



PARLAMENTO
DE GALICIA



BOLETÍN OFICIAL DO
PARLAMENTO DE GALICIA

X lexislatura
Número 12
11 de novembro de 2016



SUMARIO

1. Procedementos parlamentarios

1.2. Procedementos especiais de carácter institucional

1.2.1. Investidura

■ Acordo do Pleno do Parlamento, do 10 de novembro de 2016, relativo á investidura como presidente da Xunta de Galicia do Sr. D. Alberto Núñez Feijóo [1710](#)

1.5. Procedementos relativos a outras institucións e órganos

1.5.4. De ámbito europeo

1.5.4.1. Unión Europea

Resolución da Presidencia, do 9 de novembro de 2016, pola que se admite a trámite o escrito das Cortes Xerais polo que se achega documentación relativa á Proposta de directiva do Consello relativa a unha base impoñible consolidada común do imposto sobre sociedades (BICCS) [COM(2016) 683 final] [COM(2016) 683 final Anexos] [2016/0336 (CNS)] {SWD(2016) 341 final} {SWD(2016) 342 final}

■ 10/UECS-0000013 (931)

Consulta sobre a aplicación do principio de subsidiariedade na Proposta de directiva do Consello relativa a unha base impoñible consolidada común do imposto sobre sociedades (BICCS) [COM(2016) 683 final] [COM(2016) 683 final Anexos] [2016/0336 (CNS)] {SWD(2016) 341 final} {SWD(2016) 342 final} [1715](#)

Resolución da Presidencia, do 9 de novembro de 2016, pola que se admite a trámite o escrito das Cortes Xerais polo que se achega documentación relativa á Proposta de Directiva do Consello relativa a unha base impoñible común do imposto sobre sociedades [COM(2016) 685 final] [COM(2016) 685 final Anexos] [2016/0337 (CNS)] {SWD(2016) 341 final} {SWD(2016) 342 final}

■ 10/UECS-0000014 (932)

Consulta sobre a aplicación do principio de subsidiariedade na Proposta de Directiva do Consello relativa a unha base impoñible común do imposto sobre sociedades [COM(2016) 685 final] [COM(2016) 685 final Anexos] [2016/0337 (CNS)] {SWD(2016) 341 final} {SWD(2016) 342 final} [1772](#)

Resolución da Presidencia, do 9 de novembro de 2016, pola que se admite a trámite o escrito das Cortes Xerais polo que se achega documentación relativa á Proposta de directiva do Consello relativa aos mecanismos de resolución dos litixios de dobre imposición na Unión Europea [COM(2016) 686 final] [COM(2016) 686 final Anexos] [2016/0338 (CNS)] {SWD(2016) 343 final} {SWD(2016) 344 final}

■ 10/UECS-0000015 (933)

Consulta sobre a aplicación do principio de subsidiariedade na Proposta de directiva do Consello relativa aos mecanismos de resolución dos litixios de dobre imposición na Unión Europea [COM(2016) 686 final] [COM(2016) 686 final Anexos] [2016/0338 (CNS)] {SWD(2016) 343 final} {SWD(2016) 344 final} [1837](#)

Resolución da Presidencia, do 9 de novembro de 2016, pola que se admite a trámite o escrito das Cortes Xerais polo que se achega documentación relativa Proposta de Directiva do Consello pola que se modifica a Directiva (UE) 2016/1164 no que se refire ás asimetrías híbridas con terceiros países [COM(2016) 687 final] [2016/0339 (CNS)] {SWD(2016) 345 final}

10/UECS-0000016 (939)

Consulta sobre a aplicación do principio de subsidiariedade na Proposta de Directiva do Consello pola que se modifica a Directiva (UE) 2016/1164 no que se refire ás asimetrías híbridas con terceiros países [COM(2016) 687 final] [2016/0339 (CNS)] {SWD(2016) 345 final} [1898](#)

2. Elección e composición do Parlamento, réxime e goberno interior, organización e funcionamento

2.4. Organización e funcionamento do Parlamento

2.4.3. Convocatorias

■ Sesión plenaria (día 15 de novembro de 2016, ás 12.30 horas)

[1714](#)

1. Procedementos parlamentarios

1.2. Procedementos especiais de carácter institucional

1.2.1. Investidura

Acordo do Pleno do Parlamento, do 10 de novembro de 2016, relativo á investidura como presidente da Xunta de Galicia do Sr. D. Alberto Núñez Feijóo

O Parlamento de Galicia, na sesión de investidura que tivo lugar o día 10 de novembro de 2016, de acordo co disposto nos artigos 15.2 do Estatuto de autonomía de Galicia, 17 e seguintes da Lei 1/1983, do 22 de febreiro, de normas reguladoras da Xunta e da súa presidencia, e 136 do Regulamento do Parlamento de Galicia, acordou por maioría absoluta (41 votos a favor, 34 votos en contra, e ningunha abstención) investir presidente da Xunta de Galicia ao Sr. D. Alberto Núñez Feijóo.

O que se publica para xeral coñecemento e ao abeiro do disposto nos artigos 65 e concordantes do Regulamento da Cámara.

Santiago de Compostela, 10 de novembro de 2016

Miguel Ángel Santalices Vieira

Presidente

1.5. Procedementos relativos a outras institucións e órganos

1.5.4. De ámbito europeo

1.5.4.1. Unión Europea

Resolución da Presidencia, do 9 de novembro de 2016, pola que se admite a trámite o escrito das Cortes Xerais polo que se achega documentación relativa á Proposta de directiva do Consello relativa a unha base impoñible consolidada común do imposto sobre sociedades (BICIS) [COM(2016) 683 final] [COM(2016) 683 final Anexos] [2016/0336 (CNS)] {SWD(2016) 341 final} {SWD(2016) 342 final}

-10/UECS-0000013 (931)

Consulta sobre a aplicación do principio de subsidiariedade na Proposta de directiva do Consello relativa a unha base impoñible consolidada común do imposto sobre sociedades (BICIS) [COM(2016) 683 final] [COM(2016) 683 final Anexos] [2016/0336 (CNS)] {SWD(2016) 341 final} {SWD(2016) 342 final}

No Rexistro Xeral do Parlamento de Galicia tivo entrada, co número 931, o escrito das Cortes Xerais polo que se achega documentación relativa á solicitude da Comisión Mixta para a Unión Europea en relación coa consulta sobre a aplicación do principio de subsidiariedade na Proposta de directiva do Consello relativa a unha base impoñible consolidada común do imposto sobre sociedades (BICIS) [COM(2016) 683 final] [COM(2016) 683 final Anexos] [2016/0336 (CNS)] {SWD(2016) 341 final} {SWD(2016) 342 final}.

Conforme o establecido na norma segunda das Normas reguladoras do procedemento para o control do principio de subsidiariedade nos proxectos lexislativos da Unión Europea (nos BOPG núms. 276, do 16 de xullo de 2010, e 446, do 7 de abril de 2011), resolvo:

1º. Trasladarlles o referido escrito aos portavoces dos grupos parlamentarios e ordenar a súa publicación no *Boletín Oficial do Parlamento de Galicia*.

2º. Conforme o disposto na norma terceira das citadas normas, no prazo dos dez días naturais seguintes á remisión do proxecto de acto legislativo, os grupos parlamentarios poderán presentar propostas de ditame motivado nas que deberán expoñer as razóns polas que consideran que o proxecto de acto legislativo da Unión Europea resulta contrario, en todo ou en parte, ao principio de subsidiariedade.

As propostas de ditame motivado presentaranse ante a Mesa, que as cualificará e admitirá a trámite se reúnen os requisitos establecidos neste acordo.

A ausencia de propostas de ditame determinará a finalización do procedemento.

3º. Dar conta desta resolución na próxima reunión da Mesa que teña lugar.

Santiago de Compostela, 9 de novembro de 2016

Miguel Ángel Santalices Vieira

Presidente

Resolución da Presidencia, do 9 de novembro de 2016, pola que se admite a trámite o escrito das Cortes Xerais polo que se achega documentación relativa á Proposta de Directiva do Consello relativa a unha base impositiva común do imposto sobre sociedades [COM(2016) 685 final] [COM(2016) 685 final Anexos][2016/0337 (CNS)] {SWD(2016) 341 final} {SWD(2016) 342 final}

-10/UECS-0000014 (932)

Consulta sobre a aplicación do principio de subsidiariedade na Proposta de Directiva do Consello relativa a unha base impositiva común do imposto sobre sociedades [COM(2016) 685 final] [COM(2016) 685 final Anexos][2016/0337 (CNS)] {SWD(2016) 341 final} {SWD(2016) 342 final}

No Rexistro Xeral do Parlamento de Galicia tivo entrada, co número 932, escrito das Cortes Xerais polo que se achega documentación relativa á solicitude da Comisión Mixta para a Unión Europea en relación coa consulta sobre a aplicación do principio de subsidiariedade na Proposta de Directiva do Consello relativa a unha base impositiva común do imposto sobre sociedades [COM(2016) 685 final] [COM(2016) 685 final Anexos][2016/0337 (CNS)] {SWD(2016) 341 final} {SWD(2016) 342 final}.

Conforme o establecido na norma segunda das Normas reguladoras do procedemento para o control do principio de subsidiariedade nos proxectos legislativos da Unión Europea (nos BOPG núms. 276, do 16 de xullo de 2010, e 446, do 7 de abril de 2011), resolvo:

1º. Trasladarlles o referido escrito aos portavoces dos grupos parlamentarios e ordenar a súa publicación no *Boletín Oficial do Parlamento de Galicia*.

2º. Conforme o disposto na norma terceira das citadas normas, no prazo dos dez días naturais seguintes á remisión do proxecto de acto legislativo, os grupos parlamentarios poderán presentar propostas

de ditame motivado nas que deberán expoñer as razóns polas que consideran que o proxecto de acto legislativo da Unión Europea resulta contrario, en todo ou en parte, ao principio de subsidiariedade.

As propostas de ditame motivado presentaranse ante a Mesa, que as cualificará e admitirá a trámite se reúnen os requisitos establecidos neste acordo.

A ausencia de propostas de ditame determinará a finalización do procedemento.

3º. Dar conta desta resolución na próxima reunión da Mesa que teña lugar.

Santiago de Compostela, 9 de novembro de 2016

Miguel Ángel Santalices Vieira

Presidente

Resolución da Presidencia, do 9 de novembro de 2016, pola que se admite a trámite o escrito das Cortes Xerais polo que se achega documentación relativa á Proposta de directiva do Consello relativa aos mecanismos de resolución dos litixios de dobre imposición na Unión Europea [COM(2016) 686 final] [COM(2016) 686 final Anexos] [2016/0338 (CNS)] {SWD(2016) 343 final} {SWD(2016) 344 final}

-10/UECS-0000015 (933)

Consulta sobre a aplicación do principio de subsidiariedade na Proposta de directiva do Consello relativa aos mecanismos de resolución dos litixios de dobre imposición na Unión Europea [COM(2016) 686 final] [COM(2016) 686 final Anexos] [2016/0338 (CNS)] {SWD(2016) 343 final} {SWD(2016) 344 final}

No Rexistro Xeral do Parlamento de Galicia tivo entrada, co número 933, o escrito das Cortes Xerais polo que se achega documentación relativa á solicitude da Comisión Mixta para a Unión Europea en relación coa consulta sobre a aplicación do principio de subsidiariedade na Proposta de directiva do Consello relativa aos mecanismos de resolución dos litixios de dobre imposición na Unión Europea [COM(2016) 686 final] [COM(2016) 686 final Anexos] [2016/0338 (CNS)] {SWD(2016) 343 final} {SWD(2016) 344 final}.

Conforme o establecido na norma segunda das Normas reguladoras do procedemento para o control do principio de subsidiariedade nos proxectos legislativos da Unión Europea (nos BOPG núms. 276, do 16 de xullo de 2010, e 446, do 7 de abril de 2011), resolvo:

1º. Trasladarlles o referido escrito aos portavoces dos grupos parlamentarios e ordenar a súa publicación no *Boletín Oficial do Parlamento de Galicia*.

2º. Conforme o disposto na norma terceira das citadas normas, no prazo dos dez días naturais seguintes á remisión do proxecto de acto legislativo, os grupos parlamentarios poderán presentar propostas de ditame motivado nas que deberán expoñer as razóns polas que consideran que o proxecto de acto legislativo da Unión Europea resulta contrario, en todo ou en parte, ao principio de subsidiariedade.

As propostas de ditame motivado presentaranse ante a Mesa, que as cualificará e admitirá a trámite se reúnen os requisitos establecidos neste acordo.

A ausencia de propostas de ditame determinará a finalización do procedemento.

3º. Dar conta desta resolución na próxima reunión da Mesa que teña lugar.

Santiago de Compostela, 9 de novembro de 2016

Miguel Ángel Santalices Vieira

Presidente

Resolución da Presidencia, do 9 de novembro de 2016, pola que se admite a trámite o escrito das Cortes Xerais polo que se achega documentación relativa Proposta de Directiva do Consello pola que se modifica a Directiva (UE) 2016/1164 no que se refire ás asimetrías híbridas con terceiros países [COM(2016) 687 final] [2016/0339 (CNS)] {SWD(2016) 345 final}

-10/UECS-0000016 (939)

Consulta sobre a aplicación do principio de subsidiariedade na Proposta de Directiva do Consello pola que se modifica a Directiva (UE) 2016/1164 no que se refire ás asimetrías híbridas con terceiros países [COM(2016) 687 final] [2016/0339 (CNS)] {SWD(2016) 345 final}

No Rexistro Xeral do Parlamento de Galicia tivo entrada, co número 939, o escrito das Cortes Xerais polo que se achega documentación relativa á solicitude da Comisión Mixta para a Unión Europea en relación coa consulta sobre a aplicación do principio de subsidiariedade na Proposta de Directiva do Consello pola que se modifica a Directiva (UE) 2016/1164 no que se refire ás asimetrías híbridas con terceiros países [COM(2016) 687 final] [2016/0339 (CNS)] {SWD(2016) 345 final}.

Conforme o establecido na norma segunda das Normas reguladoras do procedemento para o control do principio de subsidiariedade nos proxectos legislativos da Unión Europea (nos BOPG núms. 276, do 16 de xullo de 2010, e 446, do 7 de abril de 2011), resolvo:

1º. Trasladarlles o referido escrito aos portavoces dos grupos parlamentarios e ordenar a súa publicación no *Boletín Oficial do Parlamento de Galicia*.

2º. Conforme o disposto na norma terceira das citadas normas, no prazo dos dez días naturais seguintes á remisión do proxecto de acto legislativo, os grupos parlamentarios poderán presentar propostas de ditame motivado nas que deberán expoñer as razóns polas que consideran que o proxecto de acto legislativo da Unión Europea resulta contrario, en todo ou en parte, ao principio de subsidiariedade.

As propostas de ditame motivado presentaranse ante a Mesa, que as cualificará e admitirá a trámite se reúnen os requisitos establecidos neste acordo.

A ausencia de propostas de ditame determinará a finalización do procedemento.

3º. Dar conta desta resolución na próxima reunión da Mesa que teña lugar.

Santiago de Compostela, 9 de novembro de 2016

Miguel Ángel Santalices Vieira

Presidente

2. Elección e composición do Parlamento, réxime e goberno interior, organización e funcionamento

2.4. Organización e funcionamento do Parlamento

2.4.3. Convocatorias

A Presidencia, de conformidade co disposto no artigo 53 do Regulamento do Parlamento, resolveu convocar o Pleno do Parlamento para realizar sesión o próximo día 15 de novembro de 2016, ás 12.30 horas, no pazo do Parlamento.

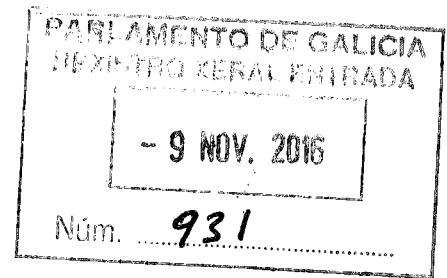
De acordo coa Xunta de Portavoces e a Mesa, na reunión do día 4 de novembro de 2016, a orde do día da sesión é a seguinte:

Punto único. Declaración institucional de apertura da X lexislatura.

Santiago de Compostela, 10 de novembro de 2016

Miguel Ángel Santalices Vieira

Presidente



De: Comisión Mixta para la Unión Europea [<mailto:cmue@congreso.es>]

Enviado el: martes, 08 de noviembre de 2016 13:34

Asunto: Remisión a efectos del artículo 6.1 de la Ley 8/1994 [COM(2016) 683] [Mensaje 1/2]

Asunto: Propuesta de DIRECTIVA DEL CONSEJO relativa a una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICIS) [COM(2016) 683 final] [COM(2016) 683 final Anexos] [2016/0336 (CNS)] {SWD(2016) 341 final} {SWD(2016) 342 final}

En aplicación del artículo 6.1 de la Ley 8/1994, de 19 de mayo, la Secretaría de la Comisión Mixta para la Unión Europea remite a su Parlamento, por medio del presente correo electrónico, la iniciativa legislativa de la Unión Europea que se acompaña, a efectos de su conocimiento y para que, en su caso, remita a las Cortes Generales un dictamen motivado que exponga las razones por las que considera que la referida iniciativa de la Unión Europea no se ajusta al principio de subsidiariedad.

La Secretaría de la Comisión Mixta para la Unión Europea les recuerda que, de conformidad con el Real Decreto 184/2016, de 3 de mayo, el Congreso de los Diputados y el Senado se han constituido el día 19 de julio de 2016. Por tanto, los documentos que su Parlamento remita a esta Secretaría serán trasladados a la Comisión Mixta que se constituirá en las próximas semanas.

Aprovechamos la ocasión para recordarles que de conformidad con el artículo 6.2 de la mencionada Ley 8/1994, el dictamen motivado que, en su caso, apruebe su Institución debería ser recibido por las Cortes Generales en el plazo de cuatro semanas a partir de la remisión de la iniciativa legislativa europea.

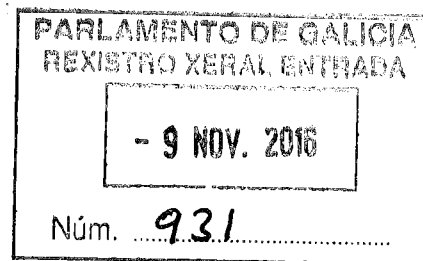
Con el fin de agilizar la transmisión de los documentos en relación con este procedimiento de control del principio de subsidiariedad, le informamos de que se ha habilitado el siguiente correo electrónico de la Comisión Mixta para la Unión Europea: cmue@congreso.es

SECRETARÍA DE LA COMISIÓN MIXTA PARA LA UNIÓN EUROPEA

Nota: En un mensaje sucesivo les remitiremos los documentos de trabajo SWD(2016) 341 final, evaluación de impacto que se realiza únicamente en inglés y SWD(2016) 342 final, resumen de la evaluación de impacto, en castellano, que acompañan a la propuesta.



COMISIÓN
EUROPEA



Estrasburgo, 25.10.2016
COM(2016) 683 final

2016/0336 (CNS)

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

**relativa a una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades
(BICCIS)**

{SWD(2016) 341 final}
{SWD(2016) 342 final}

ANEXO I

- a) La Sociedad Anónima Europea o Societas Europaea (SE), instituida por el Reglamento (CE) n.º 2157/2001 del Consejo¹ y la Directiva 2001/86/CE del Consejo²;
- b) la sociedad cooperativa europea (SCE), instituida por el Reglamento (CE) n.º 1435/2003 del Consejo³ y la Directiva 2003/72/CE del Consejo⁴;
- c) las sociedades de Derecho belga denominadas «naamloze vennootschap»/«société anonyme», «commanditaire vennootschap op aandelen»/«société en commandite par actions», «besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid»/«société privée à responsabilité limitée», «coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid»/«société coopérative à responsabilité limitée», «coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid»/«société coopérative à responsabilité illimitée», «vennootschap onder firma»/«société en nom collectif» y «gewone commanditaire vennootschap»/«société en commandite simple», las entidades de Derecho público que adopten alguna de las formas jurídicas acabadas de mencionar, así como otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho belga y sujetas al impuesto sobre sociedades belga;
- d) las sociedades de Derecho búlgaro denominadas «събирателно дружество», «командитно дружество», «дружество с ограничена отговорност», «акционерно дружество», «командитно дружество с акции», «неперсонифицирано дружество», «кооперации», «кооперативни съюзи» y «държавни предприятия» constituidas con arreglo al Derecho búlgaro y que ejercen actividades comerciales;
- e) las sociedades de Derecho checo denominadas «akciová společnost», «společnost s ručením omezeným», «veřejná obchodní společnost», «komanditní společnost» y «družstvo»;
- f) las sociedades de Derecho danés denominadas «aktieselskab» y «anpartsselskab», otras sociedades sujetas a imposición en virtud de la Ley relativa al impuesto sobre sociedades, siempre y cuando su renta imponible se calcule y grave conforme a las disposiciones generales en materia tributaria aplicables a «aktieselskaber»;
- g) las sociedades de Derecho alemán denominadas «Aktiengesellschaft», «Kommanditgesellschaft auf Aktien», «Gesellschaft mit beschränkter Haftung», «Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit», «Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft» y «Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts», así como otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho alemán sujetas al impuesto sobre sociedades alemán;
- h) las sociedades de Derecho estonio denominadas «täisühing», «usaldusühing», «osäühing», «aktsiaselts» y «tulundusühistu»;

¹ Reglamento (CE) n.º 2157/2001 del Consejo, de 8 de octubre de 2001, por el que se aprueba el Estatuto de la Sociedad Anónima Europea (SE) (DO L 294 de 10.11.2001, p. 1).

² Directiva 2001/86/CE del Consejo, de 8 de octubre de 2001, por la que se completa el Estatuto de la Sociedad Anónima Europea en lo que respecta a la implicación de los trabajadores (DO L 294 de 10.11.2001, p. 22).

³ Reglamento (CE) n.º 1435/2003 del Consejo, de 22 de julio de 2003, relativo al Estatuto de la sociedad cooperativa europea (SCE) (DO L 207 de 18.8.2003, p. 1).

⁴ Directiva 2003/72/CE del Consejo, de 22 de julio de 2003, por la que se completa el Estatuto de la sociedad cooperativa europea en lo que respecta a la implicación de los trabajadores (DO L 207 de 18.8.2003, p. 25).

- i) las sociedades constituidas o reconocidas de conformidad con las leyes irlandesas, las entidades registradas bajo el régimen de la Industrial and Provident Societies Act, las «building societies» constituidas al amparo de las «Building Societies ACTS» y los «trustee savings banks» según se definen en la «Trustee Savings Banks Act» de 1989;
- j) las sociedades de Derecho griego denominadas «ανώνυμη εταιρεία» y «εταιρεία περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.)»;
- k) las sociedades de Derecho español denominadas «sociedad anónima», «sociedad comanditaria por acciones» y «sociedad de responsabilidad limitada», así como las entidades de Derecho público que operen en régimen de Derecho privado;
- l) las sociedades de Derecho francés denominadas «société anonyme», «société en commandite par actions», «société à responsabilité limitée», «sociétés par actions simplifiées», «sociétés d'assurances mutuelles», «caisses d'épargne et de prévoyance» y «sociétés civiles» sometidas automáticamente al impuesto de sociedades, «coopératives», «unions de coopératives», los establecimientos y empresas públicas industriales y mercantiles y otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho francés y sujetas al impuesto sobre sociedades francés;
- m) las sociedades de Derecho croata denominadas «dioničko društvo» y «društvo s ograničenom odgovornošću», así como otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho croata sujetas al impuesto sobre los beneficios croata;
- n) las sociedades de Derecho italiano denominadas «società per azioni», «società in accomandita per azioni», «società a responsabilità limitata», «società cooperative» y «società di mutua assicurazione», y las entidades públicas y privadas cuya actividad sea íntegra o principalmente de carácter comercial;
- o) las sociedades de Derecho chipriota denominadas «εταιρείες» según se definen en la Ley del impuesto sobre la renta;
- p) las sociedades de derecho letón denominadas «akciju sabiedrība» y «sabiedrība ar ierobežotu atbildību»;
- q) las sociedades constituidas con arreglo al derecho lituano;
- r) las sociedades de Derecho luxemburgués denominadas «société anonyme», «société en commandite par actions», «société à responsabilité limitée», «société coopérative», «société coopérative organisée comme une société anonyme», «association d'assurances mutuelles», «association d'épargne-pension» y «entreprise de nature commerciale, industrielle ou minière de l'État, des communes, des syndicats de communes, des établissements publics et des autres personnes morales de droit public» y otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho luxemburgués y sujetas al impuesto sobre sociedades luxemburgués;
- s) las sociedades de derecho húngaro denominadas «közkereseti társaság», «betéti társaság», «közös vállalat», «korlátolt felelősségű társaság», «résztvénytársaság», «egyesülés», «közhasznú társaság» y «szövetkezet»;
- t) las sociedades de derecho maltés denominadas «Kumpaniji ta' Responsabilita Limitata» y «Soċjetajiet en commandite li l-kapital tagħhom maqsum f'azzjonijiet»;
- u) las sociedades de Derecho neerlandés denominadas «naamloze vennootschap», «besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid», «open commanditaire vennootschap», «coöperatie», «onderlinge waarborgmaatschappij», «Fonds voor

gemene rekening», «vereniging op coöperatieve grondslag» y «vereniging welke op onderlinge grondslag als verzekeraar of kredietinstelling optreedt» y otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho neerlandés y sujetas al impuesto sobre sociedades neerlandés;

- v) las sociedades de Derecho austriaco denominadas «Aktiengesellschaft», «Gesellschaft mit beschränkter Haftung», «Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit», «Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften», «Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts» y «Sparkassen», así como otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho austriaco y sujetas al impuesto sobre sociedades austriaco;
- w) las sociedades de derecho polaco denominadas «spółka akcyjna», «spółka z ograniczoną odpowiedzialnością», «spółdzielnia» y «przedsiębiorstwo państwowe»;
- x) las sociedades comerciales o sociedades civiles de forma comercial, cooperativas y empresas públicas constituidas de conformidad con el Derecho portugués;
- y) las sociedades de derecho rumano denominadas «societăți pe acțiuni», «societăți în comandită pe acțiuni» y «societăți cu răspundere limitată»;
- z) las sociedades de derecho esloveno denominadas «delniška družba», «komanditna delniška družba», «komanditna družba», «družba z omejeno odgovornostjo» y «družba z neomejeno odgovornostjo»;
- aa) las sociedades de derecho eslovaco denominadas «akciová spoločnosť», «spoločnosť s ručením obmedzeným», «komanditná spoločnosť », «verejná obchodná spoločnosť» y «družstvo»;
- bb) las sociedades de Derecho finlandés denominadas «osakeyhtiö»/«aktiebolag», «osuuskunta»/«andelslag», «säästöpankki»/«sparbank» y «vakuutusyhtiö»/«försäkringsbolag»;
- cc) las sociedades de Derecho sueco denominadas «aktiebolag», «försäkringsaktiebolag», «ekonomiska föreningar» y «sparbanker», «ömsesidiga försäkringsbolag»;
- dd) las sociedades constituidas de conformidad con el Derecho del Reino Unido.

ANEXO II

Belgique/België

Impôt des sociétés/vennootschapsbelasting

България

Корпоративен данък

Česká republika

Daň z příjmů právnických osob

Danmark

Selskabsskat

Deutschland

Körperschaftsteuer

Eesti

Tulumaks

Éire/Ireland

Cáin chorparáide/Corporation Tax

Ελλάδα

Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα

España

Impuesto sobre sociedades

France

Impôt sur les sociétés

Republika Hrvatska

Porez na dobit

Italia

Imposta sul reddito delle società

Κύπρος

Φόρος Εισοδήματος

Latvija

uzņēmumu ienākuma nodoklis

Lietuva

Pelno mokestis

Luxembourg

Impôt sur le revenu des collectivités

Magyarország

Társasági adó

Malta

Taxxa fuq l-income

Nederland

Vennootschapsbelasting

Österreich

Körperschaftsteuer

Polska

Podatek dochodowy od osób prawnych

Portugal

Imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas

România

Impozit pe profit

Slovenija

Davek od dobička pravnih oseb

Slovensko

Daň z príjmov právnických osôb

Suomi

Yhteisöjen tulovero/inkomstskatten för samfund

Sverige

Statlig inkomstskatt

United Kingdom

Corporation Tax

Estrasburgo, 25.10.2016
COM(2016) 683 final

2016/0336 (CNS)

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

**relativa a una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades
(BICCIS)**

{SWD(2016) 341 final}
{SWD(2016) 342 final}

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

1. CONTEXTO DE LA PROPUESTA

• Razones y objetivos de la propuesta

El 16 de marzo de 2011, la Comisión presentó una propuesta de Directiva para el establecimiento de una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCIS). La propuesta, que aún está pendiente ante el Consejo, es una de las iniciativas REFIT de la Comisión y pretende dotar a las sociedades de un conjunto único de normas en materia de impuesto sobre sociedades que les permita ejercer su actividad en el mercado interior en su conjunto. La propuesta BICCIS de 2011 permitiría por tanto a las empresas considerar la Unión un mercado único a efectos del impuesto sobre sociedades y, de ese modo, facilitaría su actividad transfronteriza y fomentaría el comercio y la inversión.

En los últimos tiempos, la comunidad internacional ha podido constatar que las normas vigentes en relación con el impuesto sobre sociedades ya no se adaptan a la coyuntura actual. Aunque, por lo general, la renta de las sociedades es objeto de gravamen a escala nacional, el entorno económico está cada vez más globalizado, ha adquirido mayor movilidad y se ha informatizado en mayor medida. La creciente complejidad de los modelos y las estructuras empresariales facilita el traslado de los beneficios¹. Por otro lado, la disparidad de los sistemas nacionales del impuesto sobre sociedades ha permitido que, a lo largo de la pasada década, prosperase la planificación fiscal agresiva. Así pues, la elaboración de normas nacionales sin tener en cuenta la dimensión transfronteriza de las actividades empresariales hace posible la aparición de asimetrías debidas a la interacción de los diferentes regímenes fiscales nacionales en materia de impuesto sobre sociedades. Tales asimetrías crean riesgos de doble imposición y de doble no imposición que falsean el funcionamiento del mercado interior. En tales circunstancias, a los Estados miembros les resulta cada vez más difícil valerse de medidas unilaterales para luchar eficazmente contra las prácticas de planificación fiscal agresiva² a fin de proteger de la erosión sus bases imponibles nacionales y hacer frente al traslado de beneficios.

Dado que en la actualidad la prioridad de la UE es promover el crecimiento sostenible y la inversión en un mercado justo y más integrado, es necesario establecer un nuevo marco para una imposición justa y eficiente de los beneficios de las sociedades. En este contexto, la BICCIS constituye un instrumento eficaz para la asignación de ingresos al lugar donde se genera el valor, mediante una fórmula basada en tres factores con la misma ponderación (activos, mano de obra y ventas). Dichos factores están vinculados al lugar donde la sociedad obtiene sus beneficios, por lo que su resiliencia frente a las prácticas de planificación fiscal agresiva es mayor que la de otros métodos de atribución de beneficios más generalizados, basados en los precios de transferencia.

Paralelamente a la vertiente de lucha contra la elusión fiscal de la BICCIS, el proyecto reactivado seguiría manteniendo sus características de sistema del impuesto sobre sociedades destinado a facilitar el comercio y la inversión transfronterizos en el mercado interior. En la

¹ En el documento de trabajo de los servicios de la Comisión [[SWD\(2015\) 121 final](#)] se ofrece una relación detallada de la evolución histórica y los problemas y retos actuales en materia de imposición de los beneficios obtenidos por las multinacionales.

² «La planificación fiscal agresiva consiste en aprovechar los aspectos técnicos de un sistema fiscal o las discordancias entre dos o más sistemas fiscales con el fin de reducir la deuda tributaria». [Recomendación de la Comisión, de 6 de diciembre del 2012, sobre la planificación fiscal agresiva, [C\(2012\) 8806 final](#)].

actualidad, las empresas que ejercen actividades transfronterizas deben respetar hasta veintiocho sistemas divergentes en materia de impuesto sobre sociedades. Se trata de un proceso muy oneroso, tanto en términos económicos como de racionalización del tiempo, que impide concentrar los esfuerzos en el objetivo principal de ejercer actividades empresariales. El relanzamiento de la BICCIS seguiría ofreciendo las ventajas de la propuesta de 2011 en términos de sujeción de los grupos de sociedades con presencia a efectos impositivos en un Estado miembro, como mínimo, a un conjunto único de normas de cálculo de la base imponible en toda la Unión Europea (UE) y, por consiguiente, les obligaría a rendir cuentas ante una única administración tributaria («ventanilla única»). La compensación transfronteriza de pérdidas seguiría siendo el resultado automático de la consolidación y las normas sobre precios de transferencia no se aplicarían dentro del grupo, dado que el reparto de los ingresos del grupo se llevaría a cabo aplicando una fórmula de reparto.

En comparación con la propuesta de 2011, la diferencia radica en que la iniciativa reactivada establecería normas obligatorias para los grupos que rebasaran un determinado tamaño, a fin de mejorar la resiliencia del sistema frente a las prácticas de planificación fiscal agresiva. Dicho esto, también sería importante que pudieran aplicar estas normas, con carácter facultativo, las entidades que estén sujetas al impuesto sobre sociedades en la Unión pero que no cumplan los criterios que les obligarían a someterse al marco común.

Progresos hacia la consecución de una BICCIS

Los debates mantenidos en el Consejo desde 2011 han puesto de manifiesto que es poco probable que la propuesta relativa a la BICCIS pueda adoptarse en su integridad de una sola vez, sin un enfoque gradual, ya que se trata de un proyecto muy ambicioso. Así pues, hay diversos aspectos (especialmente, la consolidación fiscal) que han provocado un arduo debate y que podrían estar frenando los avances con respecto a otros elementos fundamentales del sistema. En un esfuerzo por eludir esos retrasos, la Comisión, en su plan de acción de junio de 2015, abogó por aplicar un enfoque gradual con vistas a la consecución de la BICCIS. En consonancia con este enfoque, se sugiere que los trabajos en el ámbito de la consolidación se pospongan hasta que quede garantizado un primer acuerdo sobre un conjunto de normas obligatorias en materia de establecimiento de una base común, es decir, la base imponible común del impuesto sobre sociedades. No obstante, ello no es óbice para que la Comisión presente las dos propuestas, a saber, la de una base imponible común del impuesto sobre sociedades y la de una BICCIS, simultáneamente y en el marco de una única iniciativa. La propuesta sobre la BICCIS de 2011, que actualmente se halla pendiente ante el Consejo, se suprimirá paralelamente a la adopción por parte de la Comisión de las nuevas propuestas. A este respecto, es fundamental que la consolidación fiscal siga siendo un elemento esencial de la iniciativa BICCIS, ya que los principales obstáculos fiscales a los que se enfrentan las sociedades de la Unión podrán solucionarse en su mayor parte de forma más eficaz dentro de un grupo consolidado.

La presente propuesta de Directiva se centra en la denominada «segunda fase» del enfoque gradual, es decir, la que se pondrá en marcha una vez se haya alcanzado un acuerdo político sobre los elementos de la base común. Hasta ese momento, la propuesta relativa a la BICCIS seguirá pendiente de examen en Consejo. La BICCIS fija las condiciones para pertenecer a un grupo, establece las diversas formas que este puede adoptar e incluye normas sobre los aspectos técnicos de la consolidación. Además de prever las adaptaciones necesarias en el momento de entrar en un grupo o abandonarlo, el texto aborda las reorganizaciones empresariales, centrándose en las particularidades de los grupos transfronterizos y, más en concreto, en el tratamiento de las pérdidas y de las plusvalías no realizadas. Asimismo, se establecen disposiciones sobre las operaciones entre el grupo y otras entidades; estas se refieren fundamentalmente al tratamiento de las retenciones y las compensaciones en forma

de crédito por doble imposición. Uno de los elementos principales de la propuesta es la fórmula de reparto, es decir, el mecanismo de ponderación utilizado para repartir la base imponible consolidada del grupo entre los Estados miembros correspondientes. Aunque, en virtud de las normas sobre la base común, las sociedades podrían seguir aplicando, en principio, las normas nacionales para la gestión de sus obligaciones fiscales, la BICCIS requeriría un marco administrativo especial para tener en cuenta las estructuras de los grupos transfronterizos.

- **Coherencia con las disposiciones vigentes en el ámbito de actuación considerado**

El relanzamiento de la propuesta relativa a la BICCIS ocupa un lugar central en la Comunicación de la Comisión sobre un plan de acción para un sistema de imposición de las sociedades justo y eficaz en la Unión Europea, que se adoptó el 17 de junio de 2015. El plan de acción define cinco ámbitos de actuación fundamentales³. Hace un balance de las políticas en materia de impuesto sobre sociedades vigentes en la Unión y fija el objetivo de instaurar un sistema de tributación de las sociedades en la UE mediante el cual los beneficios empresariales sean gravados en la jurisdicción fiscal donde se crea realmente el valor. La BICCIS se presenta como una iniciativa global que podría constituir un instrumento extremadamente eficaz para alcanzar el objetivo de lograr una fiscalidad más justa y eficiente.

Por otra parte, la nueva propuesta de BICCIS incluiría normas para acometer algunas de las acciones prioritarias de la iniciativa de la OCDE sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (en la sucesivo, BEPS por sus siglas en inglés). Estos elementos ya se han incorporado, en forma de normas mínimas, a la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, recientemente adoptada, también denominada Directiva de lucha contra la elusión fiscal (ATAD, por sus siglas en inglés)⁴. En efecto, cabría esperar que la BICCIS incorpore los aspectos de lucha contra la elusión fiscal de dicha Directiva, si bien integrándolos en el nuevo contexto jurídico. En concreto, las normas deberían formar parte de un sistema del impuesto sobre sociedades común a escala de la Unión y establecer reglas absolutas, en lugar de normas mínimas.

La presente iniciativa de relanzamiento de la BICCIS es uno de los proyectos más destacados de la Comisión de entre los previstos en el ámbito de una fiscalidad más justa. Se prevé que se haga pública en la misma fecha que una propuesta de Directiva sobre las asimetrías híbridas que afectan a los terceros países (que modificará la ATAD) y que una Directiva relativa a la resolución de litigios. Por otro lado, la propuesta se inspira también en otros proyectos recientemente adoptados en materia fiscal además de la ATAD, es decir, las revisiones de 2014 y 2015 de la Directiva sobre sociedades matrices y filiales y la propuesta de refundición de la Directiva sobre intereses y cánones de 2011. La iniciativa en relación con la Directiva sobre sociedades matrices y filiales y algunas de las enmiendas debatidas en relación con la Directiva sobre intereses y cánones reflejan las actuales prioridades políticas de blindar la legislación fiscal de la UE contra las prácticas de planificación fiscal agresiva.

³ Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo y al Consejo, de 17 de junio de 2015, sobre un sistema de imposición de las sociedades justo y eficaz en la Unión Europea: cinco ámbitos de actuación fundamentales, COM(2015) 302 final.

⁴ Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior (DO L 193 de 19.7.2016, pp. 1-14).

- **Coherencia con otras políticas de la Unión**

La BICCIS se inscribe en el ámbito de las iniciativas de la Comisión para conseguir una fiscalidad más equitativa y debería contribuir a la eliminación de los obstáculos que crean distorsiones que impiden el buen funcionamiento del mercado interior. Partiendo de esta premisa, complementa en gran medida a la legislación de la UE en el ámbito del Derecho de sociedades y, en términos generales, es coherente con proyectos tales como la Unión de mercados de capitales y con las diversas iniciativas en materia de transparencia fiscal, intercambio de información y lucha contra el blanqueo de capitales.

2. BASE JURÍDICA, SUBSIDIARIEDAD Y PROPORCIONALIDAD

- **Base jurídica**

La presente propuesta se inscribe en el ámbito de aplicación del artículo 115 del Tratado de Funcionamiento de la UE (TFUE). En virtud de dicho artículo, las medidas de aproximación deben tener una incidencia directa en el establecimiento o funcionamiento del mercado interior.

El relanzamiento de la iniciativa BICCIS tiene por objeto facilitar las actividades económicas dentro de la UE, sometiendo a los contribuyentes a un código normativo único en materia de impuesto sobre sociedades que sea aplicable en todo el mercado interior y que dote al sistema de mayor resiliencia y fortaleza frente a la planificación fiscal agresiva. Ambos objetivos inciden de manera determinante y directa en el mercado interior, puesto que pretenden eliminar precisamente las distorsiones observadas en su funcionamiento.

- **Subsidiariedad (en el caso de competencia no exclusiva)**

La presente iniciativa se ajusta al principio de subsidiariedad.

Aunque, tal como se ha expuesto en apartados anteriores, los problemas y motivos para actuar tienen orígenes diversos, parece que los efectos nocivos que provocan solo pueden abordarse eficazmente aplicando una solución común, a saber, una aproximación de los regímenes del impuesto sobre sociedades en la Unión que atenuaría las distorsiones en el mercado al crear en favor de las empresas un entorno fiscal más coherente y más justo en el que ejercer su actividad. Es evidente que para lograr plenamente este objetivo es preciso emprender acciones a escala de la Unión en vez de hacerlo de forma descoordinada a nivel de cada Estado miembro. La programación y ejecución de las iniciativas por cada Estado miembro de forma individual no haría sino perpetuar o incluso agravar la situación actual, ya que los contribuyentes tendrían que seguir aplicando veintiocho sistemas fiscales diferentes y, en algunos casos, contradictorios.

