, directa o indirectamente, a ninguna otra sociedad residente en territorio español que reúna los requisitos para tener la calificación fiscal de sociedad matriz del grupo.

En relación a los requisitos relativos al grado de dominio cabe apuntar los siguientes:

- a) El grado mínimo de dominio es para el período impositivo 2001⁹ del 90%¹⁰, ya sea por participación directa o indirecta. Atendiendo a este criterio de selección del grupo tienen la consideración de sociedades filiales aquéllas que estén dominadas por la sociedad matriz en al menos el 90% de su capital social. En las figuras I y II se muestran dos ejemplos de consecución de la condición de grupo fiscal vía participaciones indirectas.
- b) Cuando el grupo accede por primera vez a la tributación consolidada el grado de participación debe darse de manera ininterrumpida desde un año antes del inicio del período impositivo al que se va a aplicar el régimen de tributación consolidado. Este porcentaje de participación del 90% debe mantenerse en el período impositivo en que se tributa consolidadamente.

FIGURA I
CONDICIÓN DE GRUPO FISCAL POR PARTICIPACIÓN DIRECTA E INDIRECTA



⁵ Aquellas entidades en que más del 50% de su activo no está afecto a actividades económicas.

⁶ Aquellas entidades en que más del 75% de sus ingresos proceden de la realización de una actividad de carácter profesional siempre que el porcentaje de participación de los socios profesionales sobre la entidad supere el 50% directa o indirectamente.

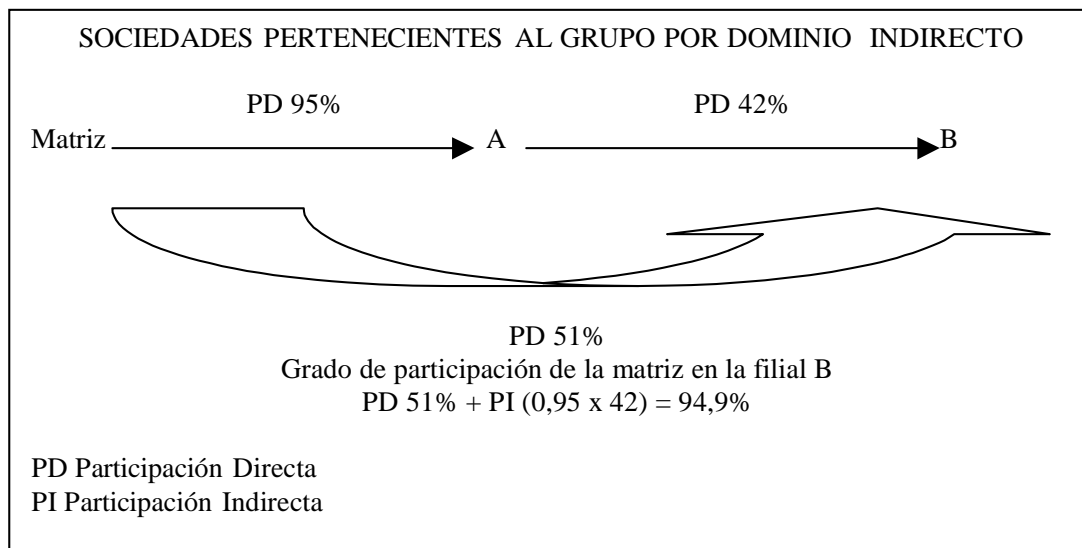
⁷ Aquellas entidades en que más del 50% de sus ingresos proceden de la realización de actividades de carácter artístico o deportivo y siempre que el porcentaje de participación de los socios artistas o deportistas supere el 25%.

⁸ Estas tres últimas figuras corresponden a diversas formas de articular la colaboración empresarial entre empresas.

⁹ La declaración del ejercicio fiscal 2001 se realizará antes del 25 de julio del 2002, motivo por el cuál se analiza el período impositivo 2001.

¹⁰ A partir del 1 de enero del 2002 el 75%

FIGURA II
CONDICIÓN DE GRUPO FISCAL POR PARTICIPACIÓN INDIRECTA



1.2. La delimitación del grupo de sociedades en la normativa mercantil

Sin duda, la disposición mercantil que más influencia ha ejercido en materia de grupos de empresas ha sido la SEPTIMA DIRECTIVA DEL CONSEJO de 13 de Junio de 1983, relativa a las cuentas consolidadas. En este instrumento legal se establecen una serie de vínculos de control de una empresa (matriz) respecto de otra/s (filiales), a partir de los cuales es obligatoria la formulación de cuentas consolidadas y un informe consolidado de gestión, para el conjunto de empresas implicadas. Por tanto, en esta Directiva se establece una primera definición de grupo de empresas a nivel europeo, basada en los conceptos contables. Esta concepción es la que hereda la legislación mercantil española que se aprueba a partir de 1985.

Las normas de consolidación contable quedan establecidas en los artículos 42 a 49 del Código de Comercio¹¹, el Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre, por el que se aprueban las cuentas anuales consolidadas, la Ley de Sociedades Anónimas¹², la Ley de Auditoría de Cuentas¹³ y su Reglamento de desarrollo¹⁴.

La regulación mercantil de los grupos de empresas delimita los sujetos a los que afecta la consolidación, y en este sentido, distingue los grupos de sociedades, las sociedades multigrupo y las sociedades asociadas. Desde la perspectiva contable, la obligación de consolidar nace únicamente cuando existe un grupo de sociedades. Por el contrario, la existencia de sociedades multigrupo y asociadas no implica, por sí sola, la obligación de formular cuentas anuales consolidadas.

Ahora bien, la normativa mercantil no sólo se aplica a entidades que tengan personalidad jurídica sino también a los casos en que voluntariamente cualquier empresario, persona física o jurídica dominante formule y publique cuentas consolidadas.

En definitiva, cabe distinguir en el proceso de consolidación tres categorías de sujetos consolidables:

¹¹ Redacción dada por la Ley 19/89 de adaptación a la Séptima directiva Comunitaria sobre cuentas consolidadas.

¹² Real Decreto Legislativo 1564/1989.

¹³ Ley 19/1988.

¹⁴ Real Decreto 1636/1990.



- Los grupos de sociedades (comparables a los grupos de sociedades fiscales, a pesar de que los requisitos para formar grupo sean distintos). Tal y como establece el artículo 2 de RD 1815/1991 a las sociedades que componen un grupo mercantil les resulta obligatoria la consolidación.
- Los grupos de empresas (entendiendo por tales aquellos supuestos en que exista una persona física dominante sobre sociedades dependientes o una persona jurídica dominante sobre empresarios personas físicas dependientes) para los cuales la consolidación es voluntaria.
- Otras sociedades que intervienen en la consolidación: multigrupo y asociadas, reguladas en los artículos 4 y 5 del RD 1815/1991.

Desde el punto de vista jurídico la nota esencial en la delimitación de un grupo consolidable radica en que el vínculo entre ellas implica una voluntad de acción común, una dependencia que se traduce en una dirección única, en una influencia decisiva en la toma de decisiones o, como mínimo, en una coordinación en la acción.

Atendiendo a la primera categoría de sujetos de la consolidación los grupos de sociedades están formados por una sociedad dominante y por una o varias sociedades dependientes. Los requisitos que deben cumplir estas entidades para formar un grupo mercantil son los siguientes:

- Existencia de dominio de la dominante sobre las dependientes. Esta relación de dominio se puede alcanzar por dos vías distintas: a través de la mayoría de votos en la/s dependiente/s, o bien, a través de la mayoría en el órgano de gestión de la/s dependiente/s.

Concretamente, el artículo 42 del Código de Comercio establece cuatro requisitos:

- Poseer la mayoría de los derechos de voto.
- Tener la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros de los órganos de administración.
- Poder disponer de la mayoría de los derechos de voto a raíz de acuerdos celebrados con otros socios.
- Haber nombrado exclusivamente con los votos de la dominante la mayoría de los órganos de administración.

Estos dos requisitos plantean dos presunciones para la existencia de dominio:

- Mayoría de votos en el órgano soberano de la entidad (Junta General), ya sea de forma directa o a través de acuerdos con otros socios
 - Mayoría en el órgano de gestión de la entidad (Consejo de Administración), tanto si la facultad de ejercer tal mayoría se realiza de derecho como de hecho y dentro de los dos ejercicios anteriores.
- Necesidad de que la sociedad dominante sea una sociedad mercantil y que adopte, por lo tanto, cualquiera de sus formas: sociedad anónima, sociedad de responsabilidad limitada, sociedad colectiva o sociedad comanditaria.

Este requisito afecta única y exclusivamente a la sociedad dominante por lo que las dependientes pueden ejercer una actividad tanto mercantil como no mercantil.

Por su parte, las sociedades dominadas o dependientes son aquéllas que se encuentran en relación a la dominante en alguna de las situaciones descritas en el Código de Comercio. Ahora bien, también forman parte del grupo las sociedades dominadas a su vez por sociedades dependientes de una matriz, cualquiera que sea su forma jurídica y con independencia de su domicilio social.

El formar parte de un grupo de sociedades obliga a formular cuentas anuales y el informe de gestión consolidados¹⁵, utilizando para tal consolidación el método de integración global. No obstante, la legislación mercantil dispensa de la obligación de consolidar cuando se den dos circunstancias determinadas: la primera de ellas se refiere a que durante dos ejercicios consecutivos a la fecha de cierre del ejercicio de la sociedad dominante no deben superarse para el conjunto de sociedades que componen el grupo las siguientes cantidades:

- Total partidas del activo: 1.580 millones de pesetas.
- Volumen de negocio: 3.160 millones de pesetas.
- Número medio de trabajadores: 250.

No obstante, esta dispensa no resulta aplicable cuando alguna sociedad del grupo emita valores que se admitan a negociación en mercados bursátiles.

La segunda dispensa opera en el supuesto de que la sociedad dominante sometida a la legislación española sea a su vez dependiente de una sociedad mercantil sometida a la legislación de algún Estado Miembro de la UE y se cumplan dos condiciones:

- La sociedad extranjera posea al menos el 50% de las participaciones de la sociedad española.
- Los accionistas minoritarios que posean el 10% de las participaciones sociales no hayan solicitado la formulación de cuentas anuales consolidadas seis meses antes del cierre del ejercicio.

A modo esquemático, la lectura de los supuestos en que puede exigirse la consolidación implica que los vínculos aglutinantes de un grupo son de naturaleza diversa, pero todos ellos conducen a:

- La existencia de una sociedad matriz o dominante y una o varias filiales o dominadas, y
- La dirección única del conjunto de sociedades.

Ambos requisitos se complementan, dado que:

- Quien domina puede dirigir, y
- quien dirige ejerce una cierta forma de dominio.

Sin duda, tanto el dominio como la dirección única son los vínculos definitivos que caracterizan a un grupo de sociedades que si bien son jurídicamente independientes, se encuentran involucradas en un proceso de consolidación. Por tanto, podemos definir el grupo (contable) de sociedades como el conjunto de unidades legales formalmente independientes, ligadas entre sí por vínculos económicos y financieros, especialmente a través de participaciones en el capital. Estas participaciones implican un control de una sociedad (matriz, dominante o tenedora) sobre otras (filiales, dominadas o subtenedoras), constituyendo el grupo una unidad de decisión.

Atendiendo a la tercera categoría de sujetos que intervienen en la consolidación hay que distinguir entre sociedades multigrupo y sociedades asociadas.

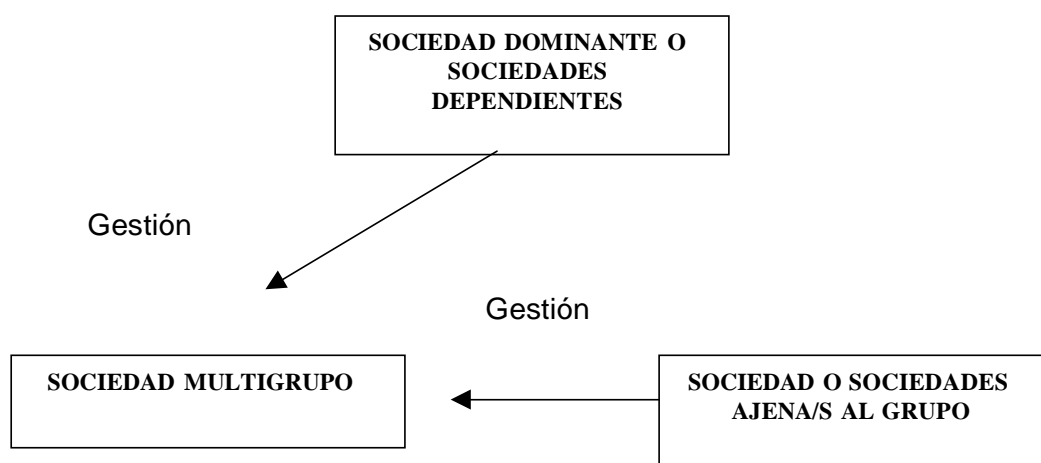
Son sociedades multigrupo aquellas sociedades¹⁶ que son gestionadas por una o varias entidades del grupo que participan en su capital social, conjuntamente con otra u otras ajenas al mis

¹⁵ Tal y como ocurre en la consolidación fiscal, la consolidación contable no exime de la obligación de formular a su vez cuentas anuales individuales.

¹⁶ Deben ser sociedades que no reúnan los requisitos para ser sociedades dependientes de la sociedad dominante.

mo. Esta gestión conjunta se entiende que se produce cuando además de la participación en capital queda establecida de forma expresa la gestión conjunta en los estatutos sociales, o bien, existen pactos o acuerdos que permiten a los socios el ejercicio del derecho de veto en la toma de las decisiones de la sociedad.

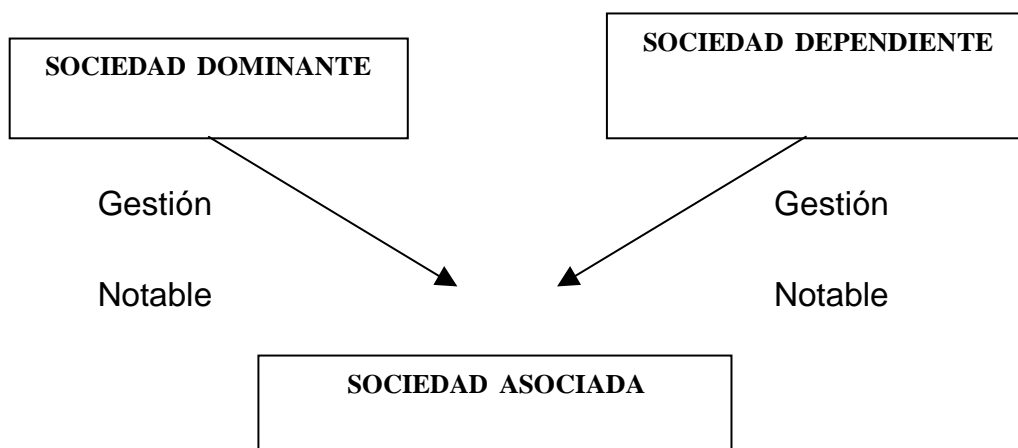
La consolidación de las sociedades multigrupo se realiza aplicando un método distinto al establecido para las entidades que forman el grupo de sociedades. Los métodos a los que pueden acogerse las sociedades multigrupo son el método de integración proporcional y el método de puesta en equivalencia.



En relación a las sociedades asociadas, la legislación mercantil las define como aquéllas en la que una o varias sociedades del grupo ejercen una influencia notable en su gestión. Para que exista tal influencia es necesario que se cumplan dos requisitos:

- Que una o varias sociedades del grupo participen en el capital de la sociedad.
- Que se cree una vinculación duradera que contribuya a su actividad.