El relanzamiento de la BICCIS previsto pretende dar respuesta a la necesidad de incrementar el crecimiento y la creación de empleo en el mercado interior, así como de atajar las prácticas de planificación fiscal agresiva. Todos estos objetivos se orientan fundamentalmente a resolver problemas que no se circunscriben a un único Estado miembro y que requieren por tanto, en virtud de sus características, un enfoque común. En este sentido, cualquier medida que se emprenda solo podrá aportar resultados si las normas se aplican de manera uniforme en el mercado interior. De no ser así, el panorama en el ámbito de la tributación de las sociedades seguirá fragmentado, lo que permitirá que sigan existiendo obstáculos fiscales y que continúen prosperando las prácticas competitivas desleales en materia tributaria.

Además, hoy en día, las prácticas de elusión fiscal se ejercen principalmente en un contexto transfronterizo. De hecho, es la interacción entre los distintos sistemas fiscales la que genera

oportunidades de abuso o facilita el aprovechamiento de las asimetrías que surgen de la interacción de las normas nacionales relativas al impuesto sobre sociedades. Además, el hecho de que la UE sea un mercado interior con un elevado grado de integración supone una mayor actividad transfronteriza, lo que refuerza la importancia de acordar soluciones coordinadas.

Teniendo en cuenta la envergadura y los efectos del relanzamiento previsto, los objetivos del mismo, a saber, la atenuación de las actuales distorsiones resultantes de la interacción de los veintiocho regímenes fiscales nacionales y la creación de unas condiciones más favorables para la inversión transfronteriza en el mercado único, se lograrían mejor a escala de la Unión.

La mayoría de los aspectos fundamentales del sistema de la BICCIS solo pueden abordarse mediante una acción colectiva. Por ejemplo, las asimetrías en la calificación jurídica de las entidades o los pagos, causantes de la doble imposición o la doble no imposición, quedarían erradicadas de las relaciones entre sociedades que aplicaran normas comunes del impuesto sobre sociedades. La actuación de los Estados miembros por separado solo permitiría resolver estas cuestiones en un plano bilateral, en el mejor de los casos. Por definición, la compensación de pérdidas transfronteriza podría ser más eficaz si todos los Estados miembros se comprometieran a aplicar normas comunes, si bien no cabe excluir el planteamiento bilateral como segunda opción. Además, las reestructuraciones exentas de impuestos en el interior de un grupo, la eliminación de los precios de transferencia intragrupo complejos, así como el reparto de los ingresos mediante la aplicación de una fórmula a nivel de un grupo tienen una dimensión transfronteriza y solo pueden abordarse en un contexto reglamentario común.

- **Proporcionalidad**

Las medidas previstas son adecuadas y necesarias para la consecución de la finalidad perseguida. Se limitan a la armonización de la base imponible del impuesto sobre sociedades, condición previa para la reducción de los obstáculos que falsean el mercado interior. Por otra parte, el relanzamiento de la BICCIS no limita la soberanía de los Estados miembros a la hora de determinar el importe de ingresos fiscales que desean obtener a fin de cumplir sus objetivos en materia de política presupuestaria. A este respecto, no menoscaba la facultad de los Estados miembros de fijar sus propios tipos del impuesto sobre sociedades.

Aunque la Comisión ha venido insistiendo en la necesidad de coordinar las prácticas nacionales en materia fiscal, es evidente que la coordinación por sí sola no bastaría para eliminar las distorsiones en el mercado interior provocadas por cuestiones fiscales. La experiencia ha demostrado que la coordinación es un proceso lento y, hasta el momento, los resultados de anteriores ejercicios han sido modestos. Por otra parte, la coordinación fiscal suele abordar únicamente cuestiones específicas y bien delimitadas, y no puede resolver la amplia variedad de problemas a los que se enfrentan las sociedades en el mercado interior, que exigen una solución global.

Está previsto que el ámbito de aplicación obligatorio de la nueva BICCIS se delimite de tal forma que solo comprenda las categorías de contribuyentes necesarias, es decir, los grupos de sociedades que superen un determinado tamaño. El motivo de este planteamiento reside en que son en principio los grupos con ingresos elevados los que disponen de recursos suficientes para emprender estrategias de planificación fiscal agresiva.

De ello se deduce que las normas previstas no deberían exceder de lo necesario para alcanzar los objetivos del Tratado en lo que respecta a un funcionamiento más eficaz del mercado interior.

- **Elección del instrumento**

Las distorsiones en el mercado interior a las que se ha aludido anteriormente solo pueden atajarse mediante normas legales vinculantes y un marco legislativo común. Optar por la adopción de legislación no vinculante sería una decisión arriesgada, ya que los Estados miembros podrían decidir no aplicarla en absoluto o podría dar lugar a un planteamiento fragmentario. Tal resultado sería muy poco deseable ya que podría generar una situación de inseguridad jurídica que afectara a los contribuyentes y poner en peligro el objetivo de lograr un sistema del impuesto sobre sociedades coordinado y coherente en el mercado interior. Además, dado que es previsible que la arquitectura de la base imponible común incida en los presupuestos nacionales, en particular a través del reparto mediante una fórmula, es fundamental que las normas que definan su composición se apliquen de forma coherente y eficiente. Es mucho más probable lograr este objetivo mediante legislación vinculante.

De conformidad con el artículo 115 del TFUE, «el Consejo adoptará, por unanimidad [...] directivas para la aproximación de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros que incidan directamente en el establecimiento o funcionamiento del mercado interior.». Así pues, el Tratado establece que en materia de fiscalidad directa la legislación adoptará exclusivamente la forma de directivas. De conformidad con el artículo 288 del TFUE, la directiva obligará al Estado miembro destinatario en cuanto al resultado que deba conseguirse, dejando, sin embargo, a las autoridades nacionales la elección de la forma y de los medios. En este sentido, la directiva debe seguir teniendo carácter general, puesto que corresponde a los Estados miembros decidir sobre los aspectos técnicos y las disposiciones pormenorizadas.

3. RESULTADOS DE LAS CONSULTAS CON LAS PARTES INTERESADAS Y LAS EVALUACIONES DE IMPACTO

- **Consultas con las partes interesadas**

La Comisión organizó una consulta pública para asociar a todas las partes interesadas, ofreciendo a estas últimas la posibilidad de efectuar su aportación al relanzamiento de la BICCIS. Aportaron su contribución a este proceso de consulta 175 participantes. Las asociaciones registradas suministraron el mayor porcentaje de respuestas (37 %), seguidas de las empresas individuales (32 %), la mayoría de las cuales son pymes; ello pone de manifiesto el interés que ha suscitado la propuesta entre las empresas de menor tamaño.

En función de la categoría a la que pertenezca el encuestado, existen diferencias de opinión respecto de si la BICCIS es el instrumento adecuado para abordar el traslado de beneficios y la reducción de las cargas administrativas. Si bien la propuesta se considera globalmente positiva, las ONG y los organismos públicos destacan fundamentalmente la repercusión de la BICCIS en las actividades de planificación fiscal. Las empresas, por su parte, hacen mayor hincapié en la importancia de reducir los costes de cumplimiento de la normativa y crear un entorno empresarial propicio a la inversión. Sin embargo, también ponen de relieve el riesgo de incurrir en costes administrativos más elevados si en el sistema predominan las normas contra la elusión fiscal.

Las aportaciones recibidas con motivo de la consulta pública se reflejan en la evaluación de impacto: se mencionan en diversas secciones, así como en un anexo específico.

- **Obtención y uso de asesoramiento especializado**

La evaluación de impacto incluye los resultados de tres estudios.

1. El estudio CORTAX, facilitado por el Centro Común de Investigación de la Comisión Europea. El modelo CORTAX es un modelo de equilibrio general destinado a evaluar los efectos de las reformas del impuesto sobre sociedades en los veintiocho países de la UE, utilizando datos pormenorizados procedentes de distintas **fuentes**.

2. El estudio del Centro de Investigación Económica Europea (ZEW) sobre los efectos de las reformas tributarias tendentes a resolver el sesgo en favor del endeudamiento sobre el coste del capital y sobre los tipos impositivos efectivos. El estudio se centra en el alcance actual del sesgo en favor del endeudamiento de las sociedades en los sistemas fiscales de los veintiocho Estados miembros de la UE y analiza si las diferentes opciones de reforma podrían conseguir, en principio, atajar esta propensión a recurrir al endeudamiento y fomentar la inversión.

3. El estudio del Centro de Investigación Económica Europea (ZEW) sobre el impacto de la planificación fiscal sobre los tipos impositivos efectivos. El estudio deriva tipos impositivos efectivos marginales y medios que incorporan la posibilidad de estrategias de planificación fiscal complejas por parte de las multinacionales, incluido el uso de regímenes fiscales preferenciales.

- **Evaluación de impacto**

La principal opción considerada es una propuesta para el establecimiento de una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades. El alcance de dicha base imponible, es decir, a quiénes se aplicaría supone una decisión fundamental. Las principales opciones que se han barajado son dos: dotar de obligatoriedad a la BICCIS para todas las sociedades o únicamente para un subconjunto de las mismas. Se han considerado asimismo diversas opciones con vistas a abordar el sesgo hacia el endeudamiento causado por los actuales sistemas fiscales. Caben dos formas de actuación principales: o bien permitir la deducibilidad tanto de los gastos de financiación mediante capital como de financiación mediante deuda o bien denegar la deducción de ambos. En lo que se refiere a los incentivos en materia de I+D, las opciones fundamentales contemplan bonificaciones fiscales de diversa intensidad por gastos en inversiones de I+D.

Tras la valoración de las distintas opciones, se ha seleccionado la siguiente: una BICCIS obligatoria para las grandes sociedades, acompañada de una «bonificación en concepto de crecimiento e inversión» y de una bonificación por gastos de I+D. Mediante la bonificación en concepto de crecimiento e inversión se conceden deducciones en relación con los costes de financiación mediante deuda y capital dentro de ciertos límites a fin de evitar el fraude y la planificación fiscal. La bonificación por gastos de I+D se propone mantener, como mínimo, los actuales incentivos fiscales en este ámbito. El análisis muestra que la BICCIS ofrece ventajas evidentes frente a la alternativa que supondría no adoptar medida alguna.

Se espera que la aplicación de la opción seleccionada aumente la equidad de los sistemas fiscales y cree condiciones de igualdad como consecuencia de la supresión efectiva de los incentivos para la planificación fiscal agresiva en la UE. Gracias a ello se garantizaría que las grandes empresas pagan la proporción de la carga fiscal que les corresponde, con el consiguiente efecto de sensibilización sobre la ética fiscal entre los contribuyentes. Por otra parte, dentro de la UE, los obstáculos fiscales transfronterizos quedarían eliminados de forma efectiva. El falseamiento de las decisiones de financiación de las sociedades se reduce al aplicar una bonificación en concepto de crecimiento e inversión, que sitúa la financiación

mediante capital y la financiación mediante deuda en pie de igualdad. Los incentivos fiscales en I+D no solo se mantienen, sino que también se intensifican y racionalizan.

Con la propuesta se espera obtener efectos económicos positivos. La base imponible consolidada común con una bonificación en concepto de crecimiento e inversión daría lugar a un incremento de la inversión y el empleo de hasta el 3,4 % y el 0,6 %, respectivamente. Globalmente, el crecimiento aumentaría hasta un 1,2 %. Se espera que disminuyan los costes de cumplimiento (el 10 % en tiempo de cumplimiento y el 2,5 % en costes de cumplimiento). Los costes de creación de una filial disminuirían hasta un 67 %, facilitando la expansión de las sociedades (incluidas las pymes) en el extranjero.

No se prevé que la opción seleccionada tenga repercusiones ambientales importantes. Su impacto social también será limitado.

- **Adecuación regulatoria y simplificación**

Los costes de cumplimiento son una importante carga para las empresas y su reducción, como consecuencia de la aplicación de la BICCIS, supondrá una ventaja importante. Se estima que los costes de cumplimiento de las grandes sociedades representan aproximadamente el 2 % de los impuestos pagados, mientras que en el caso de las pymes el porcentaje se sitúa en torno al 30 %. Se calcula que los costes de cumplimiento aumentan con la actividad transfronteriza y la proliferación del número de filiales. Los datos relativos a la reforma fiscal ponen de manifiesto que tras la crisis se emprendieron numerosas reformas del impuesto sobre sociedades y se adoptaron muchas medidas destinadas a reforzar el marco internacional para combatir el fraude. A la luz de lo anterior, la reducción de los costes de cumplimiento a la hora de crear una filial adicional sigue siendo una gran ventaja: se estima que los costes en términos de tiempo para establecer una nueva filial en un Estado miembro se reducirán entre un 62% y un 67 %. Centrándose en los costes ordinarios, es decir, dejando al margen los costes de cambio excepcionales, la evaluación de impacto prevé que tras la aplicación de la BICCIS el tiempo empleado en actividades de cumplimiento se reducirá en un 8 %. Basándose en estas reducciones de tiempo, se podría intentar un cálculo aproximado de la magnitud del ahorro total de costes que se derivaría de la BICCIS. En caso de que el 5 % de las medianas empresas se expandiera en el exterior, se podría esperar un ahorro de costes único de alrededor de 1 000 millones de euros. Si todas las entidades multinacionales aplicaran la BICCIS, los costes de cumplimiento ordinarios podrían disminuir en unos 800 millones de euros.

Las administraciones tributarias disfrutarán de una reducción de los trámites relacionados con los precios de transferencia y del número de casos a tratar, en la medida en que los asuntos fiscales de un grupo de sociedades serán tratados principalmente por la Administración del Estado miembro en el que tenga su domicilio la sociedad matriz. Ahora bien, mientras la BICCIS no sea obligatoria para todas las sociedades, las administraciones nacionales tendrán que soportar costes de cumplimiento adicionales derivados de la necesidad de mantener dos sistemas paralelos.

Con vistas a alcanzar el objetivo de aumentar la equidad del sistema fiscal de manera proporcionada, la opción que se ha preferido en lo relativo a la BICCIS propone su obligatoriedad exclusivamente para un subconjunto de empresas, en función de su tamaño. Así pues, las microempresas y las pymes estarán exentas de la obligación de aplicar la BICCIS. Circunscribir la aplicación obligatoria a los grupos con un volumen de negocios consolidado superior a los 750 millones de euros permite captar la inmensa mayoría

(alrededor del 64 %) del volumen de negocios generado por grupos y limitar paralelamente el riesgo de incluir a los grupos puramente nacionales. El umbral es coherente con el planteamiento adoptado en relación con otras iniciativas de la UE de lucha contra la elusión fiscal. Al mismo tiempo, la propuesta ofrece a aquellas sociedades para las que la aplicación de la BICCIS no es obligatoria la posibilidad de adherirse al sistema de la BICCIS. Se concede así el máximo de flexibilidad a las pymes y las microempresas, ya que se les ofrece la posibilidad de beneficiarse de las ventajas que lleva aparejada una BICCIS sin que tengan la obligación de aplicarla.

4. REPERCUSIONES PRESUPUESTARIAS

La presente propuesta de Directiva no tiene ninguna repercusión presupuestaria para la Unión Europea.

5. OTROS ELEMENTOS

- **Planes de ejecución y modalidades de seguimiento, evaluación e información**

La Comisión deberá revisar la aplicación de la Directiva a los cinco años de su entrada en vigor y presentará al Consejo un informe sobre su funcionamiento. Los Estados miembros comunicarán a la Comisión el texto de las disposiciones de Derecho interno que adopten en el ámbito regulado por la presente Directiva.

- **Documentos explicativos (en el caso de las Directivas)**

Véase el considerando 18.

- **Explicación detallada de las disposiciones específicas de la propuesta**

La presente propuesta constituye la «segunda fase» de un planteamiento gradual hacia un sistema de imposición de las sociedades a escala de la UE mediante la consolidación transfronteriza de los resultados fiscales entre miembros del mismo grupo.

- **Alcance:** frente a la propuesta de 2011, que establece un régimen facultativo para todas las sociedades, la presente propuesta tendrá carácter obligatorio para los grupos de sociedades que superen un determinado tamaño. Para determinar el umbral relativo al tamaño se aplicará el criterio de ingresos consolidados totales del grupo que mantenga estados financieros consolidados y al que pertenezca una sociedad. Además, podrá aplicar las normas comunes, con carácter facultativo, un amplio espectro de grupos que no alcanzan el umbral de tamaño.
- **Definición de grupo:** (no varía respecto de la propuesta de 2011) la admisibilidad al grupo fiscal consolidado se determinará mediante un doble examen basado en i) el control (más del 50 % de los derechos de voto) y ii) la propiedad (más del 75 % del capital) o el derecho a beneficios (más del 75 % de los derechos a participar en los beneficios). Tanto el umbral de control como el de propiedad o derecho a beneficios deberán respetarse a lo largo de todo el ejercicio fiscal; de no ser así, la sociedad incumplidora deberá abandonar el grupo inmediatamente. También habrá un requisito mínimo de nueve meses consecutivos para establecer la composición del grupo.
- **Reorganizaciones empresariales e imposición de las pérdidas y las plusvalías no realizadas** (no varía respecto de la propuesta de 2011). El marco propuesto implica

fundamentalmente el tratamiento de las pérdidas y de las plusvalías no realizadas al incorporarse al grupo o al abandonarlo).

Cuando una sociedad se incorpore al grupo, **las pérdidas de explotación anteriores a la consolidación** se trasladarán a ejercicios posteriores a fin de compensarlas con su cuota parte. Cuando una sociedad abandone el grupo, no se le imputarán las pérdidas registradas durante el periodo de consolidación. La presente propuesta perfecciona la norma de 2011: en caso de reorganizaciones más amplias en que varias sociedades deban abandonar un grupo que registra pérdidas, se fija un umbral para determinar las condiciones en las que las sociedades ya no tendrán que abandonar un grupo sin pérdidas, sino que se producirá una asignación de pérdidas en todo el grupo consolidado.

Existen normas para gestionar las **plusvalías no realizadas** generadas por el inmovilizado, en caso de que se enajenen elementos del inmovilizado poco después de la entrada en el grupo o de la salida de él. Se concede al Estado miembro (en caso de entrada en un grupo) o al grupo (en el caso de salida de un grupo) el derecho a gravar las plusvalías subyacentes en la medida en que estas se hayan generado en su territorio de imposición. Por otro lado, el tratamiento fiscal de las plusvalías arraigadas en el inmovilizado intangible endógeno exige un enfoque adaptado, que entrañará una evaluación basada en otros elementos representativos adecuados, es decir, los costes de investigación y desarrollo, de marketing o de publicidad a lo largo de un determinado periodo.

- **Retenciones:** (no varía respecto de la propuesta de 2011) el producto de las retenciones sobre los pagos de intereses y cánones efectuados por los contribuyentes se repartirán aplicando la fórmula vigente durante el ejercicio fiscal en cuestión. Las retenciones sobre los dividendos no se repartirán ya que, contrariamente a lo que ocurre en el caso de los intereses y cánones, los dividendos se reparten después de impuestos y no han dado lugar a una deducción previa soportada por todas las sociedades del grupo.
- **Prevención de la utilización abusiva de las exenciones fiscales:** (no varía respecto de la propuesta de 2011) la exención fiscal en favor de la enajenación de acciones se prohibirá en caso de que se aplique de forma ilegal a las ventas de otros activos distintos de las acciones. Esto es lo que ocurre cuando se transfieren activos dentro del grupo, sin consecuencias fiscales, a un miembro del grupo que, a continuación, se vende fuera del grupo. En ese caso, los activos se beneficiarán, so pretexto de la venta de la sociedad, de la exención fiscal prevista para la enajenación de acciones. Se prevé un tratamiento similar para las transferencias de activos dentro de un grupo que después se venden fuera del grupo durante ese ejercicio fiscal o en el siguiente. En ese caso, se realizará un ajuste a fin de considerar que los activos han abandonado el grupo desde el Estado miembro en que estaba situado en un principio, es decir, antes de la transferencia intragrupo.
- **Fórmula de reparto:** (no varía respecto de la propuesta de 2011) abarcará tres factores con la misma ponderación (mano de obra, activos y ventas por destino). Esta combinación refleja un enfoque equilibrado de la distribución de beneficios imponibles entre los Estados miembros admisibles. El factor mano de obra se dividirá entre salarios y número de asalariados (cada uno de estos elementos contará la mitad) con el fin de tener en cuenta las diferencias en los niveles de salarios en toda la Unión y permitir así una distribución más justa. El factor activos abarcará el inmovilizado material en su conjunto. El inmovilizado intangible y el financiero

deberán quedar excluidos de la fórmula debido a su carácter fluctuante y al riesgo de que eludan el sistema. Estos factores y ponderaciones deberían contribuir a garantizar que los beneficios se graven en el lugar en que se hayan generado efectivamente. Como excepción, cuando el resultado del reparto no represente de forma equitativa el alcance de la actividad empresarial, una cláusula de salvaguardia preverá la aplicación de un método alternativo de asignación de ingresos.

Como el método general de reparto mediante una fórmula no permite abordar las especificidades de determinados sectores, se establecerán normas relativas a la adaptación de las fórmulas, a fin de responder mejor a las necesidades de sectores tales como el de los servicios financieros y los seguros, el petróleo y el gas, así como el transporte marítimo y el transporte aéreo.

- **Procedimientos administrativos:** frente a la propuesta de 2011, las normas administrativas comunes se limitan al grupo consolidado. En principio, los contribuyentes individuales, que optan por aplicar las normas correspondientes a la «primera fase», siguen inscribiéndose en el ámbito de aplicación de las disposiciones administrativas nacionales.

Los grupos tratarán con una única Administración tributaria («autoridad tributaria principal») en la UE, también denominada «ventanilla única». Esta radicará en el Estado miembro en el que la sociedad matriz del grupo («contribuyente principal») resida a efectos fiscales. Corresponderá a la autoridad tributaria principal iniciar y coordinar las auditorías. Las autoridades nacionales de cualquier Estado miembro en el que sean objeto de gravamen los beneficios de un miembro del grupo podrán solicitar el inicio de una auditoría.

La autoridad competente del Estado miembro en el que resida o esté establecido un miembro del grupo podrá recurrir contra una decisión de la autoridad tributaria principal relativa a la notificación de la existencia de un grupo o de la regularización de una liquidación. A tal efecto, se interpondrá un recurso ante los órganos jurisdiccionales del Estado miembro de la autoridad tributaria principal. La resolución de los litigios que surjan entre los contribuyentes y las autoridades tributarias correrá a cargo de un órgano administrativo competente para los recursos en primera instancia de conformidad con la legislación del Estado miembro de la autoridad tributaria principal.

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

relativa a una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCIS)

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, y en particular su artículo 115,

Vista la propuesta de la Comisión Europea,

Prevía transmisión del proyecto de acto legislativo a los Parlamentos nacionales,

Visto el dictamen del Parlamento Europeo⁵:

Visto el dictamen del Comité Económico y Social Europeo⁶,

De conformidad con un procedimiento legislativo especial,

Considerando lo siguiente:

- (1) Las sociedades que tratan de desarrollar su actividad empresarial a escala transfronteriza en el interior de la Unión tienen que hacer frente a obstáculos y distorsiones del mercado graves como consecuencia de la existencia de veintiocho sistemas diferentes del impuesto sobre sociedades. Por otra parte, las estructuras de planificación fiscal han ido adquiriendo cada vez mayor complejidad, ya que se desarrollan en varias jurisdicciones y aprovechan eficazmente los aspectos técnicos de un sistema fiscal o las asimetrías entre dos o más sistemas fiscales con el fin de reducir la deuda fiscal de las sociedades. Aunque estas situaciones ponen de manifiesto deficiencias muy distintas, ambas crean obstáculos que impiden el buen funcionamiento del mercado interior. Así pues, las medidas que se adopten para resolver estos problemas deberían abordar estos dos tipos de deficiencias que afectan al mercado.
- (2) A fin de contribuir al correcto funcionamiento del mercado interior, el entorno del impuesto sobre sociedades en la Unión debe configurarse de conformidad con el principio de que las sociedades paguen la cuota de impuestos que les corresponda en la jurisdicción o jurisdicciones donde se generen sus beneficios. Por lo tanto, es necesario establecer mecanismos que disuadan a las sociedades de aprovechar las asimetrías entre los sistemas fiscales nacionales a fin de reducir su deuda fiscal. Es asimismo importante estimular el crecimiento y el desarrollo económico en el mercado interior, a través de la facilitación del comercio transfronterizo y de la inversión de las sociedades. A tal fin, es necesario eliminar los riesgos de doble imposición y de doble no imposición en la Unión mediante la erradicación de las disparidades en la interacción de los sistemas nacionales del impuesto sobre sociedades. Al mismo tiempo, las sociedades necesitan un marco jurídico y fiscal fácil de poner en práctica a

⁵ DO C [...] de [...], p. [...].

⁶ DO C [...] de [...], p. [...].

fin de desarrollar sus actividades comerciales y expandirse más allá de las fronteras de la Unión. En este contexto, es preciso eliminar asimismo los casos de discriminación que aún persisten.

- (3) Como ya se indicaba en la propuesta de 16 de marzo de 2011 de Directiva del Consejo relativa a una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCIS)⁷, contar con un sistema del impuesto sobre sociedades que considere la Unión un mercado único a efectos del cálculo de la base imponible facilitaría la actividad transfronteriza de las sociedades residentes en ella y contribuiría al objetivo de convertirla en un lugar más competitivo con vistas a la inversión internacional. La propuesta de 2011 sobre la BICCIS se centraba en el objetivo de facilitar la expansión de la actividad comercial de las empresas dentro de la Unión. Además de ese objetivo, también debe tenerse en cuenta que la BICCIS podría resultar muy eficaz para mejorar el funcionamiento del mercado interior mediante la lucha contra los mecanismos de elusión fiscal. En este contexto, resulta oportuno relanzar la iniciativa relativa al establecimiento de una BICCIS con el fin de abordar, en pie de igualdad, tanto el aspecto de facilitación del comercio como la función de lucha contra la elusión fiscal. Este enfoque sería el mejor medio de lograr el objetivo de erradicar las distorsiones en el funcionamiento del mercado interior.
- (4) Habida cuenta de la necesidad de actuar con rapidez a fin de garantizar el correcto funcionamiento del mercado interior haciéndolo más favorable al comercio y la inversión y dotándolo de mayor resiliencia frente a las prácticas de elusión fiscal, es necesario dividir la ambiciosa iniciativa de la BICCIS en dos propuestas separadas. En una primera fase, deberían acordarse normas sobre una base imponible común del impuesto sobre sociedades antes de pasar a abordar, en una segunda fase, el aspecto de la consolidación.
- (5) Muchas de las estructuras de planificación fiscal agresiva tienden a surgir en un contexto transfronterizo, de lo que se infiere que los grupos de sociedades que participan en ellas poseen un nivel mínimo de recursos. Partiendo de esta premisa y en aras de la proporcionalidad, procede que las normas sobre la BICCIS solo tengan carácter obligatorio para los grupos de sociedades de un tamaño considerable. A tal fin, es preciso fijar un umbral de tamaño en función del total de ingresos consolidados de un grupo que presente estados financieros consolidados. Además, con el fin de cumplir con mayor eficacia el objetivo de facilitar el comercio y la inversión en el mercado interior, los grupos que no alcancen el umbral de tamaño mencionado deberían poder aplicar las normas relativas a la BICCIS con carácter facultativo.
- (6) Resulta oportuno que la admisibilidad al grupo fiscal consolidado se determine mediante un doble examen basado en i) el control (más del 50 % de los derechos de voto) y ii) la propiedad (más del 75 % del capital) o el derecho a beneficios (más del 75 % de los derechos a participar en los beneficios). Dicho examen debería garantizar un elevado nivel de integración económica entre los miembros del grupo. A fin de garantizar la integridad del sistema, procede que tanto el umbral de control como el de propiedad o derecho a beneficios se respeten a lo largo de todo el ejercicio fiscal; de no ser así, la sociedad debe abandonar el grupo inmediatamente. A fin de evitar la manipulación de los resultados fiscales que supone la entrada y la salida de sociedades

⁷

Propuesta de Directiva del Consejo de 3.10.2011, relativa a una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades, COM(2011) 121 final, p.2.

de un grupo en un breve espacio de tiempo, es preciso establecer asimismo un plazo mínimo de nueve meses consecutivos para convertirse en miembro de un grupo.

- (7) Resulta oportuno que las normas relativas a las reorganizaciones empresariales garanticen que el efecto de dicha reorganización sobre la potestad tributaria de los Estados miembros se reduzca al mínimo. No procede que, cada vez que una sociedad entre a formar parte de un grupo, los Estados miembros en los que estén situados o tengan su residencia a efectos fiscales otros miembros de dicho grupo deban sufragar los costes adicionales de las pérdidas en que haya incurrido dicha sociedad con arreglo a las normas de otro sistema del impuesto sobre sociedades que le fuera aplicable con anterioridad a la aplicación de las normas de la presente Directiva. Así pues, las pérdidas de explotación anteriores a la consolidación de una sociedad que entre a formar parte de un grupo deben trasladarse a ejercicios posteriores a fin de compensarlas con la cuota parte de dicha sociedad. Análogamente, las pérdidas en que incurra un miembro del grupo durante el período de consolidación no deben asignarse exclusivamente a ese miembro del grupo, sino repartirse entre todo el grupo. En caso de una reorganización más amplia, cuando varias sociedades abandonen un grupo deficitario, sería esencial fijar un umbral, a fin de determinar las condiciones en que las sociedades no deberían abandonar un grupo deficitario sin que se les asignaran las pérdidas a trasladar a ejercicios posteriores. Es preciso realizar un ajuste similar en relación con las plusvalías resultantes de la enajenación de determinados activos poco después de que dichos activos entren en un grupo o salgan de él, paralelamente a la entrada o el abandono del mismo por una sociedad. En esos casos, resulta oportuno que el Estado o Estados miembros donde se hayan devengado dichas plusvalías tengan derecho a gravarlas, pese a que los activos puedan haber dejado de estar bajo su potestad fiscal. El tratamiento fiscal de las plusvalías arraigadas en el inmovilizado intangible endógeno reclama un enfoque individualizado dado que, a menudo, estos activos no están registrados en la contabilidad financiera de la sociedad y que no parece existir una manera de calcular con precisión su valor. Así pues, las plusvalías devengadas deben evaluarse basándose en otros elementos representativos adecuados, en particular los costes de investigación y desarrollo, de marketing o de publicidad a lo largo de un determinado período.
- (8) Conviene que el reparto de los ingresos procedentes de retenciones sobre los pagos de intereses y cánones se lleve a cabo aplicando la fórmula de reparto de la base imponible consolidada correspondiente al ejercicio fiscal en el que se adeude la retención, con el fin de compensar el hecho de que, previamente, los pagos de intereses y cánones habrían dado lugar a una deducción y los beneficios habrían sido compartidos por el grupo. No obstante, los ingresos procedentes de las retenciones sobre los dividendos no deberían repartirse ya que contrariamente a lo que ocurre con los pagos de intereses y cánones, los dividendos se distribuyen a partir de beneficios que ya han sido gravados con el impuesto sobre sociedades y, por lo tanto, una distribución de dividendos no lleva aparejada, para los miembros del grupo, ninguna ventaja consistente en una deducción de los gastos de explotación.
- (9) A fin de evitar una utilización abusiva de la exención fiscal de las plusvalías generadas por la enajenación de acciones, este tratamiento exento no debe autorizarse cuando se haga extensivo de forma ilegal a las ventas de activos distintos de las acciones. Este sería el caso si se transfirieran activos mediante operaciones intragrupo, sin consecuencias a efectos fiscales, a un miembro de un grupo, con la intención de vender posteriormente las acciones en ese miembro del grupo e incluir en esa venta los activos. En ese caso, so pretexto de una venta de acciones, los activos se acogerían

efectivamente a la exención fiscal que se aplica a las enajenaciones de acciones. Análogamente, también habría que tomar en consideración las transferencias intragrupo de activos que, a continuación, se vendan fuera del grupo en un plazo de hasta dos años. Es decir, debería efectuarse un ajuste para tratar un activo como si hubiera abandonado el grupo desde el Estado miembro en que estuviera situado inicialmente, o sea, antes de la transferencia intragrupo, y de ese modo, desincentivar la transferencia intragrupo artificial de activos (distintos de acciones) hacia Estados miembros con regímenes fiscales que traten favorablemente las plusvalías derivadas de las enajenaciones de activos.

- (10) Conviene que la fórmula de reparto de la base imponible consolidada incluya tres factores a los que se atribuya la misma ponderación, a saber, mano de obra, activos y ventas por destino. Esos factores con la misma ponderación deben reflejar un enfoque equilibrado de la distribución de beneficios imponibles entre los Estados miembros pertinentes y garantizar que dichos beneficios se graven en el lugar donde se generan realmente. Así pues, resulta oportuno asignar la mano de obra y los activos al Estado miembro donde se efectúe el trabajo o donde estén situados los activos, y, por ende, conceder la adecuada ponderación a los intereses del Estado miembro de origen, mientras que las ventas deben asignarse al Estado miembro de destino de los bienes o servicios. A fin de tener en cuenta las diferencias existentes en los niveles salariales de la Unión en su conjunto y permitir así una distribución equitativa de la base imponible consolidada, conviene que el factor mano de obra comprenda tanto los salarios como el número de asalariados (es decir, cada uno de estos elementos debe contar la mitad). El factor activos, por su parte, debe incluir el inmovilizado material en su totalidad, pero excluir el inmovilizado intangible y los activos financieros debido a su carácter fluctuante y al riesgo de que eludan las normas de la presente Directiva. Cuando, por circunstancias excepcionales, el resultado del reparto no represente de forma equitativa el alcance de la actividad empresarial, resulta oportuno que exista una cláusula de salvaguardia que prevea la aplicación de un método alternativo de asignación de los ingresos.
- (11) Debido a sus características específicas, determinados sectores, tales como el sector financiero y de seguros, el sector del petróleo y el gas, así como el transporte marítimo y el transporte aéreo, requieren una adaptación de la fórmula de reparto de la base imponible consolidada.
- (12) Con objeto de optimizar las ventajas derivadas de contar con un único conjunto de normas en materia de impuesto sobre sociedades en toda la UE a fines de determinación de la base imponible consolidada de los grupos, conviene que estos últimos sean capaces de tratar con una única administración tributaria («autoridad tributaria principal»). En principio, dicha autoridad tributaria principal debe estar radicada en el Estado miembro en el que la sociedad matriz del grupo sea residente a efectos fiscales («contribuyente principal»). En este contexto, es esencial establecer normas de procedimiento comunes con vistas a la administración del sistema.
- (13) Conviene que, en principio, sea la autoridad tributaria principal la que inicie y coordine las auditorías, aunque, dado que la primera fase, que consiste en el cálculo de la base imponible, se lleva a cabo a escala local, resulta oportuno que también puedan solicitar el inicio de una auditoría las autoridades nacionales de cualquier Estado miembro en el que se graven los beneficios de un miembro del grupo. En consecuencia, a fin de proteger la base imponible nacional, conviene que la autoridad competente del Estado miembro en que tenga su residencia a efectos fiscales o esté establecido en forma de establecimiento permanente un miembro del grupo pueda

impugnar una resolución de la autoridad tributaria principal en relación con la notificación de creación de un grupo o en relación con una regularización de la liquidación ante los órganos jurisdiccionales del Estado miembro de la autoridad tributaria principal. Conviene que la resolución de los litigios que surjan entre los contribuyentes y las autoridades tributarias corra a cargo de un órgano administrativo en primera instancia, a fin de reducir el número de casos que se elevan ante los tribunales. Ese órgano, que debe estar estructurado y operar con arreglo a la legislación del Estado miembro de la autoridad tributaria principal, es competente para conocer los recursos interpuestos en primera instancia.

- (14) La presente Directiva se basa en la Directiva 2016/xx/UE del Consejo relativa a una base imponible común del impuesto sobre sociedades (que establece un conjunto común de normas relativas al impuesto sobre sociedades para el cálculo de la base imponible) y se centra en la consolidación de los resultados fiscales del grupo en su conjunto. Así pues, sería preciso abordar la interacción de ambos instrumentos legislativos y tener en cuenta la transición de determinados elementos de la base imponible al nuevo marco del grupo. Estos elementos deberían incluir, en particular, la norma relativa a la limitación de los intereses, la cláusula de inversión (*switch-over*), la legislación relativa a las sociedades extranjeras controladas, así como las asimetrías híbridas.
- (15) El Supervisor Europeo de Protección de Datos ha sido consultado de conformidad con el artículo 28, apartado 2, del Reglamento (CE) n.º 45/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo⁸. Todo tratamiento de datos personales efectuado en el marco de la presente Directiva debe cumplir asimismo las disposiciones nacionales aplicables en materia de protección de datos por las que se implementa la Directiva 95/46/CE⁹, que será sustituida por el Reglamento (UE) 2016/679¹⁰, y el Reglamento (CE) n.º 45/2001¹¹.
- (16) A fin de completar o modificar determinados elementos no esenciales de la presente Directiva, resulta oportuno delegar en la Comisión la competencia para adoptar actos de conformidad con el artículo 290 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea en lo que se refiere i) a la consideración de los cambios que se produzcan en las legislaciones de los Estados miembros en relación con las formas societarias y los impuestos sobre sociedades y de la modificación de los anexos I y II en consecuencia; ii) al establecimiento de definiciones adicionales; y iii) a la compleción de la norma relativa a la limitación de la deducibilidad de los intereses con normas para evitar la fragmentación a fin de hacer frente con mayor eficacia a los riesgos de elusión fiscal

⁸ Reglamento (CE) n.º 45/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 18 de diciembre de 2000, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales por las instituciones y los organismos comunitarios y a la libre circulación de estos datos (DO L 8 de 12.1.2001, p. 1).

⁹ Directiva 95/46/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 24 de octubre de 1995, relativa a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos (DO L 281 de 23.1.1995, p. 31).

¹⁰ Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el que se deroga la Directiva 95/46/CE (Reglamento general de protección de datos) (DO L 119 de 4.5.2016, p. 1).

¹¹ Reglamento (CE) n.º 45/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 18 de diciembre de 2000, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales por las instituciones y los organismos comunitarios y a la libre circulación de estos datos (DO L 8 de 12.1.2001, p. 1).

que puedan surgir dentro de un grupo. Reviste especial importancia que la Comisión lleve a cabo las consultas oportunas durante la fase preparatoria, en particular con expertos. Al preparar y elaborar actos delegados, la Comisión debe garantizar que los documentos pertinentes se transmitan al Parlamento Europeo y al Consejo de manera simultánea, oportuna y adecuada.

- (17) A fin de garantizar la uniformidad de las condiciones de aplicación de la presente Directiva, conviene conferir a la Comisión competencias de ejecución i) para la adopción anual de una lista de formas societarias de terceros países que sean similares a las formas societarias enumeradas en el anexo I; ii) para el establecimiento de normas de aplicación relativas al cálculo de los factores correspondientes a mano de obra, activos y ventas, la asignación de asalariados y salarios, activos y ventas a su respectivo factor, y la valoración de activos; iii) para la adopción de un acto por el que se establezca el formulario normalizado de notificación de creación de un grupo; y iv) para el establecimiento de normas relativas a la presentación por vía electrónica de la declaración fiscal consolidada, el formulario de la declaración fiscal consolidada, el formulario de la declaración fiscal del contribuyente individual y la documentación acreditativa exigida. Estas competencias deben ejercerse de conformidad con el Reglamento (UE) 182/2011 del Parlamento Europeo y del Consejo¹².
- (18) Dado que los objetivos de la presente Directiva, a saber, la mejora del funcionamiento del mercado interior mediante la lucha contra las prácticas de elusión fiscal internacional y la facilitación de la expansión transfronteriza de las sociedades en la Unión, no pueden alcanzarse de manera suficiente por los Estados miembros actuando por separado y de forma divergente ya que para lograrlos se requiere una actuación coordinada, sino que podrían lograrse mejor a nivel de la Unión, puesto que la Directiva aborda las ineficiencias del mercado interior originadas por la interacción de normas fiscales nacionales dispares que repercuten en el mercado interior y desalientan la actividad transfronteriza, la Unión puede adoptar medidas, de acuerdo con el principio de subsidiariedad consagrado en el artículo 5 del Tratado de la Unión Europea. De conformidad con el principio de proporcionalidad enunciado en ese artículo, la presente Directiva no excede de lo necesario para alcanzar dichos objetivos, en especial teniendo en cuenta que su ámbito de aplicación obligatorio se limita a los grupos que rebasan un determinado tamaño.
- (19) De conformidad con la Declaración política conjunta, de 28 de septiembre de 2011, de los Estados miembros y de la Comisión sobre los documentos explicativos¹³, los Estados miembros se han comprometido a adjuntar a la notificación de sus medidas de transposición, en aquellos casos en que esté justificado, uno o varios documentos que expliquen la relación entre los elementos de una directiva y las partes correspondientes de los instrumentos nacionales de transposición. Por lo que respecta a la presente Directiva, el legislador considera que la transmisión de tales documentos está justificada.
- (20) La Comisión debe revisar la aplicación de la Directiva a los cinco años de su entrada en vigor y presentar al Consejo un informe sobre su funcionamiento. Se exigirá a los

¹² Reglamento (UE) n.º 182/2011 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de febrero de 2011, por el que se establecen las normas y los principios generales relativos a las modalidades de control por parte de los Estados miembros del ejercicio de las competencias de ejecución por la Comisión (DO L 55, de 28.2.2011, p. 13).

¹³ Declaración política conjunta, de 28 de septiembre de 2011, de los Estados miembros y de la Comisión sobre los documentos explicativos (DO C 369 de 17.12.2011, p.14).

Estados miembros que comuniquen a la Comisión el texto de las disposiciones de Derecho interno que adopten en el ámbito regulado por la presente Directiva.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DIRECTIVA:

CAPÍTULO I

OBJETO, ÁMBITO DE APLICACIÓN Y DEFINICIONES

Artículo 1

Objeto

1. La presente Directiva establece un sistema para la consolidación de las bases imponibles, a que se refiere la Directiva 2016/xx/UE¹⁴ del Consejo, de las sociedades que formen parte de un grupo y establece normas sobre el modo en que la base consolidada común del impuesto sobre sociedades debe distribuirse entre los Estados miembros y ser gestionada por las autoridades tributarias nacionales.
2. Las sociedades que apliquen las normas de la presente Directiva dejarán de estar sujetas a la ley nacional del impuesto sobre sociedades en relación con todos los aspectos regulados por la presente Directiva, salvo que se especifique lo contrario.

Artículo 2

Ámbito de aplicación

1. Las normas de la presente Directiva se aplicarán a las sociedades que estén constituidas en virtud de la legislación de un Estado miembro, incluidos sus establecimientos permanentes en otros Estados miembros, cuando cumplan todas las condiciones siguientes:
 - a) que adopten una de las formas societarias que figuran en el anexo I;
 - b) que estén sujetas a uno de los impuestos sobre sociedades que figuran en el anexo II o a un impuesto similar establecido ulteriormente;
 - c) que pertenezcan a un grupo consolidado a efectos de contabilidad financiera cuyos ingresos consolidados totales a nivel de grupo hayan superado los 750 millones de euros durante el ejercicio financiero anterior al ejercicio financiero correspondiente;
 - d) que cumplan las condiciones para ser consideradas una sociedad matriz o una filial consolidable en el sentido del artículo 5 de la presente Directiva, o dispongan de uno o varios establecimientos permanentes, tal como se contempla en el artículo 5 de la Directiva 2016/xx/UE.
2. La presente Directiva se aplicará asimismo a las sociedades que estén constituidas en virtud de la legislación de un tercer país con respecto a sus establecimientos permanentes situados en uno o varios Estados miembros cuando dichas sociedades reúnan las condiciones establecidas en las letras b) a d) del apartado 1.

Respecto a la cuestión de si las sociedades cumplen la condición establecida en la letra a) del apartado 1, bastará que la sociedad radicada en un tercer país adopte una

¹⁴ [insertar el título completo de la Directiva (DO L [...] de [...], p. [...])].

forma similar a una de las formas societarias que figuran en el anexo I. A efectos de la letra a) del apartado 1, la Comisión adoptará anualmente una lista de formas societarias de terceros países que sean similares a las que figuran en el anexo I. Ese acto de ejecución se adoptará de conformidad con el procedimiento de examen contemplado en el artículo 77, apartado 2. El hecho de que una forma societaria de un tercer país no figure en esa lista no será óbice para la aplicación a la misma de la presente Directiva.

3. Las sociedades que cumplan las condiciones establecidas en las letras a), b) y d) del apartado 1, pero que no cumplan las condiciones establecidas en la letra c) de dicho apartado, podrán optar por aplicar, también en relación con sus establecimientos permanentes situados en otros Estados miembros, las normas de la presente Directiva durante cinco ejercicios fiscales. Ese periodo se prorrogará automáticamente por periodos sucesivos de cinco ejercicios fiscales, salvo que se presente una notificación de renuncia tal como se contempla en el artículo 47, apartado 2. Las condiciones establecidas en las letras a), b) y d) del apartado 1 deberán cumplirse cada vez que se aplique la prórroga.
4. Las normas de la presente Directiva no se aplicarán a las compañías navieras sujetas a un régimen fiscal especial. A efectos de determinación de las sociedades que forman parte de un mismo grupo, de conformidad con los artículos 5 y 6, deberán tenerse en cuenta las compañías navieras sujetas a un régimen fiscal especial.
5. La Comisión estará facultada para adoptar actos delegados de conformidad con el artículo 75 con vistas a la modificación de los anexos I y II, con objeto de tener en cuenta los cambios introducidos en la legislación de los Estados miembros en lo relativo a las formas societarias y los impuestos sobre sociedades.

Artículo 3 *Definiciones*

A efectos de la presente Directiva, se aplicarán las siguientes definiciones:

- 1) «contribuyente»: se aplica la definición contemplada en el punto 1 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;
- 2) «contribuyente individual»: una sociedad que no esté sujeta a lo dispuesto en la presente Directiva pero que haya optado por aplicar la Directiva 2016/xx/UE;
- 3) «no contribuyente»: se aplica la definición contemplada en el punto 2 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;
- 4) «contribuyente residente»: se aplica la definición contemplada en el punto 3 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;
- 5) «contribuyente no residente»: se aplica la definición contemplada en el punto 4 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;
- 6) «ingresos»: se aplica la definición contemplada en el punto 5 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;
- 7) «gastos»: se aplica la definición contemplada en el punto 6 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;
- 8) «ejercicio fiscal»: se aplica la definición contemplada en el punto 7 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;

- 9) «beneficios»: se aplica la definición contemplada en el punto 8 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;
- 10) «pérdidas»: se aplica la definición contemplada en el punto 9 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;
- 11) «contribuyente principal»: uno de los siguientes:
- a) un contribuyente residente que forme un grupo con sus filiales consolidables, con uno o varios de sus establecimientos permanentes situados en otro Estado miembro o Estados miembros, o con uno o varios establecimientos permanentes de una filial consolidable que sea residente en un tercer país;
 - b) un contribuyente residente designado por el grupo que esté compuesto exclusivamente por dos o más contribuyentes residentes que sean filiales consolidables inmediatas de la misma sociedad matriz residente en un tercer país;
 - c) un contribuyente residente que sea la filial consolidable de una sociedad matriz residente en un tercer país, siempre que ese contribuyente residente forme un grupo exclusivamente con uno o varios establecimientos permanentes de su sociedad matriz;
 - d) un establecimiento permanente designado por un contribuyente no residente que forme un grupo exclusivamente con sus establecimientos permanentes situados en dos o más Estados miembros;
- 12) «grupo consolidado a efectos de contabilidad financiera»: se aplica la definición contemplada en el punto 10 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;
- 13) «investigación y desarrollo»: se aplica la definición contemplada en el punto 11 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;
- 14) «costes de endeudamiento»: se aplica la definición contemplada en el punto 12 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;
- 15) «costes de endeudamiento excedentarios»: se aplica la definición contemplada en el punto 13 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;
- 16) «valor fiscal»: se aplica la definición contemplada en el punto 17 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;
- 17) «valor de mercado»: se aplica la definición contemplada en el punto 18 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;
- 18) «inmovilizado»: se aplica la definición contemplada en el punto 19 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;
- 19) «activos financieros»: se aplica la definición contemplada en el punto 20 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;
- 20) «propietario económico»: se aplica la definición contemplada en el punto 28 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;
- 21) «empresa financiera»: se aplica la definición contemplada en el punto 29 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE;
- 22) «miembro del grupo»: cualquier contribuyente que pertenezca a un mismo grupo, en el sentido de los artículos 5 y 6. Cuando el contribuyente esté presente a efectos fiscales en uno o varios Estados miembros distintos de aquel en que sea residente a

efectos fiscales, cada una de esas presencias a efectos fiscales tendrá la consideración de miembro del grupo;

- 23) «base imponible consolidada»: el resultado de la suma de las bases imponibles de todos los miembros del grupo, calculado de conformidad con la Directiva 2016/xx/UE;
- 24) «operación intragrupo»: toda operación entre partes que sean miembros del mismo grupo en el momento en que se efectúa y con respecto a la cual deban reconocerse los ingresos y gastos conexos;
- 25) «cuota parte»: la porción de la base imponible consolidada de un grupo atribuida a uno de sus miembros de conformidad con el capítulo VIII;
- 26) «autoridad competente»: la autoridad designada por cada Estado miembro para administrar todas las cuestiones relacionadas con la implementación de la presente Directiva;
- 27) «autoridad tributaria principal»: la autoridad competente del Estado miembro donde el contribuyente principal tenga su residencia a efectos fiscales o, cuando se trate de un establecimiento permanente de un contribuyente no residente, del Estado miembro donde esté situado ese establecimiento permanente;
- 28) «ley nacional del impuesto sobre sociedades»: se aplica la definición contemplada en el punto 32 del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE.

La Comisión podrá adoptar actos delegados de conformidad con el artículo 75 a fin de establecer definiciones de otros conceptos.

CAPÍTULO II

NORMAS SOBRE RESIDENCIA Y TERRITORIALIDAD

Artículo 4 Residencia fiscal

- 1. Las sociedades cuyo domicilio social, lugar de constitución o lugar de administración efectiva esté situado en un Estado miembro y que, en virtud de un acuerdo celebrado entre ese Estado miembro y un tercer país, no seas consideradas residentes a efectos fiscales en ese tercer país, serán consideradas residentes a efectos fiscales en ese Estado miembro.
- 2. Las sociedades que sean residentes en más de un Estado miembro a efectos fiscales serán consideradas residentes en el Estado miembro en que esté situado su lugar de administración efectiva.
- 3. Cuando el lugar de administración efectiva de un miembro del grupo dedicado al transporte marítimo o por vías navegables interiores se encuentre a bordo de un buque o de una embarcación, el miembro del grupo será considerado residente a efectos fiscales en el Estado miembro del puerto de origen del buque o la embarcación o, en su defecto, en el Estado miembro de residencia a efectos fiscales del operador del buque o la embarcación.
- 4. Un contribuyente residente estará sujeto al impuesto sobre sociedades en relación con la totalidad de la renta que obtenga, cualquiera que sea su fuente, tanto dentro como fuera del Estado miembro donde tenga su residencia a efectos fiscales.

5. Un contribuyente no residente estará sujeto al impuesto sobre sociedades en relación con la totalidad de la renta que obtenga de una actividad desarrollada a través de un establecimiento permanente en un Estado miembro.

CAPÍTULO III

CONSOLIDACIÓN

Artículo 5 *Sociedad matriz y filiales consolidables*

1. Por filial consolidable se entenderá toda filial inmediata y toda subfilial en la que la sociedad matriz posea los derechos siguientes:
 - a) el derecho a ejercer más del 50 % de los derechos de voto; y
 - b) un derecho de propiedad que ascienda a más del 75 % del capital de la filial o a más del 75 % de los derechos a participar en beneficios.
2. A efectos del cálculo de los umbrales a que se refiere el apartado 1 en relación con las subfiliales, serán de aplicación las normas siguientes:
 - a) una vez se alcance el umbral relativo a los derechos de voto en lo que respecta a una filial, se considerará que la sociedad matriz posee el 100 % de dichos derechos;
 - b) los derechos sobre beneficios y sobre el capital se calcularán multiplicando las participaciones directas e indirectas en las filiales en cada nivel. También se tendrán en cuenta en el cálculo los derechos de propiedad que no superen el 75 % en poder, directa o indirectamente, de la sociedad matriz, incluidos los derechos en sociedades residentes en un tercer país.

Artículo 6 *Grupos*

1. Un contribuyente residente formará un grupo con:
 - a) todos sus establecimientos permanentes situados en un Estado miembro;
 - b) todos los establecimientos permanentes situados en un Estado miembro que pertenezcan a sus filiales consolidables residentes a efectos fiscales en un tercer país;
 - c) todas sus filiales consolidables residentes a efectos fiscales en un Estado miembro, incluidos los establecimientos permanentes de dichas filiales cuando estén situados en un Estado miembro;
 - d) otros contribuyentes residentes, incluidos sus establecimientos permanentes situados en un Estado miembro, cuando todos esos contribuyentes residentes sean filiales consolidables de un no contribuyente que resida a efectos fiscales en un tercer país, adopte una forma similar a una de las formas societarias que figuran en el anexo I y cumpla las condiciones de la letra c) del artículo 2, apartado 1.

2. Un contribuyente no residente formará un grupo con todos sus establecimientos permanentes situados en uno o varios Estados miembros y con todas sus filiales consolidables residentes a efectos fiscales en un Estado miembro, incluidos los establecimientos permanentes de esas filiales cuando dichos establecimientos permanentes estén situados también en uno o varios Estados miembros.
3. Una sociedad en situación de insolvencia o liquidación no podrá convertirse en miembro del grupo. Un contribuyente declarado insolvente o que haya liquidado deberá abandonar el grupo de forma inmediata.

Artículo 7
Efecto de la consolidación

1. Las bases imposables de todos los miembros del grupo deberán sumarse para constituir una base imponible consolidada.
2. Cuando la base imponible consolidada sea negativa, la pérdida se trasladará a ejercicios posteriores y se compensará con la siguiente base imponible consolidada positiva. Cuando la base imponible consolidada sea positiva, se repartirá de conformidad con el capítulo VIII.

Artículo 8
Plazos

1. Un contribuyente miembro de un grupo deberá respetar los umbrales a que se refiere el artículo 5, sin interrupción, a lo largo de todo el ejercicio fiscal.
2. Un contribuyente se convertirá en miembro de un grupo en la fecha en que se alcancen los umbrales del artículo 5. Estos deberán respetarse durante al menos nueve meses consecutivos; de lo contrario, el contribuyente será tratado como si nunca hubiera sido miembro del grupo.
3. Un contribuyente dejará de ser un miembro del grupo el día siguiente a aquel en que deje de respetar los umbrales del artículo 5.

Artículo 9
Eliminación de las operaciones intragrupo

1. Salvo en los casos contemplados en el párrafo 2 del artículo 42 y en el artículo 43, al calcular la base imponible consolidada no se tendrán en cuenta las pérdidas y beneficios derivados de operaciones intragrupo.
2. Los grupos aplicarán un método uniforme y debidamente documentado para registrar las operaciones intragrupo. Los grupos podrán cambiar de método solo por motivos comerciales válidos y únicamente al principio del ejercicio fiscal.
3. El método de registro de las operaciones intragrupo deberá permitir identificar todas las transferencias y ventas intragrupo al precio de coste más bajo en el caso de los activos no amortizables o al valor fiscal, en el caso de los activos amortizables.
4. Las transferencias intragrupo no cambiarán la condición del inmovilizado intangible endógeno.

Artículo 10
Retenciones y otra imposición en la fuente

Las operaciones intragrupo no serán objeto de retención ni de ninguna otra imposición en la fuente.

CAPÍTULO IV

ENTRADA EN EL GRUPO Y ABANDONO DEL GRUPO

Artículo 11
Inmovilizado en el momento de incorporarse al grupo

1. Cuando un contribuyente, en la fecha de su incorporación a un grupo, sea el propietario económico de elementos del inmovilizado no amortizables o amortizables individualmente, y cuando en el plazo de cinco años a partir de la fecha en que dicho contribuyente se haya incorporado al grupo, se enajene cualquiera de esos activos, se procederá a un ajuste de la cuota parte del miembro del grupo que fuera propietario económico de dichos activos en la fecha de entrada, mediante la suma del producto de dicha enajenación a la cuota parte y la deducción de la misma de los costes relativos a los activos no amortizables, así como del valor fiscal de los activos amortizables. El ajuste se realizará en el ejercicio fiscal durante el que se haya producido la enajenación de los activos.
2. El ajuste a que se refiere el apartado 1 también se efectuará con respecto a los activos financieros, a excepción de las acciones propias y de las participaciones que den lugar a renta exenta del impuesto.
3. El ajuste a que se refiere el apartado 1 no se efectuará cuando el contribuyente que se incorpore al grupo procediese de otro grupo que estuviera sujeto a las normas de la presente Directiva.
4. Cuando, como resultado de una reorganización empresarial, el contribuyente deje de existir o de poseer un establecimiento permanente en el Estado miembro en que residiera a efectos fiscales en la fecha de su incorporación al grupo, se considerará que posee en ese Estado miembro un establecimiento permanente a efectos de la aplicación de lo dispuesto en el presente artículo.

Artículo 12
Contratos a largo plazo en el momento de incorporarse al grupo

1. Los ingresos y gastos que, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 22, apartados 2 y 3, de la Directiva 2016/xx/UE, se consideren devengados o incurridos antes de que las normas de la presente Directiva empezaran a aplicarse al contribuyente, pero que todavía no se hayan incluido en la base imponible en virtud de la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable previamente al contribuyente, se sumarán a la cuota parte del miembro del grupo en cuestión o se deducirán de la misma, de conformidad con las normas de periodificación previstas en la legislación nacional.
2. Los ingresos que hayan sido gravados con arreglo a la ley nacional del impuesto sobre sociedades antes de que empezaran a aplicarse al contribuyente las normas de la presente Directiva por un importe superior al que se habría incluido en la base

imponible a tenor del artículo 22, apartado 2, de la Directiva 2016/xx/UE se deducirán de la cuota parte del miembro del grupo en cuestión durante el primer ejercicio fiscal de aplicación de las normas de la presente Directiva.

3. Cuando la cuota parte asignada a un miembro del grupo en un ejercicio fiscal determinado no baste para compensar plenamente los importes deducibles a que se refieren los apartados 1 y 2, los importes no compensados deberán trasladarse a ejercicios posteriores hasta que se compensen con la cuota parte asignada a ese miembro del grupo.

Artículo 13

Provisiones, ingresos y deducciones en el momento de incorporarse al grupo

1. Las provisiones y las deducciones en concepto de créditos de dudoso cobro a que se refieren los artículos 23 y 25 de la Directiva 2016/xx/UE únicamente serán deducibles si se derivan de actividades u operaciones llevadas a cabo después de que las normas de la presente Directiva empezaran a aplicarse al contribuyente.
2. Los ingresos que con arreglo a lo dispuesto en el artículo 16 de la Directiva 2016/xx/UE se consideren devengados antes de que las normas de la presente Directiva empezaran a aplicarse al contribuyente, pero que todavía no se hubieran incluido en la base imponible en virtud de la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable previamente al contribuyente, se sumarán a la cuota parte del miembro del grupo en cuestión de conformidad con las normas de periodificación previstas en la ley nacional del impuesto sobre sociedades.
3. Los gastos en que se haya incurrido después de que la presente Directiva empezara a aplicarse al contribuyente, pero en relación con actividades u operaciones llevadas a cabo previamente y en relación con las cuales no se haya otorgado deducción alguna en virtud de la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable, solo serán deducibles de la cuota parte del miembro del grupo en cuestión, salvo que se haya incurrido en ellos, como mínimo, cinco años después de que el contribuyente se incorporara al grupo.

Los gastos en que se haya incurrido en virtud de la ley nacional del impuesto sobre sociedades que aún no se hubieran deducido cuando las normas de la presente Directiva empezaron a aplicarse al contribuyente solo serán deducibles de la cuota parte del miembro del grupo en cuestión, calculada con arreglo a lo dispuesto en la presente Directiva, en importes idénticos repartidos a lo largo de cinco años. Los gastos que lleven aparejados costes de endeudamiento serán deducibles de conformidad con el artículo 13 de la Directiva 2016/xx/UE.

Cuando la cuota que se le haya asignado a un miembro del grupo en un ejercicio fiscal determinado no baste para deducir íntegramente los importes mencionados en los párrafos primero y segundo, los importes no compensados deberán trasladarse a ejercicios posteriores hasta que se compensen con la cuota parte de ese miembro del grupo.

4. Los importes deducidos antes de que las normas de la presente Directiva empezaran a aplicarse a los contribuyentes no podrán volver a deducirse.

Artículo 14

Calendario de amortización al incorporarse a un grupo o al abandonarlo

La amortización del inmovilizado de un contribuyente que se incorpore a un grupo o lo abandone en el curso de un ejercicio fiscal determinado se calculará proporcionalmente al número de meses naturales de dicho ejercicio fiscal durante los cuales el contribuyente haya pertenecido al grupo.

Artículo 15

Pérdidas anteriores a la incorporación

Las pérdidas no compensadas en que haya incurrido un miembro del grupo con arreglo a la ley nacional del impuesto sobre sociedades o a la Directiva 2016/xx/UE antes de que las normas de la presente Directiva empezaran a aplicársele podrán compensarse con la cuota parte de dicho miembro del grupo si y en la medida en que ello esté previsto en la ley nacional del impuesto sobre sociedades o en la Directiva 2016/xx/UE.

Artículo 16

Disolución de un grupo

El ejercicio fiscal de un grupo finalizará cuando este se disuelva. La base imponible consolidada y todas las pérdidas no compensadas del grupo se asignarán a cada miembro del grupo de conformidad con el capítulo VIII, sobre la base de los valores de los factores de reparto en el ejercicio fiscal de la disolución.

Artículo 17

Amortización en el momento de la disolución de un grupo

Cuando se disuelva un grupo, la amortización de sus activos en el ejercicio fiscal de la disolución se calculará proporcionalmente al número de meses naturales en que el grupo haya operado durante ese ejercicio fiscal.

Artículo 18

Pérdidas tras la disolución de un grupo

Tras la disolución del grupo, las pérdidas en que haya incurrido este último se tratarán del siguiente modo:

- a) las pérdidas de un contribuyente que opte por la aplicación de las normas de la Directiva 2016/xx/UE se trasladarán a ejercicios posteriores y se compensarán con arreglo a lo dispuesto en el artículo 41 de dicha Directiva;
- b) las pérdidas de un contribuyente que se incorpore a otro grupo se trasladarán a ejercicios posteriores y se compensarán con la cuota parte que se le asigne en calidad de miembro de ese grupo, sin perjuicio de las restricciones contempladas en el artículo 41, apartado 3, de la Directiva 2016/xx/UE;
- c) las pérdidas de un contribuyente que vuelva a acogerse a la ley nacional del impuesto sobre sociedades se trasladarán a ejercicios posteriores y se compensarán con arreglo a lo dispuesto en la ley nacional del impuesto sobre sociedades que pase a serle aplicable, como si esas pérdidas se hubieran producido mientras el contribuyente estaba sujeto a dicha ley.

Artículo 19

Inmovilizado en el momento de abandonar el grupo

En caso de que se enajenen elementos de inmovilizado no amortizables o amortizables individualmente, excepto aquellos que hayan dado lugar a una exención reducida en virtud del artículo 24, dentro de los tres años siguientes a la salida del grupo de un contribuyente que sea el propietario económico de dichos elementos, el producto de la enajenación se sumará a la base imponible consolidada del grupo en el ejercicio de la enajenación. Los costes relativos a los elementos del inmovilizado no amortizables y el valor fiscal de los elementos del inmovilizado amortizables individualmente se deducirán de la base imponible.

La misma norma se aplicará también a los activos financieros, a excepción de las acciones propias y de las participaciones que den lugar a rentas exentas del impuesto.

El producto de esas enajenaciones que se sume a la base imponible consolidada del grupo no será imponible de otra forma.

Artículo 20

Inmovilizado intangible endógeno

Cuando un contribuyente que sea propietario económico de uno o más elementos del inmovilizado intangible endógeno abandone el grupo, se sumará a la base imponible consolidada, tal como se encuentre al final del ejercicio fiscal, un importe igual a los costes en que se haya incurrido con respecto a dichos elementos con fines de investigación, desarrollo, marketing y publicidad en los cinco años anteriores. No obstante, el importe añadido no deberá exceder del valor de los elementos del inmovilizado en el momento en que el contribuyente abandone el grupo. Esos costes se atribuirán al contribuyente que abandone el grupo y se tratarán de conformidad con la ley nacional del impuesto sobre sociedades que pase a serle aplicable ulteriormente o, si el contribuyente se incorporase a otro grupo, esos costes se atribuirán en el ejercicio fiscal en el que el contribuyente se haya incorporado a ese otro grupo.

Artículo 21

Pérdidas en el momento de abandonar el grupo

No se atribuirá ninguna pérdida al miembro que abandone un grupo.

CAPÍTULO V

REORGANIZACIONES EMPRESARIALES

Artículo 22

Reorganizaciones empresariales dentro de un grupo

1. La reorganización de empresas dentro de un grupo o el traslado del domicilio social de un contribuyente no darán lugar a pérdidas o beneficios a efectos de la determinación de la base imponible consolidada.
2. Cuando, como resultado de una reorganización de empresas o de una serie de operaciones entre los miembros de un grupo durante un período de dos años, prácticamente todos los activos de un contribuyente se transfieran a otro Estado miembro, dando lugar a una modificación sustancial del factor activos, los activos

transferidos se atribuirán al factor activos del contribuyente que haya procedido a la transferencia durante un período máximo de cinco años a partir de la misma siempre y cuando un miembro del grupo siga siendo el propietario económico de los activos.

3. A efectos de la aplicación de lo dispuesto en el presente artículo, si el contribuyente que haya procedido a la transferencia a que se refiere el apartado 2 deja de existir o de poseer un establecimiento permanente en el Estado miembro desde el que han sido transferidos los activos, se considerará que posee en ese Estado miembro un establecimiento permanente.

Artículo 23

Tratamiento de las pérdidas en caso de reorganización empresarial entre dos o más grupos

1. Cuando, como resultado de una reorganización empresarial, uno o varios grupos, o dos o más miembros de un grupo, pasen a formar parte de otro grupo, toda pérdida no compensada del grupo o grupos existentes previamente se atribuirá a cada uno de los miembros de este grupo o grupos, de conformidad con el capítulo VIII y sobre la base de los factores tal como se encuentren al final del ejercicio fiscal en el que tenga lugar la reorganización empresarial. Las pérdidas no compensadas del grupo o grupos existentes previamente se trasladarán a ejercicios posteriores.

Cuando dos o más miembros de un grupo pasen a formar parte de otro grupo, las pérdidas no compensadas del primer grupo se atribuirán tal como se indica en el párrafo primero, a condición de que el valor conjunto del factor activos y del factor mano de obra de los miembros salientes del grupo suponga menos del 20 % del valor de esos dos factores para el primer grupo en su totalidad.

2. Cuando dos o más contribuyentes principales se fusionen en el sentido de los incisos i) y ii) del artículo 2, letra a), de la Directiva 2009/133/CE¹⁵ del Consejo, toda pérdida no compensada de un grupo se atribuirá a sus miembros, de conformidad con el capítulo VIII, sobre la base de los factores tal como se encuentren al final del ejercicio fiscal en que tenga lugar la fusión. Las pérdidas no compensadas se trasladarán a ejercicios posteriores.

CAPÍTULO VI

TRATOS ENTRE EL GRUPO Y OTRAS ENTIDADES

Artículo 24

Exclusión de la exención prevista en el caso de enajenación de acciones

1. Cuando, como resultado de una enajenación de acciones, un contribuyente abandone el grupo y durante el ejercicio fiscal en curso o en el anterior ese contribuyente haya adquirido, en el marco de una operación intragrupo, uno o varios elementos del inmovilizado que no sean activos amortizados en grupo, se excluirá de la exención fiscal establecida en la letra c) del artículo 8 de la Directiva 2016/xx/UE el importe

¹⁵ Directiva 2009/133/CE del Consejo, de 19 de octubre de 2009, relativa al régimen fiscal común aplicable a las fusiones, escisiones, escisiones parciales, aportaciones de activos y canjes de acciones realizados entre sociedades de diferentes Estados miembros y al traslado del domicilio social de una SE o una SCE de un Estado miembro a otro (DO L 310 de 25.11.2009, p. 34).

correspondiente a esos elementos del inmovilizado, salvo que se demuestre que la operación intragrupo se llevó a cabo por motivos comerciales válidos.

2. El importe excluido de la exención fiscal a que se refiere el apartado 1 será el valor de mercado del elemento o elementos del inmovilizado en el momento en que el contribuyente abandone el grupo, al que se restará el valor fiscal de los elementos del inmovilizado o los costes a que se refiere el artículo 19 de la Directiva 2016/xx/UE.
3. Cuando el beneficiario efectivo de las acciones cedidas sea un no contribuyente o un contribuyente no residente, y dichas acciones se atribuyan a su domicilio social o su establecimiento permanente en un tercer país, se considerará que el contribuyente que tuviera en su poder los activos antes de la operación intragrupo a que se refiere el apartado 1 ha recibido el valor de mercado del activo o activos en el momento de la enajenación de las acciones minorado en el valor fiscal.

Artículo 25

Compensación en forma de crédito fiscal

1. El crédito fiscal a que se refiere el artículo 55, apartado 1, de la Directiva 2016/xx/UE se repartirá entre los miembros del grupo de conformidad con el capítulo VIII.
2. El crédito fiscal a que se refiere el apartado 1 se calculará por separado para cada Estado miembro o tercer país, así como para cada tipo de renta. No deberá exceder del importe resultante de la aplicación a las rentas atribuidas a un contribuyente o a un establecimiento permanente del tipo del impuesto sobre sociedades del Estado miembro de residencia a efectos fiscales del contribuyente o del Estado miembro en que esté situado el establecimiento permanente.

Artículo 26

Retención

Los intereses y cánones pagados por un miembro del grupo a un beneficiario ajeno al grupo podrán estar sujetos a retención conforme a las normas de la legislación nacional aplicables y cualquier convenio aplicable en materia de doble imposición, en el Estado miembro en que el miembro del grupo resida a efectos fiscales o esté situado, según corresponda. La retención se distribuirá entre los Estados miembros, de conformidad con el capítulo VIII, utilizando la fórmula aplicable en el ejercicio fiscal durante el que se practique la retención.

CAPÍTULO VII

ENTIDADES TRANSPARENTES

Artículo 27

Normas para determinar la transparencia de entidades de terceros países

El tratamiento de una entidad situada en un tercer país en la que al menos dos de los miembros del grupo tengan una participación se determinará de común acuerdo entre los Estados miembros de que se trate. Si no se llega a un acuerdo, decidirá la autoridad tributaria principal.

CAPÍTULO VIII

DISTRIBUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE CONSOLIDADA COMÚN DEL IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES

Artículo 28

Normas generales

1. La base imponible consolidada se distribuirá entre los miembros del grupo en cada ejercicio fiscal aplicando una fórmula de reparto. Para determinar la cuota parte de un miembro A del grupo, la fórmula adoptará la forma siguiente, teniendo la misma ponderación los factores ventas, mano de obra y activos:

$$\text{Share A} = \left(\frac{1}{3} \frac{\text{Sales}^A}{\text{Sales}^{\text{Group}}} + \frac{1}{3} \left(\frac{1}{2} \frac{\text{Payroll}^A}{\text{Payroll}^{\text{Group}}} + \frac{1}{2} \frac{\text{No of employees}^A}{\text{No of employees}^{\text{Group}}} \right) + \frac{1}{3} \frac{\text{Assets}^A}{\text{Assets}^{\text{Group}}} \right) * \text{Con'd Tax Base}$$

2. La base imponible consolidada del grupo se distribuirá únicamente cuando sea positiva.
3. Los cálculos para distribuir la base imponible consolidada se efectuarán al final del ejercicio fiscal del grupo.
4. Un periodo de quince días o más de un mes natural se considerará un mes completo.
5. Al determinar la cuota parte de un miembro del grupo, se concederá la misma ponderación a los factores ventas, mano de obra y activos.

Artículo 29

Cláusula de salvaguardia

Como excepción a la norma enunciada en el artículo 28, si el contribuyente principal o una autoridad competente considera que el resultado del reparto de la base imponible consolidada atribuido a un miembro del grupo no representa equitativamente el volumen de actividad de ese miembro del grupo, el contribuyente principal o la autoridad competente podrá solicitar que se aplique un método alternativo de cálculo de la cuota fiscal de cada miembro del grupo. Ese método alternativo solo se podrá utilizar si, tras las consultas entre las autoridades competentes y, en su caso, los debates previstos en los artículos 77 y 78, todas esas autoridades lo aprueban. El Estado miembro de la autoridad tributaria principal informará a la Comisión sobre el método alternativo utilizado.

Artículo 30

Incorporación al grupo y abandono del mismo

La cuota parte de un contribuyente que se incorpore al grupo o lo abandone durante un ejercicio fiscal se calculará proporcionalmente al número de meses naturales durante los cuales el contribuyente haya pertenecido al grupo en el ejercicio fiscal.

Artículo 31

Entidades transparentes

Los factores utilizados para el cálculo de la cuota parte de un miembro del grupo que posea una participación en una entidad transparente incluirán las ventas, la mano de obra y los

activos de la entidad transparente, proporcionalmente a la participación del contribuyente en los beneficios y las pérdidas de dicha entidad.

Artículo 32

Composición del factor mano de obra

1. El factor mano de obra consistirá, en un 50 %, en el importe total de los salarios de un miembro del grupo, como numerador, y el importe total de los salarios del grupo, como denominador, y, en otro 50 %, en el número de asalariados de un miembro del grupo, como numerador, y el número de asalariados del grupo, como denominador. Cuando un asalariado se incluya en el factor mano de obra de un miembro del grupo, el salario correspondiente a dicho asalariado se asignará al factor mano de obra de ese miembro del grupo.
2. El número de asalariados se contabilizará al final del ejercicio fiscal.
3. La definición de asalariado será la que determine la legislación nacional del Estado miembro en el que se ejerza la actividad laboral.

Artículo 33

Asignación de asalariados y salarios

1. Los asalariados se incluirán en el factor mano de obra del miembro del grupo que les remunere.
2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, cuando los asalariados ejerzan materialmente su actividad laboral bajo el control y la responsabilidad de un miembro del grupo distinto del que les remunera, dichos asalariados y el importe de los salarios que les corresponda se incluirán en el factor mano de obra del primer miembro del grupo.

Esta norma se aplicará exclusivamente cuando se reúnan todas las condiciones siguientes:
 - a) que la actividad laboral se haya ejercido durante un periodo ininterrumpido de al menos tres meses;
 - b) que dichos asalariados representen como mínimo el 5 % del total de asalariados del miembro del grupo que les remunere.
3. Se considerarán asalariados las personas que, aunque no sean empleadas directamente por un miembro del grupo, desempeñen tareas similares a las de los asalariados.
4. El término «salarios» incluirá todos los costes de los salarios, remuneraciones, gratificaciones y demás tipos de compensación de los trabajadores, incluidos los costes conexos en concepto de pensiones y seguridad social a cargo del empleador, así como los gastos del empleador correspondientes al coste de las personas mencionadas en el apartado 3.
5. Los costes de personal se valorarán por el importe de los gastos tratados como deducibles por el empleador en un ejercicio fiscal.

Artículo 34
Composición del factor activos

1. El factor activos consistirá en el valor medio de todos los elementos del inmovilizado material, poseídos u objeto de arrendamiento o arrendamiento financiero por un miembro del grupo, como numerador, y el valor medio de todos los elementos del inmovilizado material, poseídos u objeto de arrendamiento o arrendamiento financiero por el grupo, como denominador.
2. En los cinco años siguientes a la incorporación de un contribuyente a un grupo nuevo o existente, su factor activos incluirá también el importe total de los costes en que haya incurrido con fines de investigación, desarrollo, marketing y publicidad durante los seis años anteriores a su incorporación al grupo.

Artículo 35
Asignación de activos

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 22, apartados 2 y 3, los activos se incluirán en el factor activos de su propietario económico. Cuando no sea posible identificar al propietario económico, los activos se incluirán en el factor activos del propietario legal.

No obstante, si el propietario económico no hace uso efectivo de un activo, este último se incluirá en el factor del miembro del grupo que lo utilice de manera efectiva, siempre que dicho activo represente más del 5 % del valor fiscal de todos los elementos del inmovilizado material del miembro del grupo que haga uso efectivo del mismo.
2. Excepto en el caso de arrendamientos financieros entre miembros de un grupo, los activos que sean objeto de arrendamiento financiero se incluirán en el factor activos del miembro del grupo que sea el arrendador o el arrendatario de los activos. Se procederá de la misma forma con los activos arrendados.

Artículo 36
Valoración

1. Los terrenos y otros elementos del inmovilizado material no amortizables se valorarán por su coste original.
2. Los elementos del inmovilizado material amortizables individualmente se valorarán por la media de su valor fiscal al inicio y al final del ejercicio fiscal.

Cuando, como resultado de una o varias operaciones intragrupo, un elemento del inmovilizado material amortizable individualmente se incluya en el factor activos de un miembro del grupo durante un periodo inferior a un ejercicio fiscal, el valor a considerar se calculará teniendo en cuenta el número de meses que el elemento haya estado incluido en el factor activos de ese miembro del grupo.
3. El grupo de activos a que se refiere el artículo 37 de la Directiva 2016/xx/UE se valorará por la media de su valor fiscal al inicio y al final del ejercicio fiscal.
4. El arrendador o el arrendatario financiero de un activo que no sea su propietario económico valorará el activo objeto de arrendamiento o arrendamiento financiero multiplicando por ocho el importe anual neto a pagar por el arrendamiento o el arrendamiento financiero, minorado en los posibles importes a recibir en concepto de subarrendamiento o de subarrendamiento financiero.

Un miembro de un grupo que arriende o ceda en arrendamiento financiero un activo del que no sea propietario económico valorará este activo objeto de arrendamiento o arrendamiento financiero multiplicando por ocho el importe anual neto a pagar por el arrendamiento o el arrendamiento financiero.

5. Un activo vendido por un miembro del grupo a una persona ajena a este a raíz de una transferencia intragrupo en el mismo ejercicio fiscal o en el ejercicio anterior se incluirá en el factor activos del miembro del grupo que haya realizado la transferencia durante el período comprendido entre la transferencia intragrupo y la venta a la persona ajena al grupo, salvo cuando los miembros del grupo en cuestión demuestren que la transferencia intragrupo se ha realizado por motivos comerciales legítimos.

Artículo 37

Composición del factor ventas

1. El factor ventas consistirá en el total de ventas atribuidas a un miembro del grupo, incluidos los establecimientos permanentes que se considere que existen en virtud del artículo 22, apartado 3, como numerador, y el total de ventas del grupo como denominador.
2. Por «ventas» se entenderá el producto de todas las ventas de bienes y las prestaciones de servicios, una vez aplicados los eventuales descuentos y devoluciones, sin incluir el impuesto sobre el valor añadido ni otros impuestos y derechos. No se incluirán en el factor ventas los ingresos intereses, cánones o productos de la enajenación de inmovilizado objeto de exención, salvo que se trate de ingresos obtenidos en el ejercicio ordinario de la actividad comercial o empresarial. Tampoco se incluirán en el factor ventas las ventas de bienes o las prestaciones de servicios realizadas en el interior del grupo.
3. Las ventas se valorarán de conformidad con el artículo 20 de la Directiva 2016/xx/UE.

Artículo 38

Ventas por destino

1. Las ventas de bienes se incluirán en el factor ventas del miembro del grupo situado en el Estado miembro en que finalice un envío o transporte de bienes dirigido a la persona que los haya adquirido. Cuando no sea posible determinar ese lugar, las ventas de bienes se atribuirán al miembro del grupo situado en el Estado miembro de la última ubicación identificable de los bienes.
2. Las prestaciones de servicios se incluirán en el factor ventas del miembro del grupo situado en el Estado miembro en que se lleven a cabo físicamente los servicios o se proceda efectivamente a su prestación.
3. Los ingresos, intereses, dividendos y cánones objeto de exención, así como el producto de la enajenación de elementos del inmovilizado que estén incluidos en el factor ventas se atribuirán al beneficiario de dichos ingresos, intereses, dividendos, cánones y producto.
4. Cuando no haya ningún miembro del grupo situado en el Estado miembro en el que se entreguen los bienes o se presten los servicios, o cuando los bienes se entreguen o los servicios se presten en un tercer país, las ventas de bienes y las prestaciones de

servicios se incluirán en el factor ventas de todos los miembros del grupo proporcionalmente a sus factores mano de obra y activos.

5. Cuando haya más de un miembro del grupo situado en el Estado miembro en el que se entreguen los bienes o se presten los servicios, las ventas se incluirán en el factor ventas de todos los miembros del grupo situados en ese Estado miembro proporcionalmente a sus factores mano de obra y activos.

Artículo 39

Normas de aplicación relativas al cálculo de los factores

La Comisión podrá adoptar actos por los que se establezcan las normas de aplicación relativas al cálculo de los factores mano de obra, activos y ventas, la asignación de asalariados y salarios, activos y ventas a cada uno de sus factores respectivos, y la valoración de activos. Estos actos de ejecución se adoptarán de conformidad con el procedimiento de examen contemplado en el artículo 77, apartado 2.

Artículo 40

Cálculo del factor activos y del factor ventas por las entidades financieras

1. El factor activos de una entidad financiera, tal como se define en el punto 29), letras a), d), e), f), g), h) e i), del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE, equivaldrá al 10 % del valor de los activos financieros, excluidas las acciones propias y las participaciones que den lugar a rentas exentas del impuesto. Los activos financieros comprenderán los activos mantenidos con fines de negociación a que se refiere el artículo 21 de la Directiva 2016/xx/UE. Los activos financieros se incluirán en el factor activos del miembro del grupo en cuyos libros figurasen anotados en el momento en que se incorporó al grupo.
2. El factor ventas de una entidad financiera, tal como se define en el punto 29), letras a), d), e), f), g), h) e i), del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE, equivaldrá al 10 % de sus ingresos en forma de intereses, comisiones e ingresos procedentes de valores mobiliarios, sin incluir el impuesto sobre el valor añadido y otros impuestos y derechos. Las ventas intragrupo no se incluirán. A efectos del artículo 38, apartado 2, los servicios financieros se considerarán prestados, en el caso de un préstamo garantizado, en el Estado miembro en el que se sitúe la garantía o, si no es posible identificar a ese Estado miembro, en el Estado miembro en el que esté registrada la garantía. Los demás servicios financieros se considerarán prestados en el Estado miembro del prestatario o en el de la persona que abone las comisiones u otros ingresos. Cuando no sea posible identificar al prestatario o a la persona que abona las comisiones u otros ingresos, ni al Estado miembro en el que se sitúa o está registrada la garantía, las ventas se atribuirán a todos los miembros del grupo proporcionalmente a sus factores mano de obra y activos.