El cumplimiento de estos dos requisitos queda condicionado a la existencia de una participación en el capital de la sociedad no inferior al 20% o al 3% si ésta cotiza en Bolsa. El método que se aplica para la consolidación con sociedades asociadas es el método de puesta en equivalencia.



En resumen, a tenor de lo establecido en estos párrafos, parece ser que el concepto de control es el elemento determinante a partir del cual se decide la existencia o no del grupo. En este sentido, consideramos que los vínculos definidos según el criterio mercantil pueden ser los adecuados para una definición operativa del concepto de control desde el punto de vista estadístico. En efecto, la contabilización de los derechos de voto, la influencia dominante y la consideración del control indirecto, están de manera implícita reflejados en la normativa. Una consecuencia importante de esta definición es que no se exige la posesión de la mayoría de las participaciones accionariales de la dominada para considerar que se ejerce control sobre esta. De hecho, técnicamente se considera que la participación de control dominante se sitúa en el 20% del capital o el 3% cuando la sociedad dominada cotiza en Bolsa.

1.3. Principales diferencias en la composición del grupo fiscal y el grupo mercantil

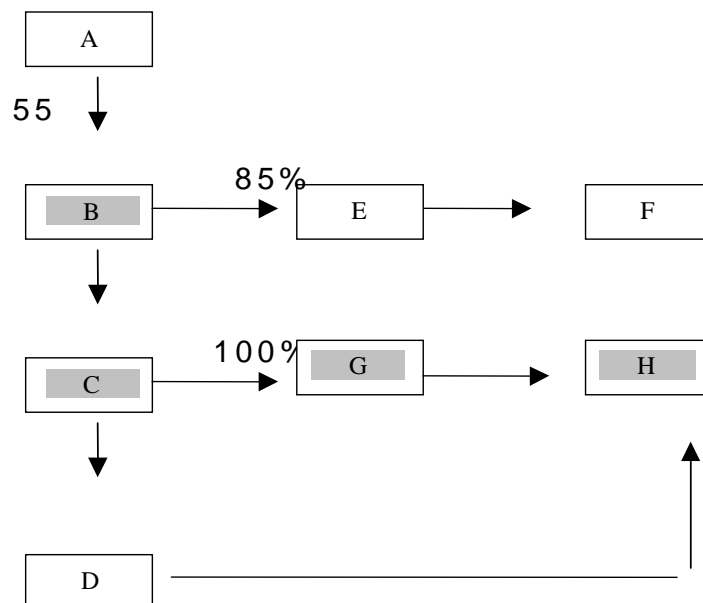
Analizados los requisitos que deben cumplir las sociedades que conforman el grupo fiscal y el grupo mercantil conviene matizar las diferencias más significativas:

1. En la norma mercantil no existen restricciones en relación a la forma jurídica de las sociedades del grupo. El único requisito afecta a la sociedad dominante que debe tener carácter mercantil. Desde la perspectiva de la norma fiscal para que exista grupo es necesario que todas las sociedades que lo integran hayan adoptado forma jurídica societaria.

2. La norma mercantil no establece ninguna restricción en relación al domicilio social de las entidades integrantes del grupo. Tanto pueden formar parte del grupo sociedades que tengan su residencia en territorio español como entidades que se hayan situado fuera de él. La norma mercantil no atenta contra el principio de independencia, no así la norma fiscal.

3. En relación a las participaciones, la norma fiscal no concibe otra forma de dominio que la que se manifiesta a través de la participación en el capital social de la entidad participada. La norma mercantil extiende las formas de dominio a la facultad de nombrar o destituir a la mayoría de los miembros de los órganos de administración.

Atendiendo a estas diferencias el perímetro fiscal y mercantil pueden ser totalmente distintos, tal y como puede observarse en el siguiente esquema.



Composición del grupo fiscal: B, C, D, G y H.

Composición del grupo mercantil: A, B, C, D, E, F, G, y H.



Las cuentas consolidadas estarán referidas al grupo mercantil con lo cual la información mercantil consolidada resultará en muchos casos confusa a la hora de preparar la base imponible consolidada y los elementos determinantes de la deuda tributaria del grupo. A este problema se añade el hecho de que los grupos mercantiles no tienen siempre la obligatoriedad de presentar cuentas consolidadas. Sólo los que cumplen determinados requisitos.

De esta situación práctica la Administración tributaria se encontrará con un grupo fiscal que ha consolidado cuentas conjuntamente con otras sociedades que no forman parte de dicho grupo fiscal pero sí del grupo mercantil más amplio que lo engloba.

A efectos de determinar esta situación el artículo 93.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades establece la obligación por parte de la dominante de formular a efectos exclusivamente fiscales el Balance y la cuenta de resultados consolidada relativa al grupo fiscal. Esta consolidación debe realizarse aplicando el método de integración global previsto en la normativa mercantil.

4. El grupo fiscal está sometido a un requisito de antigüedad de la participación al que no está sometido el grupo mercantil. Esta diferencia ocasiona no pocos problemas a la hora de coordinar la consolidación contable y la fiscal. Se trata de una diferencia que atañe al momento en que se entiende realizada la primera consolidación. Veamos un ejemplo ilustrativo:

A compra una participación del 92% en B el día 7 de septiembre de 1999. El período impositivo de A coincide con el año natural. A y B forman un grupo de sociedades ya que cumplen con todos los requisitos. Ahora bien ¿cuál es el momento en que se considera constituido el grupo fiscal y cuando el grupo mercantil?.

El grupo mercantil queda constituido el día 7 de septiembre del 1999 que es la fecha de la primera consolidación de B.

Sin embargo para que el grupo fiscal se entienda constituido habrá que esperar hasta el día 1 de enero del 2001 (primer día del período impositivo en el que la participación de A sobre B cumple la antigüedad de 1 año de acuerdo con la norma fiscal).

A efectos fiscales las cuentas consolidadas deberían tomar como fecha de primera consolidación del grupo fiscal el día 1 de enero del 2001.

Ahora bien, el requisito de antigüedad se ha modificado en la Ley 24/01 de Medidas Fiscales, Administrativas y del Orden Social siendo únicamente necesario que el porcentaje de participación del 75% (antes 90%) se mantenga durante el período impositivo.

Según la nueva legislación se produce un acercamiento entre la normativa contable y la fiscal en relación al momento de constitución del grupo y, en definitiva, en relación a las cuentas consolidadas que deben ser utilizadas a efectos fiscales aunque no se trata de una igualación a efectos plenos.

En este sentido, supongamos que tenemos una sociedad A que participa en B (en un 78%) desde el día 7 de septiembre del 2002. A efectos contables la fecha de la primera consolidación es el 7 de septiembre del 2002. A efectos fiscales la fecha de primera consolidación coincide con el primer día del período impositivo en que el régimen fiscal deba surtir efectos (el día 1 de enero del 2003). Se ha producido ese acercamiento aunque subsiste el problema del distinto ámbito temporal de referencia a efectos mercantiles y fiscales.

II. LOS GRUPOS DE EMPRESAS DESDE LA ÓPTICA FISCAL Y MERCANTIL

1. La regulación fiscal de los grupos de sociedades en el ámbito internacional

La atención que desde diferentes foros internacionales recibe el tema de los grupos de sociedades se está intensificando, hasta el punto de que las propuestas formuladas desde algún tiempo abogan por la tributación de los beneficios sobre una base consolidada mundial o universal.

La coyuntura mundial, que ha resultado decididamente expansiva durante la década de los 90, y la perspectiva de una mayor integración económica europea que deriva del surgimiento de un mercado y moneda únicos ha acelerado la llamada globalización. La concurrencia de este fenómeno con la existencia de múltiples jurisdicciones fiscales ha influido de forma notable en el cambio de la estructura de los grupos multinacionales, no sólo en la aceleración de los procesos de fusión y absorción de empresas sino también en la localización de los distintos procesos de la actividad. En este sentido, las entidades empresariales presentan en las últimas décadas estructuras de carácter vertical, donde las diversas etapas del proceso productivo se realizan en diferentes países a través de sociedades filiales para aprovechar las ventajas comparativas, tales como mano de obra cualificada, mano de obra de bajo coste, recursos naturales, facilidad en el transporte de mercancías, baja fiscalidad, etc. Esta estructura empresarial¹⁷ choca sobremanera con uno de los principios clave del Derecho Tributario Internacional: el Principio de Independencia¹⁸, según el cual el beneficio imputado a cada entidad o establecimiento permanente debe ser el que hubiera obtenido en el supuesto de operar de forma independiente. Atendiendo a este principio las sociedades deben tener total libertad para establecer su residencia en un país u otro, es decir, la regulación de los grupos de sociedades no debe influir en la decisión de fijar la residencia en un país o en otro con regulación mucho más ventajosa.

En aquellos países en los que existe una regulación específica para los grupos de sociedades que define el grupo limitándolo a entidades residentes se está restringiendo esta libertad de establecimiento. Así lo ha entendido el Tribunal de Justicia Europeo al considerar que las reglas sobre libertad de establecimiento deben ser aplicables al estado de origen de la empresa. En este sentido, el Tribunal exige el mismo tratamiento para la matriz de una filial interior que para una filial establecida en otro Estado Miembro, y del mismo modo debería tratarse a la central de un establecimiento permanente ubicado en otro Estado miembro. A raíz de esta postura la opinión más defendida es que las pérdidas de las entidades de un grupo deberían tener igual tratamiento con independencia de que la residencia se ubique en cualquier Estado Miembro de la Unión Europea.

A pesar de estas recomendaciones, la postura adoptada ante el tratamiento de los grupos de empresas en el ámbito internacional sigue siendo dispar, y así lo muestra el cuadro I en el que se diferencian los países que reconocen un régimen especial exclusivamente para entidades residentes, los que lo reconocen pero lo extienden a entidades del grupo residentes en otro Estado, y, finalmente, los que no reconocen régimen alguno para los grupos de sociedades. Estas diferencias entre regulaciones internacionales no sólo afectan a la composición o definición del grupo sino también a las posibilidades de aplicar el beneficio fiscal de compensación de pérdidas dentro del mismo. Ahora bien, aunque en algunos países el régimen de grupos no esté expresamente reconocido sí es posible compensar pérdidas entre entidades intragrupo, tal es el caso de Finlandia, Irlanda, Italia, Suecia y Reino Unido –aunque siempre que se cumplan determinados requisitos–.

Además de la existencia de regímenes especiales para los grupos de sociedades, el tratamiento de la subcapitalización también atenta contra la libertad de establecimiento, al establecerse en la mayoría de países un trato diferencial a los préstamos recibidos de sociedades matrices no residentes en el país de origen frente a los que se reciben de entidades que tengan fijada su residencia

¹⁷ Diferentes entidades con distintas funciones localizadas en distintas jurisdicciones de carácter fiscal.

¹⁸ Artículos 7 y 9 del Modelo de Convenio de la OCDE.



en dicho territorio. El punto crucial es si la norma de subcapitalización puede ser justificada en base a su función antiabuso (evitar el reparto encubierto de dividendos bajo la forma de intereses pagados a la sociedad no residente de la que se recibe el préstamo). En este sentido, si el propósito de la subcapitalización es evitar abusos de carácter fiscal queda aceptablemente justificada su existencia.

Bajo este panorama internacional y tomando nota de algunas recomendaciones, el Gobierno español ha introducido cambios significativos en la composición y la tributación de los grupos de sociedades para las entidades que se acojan a este régimen a partir del 1 de enero del 2002. Estas novedades aparecen reguladas en la Ley 24/01, de 27 de diciembre, de medidas de carácter fiscal, administrativas y del orden social –Ley de Acompañamiento de los Presupuestos Generales del Estado para el año 2002–.

CUADRO I
LA REGULACIÓN FISCAL DE LOS GRUPOS EN EL AMBITO INTERNACIONAL

ESTADOS	DEFINICIÓN DEL GRUPO: R (1) NR (2)	GRADO DE PARTICIPACIÓN	COMPENSACIÓN DE PERDIDAS INTRAGRUPO	SUBCAPITALIZACIÓN R (1) NR (2)
Alemania	R	Control financiero, económico y organizativo	SI	NR
Austria	R	ε 75% y control económico y operativo	SI	
Bélgica	No reconocido	—	—	R/N R
Canadá	No reconocido	—	—	
Dinamarca	R/NR ¹⁹	100%	SI	NR
España	R ²⁰	ε 90%/75% ²¹	SI	NR
Estados Unidos	R	ε 80%	SI	
Finlandia	No reconocido	—	Posible	
Francia	R ²² NR ⁸	ε 95% ε 50%	SI	R ²³ /NR
Grecia	No reconocido	—	—	
Holanda	R	ε 99%	SI	
Irlanda	No reconocido	—	—	
Italia	No reconocido	—	—	
Luxemburgo	R	ε 99%	SI	
Portugal	R	ε 90%	SI	NR
Reino Unido	No reconocido	—	—	NR
Suecia	No reconocido	—	—	

(1) El grupo fiscal está compuesto por/La subcapitalización está prevista para entidades residentes en territorio nacional. (2) Idem (1) pero tanto residentes como no residentes.

Fuente: Sanz Gadea, E. (2001) Aspectos internacionales de la política fiscal (III). Rev. Impuestos n.º 15.

¹⁹ Pueden incorporarse al grupo entidades dependientes no residentes bajo el porcentaje de participación del 100%.

²⁰ Desde el 1 de enero del 2002 se incluyen en el grupo fiscal los establecimientos permanentes situados en el extranjero.

²¹ Desde el 1 de enero del 2002 el porcentaje de participación mínima para componer un grupo fiscal se rebaja hasta el 75%, por lo que España pasa a ser uno de los Estados Miembros menos restrictivos ante los grupos de empresas. Este porcentaje de participación se aplica también en Austria y Reino Unido, aunque en este último supuesto no cabe hablar de consolidación propiamente dicha sino más bien de compensación de pérdidas.

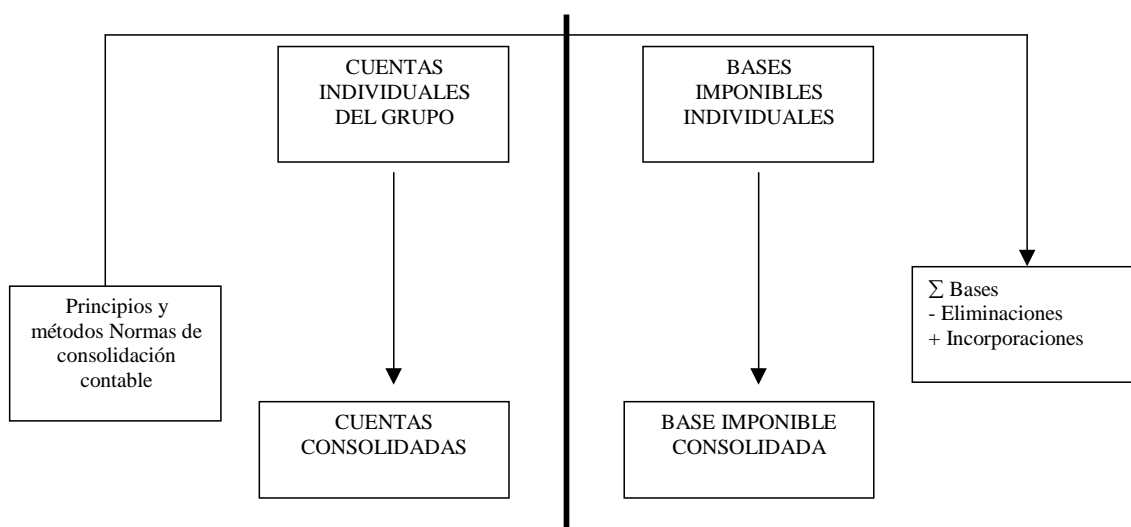
²² Régimen general (residentes)/Régimen bajo autorización administrativa (no residentes).