Artículo 41

Cálculo del factor activos y del factor ventas de las empresas de seguros

1. El factor activos de las empresas de seguros, tal como se definen en el punto 29), letras b) y c), del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE, equivaldrá al 10 % del valor de los activos financieros a que se refiere el artículo 40, apartado 1.
2. El factor ventas de las empresas de seguros, tal como se definen en el punto 29), letras b) y c), del artículo 4 de la Directiva 2016/xx/UE, equivaldrá al 10 % de todas

las primas imputadas al ejercicio, netas de reaseguro, el rendimiento asignado de las inversiones transferido de la cuenta no técnica, otros ingresos técnicos, netos de reaseguro, y los ingresos de inversiones, honorarios y comisiones, sin incluir el impuesto sobre el valor añadido ni otros impuestos y derechos. A efectos del artículo 38, apartado 2, los servicios de seguros se considerarán prestados en el Estado miembro del titular de la póliza. Las demás ventas se atribuirán a todos los miembros del grupo proporcionalmente a sus factores mano de obra y activos.

Artículo 42 *Petróleo y gas*

No obstante lo dispuesto en el artículo 38, apartados 1, 2 y 3, las ventas de un miembro del grupo cuya principal actividad se desarrolle en el sector de la prospección o de la producción de petróleo o de gas se atribuirán al miembro del grupo situado en el Estado miembro en el que se extraiga o se produzca el petróleo o el gas.

No obstante lo dispuesto en el artículo 38, apartados 4 y 5, cuando ningún miembro del grupo esté situado en el Estado miembro de prospección o producción de petróleo o de gas, o cuando la prospección o la producción tenga lugar en un tercer país en el que el miembro del grupo que las lleve a cabo no posea un establecimiento permanente, las ventas se atribuirán a ese miembro del grupo.

Artículo 43 *Transporte marítimo, transporte por vías navegables interiores y transporte aéreo*

Los ingresos, gastos y otros elementos deducibles de un miembro del grupo cuya actividad principal consista en la explotación de buques o aeronaves en el transporte internacional o en la explotación de embarcaciones en el transporte por vías navegables interiores quedarán excluidos de la base imponible consolidada y no se repartirán de conformidad con las normas previstas en el artículo 28. Por el contrario, los ingresos, gastos y otros elementos deducibles se atribuirán a ese miembro del grupo para cada operación individual y estarán sujetos a ajustes de precios de conformidad con el artículo 56 de la Directiva 2016/xx/UE.

Las participaciones en un miembro del grupo o por un miembro del grupo se tendrán en cuenta a efectos de determinación de si se trata de un grupo en el sentido de lo dispuesto en los artículos 5 y 6.

Artículo 44 *Elementos deducibles de la cuota parte*

Se deducirán de la cuota parte los siguientes elementos:

- a) las pérdidas no compensadas en que incurra un contribuyente antes de pasar a estar sujeto a las normas de la presente Directiva, a que se refiere el artículo 15;
- b) las pérdidas no compensadas en que se incurra a nivel de grupo, a que se refiere el artículo 15 en relación con el artículo 18 y el artículo 23;
- c) los importes relativos a la enajenación de elementos del inmovilizado a que se refiere el artículo 11, los ingresos y gastos derivados de contratos de larga duración, a que se refiere el artículo 12 y los gastos futuros a que se refiere el artículo 13, apartado 3;
- d) en el caso de las empresas de seguros, las provisiones técnicas optativas a que se refiere el artículo 28, letra d), de la Directiva 2016/xx/UE;

- e) las donaciones y liberalidades realizadas en favor de entidades benéficas que sean deducibles en virtud de la legislación nacional, a que se refiere el artículo 9, apartado 4, de la Directiva 2016/xx/UE;
- f) las provisiones para pensiones que sean deducibles en virtud de la legislación nacional, a que se refiere el artículo 24 de la Directiva 2016/xx/UE.

Artículo 45
Deuda tributaria

La deuda tributaria de cada miembro de un grupo será el importe resultante de aplicar el tipo impositivo nacional a la cuota parte ajustada con arreglo al artículo 44, minorado en las deducciones previstas en el artículo 25.

CAPÍTULO IX

ADMINISTRACIÓN Y PROCEDIMIENTOS

Artículo 46
Notificación con vistas a la creación de un grupo

1. El contribuyente principal notificará la creación de un grupo por cuenta de los demás miembros del grupo a la autoridad tributaria principal como mínimo tres meses antes de que se inicie el ejercicio fiscal en el que el grupo vaya a empezar a aplicar las normas de la presente Directiva.
2. La notificación mencionada en el apartado 1 incluirá a todos los miembros del grupo, excepto a las compañías navieras a que se hace referencia en el artículo 2, apartado 4.
3. La autoridad tributaria principal transmitirá inmediatamente la notificación a las autoridades competentes de todos los Estados miembros en los que residan a efectos fiscales o estén situados en forma de establecimiento permanente los miembros del grupo. Dichas autoridades podrán aportar a la autoridad tributaria principal, en el plazo de un mes tras la transmisión, sus puntos de vista así como cualquier información pertinente acerca de la validez y el alcance de la notificación.
4. Cuando no se realice notificación alguna, la autoridad tributaria principal emitirá, en un plazo de seis meses a partir de la constatación de la ausencia de notificación, liquidaciones correspondientes a los ejercicios fiscales durante los que se considere que ha existido el grupo. En ningún caso esas liquidaciones podrán exceder de los cinco últimos ejercicios fiscales.

Artículo 47
Vigencia de la aplicación del régimen por un grupo

1. La presente Directiva empezará a aplicarse a un grupo un mes después de la recepción de la notificación de su creación, tal como se contempla en el artículo 46, apartado 3, por las autoridades competentes de todos los Estados miembros en los que los miembros del grupo residan a efectos fiscales o estén situados en forma de establecimiento permanente. La autoridad tributaria principal informará al contribuyente principal al respecto.

2. Un grupo aplicará las normas de la presente Directiva en la medida en que quede vinculado por ella de conformidad con el artículo 2, apartados 1 y 2. El contribuyente principal deberá presentar una notificación de renuncia a la autoridad tributaria principal en caso de que el grupo al que pertenece, en su conjunto, deje de reunir las condiciones establecidas en el artículo 2, apartados 1 y 2, para aplicar las normas de la presente Directiva.
3. Un contribuyente que deje de estar sujeto a las normas de la presente Directiva podrá optar por continuar aplicándolas, siempre que reúna las condiciones establecidas en el artículo 2, apartado 3. Podrá optar asimismo por aplicar las normas de la Directiva 2016/xx/UE si no cumple la condición establecida en la letra d) del artículo 2, apartado 1.
4. El contribuyente principal que haya optado por aplicar las normas de la presente Directiva de conformidad con el artículo 2, apartado 3, y que decida poner término a dicha aplicación lo notificará a la autoridad tributaria principal al término del periodo de cinco ejercicios fiscales.
5. El contribuyente principal que haya optado por aplicar las normas de la presente Directiva de conformidad con el artículo 2, apartado 3, y que decida prorrogar dicha aplicación una vez transcurrido el periodo de cinco ejercicios fiscales, aportará a la autoridad tributaria principal pruebas de que reúne las condiciones previstas en las letras a), b) y d), del artículo 2, apartado 1.

Artículo 48

Información incluida en la notificación de creación de un grupo

La notificación de creación de un grupo incluirá lo siguiente:

- a) la identificación de los miembros del grupo;
- b) la prueba del cumplimiento de los criterios establecidos en los artículos 5 y 6;
- c) información sobre toda empresa asociada a que se refiere el artículo 56 de la Directiva 2016/xx/UE;
- d) la forma jurídica, sede estatutaria y lugar de gestión efectiva de los contribuyentes;
- e) el ejercicio fiscal de la creación del grupo.

La Comisión podrá adoptar un acto por el que se establezca el formulario normalizado de la notificación de creación de un grupo. Ese acto de ejecución se adoptará de conformidad con el procedimiento de examen contemplado en el artículo 77, apartado 2.

Artículo 49

Examen de la notificación de creación de un grupo

1. La autoridad tributaria principal a la que se haya presentado de manera válida la notificación de creación de un grupo examinará si, sobre la base de la información contenida en la misma, el grupo cumple los requisitos de la presente Directiva. La notificación se considerará aceptada si no ha sido rechazada por la autoridad tributaria principal dentro de los tres meses siguientes a su recepción.
2. Siempre y cuando el contribuyente haya transmitido toda la información exigida de conformidad con el artículo 48, cualquier constatación ulterior de la existencia de

incorrecciones en la lista transmitida de los miembros del grupo no invalidará la notificación de creación de un grupo. Toda notificación incorrecta se corregirá y se adoptarán todas las demás medidas necesarias desde el inicio del ejercicio fiscal en que se haya constatado la incorrección.

3. En caso de que no se haya transmitido toda la información, la autoridad tributaria principal, en concertación con las demás autoridades competentes, podrá invalidar la notificación inicial, en cuyo caso las liquidaciones regularizadas de la deuda tributaria del grupo/de los miembros del grupo se emitirán con arreglo a los plazos establecidos en el artículo 56.

Artículo 50 *Ejercicio fiscal*

1. Todos los miembros del grupo deberán tener el mismo ejercicio fiscal.
2. En el ejercicio en que se incorpore a un grupo existente, el contribuyente deberá adaptar su ejercicio fiscal al del grupo. La cuota parte del contribuyente correspondiente a ese ejercicio fiscal se calculará proporcionalmente al número de meses naturales durante los cuales la sociedad haya pertenecido al grupo.
3. La cuota parte del contribuyente correspondiente al ejercicio en el que abandone un grupo se calculará proporcionalmente al número de meses naturales durante los cuales la sociedad haya pertenecido al grupo.

Artículo 51 *Declaraciones fiscales y liquidaciones tributarias*

1. El contribuyente principal presentará la declaración fiscal consolidada del grupo a la autoridad tributaria principal.
2. La declaración fiscal consolidada será tratada como una liquidación de la deuda fiscal de cada miembro del grupo («liquidación tributaria»). Cuando la legislación de un Estado miembro disponga que la declaración fiscal tiene la condición jurídica de liquidación tributaria y debe tratarse como un instrumento que permite la ejecución de la deuda fiscal, la declaración fiscal consolidada tendrá el mismo efecto para el miembro de un grupo sujeto a gravamen en ese Estado miembro.
3. Cuando la declaración fiscal consolidada no tenga la condición jurídica de liquidación tributaria a efectos de ejecución de la deuda fiscal, la autoridad competente de un Estado miembro podrá dirigir al miembro de un grupo que sea residente a efectos fiscales o esté situado en ese Estado miembro en forma de establecimiento permanente, un instrumento de Derecho nacional que autorice la ejecución en ese Estado. En el instrumento deberán figurar los datos de la declaración fiscal consolidada relativos al miembro del grupo. Podrán interponerse recursos contra el instrumento únicamente por motivos formales, pero no contra la liquidación tributaria subyacente. El procedimiento se regirá por la legislación nacional del Estado miembro pertinente.
4. El contribuyente principal será responsable de todas las obligaciones procedimentales relacionadas con la imposición de los establecimientos permanentes, de conformidad con el artículo 11, apartado 4, o el artículo 22, apartado 3.
5. La declaración fiscal consolidada deberá presentarse a la autoridad tributaria principal dentro de los nueve meses siguientes al final del ejercicio fiscal.

Artículo 52
Contenido de la declaración fiscal consolidada

La declaración fiscal consolidada deberá contener la siguiente información:

- a) la identificación del contribuyente principal;
- b) la identificación de todos los miembros del grupo;
- c) la identificación de toda empresa asociada a que se refiere el artículo 56 de la Directiva 2016/xx/UE;
- d) el ejercicio fiscal a que se refiere la declaración;
- e) el cálculo de la base imponible de cada miembro del grupo;
- f) el cálculo de la base imponible consolidada;
- g) el cálculo de la cuota parte de cada miembro del grupo;
- h) el cálculo de la deuda tributaria de cada miembro del grupo.

Artículo 53
Notificación de errores en la declaración fiscal consolidada

El contribuyente principal deberá notificar a la autoridad tributaria principal los errores detectados en la declaración fiscal consolidada. La autoridad tributaria principal regularizará, en su caso, la liquidación de conformidad con el artículo 56, apartado 3.

Artículo 54
No presentación de la declaración fiscal

Cuando el contribuyente principal no presente la declaración fiscal consolidada, la autoridad tributaria principal girará una liquidación tributaria basada en estimaciones, teniendo en cuenta la información disponible. El contribuyente principal podrá recurrir dicha liquidación.

Artículo 55
Presentación electrónica, declaraciones fiscales y documentos justificativos

La Comisión podrá adoptar actos por los que se establezcan normas relativas a la presentación electrónica de la declaración fiscal consolidada, al formulario de la declaración fiscal consolidada, al formulario de la declaración fiscal del contribuyente individual y a los documentos justificativos exigidos. Estos actos de ejecución se adoptarán de conformidad con el procedimiento de examen contemplado en el artículo 77, apartado 2.

Artículo 56
Regularización de las liquidaciones tributarias

1. La autoridad tributaria principal verificará que la declaración fiscal consolidada cumpla los requisitos establecidos en el artículo 52.
2. Cuando sea preciso, la autoridad tributaria principal girará una liquidación tributaria regularizada a más tardar tres años después de la fecha límite de presentación de la declaración fiscal consolidada, o, en caso de que no se haya presentado una declaración antes de dicha fecha, a más tardar tres años después del giro de una liquidación tributaria con arreglo al artículo 54.

No podrá girarse más de una liquidación tributaria regularizada para el mismo grupo en un periodo de doce meses.

3. El apartado 2 no se aplicará cuando la liquidación regularizada se gire como resultado de una resolución de los órganos jurisdiccionales del Estado miembro de la autoridad tributaria principal, de conformidad con el artículo 65 o como resultado de un procedimiento amistoso o de arbitraje con un tercer país. Dichas liquidaciones tributarias regularizadas se girarán dentro de los doce meses siguientes a la resolución de los órganos jurisdiccionales del Estado miembro de la autoridad tributaria principal o la conclusión de un procedimiento amistoso o de arbitraje.
4. No obstante lo dispuesto en el apartado 2, podrá girarse una liquidación tributaria regularizada dentro de los seis años siguientes a la fecha límite de presentación de la declaración fiscal consolidada si se justifica por una declaración incorrecta deliberada o gravemente negligente del contribuyente, o dentro de los doce años siguientes a dicha fecha si la declaración incorrecta es objeto de un procedimiento penal. La liquidación tributaria regularizada se girará dentro de los doce meses siguientes a la constatación de la incorrección, salvo que objetivamente se justifique un periodo más largo por la necesidad de proceder a investigaciones complementarias. La liquidación tributaria regularizada se referirá exclusivamente al objeto de la declaración incorrecta.
5. Antes de regularizar una liquidación tributaria, la autoridad tributaria principal consultará a las autoridades competentes de los Estados miembros en que resida a efectos fiscales o esté situado en forma de establecimiento permanente el miembro del grupo. Dichas autoridades dispondrán de un mes tras la consulta para expresar sus puntos de vista.

La autoridad competente del Estado miembro en que resida a efectos fiscales o esté situado en forma de establecimiento permanente un miembro del grupo podrá instar a la autoridad tributaria principal a regularizar una liquidación. La ausencia de notificación por parte de la autoridad tributaria principal a la autoridad competente, dentro de los tres meses siguientes a esa instancia, de que se compromete a regularizar dicha liquidación tributaria se considerará una negativa.
6. No se regularizarán liquidaciones tributarias con el fin de ajustar la base imponible consolidada si la diferencia entre la base imponible consolidada declarada y la base imponible consolidada corregida no excede de 5 000 euros o del 1 % de la base imponible consolidada.

No se regularizarán liquidaciones con el fin de corregir el cálculo de las cuotas partes cuando el ajuste del total de las cuotas de los miembros de un grupo residentes o establecidos en un Estado miembro sea inferior a un 0,5 %.

Artículo 57

Base de datos central

La declaración fiscal consolidada y los documentos justificativos presentados por el contribuyente principal se conservarán en una base de datos central a la que tendrán acceso todas las autoridades competentes. La base de datos central se actualizará periódicamente con toda la información y documentos nuevos, así como con todas las resoluciones y notificaciones adoptadas por la autoridad tributaria principal.

Artículo 58
Modificación del contribuyente principal

El contribuyente principal no podrá modificarse, salvo que deje de reunir los criterios contemplados en el punto 11) del artículo 3. En ese caso, un nuevo contribuyente principal será designado por el grupo.

En circunstancias excepcionales, las autoridades tributarias competentes de los Estados miembros en los que residan o tengan un establecimiento permanente los miembros del grupo podrán decidir de común acuerdo, dentro de los seis meses siguientes a la notificación contemplada en el artículo 46 o de los seis meses siguientes a una reorganización que afecte al contribuyente principal, que un contribuyente distinto del designado por el grupo sea el contribuyente principal.

Artículo 59
Registros

Cada uno de los miembros del grupo deberá conservar los documentos y justificantes con un nivel de detalle suficiente para garantizar la correcta aplicación de la presente Directiva y permitir la realización de auditorías de conformidad con el artículo 64, apartado 2.

Artículo 60
Suministro de información a las autoridades competentes

A solicitud de la autoridad competente del Estado miembro en el que resida o esté situado su establecimiento permanente, el contribuyente facilitará toda la información previsiblemente pertinente para la determinación de su deuda tributaria. Además, a solicitud de la autoridad tributaria principal, el contribuyente principal facilitará toda la información previsiblemente pertinente para la determinación de la base imponible consolidada o de la deuda tributaria de cualquiera de los miembros del grupo.

Artículo 61
Solicitud de dictamen de la autoridad competente

1. Un contribuyente podrá solicitar a la autoridad competente del Estado miembro en el que resida o tenga un establecimiento permanente un dictamen sobre la aplicación de las normas de la presente Directiva a una operación o una serie de operaciones específicas que prevea llevar a cabo. El contribuyente podrá también solicitar un dictamen sobre la composición propuesta de un grupo. La autoridad competente hará todo lo necesario para responder a la solicitud en un plazo razonable.

El dictamen emitido por la autoridad competente será vinculante para ella siempre y cuando se divulgue toda la información pertinente relativa a la operación o la serie de operaciones previstas, salvo resolución ulterior en contrario de los órganos jurisdiccionales del Estado miembro de la autoridad tributaria principal, de conformidad con el artículo 65. El contribuyente que discrepe del dictamen podrá actuar según su propio criterio, pero deberá señalarlo en la declaración fiscal consolidada.

2. Cuando dos o más miembros de un grupo en diferentes Estados miembros participen directamente en una operación o una serie de operaciones específicas, o cuando la solicitud se refiera a la composición propuesta de un grupo, las autoridades competentes de esos Estados miembros adoptarán un dictamen común.

Artículo 62
Comunicación entre autoridades competentes

1. La información comunicada de conformidad con las normas de la presente Directiva se facilitará en la medida de lo posible por medios electrónicos, utilizando la red común de comunicación/interfaz común de sistemas (red CCN/CSI).
2. Una autoridad competente que reciba una solicitud de cooperación o de intercambio de información que afecte a un miembro de un grupo, con arreglo a la Directiva 2011/16/UE¹⁶, responderá en los plazos fijados en el artículo 7 de dicha Directiva.

Artículo 63
Cláusula de confidencialidad

1. Toda información que se dé a conocer a un Estado miembro con arreglo a las normas de la presente Directiva estará cubierta por la obligación de secreto oficial en ese Estado miembro y gozará de la misma protección que otra información similar con arreglo a la legislación nacional de ese Estado miembro. Dicha información:
 - a) podrá facilitarse solo a las personas que participen directamente en la liquidación tributaria o en su control administrativo;
 - b) podrá además darse a conocer exclusivamente en relación con procedimientos judiciales o administrativos que puedan implicar sanciones y que tengan por objeto la preparación o regularización de la liquidación tributaria o guarden relación con ella, y solo a personas que participen directamente en dichos procedimientos; no obstante, la referida información podrá desvelarse en el curso de audiencias públicas o en sentencias si la autoridad competente del Estado miembro que comunica dicha información no se opone a ello;
 - c) no se utilizará en ninguna circunstancia para otro fin que no sea de carácter fiscal o en relación con procedimientos judiciales o administrativos que puedan implicar sanciones y que tengan por objeto la preparación o la regularización de la liquidación tributaria o guarden relación con ella.

Además, los Estados miembros podrán disponer que la información mencionada en el párrafo primero se utilice para la liquidación de otros cánones, derechos e impuestos a que se refiere el artículo 2 de la Directiva 2011/16/UE.

2. Con el permiso de la autoridad competente de un Estado miembro que comunique información en virtud de la Directiva 2011/16/UE, y solo cuando lo permita la legislación del Estado miembro de la autoridad competente que recibe la información, la información recibida con arreglo a la Directiva 2011/16/UE podrá usarse para otros fines además de los mencionados en el apartado 1. Dicho permiso se concederá si la información puede usarse con fines similares en el Estado miembro de la autoridad competente que comunica la información.

¹⁶ Directiva 2011/16/UE del Consejo, de 15 de febrero de 2011, relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE (DO L 64 de 11.3.2011, p. 1).

Artículo 64

Auditorías

1. La autoridad tributaria principal podrá iniciar y coordinar auditorías de los miembros de un grupo. Las auditorías también podrán iniciarse a instancia de una autoridad competente.

La autoridad tributaria principal y otras autoridades competentes afectadas determinarán conjuntamente el alcance y el contenido de la auditoría y los miembros del grupo que serán objeto de la misma.

2. La auditoría se realizará de conformidad con la legislación del Estado miembro en el que se desarrolle, con los ajustes necesarios para garantizar la correcta implementación de las normas de la presente Directiva. Estas auditorías podrán incluir investigaciones, inspecciones o exámenes de cualquier tipo a efectos de verificar la conformidad de un contribuyente con las normas de la presente Directiva.
3. La autoridad tributaria principal recopilará los resultados de todas las auditorías.

Artículo 65

Desacuerdo entre Estados miembros

1. Cuando la autoridad competente del Estado miembro en el que resida a efectos fiscales o esté situado en forma de establecimiento permanente un miembro del grupo no esté de acuerdo con una resolución de la autoridad tributaria principal, adoptada de conformidad con el artículo 49 o el artículo 56, apartados 2 o 4, o apartado 5, párrafo segundo, podrá impugnar dicha resolución ante los órganos jurisdiccionales del Estado miembro de la autoridad tributaria principal dentro de un plazo de tres meses.
2. La autoridad competente dispondrá de al menos los mismos derechos procedimentales de los que disfrute el contribuyente en virtud de la legislación de ese Estado miembro en el recurso interpuesto contra una resolución de la autoridad tributaria principal.

Artículo 66

Vías de recurso

1. El contribuyente principal podrá interponer recurso, entre otros, contra los actos siguientes:
 - a) una resolución por la que se rechace una notificación de creación de un grupo;
 - b) una notificación en la que se solicite la divulgación de documentos o de información;
 - c) una liquidación tributaria regularizada;
 - d) una liquidación por no presentación de la declaración fiscal consolidada.
 - e) la invalidación de la notificación inicial de creación de un grupo por la autoridad tributaria principal a que se refiere el artículo 49, apartado 2.

El recurso se presentará dentro de los sesenta días siguientes a la recepción del acto recurrido.

2. Los recursos no tendrán efecto suspensivo sobre la deuda tributaria del contribuyente.

3. No obstante lo dispuesto en el artículo 56, apartado 2, podrá girarse una liquidación tributaria regularizada para dar efecto al resultado de un recurso.

Artículo 67

Recursos administrativos

1. Los recursos contra las liquidaciones tributarias regularizadas o contra las liquidaciones tributarias efectuadas con arreglo a lo dispuesto en el artículo 54 serán tratados por un órgano administrativo competente para entender en los recursos en primera instancia, de conformidad con la legislación del Estado miembro de la autoridad tributaria principal. El órgano administrativo será independiente respecto de las autoridades tributarias del Estado miembro de la autoridad tributaria principal. Cuando no exista en ese Estado miembro un órgano administrativo de tales características, el contribuyente principal podrá interponer directamente un recurso judicial.
2. Al presentar sus alegaciones al órgano administrativo a que se refiere el apartado 1, la autoridad tributaria principal deberá actuar en estrecha concertación con las demás autoridades competentes.
3. El órgano administrativo a que se refiere el apartado 1 podrá, en su caso, ordenar que el contribuyente principal y la autoridad tributaria principal aporten pruebas documentales sobre los asuntos fiscales de los miembros del grupo y otras empresas asociadas, así como sobre la legislación y los usos vigentes de los demás Estados miembros involucrados. Las autoridades competentes de los demás Estados miembros involucrados prestarán toda la asistencia necesaria a la autoridad tributaria principal.
4. Cuando el órgano administrativo a que se refiere el apartado 1 modifique la resolución de la autoridad tributaria principal, la resolución modificada sustituirá a la inicial y tendrá el tratamiento de resolución de la autoridad tributaria principal.
5. El órgano administrativo a que se refiere el apartado 1 resolverá sobre el recurso en el plazo de seis meses. En caso de que el contribuyente principal no reciba resolución alguna en ese plazo, la resolución de la autoridad tributaria principal se entenderá confirmada.
6. Cuando la resolución se haya confirmado o modificado, el contribuyente principal tendrá derecho a interponer recurso directamente ante los órganos jurisdiccionales del Estado miembro de la autoridad tributaria principal durante los sesenta días siguientes a la recepción de la resolución del órgano administrativo de recurso a que se refiere el apartado 1.
7. Cuando se anule la resolución, el órgano administrativo a que se refiere el apartado 1 remitirá el asunto a la autoridad tributaria principal. Esa autoridad tributaria principal dictará una nueva resolución dentro de los sesenta días siguientes a la fecha en que se le haya notificado la resolución del órgano administrativo. El contribuyente principal podrá interponer recurso contra esta nueva resolución, bien con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1, bien directamente ante los órganos jurisdiccionales del Estado miembro de la autoridad tributaria principal, dentro de los sesenta días siguientes a la recepción de la resolución. Si la autoridad tributaria principal no dicta una nueva resolución en un plazo de sesenta días, el contribuyente principal podrá recurrir la resolución inicial de dicha autoridad ante los órganos jurisdiccionales del Estado miembro de la misma.

Artículo 68
Recursos judiciales

1. El recurso judicial contra la resolución de una autoridad tributaria principal se registrará por la legislación del Estado miembro de dicha autoridad tributaria principal, sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 3.
2. Al presentar sus alegaciones a los órganos jurisdiccionales, la autoridad tributaria principal deberá consultar a las demás autoridades competentes.
3. El órgano jurisdiccional nacional podrá ordenar que el contribuyente principal y la autoridad tributaria principal aporten pruebas documentales sobre los asuntos fiscales de los miembros del grupo y otras empresas asociadas, así como sobre la legislación y los usos vigentes de los demás Estados miembros involucrados. Las autoridades competentes de los demás Estados miembros involucrados prestarán toda la asistencia necesaria a la autoridad tributaria principal.

CAPÍTULO X

INTERACCIÓN CON LA DIRECTIVA 2016/xx/UE

Artículo 69
Norma relativa a la limitación de los intereses

1. A efectos de la presente Directiva, un grupo será tratado como un contribuyente individual en virtud del artículo 13 de la Directiva 2016/xx/UE. El grupo estará representado por el contribuyente principal.
2. Cuando sea de aplicación el apartado 1, los costes de endeudamiento excedentarios y el EBITDA se calcularán a nivel de grupo e incluirán los resultados de todos los miembros del grupo. El importe de 3 millones de euros mencionado en el artículo 13 de la Directiva 2016/xx/UE se elevará a 5 millones de euros.
3. La Comisión podrá adoptar actos delegados de conformidad con el artículo 75 con vistas a establecer normas más detalladas de lucha contra la fragmentación con vistas a la deducibilidad de los costes de endeudamiento excedentarios.

*Artículo 70**Valoración*

A efectos de la presente Directiva, el artículo 20, apartado 2, de la Directiva 2016/xx/UE no se aplicará a un grupo si todos sus miembros están situados en Estados miembros que no hayan adoptado el euro (EUR), en cuyo caso el contribuyente principal deberá determinar qué moneda se aplica.

Artículo 71
Compensación de pérdidas y recuperación

1. El artículo 41 de la Directiva 2016/xx/UE sobre la compensación de pérdidas y la recuperación cesará de aplicarse cuando entre en vigor la presente Directiva.

2. Las pérdidas transferidas que todavía no se hayan recuperado cuando la presente Directiva entre en vigor, seguirán imputándose al contribuyente al que se hayan transferido.

Artículo 72

Cláusula de Inversión (Switch-over)

A efectos de la presente Directiva, la referencia al tipo legal del impuesto sobre sociedades al que el contribuyente habría estado sujeto que figura en el artículo 53, apartado 1, párrafo primero, de la Directiva 2016/xx/UE no se aplicará y será sustituida por la del tipo legal medio del impuesto sobre sociedades aplicable en todos los Estados miembros.

Artículo 73

Legislación sobre sociedades extranjeras controladas

A efectos de la presente Directiva, el ámbito de aplicación de la legislación sobre sociedades extranjeras controladas en virtud del artículo 59 de la Directiva 2016/xx/UE se limitará a las relaciones entre los miembros de un grupo y las entidades que sean residentes a efectos fiscales, o los establecimientos permanentes que estén situados en un tercer país.

Artículo 74

Asimetrías híbridas

A efectos de la presente Directiva, el ámbito de aplicación de las normas sobre asimetrías híbridas a que se refiere el artículo 61 de la Directiva 2016/xx/UE quedará circunscrito a las relaciones entre los miembros del grupo y los no miembros del grupo que sean empresas asociadas, de conformidad con el artículo 56 de la Directiva 106/xx/UE.

CAPÍTULO XI

DISPOSICIONES FINALES

Artículo 75

Ejercicio de la delegación

1. Se otorgan a la Comisión poderes para adoptar actos delegados en las condiciones establecidas en el presente artículo.
2. Los poderes para adoptar los actos delegados previstos en el artículo 2, apartado 5, el artículo 3, y el artículo 69, apartado 3, se confieren a la Comisión por un periodo indefinido a partir de la fecha de entrada en vigor de la presente Directiva.
3. La delegación de poderes a que se refieren el artículo 2, apartado 5, el artículo 3 y el artículo 69, apartado 3, podrá ser revocada en cualquier momento por el Consejo. La Decisión de revocación pondrá término a la delegación de los poderes que en ella se especifiquen. La Decisión surtirá efecto al día siguiente de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea* o en una fecha posterior indicada en la misma. No afectará a la validez de los actos delegados que ya estén en vigor.
4. Tan pronto como la Comisión adopte un acto delegado, lo notificará al Consejo.

5. Los actos delegados adoptados de conformidad con el artículo 2, apartado 5, el artículo 3 y el artículo 69, apartado 3, entrará en vigor únicamente en caso de que el Consejo no haya formulado ninguna objeción en el plazo de tres meses a partir de la notificación del acto al Consejo o antes de la expiración de dicho plazo si el Consejo ha informado a la Comisión de que no formulará ninguna objeción. El plazo se prorrogará dos meses a iniciativa del Consejo.

Artículo 76 *Información al Parlamento Europeo*

Se informará al Parlamento Europeo de la adopción de actos delegados por la Comisión, de cualquier objeción formulada al respecto y de la revocación de la delegación de poderes por el Consejo.

Artículo 77 *Procedimiento de comité*

1. La Comisión estará asistida por un comité. Dicho comité será un comité en el sentido del Reglamento (UE) n.º 182/2011.
2. En los casos en que se haga referencia al presente apartado, se aplicará el artículo 5 del Reglamento (UE) n.º 182/2011.

Artículo 78 *Consultas sobre el artículo 29*

El Comité creado en virtud del artículo 77 podrá también debatir la aplicación del artículo 29 en un caso determinado.

Artículo 79 *Reexamen*

Cinco años después de la entrada en vigor de la presente Directiva, la Comisión reexaminará su aplicación y presentará al Consejo un informe sobre el funcionamiento de la misma. El informe incluirá, en particular, un análisis del impacto del mecanismo creado en el capítulo VIII de la presente Directiva relativo al reparto de las bases imponibles entre los Estados miembros.

Artículo 80 *Transposición*

1. Los Estados miembros adoptarán y publicarán, a más tardar el 31 de diciembre de 2020, las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la presente Directiva. Comunicarán inmediatamente a la Comisión el texto de dichas disposiciones.

Aplicarán dichas disposiciones a partir del 1 de enero de 2021.

Cuando los Estados miembros adopten dichas disposiciones, estas harán referencia a la presente Directiva o irán acompañadas de dicha referencia en su publicación oficial. Los Estados miembros establecerán las modalidades de la mencionada referencia.

2. Los Estados miembros comunicarán a la Comisión el texto de las disposiciones de Derecho interno que adopten en el ámbito regulado por la presente Directiva.

Artículo 81
Entrada en vigor

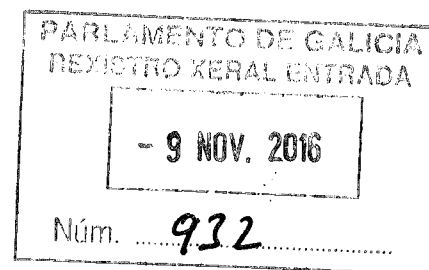
La presente Directiva entrará en vigor el vigésimo día siguiente al de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

Artículo 82
Destinatarios

Los destinatarios de la presente Directiva serán los Estados miembros.

Hecho en Estrasburgo, el

Por el Consejo
El Presidente



De: Comisión Mixta para la Unión Europea [<mailto:cmue@congreso.es>]

Enviado el: martes, 08 de noviembre de 2016 13:35

Asunto: Remisión a efectos del artículo 6.1 de la Ley 8/1994 [COM(2016) 685]

Asunto: Propuesta de DIRECTIVA DEL CONSEJO relativa a una base imponible común del impuesto sobre sociedades [COM(2016) 685 final] [COM(2016) 685 final Anexos][2016/0337 (CNS)] {SWD(2016) 341 final} {SWD(2016) 342 final}

En aplicación del artículo 6.1 de la Ley 8/1994, de 19 de mayo, la Secretaría de la Comisión Mixta para la Unión Europea remite a su Parlamento, por medio del presente correo electrónico, la iniciativa legislativa de la Unión Europea que se acompaña, a efectos de su conocimiento y para que, en su caso, remita a las Cortes Generales un dictamen motivado que exponga las razones por las que considera que la referida iniciativa de la Unión Europea no se ajusta al principio de subsidiariedad.

La Secretaría de la Comisión Mixta para la Unión Europea les recuerda que, de conformidad con el Real Decreto 184/2016, de 3 de mayo, el Congreso de los Diputados y el Senado se han constituido el día 19 de julio de 2016. Por tanto, los documentos que su Parlamento remita a esta Secretaría serán trasladados a la Comisión Mixta que se constituirá en las próximas semanas.

Aprovechamos la ocasión para recordarles que de conformidad con el artículo 6.2 de la mencionada Ley 8/1994, el dictamen motivado que, en su caso, apruebe su Institución debería ser recibido por las Cortes Generales en el plazo de cuatro semanas a partir de la remisión de la iniciativa legislativa europea.

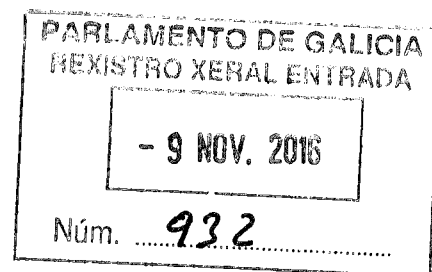
Con el fin de agilizar la transmisión de los documentos en relación con este procedimiento de control del principio de subsidiariedad, le informamos de que se ha habilitado el siguiente correo electrónico de la Comisión Mixta para la Unión Europea: cmue@congreso.es

SECRETARÍA DE LA COMISIÓN MIXTA PARA LA UNIÓN EUROPEA

Nota: los documentos SWD(2016) 341 final, evaluación de impacto que se realiza únicamente en inglés y SWD(2016) 342 final, resumen de la evaluación de impacto, en castellano, se los hemos remitido junto con la propuesta COM (2016) 683 final a la que también acompañan.



COMISIÓN
EUROPEA



Estrasburgo, 25.10.2016

COM(2016) 685 final

2016/0337 (CNS)

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

relativa a una base imponible común del impuesto sobre sociedades

{SWD(2016) 341 final}

{SWD(2016) 342 final}

ANEXO I

- a) La Sociedad Anónima Europea o Societas Europaea (SE), instituida por el Reglamento (CE) n.º 2157/2001 del Consejo¹ y la Directiva 2001/86/CE del Consejo²;
- b) la sociedad cooperativa europea (SCE), instituida por el Reglamento (CE) n.º 1435/2003 del Consejo³ y la Directiva 2003/72/CE del Consejo⁴;
- c) las sociedades de Derecho belga denominadas «naamloze vennootschap»/«société anonyme», «commanditaire vennootschap op aandelen»/«société en commandite par actions», «besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid»/«société privée à responsabilité limitée», «coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid»/«société coopérative à responsabilité limitée», «coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid»/«société coopérative à responsabilité illimitée», «vennootschap onder firma»/«société en nom collectif» y «gewone commanditaire vennootschap»/«société en commandite simple», las entidades de Derecho público que adopten alguna de las formas jurídicas acabadas de mencionar, así como otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho belga y sujetas al impuesto sobre sociedades belga;
- d) las sociedades de Derecho búlgaro denominadas «събирателно дружество», «командитно дружество», «дружество с ограничена отговорност», «акционерно дружество», «командитно дружество с акции», «неперсонифицирано дружество», «кооперации», «кооперативни съюзи» y «държавни предприятия» constituidas con arreglo al Derecho búlgaro y que ejercen actividades comerciales;
- e) las sociedades de Derecho checo denominadas «akciová společnost», «společnost s ručením omezeným», «veřejná obchodní společnost», «komanditní společnost» y «družstvo»;
- f) las sociedades de Derecho danés denominadas «aktieselskab» y «anpartsselskab», otras sociedades sujetas a imposición en virtud de la Ley relativa al impuesto sobre sociedades, siempre y cuando su renta imponible se calcule y grave conforme a las disposiciones generales en materia tributaria aplicables a «aktieselskaber»;
- g) las sociedades de Derecho alemán denominadas «Aktiengesellschaft», «Kommanditgesellschaft auf Aktien», «Gesellschaft mit beschränkter Haftung», «Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit», «Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft» y «Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts», así como otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho alemán sujetas al impuesto sobre sociedades alemán;
- h) las sociedades de Derecho estonio denominadas «täisühing», «usaldusühing», «osäühing», «aktsiaselts» y «tulundusühistu»;

¹ Reglamento (CE) n.º 2157/2001 del Consejo, de 8 de octubre de 2001, por el que se aprueba el Estatuto de la Sociedad Anónima Europea (SE) (DO L 294 de 10.11.2001, p. 1).

² Directiva 2001/86/CE del Consejo, de 8 de octubre de 2001, por la que se completa el Estatuto de la Sociedad Anónima Europea en lo que respecta a la implicación de los trabajadores (DO L 294 de 10.11.2001, p. 22).

³ Reglamento (CE) n.º 1435/2003 del Consejo, de 22 de julio de 2003, relativo al Estatuto de la sociedad cooperativa europea (SCE) (DO L 207 de 18.8.2003, p. 1).

⁴ Directiva 2003/72/CE del Consejo, de 22 de julio de 2003, por la que se completa el Estatuto de la sociedad cooperativa europea en lo que respecta a la implicación de los trabajadores (DO L 207 de 18.8.2003, p. 25).

- i) las sociedades constituidas o reconocidas de conformidad con las leyes irlandesas, las entidades registradas bajo el régimen de la Industrial and Provident Societies Act, las «building societies» constituidas al amparo de las «Building Societies ACTS» y los «trustee savings banks» según se definen en la «Trustee Savings Banks Act» de 1989;
- j) las sociedades de Derecho griego denominadas «ανώνυμη εταιρεία» y «εταιρεία περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.)»;
- k) las sociedades de Derecho español denominadas «sociedad anónima», «sociedad comanditaria por acciones» y «sociedad de responsabilidad limitada», así como las entidades de Derecho público que operen en régimen de Derecho privado;
- l) las sociedades de Derecho francés denominadas «société anonyme», «société en commandite par actions», «société à responsabilité limitée», «sociétés par actions simplifiées», «sociétés d'assurances mutuelles», «caisses d'épargne et de prévoyance» y «sociétés civiles» sometidas automáticamente al impuesto de sociedades, «coopératives», «unions de coopératives», los establecimientos y empresas públicas industriales y mercantiles y otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho francés y sujetas al impuesto sobre sociedades francés;
- m) las sociedades de Derecho croata denominadas «dioničko društvo» y «društvo s ograničenom odgovornošću», así como otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho croata sujetas al impuesto sobre los beneficios croata;
- n) las sociedades de Derecho italiano denominadas «società per azioni», «società in accomandita per azioni», «società a responsabilità limitata», «società cooperative» y «società di mutua assicurazione», y las entidades públicas y privadas cuya actividad sea íntegra o principalmente de carácter comercial;
- o) las sociedades de Derecho chipriota denominadas «εταιρείες» según se definen en la Ley del impuesto sobre la renta;
- p) las sociedades de derecho letón denominadas «akciju sabiedrība» y «sabiedrība ar ierobežotu atbildību»;
- q) las sociedades constituidas con arreglo al derecho lituano;
- r) las sociedades de Derecho luxemburgués denominadas «société anonyme», «société en commandite par actions», «société à responsabilité limitée», «société coopérative», «société coopérative organisée comme une société anonyme», «association d'assurances mutuelles», «association d'épargne-pension» y «entreprise de nature commerciale, industrielle ou minière de l'État, des communes, des syndicats de communes, des établissements publics et des autres personnes morales de droit public» y otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho luxemburgués y sujetas al impuesto sobre sociedades luxemburgués;
- s) las sociedades de derecho húngaro denominadas «közkereseti társaság», «betéti társaság», «közös vállalat», «korlátolt felelősségű társaság», «résztvénytársaság», «egyesülés», «közhasznú társaság» y «szövetkezet»;
- t) las sociedades de derecho maltés denominadas «Kumpaniji ta' Responsabilita Limitata» y «Soċjetajiet en commandite li l-kapital tagħhom maqsum f'azzjonijiet»;
- u) las sociedades de Derecho neerlandés denominadas «naamloze vennootschap», «besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid», «open commanditaire vennootschap», «coöperatie», «onderlinge waarborgmaatschappij», «Fonds voor

gemene rekening», «vereniging op coöperatieve grondslag» y «vereniging welke op onderlinge grondslag als verzekeraar of kredietinstelling optreedt» y otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho neerlandés y sujetas al impuesto sobre sociedades neerlandés;

- v) las sociedades de Derecho austriaco denominadas «Aktiengesellschaft», «Gesellschaft mit beschränkter Haftung», «Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit», «Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften» y «Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts», «Sparkassen», así como otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho austriaco y sujetas al impuesto sobre sociedades austriaco;
- w) las sociedades de derecho polaco denominadas «spółka akcyjna», «spółka z ograniczoną odpowiedzialnością», «spółdzielnia» y «przedsiębiorstwo państwowe»;
- x) las sociedades comerciales o sociedades civiles de forma comercial, cooperativas y empresas públicas constituidas de conformidad con el Derecho portugués;
- y) las sociedades de derecho rumano denominadas «societăți pe acțiuni», «societăți în comandită pe acțiuni» y «societăți cu răspundere limitată»;
- z) las sociedades de derecho esloveno denominadas «delniška družba», «komanditna delniška družba», «komanditna družba», «družba z omejeno odgovornostjo» y «družba z neomejeno odgovornostjo»;
- aa) las sociedades de derecho eslovaco denominadas «akciová spoločnosť», «spoločnosť s ručením obmedzeným», «komanditná spoločnosť », «verejná obchodná spoločnosť» y «družstvo»;
- bb) las sociedades de Derecho finlandés denominadas «osakeyhtiö»/«aktiebolag», «osuuskunta»/«andelslag», «säästöpankki»/«sparbank» y «vakuutusyhtiö»/«försäkringsbolag»;
- cc) las sociedades de Derecho sueco denominadas «aktiebolag», «försäkringsaktiebolag», «ekonomiska föreningar», «sparbanker» y «ömsesidiga försäkringsbolag»;
- dd) las sociedades constituidas de conformidad con el Derecho del Reino Unido.

ANEXO II

Belgique/België

Impôt des sociétés/vennootschapsbelasting

България

корпоративен данък

Česká republika

Daň z příjmů právnických osob

Danmark

Selskabsskat

Deutschland

Körperschaftsteuer

Eesti

Tulumaks

Éire/Ireland

Cáin chorparáide/Corporation Tax

Ελλάδα

Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα

España

Impuesto sobre sociedades

France

Impôt sur les sociétés

Hrvatska

Porez na dobit

Italia

Imposta sul reddito delle società

Κύπρος

Φόρος Εισοδήματος

Latvija

uzņēmumu ienākuma nodoklis

Lietuva

Pelno mokestis

Luxembourg

Impôt sur le revenu des collectivités

Magyarország

Társasági adó

Malta

Taxxa fuq l-income

Nederland

Vennootschapsbelasting

Österreich

Körperschaftsteuer

Polska

Podatek dochodowy od osób prawnych

Portugal

Imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas

România

Impozit pe profit

Slovenija

Davek od dobička pravnih oseb

Slovensko

Daň z príjmov právnických osôb

Suomi

Yhteisöjen tulovero/inkomstskatten för samfund

Sverige

Statlig inkomstskatt

United Kingdom

Corporation Tax



COMISIÓN
EUROPEA

Estrasburgo, 25.10.2016
COM(2016) 685 final

2016/0337 (CNS)

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

relativa a una base imponible común del impuesto sobre sociedades

{SWD(2016) 341 final}

{SWD(2016) 342 final}

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

1. CONTEXTO DE LA PROPUESTA

• Razones y objetivos de la propuesta

El 16 de marzo de 2011, la Comisión presentó una propuesta de Directiva para el establecimiento de una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCIS). La propuesta, que aún está pendiente ante el Consejo, es una de las iniciativas REFIT de la Comisión y pretende dotar a las sociedades de un conjunto único de normas en materia de impuesto sobre sociedades que les permita ejercer su actividad en el mercado interior en su conjunto. La propuesta BICCIS de 2011 permitiría por tanto a las empresas considerar la Unión un mercado único a efectos del impuesto sobre sociedades y, de ese modo, facilitaría su actividad transfronteriza y fomentaría el comercio y la inversión.

En los últimos tiempos, la comunidad internacional ha podido constatar que las normas vigentes en relación con el impuesto sobre sociedades ya no se adaptan a la coyuntura actual. Aunque, por lo general, la renta de las sociedades es objeto de gravamen a escala nacional, el entorno económico está cada vez más globalizado, ha adquirido mayor movilidad y se ha informatizado en mayor medida. La creciente complejidad de los modelos y las estructuras empresariales facilita el traslado de los beneficios¹. Por otro lado, la disparidad de los sistemas nacionales del impuesto sobre sociedades ha permitido que, a lo largo de la pasada década, prosperase la planificación fiscal agresiva. Así pues, la elaboración de normas nacionales sin tener en cuenta la dimensión transfronteriza de las actividades empresariales hace posible la aparición de asimetrías debidas a la interacción de los diferentes regímenes fiscales nacionales en materia de impuesto sobre sociedades. Tales asimetrías crean riesgos de doble imposición y de doble no imposición que falsean el funcionamiento del mercado interior. En tales circunstancias, a los Estados miembros les resulta cada vez más difícil valerse de medidas unilaterales para luchar eficazmente contra las prácticas de planificación fiscal agresiva² a fin de proteger de la erosión sus bases imponibles nacionales y hacer frente al traslado de beneficios.

Dado que en la actualidad la prioridad de la UE es promover el crecimiento sostenible y la inversión en un mercado justo y más integrado, es necesario establecer un nuevo marco para una imposición justa y eficiente de los beneficios de las sociedades. En este contexto, la BICCIS constituye un instrumento eficaz para la asignación de ingresos al lugar donde se genera el valor, mediante una fórmula basada en tres factores con la misma ponderación (activos, mano de obra y ventas). Dichos factores están vinculados al lugar donde la sociedad obtiene sus beneficios, por lo que su resiliencia frente a las prácticas de planificación fiscal agresiva es mayor que la de otros métodos de atribución de beneficios más generalizados, basados en los precios de transferencia.

Paralelamente a la vertiente de lucha contra la elusión fiscal de la BICCIS, el proyecto reactivado seguiría manteniendo sus características de sistema del impuesto sobre sociedades destinado a facilitar el comercio y la inversión transfronterizos en el mercado interior. En la

¹ En el documento de trabajo de los servicios de la Comisión [[SWD\(2015\) 121 final](#)] se ofrece una relación detallada de la evolución histórica y los problemas y retos actuales en materia de imposición de los beneficios obtenidos por las multinacionales.

² «La planificación fiscal agresiva consiste en aprovechar los aspectos técnicos de un sistema fiscal o las discordancias entre dos o más sistemas fiscales con el fin de reducir la deuda tributaria». [Recomendación de la Comisión, de 6 de diciembre del 2012, sobre la planificación fiscal agresiva, [C\(2012\) 8806 final](#)].

actualidad, las empresas que ejercen actividades transfronterizas deben respetar hasta veintiocho sistemas divergentes en materia de impuesto sobre sociedades. Se trata de un proceso muy oneroso, tanto en términos económicos como de racionalización del tiempo, que impide concentrar los esfuerzos en el objetivo principal de ejercer actividades empresariales. El relanzamiento de la BICCIS seguiría ofreciendo las ventajas de la propuesta de 2011 en términos de sujeción de los grupos de sociedades con presencia a efectos impositivos en un Estado miembro, como mínimo, a un conjunto único de normas de cálculo de la base imponible en toda la Unión Europea (UE) y, por consiguiente, les obligaría a rendir cuentas ante una única administración tributaria («ventanilla única»). La compensación transfronteriza de pérdidas seguiría siendo el resultado automático de la consolidación y las normas sobre precios de transferencia no se aplicarían dentro del grupo, dado que el reparto de los ingresos del grupo se llevaría a cabo aplicando una fórmula de reparto.

En comparación con la propuesta de 2011, la diferencia radica en que la iniciativa reactivada establecería normas obligatorias para los grupos que rebasaran un determinado tamaño, a fin de mejorar la resiliencia del sistema frente a las prácticas de planificación fiscal agresiva. Dicho esto, también sería importante que pudieran aplicar estas normas, con carácter facultativo, las entidades que estén sujetas al impuesto sobre sociedades en la Unión pero que no cumplan los criterios que les obligarían a someterse al marco común.

Progresos hacia la consecución de una BICCIS

Los debates mantenidos en el Consejo desde 2011 han puesto de manifiesto que es poco probable que la propuesta relativa a la BICCIS pueda adoptarse en su integridad de una sola vez, sin un enfoque gradual, ya que se trata de un proyecto muy ambicioso. Así pues, hay diversos aspectos (especialmente, la consolidación fiscal) que han provocado un arduo debate y que podrían estar frenando los avances con respecto a otros elementos fundamentales del sistema. En un esfuerzo por eludir esos retrasos, la Comisión, en su plan de acción de junio de 2015, abogó por aplicar un enfoque gradual con vistas a la consecución de la BICCIS. En consonancia con este enfoque, se sugiere que los trabajos en el ámbito de la consolidación se pospongan hasta que quede garantizado un primer acuerdo sobre un conjunto de normas obligatorias en materia de establecimiento de una base común, es decir, la base imponible común del impuesto sobre sociedades. No obstante, ello no es óbice para que la Comisión presente las dos propuestas, a saber, la de una base imponible común del impuesto sobre sociedades y la de una BICCIS, simultáneamente y en el marco de una única iniciativa. La propuesta sobre la BICCIS de 2011, que actualmente se halla pendiente ante el Consejo, se suprimirá paralelamente a la adopción por parte de la Comisión de las nuevas propuestas. A este respecto, es fundamental que la consolidación fiscal siga siendo un elemento esencial de la iniciativa BICCIS, ya que los principales obstáculos fiscales a los que se enfrentan las sociedades de la Unión podrán solucionarse en su mayor parte de forma más eficaz dentro de un grupo consolidado.

La presente propuesta de Directiva se centra en la denominada «primera fase» del enfoque gradual. Se limita, por tanto, a los elementos de la base común, es decir, las reglas de cálculo de la base imponible del impuesto sobre sociedades, e incluye ciertas disposiciones contra la elusión fiscal y sobre la dimensión internacional del sistema tributario propuesto. En comparación con la propuesta de 2011 se abordan dos nuevas cuestiones: se incluyen normas contra el sesgo en favor del endeudamiento y se prevé una superdeducción en concepto de investigación y desarrollo (I+D). Se prevé que la consolidación se aborde en una propuesta de Directiva separada (la denominada «segunda fase»), que se examinará una vez se haya alcanzado un acuerdo político sobre los elementos de la base común. Hasta ese momento, la propuesta relativa a la BICCIS seguirá pendiente de examen en el seno del Consejo. Con el fin de compensar a los contribuyentes, que no podrán acogerse temporalmente a las ventajas

de la consolidación fiscal, se prevé un mecanismo de compensación transfronteriza de pérdidas con posterior recuperación. Este mecanismo debería seguir en vigor hasta la introducción de la base imponible consolidada (BICCIS), a partir de la cual la compensación transfronteriza de pérdidas será un resultado automático de la aplicación de las normas.

- **Coherencia con las disposiciones vigentes en el ámbito de actuación considerado**

El relanzamiento de la propuesta relativa a la BICCIS ocupa un lugar central en la Comunicación COM(2015) 302 de la Comisión³ sobre un plan de acción para un sistema de imposición de las sociedades justo y eficaz en la Unión Europea, que se adoptó el 17 de junio de 2015. El plan de acción define cinco ámbitos de actuación fundamentales. Hace un balance de las políticas en materia de impuesto sobre sociedades vigentes en la Unión y fija el objetivo de instaurar un sistema de tributación de las sociedades en la UE mediante el cual los beneficios empresariales sean gravados en la jurisdicción fiscal donde se crea realmente el valor. La BICCIS se presenta como una iniciativa global que podría constituir un instrumento extremadamente eficaz para alcanzar el objetivo de lograr una fiscalidad más justa y eficiente.

Por otra parte, la nueva propuesta de BICCIS incluiría normas para acometer algunas de las acciones prioritarias de la iniciativa de la OCDE sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (en la sucesivo, BEPS por sus siglas en inglés). Estos elementos ya se han incorporado, en forma de normas mínimas, a la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, recientemente adoptada, también denominada Directiva de lucha contra la elusión fiscal (ATAD, por sus siglas en inglés)⁴. En efecto, cabría esperar que la BICCIS incorpore los aspectos de lucha contra la elusión fiscal de dicha Directiva, si bien integrándolos en el nuevo contexto jurídico. En concreto, las normas deberían formar parte de un sistema del impuesto sobre sociedades común a escala de la Unión y establecer reglas absolutas, en lugar de normas mínimas.

La presente iniciativa de relanzamiento de la BICCIS es uno de los proyectos más destacados de la Comisión de entre los previstos en el ámbito de una fiscalidad más justa. Se prevé que se haga pública en la misma fecha que una propuesta de Directiva sobre las asimetrías híbridas que afectan a los terceros países (que modificará la ATAD) y que una Directiva relativa a la resolución de litigios. Por otro lado, la propuesta se inspira también en otros proyectos recientemente adoptados en materia fiscal además de la ATAD, es decir, las revisiones de 2014 y 2015 de la Directiva sobre sociedades matrices y filiales y la propuesta de refundición de la Directiva sobre intereses y cánones de 2011. La iniciativa en relación con la Directiva sobre sociedades matrices y filiales y algunas de las enmiendas debatidas en relación con la Directiva sobre intereses y cánones reflejan las actuales prioridades políticas de blindar la legislación fiscal de la UE contra las prácticas de planificación fiscal agresiva.

- **Coherencia con otras políticas de la Unión**

La BICCIS se inscribe en el ámbito de las iniciativas de la Comisión para conseguir una fiscalidad más equitativa y debería contribuir a la eliminación de los obstáculos que crean distorsiones que impiden el buen funcionamiento del mercado interior. Partiendo de esta premisa, complementa en gran medida a la legislación de la UE en el ámbito del Derecho de sociedades y, en términos generales, es coherente con proyectos tales como la Unión de mercados

³ Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo y al Consejo, de 17 de junio de 2015, sobre un sistema de imposición de las sociedades justo y eficaz en la Unión Europea: cinco ámbitos de actuación fundamentales, COM(2015) 302 final.

⁴ Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior (DO L 193 de 19.7.2016, pp. 1-14).

de capitales y con las diversas iniciativas en materia de transparencia fiscal, intercambio de información y lucha contra el blanqueo de capitales.

2. BASE JURÍDICA, SUBSIDIARIEDAD Y PROPORCIONALIDAD

• Base jurídica

La presente propuesta se inscribe en el ámbito de aplicación del artículo 115 del Tratado de Funcionamiento de la UE (TFUE). En virtud de dicho artículo, las medidas de aproximación deben tener una incidencia directa en el establecimiento o funcionamiento del mercado interior.

El relanzamiento de la iniciativa BICCIS tiene por objeto facilitar las actividades económicas dentro de la UE, sometiendo a los contribuyentes a un código normativo único en materia de impuesto sobre sociedades que sea aplicable en todo el mercado interior y que dote al sistema de mayor resiliencia y fortaleza frente a la planificación fiscal agresiva. Ambos objetivos inciden de manera determinante y directa en el mercado interior, puesto que pretenden eliminar precisamente las distorsiones observadas en su funcionamiento.

• Subsidiariedad (en el caso de competencia no exclusiva)

La presente iniciativa se ajusta al principio de subsidiariedad.

Aunque, tal como se ha expuesto en apartados anteriores, los problemas y motivos para actuar tienen orígenes diversos, parece que los efectos nocivos que provocan solo pueden abordarse eficazmente aplicando una solución común, a saber, una aproximación de los regímenes del impuesto sobre sociedades en la Unión que atenuaría las distorsiones en el mercado al crear en favor de las empresas un entorno fiscal más coherente y más justo en el que ejercer su actividad. Es evidente que para lograr plenamente este objetivo es preciso emprender acciones a escala de la Unión en vez de hacerlo de forma descoordinada a nivel de cada Estado miembro. La programación y ejecución de las iniciativas por cada Estado miembro de forma individual no haría sino perpetuar o incluso agravar la situación actual, ya que los contribuyentes tendrían que seguir aplicando veintiocho sistemas fiscales diferentes y, en algunos casos, contradictorios.

El relanzamiento de la BICCIS previsto pretende dar respuesta a la necesidad de incrementar el crecimiento y la creación de empleo en el mercado interior, así como de atajar las prácticas de planificación fiscal agresiva. Todos estos objetivos se orientan fundamentalmente a resolver problemas que no se circunscriben a un único Estado miembro y que requieren por tanto, en virtud de sus características, un enfoque común. En este sentido, cualquier medida que se emprenda solo podrá aportar resultados si las normas se aplican de manera uniforme en el mercado interior. De no ser así, el panorama en el ámbito de la tributación de las sociedades seguirá fragmentado, lo que permitirá que sigan existiendo obstáculos fiscales y que continúen prosperando las prácticas competitivas desleales en materia tributaria.

Además, hoy en día, las prácticas de elusión fiscal se ejercen principalmente en un contexto transfronterizo. De hecho, es la interacción entre los distintos sistemas fiscales la que genera oportunidades de abuso o facilita el aprovechamiento de las asimetrías que surgen de la interacción de las normas nacionales relativas al impuesto sobre sociedades. Además, el hecho de que la UE sea un mercado interior con un elevado grado de integración supone una mayor actividad transfronteriza, lo que refuerza la importancia de acordar soluciones coordinadas.

Teniendo en cuenta la envergadura y los efectos del relanzamiento previsto, los objetivos del mismo, a saber, la atenuación de las actuales distorsiones resultantes de la interacción de los

veintiocho regímenes fiscales nacionales y la creación de unas condiciones más favorables para la inversión transfronteriza en el mercado único, se lograrían mejor a escala de la Unión.

La mayoría de los aspectos fundamentales del sistema de la BICCIS solo pueden abordarse mediante una acción colectiva. Por ejemplo, las asimetrías en la calificación jurídica de las entidades o los pagos, causantes de la doble imposición o la doble no imposición, quedarían erradicadas de las relaciones entre sociedades que aplicaran normas comunes del impuesto sobre sociedades. La actuación de los Estados miembros por separado solo permitiría resolver estas cuestiones en un plano bilateral, en el mejor de los casos. Por definición, la compensación de pérdidas transfronteriza podría ser más eficaz si todos los Estados miembros se comprometieran a aplicar normas comunes, si bien no cabe excluir el planteamiento bilateral como segunda opción. Además, las reestructuraciones exentas de impuestos en el interior de un grupo, la eliminación de los precios de transferencia intragrupo complejos, así como el reparto de los ingresos mediante la aplicación de una fórmula a nivel de un grupo tienen una dimensión transfronteriza y solo pueden abordarse en un contexto reglamentario común.

- **Proporcionalidad**

Las medidas previstas son adecuadas y necesarias para la consecución de la finalidad perseguida. Se limitan a la armonización de la base imponible del impuesto sobre sociedades, condición previa para la reducción de los obstáculos que falsean el mercado interior. Por otra parte, el relanzamiento de la BICCIS no limita la soberanía de los Estados miembros a la hora de determinar el importe de ingresos fiscales que desean obtener a fin de cumplir sus objetivos en materia de política presupuestaria. A este respecto, no menoscaba la facultad de los Estados miembros de fijar sus propios tipos del impuesto sobre sociedades.

Aunque la Comisión ha venido insistiendo en la necesidad de coordinar las prácticas nacionales en materia fiscal, es evidente que la coordinación por sí sola no bastaría para eliminar las distorsiones en el mercado interior provocadas por cuestiones fiscales. La experiencia ha demostrado que la coordinación es un proceso lento y, hasta el momento, los resultados de anteriores ejercicios han sido modestos. Por otra parte, la coordinación fiscal suele abordar únicamente cuestiones específicas y bien delimitadas, y no puede resolver la amplia variedad de problemas a los que se enfrentan las sociedades en el mercado interior, que exigen una solución global.

Está previsto que el ámbito de aplicación obligatorio de la nueva BICCIS se delimite de tal forma que solo comprenda las categorías de contribuyentes necesarias, es decir, los grupos de sociedades que superen un determinado tamaño. El motivo de este planteamiento reside en que son en principio los grupos con ingresos elevados los que disponen de recursos suficientes para emprender estrategias de planificación fiscal agresiva.

De ello se deduce que las normas previstas no deberían exceder de lo necesario para alcanzar los objetivos del Tratado en lo que respecta a un funcionamiento más eficaz del mercado interior.

- **Elección del instrumento**

Las distorsiones en el mercado interior a las que se ha aludido anteriormente solo pueden atajarse mediante normas legales vinculantes y un marco legislativo común. Optar por la adopción de legislación no vinculante sería una decisión arriesgada, ya que los Estados miembros podrían decidir no aplicarla en absoluto o podría dar lugar a un planteamiento fragmentario. Tal resultado sería muy poco deseable ya que podría generar una situación de inseguridad jurídica que afectara a los contribuyentes y poner en peligro el objetivo de lograr un sistema del impuesto sobre sociedades coordinado y coherente en el mercado interior.

Además, dado que es previsible que la arquitectura de la base imponible común incida en los presupuestos nacionales, en particular a través del reparto mediante una fórmula, es fundamental que las normas que definan su composición se apliquen de forma coherente y eficiente. Es mucho más probable lograr este objetivo mediante legislación vinculante.

De conformidad con el artículo 115 del TFUE, «el Consejo adoptará, por unanimidad [...] directivas para la aproximación de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas de los Estados miembros que incidan directamente en el establecimiento o funcionamiento del mercado interior.». Así pues, el Tratado establece que en materia de fiscalidad directa la legislación adoptará exclusivamente la forma de directivas. De conformidad con el artículo 288 del TFUE, la directiva obligará al Estado miembro destinatario en cuanto al resultado que deba conseguirse, dejando, sin embargo, a las autoridades nacionales la elección de la forma y de los medios. En este sentido, la directiva debe seguir teniendo carácter general, puesto que corresponde a los Estados miembros decidir sobre los aspectos técnicos y las disposiciones pormenorizadas.

3. RESULTADOS DE LAS CONSULTAS CON LAS PARTES INTERESADAS Y LAS EVALUACIONES DE IMPACTO

• Consultas con las partes interesadas

La Comisión organizó una consulta pública para asociar a todas las partes interesadas, ofreciendo a estas últimas la posibilidad de efectuar su aportación al relanzamiento de la BICCIS. Aportaron su contribución a este proceso de consulta 175 participantes. Las asociaciones registradas suministraron el mayor porcentaje de respuestas (37 %), seguidas de las empresas individuales (32 %), la mayoría de las cuales son pymes; ello pone de manifiesto el interés que ha suscitado la propuesta entre las empresas de menor tamaño.

En función de la categoría a la que pertenezca el encuestado, existen diferencias de opinión respecto de si la BICCIS es el instrumento adecuado para abordar el traslado de beneficios y la reducción de las cargas administrativas. Si bien la propuesta se considera globalmente positiva, las ONG y los organismos públicos destacan fundamentalmente la repercusión de la BICCIS en las actividades de planificación fiscal. Las empresas, por su parte, hacen mayor hincapié en la importancia de reducir los costes de cumplimiento de la normativa y crear un entorno empresarial propicio a la inversión. Sin embargo, también ponen de relieve el riesgo de incurrir en costes administrativos más elevados si en el sistema predominan las normas contra la elusión fiscal.

Las aportaciones recibidas con motivo de la consulta pública se reflejan en la evaluación de impacto: se mencionan en diversas secciones, así como en un anexo específico.

• Obtención y uso de asesoramiento especializado

La evaluación de impacto incluye los resultados de tres estudios.

1. El estudio CORTAX, facilitado por el Centro Común de Investigación de la Comisión Europea. El modelo CORTAX es un modelo de equilibrio general destinado a evaluar los efectos de las reformas del impuesto sobre sociedades en los veintiocho países de la UE, utilizando datos pormenorizados procedentes de distintas **fuentes**.

2. El estudio del Centro de Investigación Económica Europea (ZEW) sobre los efectos de las reformas tributarias tendentes a resolver el sesgo en favor del endeudamiento sobre el coste del capital y sobre los tipos impositivos efectivos. El estudio se centra en el alcance actual del sesgo en favor del endeudamiento de las sociedades en los sistemas fiscales de los

veintiocho Estados miembros de la UE y analiza si las diferentes opciones de reforma podrían conseguir, en principio, atajar esta propensión a recurrir al endeudamiento y fomentar la inversión.

3. El estudio del Centro de Investigación Económica Europea (ZEW) sobre el impacto de la planificación fiscal sobre los tipos impositivos efectivos. El estudio deriva tipos impositivos efectivos marginales y medios que incorporan la posibilidad de estrategias de planificación fiscal complejas por parte de las multinacionales, incluido el uso de regímenes fiscales preferenciales.

- **Evaluación de impacto**

La principal opción considerada es una propuesta para el establecimiento de una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades, pero también se han evaluado las implicaciones de la primera fase sin consolidación. El alcance de dicha base imponible, es decir, a quiénes se aplicaría supone una decisión fundamental. Las principales opciones que se han barajado son dos: dotar de obligatoriedad a la BICCIS para todas las sociedades o únicamente para un subconjunto de las mismas. Se han considerado asimismo diversas opciones con vistas a abordar el sesgo hacia el endeudamiento causado por los actuales sistemas fiscales. Caben dos formas de actuación principales: o bien permitir la deducibilidad tanto de los gastos de financiación mediante capital como de financiación mediante deuda o bien denegar la deducción de ambos. En lo que se refiere a los incentivos en materia de I+D, las opciones fundamentales contemplan bonificaciones fiscales de diversa intensidad por gastos en inversiones de I+D.

Tras la valoración de las distintas opciones, se ha seleccionado la siguiente: una BICCIS obligatoria para las grandes sociedades, acompañada de una «bonificación en concepto de crecimiento e inversión» y de una bonificación por gastos de I+D. Mediante la bonificación en concepto de crecimiento e inversión se conceden deducciones en relación con los costes de financiación mediante deuda y capital dentro de ciertos límites a fin de evitar el fraude y la planificación fiscal. La bonificación por gastos de I+D se propone mantener, como mínimo, los actuales incentivos fiscales en este ámbito. El análisis muestra que la BICCIS ofrece ventajas evidentes frente a la alternativa que supondría no adoptar medida alguna.

Se espera que la aplicación de la opción seleccionada aumente la equidad de los sistemas fiscales y cree condiciones de igualdad como consecuencia de la supresión efectiva de los incentivos para la planificación fiscal agresiva en la UE. Gracias a ello se garantizaría que las grandes empresas pagan la proporción de la carga fiscal que les corresponde, con el consiguiente efecto de sensibilización sobre la ética fiscal entre los contribuyentes. Por otra parte, dentro de la UE, los obstáculos fiscales transfronterizos quedarían eliminados de forma efectiva. Aunque la consolidación es obviamente un elemento importante para reducir la elusión fiscal, las normas relativas a la base común ya habrían puesto fin a algunas formas de traslado de beneficios, como el aprovechamiento de los desajustes en la interacción entre sistemas fiscales. El falseamiento de las decisiones de financiación de las sociedades se reduce al aplicar una bonificación en concepto de crecimiento e inversión, que sitúa la financiación mediante capital y la financiación mediante deuda en pie de igualdad. Los incentivos fiscales en I+D no solo se mantienen, sino que también se intensifican y racionalizan.

Con la propuesta se espera obtener efectos económicos positivos. La base imponible consolidada común con una bonificación en concepto de crecimiento e inversión daría lugar a

un incremento de la inversión y el empleo de hasta el 3,4 % y el 0,6 %, respectivamente. Globalmente, el crecimiento aumentaría hasta un 1,2 %. Se espera que disminuyan los costes de cumplimiento (el 10 % en tiempo de cumplimiento y el 2,5 % en costes de cumplimiento). Los costes de creación de una filial disminuirían hasta un 67 %, facilitando la expansión de las sociedades (incluidas las pymes) en el extranjero.

No se prevé que la opción seleccionada tenga repercusiones ambientales importantes. Su impacto social también será limitado.

- **Adecuación regulatoria y simplificación**

Los costes de cumplimiento son una importante carga para las empresas y su reducción, como consecuencia de la aplicación de la BICCIS, supondrá una ventaja importante. Se estima que los costes de cumplimiento de las grandes sociedades representan aproximadamente el 2 % de los impuestos pagados, mientras que en el caso de las pymes el porcentaje se sitúa en torno al 30 %. Se calcula que los costes de cumplimiento aumentan con la actividad transfronteriza y la proliferación del número de filiales. Los datos relativos a la reforma fiscal ponen de manifiesto que tras la crisis se emprendieron numerosas reformas del impuesto sobre sociedades y se adoptaron muchas medidas destinadas a reforzar el marco internacional para combatir el fraude. A la luz de lo anterior, la reducción de los costes de cumplimiento a la hora de crear una filial adicional sigue siendo una gran ventaja: se estima que los costes en términos de tiempo para establecer una nueva filial en un Estado miembro se reducirán entre un 62 % y un 67 %. Centrándose en los costes ordinarios, es decir, dejando al margen los costes de cambio excepcionales, la evaluación de impacto prevé que tras la aplicación de la BICCIS el tiempo empleado en actividades de cumplimiento se reducirá en un 8 %. Basándose en estas reducciones de tiempo, se podría intentar un cálculo aproximado de la magnitud del ahorro total de costes que se derivaría de la BICCIS. En caso de que el 5 % de las medianas empresas se expandiera en el exterior, se podría esperar un ahorro de costes único de alrededor de 1 000 millones de euros. Si todas las entidades multinacionales aplicaran la BICCIS, los costes de cumplimiento ordinarios podrían disminuir en unos 800 millones de euros.

Las administraciones tributarias disfrutarán de una reducción de los trámites relacionados con los precios de transferencia y del número de casos a tratar, en la medida en que los asuntos fiscales de un grupo de sociedades serán tratados principalmente por la Administración del Estado miembro en el que tenga su domicilio la sociedad matriz. Ahora bien, mientras la BICCIS no sea obligatoria para todas las sociedades, las administraciones nacionales tendrán que soportar costes de cumplimiento adicionales derivados de la necesidad de mantener dos sistemas paralelos.

Con vistas a alcanzar el objetivo de aumentar la equidad del sistema fiscal de manera proporcionada, la opción que se ha preferido en lo relativo a la BICCIS propone su obligatoriedad exclusivamente para un subconjunto de empresas, en función de su tamaño. Así pues, las microempresas y las pymes estarán exentas de la obligación de aplicar la BICCIS. Circunscribir la aplicación obligatoria a los grupos con un volumen de negocios consolidado superior a los 750 millones de euros permite captar la inmensa mayoría (alrededor del 64 %) del volumen de negocios generado por grupos y limitar paralelamente el riesgo de incluir a los grupos puramente nacionales. El umbral es coherente con el planteamiento adoptado en relación con otras iniciativas de la UE de lucha contra la elusión fiscal. Al mismo tiempo, la propuesta ofrece a aquellas sociedades para las que la aplicación de la BICCIS no es obligatoria la posibilidad de adherirse al sistema de la BICCIS. Se concede así el máximo de flexibilidad a las pymes y las microempresas, ya que se les ofrece

la posibilidad de beneficiarse de las ventajas que lleva aparejada una BICCIS sin que tengan la obligación de aplicarla

4. REPERCUSIONES PRESUPUESTARIAS

La presente propuesta de Directiva no tiene ninguna repercusión presupuestaria para la Unión Europea.

5. OTROS ELEMENTOS

- **Planes de ejecución y modalidades de seguimiento, evaluación e información**

La Comisión deberá revisar la aplicación de la Directiva a los cinco años de su entrada en vigor y presentará al Consejo un informe sobre su funcionamiento. Los Estados miembros comunicarán a la Comisión el texto de las disposiciones de Derecho interno que adopten en el ámbito regulado por la presente Directiva.

- **Documentos explicativos (en el caso de las Directivas)**

Véase el considerando 22.

- **Explicación detallada de las disposiciones específicas de la propuesta**

La presente propuesta constituye la «primera fase» (base imponible común del impuesto sobre sociedades) de un planteamiento gradual hacia un sistema de imposición de las sociedades a escala de la UE y establece normas comunes en relación con el impuesto sobre sociedades para computar la base imponible de las sociedades y los establecimientos permanentes en la Unión.

- **Alcance:** al contrario que la propuesta de 2011, que establecía un régimen facultativo para todas las sociedades, la presente Directiva tendrá carácter obligatorio para las sociedades pertenecientes a grupos que rebasen un determinado tamaño. El criterio para la fijación del umbral relativo al tamaño serán los ingresos consolidados totales de un grupo que lleve estados financieros consolidados. Por otra parte, en aras de la coherencia entre ambas fases (base imponible común del impuesto sobre sociedades y BICCIS), las sociedades deberán cumplir las condiciones de consolidación para entrar dentro del ámbito obligatorio de la BICC. De esta forma se asegurará que una vez se materialice la iniciativa en su totalidad con la adopción de la consolidación y la fórmula de reparto, todos los contribuyentes a los que se apliquen las normas de la base común pasarán automáticamente al régimen BICCIS. Estas normas comunes también estarán disponibles, con carácter optativo, para las sociedades que no cumplan esas condiciones.
- **Definición de establecimiento permanente:** en la presente Directiva, el concepto de establecimiento permanente se define siguiendo fielmente la definición postBEPS recomendada en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE. Al contrario de lo que sucedía en la propuesta de 2011, la definición revisada solo se aplica a los establecimientos permanentes situados en la UE y pertenecientes a un contribuyente residente a efectos fiscales en la Unión. Se trata de garantizar que todos los contribuyentes afectados compartan una noción común y de descartar la posibilidad de desajustes debidos a definiciones divergentes. No se ha considerado esencial proponer una definición común de los establecimientos permanentes situados en un tercer país, o en la Unión pero pertenecientes a un contribuyente residente a efectos fiscales en un tercer país. De este modo, la dimensión relativa a los terceros países

tendrá que resolverse en los convenios fiscales bilaterales y en la legislación nacional.

- **Base imponible:** este concepto se entiende en sentido lato. Todos los ingresos serán imponibles, salvo que se hallen expresamente exentos. Las rentas consistentes en dividendos o en el producto de la enajenación de acciones mantenidas en una sociedad fuera del grupo estarán exentas para las participaciones de al menos un 10 %, a fin de evitar la doble imposición de las inversiones extranjeras directas. En la misma línea, los beneficios de los establecimientos permanentes también estarán exentos de tributación en el Estado del domicilio social.

Se deducirán de los **ingresos imponibles** los gastos de explotación y algunos otros elementos. La nueva propuesta de base imponible común del impuesto sobre sociedades reproduce asimismo, con algunos ajustes necesarios en aras de la coherencia, la lista de gastos no deducibles que figuraba en la propuesta de 2011. Para apoyar la innovación en la economía, la iniciativa reactivada introducirá una **superdeducción por costes de I+D** en el régimen I+D de la propuesta de 2011, ya de por sí generoso. Seguirá pues aplicándose la norma básica de esa propuesta sobre la deducción de los costes de I+D, en virtud de la cual estos costes se contabilizan totalmente como gastos efectuados en el ejercicio en que se haya incurrido en ellos (con excepción de los bienes inmuebles). Además, los contribuyentes tendrán derecho, para los gastos de I+D hasta un máximo de 20 millones de euros, a una superdeducción anual adicional del 50 %. Cuando los gastos de I+D superen los 20 millones de euros, los contribuyentes podrán deducir el 25 % de la cantidad excedentaria.

Teniendo en cuenta que una de las iniciativas clave relativas al funcionamiento del mercado único consiste en apoyar a los pequeños emprendedores innovadores, la propuesta de base imponible común del impuesto sobre sociedades reactivada prevé una **superdeducción reforzada para las pequeñas empresas de reciente creación** que no tengan ninguna empresa asociada y que sean particularmente innovadoras (categoría que incluirá, en particular, a las empresas emergentes). En este contexto, los contribuyentes que reúnan los requisitos con arreglo a la Directiva podrán deducir el 100 % de sus costes de I+D siempre que no superen los 20 millones de euros y que estos contribuyentes no tengan ninguna empresa asociada.

- **Norma relativa a la limitación de los intereses:** se trata de una nueva norma (ausente de la propuesta de 2011) que figura en la Directiva de lucha contra la elusión fiscal (ATAD, por sus siglas en inglés) y que se analizó en detalle en el marco de la iniciativa sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS, por sus siglas en inglés). Dicha norma limita la posibilidad de deducir los costes de intereses (y otros costes financieros), con el fin de desalentar las prácticas de traslado de beneficios a países con tipos impositivos más bajos. La norma permite la plena deducibilidad de los costes de intereses (y otros costes financieros) en la medida en que puedan compensarse con ingresos por intereses (y otros ingresos financieros). La deducibilidad de los eventuales excedentes de los costes de intereses será objeto de restricciones, que deberán determinarse por referencia a los ingresos imponibles de los contribuyentes antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones (EBITDA, por sus siglas en inglés).
- **Bonificación en concepto de crecimiento e inversión (BCI):** La iniciativa reactivada tiene por objeto atajar la situación asimétrica resultante del hecho de que los intereses pagados por empréstitos son deducibles (sujetos a ciertos límites) de la

base imponible común del impuesto sobre sociedades de los contribuyentes, mientras que la distribución de beneficios no lo es. Se trata de un condicionante que propicia claramente la financiación por endeudamiento en detrimento de la captación de recursos propios. Habida cuenta de los riesgos que esta situación conlleva para el endeudamiento de las empresas, la propuesta reactivada de base imponible común del impuesto sobre sociedades incluirá una norma contra el sesgo en favor del endeudamiento, a fin de neutralizar el marco actual que desincentiva la financiación mediante recursos propios. Se concederá a los contribuyentes una bonificación en concepto de crecimiento e inversión, con arreglo a la cual los incrementos de sus fondos propios serán deducibles de su base imponible con sujeción a ciertas condiciones, como medidas contra posibles efectos en cascada y disposiciones contra la elusión fiscal. Como parte de la revisión de la base imponible común, la Comisión prestará especial atención al funcionamiento de la BCI como base para considerar ajustes en su definición y calibración.

- **Amortización:** la relevancia de la norma que hacía amortizable, con algunas excepciones, el inmovilizado a efectos fiscales sigue siendo la misma que en la propuesta de 2011. Sin embargo, un mayor número de activos pasan a ser amortizables individualmente, al haberse eliminado del sistema de agrupación el inmovilizado material a medio plazo.
- **Pérdidas:** al igual que en la propuesta de 2011, se permite a los contribuyentes trasladar sus pérdidas a ejercicios posteriores de forma indefinida, sin restricciones en cuanto al importe deducible anualmente. La Directiva establece un vínculo entre las normas relativas a la limitación de intereses y el tratamiento fiscal de las pérdidas. Así pues, se optó por elaborar una norma relativa a la limitación de los intereses muy eficaz, a fin de que los importes que puedan considerarse una pérdida reflejen el resultado de la actividad comercial. La norma se ha visto igualmente reforzada con una disposición contra las prácticas abusivas que desalienta los intentos de eludir las normas sobre la deducibilidad de las pérdidas mediante la adquisición de empresas deficitarias.

Compensación temporal de las pérdidas con recuperación: con el fin de compensar parcialmente durante la «primera fase» la ausencia de las ventajas que procura la consolidación transfronteriza, será posible tener en cuenta, en condiciones estrictas, las pérdidas sufridas por una filial inmediata o un establecimiento permanente situados en otros Estados miembros. Esta compensación será temporal, ya que la sociedad matriz volverá a añadir a su base imponible, teniendo en cuenta la cuantía de las pérdidas anteriormente deducidas, cualesquiera beneficios ulteriores obtenidos por sus filiales inmediatas o sus establecimientos permanentes. Además, si no se produce la incorporación en un determinado número de años, las pérdidas deducidas serán reincorporadas automáticamente.