²³ Si el préstamo proviene de la matriz residente (10% o 150 millones de francos) no se aplica la subcapitalización.

2. La consolidación de las cuentas del grupo: consolidación fiscal versus consolidación mercantil

La legislación mercantil obliga a los grupos de sociedades a formular los estados financieros consolidados desde que entró en vigor el Real Decreto 1815/1991. Esta obligación sólo afecta a la consolidación contable, totalmente independiente de la consolidación fiscal. Ahora bien, el artículo 93 de la LIS obliga también a la sociedad dominante a formular un balance y una cuenta de pérdidas y ganancias consolidados, única y exclusivamente a efectos fiscales. Tal obligación no implica el cumplimiento de las obligaciones de carácter formal que la legislación mercantil impone a las cuentas consolidadas exigidas a efectos contables, tales como el requisito de aprobación de las cuentas, registro y depósito de las mismas, etc.

La obligatoriedad de formular cuentas consolidadas por parte del grupo fiscal única y exclusivamente a efectos de la tributación evidencia la existencia de dos perímetros o medidas que pueden ser totalmente distintos: el perímetro contable y el perímetro fiscal.



El gráfico anterior reproduce la existencia de los dos perímetros apuntados anteriormente que, aunque a priori resultan totalmente independientes, sucede que no podemos olvidar la vertiente contable de la problemática que afecta a los grupos fiscales de sociedades. En este sentido, algunos de los principios que atañen a la determinación de la base imponible del grupo fiscal provienen de principios propios de la consolidación contable. De hecho estos principios, así como el método para consolidar el balance y la cuenta de pérdidas y ganancias del grupo fiscal han sido importados por parte del legislador fiscal directamente de la norma contable (Real decreto 1815/1991). Tal y como dispone el artículo 10 de la LIS, la base imponible coincidirá con su resultado contable, siempre que no prevea lo contrario la propia Ley del Impuesto. Así ocurre también el régimen especial de los grupos de sociedades, de tal manera que la base imponible consolidada se determina a partir del resultado contable consolidado. Esta aproximación que parece muy sencilla se dificulta notablemente en la práctica dada la existencia de diferencias notables en la composición del grupo fiscal y el grupo contable, así como en las fechas que se tienen en cuenta para la primera consolidación a efectos fiscales y contables.

Debido a estas diferencias, el cálculo de la base imponible consolidada se realiza sin necesidad de haber determinado previamente el resultado consolidado. Si se comparan las normas de cálculo de la base imponible y las del resultado se aprecia que son autónomas, aunque evidentemente relacionadas. Veamos a continuación las características y el proceso de consolidación fiscal.

2.1. La consolidación del grupo fiscal

2.1.1. Características de la consolidación del grupo fiscal

Profundizando en los atributos que ha presentado la tributación consolidada hay que destacar las siguientes características:



- Consideración del grupo de sociedades como un único sujeto pasivo del Impuesto de Sociedades. Esta afirmación implica que el gravamen gira sobre el beneficio consolidado.

Esta tributación del grupo fiscal como un único ente impositivo no anula la sujeción de cada una de las sociedades componentes del grupo. En la práctica, cada una de ellas -sociedad dominante y sociedades dominadas- tiene la obligación formal de presentar declaración individual²⁴ ante la Administración Tributaria y de determinar la cuantía líquida teórica que habría de ser ingresada en el supuesto de declarar de forma independiente, sin que tal declaración suponga ingreso alguno. Esta exención de carácter técnico posibilita que sea sólo el grupo de sociedades el que tribute en el régimen consolidado.

- Aplicación del régimen de tributación consolidada con carácter voluntario y automático, siendo suficiente el acuerdo de todas y cada una de las sociedades que comprenden el grupo para que se les aplique el régimen especial. No existe, por lo tanto, requisito previo de requerimiento o autorización de carácter administrativo. El único requisito a cumplir ante la Administración Tributaria es la comunicación del acuerdo ante la Delegación correspondiente al domicilio fiscal de la sociedad dominante, en la que deben constar la identificación de las sociedades, una copia de los acuerdos sociales, la relación de los porcentajes de participación, la fecha de adquisición de las participaciones y una manifestación suscrita por la sociedad dominante en la que se haga constar que se cumplen los requisitos necesarios para tributar como grupo fiscal.

Ahora bien, no procede aplicar el régimen cuando alguna sociedad que cumple todos los requisitos para formar parte del grupo no toma el acuerdo, o bien una vez acordada la tributación consolidada lo impugna.

- Tributación acompañada de un beneficio fiscal importante, ya que acordar la constitución de un grupo de sociedades permite la compensación de los resultados positivos y negativos del año en curso generados por el grupo. A nivel individual sólo se permite la compensación de bases imponibles negativas diferida a los diez años siguientes²⁵.
- Consolidación de los estados financieros y de los resultados fiscales del grupo exigida por la normativa fiscal y mercantil. En este sentido, hay que diferenciar dos tipos de consolidación: la consolidación mercantil y la consolidación fiscal.
- Aplicación automática a los tres períodos impositivos²⁶ consecutivos al acuerdo adoptado por las sociedades integrantes del grupo. Este plazo es prorrogable a otros tres períodos, resultando suficiente que las sociedades adopten un nuevo acuerdo para tributar en este régimen.

2.1.2. La determinación de la base imponible consolidada

La base imponible consolidada se forma a partir de las cuentas individuales declaradas por las sociedades que componen el grupo fiscal. Por consiguiente, el primer paso consiste en sumar las bases imponibles individuales. Este primer paso lleva asociado un beneficio fiscal, ya que la integración en una base única se realiza independientemente de que las bases individuales de las sociedades tengan signo positivo o negativo²⁷. El siguiente paso obliga a efectuar algunos ajustes necesarios para evitar duplicidades en el ejercicio fiscal de la consolidación, tal y como muestra la figura III.

²⁴ Modelo 200 del Impuesto sobre Sociedades.

²⁵ Con la Ley 24/01 de medidas fiscales, administrativas y del orden social el plazo se extiende a quince años de posible compensación de bases imponibles de carácter negativo.

²⁶ Este plazo temporal de tres años desaparece desde el 1 de enero del 2002.

²⁷ La tributación consolidada permite compensar pérdidas de una de las sociedades del grupo en el mismo ejercicio económico en el que se han generado.

FIGURA III
DETERMINACIÓN DE LA BASE IMPONIBLE CONSOLIDADA

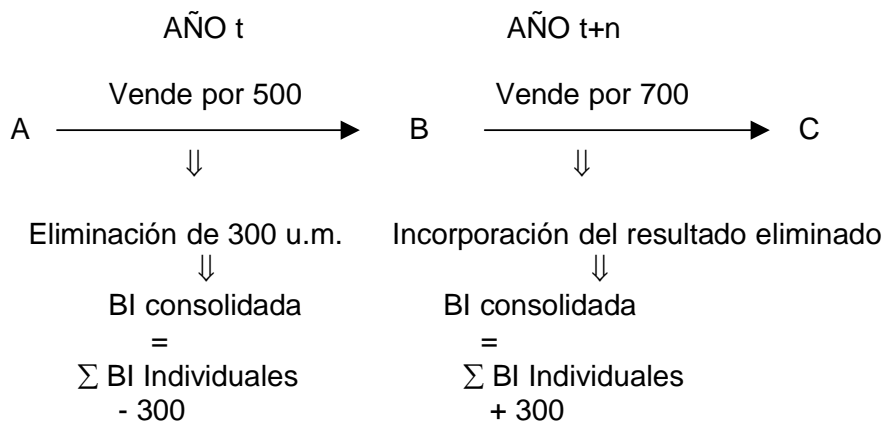
BASE IMPONIBLE CONSOLIDADA
=
Sumatorio Bases imponibles individuales
-
Eliminaciones
+
Incorporaciones derivadas de eliminaciones practicadas en ejercicios anteriores
-
Pérdidas pendientes de compensación de cualquiera de las entidades del grupo
-
Bases imponibles negativas del grupo fiscal pendientes de compensación

El proceso de consolidación fiscal se realiza sin necesidad de haber determinado con anterioridad el resultado contable consolidado, aunque tal y como se apuntó con anterioridad para determinar las eliminaciones e incorporaciones que se realizan sobre el sumatorio de bases imponibles individuales hay que importar los principios establecidos en la normativa mercantil.

Las eliminaciones que deben efectuarse para determinar la base imponible gravada a nivel de grupo fiscal pueden ser debidas a distintas operaciones. En este sentido, minoran la base imponible agregada las siguientes operaciones intragrupo: compraventa entre sociedades del grupo, dividendos repartidos a sociedades del grupo y transmisión de activos financieros a empresas del grupo.

Este proceso de eliminación tiene su origen en que el legislador admite el principio de que las operaciones internas no generan rentas sometidas a gravamen para el grupo. Ahora bien, en el momento en que la operación revierte hacia una tercera entidad la renta generada debe ser objeto de imputación fiscal. Atendiendo a este principio, el resultado de las operaciones intragrupo se difiere al ejercicio de transmisión a terceros a través de la incorporación.

A modo ilustrativo, supongamos que A y B forman un grupo fiscal A había adquirido un bien cuyo valor contable es de 200 u.m.



Por lo que respecta a la compensación de pérdidas hay que diferenciar tres posibilidades:



- Que las pérdidas se hayan generado en el ejercicio de la consolidación fiscal por parte de alguna de las entidades que forman parte del grupo. En este supuesto, el proceso de consolidación disuelve la pérdida al permitir la compensación en el mismo ejercicio con las demás rentas positivas obtenidas por el resto de entidades del grupo fiscal.

$$\left. \begin{array}{l} A \rightarrow BI = 500 \\ B \rightarrow BI = 200 \\ C \rightarrow BI = -300 \end{array} \right\} BI \text{ consolidada} = 400$$

- Que las pérdidas se hayan generado por el grupo fiscal, es decir, que por adición de las bases imponibles del grupo el saldo sea negativo. En este supuesto es el propio grupo el que adquiere el derecho de compensación con las bases imponibles positivas que se obtengan en los períodos impositivos que concluyan en los 10²⁸ años inmediatos y sucesivos, tal y como se establece en el régimen general de la Ley del Impuesto sobre sociedades.

$$\left. \begin{array}{l} A \rightarrow BI = 500 \\ B \rightarrow BI = 200 \\ C \rightarrow BI = -800 \end{array} \right\} \begin{array}{l} BI \text{ consolidada} = -100 \\ \downarrow \\ \text{Pérdida a compensar} \end{array}$$

- Que la pérdida se haya generado con anterioridad a la incorporación al grupo de sociedades. En este supuesto, se permite la compensación dentro de los 10 años inmediatos y sucesivos a la conclusión del período en que se generaron, aunque con el límite de la base imponible positiva de la sociedad que generó la pérdida compensable.

$$\left. \begin{array}{l} A (\text{año } t-2) = -700 \\ A \rightarrow BI = 500 \\ B \rightarrow BI = 200 \\ C \rightarrow BI = 100 \end{array} \right\} BI \text{ consolidada} = 300$$

2.1.3. Los beneficios fiscales de la tributación consolidada

Tributar de forma consolidada supone un beneficio fiscal para las sociedades que forman parte del grupo. Ahora bien el poder disfrutar de estos beneficios fiscales nada tiene que ver con el tamaño de las sociedades que forman el grupo ni con la dimensión del grupo en si mismo considerado, con lo cual la tributación consolidada ya no es una materia reservada a grandes grupos empresariales o a profesionales altamente especializados. Cualquiera de las sociedades del grupo podrá beneficiarse como tal de las ventajas establecidas en el régimen especial previsto en la LIS, que son las que siguen²⁹:

- Las bases imponibles negativas de una sociedad del grupo fiscal pueden ser compensadas con las positivas durante el mismo período impositivo. Este beneficio permite el transvase de pérdidas desde la sociedad en la que se han generado a la base imponible consolidada del grupo, de tal manera que si el resto de entidades presentan bases imponibles positivas la pérdida se compensa. Esta singularidad de la tributación del grupo fiscal no es posible en la tributación individual. Así lo establece la Dirección General de Tributos en consulta 4-2-80: “el derecho a la compensación sólo puede ejercerse por la sociedad que lo generó, siendo intransmisible a terceros”.
- Los resultados derivados de operaciones internas no se someten a imposición. En este sentido, el legislador admite el principio de que las operaciones internas no son generadoras de rentas gravables para el grupo.
- Los dividendos internos no se integran en la base imponible gravable.

²⁸ 15 años a partir del 1 de enero del 2002.

²⁹ Algunas de ellas ya se han comentado en los epígrafes anteriores.

- Las deducciones y bonificaciones que una sociedad del grupo no puede aplicar por insuficiencia de cuota pueden ser absorbidas por la cuota de otras sociedades del grupo.
- Las rentas sujetas a retención a cuenta quedan liberadas de esa obligación cuando la sociedad pagadora y la perceptora pertenecen al mismo grupo fiscal.

Para poder acceder al régimen especial existe la obligación de presentar un balance y una cuenta de pérdidas y ganancias consolidado, con el fin de determinar la base imponible consolidada formada por el beneficio neto total obtenido conjuntamente por todas las sociedades que forman el grupo fiscal susceptible de consolidación.

La base imponible consolidada se determina, tal y como establece el artículo 85 de la LIS aplicando el régimen de estimación directa por adición de las bases imponibles de las sociedades que integran el grupo fiscal, sin tener en cuenta para ello cuál ha sido el resultado contable consolidado. Sobre el sumatorio de las bases imponibles de todas y cada una de las sociedades que integran el grupo se realizan una serie de eliminaciones e incorporaciones en cuya determinación interviene de forma notable la normativa mercantil³⁰. Adicionalmente, se computan las bases imponibles negativas obtenidas por el grupo y las bases imponibles negativas pendientes de compensación que pudieran existir a fecha de la incorporación al grupo de sociedades. En este último supuesto la compensación tiene como límite la base imponible positiva obtenida en el período de compensación por parte de la sociedad que generó la pérdida.

EJEMPLO DE APLICACIÓN DE LOS BENEFICIOS FISCALES DE LA TRIBUTACION CONSOLIDADA

Sean tres sociedades pertenecientes al mismo grupo fiscal: A, B y C. A participa en el 95% de B. C participa en el 96% de A y en el 84% de B.

La información presentada por estas sociedades es la siguiente:

1. A ha obtenido una base imponible negativa en el ejercicio de 2.000 unidades.

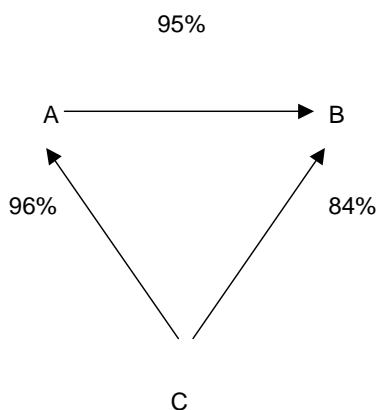
Ha vendido a B existencias con un beneficio intragrupo de 500 unidades. Ha gastado en formación profesional de sus asalariados 1.500 u.m. La media de gasto en los dos ejercicios anteriores es de 1.000 u.m.

2. B presenta una base imponible en el ejercicio de 1.000 u.m.
3. C presenta una base imponible de 4.000 u.m.

Ha recibido dividendos por su participación en A y B por importe de 400 y 1.000 u.m., respectivamente.