- **Elusión fiscal:** al igual que en la propuesta de 2011, el sistema incluirá una serie de normas contra la elusión fiscal. La norma general contra las prácticas abusivas se ha redactado en consonancia con el texto que figura en la Directiva de lucha contra la elusión fiscal y se ha complementado con medidas destinadas a reducir ciertos tipos de elusión fiscal. A fin de evitar situaciones discriminatorias, será fundamental garantizar en la práctica que la norma general contra las prácticas abusivas se aplica a situaciones de ámbito nacional, dentro de la Unión y en relación con terceros países de manera uniforme, de modo que su alcance y los resultados de su aplicación en situaciones nacionales y transfronterizas no difieran.

Por lo que respecta a las **medidas específicas de lucha contra la elusión fiscal**, en general es necesario abordar el nivel de imposición al otro lado de la frontera, con el fin de determinar si el contribuyente está sujeto al impuesto sobre la renta obtenida en el extranjero. Las normas incluyen una cláusula de inversión dirigida específicamente contra ciertos tipos de renta procedente de un tercer país. Su objetivo es garantizar que las rentas sean imponibles en la Unión si han sido gravadas por debajo de un determinado nivel impositivo en el tercer país. La legislación relativa a las sociedades extranjeras controladas (SEC) hace amplia referencia a la norma de la ATAD y, gracias a ella, las rentas de una filial controlada sujetas a un bajo nivel de imposición se reasignan a su sociedad matriz en un esfuerzo por desalentar el traslado de beneficios. Las normas SEC se hacen extensivas a los beneficios de los establecimientos permanentes cuando dichos beneficios no estén sujetos a imposición o estén exentos de impuestos en el Estado miembro del contribuyente.

- **Asimetrías híbridas** Las asimetrías tienen su origen en las diferencias nacionales a la hora de calificar jurídicamente determinados tipos de entidades o pagos financieros, por lo que normalmente no deberían producirse entre sociedades que aplican las normas comunes para calcular su base imponible. Sin embargo, dado que es probable que persistan asimetrías en la interacción entre el marco de la base común y los sistemas del impuesto sobre sociedades nacionales o de terceros países, la presente Directiva establece normas en virtud de las cuales una de las dos jurisdicciones afectadas por la asimetría deniega la deducción de un pago o garantiza que las rentas correspondientes se incluyen en la base común.

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

relativa a una base imponible común del impuesto sobre sociedades

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, y en particular su artículo 115,

Vista la propuesta de la Comisión Europea,

Prevía transmisión del proyecto de acto legislativo a los Parlamentos nacionales,

Visto el dictamen del Parlamento Europeo⁵,

Visto el dictamen del Comité Económico y Social Europeo⁶,

De conformidad con un procedimiento legislativo especial,

Considerando lo siguiente:

- (1) Las sociedades que tratan de desarrollar su actividad empresarial a escala transfronteriza en el interior de la Unión tienen que hacer frente a obstáculos y distorsiones del mercado graves como consecuencia de la existencia de veintiocho sistemas diferentes del impuesto sobre sociedades. Por otra parte, las estructuras de planificación fiscal han ido adquiriendo cada vez mayor complejidad, ya que se desarrollan en varias jurisdicciones y aprovechan eficazmente los aspectos técnicos de un sistema fiscal o las asimetrías entre dos o más sistemas fiscales con el fin de reducir la deuda fiscal de las sociedades. Aunque estas situaciones ponen de manifiesto deficiencias muy distintas, ambas crean obstáculos que impiden el buen funcionamiento del mercado interior. Así pues, las medidas que se adopten para resolver estos problemas deberían abordar estos dos tipos de deficiencias que afectan al mercado.
- (2) A fin de contribuir al correcto funcionamiento del mercado interior, el entorno del impuesto sobre sociedades en la Unión debe configurarse de conformidad con el principio de que las sociedades paguen la cuota de impuestos que les corresponda en la jurisdicción o jurisdicciones donde se generen sus beneficios. Por lo tanto, es necesario establecer mecanismos que disuadan a las sociedades de aprovechar las asimetrías entre los sistemas fiscales nacionales a fin de reducir su deuda fiscal. Es asimismo importante estimular el crecimiento y el desarrollo económico en el mercado interior, a través de la facilitación del comercio transfronterizo y de la inversión de las sociedades. A tal fin, es necesario eliminar los riesgos de doble imposición y de doble no imposición en la Unión mediante la erradicación de las disparidades en la interacción de los sistemas nacionales del impuesto sobre sociedades. Al mismo tiempo, las sociedades necesitan un marco jurídico y fiscal fácil de poner en práctica a fin de desarrollar sus actividades comerciales y expandirse más allá de las fronteras de

⁵ DO C [...] de [...], p. [...].

⁶ DO C [...] de [...], p. [...].

la Unión. En este contexto, es preciso eliminar asimismo los casos de discriminación que aún persisten.

- (3) Como ya se indicaba en la propuesta de 16 de marzo de 2011 de Directiva del Consejo relativa a una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCIS)⁷, contar con un sistema del impuesto sobre sociedades que considere la Unión un mercado único a efectos del cálculo de la base imponible facilitaría la actividad transfronteriza de las sociedades residentes en ella y contribuiría al objetivo de convertirla en un lugar más competitivo con vistas a la inversión internacional. La propuesta de 2011 sobre la BICCIS se centraba en el objetivo de facilitar la expansión de la actividad comercial de las empresas dentro de la Unión. Además de ese objetivo, también debe tenerse en cuenta que la BICCIS podría resultar muy eficaz para mejorar el funcionamiento del mercado interior mediante la lucha contra los mecanismos de elusión fiscal. En este contexto, resulta oportuno relanzar la iniciativa relativa al establecimiento de una BICCIS con el fin de abordar, en pie de igualdad, tanto el aspecto de facilitación del comercio como la función de lucha contra la elusión fiscal. Este enfoque sería el mejor medio de lograr el objetivo de erradicar las distorsiones en el funcionamiento del mercado interior.
- (4) Habida cuenta de la necesidad de actuar con rapidez a fin de garantizar el correcto funcionamiento del mercado interior haciéndolo más favorable al comercio y la inversión y dotándolo de mayor resiliencia frente a las prácticas de elusión fiscal, es necesario dividir la ambiciosa iniciativa de la BICCIS en dos propuestas separadas. En una primera fase, deberían acordarse normas sobre una base imponible común del impuesto sobre sociedades antes de pasar a abordar, en una segunda fase, el aspecto de la consolidación.
- (5) Muchas de las estructuras de planificación fiscal agresiva tienden a surgir en un contexto transfronterizo, de lo que se infiere que los grupos de sociedades que participan en ellas poseen un nivel mínimo de recursos. Partiendo de esta premisa y en aras de la proporcionalidad, procede que las normas sobre la base común solo tengan carácter obligatorio para las empresas pertenecientes a un grupo de tamaño considerable. A tal fin, es preciso fijar un umbral de tamaño en función del total de ingresos consolidados de un grupo que presente cuentas consolidadas. Además, para asegurar la coherencia entre las dos fases de la iniciativa BICCIS, las normas relativas a la base común deben ser obligatorias para las empresas que serían consideradas un grupo en caso de que se materializara plenamente la iniciativa. Con el fin de cumplir con mayor eficacia el objetivo de facilitar el comercio y la inversión en el mercado interior, las normas relativas a la base imponible común del impuesto sobre sociedades deben estar disponibles también, con carácter facultativo, para las sociedades que no cumplan estos criterios.
- (6) Es necesario definir el concepto de establecimiento permanente situado en la Unión y perteneciente a un contribuyente que tiene su residencia a efectos fiscales en la Unión. Se trata de garantizar que todos los contribuyentes afectados compartan una noción común y descartar la posibilidad de una asimetría debido a definiciones divergentes. Por el contrario, no debe considerarse esencial contar con una definición común de los establecimientos permanentes situados en un tercer país, o situados en la Unión pero pertenecientes a contribuyentes residentes a efectos fiscales en un tercer país. Este

⁷

Propuesta de Directiva del Consejo, de 3.10.2011, relativa a una base consolidada común del impuesto de sociedades, COM(2011) 121 final, p. 2.

aspecto debe dejarse a los convenios fiscales bilaterales y a la legislación nacional, debido a su compleja interacción con los acuerdos internacionales.

- (7) Para atenuar los riesgos de elusión fiscal, que distorsionan el funcionamiento del mercado interior, conviene que el concepto de base imponible común del impuesto sobre sociedades tenga un sentido lato. Partiendo de esta premisa, conviene considerar imposables todos los ingresos, salvo cuando se hallen expresamente exentos. Por lo que respecta a las participaciones de al menos el 10 %, las renta consistentes en dividendos o en el producto de la enajenación de acciones poseídas en una sociedad no perteneciente al grupo deben estar exentas a fin de evitar la doble imposición de las inversiones directas extranjeras. En la misma línea, los beneficios de los establecimientos permanentes deben estar también exentos de tributación en el Estado en que tienen su domicilio social. También se estima que la exención de las rentas obtenidas en el extranjero responde a la necesidad de simplificación para las empresas. De hecho, al conceder una compensación por doble imposición, la mayoría de los Estados miembros eximen actualmente los dividendos y el producto de la enajenación de acciones, evitando así tener que computar el derecho del contribuyente a un crédito por el impuesto pagado en el extranjero, en particular cuando dicho derecho ha de tener en cuenta el impuesto sobre sociedades pagado por la sociedad que reparte dividendos.
- (8) Es preciso deducir de los ingresos imposables los gastos de explotación y algunos otros gastos. En condiciones normales, los gastos de explotación deducibles deben incluir todos los costes relacionados con las ventas y los gastos vinculados con la producción, el mantenimiento y la garantía de la renta. A fin de apoyar la innovación en la economía y modernizar el mercado interior, conviene prever deducciones para los costes de investigación y desarrollo, incluidas las superdeducciones, y estos costes deben contabilizarse totalmente como gastos efectuados en el ejercicio en que se incurre en ellos (con excepción de los bienes inmuebles). Conviene apoyar asimismo a las pequeñas empresas de reciente creación que no tengan ninguna empresa asociada y que sean particularmente innovadoras (categoría que incluirá, en particular, a las empresas emergentes) mediante superdeducciones reforzadas por los costes de investigación y desarrollo. En aras de la seguridad jurídica, conviene elaborar asimismo una lista de gastos no deducibles.
- (9) La reciente evolución de la fiscalidad a nivel internacional ha puesto de relieve que, en su afán por reducir sus obligaciones tributarias globales, los grupos de empresas multinacionales recurren cada vez más a mecanismos de elusión fiscal que se traducen en la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, mediante el pago de intereses excesivos. En consecuencia, para desalentar este tipo de prácticas, es preciso limitar la posibilidad de deducir los costes de intereses (y otros costes financieros). En este contexto, la deducibilidad de los costes de intereses (y otros costes financieros) solo debe permitirse sin restricciones en la medida en que estos costes puedan compensarse con ingresos de intereses (y otros ingresos financieros). No obstante, la deducibilidad de los eventuales excedentes de los costes de intereses debe ser objeto de restricciones, que deberán determinarse por referencia a los ingresos imposables de los contribuyentes antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones (EBITDA, por sus siglas en inglés).
- (10) El hecho de que los intereses abonados por empréstitos puedan deducirse de la base imponible de un contribuyente, lo que no ocurre con el reparto de beneficios, supone una clara ventaja a favor de la financiación mediante endeudamiento en detrimento de la financiación mediante recursos propios. Habida cuenta de los riesgos que esta

situación conlleva en términos de endeudamiento de las empresas, es fundamental prever medidas que contrarresten la actual tendencia a evitar la financiación mediante fondos propios. En este contexto, está previsto conceder a los contribuyentes una bonificación en concepto de crecimiento e inversión, en virtud de la cual los incrementos de capital de un contribuyente deben ser deducibles de su base imponible con sujeción a determinadas condiciones. Por consiguiente, resulta esencial garantizar que el sistema no sufra efectos en cascada, para lo cual habría que excluir el valor fiscal de las participaciones de un contribuyente en empresas asociadas. Por último, para que el régimen de bonificación sea suficientemente sólido, sería igualmente necesario establecer normas contra la elusión fiscal.

- (11) Resulta oportuno que el inmovilizado pueda amortizarse a efectos fiscales, con algunas excepciones. Conviene que los elementos del inmovilizado material e intangible a medio y largo plazo se amorticen de forma individual, y que todos los demás activos amortizables se amorticen en grupo. La amortización en grupo supone una simplificación tanto para las autoridades tributarias como para los contribuyentes, ya que evita tener que confeccionar y mantener una lista que incluya cada tipo de elemento del inmovilizado con su vida útil.
- (12) Con el fin de desalentar el traslado de rentas pasivas (principalmente financieras) desde empresas sujetas a una tributación elevada, debe presumirse que las pérdidas en que dichas empresas puedan incurrir al final de un ejercicio fiscal corresponden en su mayoría a los resultados de su actividad comercial. Partiendo de esta premisa, es conveniente permitir a los contribuyentes trasladar sus pérdidas a ejercicios posteriores de forma indefinida, sin restricciones en cuanto al importe deducible por ejercicio. Dado que el traslado de pérdidas a ejercicios posteriores tiene por objeto garantizar que el contribuyente tribute por las rentas efectivamente obtenidas, no hay ningún motivo para imponer plazos respecto a dicho traslado. En lo que respecta al traslado de pérdidas a ejercicios anteriores, no hay necesidad de introducir una norma al respecto, ya que se trata de una práctica relativamente poco frecuente en los Estados miembros y que reviste una complejidad excesiva. Por otra parte, conviene introducir una disposición contra las prácticas abusivas a fin de prevenir, contrarrestar o neutralizar los intentos de eludir las normas sobre la deducibilidad de las pérdidas mediante la adquisición de empresas deficitarias.
- (13) Con el fin de facilitar la capacidad de flujo de efectivo de las empresas —por ejemplo, mediante la compensación de las pérdidas en la fase inicial de la actividad en un Estado miembro con los beneficios en otro Estado miembro— y de fomentar la expansión transfronteriza dentro de la Unión, los contribuyentes deben poder tener temporalmente en cuenta las pérdidas sufridas por sus filiales inmediatas y sus establecimientos permanentes situados en otros Estados miembros. A tal efecto, una sociedad matriz o domicilio social situados en un Estado miembro debe poder deducir de su base imponible, en un ejercicio fiscal determinado, las pérdidas sufridas en el mismo ejercicio fiscal por sus filiales inmediatas o sus establecimientos permanentes situados en otros Estados miembros en proporción a su participación. A continuación, la sociedad matriz debe volver a incluir en su base imponible, teniendo en cuenta la cuantía de las pérdidas previamente deducidas, los eventuales beneficios ulteriores de esas filiales inmediatas o establecimientos permanentes. Como es de capital importancia salvaguardar los ingresos fiscales nacionales, las pérdidas deducidas también deben ser reincorporadas automáticamente si no lo hubieran sido después de un cierto número de años o si hubieran dejado de cumplirse los requisitos para ser considerada una filial o un establecimiento permanente.

- (14) A fin de evitar la erosión de la base de jurisdicciones fiscales con tipos impositivos más elevados ocasionada por el traslado de beneficios mediante precios de transferencia inflados hacia países con tipos impositivos más bajos, las operaciones entre un contribuyente y su empresa o empresas asociadas deben estar sujetas a ajustes de precios de conformidad con el principio de plena competencia, que es un criterio de aplicación general.
- (15) Es fundamental prever medidas adecuadas de lucha contra la elusión fiscal con objeto de reforzar la resiliencia de las normas sobre la base común BICIS contra las prácticas de planificación fiscal agresiva. En concreto, el sistema debe incluir una norma general contra las prácticas abusivas (NGCPA) que vaya acompañada de medidas destinadas a atajar algunos tipos concretos de elusión. Dado que su razón de ser es hacer frente a las prácticas fiscales abusivas que aún no se han abordado en disposiciones específicas, las NGCPA colman lagunas existentes, lo que no deberían afectar a la aplicabilidad de las disposiciones específicas contra la elusión. En la Unión, las NGCPA deben aplicarse a los arreglos engañosos. Además, es importante garantizar que la NGCPA se aplica de manera uniforme a las situaciones internas, las situaciones transfronterizas dentro de la Unión y las situaciones transfronterizas en las que participen empresas establecidas en terceros países, de modo que su alcance y los resultados de su aplicación no difieran entre sí.
- (16) En lo que respecta a las medidas específicas de lucha contra la elusión fiscal, a menudo es necesario determinar el nivel de imposición al otro lado de la frontera, a fin de establecer si el contribuyente está obligado a pagar impuestos sobre la renta generada en el extranjero. De esta forma se crearían condiciones equitativas en relación con el nivel de imposición y la competencia dentro del mercado interior, y se protegería al mercado de la erosión de la base imponible con respecto a terceros países. En este contexto, es necesario prever una cláusula de inversión (*switch-over*) dirigida a determinados tipos de rentas obtenidas en un tercer país, como, por ejemplo, las distribuciones de beneficios y el producto de la enajenación de acciones, con el fin de garantizar que las rentas son imponibles en la Unión si han sido gravadas por debajo de un determinado nivel impositivo en el tercer país. La legislación sobre sociedades extranjeras controladas («SEC») es asimismo un elemento indispensable de un sistema de impuesto sobre sociedades y tiene como efecto reasignar las rentas de una filial controlada sujetas a un bajo nivel de imposición a su sociedad matriz, en un esfuerzo por desalentar el traslado de beneficios. A este respecto, es necesario que las normas sobre SEC incluyan los beneficios de los establecimientos permanentes cuando dichos beneficios no estén sujetos a imposición o estén exentos de impuestos en el Estado miembro del contribuyente.
- (17) Habida cuenta de que las asimetrías híbridas suelen tener por efecto la doble deducción (es decir, la deducción en ambos Estados) o una deducción de las rentas en un Estado sin su inclusión en la base imponible de otro, tales situaciones afectan claramente al mercado interior al falsear sus mecanismos y crear lagunas que permiten que prosperen las prácticas de elusión fiscal. Dado que las asimetrías surgen gracias a las diferencias nacionales en la calificación jurídica de determinados tipos de entidades o pagos financieros, no suelen producirse entre las empresas que aplican normas comunes para calcular su base imponible. No obstante, persistirían las asimetrías en la interacción entre el marco de la base común y los sistemas del impuesto sobre sociedades nacionales o de terceros países. Para neutralizar los efectos de los arreglos propiciados por las asimetrías híbridas, es necesario establecer normas que permitan a una de las dos jurisdicciones afectadas por la asimetría denegar la deducción de un

pago o que garanticen que las rentas correspondientes se incluyan en la base imponible del impuesto sobre sociedades.

- (18) El Supervisor Europeo de Protección de Datos ha sido consultado de conformidad con el artículo 28, apartado 2, del Reglamento (CE) n.º 45/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo⁸. Todo tratamiento de datos personales efectuado en el marco de la presente Directiva debe cumplir asimismo las disposiciones nacionales aplicables en materia de protección de datos por las que se implementa la Directiva 95/46/CE⁹, que será sustituida por el Reglamento (UE) 2016/679¹⁰, y el Reglamento (CE) n.º 45/2001¹¹.
- (19) A fin de completar o modificar determinados elementos no esenciales de la presente Directiva, resulta oportuno delegar en la Comisión la competencia con miras a i) tener en cuenta los cambios que se produzcan en las legislaciones de los Estados miembros en relación con las formas societarias y los impuestos sobre sociedades y modificar los anexos I y II en consecuencia; ii) establecer definiciones adicionales; iii) aprobar disposiciones detalladas contra la elusión fiscal en una serie de campos específicos pertinentes para la bonificación en concepto de crecimiento e inversión; iv) definir de forma más precisa los conceptos de propiedad jurídica y propiedad económica de los activos arrendados; v) calcular los elementos de capital e intereses de los cánones enfitéuticos y la base de amortización de los activos arrendados; y vi) definir de forma más precisa las categorías de inmovilizado objeto de amortización. Reviste especial importancia que la Comisión lleve a cabo las consultas oportunas durante la fase preparatoria, en particular con expertos. Al preparar y elaborar actos delegados, la Comisión debe garantizar que los documentos pertinentes se transmitan al Parlamento Europeo y al Consejo de manera simultánea, oportuna y adecuada.
- (20) A fin de garantizar la uniformidad de las condiciones de aplicación de la presente Directiva, conviene conferir a la Comisión competencias de ejecución para la adopción anual de una lista de formas societarias de terceros países que sean similares a las formas societarias enumeradas en el anexo I. Estas competencias deben ejercerse de conformidad con el Reglamento (UE) n.º 182/2011 del Parlamento Europeo y del Consejo¹².

⁸ Reglamento (CE) n.º 45/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 18 de diciembre de 2000, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales por las instituciones y los organismos comunitarios y a la libre circulación de estos datos (DO L 8 de 12.1.2001, p. 1).

⁹ Directiva 95/46/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 24 de octubre de 1995, relativa a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos (DO L 281 de 23.1.1995, p. 31).

¹⁰ Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 27 de abril de 2016, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el que se deroga la Directiva 95/46/CE (Reglamento general de protección de datos) (DO L 119 de 4.5.2016, p. 1).

¹¹ Reglamento (CE) n.º 45/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 18 de diciembre de 2000, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales por las instituciones y los organismos comunitarios y a la libre circulación de estos datos (DO L 8 de 12.1.2001, p. 1).

¹² Reglamento (UE) n.º 182/2011 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de febrero de 2011, por el que se establecen las normas y los principios generales relativos a las modalidades de control por parte de los Estados miembros del ejercicio de las competencias de ejecución por la Comisión (DO L 55 de 28.2.2011, p. 13).

- (21) Dado que los objetivos de la presente Directiva, a saber, la mejora del funcionamiento del mercado interior mediante la lucha contra las prácticas de elusión fiscal internacional y la facilitación de la expansión transfronteriza de las sociedades en la Unión, no pueden alcanzarse de manera suficiente por los Estados miembros actuando por separado y de forma divergente ya que para lograrlos se requiere una actuación coordinada, sino que podrían lograrse mejor a nivel de la Unión, puesto que la Directiva aborda las ineficiencias del mercado interior originadas por la interacción de normas fiscales nacionales dispares que repercuten en el mercado interior y desalientan la actividad transfronteriza, la Unión puede adoptar medidas, de acuerdo con el principio de subsidiariedad consagrado en el artículo 5 del Tratado de la Unión Europea. De conformidad con el principio de proporcionalidad enunciado en ese artículo, la presente Directiva no excede de lo necesario para alcanzar dichos objetivos, en especial teniendo en cuenta que su ámbito de aplicación obligatorio se limita a los grupos que rebasan un determinado tamaño.
- (22) De conformidad con la Declaración política conjunta, de 28 de septiembre de 2011, de los Estados miembros y de la Comisión¹³, los Estados miembros se han comprometido a adjuntar a la notificación de sus medidas de transposición, en aquellos casos en que esté justificado, uno o varios documentos que expliquen la relación entre los elementos de una directiva y las partes correspondientes de los instrumentos nacionales de transposición. Por lo que respecta a la presente Directiva, el legislador considera que la transmisión de tales documentos está justificada.
- (23) La Comisión debe revisar la aplicación de la Directiva a los cinco años de su entrada en vigor y presentar al Consejo un informe sobre su funcionamiento. Se exigirá a los Estados miembros que comuniquen a la Comisión el texto de las disposiciones de Derecho interno que adopten en el ámbito regulado por la presente Directiva.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DIRECTIVA:

CAPÍTULO I

OBJETO, ÁMBITO DE APLICACIÓN Y DEFINICIONES

Artículo 1

Objeto

1. La presente Directiva establece un sistema de base común para la imposición de determinadas sociedades y recoge una serie de normas para el cálculo de dicha base.
2. Las sociedades que apliquen las normas de la presente Directiva dejarán de estar sujetas a la ley nacional del impuesto sobre sociedades en relación con todos los aspectos regulados por la presente Directiva, salvo que se especifique lo contrario.

Artículo 2

Ámbito de aplicación

1. Las normas de la presente Directiva se aplicarán a las sociedades que estén constituidas en virtud de la legislación de un Estado miembro, incluidos sus

¹³ Declaración política conjunta, de 28 de septiembre de 2011, de los Estados miembros y de la Comisión sobre los documentos explicativos (DO C 369 de 17.12.2011, p. 14).

establecimientos permanentes en otros Estados miembros, cuando cumplan todas las condiciones siguientes:

- a) que adopten una de las formas societarias que figuran en el anexo I;
- b) que estén sujetas a uno de los impuestos sobre sociedades que figuran en el anexo II o a un impuesto similar establecido ulteriormente;
- c) que pertenezcan a un grupo consolidado a efectos de contabilidad financiera cuyos ingresos consolidados totales a nivel de grupo hayan superado los 750 millones de euros durante el ejercicio financiero anterior al ejercicio financiero correspondiente;
- d) que cumplan las condiciones para ser consideradas una sociedad matriz o una filial consolidable en el sentido del artículo 3, o que dispongan de uno o varios establecimientos permanentes en otros Estados miembros, tal como se contempla en el artículo 5.

2. La presente Directiva se aplicará asimismo a las sociedades que estén constituidas en virtud de la legislación de un tercer país con respecto a sus establecimientos permanentes situados en uno o varios Estados miembros cuando dichas sociedades reúnan las condiciones establecidas en las letras b) a d) del apartado 1.

Respecto a la cuestión de si las sociedades cumplen la condición establecida en la letra a) del apartado 1, bastará que la sociedad radicada en un tercer país adopte una forma similar a una de las formas societarias que figuran en el anexo I. A efectos de la letra a) del apartado 1, la Comisión adoptará anualmente una lista de formas societarias de terceros países que sean similares a las que figuran en el anexo I. Ese acto de ejecución se adoptará de conformidad con el procedimiento de examen contemplado en el artículo 68, apartado 2. El hecho de que una forma societaria de un tercer país no figure en esa lista no será óbice para la aplicación a la misma de las normas de la presente Directiva.

3. Las sociedades que cumplan las condiciones establecidas en las letras a) y b) del apartado 1, pero que no cumplan las condiciones establecidas en las letras c) o d) de dicho apartado, podrán optar por aplicar, también en relación con sus establecimientos permanentes situados en otros Estados miembros, las normas de la presente Directiva durante cinco ejercicios fiscales. Ese periodo se prorrogará automáticamente por periodos sucesivos de cinco ejercicios fiscales, salvo que se presente una notificación de renuncia tal como se contempla en el artículo 65, apartado 3. Las condiciones establecidas en las letras a) y b) del apartado 1 deberán cumplirse cada vez que se aplique la prórroga.
4. Las normas de la presente Directiva no se aplicarán a las compañías navieras sujetas a un régimen fiscal especial. Las compañías navieras a las que se aplique un régimen fiscal especial deberán tenerse en cuenta a la hora de determinar las sociedades que forman parte del mismo grupo, conforme a lo dispuesto en el artículo 3.
5. La Comisión estará facultada para adoptar actos delegados de conformidad con el artículo 66 con vistas a la modificación de los anexos I y II, con objeto de tener en cuenta los cambios introducidos en la legislación de los Estados miembros en lo relativo a las formas societarias y los impuestos sobre sociedades.

Artículo 3 *Sociedad matriz y filiales consolidables*

1. Por filial consolidable se entenderá toda filial inmediata y toda subfilial en la que la sociedad matriz posea los derechos siguientes:
 - a) el derecho a ejercer más del 50 % de los derechos de voto; y
 - b) un derecho de propiedad que ascienda a más del 75 % del capital de la filial o a más del 75 % de los derechos a participar en beneficios.
2. A efectos del cálculo de los umbrales a que se refiere el apartado 1 en relación con las subfiliales, serán de aplicación las normas siguientes:
 - a) una vez se alcance el umbral relativo a los derechos de voto en lo que respecta a una filial, se considerará que la sociedad matriz posee el 100 % de dichos derechos;
 - b) los derechos sobre beneficios y sobre el capital se calcularán multiplicando las participaciones directas e indirectas en las filiales en cada nivel. También se tendrán en cuenta en el cálculo los derechos de propiedad que no superen el 75 % en poder, directa o indirectamente, de la sociedad matriz, incluidos los derechos en sociedades residentes en un tercer país.

Artículo 4 *Definiciones*

A efectos de la presente Directiva se entenderá por:

- 1) «contribuyente»: una sociedad que cumpla las condiciones del artículo 2, apartados 1 o 2, o que haya optado por aplicar las normas de la presente Directiva de conformidad con el artículo 2, apartado 3;
- 2) «no contribuyente»: una sociedad que no cumpla las condiciones del artículo 2, apartados 1 o 2, y que no haya optado por aplicar las normas de la presente Directiva de conformidad con el artículo 2, apartado 3;
- 3) «contribuyente residente»: un contribuyente cuya residencia esté establecida a efectos fiscales en un Estado miembro;
- 4) «contribuyente no residente»: un contribuyente cuya residencia no esté establecida a efectos fiscales en un Estado miembro;
- 5) «ingresos»: el producto de las ventas o de cualesquiera otras operaciones, una vez excluidos el impuesto sobre el valor añadido y otros impuestos y derechos recaudados por cuenta de organismos públicos, tenga o no carácter monetario, incluido el producto de la enajenación de bienes y derechos, intereses, dividendos y otras distribuciones de beneficios, el producto de una liquidación, cánones, subvenciones y ayudas, liberalidades recibidas, compensaciones y gratificaciones. Los ingresos incluirán asimismo las liberalidades en especie efectuadas por un contribuyente, pero no comprenderán los recursos propios por él obtenidos o la deuda que le sea reembolsada;
- 6) «gastos»: los decrementos de los recursos propios netos de la sociedad durante el periodo contable en forma de salida de efectivo o reducción del valor del activo o en forma de reconocimiento o incremento del valor del pasivo, distintos de los relativos a las distribuciones, de carácter monetario o no, a accionistas o propietarios de recursos propios, en su condición de tales.

- 7) «ejercicio fiscal»: un año natural o cualquier otro periodo pertinente a efectos fiscales;
- 8) «beneficios»: un excedente de ingresos sobre los gastos deducibles y otros elementos deducibles en un ejercicio fiscal determinado;
- 9) «pérdidas»: un excedente de gastos deducibles y otros elementos deducibles sobre los ingresos en un ejercicio fiscal determinado;
- 10) «grupo consolidado a efectos de contabilidad financiera»: todas las entidades que estén plenamente incluidas en los estados financieros consolidados elaborados de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera o con un sistema de información financiera nacional;
- 11) «investigación y desarrollo»: la labor experimental o teórica emprendida principalmente para adquirir nuevos conocimientos sobre los principios subyacentes de fenómenos o hechos observables, pero no orientada hacia un fin u objetivo práctico específico (investigación básica); la investigación original llevada a cabo con el fin de adquirir nuevos conocimientos, pero encaminada principalmente hacia un fin u objetivo práctico específico (investigación aplicada); la labor sistemática, basada en conocimientos adquiridos mediante la investigación y la experiencia práctica, que produce a su vez nuevos conocimientos, destinada a la producción de nuevos productos o procesos o a la mejora de productos o procesos existentes (desarrollo experimental);
- 12) «costes de endeudamiento»: los gastos en concepto de intereses sobre cualquier forma de deuda, otros costes económicamente equivalentes a intereses, y los gastos derivados de la obtención de financiación, tal como estén definidos en la legislación nacional, incluidos los pagos en régimen de préstamos participativos, los intereses imputados sobre los bonos convertibles y las obligaciones cupón cero, los pagos en el marco de mecanismos de financiación alternativos, el elemento de coste de financiación de los contratos de arrendamiento financiero, los intereses capitalizados incluidos en el valor contable según balance de un activo correspondiente, la amortización de intereses capitalizados, los importes medidos en referencia a una renta financiera en el marco de normas sobre determinación de precios de transferencia, los importes de intereses nocionales en el marco de instrumentos de derivados o disposiciones de cobertura relativas al endeudamiento de una entidad, el rendimiento definido por incrementos de los recursos propios netos a que se refiere el artículo 11 de la presente Directiva, ciertos beneficios de cambio en el mercado de divisas y las pérdidas correspondientes al endeudamiento o los instrumentos relacionados con la obtención de financiación, los costes de garantía de los mecanismos financieros, las comisiones de apertura y costes similares relacionados con los préstamos suscritos;
- 13) «costes de endeudamiento excedentarios»: el importe en que los costes de endeudamiento deducibles de un contribuyente superan los ingresos imponibles en concepto de intereses y otros ingresos imponibles obtenidos por dicho contribuyente que sean económicamente equivalentes a los ingresos en concepto de intereses;
- 14) «transferencia de activos»: la operación por la cual un Estado miembro pierde el derecho a gravar los activos transferidos, en tanto que los activos permanecen bajo la propiedad jurídica o económica del mismo contribuyente;

- 15) «traslado de la residencia fiscal» la operación por la cual un contribuyente deja de ser residente a efectos fiscales en un Estado miembro y adquiere al mismo tiempo la residencia fiscal en otro Estado miembro o en un tercer país;
- 16) «traslado de una actividad realizada por un establecimiento permanente»: la operación por la cual un contribuyente deja de estar presente a efectos fiscales en un Estado miembro y adquiere al mismo tiempo dicha presencia en otro Estado miembro o tercer país, sin llegar a ser residente a efectos fiscales en ese Estado miembro o tercer país;
- 17) «valor fiscal»: la base de amortización de un elemento del inmovilizado o de un grupo de activos minorada de la amortización total deducida;
- 18) «valor de mercado»: el importe por el que puede intercambiarse un activo o por el que pueden liquidarse las obligaciones recíprocas entre partes interesadas independientes en una operación directa;
- 19) «inmovilizado»: el inmovilizado material adquirido a título oneroso o creado por el contribuyente y el inmovilizado intangible adquirido a título oneroso que puedan ser valorados de forma independiente y se utilicen en el curso de la actividad con vistas a la producción, el mantenimiento o la garantía de la renta durante un periodo superior a doce meses, excepto cuando su coste de adquisición o construcción sea inferior a 1 000 euros. El inmovilizado abarcará asimismo los activos financieros, excepto los activos financieros mantenidos con fines de negociación con arreglo al artículo 21;
- 20) «activos financieros»: las acciones en, y los préstamos a, empresas vinculadas contempladas en el artículo 56 de la presente Directiva, las partes sociales, según se definen en el artículo 2, apartado 2, de la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo¹⁴, los préstamos a empresas con las que el contribuyente esté vinculado en virtud de partes sociales, las inversiones en inmovilizado, otros préstamos y las acciones propias en la medida en que la legislación nacional autorice su publicación en el balance;
- 21) «coste de adquisición o de construcción»: el importe en efectivo o en equivalente de efectivo abonado o pagadero o el valor de otros activos dados a cambio o consumidos a fin de adquirir inmovilizado material en el momento de su adquisición o construcción.
- 22) «inmovilizado material a largo plazo»: el inmovilizado material con una vida útil igual o superior a quince años. Se considerará que forman parte del inmovilizado material a largo plazo los edificios, buques y aeronaves;
- 23) «inmovilizado material a medio plazo»: el inmovilizado material que no quepa considerar como inmovilizado material a largo plazo con arreglo al punto 22 y cuya vida útil sea igual o superior a ocho años;
- 24) «inmovilizado de segunda mano»: el inmovilizado cuya vida útil esté parcialmente agotada en el momento de su adquisición y que pueda seguir utilizándose en el estado en que se encuentra o previa reparación;

¹⁴ Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y se derogan las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo (DO L 182 de 29.6.2013, p. 19).

- 25) «vida útil»: el periodo durante el cual se espere que un activo esté disponible para su uso o el número de unidades productivas u otras similares que un contribuyente espere obtener del activo;
- 26) «costes de mejora»: cualquier gasto adicional efectuado en relación con un elemento del inmovilizado que incremente significativamente su capacidad o contribuya significativamente a mejorar su funcionamiento o que represente más del 10 % de la base de amortización inicial del activo;
- 27) «existencias y productos en curso»: los activos mantenidos para la venta, en proceso de producción para la venta o en forma de materiales o suministros que vayan a consumirse durante el proceso de producción o la prestación de servicios;
- 28) «propietario económico»: la persona que reciba esencialmente todas las ventajas y asuma los riesgos vinculados a un elemento del inmovilizado, independientemente de que sea su propietaria legal. El contribuyente con derecho a poseer, utilizar y enajenar un elemento del inmovilizado y que asuma el riesgo de su pérdida o destrucción será considerado en todos los casos su propietario económico;
- 29) «empresa financiera»: cualquiera de las siguientes entidades:
- a) una entidad de crédito o una empresa de inversión, tal como se define en el punto 1) del artículo 4, apartado 1, de la Directiva 2004/39/CE del Parlamento Europeo y del Consejo¹⁵, un GFIA, tal como se define en la letra b) del artículo 4, apartado 1, de la Directiva 2011/61/UE del Parlamento Europeo y del Consejo¹⁶, o una sociedad de gestión, tal como se define en la letra b) del artículo 2, apartado 1, de la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo¹⁷;
 - b) una empresa de seguros, tal como se define en el punto 1 del artículo 13 de la Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo¹⁸;
 - c) una empresa de reaseguros, tal como se define en el punto 4 del artículo 13 de la Directiva 2009/138/CE;
 - d) un fondo de pensiones de empleo, tal como se define en la letra a) del artículo 6 de la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo¹⁹, salvo que un Estado miembro haya optado por no aplicar en parte o en su totalidad dicha Directiva con arreglo a lo dispuesto en su artículo 5, o el gestor de inversiones contemplado en el artículo 19, apartado 1, de dicha Directiva;

¹⁵ Directiva 2004/39/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 21 de abril de 2004, relativa a los mercados de instrumentos financieros, por la que se modifican las Directivas 85/611/CEE y 93/6/CEE del Consejo y la Directiva 2000/12/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y se deroga la Directiva 93/22/CEE del Consejo (DO L 145 de 30.4.2004, p. 1).

¹⁶ Directiva 2011/61/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 8 de junio de 2011, relativa a los gestores de fondos de inversión alternativos y por la que se modifican las Directivas 2003/41/CE y 2009/65/CE y los Reglamentos (CE) n.º 1060/2009 y (UE) n.º 1095/2010 (DO L 174 de 1.7.2011, p. 1).

¹⁷ Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 13 de julio de 2009, por la que se coordinan las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas sobre determinados organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios (OICVM) (DO L 302 de 17.11.2009, p. 32).

¹⁸ Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de noviembre de 2009, sobre el seguro de vida, el acceso a la actividad de seguro y de reaseguro y su ejercicio (Solvencia II) (DO L 335 de 17.12.2009, p. 1).

¹⁹ Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a las actividades y la supervisión de fondos de pensiones de empleo (DO L 235 de 23.9.2003, p. 10).

- e) un fondo de pensiones que opere planes de pensiones que reúnan las condiciones para ser considerados sistemas de seguridad social cubiertos por el Reglamento (CE) n.º 883/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo²⁰ y por el Reglamento (CE) n.º 987/2009 del Parlamento Europeo y del Consejo²¹, así como cualquier entidad jurídica creada para fines de inversión en tales planes de pensiones;
 - f) un FIA, tal como se define en la letra a) del artículo 4, apartado 1, de la Directiva 2011/61/UE, que sea gestionado por un GFIA, tal como se define en la letra b) del artículo 4, apartado 1, de la Directiva 2011/61/UE, o un FIA supervisado con arreglo a la legislación nacional;
 - g) un OICVM, tal como se define en el artículo 1, apartado 2, de la Directiva 2009/65/CE;
 - h) una entidad de contrapartida central (ECC), tal como se define en el punto 1 del artículo 2 del Reglamento (UE) n.º 648/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo²²;
 - i) un depositario central de valores, tal como se define en el punto 1) del artículo 2, apartado 1, del Reglamento (UE) n.º 909/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo²³;
- 30) «entidad»: cualquier arreglo legal diseñado para llevar a cabo actividades empresariales bien mediante una sociedad, bien mediante una estructura transparente a efectos fiscales;
- 31) «asimetría híbrida»: la situación existente entre un contribuyente y una empresa asociada o un arreglo estructurado entre partes en jurisdicciones fiscales diferentes cuando cualquiera de los resultados siguientes sea atribuible a diferencias en la calificación jurídica de un instrumento o entidad financieros, o en el tratamiento de una presencia comercial como establecimiento permanente:
- a) una deducción del mismo pago, o de los mismos gastos o pérdidas, de la base imponible tanto en la jurisdicción en la que se origine el pago, se generen los gastos o se hayan sufrido las pérdidas, como en otra jurisdicción («doble deducción»);
 - b) una deducción de un pago de la base imponible en la jurisdicción en la que se origine el pago sin la correspondiente inclusión a efectos fiscales del mismo pago en la otra jurisdicción («deducción sin inclusión»);
 - c) en caso de diferencias en el tratamiento de una presencia comercial como establecimiento permanente, la no imposición de las rentas originadas en una

²⁰ Reglamento (CE) n.º 883/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 29 de abril de 2004, sobre la coordinación de los sistemas de seguridad social (DO L 200 de 7.6.2004, p. 1).

²¹ Reglamento (CE) n.º 987/2009 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de septiembre de 2009, por el que se adoptan las normas de aplicación del Reglamento (CE) n.º 883/2004, sobre la coordinación de los sistemas de seguridad social (DO L 284 de 30.10.2009, p. 1).

²² Reglamento (UE) n.º 648/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 4 de julio de 2012, relativo a los derivados extrabursátiles, las entidades de contrapartida central y los registros de operaciones (DO L 201 de 27.7.2012, p. 1).

²³ Reglamento (UE) n.º 909/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de julio de 2014, sobre la mejora de la liquidación de valores en la Unión Europea y los depositarios centrales de valores y por el que se modifican las Directivas 98/26/CE y 2014/65/UE y el Reglamento (UE) n.º 236/2012 (DO L 257 de 28.8.2014, p. 1).

jurisdicción sin la correspondiente inclusión a efectos fiscales de las mismas rentas en otra jurisdicción («no imposición sin inclusión»).

Solo existirá una asimetría híbrida en la medida en que el mismo pago deducido, los mismos gastos incurridos o las mismas pérdidas sufridas en dos jurisdicciones excedan del importe de las rentas que se incluyen en cada una de las jurisdicciones y que pueden atribuirse a la misma fuente.

Una asimetría híbrida también incluye la transferencia de un instrumento financiero al amparo de un arreglo estructurado que implique a un contribuyente, cuando el rendimiento subyacente del instrumento financiero transferido sea tratado a efectos fiscales como obtenido simultáneamente por más de una de las partes del arreglo, que tienen su residencia a efectos fiscales en jurisdicciones diferentes, dando lugar a cualquiera de los siguientes resultados:

- a) una deducción de un pago relacionado con el rendimiento subyacente sin la correspondiente inclusión de dicho pago a efectos fiscales, a menos que el rendimiento subyacente esté incluido en la renta imponible de una de las partes implicadas;
 - b) una compensación por un impuesto retenido en la fuente sobre un pago derivado del instrumento financiero transferido a más de una de las partes implicadas;
- 32) «arreglo estructurado»: un arreglo que implique una asimetría híbrida en la que la asimetría se tarifique en los términos del arreglo o un arreglo diseñado para producir un resultado de asimetría híbrida, a menos que el contribuyente o una empresa asociada no pudiera haber esperado razonablemente conocer la asimetría híbrida y no compartiera el valor de la ventaja fiscal resultante de la asimetría híbrida;
- 33) «ley nacional del impuesto sobre sociedades»: la legislación de un Estado miembro que prevea uno de los impuestos que figuran en el anexo II.

La Comisión podrá adoptar actos delegados de conformidad con el artículo 66 a fin de establecer definiciones de otros conceptos.

Artículo 5

Establecimiento permanente en un Estado miembro de un contribuyente residente a efectos fiscales en la Unión

1. Se considerará que un contribuyente dispone de un establecimiento permanente en un Estado miembro distinto de aquel en que tenga su residencia a efectos fiscales cuando cuente con un emplazamiento fijo en ese otro Estado miembro a través del cual desarrolle total o parcialmente su actividad, en particular:
- a) un centro administrativo;
 - b) una sucursal;
 - c) una oficina;
 - d) una fábrica;
 - e) un taller;
 - f) una mina, un pozo de petróleo o de gas, una cantera o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.

2. Las obras o los proyectos de construcción o instalación solo constituirán un establecimiento permanente en caso de que su duración se prolongue por un periodo superior a doce meses.
3. El término «establecimiento permanente» no incluirá las actividades siguientes, siempre que dichas actividades sean, o la actividad general del emplazamiento fijo de actividad en el caso de la letra f) sea, de carácter auxiliar o preparatorio:
 - a) la utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes al contribuyente;
 - b) el mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes al contribuyente con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas;
 - c) el mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes al contribuyente con el único fin de que sean transformadas por otra persona;
 - d) el mantenimiento de un emplazamiento fijo de actividad con el único fin de comprar bienes o mercancías para el contribuyente o de recabar información para el contribuyente;
 - e) el mantenimiento de un emplazamiento fijo de actividad económica con el único fin de llevar a cabo cualquier otra actividad para el contribuyente;
 - f) el mantenimiento de un emplazamiento fijo de actividad económica con el único fin de llevar a cabo cualquier combinación de las actividades mencionadas en las letras a) a e).
4. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 5, cuando una persona actúe en un Estado miembro por cuenta de un contribuyente y, al hacerlo, concluya contratos de manera habitual o desempeñe de manera habitual el papel principal conducente a la conclusión de contratos que se concluyan de forma rutinaria sin modificaciones sustanciales por parte del contribuyente, se considerará que este posee un establecimiento permanente en ese Estado miembro en lo que respecta a las actividades llevadas a cabo por esa persona para el contribuyente.

Los contratos a que se refiere el párrafo primero se concluirán:

- a) en nombre del contribuyente, o
- b) para la transferencia de la propiedad o para la concesión del derecho a utilizar bienes propiedad del contribuyente o que este tenga derecho a utilizar, o
- c) para la prestación de servicios por parte del contribuyente.

Los párrafos primero y segundo no serán de aplicación si las actividades de esa persona son de carácter auxiliar o preparatorio, tal como se contempla en el apartado 3, de manera que, si se ejercieran a través de un emplazamiento fijo de actividad económica, este no se convertiría en un establecimiento permanente con arreglo a lo dispuesto en dicho apartado.

5.
 - a) El apartado 4 no será de aplicación cuando la persona que actúe en un Estado miembro por cuenta de un contribuyente ejerza sus actividades en ese Estado miembro en calidad de agente independiente y actúe para el contribuyente en el ejercicio ordinario de esa actividad. Sin embargo, cuando una persona actúe exclusivamente o casi exclusivamente por cuenta de uno o varios contribuyentes con los que esté «estrechamente relacionada», no será

considerada agente independiente en el sentido del presente apartado por lo que se refiere a estos contribuyentes.

- b) A efectos del presente artículo, una persona está «estrechamente relacionada» con un contribuyente si una parte posee, directa o indirectamente, el derecho a ejercer más del 50 % de los derechos de voto en la otra o un derecho de propiedad superior al 50 % del capital de la otra parte o más del 50 % de los derechos a participar en beneficios.
6. El mero hecho de que un contribuyente residente a efectos fiscales en un Estado miembro controle, o sea controlado por, un contribuyente residente en otro Estado miembro, o que lleve a cabo su actividad en ese otro Estado miembro (a través de un establecimiento permanente o por otros medios) no convertirá a ninguno de los contribuyentes en establecimiento permanente del otro.

CAPÍTULO II

CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE

Artículo 6

Principios generales

1. A efectos de cálculo de la base imponible, los beneficios y las pérdidas se reconocerán únicamente cuando se hayan realizado.
2. Las operaciones y los hechos imponibles se evaluarán de forma individual.
3. El cálculo de la base imponible se llevará a cabo de manera uniforme, salvo que circunstancias excepcionales justifiquen algún cambio.
4. Salvo disposición en contrario, la base imponible se calculará por cada ejercicio fiscal. Salvo disposición en contrario, un ejercicio fiscal consistirá en cualquier periodo de doce meses.

Artículo 7

Elementos de la base imponible

La base imponible se calculará sustrayendo de los ingresos los ingresos exentos, los gastos deducibles y otros elementos deducibles.

Artículo 8

Ingresos exentos

No se incluirán en la base imponible los ingresos siguientes:

- a) las subvenciones directamente vinculadas a la adquisición, construcción o mejora del inmovilizado objeto de amortización de conformidad con los artículos 31 a 41;
- b) el producto de la enajenación de los activos agrupados mencionados en el artículo 37, apartado 2, incluido el valor de mercado de las liberalidades en especie;
- c) el producto de la enajenación de acciones, siempre que el contribuyente haya mantenido una participación mínima del 10 % en el capital o del 10 % de los derechos de voto de la sociedad durante los doce meses anteriores a la enajenación,

con excepción del producto resultante de una enajenación de acciones mantenidas con fines de negociación a que se refiere el artículo 21, apartado 3, y de acciones mantenidas por empresas de seguros de vida con arreglo a la letra b) del artículo 28;

- d) los beneficios distribuidos percibidos, siempre que el contribuyente haya mantenido una participación mínima del 10 % en el capital o del 10 % de los derechos de voto de la sociedad que procede a la distribución a lo largo de doce meses consecutivos, con excepción de los beneficios distribuidos de acciones mantenidas con fines de negociación a que se refiere el artículo 21, apartado 4 y los beneficios distribuidos percibidos por empresas de seguros de vida con arreglo a la letra c) del artículo 28;
- e) las rentas de un establecimiento permanente percibidas por el contribuyente en el Estado miembro en que este último tenga su residencia a efectos fiscales.

Artículo 9

Gastos deducibles

1. Los gastos solo serán deducibles en la medida en que se haya incurrido en ellos en interés directo de la actividad del contribuyente.
2. Los gastos a que se hace referencia en el apartado 1 comprenderán todos los costes relacionados con las ventas y todos los gastos, excluido el impuesto sobre el valor añadido deducible, en que haya incurrido el contribuyente a fin de obtener o garantizar la renta, incluidos los costes de investigación y desarrollo y los costes derivados de la captación de recursos propios o ajenos a efectos del desarrollo de la actividad.
3. Además de las cantidades que sean deducibles en concepto de costes de investigación y desarrollo de conformidad con el apartado 2, el contribuyente también podrá deducir, para cada ejercicio fiscal, un 50 % adicional de tales costes adicionales, con excepción de los costes relativos al inmovilizado material mueble, en que haya incurrido durante ese ejercicio. En la medida en que los costes de investigación y desarrollo superen los 20 millones de euros, el contribuyente podrá deducir el 25 % de la cantidad excedentaria.

No obstante lo dispuesto en el párrafo primero, el contribuyente podrá deducir hasta el 100 % de sus costes de investigación y desarrollo hasta un máximo de 20 millones de euros cuando reúna todas las condiciones siguientes:

- a) que se trate de una empresa no cotizada con menos de cincuenta empleados y un volumen de negocios anual o un balance anual total que no supere los 10 millones de euros;
 - b) que no haya estado registrado durante más de cinco años. Si el contribuyente no está sujeto a registro, el periodo de cinco años podrá empezar a contar en el momento en que la empresa inicie su actividad económica o esté sujeta a impuesto por ella;
 - c) que no haya surgido de una operación de concentración.
 - d) que no tenga ninguna empresa asociada.
4. Los Estados miembros podrán prever la deducción de las donaciones y liberalidades en favor de entidades benéficas.

Artículo 10
Otros elementos deducibles

Se llevará a cabo una deducción con respecto a la amortización del inmovilizado a que se refieren los artículos 30 a 40.

Artículo 11
Bonificación en concepto de crecimiento e inversión («BCI»)

1. A efectos del presente artículo, se entenderá por «base de recursos propios BCI», para un ejercicio fiscal determinado, la diferencia entre los recursos propios de un contribuyente y el valor fiscal de su participación en el capital de empresas asociadas a que se refiere el artículo 56.
2. A efectos del presente artículo, se entenderá por «recursos propios» cualquiera de los recursos siguientes:
 - a) «capital y reservas», tal como se describe en la letra A., «Capital, reservas y otros pasivos», del anexo III de la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo²⁴;
 - b) «capital y reservas», tal como se describe en la letra L. del anexo IV de la Directiva 2013/34/UE;
 - c) «fondos propios», tal como se definen en las Normas Internacionales de Información Financiera que se adoptan y utilizan en la Unión en virtud del Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo²⁵.
3. Un importe igual al rendimiento definido sobre los incrementos de la base de recursos propios BCI será deducible de la base imponible de un contribuyente conforme a los apartados 1 a 6. Si se produce un decremento de la base de recursos propios BCI, pasará a ser imponible un importe igual al rendimiento definido sobre el decremento de la base de recursos propios BCI.
4. Los incrementos o decrementos de la base de recursos propios BCI se calcularán, para los diez primeros ejercicios fiscales en que un contribuyente esté sujeto a las normas de la presente Directiva, como la diferencia existente entre su base de recursos propios BCI al final del ejercicio fiscal correspondiente y su base de recursos propios BCI el primer día del primer ejercicio fiscal al que se apliquen las normas de la presente Directiva. Tras los primeros diez ejercicios fiscales, la referencia a la cuantía de la base de recursos propios BCI que será deducible de la base de recursos propios BCI al final del ejercicio fiscal correspondiente se trasladará cada año al ejercicio fiscal siguiente.
5. El rendimiento definido a que se refiere el apartado 3 será igual al rendimiento de la deuda pública a diez años de la zona del euro en el mes de diciembre del ejercicio anterior al ejercicio fiscal correspondiente, publicado por el Banco Central Europeo,

²⁴ Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y se derogan las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo (DO L 182 de 29.6.2013, p. 19).

²⁵ Reglamento (CE) n.º 1606/2002 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 19 de julio de 2002, relativo a la aplicación de normas internacionales de contabilidad (DO L 243 de 11.9.2002, p. 1).

incrementado por una prima de riesgo de dos puntos porcentuales. Cuando la curva de rendimiento anual sea negativa se aplicará un valor mínimo del dos por ciento.

6. La Comisión estará facultada para adoptar actos delegados de conformidad con el artículo 66 con vistas a establecer disposiciones más detalladas contra la elusión fiscal, y más concretamente en los siguientes ámbitos pertinentes para la BCI:
- a) préstamos intragrupo y préstamos en los que participen empresas asociadas;
 - b) contribuciones en efectivo y contribuciones en especie;
 - c) transferencias de participaciones;
 - d) la reclasificación de antiguo capital como nuevo capital mediante liquidaciones y la creación de empresas emergentes;
 - e) la creación de filiales;
 - f) adquisiciones de actividades de empresas asociadas;
 - g) estructuras de *doble dipping* (doble deducción) que combinan la deducibilidad de los intereses y las deducciones previstas en el marco de la BCI;
 - h) los incrementos en la cantidad de activos exigibles por financiación de préstamos a empresas asociadas en comparación con el importe de tales activos exigibles en la fecha de referencia.

Artículo 12 *Elementos no deducibles*

No obstante lo dispuesto en los artículos 9 y 10, no tendrán la consideración de gastos deducibles:

- a) las distribuciones de beneficios y los reembolsos de recursos propios o de deuda;
- b) un 50 % de los gastos de representación, hasta una cantidad que no supere el [x] % de los ingresos en el ejercicio fiscal;
- c) la transferencia de los beneficios no distribuidos a una reserva que forme parte de los recursos propios de la sociedad,
- d) el impuesto sobre sociedades e impuestos sobre los beneficios similares;
- e) los sobornos y otros pagos ilegales;
- f) las multas y sanciones, incluidos los recargos por demora en el pago, que deban abonarse a una autoridad pública por infracción de una disposición legal;
- g) los gastos incurridos por una sociedad con vistas a la obtención de renta exenta con arreglo a las letras c), d) y e) del artículo 8;
- h) las donaciones y liberalidades distintas de las contempladas en el artículo 9, apartado 4;
- i) los costes de adquisición o construcción o los costes relacionados con la mejora del inmovilizado que sean deducibles en virtud de los artículos 10 y 18, excepto los vinculados a la investigación y el desarrollo. Los costes mencionados en la letra a) del artículo 33, apartado 1, y en las letras a) y b) del artículo 33, apartado 2, no serán tratados como costes relacionados con la investigación y el desarrollo;
- j) las pérdidas sufridas por un establecimiento permanente en un tercer país.

Artículo 13
Norma relativa a la limitación de los intereses

1. Los costes de endeudamiento serán deducibles hasta el importe de los intereses u otros ingresos imponible procedentes de activos financieros obtenidos por el contribuyente.
2. Los costes de endeudamiento excedentarios serán deducibles en el ejercicio fiscal en que se haya incurrido en ellos hasta el 30 % de los beneficios del contribuyente antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones (EBITDA, por sus siglas en inglés) o hasta un importe de 3 millones de euros, si este importe fuera superior.

A efectos del presente artículo, cuando se permita o se exija a un contribuyente actuar por cuenta de un grupo, según la definición prevista en las normas de un sistema nacional de imposición de los grupos de empresas, todo el grupo será tratado como un contribuyente. En tales circunstancias, los costes de endeudamiento excedentarios y los EBITDA se calcularán para la totalidad del grupo. El importe de 3 millones de euros se considerará también para el grupo en su conjunto.

3. Los EBITDA se calcularán volviendo a incorporar a la base imponible del contribuyente los importes corregidos a efectos fiscales de los costes de endeudamiento excedentarios, así como los importes corregidos a efectos fiscales en concepto de depreciación y amortización. Los ingresos exentos de impuestos quedarán excluidos de los EBITDA del contribuyente.
4. No obstante lo dispuesto en el apartado 2, un contribuyente que reúna las condiciones para ser considerado una sociedad aislada tendrá derecho a deducir íntegramente sus costes de endeudamiento excedentarios. Se entenderá por «sociedad aislada» un contribuyente que no forme parte de un grupo consolidado a efectos de contabilidad financiera y que no tenga ninguna empresa asociada ni establecimiento permanente.
5. No obstante lo dispuesto en el apartado 2, los costes de endeudamiento excedentarios serán deducibles íntegramente si derivan de:
 - a) empréstitos suscritos antes del [fecha del acuerdo político sobre la presente Directiva], con exclusión de cualquier modificación posterior de dichos empréstitos;
 - b) empréstitos utilizados para financiar proyectos de infraestructura pública a largo plazo, cuando tanto el promotor del proyecto como los costes de endeudamiento, los activos y las rentas estén en la Unión.

A efectos de la letra b), se entenderá por «proyecto de infraestructura pública a largo plazo» todo proyecto destinado a proporcionar, modernizar, explotar o mantener un activo de gran envergadura considerado de interés público general por un Estado miembro.

Cuando sea de aplicación la letra b), toda renta derivada de un proyecto de infraestructura pública a largo plazo quedará excluida de los EBITDA del contribuyente.

6. Los costes de endeudamiento excedentarios que no puedan deducirse en un ejercicio fiscal determinado podrán trasladarse a un ejercicio posterior sin limitación de tiempo.

7. Los apartados 1 a 6 no se aplicarán a las empresas financieras, incluidas las que formen parte de un grupo consolidado a efectos de contabilidad financiera.

Artículo 14

Gasto incurrido en beneficio de accionistas, parientes directos de esos accionistas o empresas asociadas

Las ventajas concedidas a un accionista que sea una persona física, a su cónyuge, a sus ascendientes o descendientes directos o a una empresa asociada contemplada en el artículo 56, no serán tratadas como gastos deducibles cuando no se concederían a un tercero independiente.

CAPÍTULO III

PERIODIFICACIÓN Y CUANTIFICACIÓN

Artículo 15

Principios generales

Los ingresos y los gastos, así como todos los demás elementos deducibles, se reconocerán en el ejercicio fiscal en que se devenguen o se incurra en ellos, salvo que la presente Directiva disponga lo contrario.

Artículo 16

Devengo de los ingresos

1. Los ingresos se devengarán en el momento en que nazca el derecho a percibirlos y puedan cuantificarse con una exactitud razonable, independientemente de si las cantidades en cuestión han sido abonadas efectivamente.
2. Los ingresos resultantes del comercio de bienes se considerarán devengados con arreglo al apartado 1 cuando se reúnan las condiciones siguientes:
 - a) que el contribuyente haya transferido al comprador la propiedad de los bienes vendidos;
 - b) que el contribuyente no mantenga el control efectivo de los bienes vendidos;
 - c) que el importe de los ingresos pueda cuantificarse con fiabilidad;
 - d) que sea probable que el contribuyente reciba las ventajas económicas asociadas a la operación;
 - e) que los costes en que se haya incurrido o vaya a incurrirse en relación con la operación puedan cuantificarse con fiabilidad.
3. Los ingresos resultantes de la prestación de servicios se considerarán devengados en la medida en que se hayan prestado los servicios y cuando se reúnan las condiciones siguientes:
 - a) que el importe de los ingresos pueda cuantificarse con fiabilidad;
 - b) que sea probable que el proveedor reciba las ventajas económicas asociadas a la operación;

- c) que el grado de realización de la operación al final del ejercicio fiscal pueda ser valorado con fiabilidad;
- d) que los costes que se haya incurrido o vaya a incurrirse en relación con la operación pueden ser valorados con fiabilidad.

Cuando no se cumplan los criterios establecidos en las letras a) a d), los ingresos resultantes de la prestación de servicios solo se considerarán devengados en la medida en que puedan corresponder a gastos deducibles.

- 4. Cuando los ingresos deriven de pagos al contribuyente que esté previsto se lleven a cabo en varios plazos, se considerarán devengados cuando sean pagaderos cada uno de los distintos plazos.

Artículo 17

Incurrimiento en gastos deducibles

Se incurrirá en gastos deducibles en el momento en que se reúnan todas las condiciones siguientes:

- a) que haya nacido la obligación de efectuar el pago; cuando un gasto se efectúe en forma de pagos por el contribuyente en varios plazos, la obligación de pago nacerá cuando sean pagaderos cada uno de los distintos plazos;
- b) que el importe de la obligación pueda cuantificarse con una exactitud razonable;
- c) en caso de comercio de bienes, que se hayan transferido al contribuyente los riesgos y ventajas significativos inherentes a la propiedad de dichos bienes y, en caso de prestación de servicios, que el contribuyente haya recibido dichos servicios.

Artículo 18

Costes vinculados a los activos no amortizables

Los costes de adquisición o construcción del inmovilizado material a que se refiere el artículo 38, o los costes relativos a la mejora de dichos activos, serán deducibles en el ejercicio fiscal en que se proceda a su enajenación, siempre que el producto de la misma esté incluido en la base imponible.

Artículo 19

Medición de las existencias y productos en curso

- 1. El importe total de los gastos deducibles correspondientes a un ejercicio fiscal se incrementará por el valor de las existencias y productos en curso al inicio de dicho ejercicio fiscal y se decrementará por el valor de las existencias y productos en curso al final del mismo ejercicio, con la excepción de las existencias y productos en curso relacionados con los contratos de larga duración a que se refiere el artículo 22.
- 2. El coste de las existencias y productos en curso se medirá aplicando de manera uniforme el método de primera entrada, primera salida, el método de última entrada, primera salida o el método de coste medio ponderado.
- 3. El coste de las existencias y productos en curso que incluyan artículos que no sean habitualmente intercambiables y bienes y servicios producidos o prestados, respectivamente, y reservados para proyectos específicos se medirá de forma individual.

Artículo 20
Valoración

1. La base imponible se calculará atendiendo a los elementos siguientes:
 - a) la contraprestación monetaria de la operación como, por ejemplo, el precio de los bienes vendidos o de los servicios prestados;
 - b) el valor de mercado, cuando la contraprestación de la operación sea íntegra o parcialmente no monetaria;
 - c) el valor de mercado, en caso de liberalidad en especie;
 - d) el valor de mercado de los activos y pasivos financieros mantenidos con fines de negociación.
2. La base imponible, incluidos los ingresos y los gastos, se expresará en euros a lo largo del ejercicio fiscal o el último día del ejercicio fiscal aplicando el tipo de cambio medio anual correspondiente al año natural de que se trate publicado por el Banco Central Europeo o, si el ejercicio fiscal no coincidiera con el año natural, aplicando la media de las observaciones diarias publicadas por el Banco Central Europeo a lo largo del ejercicio fiscal.
3. El apartado 2 no se aplicará a los contribuyentes radicados en un Estado miembro que no haya adoptado el euro.

Artículo 21

Activos y pasivos financieros mantenidos con fines de negociación (cartera de negociación)

1. Un activo financiero o un pasivo financiero se tratará como mantenido con fines de negociación cuando cumpla uno de los requisitos siguientes:
 - a) que se adquiera o se contraiga principalmente con el objetivo de venderlo o volver a comprarlo a corto plazo;
 - b) que sea parte de una cartera de instrumentos financieros identificados, incluidos derivados, que se gestionen conjuntamente y para la cual exista evidencia de un patrón real reciente de obtención de beneficios a corto plazo.
2. No obstante lo dispuesto en los artículos 16 y 17, habrá que incluir en la base imponible cualquier diferencia entre el valor de mercado de los activos o pasivos financieros mantenidos con fines de negociación, calculados al principio del ejercicio fiscal o en la fecha de adquisición, si esta fuera posterior, y su valor de mercado calculado al final del mismo ejercicio fiscal.
3. El producto de la enajenación de un activo o un pasivo financieros mantenidos con fines de negociación se sumará a la base imponible. El valor de mercado de dicho activo o pasivo al principio del ejercicio fiscal o en la fecha de adquisición, si esta fuera posterior, se deducirá de la base imponible.
4. Cuando se reciban beneficios distribuidos con respecto a una participación mantenida con fines de negociación, no será aplicable la exención de la base imponible a que se refiere la letra d) del artículo 8.
5. No obstante lo dispuesto en la letra c) del artículo 8, toda diferencia entre el valor de mercado de un activo o un pasivo financiero que haya dejado de mantenerse con fines de negociación, pero que siga manteniéndose como elemento del inmovilizado, calculado al principio del ejercicio fiscal o en la fecha de adquisición, si esta fuera

posterior, y su valor de mercado calculado al final del mismo ejercicio fiscal se incluirá en la base imponible de ese ejercicio fiscal.

No obstante lo dispuesto en la letra c) del artículo 8, toda diferencia entre el valor de mercado de un activo o un pasivo financiero que haya dejado de mantenerse como elemento del inmovilizado, pero que siga manteniéndose como elemento del inmovilizado con fines de negociación, calculado al principio del ejercicio fiscal o en la fecha de adquisición, si esta fuera posterior, y su valor de mercado calculado al final del mismo ejercicio fiscal se incluirá en la base imponible de ese ejercicio fiscal.

El valor de mercado de un activo o un pasivo financiero al final del ejercicio fiscal durante el cual pasó de inmovilizado a activo o pasivo mantenido con fines de negociación, y viceversa, será igualmente su valor de mercado al inicio del ejercicio siguiente a la conversión.

6. El periodo a que se refiere la letra c) del artículo 8 se iniciará o se interrumpirá cuando el activo o el pasivo financiero deje de mantenerse con fines de negociación o ya no sea un elemento del inmovilizado.

Artículo 22

Contratos de larga duración

1. Un contrato de larga duración será aquel que cumpla las condiciones siguientes:
 - a) que se celebre con fines de fabricación, instalación o construcción o de prestación de servicios;
 - b) que se prolongue, o esté previsto que se prolongue, por un periodo superior a doce meses.
2. No obstante lo dispuesto en el artículo 16, se considerará que los ingresos derivados de un contrato de larga duración se devengan por el importe correspondiente a la parte del contrato de larga duración ejecutada en el ejercicio fiscal correspondiente. El porcentaje de ejecución del contrato de larga duración se determinará basándose en la ratio entre los costes de ese ejercicio y la totalidad de los costes estimados.
3. Los costes derivados de los contratos de larga duración serán deducibles en el ejercicio fiscal en que se haya incurrido en ellos.

Artículo 23

Provisiones

1. No obstante lo dispuesto en el artículo 17, cuando al final de un ejercicio fiscal se determine que un contribuyente ha contraído, o va a contraer probablemente en el futuro, una obligación legal derivada de actividades u operaciones llevadas a cabo en ese ejercicio fiscal o en ejercicios fiscales anteriores, será deducible cualquier importe derivado de esa obligación que pueda ser objeto de una estimación fiable, siempre que se prevea que la liquidación final del importe dará lugar a un gasto deducible.

A efectos del presente artículo, podrá derivarse una obligación legal de:

- a) un contrato,
- b) un acto legislativo;

- c) un acto administrativo de naturaleza general o dirigido a un contribuyente específico;
- d) otra disposición legal.

Cuando la obligación esté relacionada con una actividad u operación que vaya a proseguir a lo largo de ejercicios fiscales posteriores, la provisión deberá distribuirse de forma proporcional a lo largo de la duración estimada de esa actividad u operación.

Las provisiones en virtud del presente artículo serán objeto de revisión y ajuste al final de cada ejercicio fiscal. A efectos de cálculo de la base imponible en ejercicios fiscales posteriores se tendrán en cuenta las cantidades ya deducidas con arreglo al presente artículo.

2. Se considerará una estimación fiable según se contempla en el apartado 1 el gasto previsto necesario para liquidar la obligación legal existente en ese momento al final del ejercicio fiscal, siempre que dicha estimación tenga en cuenta todos los factores pertinentes, incluida la experiencia anterior de la sociedad, del grupo o del sector. A la hora de estimar el importe de una provisión, será preciso:
 - a) tener en cuenta todos los riesgos e incertidumbres, pero el hecho de que exista incertidumbre no justificará la constitución de provisiones excesivas;
 - b) si la duración de la provisión es igual o superior a doce meses y no se ha acordado ningún tipo de descuento, aplicar a la provisión un tipo de descuento igual a la media anual, en el año natural en que finalice el ejercicio fiscal, del tipo de interés de oferta en el mercado interbancario del euro (Euribor) para las obligaciones con un vencimiento a doce meses, publicado por el Banco Central Europeo;
 - c) tener en cuenta futuros acontecimientos cuando exista una posibilidad razonable de que ocurran;
 - d) tener en cuenta las futuras ventajas directamente vinculadas al acontecimiento que haya dado lugar a la provisión.
3. No se deducirán las provisiones relativas a:
 - a) pérdidas contingentes;
 - b) futuros incrementos de costes.

Artículo 24 *Pensiones*

Los Estados miembros podrán disponer la deducción de las provisiones para pensiones.

Artículo 25 *Deducciones en concepto de créditos de dudoso cobro*

1. Se autorizará una deducción en concepto de créditos de dudoso cobro cuando se reúnan las condiciones siguientes:
 - a) que, al final del ejercicio fiscal, el contribuyente haya adoptado todas las medidas razonables, como se establece en el apartado 2 del presente artículo, para obtener el pago y sea probable que la deuda quede total o parcialmente impagada, o que el contribuyente tenga un gran número de derechos de cobro

homogéneos derivados todos ellos del mismo sector de actividad empresarial y sea capaz de estimar de forma fiable en porcentaje el importe de los créditos de dudoso cobro, siempre que el valor de cada derecho de cobro homogéneo sea inferior al 0,1 % del valor de todos los derechos de cobro homogéneos. Para conseguir una estimación fiable, el contribuyente deberá tener en cuenta todos los factores pertinentes, incluida la experiencia adquirida en el pasado;

- b) que el deudor no tenga relación con el contribuyente, en el sentido del artículo 3, y que ni el deudor ni el contribuyente sean empresas asociadas en el sentido del artículo 56. En caso de que el deudor sea una persona física, ni el deudor, ni su cónyuge, ni ningún ascendiente o descendiente directo participarán en el control o la gestión del contribuyente, ni directa o indirectamente en su capital, tal como se contempla en el artículo 56;
 - c) que no se haya practicado ninguna deducción en virtud del artículo 39 en relación con los créditos de dudoso cobro;
 - d) que, cuando el crédito de dudoso cobro esté relacionado con la cuenta de clientes, se haya integrado en la base imponible como ingreso un importe correspondiente al crédito.
2. A la hora de determinar si se han adoptado todas las medidas razonables para obtener el pago, se tendrán en cuenta los elementos enumerados en las letras a) a e), siempre que se basen en pruebas objetivas:
- a) si los costes de cobro resultan desproporcionados con respecto al crédito;
 - b) si hay alguna perspectiva de que el cobro se produzca;
 - c) si en las circunstancias concretas cabe esperar razonablemente que el contribuyente lleve adelante el procedimiento de cobro;
 - d) el periodo de tiempo transcurrido desde la fecha de vencimiento de la obligación;
 - e) si el deudor ha sido declarado insolvente o se ha incoado un procedimiento judicial o se ha contratado a un cobrador de deudas.
3. Cuando se cobre un crédito previamente deducido como de dudoso cobro, el importe recuperado se incorporará a la base imponible en el ejercicio en que se pague.

Artículo 26 *Cobertura*

1. Las pérdidas y ganancias relacionadas con un instrumento de cobertura que resulten de una valoración o de actos de enajenación recibirán el mismo tratamiento que las pérdidas y las ganancias correspondientes al elemento cubierto. Existirá una relación de cobertura siempre que se cumplan las dos condiciones siguientes:
- a) que la relación de cobertura se haya establecido formalmente y documentado por anticipado;
 - b) que se prevea que la cobertura resultará muy eficaz y su eficacia pueda medirse de forma fiable.
2. Si se interrumpe la relación de cobertura o un instrumento financiero ya mantenido es posteriormente tratado como un instrumento de cobertura, pasando a aplicársele un régimen tributario diferente, deberá incluirse en la base imponible cualquier

diferencia entre el nuevo valor del instrumento de cobertura, que se determinará con arreglo al artículo 20 al final del ejercicio fiscal, y el valor de mercado al inicio del mismo ejercicio fiscal.

El valor de mercado del instrumento de cobertura al final del ejercicio fiscal durante el cual dicho instrumento haya pasado a un régimen tributario diferente coincidirá con su valor de mercado al inicio del ejercicio siguiente a dicha transición.

Artículo 27

Valoración de las existencias y productos en curso

1. El contribuyente deberá utilizar sistemáticamente el mismo método de valoración en relación con todas las existencias y productos en curso de naturaleza y uso similares.

El coste de las existencias y los productos en curso comprenderá todos los costes derivados de la adquisición, los costes directos de transformación, así como otros costes directos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación en el ejercicio fiscal de que se trate.

Los costes no incluirán el impuesto sobre el valor añadido deducible.

Cuando un contribuyente haya incluido los costes indirectos en la valoración de las existencias y los productos en curso antes de estar sujeto a las normas de la presente Directiva, podrá seguir aplicando el enfoque de contabilización de los costes indirectos.

2. Las existencias y los productos en curso se valorarán el último día del ejercicio fiscal al valor menor entre el coste y el valor neto realizable.

El valor neto realizable es el precio estimado de venta en el curso normal de la actividad, una vez deducidos los costes estimados de terminación y los costes estimados necesarios para llevar a cabo la venta.

Artículo 28

Empresas de seguros

Las empresas de seguros que estén autorizadas a operar en un Estado miembro de conformidad con la Directiva 73/239/CEE del Consejo²⁶ por lo que respecta al seguro distinto del seguro de vida, la Directiva 2002/83/CE del Parlamento Europeo y del Consejo por lo que respecta al seguro de vida²⁷, y la Directiva 2005/68/CE del Parlamento Europeo y del Consejo²⁸ por lo que respecta al reaseguro, estarán sujetas a las disposiciones adicionales siguientes:

- a) la base imponible deberá incluir la diferencia entre el valor de mercado, medido al final y al principio del mismo ejercicio fiscal o en el momento de efectuarse la adquisición, si esta fuera posterior, de los activos en los que se lleve a cabo la

²⁶ Primera Directiva 73/239/CEE del Consejo, de 24 de julio de 1973, sobre coordinación de las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas relativas al acceso a la actividad del seguro directo distinto del seguro de vida, y a su ejercicio (DO L 228 de 16.8.1973, p. 3).

²⁷ Directiva 2002/83/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 5 de noviembre de 2002, sobre el seguro de vida (DO L 345 de 19.12.2002, p. 1).

²⁸ Directiva 2005/68/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de noviembre de 2005, sobre el reaseguro y por la que se modifican las Directivas 73/239/CEE y 92/49/CEE del Consejo y las Directivas 98/78/CE y 2002/83/CE (DO L 323 de 9.12.2005, p. 1).

inversión en beneficio del tomador del seguro de vida que asuma el riesgo de inversión y mantenidos por las empresas de seguros de vida;

- b) la base imponible deberá incluir la diferencia entre el valor de mercado, medido en el momento de la enajenación y al principio del ejercicio fiscal o en el momento de efectuarse la adquisición, si esta fuera posterior, de los activos en los que se lleve a cabo la inversión en beneficio del tomador del seguro de vida que asuma el riesgo de inversión y mantenidos por las empresas de seguros de vida;
- c) la base imponible deberá incluir los beneficios distribuidos recibidos por empresas de seguros de vida;
- d) podrán deducirse las provisiones técnicas de las empresas de seguros establecidas de conformidad con la Directiva 91/674/CEE del Consejo²⁹, salvo las provisiones de estabilización. Un Estado miembro podrá disponer la deducción de las provisiones de estabilización. Las cantidades que se deduzcan serán objeto de revisión y ajuste al final de cada ejercicio fiscal. A efectos de cálculo de la base imponible en ejercicios posteriores se tendrán en cuenta las cantidades ya deducidas.

Artículo 29 *Imposición de salida*

1. Un importe igual al valor de mercado de los activos transferidos, en el momento de su salida, una vez deducido su valor a efectos fiscales, será tratado como ingresos devengados en cualquiera de las circunstancias siguientes:
 - a) cuando el contribuyente transfiera activos desde su domicilio social a su establecimiento permanente en otro Estado miembro o en un tercer país;
 - b) cuando el contribuyente transfiera activos desde su establecimiento permanente en un Estado miembro a su domicilio social o a otro establecimiento permanente en otro Estado miembro o en un tercer país, en la medida en que, debido a la transferencia, el Estado miembro en el que se encuentra el establecimiento permanente ya no tenga derecho a gravar dichos activos;
 - c) cuando el contribuyente traslade su residencia fiscal a otro Estado miembro o a un tercer país, excepto en relación con aquellos activos que sigan estando vinculados de manera efectiva a un establecimiento permanente en el primer Estado miembro;
 - d) cuando el contribuyente traslade la actividad realizada por su establecimiento permanente de un Estado miembro a otro o a un tercer país, en la medida en que, debido a la transferencia, el Estado miembro en el que se encuentra el establecimiento permanente ya no tenga derecho a gravar dichos activos.
2. El Estado miembro al que se transfieran los activos o se traslade la residencia fiscal o la actividad realizada por un establecimiento permanente aceptará el valor determinado por el Estado miembro del contribuyente o del establecimiento permanente como valor de base de dichos activos a efectos fiscales.
3. Siempre que se prevea que los activos deben volver al Estado miembro del responsable de la transferencia en un plazo de doce meses, el presente artículo no se

²⁹ Directiva 91/674/CEE del Consejo, de 19 de diciembre de 1991, relativa a las cuentas anuales y a las cuentas consolidadas de las empresas de seguros (DO L 374 de 19.12.1991, p. 1).

aplicará a las transferencias de activos relacionadas con la financiación de valores, los activos entregados como garantía o si la transferencia de activos se efectúa para cumplir requisitos prudenciales de capital o a efectos de gestión de la liquidez.

CAPÍTULO IV

AMORTIZACIÓN DEL INMOVILIZADO

Artículo 30

Registro de inmovilizado

1. Los costes de adquisición o construcción o los costes de mejora, junto con sus fechas correspondientes, se inscribirán en un registro del inmovilizado en el que cada elemento del inmovilizado figurará por separado.
2. Cuando se enajene un elemento del inmovilizado, se inscribirán en el registro del inmovilizado los pormenores de la enajenación, incluida la fecha y todo producto o compensación percibidos como consecuencia de la misma.
3. El registro del inmovilizado deberá llevarse de modo que ofrezca información suficiente, incluidos los datos de amortización, para calcular la base imponible.

Artículo 31

Base de amortización

1. La base de amortización incluirá los costes directamente vinculados a la adquisición, construcción o mejora de un elemento del inmovilizado. Esos costes no incluirán el impuesto sobre el valor añadido deducible. Los costes de adquisición o construcción o los costes de mejora de un elemento del inmovilizado no incluirán intereses.
2. La base de amortización de un activo recibido como liberalidad será su valor de mercado tal como figure en los ingresos.
3. La base de amortización de un elemento del inmovilizado amortizable se reducirá deduciendo el importe de cualquier subvención pública directamente vinculada a la adquisición, construcción o mejora del activo, tal como se contempla en la letra a) del artículo 8.
4. No se tendrá en cuenta la amortización de elementos del inmovilizado que no estén disponibles para su uso.

Artículo 32

Derecho a amortizar

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 3, el propietario económico procederá a la deducción de la amortización.
2. En los contratos de arrendamiento financiero, en los que el propietario económico no coincide con el propietario legal, el propietario económico tendrá derecho a deducir de su base imponible la parte de los pagos en concepto de arrendamiento financiero correspondiente a intereses, a menos que dicha parte no se incluya en la base imponible del propietario legal.

3. En caso de que no se pueda identificar al propietario económico del activo, el propietario legal tendrá derecho a deducir la amortización. En ese caso, la parte de los pagos en concepto de arrendamiento financiero correspondiente a intereses y a capital se incluirá en la base imponible del propietario legal y será deducible por el arrendatario.
4. Un elemento del inmovilizado no podrá ser objeto de amortización por varios contribuyentes a la vez, salvo que la propiedad legal o económica la compartan varios contribuyentes.
5. Un contribuyente no podrá renunciar a la amortización.
6. La Comisión estará facultada para adoptar actos delegados de conformidad con el artículo 66 en relación con:
 - a) la definición de propiedad económica y propiedad legal, en particular en relación con los activos objeto de arrendamiento financiero;
 - b) el cálculo de los componentes capital e intereses correspondientes a los pagos en concepto de arrendamiento financiero;
 - c) el cálculo de la base de amortización de un activo objeto de arrendamiento financiero.