SOLUCIÓN

A, B y C forman un grupo fiscal. (Participación Indirecta en B del 91,2%)



³⁰ El legislador fiscal ha importado estas eliminaciones e incorporaciones directamente del Real Decreto 1815/1991.



Tributación Individual	A	B	C	Total	Tributación consolidada	A+B+C
Base imponible	-2000 ³¹	1000	4000	—	Base imponible consolidada	3.000
Cuota íntegra	0	350	1400	1750	Eliminaciones	-500 -400 -1000
Deducciones	— ³²	—	—	—	Cuota íntegras	385
					Deducciones	-100 ³³
					Cuota líquida	285

AHORRO FISCAL POR PERTENECER A UN GRUPO DE SOCIEDADES 1.465

3. Las novedades introducidas por la Ley de Acompañamiento de los Presupuestos Generales del Estado para el 2002

La Ley de Medidas Administrativas, fiscales y de carácter social prevista para el año 2002 introduce cambios significativos en la definición y determinación del régimen especial de los grupos de sociedades. El cuadro siguientes muestra a modo esquemático cuáles han sido esos cambios.

	Hasta 31 de diciembre del 2001	A partir del 1 de enero del 2002
Denominación	Grupo de sociedades	Grupo fiscal
Grado de participación mínimo para definir el grupo	90%	75%
Composición del grupo	Sólo entidades residentes	Otorga a los establecimientos permanentes la calificación de sociedades dominantes
Período mínimo de participación	Año anterior y año de aplicación del régimen	Año de aplicación del régimen
Duración del grupo	3 períodos impositivos	Indefinida salvo renuncia mediante declaración censal ³⁴
Órgano encargado de acordar la consolidación fiscal	Junta de accionistas ³⁵	Órgano competente
Eliminaciones e incorporaciones previstas para la determinación de la tributación consolidada	Indeterminadas	Remisión a la normativa mercantil ³⁶

³¹ En tributación individual esta base imponible negativa quedaría pendiente de compensar con bases imponibles positivas de A en los diez años siguientes (15 años a partir del 1 de enero del 2002).

³² Al no haber cuota no se puede aplicar en el ejercicio corriente la deducción por gastos de formación profesional.

³³ Se aplica una deducción del 5% sobre la media de gasto de los dos ejercicios anteriores y el 10% sobre el exceso. A partir del 1 de enero del 2002 estos porcentajes se incrementan.

³⁴ Esta flexibilidad temporal unida a la voluntariedad en la aplicación de la consolidación fiscal permitirá a las entidades que componen el grupo diseñar la estrategia de tributación de forma anual.

³⁵ U órgano equivalente cuando la entidad no tenga forma mercantil.

³⁶ Las eliminaciones e incorporaciones se realizarán de acuerdo con los criterios establecidos en el Real Decreto 1815/1991, de 20 de diciembre, por el que se aprueban las cuentas anuales consolidadas.

III. LOS GRUPOS DE EMPRESAS DESDE LA ÓPTICA ESTADÍSTICA

1. La globalización de la economía y las nuevas necesidades de información estadística

1.1. Descripción general

Uno de los rasgos más sobresalientes que han caracterizado la evolución en los últimos años de la economía mundial es su creciente internacionalización. La cada vez mayor interdependencia de las diferentes economías nacionales se refleja no sólo en el espectacular crecimiento experimentado por las transacciones de bienes y servicios, sino en el incremento de las transacciones financieras, así como una mayor sofisticación de las operaciones en las que éstas se materializan.

Desde el punto de vista de las empresas, es un hecho constatable el fuerte crecimiento de sucesos tales como las fusiones, adquisiciones o alianzas, que son utilizadas por las unidades de producción para su expansión internacional. Una consecuencia clara de esta evolución es que el lugar físico de la producción no es un hecho relevante a largo plazo. En efecto, las empresas eligen la implantación de sus centros de producción en función de las ventajas comparativas que oferten los distintos países. De esta manera, una empresa puede perfectamente desarrollar actividades de extracción, fabricación de productos intermedios o finales, investigación y desarrollo o servicios administrativos (contabilidad, marketing,..) en países distintos.

Frente a esta sucesión de acontecimientos, observamos que la mayor parte de los sistemas estadísticos vigentes en las Oficinas Nacionales están basados en el principio de territorialidad económica. Los datos son recopilados en función de operaciones efectuadas en el interior del territorio y las transacciones internacionales son generalmente integradas dentro de los totales nacionales. Esta situación de partida ha motivado un consenso generalizado por parte de los distintos países para iniciar un proceso de adaptación progresiva de las estadísticas nacionales a los nuevos requerimientos. Esta situación implicará la necesidad de introducir determinados ajustes, dado que en la actualidad es previsible la presencia de dobles contabilizaciones u omisiones en la generación de los agregados supranacionales.

Además, por parte de los gobiernos existe una gran necesidad de información respecto a este fenómeno, dado que el grado de desarrollo de los distintos países y las decisiones que se tomen al respecto deben estar basadas en una descripción estadística detallada que permita obtener informaciones sobre las estrategias que adoptan las empresas para organizar su producción, sus inversiones y sus intercambios comerciales, tanto dentro como fuera de las fronteras nacionales.

Bajo este contexto general, a finales de 1995 el Comité de Programa Estadístico de la Unión Europea decidió constituir un Grupo de Reflexión, con la misión de elaborar un informe que sentara las primeras bases conceptuales y evaluara los efectos de la mundialización en los diferentes campos estadísticos. El documento final fue presentado al citado Comité en Noviembre de 1998.

En ese informe, se presentaba una primera aproximación conceptual al fenómeno, definiéndose como la existencia de interacciones entre empresas implantadas en diferentes países y ligadas por vínculos más fuertes que los debidos a las simples transacciones comerciales, así como las consecuencias socio - económicas de dichas interacciones.

Complementando a esta definición, se identifican las principales unidades estadísticas involucradas. Al margen de la unidad empresa, que según el Reglamento de unidades estadísticas (R 696/93) está definida a un nivel territorial nacional, se perfila como unidad básica de análisis el grupo de empresas, que según el citado Reglamento sí está definida a nivel mundial. Esta unidad es compatible con la aproximación conceptual esbozada al principio, dado que se basa en la existencia de interacciones entre unidades residentes en países diferentes.

Estas interacciones pueden ser consecuencia de los diferentes tipos de vínculos establecidos entre las diferentes empresas del grupo (control, propiedad, influencia notable,...). Evidente-



mente, relaciones diferentes pueden generar varias definiciones de la unidad grupo de empresas, pero parece imponerse el concepto de control, dado que es el que mejor se adapta a los objetivos estadísticos y por otra parte permite identificar la cabeza de grupo de forma única y sin ambigüedad.

Esta primera consideración sobre las unidades estadísticas es ya de hecho muy importante dentro de los procesos de gestión de los registros de empresas, dado que esta unidad no está contemplada explícitamente en el Reglamento sobre Registros de Empresas para usos estadísticos (R 2186/93). Por otra parte, aunque la relación de control entre diversas unidades legales sí que figura como una variable concreta en la citada base legal, no se establece su obligatoriedad.

El fenómeno de la mundialización de la economía tiene un impacto evidente sobre las operaciones estadísticas dirigidas hacia las unidades del sistema de producción, al menos tal como están actualmente y en su mayor parte diseñadas. En el informe final elaborado por el Grupo de Reflexión se identifican algunos de los ámbitos estadísticos más sensibles a este fenómeno. Los sistemas orientados a la medición de las transacciones internacionales (cuyo volumen registra un crecimiento muy rápido y cada vez de más difícil delimitación, en especial para las transacciones financieras que adoptan procedimientos muy sofisticados para su materialización), la evaluación de las transacciones internas de los grupos (donde los precios de transferencia juegan un papel fundamental en la probable distorsión de los resultados estadísticos) o incluso la simple comparabilidad de los datos poblacionales sobre el tejido empresarial a nivel nacional (determinadas unidades legales pueden ser consideradas como empresas si se observan con una perspectiva nacional o como unidades auxiliares si se analizan desde una óptica supranacional) son algunos de los dominios más relevantes que pueden suponer una merma de comparabilidad a los sistemas estadísticos nacionales de empresas.

1.2. Nuevas necesidades de información

Por las razones expuestas en apartados anteriores, resulta evidente que los efectos de la mundialización reducen la calidad de las estadísticas, tal como están actualmente diseñadas. Se hace por tanto indispensable documentar mejor los límites de las estadísticas existentes, así como proceder a su adaptación progresiva con el objeto de reflejar la realidad y la complejidad de la economía mundial. La completitud de las estadísticas nacionales con información que describa la integración de las unidades residentes en el proceso de la mundialización será un primer paso importante.

Esta información suplementaria es necesaria, tanto desde el punto de vista de los propios productores de datos estadísticos como de los utilizadores de los mismos. La parte final del informe del Grupo de Reflexión incide especialmente en las características y tipología de la información que sería útil y relevante. En términos concretos y a modo de resumen, se especifican los siguientes conjuntos de datos:

- Una clasificación de la población de empresas residentes en empresas bajo control extranjero y empresas bajo control nacional, así como las estadísticas demográficas asociadas (número de unidades según actividad y tamaño, número de creaciones, desapariciones, fusiones, adquisiciones, etc).
- Una clasificación suplementaria de las empresas bajo control extranjero según el país de implantación y la actividad de la cabeza de grupo.
- Representatividad de las empresas bajo control extranjero en las cifras nacionales de empleo, valor añadido, producción, consumos intermedios, Investigación y Desarrollo, etc.
- El número de grupos multinacionales bajo control nacional, así como sus principales características (numero de filiales, implantación, actividad, empleo, cifra de ventas, etc).

Esta serie de ejemplos ya ponen de manifiesto que su elaboración constituye sin duda una tarea compleja y difícil, máxime cuando es un hecho reconocido y generalizado que, por una parte no abundan las fuentes de información que puedan satisfacer nuestras necesidades (en muchas situaciones ocurre que cuando son identificadas fuentes pertinentes, se detectan fuertes restricciones al

acceso) y por otra, las empresas se muestran muy reacias a proporcionar determinadas informaciones sobre su estructura, vínculos y organización interna, lo cual hace inoperante la captura de datos por procedimientos exclusivamente estadísticos. Es por tanto necesario fijar prioridades y encontrar los medios (quizás, la combinación de medios) más eficaces para recopilar este tipo de información.

La principal propuesta del Grupo de Reflexión es que, en la fase inicial de trabajos, los Institutos Nacionales de Estadística deben integrar en sus sistemas de información los grupos de empresas más relevantes, tanto los multinacionales como los totalmente residentes. Esta operación debe ser realizada considerando el registro nacional de empresas, dado que es la herramienta central sobre la que se basa todo el sistema de estadísticas de producción. Para poder llevar esto a cabo es conveniente organizar el intercambio de información entre las distintas fuentes a nivel nacional y, en una segunda fase, entre los propios Institutos y EUROSTAT, al objeto de optimizar la utilización de los datos existentes. Como puede deducirse, la coordinación nacional e internacional jugarán un papel especialmente importante.

Las líneas directrices establecidas en el informe sobre mundialización, fueron el punto de arranque para que EUROSTAT, en colaboración con los Estados Miembros, definiera una estrategia de actuación a seguir en años futuros. Hasta la fecha se han celebrado varias Task Force y Grupos de Trabajo con los objetivos generales de recopilar y dar a conocer las prácticas llevadas a cabo por los países con más experiencia en grupos de empresas, definir unas pautas metodológicas comunes a implantar en todos los países de la Unión Europea y generalizar los trabajos de diseño e inclusión de los principales grupos de empresas en los registros estadísticos nacionales. Las conclusiones y recomendaciones metodológicas que con el paso del tiempo se han ido estableciendo a nivel supranacional, han sido una herramienta de gran utilidad para afrontar e implantar estas nuevas actividades en España, las cuales se describen a continuación de forma genérica.

2. La situación en España y los trabajos desarrollados en el INE

2.1. Filosofía general del proyecto

Los trabajos que se describen a continuación se han desarrollado en la Subdirección de Metodología y Técnicas Estadísticas del INE. Han tenido su punto de partida a lo largo del segundo semestre del año 2000 y se prevé su implantación de forma continua como actividad habitual del Instituto. Los trabajos se enmarcan bajo la filosofía general del Proyecto P.I.D.E. (Proyecto de Integración de Directorios Económicos) que fue formulado a finales de los años 80 con el objetivo de generar un registro central de unidades estadísticas de producción (DIRCE), que pudiera servir como marco básico para el desarrollo de todas las operaciones estadísticas de ámbito económico.

Su propósito general es implantar un nivel suplementario de información, que a su vez esté vinculado al DIRCE y sea actualizado de forma conjunta y coordinada con los procesos de gestión habituales. Esta situación deberá permitir:

- La disponibilidad de una descripción detallada sobre la estructura de la población de empresas que operan en España bajo estrategias de grupos.
- El análisis y tipología de los grupos de empresas con presencia en el país, y
- El nivel de representatividad de las empresas con estas características respecto al conjunto total del DIRCE.

Para llevar a buen término estos objetivos, se han estructurado los trabajos en las siguientes fases:

- Documentación y estudio del marco legal existente a nivel nacional sobre grupos de empresas, identificando los dominios con información relevante.



- Determinación del modelo y análisis de oportunidad sobre el uso de fuentes idóneas para el suministro de información, estableciendo aspectos tales como el acceso y las posibles restricciones, cobertura y niveles de calidad de los datos presentes en las distintas fuentes.
- Desarrollo de los tratamientos a aplicar a las diversas fuentes de entrada, así como los procesos de integración y vinculación al registro general DIRCE.

Las actividades de estudio del marco legal español y análisis del grado de adecuación a las recomendaciones internacionales fueron objetivo prioritario en la fase inicial de este proyecto y ya han sido descritas en el apartado I de este informe.

2.2. La determinación del modelo para la generación de los grupos de empresas

Para delimitar la línea de actuación a seguir, se han tomado como referencia por una parte los conceptos y posibles fuentes de información establecidas en el marco legal vigente, y por otra las experiencias de otros Estados Miembros con líneas de trabajo ya implantadas en este campo y reflejadas en los diversos documentos de trabajo. Con esta base, las actividades de generación y posterior mantenimiento de un sistema de información sobre grupos de empresas se han llevado a cabo mediante un proceso de aprovechamiento estadístico e integración de fuentes de información de distinta naturaleza o procedencia.

Este proyecto ha sido posible gracias a la recepción de datos de origen tributario, datos obtenidos directamente por el INE utilizando las distintas operaciones estadísticas planificadas y dirigidas a las empresas y finalmente, datos cuya propiedad corresponde a una empresa privada especializada en esta materia. Con relación a este último flujo de información es necesario reseñar que los datos primarios de referencia utilizados por la empresa son de carácter público y se encuentran depositados en los distintos Registros Mercantiles del país. En este sentido, cualquier persona física o jurídica puede acceder a los datos registrales de las sociedades mercantiles, con vistas a un posterior tratamiento o adecuación de la información. En el siguiente apartado se incidirá más sobre este asunto.

2.2.1. Las fuentes de entrada utilizadas

Las fuentes básicas suministradoras de información han sido:

- Fuente tributaria.- Impuesto de Sociedades (Modelos 200, 201 y 220)

Este impuesto tiene un carácter directo y personal y grava la renta de aquellas unidades legales, cualquiera que sea su forma o denominación, siempre que tengan personalidad jurídica propia distinta de la de sus miembros, socios o partícipes. Los modelos 200 y 201 son los habituales de Declaración - Liquidación (en realidad el modelo 201 es una declaración simplificada del modelo 200), que están obligados a presentar todos los sujetos pasivos del impuesto. El modelo 220 es una declaración específica para los grupos de sociedades que hayan tributado por el régimen fiscal especial para grupos, según consta en la Ley 43/1995 del Impuesto de Sociedades.

La información relevante del modelo 200 para este trabajo consta en el apartado B, donde la sociedad declarante debe hacer constar todas las participaciones de la misma en otras entidades a la fecha de cierre del periodo impositivo, que sean iguales o superiores al 5% del capital o al 1% en el caso de sociedades que coticen en Bolsa (apartado B1). Del mismo modo, si existen otras entidades que posean participaciones en la sociedad declarante, en los mismos términos establecidos anteriormente, deben reflejarse estos datos (apartado B2).

En cuanto al modelo 220, la segunda hoja está destinada a la identificación del conjunto de sociedades que forman parte del grupo, lo cual constituye una información de gran valor para delimitar a la población de grupos que han optado por este régimen de tributación.

La gestión de la información presente en todos estos modelos corresponde a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT). Para el registro de los grupos fiscales, este Organismo

dispone de una aplicación informática que a partir de la información primaria de los modelos 200 y 201 va construyendo la arquitectura de cada grupo de sociedades y a su vez, es contrastada y depurada con los datos del modelo 220 y otras informaciones derivadas de los propios procesos de gestión e inspección de la Agencia.

Los diversos contactos mantenidos tanto a nivel institucional como técnico, han fructificado de forma positiva al ser posible el acceso del Instituto Nacional de estadística a datos tributarios individualizados con información adicional sobre vínculos entre las diferentes unidades legales. Como consecuencia de las diversas reuniones de trabajo mantenidas, se llegó a un acuerdo sobre la información disponible y la relevante para satisfacer los objetivos estadísticos. El resultado ha sido la recepción en el INE de un fichero conteniendo los datos de identificación (Número de Identificación Fiscal y Nombre o Razón Social) de cada sociedad dominante, así como los de todas sus dominadas. Además consta un código numérico (generado para uso y control de la propia Agencia Tributaria) idéntico para todo el conjunto de unidades pertenecientes al mismo grupo, así como una variable que refleja el porcentaje de participación de la sociedad dominante en las distintas sociedades dominadas (aunque desgraciadamente la información que aparece en este campo es parcial y afecta tan sólo al 40% de las unidades). Esta fuente de información, una vez efectuados todos los tratamientos y depuraciones iniciales, consta de un total de 4990 registros individuales que corresponden a 723 grupos fiscales de sociedades, esto es, hay constancia de 723 sociedades dominantes y 4267 sociedades dominadas, todas declarantes del Impuesto de Sociedades.

Una última consideración es necesario poner de manifiesto respecto de esta fuente. Tanto las unidades como los vínculos identificados entre las mismas, están circunscritas exclusivamente al ámbito territorial nacional, no existiendo por tanto ningún tipo de información de carácter supranacional.

- Fuente estadística.- Sistema de encuestas dirigidas a empresas

La utilización de los procedimientos estadísticos para recopilar información sobre grupos de empresas es relativamente reciente. Responde a la idea de aprovechar toda la infraestructura diseñada para la recogida y el tratamiento de la información sin apenas incrementar el coste de la operación. A cambio, se ha introducido en cada cuestionario un módulo muy simple de preguntas orientadas a delimitar el marco de acción de la unidad informante, esto es, si actúa de manera independiente o bajo la estrategia de un grupo. En este último caso, se ha solicitado los datos de identificación de la sociedad matriz residente en España, con lo cual se dispone de relaciones de dominio con datos individuales de la unidad dominante y la dominada.

Este procedimiento de carácter ascendente, no permite delimitar la arquitectura completa de los grupos al no investigarse de manera exhaustiva las unidades, pero al menos sí que podemos hablar de una buena cobertura para las empresas de más de 20 personas ocupadas que operan en marco de grupos, y más aún cuando las encuestas al sector servicios se están desarrollando prácticamente para la totalidad de las actividades del sector. De forma similar a la fuente anterior, no existen datos relativos a vínculos de control de unidades no residentes. Los tratamientos desarrollados para esta fuente han permitido obtener 5496 unidades informantes con estatus legal de persona jurídica que han proporcionado información identificada de su unidad legal dominante.

- Fuente privada.- Base de datos de Dun and Bradstreet

Dentro del mercado nacional, la filial española de la compañía Dun and Bradstreet Corporation es una firma de reconocido prestigio en servicios de información comercial y financiera sobre empresas, así como en servicios de consultoría y análisis de mercados. Actualmente cuenta con una base de datos de más de 700.000 empresas con información muy diversa. Para poder llevar a cabo de forma eficaz las actividades de mantenimiento de esta base de datos, esta compañía recibe información periódica por varios procedimientos, pero sin duda la fuente que mejor se adapta a las necesidades de información del INE es la que se genera a partir de los datos depositados en los Registros Mercantiles implantados en todas las provincias del territorio nacional.

Con relación a este asunto, consideramos interesante analizar de una forma más detenida como se ha ido consolidando y posibilitando el acceso a la información mercantil en nuestro país.



El punto de arranque lo constituye sin duda el proceso de adaptación de nuestra Legislación Mercantil a las Directivas comunitarias, que supone un cambio muy significativo en la regulación jurídica de las empresas y se constata en un conjunto de modificaciones que afectan al Código de Comercio y a la Ley de Sociedades Anónimas. Los aspectos más relevantes de esta adaptación inciden fundamentalmente en la contabilidad empresarial y, sobre todo, en la información económico financiera que las sociedades de capital deben hacer pública a través de sus cuentas anuales.

Uno de los hechos más significativos de este nuevo marco jurídico es la obligación de suministrar una información responsable, transparente, suficiente y fiable, que se engloba en el concepto de cuentas anuales. Están formadas por el balance, la cuenta de pérdidas y ganancias y la memoria. Toda esta documentación forma una unidad y debe ser formulada para mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa, siendo por tanto el vehículo reglado y normalizado de la información contable. En particular, los datos de interés que identifican vínculos de control entre las distintas unidades se encuentran reflejados en las memorias de las mismas. Si la sociedad que deposita cuentas es la matriz de un grupo, esta circunstancia se especifica en la memoria y se relaciona además el conjunto de todas las empresas filiales. Si a su vez el capital de esta sociedad es propiedad de otros accionistas no residentes en España, esta información también se pone de manifiesto. Si la sociedad que deposita cuentas es una filial de un grupo, también se hace constancia de este hecho en la memoria, identificando a la sociedad matriz del mismo.

Las cuentas anuales tienen una serie de exigencias legales que deben ser cumplidas, destacando entre ellas la de su publicidad, que se concreta en la obligación de su depósito en el Registro Mercantil dentro del mes siguiente a su aprobación por la Junta General. La publicidad de las cuentas es una consecuencia del carácter público de los Registros Mercantiles, por lo que cualquier persona o entidad, sin necesidad de acreditar un interés legítimo, puede acceder a esta información.

Bajo esta panorámica y durante el año 2000, Dun and Bradstreet España invirtió en la compra masiva del conjunto de cuentas anuales depositadas. Estos datos, junto con otras fuentes de distinta naturaleza, fueron volcados a la base de datos general después de pasar los adecuados controles de calidad.

La información de carácter nacional es al mismo tiempo utilizada por D&B como corporación, para la generación y el mantenimiento de una base de datos a nivel mundial (World Base). Parte de la información presente en esta base de datos permite identificar los vínculos entre las distintas unidades, que son establecidos en función del porcentaje de participación de una empresa en el accionariado de otra. El criterio general para la identificación de un vínculo entre dos empresas es que una de ellas posea al menos el 51% de las acciones de la otra. Bajo esta situación, la empresa participante es conocida como Matriz y la empresa participada se denomina Subsidiaria. No obstante existen otros grados de vinculación menos fuertes y basados en porcentajes de participación menores.

El establecimiento de estos vínculos no sólo nacionales, sino transnacionales supone un gran avance para las necesidades de información estadística, dado que a priori es posible identificar a las unidades que no residen en España y tienen el control de determinadas unidades residentes.

La adquisición de un fichero individualizado por parte del INE ha estado precedida de diversas reuniones conjuntas de trabajo donde se ha delimitado el diseño de registro óptimo teniendo en cuenta las necesidades de información y el coste del producto y se ha materializado bajo la modalidad de contrato de prestación de servicio. Para esta primera experiencia se optó por estructurar la información en tres tipos de registro distintos:

- Un primer nivel donde se identifican a las unidades residentes en el extranjero que son últimas propietarias de al menos un grupo o empresa independiente (considerando una perspectiva exclusivamente nacional), residentes en España. Fueron proporcionados 3.458 registros con estas características.
- Un segundo nivel que registra a las empresas residentes en España que tienen la última propiedad, o bien son las propietarias de mayor rango a nivel nacional de algún

grupo con filiales en España. También se incluyen las empresas que actúan de forma independiente a escala nacional pero que están controladas por una unidad del primer nivel. Este segundo nivel de información contiene 10.214 registros.

- Un tercer nivel donde figuran las empresas filiales residentes en España y pertenecientes a un grupo (o subgrupo) nacional, suponiendo un total de 12.598 registros individuales.

Para cada tipo de registro, se han incorporado los correspondientes datos de identificación, localización y clasificación por actividad y tamaño (estas últimas variables sólo constan para el segundo y tercer nivel).

2.2.2. Esquemática de tratamientos

La etapa previa de identificación de las fuentes de entrada, acceso a las mismas y delimitación de los diferentes diseños de registro, dio paso al diseño de un conjunto de trabajos adicionales orientados al tratamiento e integración de los datos recepcionados. En la práctica, fue necesario proceder al desarrollo de una serie de procesos de carácter automático, que necesariamente fueron complementados con operaciones de control manual y verificación mediante consulta a las diferentes unidades objeto de investigación. Para esta fase del trabajo fue necesario contar con un equipo humano específico y con la infraestructura habitual (teléfono, fax, correo postal,..) de cualquier operación de campo. En síntesis, las actividades se estructuraron en tres fases claramente diferenciadas:

- En la primera fase se desarrollaron los tratamientos específicos para cada fuente de entrada por separado, estudiando y desarrollando técnicas de depuración relacionadas con:
 - El control de calidad de las variables de identificación de todas las unidades presentes en cada fichero, prestando una atención especial a las unidades calificadas como cabezas de grupo o a las filiales con indicadores de tamaño relevantes (20 o más personas ocupadas).
 - La detección de unidades duplicadas, utilizando no solamente el criterio del identificador legal, sino otras variables alternativas (nombre o razón social, variables de localización, rango de la unidad dentro del grupo, identificador de grupo, etc).
 - La identificación y solución de posibles incompatibilidades (unidades que figuran como matrices de un determinado grupo y que al mismo tiempo constan como filiales de un grupo distinto, unidades que constan como filiales en dos grupos distintos, grupos de empresas para las cuales no consta la unidad matriz o solamente consta la unidad matriz,...).

Los procesos de depuración de todo este tipo de situaciones propiciaron la generación de los correspondientes ficheros de salida, que a su vez fueron considerados como inputs para la siguiente fase de trabajos.

- En la segunda fase, se diseñaron y ejecutaron los tratamientos para la integración de la información depurada, en un único sistema de información. El nexo de unión de las diferentes fuentes fue el identificador legal N.I.F. (Numero de Identificación Fiscal). Un primer bloque de trabajos estuvo orientado a la generación de los distintos grupos de unidades legales bajo la dependencia jerárquica (inmediata o última) de una unidad legal residente en España. El proceso de integración permitió completar el perímetro de los diferentes grupos identificados en varias fuentes, aunque evidentemente también fue preciso afrontar y resolver situaciones de conflicto generadas por datos no compatibles de distinta procedencia. En general, se puede hablar de un buen grado de integración de los grupos fiscales en los grupos mercantiles. En el 89% de los casos, las matrices fiscales fueron identificadas como matrices de grupos mercantiles o como dominadas en grupos más amplios. Esta situación corrobora la idea señalada al



inicio de este informe, en el sentido de considerar el concepto de grupo fiscal en sentido más restringido que el grupo mercantil.

A continuación se procedió a enriquecer el sistema, incluyendo todas las unidades no residentes en España que tenían el control último, o bien de unidades que operaban de forma independiente en España o de subgrupos residentes. Con este proceso se incorporó la dimensión internacional para los grupos ya previamente detectados.

- En la última fase, el producto obtenido fue vinculado al DIRCE a través del NIF y por tanto, integrado dentro del sistema de información general del registro estadístico, bajo la denominación clásica de registro satélite. Es importante reseñar la bondad del cruce, al detectarse que el 95% de las unidades generadas en el sistema de información sobre grupos, fueron detectadas en el Registro Central, excluyendo evidentemente a las unidades no residentes. Este último bloque de trabajos supuso a nuestro entender un salto cualitativo muy importante, dado el papel del registro como instrumento generador de datos estadísticos.

En efecto, las unidades registradas en el DIRCE disponen por primera vez de una nueva variable de estratificación, esto es, la pertenencia (o no) a un grupo de empresas y la consecuente participación de la unidad en los procesos de la globalización de las actividades económicas. Por otra parte, el sistema se enriquece con la implantación de una nueva unidad estadística, asociada a las ya tradicionales del registro. Pero además, los vínculos establecidos nos permiten estudiar la tipología y características de los grupos de empresas del DIRCE, dado que es posible el acceso a las distintas variables de clasificación de cada unidad participante.

3. Principales resultados

Los resultados que a continuación se presentan son fruto de una explotación estadística sobre el nuevo sistema de información creado, considerando además los vínculos con el registro central. Supone una primera aproximación al conocimiento de las características y tipología de los principales grupos de empresas con implantación nacional, así como de las distintas unidades que los conforman. No obstante es necesario poner de manifiesto de forma previa algunas matizaciones y restricciones que deberán ser tenidas en cuenta de cara a perfilar adecuadamente la relevancia y significación de los datos.

En primer lugar, respecto a la terminología de las unidades estadísticas, hemos asimilado los conceptos de empresa y unidad legal (por supuesto, siempre activa y con responsabilidad en el ejercicio de una o varias actividades económicas). Somos conscientes que dentro del perímetro de consolidación de los diferentes grupos pueden existir unidades legales sin autonomía de decisión y que por tanto no deberían ser consideradas empresas estadísticas independientes. Sin embargo, al menos en esta primera experiencia se ha optado por no vincular este tipo de trabajos con los más específicos de este informe. En consecuencia, cuando se haga referencia a los grupos de empresas, en realidad se estará considerando los diferentes grupos de unidades legales detectados.

Otro aspecto importante a tener en cuenta es el conjunto de procedimientos adoptados para clasificar las unidades, atendiendo tanto a los criterios clásicos de actividad económica o tamaño, como a otros nuevos ampliamente demandados como la nacionalidad o implantación geográfica, el tipo de control, etc. Gran parte de estas cuestiones están aún en fase de estudio y por tanto no existe una base metodológica suficientemente relevante que obligue a su aplicación en todos los Estados Miembros. En este sentido, las soluciones de compromiso adoptadas en este informe responden a una iniciativa concreta de carácter nacional que por supuesto, puede ser sometida a cambios significativos con el paso del tiempo, en tanto se vayan sistematizando y estableciendo procedimientos armonizados.

3.1. Unidades objeto de estudio

Se han considerado dos unidades estadísticas con las siguientes características específicas:

- Las empresas residentes en nuestro país que participan en el proceso de globalización de la economía, esto es, su existencia y su forma de operar deben ser analizadas desde la óptica de su pertenencia a un grupo de empresas de ámbito nacional o supranacional. Siguiendo las recomendaciones internacionales, sólo se han considerado aquellas empresas que tienen por soporte legal una persona jurídica. Las unidades con estas características constituyen una subpoblación del DIRCE. Esta circunstancia permitirá generar resultados asociados a la estructura de esta subpoblación (que genéricamente denominaremos GLOBAL), así como efectuar un análisis comparativo respecto a la población total del DIRCE. Por otra parte, la presencia de la unidad matriz y su país de residencia permite establecer una interesante clasificación, distinguiendo las empresas bajo control nacional o bajo control extranjero, e identificando en este caso los países con mayor presencia en nuestro país. Toda la información relativa a esta unidad se presenta en la Serie 1.
- Los grupos de empresas con presencia en el territorio nacional, esto es, conjuntos de empresas jurídicamente independientes y residentes en el territorio nacional, pero que están bajo control de una unidad matriz o cabeza de grupo. Los datos relativos a esta segunda unidad estadística se presentan en la Serie 2.

3.2. Variables de clasificación

En el marco de este trabajo, se han estimado relevantes y han sido definidos los siguientes criterios de clasificación:

- Tipo de control

Para las empresas se tomará el país de residencia de la unidad que tiene el control último, distinguiendo las empresas bajo control nacional o bajo control extranjero.

Para los grupos de empresas el criterio utilizado será similar al anterior y se establecerán dos categorías para esta población.

Si la matriz del grupo está implantada en el territorio nacional, habremos detectado un Grupo Nacional. Esta unidad podría ser además un Grupo Multinacional (GM) si hubiera creado filiales en algún otro país. No obstante, esta información no es posible obtenerla por el momento aunque en los sucesivos desarrollos de este trabajo, se prevé la disponibilidad de este dato.

Si por el contrario la unidad matriz no es residente en España, siguiendo la terminología adoptada por EUROSTAT, estaremos analizando un Grupo Truncado, o para ser más explícitos, la parte implantada en nuestro país de un Grupo Multinacional no residente. En definitiva, estaremos tomando como una unidad al conjunto de posibles subgrupos nacionales y empresas que actúan de forma independiente a nivel nacional, pero que en conjunto, son dependientes de una única matriz no residente en España.

- Forma jurídica

Esta variable se ha utilizado exclusivamente para los datos de empresas y se determina a partir del primer carácter del identificador legal NIF. Dado que sólo hemos considerado personas jurídicas, las distintas variantes que puede adoptar este carácter se han agrupado según estas categorías:

Sociedades Anónimas (primer carácter A).

Sociedades de Responsabilidad Limitada (primer carácter B).

Otras formas jurídicas (resto de caracteres alfabéticos salvo X).

- Indicadores de tamaño

Los dos criterios clásicos para delimitar el tamaño de las unidades son el empleo y el volumen de facturación. De entre estos, se ha optado por utilizar el primero como variable de clasificación para las empresas, dado que consta de forma numérica en todas las unidades del registro DIRCE. Se han establecido cuatro estratos de tamaño:

Menos de 10 asalariados.

De 10 a 19 asalariados.

De 20 a 99 asalariados.

De 100 o más asalariados.

La delimitación de la cifra total de facturación de un grupo es uno de los asuntos de más difícil resolución. El procedimiento óptimo debería estar basado en la declaración consolidada. En caso de no disponer de esta información, una tentativa de asignación de este indicador podría obtenerse sumando los datos respectivos de cada uno de sus miembros. Este proceso indudablemente conlleva problemas metodológicos de cierta importancia dado el previsible efecto inflamiento del dato causado por las propias transacciones entre las sociedades del grupo. En todo caso, con la limitación actual de datos, puede disponerse de un indicador de tamaño provisional, que ha sido desglosado en las siguientes modalidades:

Menos de 1.000 millones de pesetas.

De 1.000 a 50.000 millones.

Más de 50.000 millones.

- Implantación geográfica

Para las empresas se ha identificado la Comunidad Autónoma donde está implantada la sede social de la misma, independientemente de que sus unidades locales estén ubicados en la misma u otras zonas geográficas.

Para las empresas bajo control extranjero y los grupos de empresas truncados, se ha utilizado el país de residencia de la unidad con el último control, como criterio de clasificación geográfico. Esta variable está directamente relacionada con el concepto de nacionalidad. En el caso de que el grupo sea Transnacional, la definición de su nacionalidad es una tarea complicada, dado que los registros estadísticos nacionales ofrecen una visión parcial del grupo. Por otra parte, varios criterios pueden ser aplicados en su delimitación conceptual. De entre estos, algunos Estados Miembros utilizamos el único disponible hasta el momento, aunque pueda ser catalogado de excesivamente simplista.

- Actividad económica principal

Para las empresas se tomará el código de actividad principal registrado en el DIRCE. Con objeto de simplificar los desgloses por actividad se ha optado por considerar una primera clasificación, especificando el Sector económico principal según las modalidades:

— Industria (Divisiones 10 a 41).

— Construcción (División 45).

— Comercio (Divisiones 50 a 52).

— Resto de Servicios (Divisiones 55 a 92).

Un segundo desglose se ha tenido en cuenta para los sectores Industrial y Resto de Servicios, de acuerdo a las siguientes agrupaciones:

Industrias extractivas y del petróleo (Divisiones 10, 11, 12, 13, 14 y 23).

Alimentación, bebidas y tabaco (Divisiones 15 y 16).

Industria textil, confección, cuero y calzado (Divisiones 17, 18 y 19).

Madera y corcho (División 20).

Papel, artes gráficas y reproducción de soportes grabados (Divisiones 21 y 22).

Industria química (División 24).

Caucho y materias plásticas (División 25).

Productos minerales no metálicos diversos (División 26).

Metalurgia y fabricación de productos metálicos (Divisiones 26 y 27).

Maquinaria y equipo mecánico (División 29).

Material y equipo eléctrico, electrónico y óptico (Divisiones 30, 31, 32 y 33).

Material de transporte (División 34).

Industrias manufactureras diversas (Divisiones 36 y 37).

Energía y agua (Divisiones 40 y 41).

Hostelería (División 55).

Transporte, Almacenamiento y Comunicaciones (Divisiones 61, 62 y 63).

Intermediación financiera (Divisiones 65, 66 y 67).

Actividades inmobiliarias y de alquiler. Servicios empresariales (Divisiones 70, 71, 72, 73 y 74).

Otros servicios (Divisiones 80, 85, 90, 91, 92 y 93).

La delimitación de la actividad principal para los grupos de empresas es otra de las cuestiones de más candente actualidad, dado que la heterogeneidad de los procesos productivos puede ser considerada una propiedad inherente a esta unidad estadística, y por tanto la asignación de un determinado código puede implicar una pérdida significativa de relevancia, considerando la unidad estadística en su conjunto. Las recomendaciones internacionales giran en torno al establecimiento de un procedimiento que permita obtener una relación de actividades por orden de importancia. Los criterios que permitan la ordenación sistemática pueden ser los mismos que se utilizan para empresas (numero de empleados, volumen de facturación,...).

En todo caso e independientemente de cuáles sean los criterios de asignación y el nivel adecuado de codificación que se establezca en un futuro, para este trabajo hemos optado por utilizar el mismo nivel de clasificación que para las empresas, lo cual supone un nivel de agregación que de alguna forma minimiza las posibles distorsiones que puedan producirse.

En cuanto al procedimiento concreto de codificación que se ha desarrollado, hemos optado por generar un único código representativo, obtenido tras jerarquizar las distintas Divisiones NACE de cada grupo en función del volumen de facturación asociado a cada código. Posteriormente se ha procedido a su asignación a un Sector de actividad concreto (Industria, Construcción, Comercio y Resto de Servicios), siempre y cuando el Sector asignado represente más del 40% del volumen total de facturación y el segundo sector en importancia represente al menos una diferencia porcentual de



10 puntos respecto al primero. Si no es el caso, la unidad queda como no clasificable. A continuación se identificó la División NACE más representativa dentro del sector asignado mediante el procedimiento "top down". Por último, la asignación final a las diferentes ramas de actividad determinadas en este informe fue inmediata.

SERIE 1. DATOS DE EMPRESAS

A fecha de referencia 1 de enero de 2000, el DIRCE registra un conjunto de 19.070 unidades con personalidad jurídica que actúan bajo estrategias de grupos de empresas. Esta cifra representa tan solo el 0,7% de la población total de empresas del DIRCE. Si excluimos a las unidades del directorio que tienen por soporte legal una persona física, el dato representa el 2% de la población total. En cualquier caso, observamos que la representatividad del conjunto de unidades implantadas en nuestro territorio y que participan en el proceso de la mundialización de la economía es muy escasa con relación a la población total de empresas activas.

En T1.1 se observa que la forma jurídica más ampliamente adoptada para estas unidades es la Sociedad Anónima (74,3% de la población GLOBAL). Esta situación contrasta con la distribución poblacional del DIRCE, donde la condición jurídica predominante es Sociedad de Responsabilidad Limitada (65,2%, sin considerar las personas físicas).

Esta situación parece ser bastante razonable si presuponemos que las unidades enmarcadas en grupos, son generalmente de gran tamaño.

TABLA T1.1
EMPRESAS SEGÚN FORMA JURÍDICA

FORMA JURÍDICA	GLOBAL		DIRCE (*)	
	Total	Porcentaje	Total	Porcentaje
Total	19.070	100,0	999.750	100,0
Sociedades Anónimas	14.178	74,3	138.042	13,8
Sociedades de R. Limitada	4.404	23,1	652.113	65,2
Otras formas	488	2,6	209.595	21,0

(*) Se han excluido las Personas Físicas.

La tabla T1.2 corrobora el peso que estas unidades tienen dentro de la economía nacional. Se observa la importante presencia de unidades de gran tamaño, medido éste según el indicador asignado en el DIRCE. En efecto, las empresas con 20 o más asalariados representan casi el 50% de esta población, mientras que este porcentaje en el DIRCE es tan solo del 2,8%. También destacamos como hecho significativo que del conjunto de empresas del DIRCE con 100 o más asalariados, el 38% se encuentran operando bajo estructura de grupos.

TABLA T1.2
EMPRESAS SEGÚN ESTRATO DE ASALARIADOS

ESTRATO	GLOBAL		DIRCE	
	Total	Porcentaje	Total	Porcentaje
Total	19.070	100,0	2.594.886	100,0
Menos de 10 asalariados	7.059	37,0	2.438.193	94,0
De 10 a 19 asalariados	2.620	13,7	85.196	3,3
De 20 a 99 asalariados	5.856	30,7	62.119	2,4
De 100 ó más asalariados	3.535	18,5	9.378	0,4

En cuanto a la distribución por actividad, la tabla T1.3 muestra que la población GLOBAL presenta una mayor concentración hacia el sector industrial (el 26,4% clasificadas en este sector), si se establece una comparativa con la población del DIRCE (tan solo el 9,3% de las empresas son industriales). El fenómeno en sentido opuesto se manifiesta con las empresas constructoras. La representatividad de las empresas comerciales es muy similar en ambas poblaciones y en cuanto a las empresas de servicios, su presencia relativa es ligeramente inferior en la población GLOBAL.

En todo caso, como ya habíamos avanzado al principio, en ninguna rama de actividad se detecta una significativa proporción de empresas en grupos, respecto a cada población del DIRCE.

TABLA T1.3
EMPRESAS SEGÚN ACTIVIDAD PRINCIPAL

ACTIVIDAD	GLOBAL		DIRCE	
	Total	Pct.	Total	Pct.
Total	19.070	100,0	2.594.886	100,0
Industria	5.038	26,4	241.573	9,3
Industrias extractivas y del petróleo	175	0,9	2.892	0,1
Alimentación, bebidas y tabaco	777	4,1	33.410	1,3
Industria textil, confección, cuero y calzado	278	1,5	34.441	1,3
Madera y corcho	80	0,4	19.828	0,8
Papel, artes gráficas y reprod. de soportes grabados	576	3,0	24.185	0,9
Industria química	519	2,7	4.677	0,2
Caucho y materias plásticas	316	1,7	6.204	0,2
Productos minerales no metálicos diversos	430	2,3	12.421	0,5
Metalurgia y fabricación de productos metálicos	527	2,8	42.971	1,7
Maquinaria y equipo mecánico	373	2,0	14.218	0,5
Material y equipo eléctrico, electrónico y óptico	337	1,8	10.798	0,4
Material de transporte	270	1,4	4.616	0,2
Industrias manufactureras diversas	127	0,7	28.128	1,1
Energía y agua	253	1,3	2.784	0,1
Construcción	918	4,8	292.436	11,3
Comercio	5.421	28,4	791.199	30,5
Resto servicios	7.693	40,3	1.269.678	48,9
Hostelería	581	3,0	261.209	10,1
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	1.216	6,4	226.111	8,7
Intermediación financiera	866	4,5	43.214	1,7
Actividades inmobiliarias y de alquiler. Serv. Empres.	4.288	22,5	457.890	17,6
Otros servicios	742	3,9	281.254	10,8

No obstante, lo realmente importante es disponer de algún indicador que nos permita cuantificar el peso de las empresas en grupos, en términos de alguna variable económica, para las distintas ramas de actividad.

Los datos presentados en la tabla T1.4 son ilustrativos. Se ha generado el volumen total de facturación para el conjunto de empresas en grupos, por rama de actividad industrial. Este dato se ha comparado con la facturación estimada por la Encuesta Industrial Anual de Empresas (año 1999), para cada una de las ramas consideradas.



TABLA T1.4
VOLUMEN DE FACTURACIÓN SEGÚN ACTIVIDAD INDUSTRIAL

ACTIVIDAD	GLOBAL (millones pta.)	EIAE (*) (millones pta.)	Porcentaje por actividad
Total	36.779.618	62.190.808	59,1
Industrias extractivas y del petróleo	2.951.123	3.046.343	96,9
Alimentación, bebidas y tabaco	5.907.199	10.721.133	55,1
Industria textil, confección, cuero y calzado	900.106	3.643.436	24,7
Madera y corcho	180.304	1.301.999	13,8
Papel, artes gráficas y rep. de soportes grabados	1.611.231	3.546.837	45,4
Industria química	3.613.588	5.185.943	69,7
Caucho y materias plásticas	1.185.076	2.247.053	52,7
Productos minerales no metálicos diversos	1.473.590	3.508.957	41,9
Metalurgia y fabricación de productos metálicos	2.512.710	6.709.886	37,4
Maquinaria y equipo mecánico	1.308.734	3.176.277	41,2
Material y equipo eléctrico, electrónico y óptico	2.477.946	3.926.068	63,1
Material de transporte	7.856.775	8.912.556	88,1
Industrias manufactureras diversas	417.148	1.835.846	22,7
Energía y agua	4.384.088	4.428.471	98,9

(*) No investigadas las empresas sin asalariados.

En términos generales se observa que las 5.038 empresas industriales que operan en grupos (tan solo el 2% de la población industrial del DIRCE) contribuyen nada menos que con el 59% de la facturación total estimada por la encuesta. Existen determinadas ramas de actividad en las que la cuota de mercado es prácticamente exclusiva de este tipo de empresas:

- Energía y agua (99%)
- Industrias extractivas y del petróleo (97%)
- Material de transporte (88%)

Por el contrario otras actividades como Madera y corcho, Industrias manufactureras diversas o Industria textil, confección, cuero y calzado son las menos globalizadas.

Desde el punto de vista de la implantación territorial, la tabla T1.5 muestra la distribución de las unidades por Comunidades Autónomas. Al margen del sesgo que puede introducir el fenómeno de la multilocalización, con más incidencia precisamente en las unidades de gran tamaño, puede detectarse una importante concentración en tres Comunidades: Madrid, Cataluña y el País Vasco. Son los únicos territorios donde la proporción de empresas en grupos respecto al total poblacional GLOBAL es mayor que la población de empresas respecto al conjunto total DIRCE. En sentido contrario, Andalucía registra un descenso muy acusado al comparar la representatividad entre las dos poblaciones a estudio.

TABLA T1.5
EMPRESAS SEGÚN COMUNIDAD AUTÓNOMA

COMUNIDAD AUTÓNOMA	GLOBAL		DIRCE	
	Total	Porcentaje	Total	Porcentaje
Total	19.070	100,0	2.594.886	100,0
Andalucía	1.127	5,9	376.525	14,5
Aragón	478	2,5	75.802	2,9
Asturias (Principado de)	295	1,5	63.127	2,4
Baleares (Islas)	354	1,9	69.572	2,7
Canarias	468	2,5	105.199	4,1
Cantabria	118	0,6	32.443	1,3
Castilla y León	473	2,5	148.428	5,7
Castilla-La Mancha	251	1,3	99.441	3,8
Cataluña	5.377	28,2	492.487	19,0
Comunidad Valenciana	1.222	6,4	276.000	10,6
Extremadura	111	0,6	48.293	1,9
Galicia	768	4,0	166.052	6,4
Madrid (Comunidad de)	6.059	31,8	364.916	14,1
Murcia (Región de)	247	1,3	68.118	2,6
Navarra (Comunidad Foral de)	315	1,7	32.784	1,3
País Vasco	1.305	6,8	150.155	5,8
Rioja (La)	82	0,4	18.720	0,7
Ceuta y Melilla	20	0,1	6.824	0,3

Las tres siguientes tablas utilizan el lugar de implantación de la cabeza de grupo (España o Resto del mundo), para categorizar la población GLOBAL. La tabla 1.6 ofrece desgloses de cada subpoblación, según la actividad principal de las unidades. En términos de unidades, se observa que la representatividad de las empresas bajo control nacional es mayor, dado que suponen el 72% del total poblacional. Un análisis de la estructura por actividades permite detectar sensibles diferencias en las distribuciones. La presencia relativa para las actividades de Construcción y Resto de servicios es más baja en las empresas bajo control extranjero. Sin embargo en las actividades comerciales se detecta una mayor representatividad del conjunto de unidades bajo control extranjero. Esta situación también se da en las actividades industriales, aunque de una forma menos significativa.



TABLA T1.6
EMPRESAS EN GRUPOS (GLOBAL) SEGÚN TIPO DE CONTROL Y ACTIVIDAD PRINCIPAL

ACTIVIDAD	CONTROL NACIONAL		CONTROL EXTRANJERO	
	Total	Pct.	Total	Pct.
Total	13.639	100,0	5.431	100,0
Industria	3.398	24,9	1.640	30,2
Industrias extractivas y del petróleo	142	1,0	33	0,6
Alimentación, bebidas y tabaco	592	4,3	185	3,4
Industria textil, confección, cuero y calzado	227	1,7	51	0,9
Madera y corcho	70	0,5	10	0,2
Papel, artes gráficas y reprod. de soportes grabados	410	3,0	166	3,1
Industria química	240	1,8	279	5,2
Caucho y materias plásticas	175	1,3	141	2,6
Productos minerales no metálicos diversos	321	2,4	109	2,0
Metalurgia y fabricación de productos metálicos	396	2,9	131	2,4
Maquinaria y equipo mecánico	187	1,4	186	3,4
Material y equipo eléctrico, electrónico y óptico	181	1,3	156	2,9
Material de transporte	137	1,0	133	2,4
Industrias manufactureras diversas	102	0,7	25	0,5
Energía y agua	218	1,6	35	0,6
Construcción	785	5,8	133	2,4
Comercio	3.205	23,5	2.216	40,8
Resto servicios	6.251	45,8	1.442	26,6
Hostelería	508	3,7	73	1,3
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	980	7,2	236	4,3
Intermediación financiera	621	4,6	245	4,5
Actividades inmobiliarias y de alquiler. Serv. Empres.	3.496	25,6	792	14,7
Otros servicios	646	4,7	96	1,8

La tabla T1.7 complementa a la anterior, considerando la facturación según los mismos criterios de clasificación. El peso de las unidades bajo control extranjero, según esta variable económica es aún más significativo dado que representan el 55% de la facturación total de GLOBAL. En los desgloses por actividad, se detectan incluso cifras de facturación muy superiores para esta subpoblación. Los casos más representativos para las actividades industriales corresponden a la Industria química (2,3 billones), Material y equipo eléctrico, electrónico y óptico (2 billones) y Material de transporte (6,8 billones). Las actividades comerciales deben ser también tenidas en cuenta (10,3 billones).

En sentido opuesto las empresas bajo control nacional, presentan tasas de facturación más representativas en actividades como Industrias extractivas (2,9 billones), Alimentación, bebidas y tabaco (3,9 billones) o Energía y agua (4,2 billones). El sector Resto de servicios está claramente dominado por las empresas nacionales con una facturación total de casi 20 billones para el conjunto de estas unidades.

TABLA T1.7

FACTURACIÓN EN EMPRESAS (GLOBAL) SEGÚN TIPO DE CONTROL Y ACTIVIDAD PRINCIPAL

ACTIVIDAD	CONTROL NACIONAL		CONTROL EXTRANJERO	
	Total (millones pta.)	Pct.	Total (millones pta.)	Pct.
Total	54.877.792	100,0	30.879.867	100,0
Industria	19.737.979	36,1	17.041.639	55,1
Industrias extractivas y del petróleo	2.911.775	5,3	39.348	0,1
Alimentación, bebidas y tabaco	3.903.674	7,1	2.003.525	6,5
Industria textil, confección, cuero y calzado	717.213	1,3	182.892	0,6
Madera y corcho	167.287	0,3	13.018	0,0
Papel, artes gráficas y reprod. de soportes grabados	985.108	1,8	626.124	2,0
Industria química	1.261.957	2,3	2.351.631	7,6
Caucho y materias plásticas	388.634	0,7	796.442	2,6
Productos minerales no metálicos diversos	862.687	1,6	610.903	2,0
Metalurgia y fabricación de productos metálicos	1.907.606	3,5	605.104	2,0
Maquinaria y equipo mecánico	564.325	1,0	744.408	2,4
Material y equipo eléctrico, electrónico y óptico	476.497	0,9	2.001.450	6,5
Material de transporte	1.052.807	1,9	6.803.968	22,0
Industrias manufactureras diversas	315.130	0,6	102.018	0,3
Energía y agua	4.223.280	7,7	160.808	0,5
Construcción	4.373.504	8,0	191.586	0,6
Comercio	10.892.797	19,8	10.304.553	33,4
Resto servicios	19.873.512	36,1	3.342.089	10,9
Hostelería	466.223	0,8	123.354	0,4
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	5.222.216	9,5	455.744	1,5
Intermediación financiera	9.409.537	17,1	1.564.469	5,1
Actividades inmobiliarias y de alquiler. Serv. Empres.	3.697.273	6,7	1.089.279	3,5
Otros servicios	1.078.263	2,0	109.243	0,4

La última clasificación de esta serie tiene por objeto identificar los países con más presencia en nuestro territorio, desde el punto de vista de las unidades implantadas y la facturación de éstas. En la tabla 1.8 se observa que un 72% de empresas están bajo control de una multinacional europea, siendo Francia el país con más presencia, tanto en número de unidades como en facturación. Estados Unidos es el tercer país con más presencia en número de unidades tras Alemania, pero es el segundo en facturación.

TABLA T1.8

EMPRESAS BAJO CONTROL EXTRANJERO.
UNIDADES Y FACTURACIÓN SEGÚN EL PAÍS DE RESIDENCIA DE LA MATRIZ

PAÍS DE RESIDENCIA	UNIDADES		FACTURACIÓN	
	Total	Porcentaje	Total (millones pta.)	Porcentaje
Total Europa	5.431	100,0	30.879.867	100,0
Francia	3.910	72,0	20.909.769	67,7
Alemania	1.241	22,9	8.541.973	27,7
Reino Unido	806	14,8	5.172.989	16,8
Italia	557	10,3	1.838.095	6,0
Otros	380	7,0	2.119.926	6,9
Estados Unidos	926	17,1	3.236.786	10,5
Japón	696	12,8	5.675.540	18,4
Resto del Mundo	181	3,3	1.495.105	4,8
	644	11,9	2.799.453	9,1

SERIE 2. DATOS DE GRUPOS

Las 19.070 empresas residentes en España y que están involucradas en el proceso de la globalización, se vertebran en un total de 7.315 grupos. Como puede observarse en la tabla T2.1, poco más de la mitad de éstos (54%) tienen la matriz residente en España. En la situación actual, el DIRCE registra más de 3.300 grupos de empresas, con matriz no residente y presencia en España, mediante la constitución de una o varias filiales implantadas en nuestro territorio nacional. Si consideramos el número de filiales residentes como indicador de tamaño del grupo, observamos que la presencia de grupos con 20 o más unidades es más significativa en los grupos nacionales.

TABLA T2.1
GRUPOS DE EMPRESAS SEGÚN TIPOLOGÍA Y NÚMERO DE MIEMBROS

TIPOLOGÍA	NÚMERO DE MIEMBROS			
	Total	Menos de 5	De 5 a 19	De 20 ó más
Total	7.315	6.599	666	50
Grupos Nacionales	3.993	3.450	501	42
Grupos Truncados no Nacionales	3.322	3.149	165	8

La tabla T2.2 ofrece un indicador alternativo de tamaño, basado en la facturación total del grupo. Para grandes magnitudes también se observa un cierto predominio de los grupos nacionales. En todo caso, estos datos de carácter general adquieren mayor relevancia si efectuamos un desglose por rama de actividad económica.

TABLA T2.2
GRUPOS DE EMPRESAS SEGÚN TIPOLOGÍA Y ESTRATO DE FACTURACIÓN

TIPOLOGÍA	ESTRATO DE FACTURACIÓN			
	Total (millones pta.)	Menos de 1.000	De 1.000 a 50.000	Más de 50.000
Total	7.315	3.445	3.615	255
Grupos Nacionales	3.993	1.635	2.212	146
Grupos Truncados no Nacionales	3.322	1.810	1.403	109

En la tabla T2.3 se presentan las distintas distribuciones por actividad para las dos categorías de grupos consideradas. Los procedimientos de asignación de una rama de actividad principal a cada grupo ya descritos en el apartado anterior, han generado una subpoblación de unidades para las que no ha sido posible su clasificación (fila "No clasificable"), aunque es muy poco representativa respecto del conjunto total. Lo más relevante de esta tabla es el predominio de los grupos nacionales para las actividades de construcción (un 7,1% para grupos nacionales frente a un 1,7% para grupos truncados) y resto de servicios (un 35,9% para grupos nacionales y un 23,7% para grupos truncados). Por el contrario las actividades comerciales son más representativas para los grupos truncados, dado que casi la mitad de éstos figuran clasificados en ese sector. En cuanto al sector industrial, se detectan porcentajes similares para cada tipología de grupos, aunque un análisis por ramas permite detectar un predominio de grupos truncados en actividades como industria química, caucho, maquinaria y material de transporte. En otras ramas de actividad, como alimentación, textil, madera o energía, se detecta un mayor predominio de grupos nacionales.

TABLA T2.3
GRUPOS DE EMPRESAS SEGÚN ACTIVIDAD PRINCIPAL Y TIPOLOGÍA

ACTIVIDAD	GRUPOS NACIONALES		GRUPOS TRUNCADOS	
	Total	Pct.	Total	Pct.
Total	3.993	100,0	3.322	100,0
Industria	1.205	30,2	925	27,8
Industrias extractivas y del petróleo	33	0,8	14	0,4
Alimentación, bebidas y tabaco	244	6,1	90	2,7
Industria textil, confección, cuero y calzado	91	2,3	36	1,1
Madera y corcho	26	0,7	5	0,2
Papel, artes gráficas y reprod. de soportes grabados	134	3,4	84	2,5
Industria química	95	2,4	162	4,9
Caucho y materias plásticas	62	1,6	88	2,6
Productos minerales no metálicos diversos	116	2,9	43	1,3
Metalurgia y fabricación de productos metálicos	143	3,6	86	2,6
Maquinaria y equipo mecánico	75	1,9	121	3,6
Material y equipo eléctrico, electrónico y óptico	64	1,6	94	2,8
Material de transporte	41	1,0	74	2,2
Industrias manufactureras diversas	46	1,2	16	0,5
Energía y agua	35	0,9	12	0,4
Construcción	283	7,1	56	1,7
Comercio	986	24,7	1.533	46,1
Resto servicios	1.433	35,9	788	23,7
Hostelería	122	3,1	47	1,4
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	277	6,9	157	4,7
Intermediación financiera	149	3,7	103	3,1
Actividades inmobiliarias y de alquiler Serv. Empres.	699	17,5	432	13,0
Otros servicios	186	4,7	49	1,5
No clasificable	86	2,2	20	0,6

La tabla T2.4 aporta información complementaria al considerar la facturación total en grupos, según los mismos criterios de clasificación. El conjunto de grupos nacionales (54% del total poblacional) factura el 63% del total de grupos. Para esta subpoblación, los mayores pesos se dan en el sector industrial (39,8%) y resto de servicios (35,8%). Dentro de estos sectores destacan especialmente las ramas de intermediación financiera (20,2%), industrias extractivas (10,6%) y energía (7,8%).

Para la población de grupos truncados, se observa que el conjunto de grupos industriales (27,8%) representa el 60,2% de la facturación total, siendo la rama de material de transporte (26,7%) la más relevante. Además, según se había detectado en la tabla anterior, la presencia de grupos comerciales es muy significativa dado que facturan el 28% del total.

TABLA T2.4
FACTURACIÓN EN GRUPOS DE EMPRESAS SEGÚN ACTIVIDAD PRINCIPAL Y TIPOLOGÍA

ACTIVIDAD	GRUPOS NACIONALES		GRUPOS TRUNCADOS	
	Total	Pct.	Total	Pct.
Total	54.877.792	100,0	30.879.867	100,0
Industria	21.834.549	39,8	18.623.919	60,2
Industrias extractivas y del petróleo	5.809.756	10,6	25.346	0,1
Alimentación, bebidas y tabaco	3.928.687	7,2	1.781.701	5,8
Industria textil, confección, cuero y calzado	422.917	0,8	164.162	0,5
Madera y corcho	155.636	0,3	4.542	0,0
Papel, artes gráficas y reprod. de soportes grabados	1.056.669	1,9	551.946	1,8
Industria química	1.088.549	2,0	2.491.963	8,1
Caucho y materias plásticas	343.590	0,6	712.331	2,3
Productos minerales no metálicos diversos	915.608	1,7	630.507	2,0
Metalurgia y fabricación de productos metálicos	1.929.015	3,5	633.463	2,1
Maquinaria y equipo mecánico	541.576	1,0	773.700	2,5
Material y equipo eléctrico, electrónico y óptico	461.902	0,8	2.322.826	7,5
Material de transporte	587.607	1,1	8.244.576	26,7
Industrias manufactureras diversas	302.936	0,6	74.667	0,2
Energía y agua	4.290.101	7,8	212.188	0,7
Construcción	4.657.437	8,5	140.237	0,5
Comercio	8.309.358	15,1	8.625.539	27,9
Resto servicios	19.650.560	35,8	3.086.460	10,1
Hostelería	425.554	0,8	109.417	0,4
Transporte, almacenamiento y comunicaciones	4.561.303	8,3	402.512	1,3
Intermediación financiera	11.095.609	20,2	1.533.435	5,0
Actividades inmobiliarias y de alquiler Serv. Empres.	2.459.749	4,5	945.527	3,1
Otros servicios	1.108.346	2,0	95.569	0,3
No clasificable	425.888	0,8	403.712	1,3

Por último, y de manera análoga a la serie de empresas, en la tabla T2.5 se identifican las nacionalidades de los grupos con más presencia en nuestro territorio, tomando los criterios de número de grupos truncados implantados y la facturación de éstos. Un 71% de grupos multinacionales con presencia en España, tienen por matriz a una unidad residente en algún país de la Unión Europea, siendo Francia y Alemania los países más representativos. Estados Unidos ocupa el tercer lugar en número de multinacionales y el segundo en facturación.

TABLA T2.5
GRUPOS TRUNCADOS NO NACIONALES.
UNIDADES Y FACTURACIÓN SEGÚN EL PAÍS DE RESIDENCIA DE LA MATRIZ

PAÍS DE RESIDENCIA	UNIDADES		FACTURACIÓN	
	Total	Porcentaje	Total (millones pta.)	Porcentaje
Total Europa	3.322	100,0	30.879.867	100,0
Francia	2.366	71,2	20.909.769	67,7
Alemania	650	19,6	8.541.973	27,7
Reino Unido	485	14,6	5.172.989	16,8
Italia	339	10,2	1.838.095	6,0
Otros	286	8,6	2.119.926	6,9
Estados Unidos	606	18,2	3.236.786	10,5
Japón	438	13,2	5.675.540	18,4
Resto del Mundo	113	3,4	1.495.105	4,8
	405	12,2	2.799.453	9,1

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AEAT (2001): Manual del Impuesto sobre Sociedades.

AEAT. Página web de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria. www.aeat.es

ARANZADI (2001): Código Tributario. Editorial Aranzadi. EUROSTAT

(1998): The Impact of Globalisation on Statistics. LEFEBVRE, F.

(2001): Memento contable. Ediciones Francis Lefebvre.

— (2001): Memento práctico fiscal. Ediciones Francis Lefebvre.

— (2002): Memento práctico fiscal. Ediciones Francis Lefebvre.

LOPEZ ALBERTS, H. (1999): Los grupos de sociedades. Régimen tributario y cuentas fiscales consolidadas. Editorial CISS-PRAXIS.

OECD. DSTI/EAS/IND/SWP(2002): Manual on Economic Globalisation Indicators.

SANZ GADEA, E. (2001): “Aspectos internacionales de la política fiscal (I)”. Revista Impuestos n.º 13.

— (2001): “Aspectos internacionales de la política fiscal (II)”. Revista Impuestos n.º 14.

— (2001): “Aspectos internacionales de la política fiscal (III)”. Revista Impuestos n.º 15.

DOCUMENTOS DE TRABAJO EDITADOS POR EL
INSTITUTO DE ESTUDIOS FISCALES

2000

- 1/00 Ciudadanos, contribuyentes y expertos: Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 1999.
Autor: Área de Sociología Tributaria.
- 2/00 Los costes de cumplimiento en el IRPF 1998.
Autores: M.^a Luisa Delgado, Consuelo Díaz y Fernando Prats.
- 3/00 La imposición sobre hidrocarburos en España y en la Unión Europea.
Autores: Valentín Edo Hernández y Javier Rodríguez Luengo.

2001

- 1/01 Régimen fiscal de los seguros de vida individuales.
Autor: Ángel Esteban Paúl.
- 2/01 Ciudadanos, contribuyentes y expertos: Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2000.
Autor: Área de Sociología Tributaria.
- 3/01 Inversiones españolas en el exterior. Medidas para evitar la doble imposición internacional en el Impuesto sobre Sociedades.
Autora: Amelia Maroto Sáez.
- 4/01 Ejercicios sobre competencia fiscal perjudicial en el seno de la Unión Europea y de la OCDE: Semejanzas y diferencias.
Autora: Ascensión Maldonado García-Verdugo.
- 5/01 Procesos de coordinación e integración de las Administraciones Tributarias y Aduaneras. Situación en los países iberoamericanos y propuestas de futuro.
Autores: Fernando Díaz Yubero y Raúl Junquera Valera.
- 6/01 La fiscalidad del comercio electrónico. Imposición directa.
Autor: José Antonio Rodríguez Ondarza.
- 7/01 Breve curso de introducción a la programación en Stata (6.0).
Autor: Sergi Jiménez-Martín.
- 8/01 Jurisprudencia del Tribunal de Luxemburgo e Impuesto sobre Sociedades.
Autor: Juan López Rodríguez.
- 9/01 Los convenios y tratados internacionales en materia de doble imposición.
Autor: José Antonio Bustos Buiza.
- 10/01 El consumo familiar de bienes y servicios públicos en España.
Autor: Subdirección General de Estudios Presupuestarios y del Gasto Público.
- 11/01 Fiscalidad de las transferencias de tecnología y jurisprudencia.
Autor: Néstor Carmona Fernández.
- 12/01 Tributación de la entidad de tenencia de valores extranjeros española y de sus socios.
Autora: Silvia López Ribas.
- 13/01 El profesor Flores de Lemus y los estudios de Hacienda Pública en España.
Autora: María José Aracil Fernández.
- 14/01 La nueva Ley General Tributaria: marco de aplicación de los tributos.
Autor: Javier Martín Fernández.
- 15/01 Principios jurídico-fiscales de la reforma del impuesto sobre la renta.
Autor: José Manuel Tejerizo López.
- 16/01 Tendencias actuales en materia de intercambio de información entre Administraciones Tributarias.
Autor: José Manuel Calderón Carrero.
- 17/01 El papel del profesor Fuentes Quintana en el avance de los estudios de Hacienda Pública en España.
Autora: María José Aracil Fernández.
- 18/01 Regímenes especiales de tributación para las pequeñas y medianas empresas en América Latina.
Autores: Raúl Félix Junquera Varela y Joaquín Pérez Huete.
- 19/01 Principios, derechos y garantías constitucionales del régimen sancionador tributario.
Autores: Varios autores.
- 20/01 Directiva sobre fiscalidad del ahorro. Estado del debate.
Autor: Francisco José Delmas González.
- 21/01 Régimen Jurídico de las consultas tributarias en derecho español y comparado.
Autor: Francisco D. Adame Martínez.
- 22/01 Medidas antielusión fiscal.
Autor: Eduardo Sanz Gadea.

- 23/01 La incidencia de la reforma del Impuesto sobre Sociedades según el tamaño de la empresa.
Autores: Antonio Martínez Arias, Elena Fernández Rodríguez y Santiago Álvarez García.
- 24/01 La asistencia mutua en materia de recaudación tributaria.
Autor: Francisco Alfredo García Prats.
- 25/01 El impacto de la reforma del IRPF en la presión fiscal indirecta. (Los costes de cumplimiento en el IRPF 1998 y 1999).
Autor: Área de Sociología Tributaria.

2002

- 1/02 Nueva posición de la OCDE en materia de paraísos fiscales.
Autora: Ascensión Maldonado García-Verdugo.
- 2/02 La tributación de las ganancias de capital en el IRPF: de dónde venimos y hacia dónde vamos.
Autor: Fernando Rodrigo Sauco.
- 3/02 A tax administration for a considered action at the crossroads of time.
Autora: M.^a Amparo Grau Ruiz.
- 4/02 Algunas consideraciones en torno a la interrelación entre los convenios de doble imposición y el derecho comunitario Europeo: ¿Hacia la "comunitarización" de los CDIs?
Autor: José Manuel Calderón Carrero.
- 5/02 La modificación del modelo de convenio de la OCDE para evitar la doble imposición internacional y prevenir la evasión fiscal. Interpretación y novedades de la versión del año 2000: la eliminación del artículo 14 sobre la tributación de los Servicios profesionales independientes y el remozado trato fiscal a las partnerships.
Autor: Fernando Serrano Antón.
- 6/02 Los convenios para evitar la doble imposición: análisis de sus ventajas e inconvenientes.
Autores: José María Vallejo Chamorro y Manuel Gutiérrez Lousa.
- 7/02 La Ley General de Estabilidad Presupuestaria y el procedimiento de aprobación de los presupuestos.
Autor: Andrés Jiménez Díaz.
- 8/02 IRPF y familia en España: Reflexiones ante la reforma.
Autor: Francisco J. Fernández Cabanillas.
- 9/02 Novedades en el Impuesto sobre Sociedades en el año 2002.
Autor: Manuel Santolaya Blay.
- 10/02 Un apunte sobre la fiscalidad en el comercio electrónico.
Autora: Amparo de Lara Pérez.
- 11/02 I Jornada metodológica "Jaime García Añoveros" sobre la metodología académica y la enseñanza del Derecho financiero y tributario.
Autores: Pedro Herrera Molina y Pablo Chico de la Cámara (coord.).
- 12/02 Estimación del capital público, capital privado y capital humano para la UE-15.
Autoras: M.^a Jesús Delgado Rodríguez e Inmaculada Álvarez Ayuso.
- 13/02 Líneas de Reforma del Impuesto de Sociedades en el contexto de la Unión Europea.
Autores: Santiago Álvarez García y Desiderio Romero Jordán.
- 14/02 Opiniones y actitudes fiscales de los españoles en 2001.
Autor: Área de Sociología Tributaria. Instituto de Estudios Fiscales.
- 15/02 Las medidas antielusión en los convenios de doble imposición y en la Fiscalidad internacional.
Autor: Abelardo Delgado Pacheco.
- 16/02 Brief report on direct an tax incentives for R&D investment in Spain.
Autores: Antonio Fonfría Mesa, Desiderio Romero Jordán y José Félix Sanz Sanz.
- 17/02 Evolución de la armonización comunitaria del Impuesto sobre Sociedades en materia contable y fiscal.
Autores: Elena Fernández Rodríguez y Santiago Álvarez García.
- 18/02 Transparencia Fiscal Internacional.
Autor: Eduardo Sanz Gadea.
- 19/02 La Directiva sobre fiscalidad del ahorro.
Autor: Francisco José Delmas González.
- 20A/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO I. Parte General. Volumen 1.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 20B/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO I. Parte General. Volumen 2.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 21A/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO II. Parte Especial. Volumen 1.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 21B/02 Anuario Tributario de Jurisprudencia sistematizada y comentada 1999. TOMO II. Parte Especial. Volumen 2.
Autor: Instituto de Estudios Fiscales.
- 22/02 Medidas unilaterales para evitar la doble imposición internacional.
Autor: Rafael Cosín Ochaita.
- 23/02 Instrumentos de asistencia mutua en materia de intercambios de información (Impuestos Directos e IVA).
Autora: M.^a Dolores Bustamante Esquivias.
- 24/02 Algunos aspectos problemáticos en la fiscalidad de no residentes.
Autores Néstor Carmona Fernández, Fernando Serrano Antón y José Antonio Bustos Buiza.

- 25/02 Derechos y garantías de los contribuyentes en Francia.
Autor: José María Tovillas Morán.
- 26/02 El Impuesto sobre Sociedades en la Unión Europea: Situación actual y rasgos básicos de su evolución en la última década.
Autora: Raquel Paredes Gómez.
- 27/02 Un paso más en la colaboración tributaria a través de la formación: el programa Fiscalis de la Unión Europea.
Autores: Javier Martín Fernández y M.^a Amparo Grau Ruiz.
- 28/02 El comercio electrónico internacional y la tributación directa: reparto de las potestades tributarias.
Autor: Javier González Carcedo.
- 29/02 La discrecionalidad en el derecho tributario: hacia la elaboración de una teoría del interés general.
Autora: Carmen Uriol Egido.
- 30/02 Reforma del Impuesto sobre Sociedades y de la tributación empresarial.
Autor: Emilio Albi Ibáñez.

2003

- 1/03 Incentivos fiscales y sociales a la incorporación de la mujer al mercado de trabajo.
Autora: Anabel Zárate Marco.
- 2/03 Contabilidad versus fiscalidad: situación actual y perspectivas de futuro en el marco del Libro Blanco de la contabilidad.
Autores: Elena Fernández Rodríguez, Antonio Martínez Arias y Santiago Álvarez García.
- 3/03 Aspectos metodológicos de la Economía y de la Hacienda Pública.
Autor: Desiderio Romero Jordán.
- 4/03 La enseñanza de la Economía: algunas reflexiones sobre la metodología y el control de la actividad docente.
Autor: Desiderio Romero Jordán.
- 5/03 Errores más frecuentes en la evaluación de políticas y proyectos.
Autores: Joan Pasqual Rocabert y Guadalupe Souto Nieves.
- 6/03 Traducciones al español de libros de Hacienda Pública (1767-1970).
Autoras: Rocío Sánchez Lissén y M.^a José Aracil Fernández.
- 7/03 Tributación de los productos financieros derivados.
Autor: Ángel Esteban Paúl.
- 8/03 Tarifas no uniformes: servicio de suministro doméstico de agua.
Autores: Santiago Álvarez García, Marián García Valiñas y Javier Suárez Pandiello.
- 9/03 ¿Mercado, reglas fiscales o coordinación? Una revisión de los mecanismos para contener el endeudamiento de los niveles inferiores de gobierno.
Autor: Roberto Fernández Llera.
- 10/03 Propuestas de introducción de técnicas de simplificación en el procedimiento sancionador tributario.
Autora: Ana María Juan Lozano.
- 11/03 La imposición propia como ingreso de la Hacienda autonómica en España.
Autores: Diego Gómez Díaz y Alfredo Iglesias Suárez.
- 12/03 Quince años de modelo dual de IRPF: Experiencias y efectos.
Autor: Fidel Picos Sánchez.
- 13/03 La medición del grado de discrecionalidad de las decisiones presupuestarias de las Comunidades Autónomas.
Autor: Ramón Barberán Ortí.
- 14/03 Aspectos más destacados de las Administraciones Tributarias avanzadas.
Autor: Fernando Díaz Yubero.
- 15/03 La fiscalidad del ahorro en la Unión Europea: entre la armonización fiscal y la competencia de los sistemas tributarios nacionales.
Autores: Santiago Álvarez García, María Luisa Fernández de Soto Blass y Ana Isabel González González.
- 16/03 Análisis estadístico de la litigiosidad en los Tribunales de Justicia. Jurisdicción contencioso-administrativa (período 1990/2000).
Autores: Eva Andrés Aucejo y Vicente Royuela Mora.
- 17/03 Incentivos fiscales a la investigación, desarrollo e innovación.
Autora: Paloma Tobes Portillo.
- 18/03 Modelo de Código Tributario Ambiental para América Latina.
Directores: Miguel Buñuel González y Pedro M. Herrera Molina.
- 19/03 Régimen fiscal de la sociedad europea.
Autores: Juan López Rodríguez y Pedro M. Herrera Molina.
- 20/03 Reflexiones en torno al debate del impacto económico de la regulación y los procesos institucionales para su reforma.
Autores: Anabel Zárate Marco y Jaime Vallés Giménez.
- 21/03 La medición de la equidad en la implementación de los sistemas impositivos.
Autores: Marta Pascual y José María Sarabia.
- 22/03 Análisis estadístico de la litigiosidad experimentada en el Tribunal Económico Administrativo Regional de Cataluña (1990-2000).
Autores: Eva Andrés Aucejo y Vicente Royuela Mora.

- 23/03 Incidencia de las NIIF en el ámbito de la contabilidad pública.
Autor: José Antonio Monzó Torrecillas.
- 24/03 El régimen de atribución de rentas tras la última reforma del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.
Autor: Domingo Carbajo Vasco.
- 25/03 Los grupos de empresas en España. Aspectos fiscales y estadísticos.
Autores: María Antonia Truyols Martí y Luís Esteban Barbado Miguel.