Artículo 33

Elementos del inmovilizado amortizables de forma individual

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 y en los artículos 37 y 38, los elementos del inmovilizado se amortizarán de forma individual a lo largo de su vida útil aplicando un método de amortización lineal. La vida útil de un elemento del inmovilizado se determinará del siguiente modo:
 - a) edificios comerciales, de oficinas y de otra índole, así como cualquier otro tipo de bienes inmuebles que se usen para la actividad económica, salvo en el caso de edificios y estructuras industriales: cuarenta años,
 - b) edificios y estructuras industriales: veinticinco años,
 - c) inmovilizado material a largo plazo distinto de los activos a que se refieren las letras a) y b): quince años,
 - d) inmovilizado material a medio plazo: ocho años,
 - e) inmovilizado intangible: el periodo durante el cual el activo goce de protección legal o por el cual se haya otorgado el derecho o, en caso de que dicho periodo no pueda determinarse, quince años.
2. Los edificios de segunda manos y otros tipos de bienes inmuebles, el inmovilizado material a largo plazo de segunda mano, el inmovilizado material a medio plazo de segunda mano y el inmovilizado intangible de segunda mano se amortizarán de conformidad con las normas siguientes:
 - a) edificios comerciales, de oficinas y de otra índole de segunda mano, así como cualquier otro tipo de bienes inmuebles que se usen para la actividad económica, salvo en el caso de edificios y estructuras industriales: cuarenta años, salvo que el contribuyente demuestre que su vida útil restante estimada es inferior, en cuyo caso se amortizará a lo largo de ese periodo más breve;

- b) edificios y estructuras industriales de segunda mano: veinticinco años, salvo que el contribuyente demuestre que su vida útil restante estimada es inferior, en cuyo caso se amortizará a lo largo de ese periodo más breve;
- c) inmovilizado material a largo plazo de segunda mano distinto de los activos a que se refieren las letras a) y b): quince años, salvo que el contribuyente demuestre que su vida útil restante es inferior, en cuyo caso se amortizará a lo largo de ese periodo más breve;
- d) inmovilizado material a medio plazo de segunda mano: ocho años, salvo que el contribuyente demuestre que su vida útil restante estimada es inferior, en cuyo caso se amortizará a lo largo de ese periodo más breve;
- e) inmovilizado intangible de segunda mano: quince años, salvo que pueda determinarse el periodo restante durante el cual el elemento vaya a gozar de protección legal o durante el cual se haya concedido el derecho, en cuyo caso se amortizará a lo largo de dicho periodo.

Artículo 34

Plazos

1. La amortización correspondiente a un año completo se deducirá durante el ejercicio de adquisición o de entrada en servicio del inmovilizado, si este fuera posterior. No se deducirá ninguna amortización en el ejercicio de enajenación.
2. El valor fiscal de un elemento del inmovilizado que sea objeto de enajenación o resulte dañado hasta el punto de que deje de ser posible su utilización para la actividad económica y el valor fiscal de cualquier coste de mejora en que se haya incurrido en relación con él se deducirán de la base imponible en el ejercicio en que se haya producido la enajenación o el daño.
3. Cuando un elemento del inmovilizado material no sujeto a amortización haya dado lugar a una pérdida de valor excepcional en virtud del artículo 39, se reducirán los costes deducibles con arreglo al artículo 18 a fin de tener en cuenta la deducción excepcional que el contribuyente haya recibido ya.

Artículo 35

Compensación por reinversión en activos de sustitución

1. Cuando el producto de la enajenación, incluida la indemnización por daños, de un activo amortizable de forma individual o un elemento del inmovilizado material no sujeto a desgaste y obsolescencia a que se refiere la letra a) del artículo 38 vaya a reinvertirse, antes del final del segundo ejercicio fiscal posterior a aquel en que se haya realizado la enajenación, en un activo utilizado con una finalidad idéntica o similar, el excedente de dicho producto sobre el valor fiscal del activo podrá deducirse en el ejercicio de enajenación. La base de amortización del activo de sustitución se reducirá por un importe equivalente.

Un activo que se transmita de forma voluntaria deberá haberse mantenido en propiedad como mínimo durante un periodo de tres años previo a la enajenación.

2. El activo de sustitución a que se refiere el apartado 1 podrá adquirirse durante el ejercicio fiscal anterior a la enajenación. Cuando la adquisición de un activo de sustitución no se produzca antes del final del segundo ejercicio fiscal posterior a aquel en que se haya procedido a la enajenación del activo, el importe deducido en el

ejercicio de enajenación, incrementado en un 10 %, se incorporará a la base imponible en el segundo ejercicio fiscal siguiente a la enajenación.

Artículo 36
Amortización de los costes de mejora

1. Los costes de mejora se amortizarán de conformidad con las normas aplicables al inmovilizado objeto de mejora como si correspondieran a inmovilizado de nueva adquisición. No obstante, los costes de mejora de bienes inmuebles arrendados se amortizarán de conformidad con el artículo 32 y el artículo 33, apartado 2, letra a).
2. En caso de que el contribuyente demuestre que la vida útil restante estimada de un elemento del inmovilizado amortizado de forma individual es inferior a la de los elementos del inmovilizado contemplados en artículo 33, apartado 1, los costes de mejora se amortizarán a lo largo de ese periodo más breve.

Artículo 37
Grupo de activos

1. Los elementos del inmovilizado distintos de los contemplados en los artículos 33 y 38 se amortizarán conjuntamente en un grupo de activos aplicando una tasa anual del 25 % de la base de amortización.
2. La base de amortización del grupo de activos al final de un ejercicio fiscal equivaldrá a su valor fiscal al final del ejercicio fiscal anterior, corregido en función de los activos que entren en el grupo de activos o lo abandonen durante el ejercicio fiscal correspondiente. Los costes de adquisición o construcción y los costes de mejora de activos se sumarán a la base de amortización, mientras que el producto de la enajenación de los activos y cualquier indemnización percibida por la pérdida o la destrucción de un activo se deducirán.
3. Cuando el cálculo de la base de amortización efectuado de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2 arroje un importe negativo, habrá que añadir un importe hasta que la base de amortización se sitúe en cero. Ese mismo importe se incorporará a la base imponible.

Artículo 38
Activos no amortizables

No serán objeto de amortización los siguientes activos:

- a) el inmovilizado material no sujeto a desgaste y obsolescencia como, por ejemplo, los terrenos, las obras de arte, las antigüedades o las joyas;
- b) los activos financieros.

Artículo 39
Amortización excepcional

1. Un contribuyente que demuestre que el valor de un elemento del inmovilizado material no amortizable, en el sentido de la letra a) del artículo 38, se ha reducido al final de un ejercicio fiscal por fuerza mayor o por actividades delictivas de terceros podrá deducir de la base imponible un importe equivalente a ese decremento de

valor. No obstante, no podrá efectuarse tal deducción en relación con ningún activo cuando el producto de su enajenación esté exento de tributación.

2. En caso de que el valor de un activo que haya sido objeto de amortización durante un ejercicio fiscal anterior, como se contempla en el apartado 1, se incremente ulteriormente, habrá que incorporar a la base imponible un importe equivalente a ese incremento en el ejercicio durante el cual se produzca. No obstante, ninguna incorporación o incorporaciones, tomadas en su conjunto, deberá exceder del importe de la deducción inicialmente concedida.

Artículo 40

Definición más precisa de las categorías de inmovilizado

La Comisión estará facultada para adoptar actos delegados de conformidad con el artículo 66 con el fin de definir con mayor precisión las categorías de inmovilizado mencionadas en el presente capítulo.

CAPÍTULO V

PÉRDIDAS

Artículo 41

Pérdidas

1. Las pérdidas en que haya incurrido en un ejercicio fiscal un contribuyente residente o un establecimiento permanente de un contribuyente no residente podrán trasladarse a ejercicios fiscales posteriores y deducirse en ellos, salvo disposición en contrario de la presente Directiva.
2. Una reducción de la base imponible como resultado de la consideración de pérdidas en ejercicios fiscales anteriores no dará lugar a un importe negativo.
3. Las pérdidas en que haya incurrido en años anteriores un contribuyente residente o un establecimiento permanente de un contribuyente no residente no serán deducibles cuando se cumplan todas las condiciones siguientes:
 - a) que otra sociedad adquiriera una participación en el contribuyente y que, como consecuencia de ello, el contribuyente adquirido pase a ser una filial consolidable del adquirente en el sentido del artículo 3;
 - b) que se produzca un cambio importante de actividad del contribuyente adquirido, en virtud del cual este deje de ejercer una actividad que haya representado más del [60 %] de su volumen de negocios en el ejercicio fiscal anterior o acometa nuevas actividades que ascienden a más del [60 %] de su volumen de negocios en el ejercicio fiscal de su introducción o en el ejercicio fiscal siguiente.
4. Se deducirán en primer lugar las pérdidas más antiguas.

Artículo 42
Compensación por pérdidas y recuperación

1. Un contribuyente residente que siga teniendo beneficios después de deducir sus propias pérdidas con arreglo al artículo 41 podrá deducir además las pérdidas sufridas, en el mismo ejercicio fiscal, por sus filiales consolidables inmediatas, en el sentido del artículo 3, apartado 1, o por un establecimiento o establecimientos permanentes situados en otros Estados miembros. Esta compensación por pérdidas se concederá por un periodo de tiempo limitado de conformidad con lo dispuesto en los apartados 3 y 4 del presente artículo.
2. La deducción será proporcional a la participación del contribuyente residente en sus filiales consolidables en el sentido del artículo 3, apartado 1, e íntegra para los establecimientos permanentes. La reducción de la base imponible del contribuyente residente no dará lugar en ningún caso a un importe negativo.
3. Los contribuyentes residentes deberán volver a añadir a su base imponible, hasta el importe previamente deducido en concepto de pérdida, cualquier beneficio ulterior obtenido por sus filiales consolidables en el sentido del artículo 3, apartado 1, o por sus establecimientos permanentes.
4. Las pérdidas deducidas con arreglo a los apartados 1 y 2 serán automáticamente reincorporadas en la base imponible del contribuyente residente en cualquiera de las circunstancias siguientes:
 - a) cuando, al final del quinto ejercicio fiscal posterior al momento en que las pérdidas pasaron a ser deducibles, no se haya reincorporado ningún beneficio o los beneficios reincorporados no se correspondan con el importe total de las pérdidas deducidas;
 - b) cuando la filial consolidable en el sentido del artículo 3, apartado 1, se venda, se liquide o se transforme en un establecimiento permanente;
 - c) cuando el establecimiento permanente se venda, se liquide o se transforme en una filial;
 - d) cuando la sociedad matriz ya no cumpla los requisitos establecidos en el artículo 3, apartado 1.

CAPÍTULO VI
NORMAS RELATIVAS A LA ENTRADA EN EL RÉGIMEN DE
BASE IMPONIBLE Y AL ABANDONO DEL MISMO

Artículo 43
Reconocimiento y valoración de activos y pasivos

Todos los activos y pasivos serán reconocidos a su valor, calculado con arreglo a las normas fiscales nacionales, inmediatamente antes de la fecha en que las normas de la presente Directiva empiecen a aplicarse al contribuyente.

Artículo 44

Clasificación del inmovilizado a efectos de amortización

En relación con la amortización del inmovilizado que pase de estar sujeto a la ley nacional del impuesto sobre sociedades al régimen de base imponible se aplicarán, además de los artículos 30 a 40, las normas siguientes:

- a) los elementos del inmovilizado amortizables individualmente a tenor de lo dispuesto tanto en la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable anteriormente al contribuyente como en las normas de la presente Directiva se amortizarán de conformidad con el artículo 33, apartado 2;
- b) los elementos del inmovilizado amortizables individualmente a tenor de lo dispuesto en la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable anteriormente al contribuyente, pero no en virtud de las normas de la presente Directiva, se incorporarán al grupo de activos previsto en el artículo 37;
- c) los elementos del inmovilizado incluidos en un grupo de activos con fines de amortización, a tenor de lo dispuesto en la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable anteriormente al contribuyente, se incorporarán al grupo de activos a que se refiere el artículo 37, con independencia de si son amortizables individualmente en virtud de la presente Directiva;
- d) los elementos del inmovilizado no amortizables o no amortizados a tenor de lo dispuesto en la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable anteriormente al contribuyente, pero amortizables en virtud de las normas de la presente Directiva, se amortizarán de conformidad con el artículo 33, apartado 1, o el artículo 37, según el caso;
- e) los activos amortizables individualmente o incluidos en un grupo de activos con fines de amortización con arreglo a la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable anteriormente al contribuyente, pero no amortizables en virtud de las normas de la presente Directiva, se reconocerán a su valor fiscal, calculado con arreglo a las normas fiscales nacionales inmediatamente antes de la fecha en que las normas de la presente Directiva empiecen a aplicarse al contribuyente. El valor fiscal de esos activos será deducible en el ejercicio fiscal en que se proceda a su enajenación, siempre que el producto de la misma esté incluido en la base imponible.

Artículo 45

Contratos de larga duración

1. Los ingresos y gastos que, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 22, apartados 2 y 3, se consideren devengados o incurridos antes de que las normas de la presente Directiva fueran aplicables al contribuyente, pero que todavía no se hayan incluido en la base imponible en virtud de la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable anteriormente al contribuyente, se sumarán a la base imponible o se deducirán de esta de conformidad con la legislación nacional aplicable anteriormente al contribuyente.
2. Los ingresos que hayan sido gravados en virtud de la ley nacional del impuesto sobre sociedades antes de que el contribuyente quedara sujeto a las normas de la presente Directiva por un importe superior al que se habría incluido en la base imponible con arreglo al artículo 22, apartado 2, se deducirán de la base imponible en el primer

ejercicio fiscal en que las normas de la presente Directiva sean aplicables al contribuyente.

Artículo 46

Provisiones, ingresos y deducciones

1. Las provisiones a que se refiere el artículo 23 y las deducciones en concepto de créditos de dudoso cobro a que se refiere el artículo 25 únicamente serán deducibles si se derivan de actividades u operaciones llevadas a cabo después de que sean aplicables al contribuyente las normas de la presente Directiva.
2. Los ingresos que con arreglo al artículo 16 se consideren devengados antes de que el contribuyente quede sujeto a las normas de la presente Directiva, pero que todavía no se hayan incluido en la base imponible en virtud de la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable anteriormente al contribuyente, se sumarán a la base imponible de conformidad con la legislación nacional aplicable anteriormente al contribuyente.
3. Los gastos en que se incurra después de que las normas de la presente Directiva sean aplicables al contribuyente, pero en relación con actividades u operaciones llevadas a cabo antes de la aplicación de la Directiva y para los que no se haya efectuado ninguna deducción, tendrán el carácter de deducibles.
4. Los importes ya deducidos por un contribuyente antes de que le sean aplicables las normas de la presente Directiva no podrán volver a deducirse.

Artículo 47

Pérdidas anteriores a la entrada en el régimen

Los contribuyentes que trasladen a ejercicios posteriores pérdidas no compensadas en que se haya incurrido antes de que les fueran aplicables las normas de la presente Directiva podrán deducir dichas pérdidas de su base imponible si, y en la medida en que, la legislación nacional que les sea aplicable y con arreglo a la cual hayan incurrido en ellas, permite dicha deducción.

Artículo 48

Reconocimiento de activos y pasivo

Los activos y pasivos de un contribuyente al que hayan dejado de ser aplicables las normas de la presente Directiva serán reconocidos a su valor, calculado con arreglo a las normas de la presente Directiva, salvo disposición en contrario de esta.

Artículo 49

Reconocimiento del grupo de activos de un contribuyente

El grupo de activos de un contribuyente al que hayan dejado de ser aplicables las normas de la presente Directiva será reconocido, a efectos de las normas fiscales nacionales aplicables posteriormente, como un único grupo de activos que se amortizará mediante el método de amortización decreciente a una tasa anual del 25 %.

Artículo 50

Ingresos y gastos derivados de contratos de larga duración

Los ingresos y gastos derivados de contratos de larga duración de un contribuyente al que hayan dejado de ser aplicables las normas de la presente Directiva se tratarán de conformidad

con la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable posteriormente. No obstante, los ingresos y gastos que ya se hayan tenido en cuenta a efectos fiscales de conformidad con las normas de la presente Directiva no volverán a tenerse en cuenta.

Artículo 51

Provisiones, ingresos y deducciones

1. Los gastos de un contribuyente al que hayan dejado de ser aplicables las normas de la presente Directiva que ya hayan sido deducidos de conformidad con los artículos 9, 23 y 25 no podrán volver a deducirse en virtud de la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable posteriormente.
2. Los ingresos de un contribuyente al que hayan dejado de ser aplicables las normas de la presente Directiva que el contribuyente ya haya incluido en su base imponible de conformidad con el artículo 4, apartado 5, y con el artículo 16 no podrán incluirse de nuevo en virtud de la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable posteriormente.
3. Los gastos en que haya incurrido el contribuyente con arreglo a las normas de la presente Directiva y que sigan parcialmente sin compensar después de que hayan dejado de serle aplicables las normas de la presente Directiva serán deducibles con arreglo a las normas de esta.

Artículo 52

Pérdidas en el momento de abandonar el régimen

Las pérdidas no compensadas en que haya incurrido el contribuyente con arreglo a las normas de la presente Directiva se trasladarán a ejercicios posteriores de conformidad con la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable posteriormente.

CAPÍTULO VII

RELACIONES ENTRE EL CONTRIBUYENTE Y OTRAS ENTIDADES

Artículo 53

Cláusula de inversión (switch-over)

1. No obstante lo dispuesto en las letras c) y d) del artículo 8, un contribuyente no estará exento del impuesto sobre la renta extranjera que haya percibido en concepto de distribución de beneficios de una entidad de un tercer país o como producto de la enajenación de acciones que posea en una entidad en un tercer país, cuando dicha entidad esté sujeta en su país de residencia fiscal a un tipo legal del impuesto sobre sociedades inferior a la mitad del tipo impositivo legal que se le habría aplicado, en relación con tales rentas extranjeras, en su Estado miembro de residencia a efectos fiscales.

El párrafo primero no será de aplicación cuando en virtud de un convenio para evitar la doble imposición entre el Estado miembro en que el contribuyente tenga su residencia a efectos fiscales y el tercer país en que dicha entidad tenga su residencia a

efectos fiscales no se permita pasar de una exención fiscal a una tributación por las categorías específicas de renta extranjera.

2. Cuando sea de aplicación el apartado 1, el contribuyente tributará por la renta extranjera y el impuesto pagado en el tercer país se deducirá de su deuda tributaria en el Estado miembro en que sea residente a efectos fiscales. La deducción no deberá superar la cuantía del impuesto, calculada antes de la deducción, imputable a la renta que pueda ser gravada.
3. Los Estados miembros excluirán las pérdidas del ámbito de aplicación del presente artículo en el supuesto de una enajenación de acciones en una entidad que tenga su residencia a efectos fiscales en un tercer país.

Artículo 54

Cómputo de las rentas de un establecimiento permanente extranjero

Cuando el artículo 53 sea aplicable a las rentas de un establecimiento permanente situado en un tercer país, sus ingresos, gastos y otros elementos deducibles se determinarán conforme a las normas de la presente Directiva.

Artículo 55

Intereses y cánones y otras rentas gravadas en la fuente

1. Se permitirá una deducción de la deuda tributaria («crédito fiscal») del contribuyente cuando este obtenga rentas que hayan sido gravadas en otro Estado miembro o en un tercer país y que no sean rentas exentas en virtud de las letras c), d) o e) del artículo 8.
2. Al calcular el crédito fiscal, al importe de las rentas se le restarán los gastos deducibles relacionados.
3. El crédito fiscal para la deuda tributaria en un tercer país no podrá ser superior al importe final del impuesto sobre sociedades adeudado por el contribuyente, salvo disposición en contrario de un acuerdo celebrado entre el Estado miembro en que el contribuyente tenga su residencia a efectos fiscales y un tercer país.

CAPÍTULO VIII

OPERACIONES ENTRE EMPRESAS ASOCIADAS

Artículo 56

Empresas asociadas

1. Si un contribuyente participa en la gestión, el control o, directa o indirectamente, el capital de un no contribuyente, o de un contribuyente que no pertenezca al mismo grupo, las dos empresas se considerarán empresas asociadas.

Si las mismas personas participan en la gestión, el control o, directa o indirectamente, el capital de un contribuyente y de un no contribuyente, o de contribuyentes que no pertenezcan al mismo grupo, todas las sociedades implicadas se considerarán empresas asociadas.

Un contribuyente se considerará empresa asociada a su establecimiento permanente situado en un tercer país. Un contribuyente no residente se considerará empresa asociada a su establecimiento permanente situado en un Estado miembro.

2. A efectos del apartado 1, se aplicarán las siguientes normas:

- a) por participación en el control se entenderá la posesión de más del 20 % de los derechos de voto;
- b) por participación en el capital se entenderá un derecho de propiedad de más del 20 % del capital;
- c) por participación en la gestión se entenderá encontrarse en situación de ejercer una influencia significativa en la gestión de la empresa asociada;
- d) una persona física, su cónyuge y sus ascendientes o descendientes directos se considerarán una sola persona.

En las participaciones indirectas, para determinar el cumplimiento de los requisitos de las letras a) y b) del presente apartado se multiplicarán los porcentajes de participación en los niveles sucesivos. Se considerará que un contribuyente que posea más del 50 % de los derechos de voto posee el 100 % de dichos derechos.

A efectos del artículo 61, cuando exista una asimetría híbrida en la que esté implicada una entidad híbrida, se entenderá por participación en virtud de las letras a) y b) del párrafo primero la posesión de más del 50 % de los derechos de voto o un derecho de propiedad de más del 50 % del capital.

Artículo 57

Ajuste de precios en las relaciones entre empresas asociadas

- 1. Cuando se acuerden o se impongan condiciones en las relaciones entre empresas asociadas que sean diferentes de las que se habrían acordado entre empresas independientes, cualquier renta que habría obtenido el contribuyente y que no haya obtenido debido a esas condiciones se incluirá en su renta y se gravará según corresponda.
- 2. La renta imputable a un establecimiento permanente es la que este esperaría conseguir, en particular en sus tratos con otras partes del mismo contribuyente, si fuera una empresa separada e independiente que ejerciera actividades idénticas o similares, en condiciones idénticas o similares, teniendo en cuenta las funciones desempeñadas, los activos utilizados y los riesgos asumidos por el contribuyente a través del establecimiento permanente y a través de otras partes del mismo contribuyente.

CAPÍTULO IX

NORMAS CONTRA LAS PRÁCTICAS ABUSIVAS

Artículo 58

Norma general contra las prácticas abusivas

1. A efectos del cálculo de la base imponible en virtud de las normas de la presente Directiva, los Estados miembros no tendrán en cuenta ningún arreglo o serie de arreglos que, por haberse establecido teniendo como propósito esencial la obtención de una ventaja fiscal que desvirtúa el objeto o la finalidad de la presente Directiva, resulten ser engañosos una vez analizados todos los datos y circunstancias pertinentes. Tales arreglos podrán estar constituidos por más de una fase o parte.
2. A efectos del apartado 1, un arreglo o una serie de arreglos se considerarán engañosos en la medida en que no se hayan establecido por razones comerciales válidas que reflejen la realidad económica.
3. Un arreglo o una serie de arreglos que no se tengan en cuenta de conformidad con lo dispuesto en el apartado 1 serán tratados, a efectos de cálculo de la base imponible, por referencia a su contenido económico.

Artículo 59

Sociedades extranjeras controladas

1. Una entidad o un establecimiento permanente cuyos beneficios no estén sometidos a imposición o estén exentos de impuestos en el Estado miembro de su domicilio social serán tratados como sociedad extranjera controlada cuando se reúnan las condiciones siguientes:
 - a) en el caso de una entidad, que el contribuyente, solo o conjuntamente con sus empresas asociadas, posea una participación directa o indirecta de más del 50 % de los derechos de voto, o posea directa o indirectamente más del 50 % del capital o tenga derecho a percibir más del 50 % de los beneficios de dicha entidad; y
 - b) que el impuesto sobre sociedades que la entidad o el establecimiento permanente pague efectivamente por sus beneficios sea menor que la diferencia entre el impuesto sobre sociedades que se habría aplicado a los beneficios de dicha entidad o establecimiento permanente de conformidad con las normas de la presente Directiva y el impuesto sobre sociedades efectivamente pagado sobre esos beneficios por la entidad o establecimiento permanente de que se trate.

A efectos de la letra b) del párrafo primero, al calcular el impuesto sobre sociedades que se habría aplicado a los beneficios de la entidad con arreglo a las normas de la Directiva en el Estado miembro del contribuyente, no se tendrán en cuenta las rentas de cualquier establecimiento permanente de la entidad no sujetas a imposición o exentas de impuestos en el territorio fiscal de la sociedad extranjera controlada.

2. Cuando una entidad o establecimiento permanente sean tratados como sociedad extranjera controlada en virtud del apartado 1, las rentas no distribuidas de la entidad

o establecimiento permanente estarán sujetas a imposición en la medida en que se deriven de las siguientes categorías:

- a) intereses u otras rentas generadas por activos financieros;
- b) cánones u otras rentas generadas por propiedad intelectual e industrial;
- c) dividendos y rentas procedentes de la enajenación de acciones;
- d) rentas procedentes del arrendamiento financiero;
- e) rentas procedentes de actividades de seguros, actividades bancarias u otras actividades financieras;
- f) rentas procedentes de la facturación de sociedades que perciben ingresos por ventas y servicios comprados de y vendidos a empresas asociadas, añadiendo un valor económico escaso o nulo.

El párrafo primero no se aplicará a las sociedades extranjeras controladas que sean residentes o estén situadas en un Estado miembro o en un tercer país que sea parte en el Acuerdo EEE, cuando hayan sido constituidas por razones comerciales válidas que reflejen la realidad económica. A efectos del presente artículo, la actividad de la sociedad extranjera controlada reflejará la realidad económica en la medida en que esa actividad esté respaldada por una plantilla, un equipamiento, bienes e instalaciones proporcionales.

3. Una entidad o establecimiento permanente no serán tratados como sociedad extranjera controlada en el sentido del apartado 1 cuando no más de un tercio de las rentas de la entidad o establecimiento permanente esté comprendido dentro de las categorías a) a f) del apartado 2.

Las entidades financieras no serán tratadas como sociedades extranjeras controladas en virtud del apartado 1 cuando no más de un tercio de las rentas de la entidad o establecimiento permanente de las categorías a) a f) del apartado 2 proceda de operaciones con el contribuyente o con sus empresas asociadas.

Artículo 60

Cómputo de las rentas de las sociedades extranjeras controladas

- 1. Las rentas que deben incluirse en la base imponible se calcularán con arreglo a las normas de la presente Directiva. Las pérdidas de la entidad o establecimiento permanente no se incluirán en la base imponible, sino que se trasladarán a ejercicios posteriores y se tendrán en cuenta al aplicar el artículo 59 en los ejercicios fiscales siguientes.
- 2. Cuando la compañía extranjera controlada sea una entidad, las rentas que deben incluirse en la base imponible se calcularán proporcionalmente al derecho del contribuyente a participar en los beneficios de la entidad extranjera. Cuando la sociedad extranjera controlada sea un establecimiento permanente, todas las rentas se incluirán en la base imponible.
- 3. Las rentas de la entidad o establecimiento permanente se incluirán en la base imponible del ejercicio fiscal en que concluya el ejercicio fiscal de la entidad o establecimiento permanente.
- 4. Cuando la entidad distribuya beneficios al contribuyente derivados de las rentas incluidas previamente en la base imponible del contribuyente con arreglo al artículo 59 y el contribuyente esté sujeto a impuesto por estos beneficios distribuidos, el

importe de las rentas previamente incluidas en la base imponible con arreglo al artículo 59 se deducirá de la base imponible al calcular la deuda tributaria del contribuyente con respecto a los beneficios distribuidos.

5. Cuando el contribuyente enajene su participación en la entidad, el producto se minorará, a efectos del cálculo de la deuda tributaria del contribuyente, en los importes no distribuidos que ya se hubieran incluido en la base imponible.

Artículo 61 *Asimetrías híbridas*

1. En la medida en que una asimetría híbrida entre Estados miembros dé lugar a la doble deducción del mismo pago, los mismos gastos o las mismas pérdidas, la deducción solo se concederá en el Estado miembro en el que se haya originado el pago, se haya incurrido en los gastos o se hayan contraído las pérdidas.

En la medida en que una asimetría híbrida en la que esté implicado un tercer país dé lugar a la doble deducción del mismo pago, los mismos gastos o las mismas pérdidas, el Estado miembro de que se trate denegará la deducción del pago, los gastos o las pérdidas, a menos que el tercer país ya lo ha hecho.

2. En la medida en que una asimetría híbrida entre Estados miembros dé lugar a una deducción sin inclusión, el Estado miembro del ordenante del pago denegará la deducción del pago correspondiente.

En la medida en que una asimetría híbrida en la que esté implicado un país tercero dé lugar a una deducción sin inclusión:

- a) si el pago tiene su origen en un Estado miembro, este denegará la deducción, o
- b) si el pago tiene su origen en un tercer país, el Estado miembro de que se trate exigirá al contribuyente que incluya dicho pago en la base imponible, salvo en caso de que el tercer país ya haya denegado la deducción o haya exigido que se incluya el pago.

3. En la medida en que una asimetría híbrida entre Estados miembros en la que esté implicado un establecimiento permanente dé lugar a la no imposición sin inclusión, el Estado miembro en el que el contribuyente tenga su residencia a efectos fiscales exigirá al contribuyente que incluya en la base imponible las rentas imputables al establecimiento permanente.

En la medida en que una asimetría híbrida en la que esté implicado un establecimiento permanente situado en un tercer país dé lugar a la no imposición sin inclusión, el Estado miembro de que se trate exigirá al contribuyente que incluya en la base imponible la renta imputable al establecimiento permanente en el tercer país.

4. En la medida en que el pago por un contribuyente a una empresa asociada de un tercer país sea compensado directa o indirectamente con un pago, con gastos o con pérdidas que, debido a una asimetría híbrida, sean deducibles en dos jurisdicciones fiscales diferentes fuera de la Unión, el Estado miembro del contribuyente denegará la deducción de la base imponible del pago por el contribuyente a una empresa asociada en un tercer país, a menos que uno de los terceros países de que se trate ya haya denegado la deducción del pago, los gastos o las pérdidas que serían deducibles en dos jurisdicciones fiscales diferentes.

5. En la medida en que la inclusión correspondiente de un pago deducible por un contribuyente a una empresa asociada en un tercer país sea compensada directa o indirectamente con un pago que, debido a una asimetría híbrida, no haya sido incluido por el destinatario del pago en su base imponible, el Estado miembro del contribuyente denegará la deducción de la base imponible del pago por el contribuyente a una empresa asociada de un tercer país, a menos que uno de los terceros países de que se trate ya haya denegado la deducción del pago no incluido.
6. En la medida en que una asimetría híbrida dé lugar a compensación por el impuesto retenido en la fuente sobre un pago derivado de un instrumento financiero transferido a más de una de las partes implicadas, el Estado miembro del contribuyente limitará el beneficio de tal compensación en proporción a la renta neta imponible en relación con dicho pago.
7. A efectos del presente artículo, se entenderá por «ordenante del pago» la entidad o establecimiento permanente donde se haya originado el pago, se haya incurrido en los gastos o se hayan contraído las pérdidas.

Artículo 61 bis

Asimetrías relacionadas con la residencia fiscal

En la medida en que un pago, unos gastos o unas pérdidas de un contribuyente que sea residente a efectos fiscales al mismo tiempo en un Estado miembro y en un tercer país, de conformidad con las legislaciones de dicho Estado miembro y de dicho tercer país, sean deducibles de la base imponible en ambas jurisdicciones fiscales, y que dicho pago y dichos gastos o pérdidas se puedan compensar en el Estado miembro del contribuyente con rentas imponibles que no estén incluidas en el tercer país, el Estado miembro del contribuyente denegará la deducción del pago, de los gastos o de las pérdidas, a menos que ya lo haya hecho el tercer país.

CAPÍTULO X

ENTIDADES TRANSPARENTES

Artículo 62

Atribución de las rentas de entidades transparentes a los contribuyentes que posean una participación

1. Cuando una entidad sea tratada como transparente en el Estado miembro en que esté establecida, el contribuyente que posea una participación en ella incluirá en su base imponible la parte que le corresponda en las rentas de la entidad. A efectos de dicho cálculo, las rentas se computarán con arreglo a las normas de la presente Directiva.
2. Las operaciones entre un contribuyente y la entidad a que se refiere el apartado 1 no se tendrán en cuenta proporcionalmente a la participación del contribuyente en la entidad. En consecuencia, las rentas del contribuyente procedentes de dichas operaciones se considerarán una parte del importe que se habría acordado entre empresas independientes, calculado de conformidad con el principio de plena competencia, como correspondiente a terceros propietarios de la entidad.
3. El contribuyente tendrá derecho a una compensación por doble imposición, de conformidad con el artículo 55.

Artículo 63

Determinación de la transparencia de entidades de terceros países

La cuestión de si una entidad situada en un tercer país es o no transparente se determinará con arreglo a la legislación del Estado miembro del contribuyente.

CAPÍTULO XI

ADMINISTRACIÓN Y PROCEDIMIENTOS

Artículo 64

Notificación a las autoridades competentes sobre la aplicación de las normas de la presente Directiva

Una sociedad en el sentido del artículo 2, apartados 1, 2 o 3, notificará a la autoridad competente del Estado miembro en el que tenga su domicilio fiscal o esté situado su establecimiento permanente que entra dentro del ámbito de aplicación de la presente Directiva.

Artículo 65

Plazo de notificación

1. El contribuyente deberá aplicar las normas de la presente Directiva en la medida en que siga obligado a hacerlo, de conformidad con el artículo 2, apartados 1 y 2.
2. Un contribuyente que haya dejado de estar sujeto a las normas de la presente Directiva podrá decidir seguir aplicando dichas normas siempre que reúna las condiciones del artículo 2, apartado 3.
3. Un contribuyente que haya optado por aplicar las normas de la presente Directiva, de conformidad con el artículo 2, apartado 3, y que decida poner fin a dicha aplicación al término del periodo de cinco ejercicios fiscales, deberá notificarlo a la autoridad competente del Estado miembro en el que tenga su residencia fiscal o a la autoridad competente del Estado miembro en que esté situado su establecimiento permanente, según el caso.
4. Un contribuyente que haya optado por aplicar las normas de la presente Directiva, de conformidad con el artículo 2, apartado 3, y que decida extender esa aplicación al término del plazo de cinco ejercicios fiscales, deberá facilitar a la autoridad competente del Estado miembro en el que tenga su residencia fiscal o a la autoridad competente del Estado miembro en que esté situado su establecimiento permanente, según el caso, pruebas de que se cumplen las condiciones establecidas en las letras a) y b) del artículo 2, apartado 1.

CAPÍTULO XII

DISPOSICIONES FINALES

Artículo 66 *Ejercicio de la delegación*

1. Se otorgan a la Comisión poderes para adoptar actos delegados en las condiciones establecidas en el presente artículo.
2. Los poderes para adoptar los actos delegados previstos en el artículos 2, apartado 5, el artículo 4, apartado 5, el artículo 11, apartado 6, el artículo 32, apartado 5, y el artículo 40 se confieren a la Comisión por un periodo indefinido a partir de la fecha de entrada en vigor de la presente Directiva.
3. La delegación de poderes a que se refieren el artículo 2, apartado 5, el artículo 4, apartado 5, el artículo 11, apartado 6, el artículo 32, apartado 5, y el artículo 40 podrá ser revocada en cualquier momento por el Consejo. La Decisión de revocación pondrá término a la delegación de los poderes que en ella se especifiquen. La Decisión surtirá efecto al día siguiente de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea* o en una fecha posterior indicada en la misma. No afectará a la validez de los actos delegados que ya estén en vigor.
4. Tan pronto como la Comisión adopte un acto delegado, lo notificará al Consejo.
5. Los actos delegados adoptados de conformidad con el artículo 2, apartado 5, el artículo 4, apartado 5, el artículo 11, apartado 6, el artículo 32, apartado 5, y el artículo 40 entrarán en vigor únicamente si, en el plazo de [dos meses] desde su notificación al Consejo, este no formula objeciones o si, antes del vencimiento de dicho plazo, informa a la Comisión de que no las formulará. El plazo se prorrogará [dos meses] a iniciativa del Consejo.

Artículo 67 *Información al Parlamento Europeo*

Se informará al Parlamento Europeo de la adopción de actos delegados por la Comisión, de cualquier objeción formulada al respecto y de la revocación de la delegación de poderes por el Consejo.

Artículo 68 *Procedimiento de comité*

1. La Comisión estará asistida por un comité. Dicho comité será un comité en el sentido del Reglamento (UE) n.º 182/2011.
2. En los casos en que se haga referencia al presente apartado, se aplicará el artículo 5 del Reglamento (UE) n.º 182/2011.

Artículo 69 *Reexamen*

Cinco años después de la entrada en vigor de la presente Directiva, la Comisión reexaminará su aplicación y presentará al Consejo un informe sobre el funcionamiento de la misma.

No obstante lo dispuesto en el párrafo primero, la Comisión examinará, tres años después de la entrada en vigor de la presente Directiva, el funcionamiento del artículo 11 y estudiará la necesidad de introducir ajustes en la definición y calibración de la BCI. La Comisión llevará a cabo un análisis pormenorizado de la manera en que la BCI puede incitar a las empresas que tienen derecho a optar por la aplicación de las normas de la presente Directiva para financiar sus actividades mediante recursos propios.

La Comisión comunicará sus conclusiones a los Estados miembros, con el fin de que estos las tengan en cuenta en el diseño y la implementación de los sistemas nacionales del impuesto sobre sociedades.

Artículo 70 *Transposición*

1. Los Estados miembros adoptarán y publicarán, a más tardar el 31 de diciembre de 2018, las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la presente Directiva. Comunicarán inmediatamente a la Comisión el texto de dichas disposiciones.

Aplicarán dichas disposiciones a partir del 1 de febrero de 2019.

Cuando los Estados miembros adopten dichas disposiciones, estas harán referencia a la presente Directiva o irán acompañadas de dicha referencia en su publicación oficial. Los Estados miembros establecerán las modalidades de la mencionada referencia.

2. Los Estados miembros comunicarán a la Comisión el texto de las principales disposiciones de Derecho interno que adopten en el ámbito regulado por la presente Directiva.
3. Los Estados miembros cuya moneda no es el euro podrán optar por calcular, cuando en la presente Directiva se mencione un importe monetario en euros (EUR), el valor correspondiente en la moneda nacional en la fecha de adopción de la presente Directiva.

Artículo 71 *Entrada en vigor*

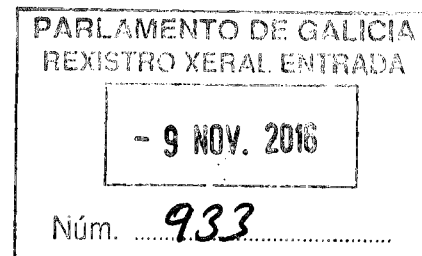
La presente Directiva entrará en vigor el vigésimo día siguiente al de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

Artículo 72 *Destinatarios*

Los destinatarios de la presente Directiva serán los Estados miembros.

Hecho en Estrasburgo, el

Por el Consejo,
El Presidente



De: Comisión Mixta para la Unión Europea [<mailto:cmue@congreso.es>]

Enviado el: martes, 08 de noviembre de 2016 13:43

Asunto: Remisión a efectos del artículo 6.1 de la Ley 8/1994 [COM(2016) 686] [Mensaje 1/2]

Asunto: Propuesta de DIRECTIVA DEL CONSEJO relativa a los mecanismos de resolución de los litigios de doble imposición en la Unión Europea [COM(2016) 686 final] [COM(2016) 686 final Anexos] [2016/0338 (CNS)] {SWD(2016) 343 final} {SWD(2016) 344 final}

En aplicación del artículo 6.1 de la Ley 8/1994, de 19 de mayo, la Secretaría de la Comisión Mixta para la Unión Europea remite a su Parlamento, por medio del presente correo electrónico, la iniciativa legislativa de la Unión Europea que se acompaña, a efectos de su conocimiento y para que, en su caso, remita a las Cortes Generales un dictamen motivado que exponga las razones por las que considera que la referida iniciativa de la Unión Europea no se ajusta al principio de subsidiariedad.

La Secretaría de la Comisión Mixta para la Unión Europea les recuerda que, de conformidad con el Real Decreto 184/2016, de 3 de mayo, el Congreso de los Diputados y el Senado se han constituido el día 19 de julio de 2016. Por tanto, los documentos que su Parlamento remita a esta Secretaría serán trasladados a la Comisión Mixta que se constituirá en las próximas semanas.

Aprovechamos la ocasión para recordarles que de conformidad con el artículo 6.2 de la mencionada Ley 8/1994, el dictamen motivado que, en su caso, apruebe su Institución debería ser recibido por las Cortes Generales en el plazo de cuatro semanas a partir de la remisión de la iniciativa legislativa europea.

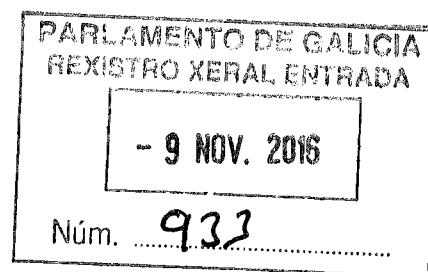
Con el fin de agilizar la transmisión de los documentos en relación con este procedimiento de control del principio de subsidiariedad, le informamos de que se ha habilitado el siguiente correo electrónico de la Comisión Mixta para la Unión Europea: cmue@congreso.es

SECRETARÍA DE LA COMISIÓN MIXTA PARA LA UNIÓN EUROPEA

Nota: En un mensaje sucesivo les remitiremos los documentos SWD(2016) 343 final, evaluación de impacto que se realiza únicamente en inglés y SWD(2016) 344 final, resumen de la evaluación de impacto, en castellano.



COMISIÓN
EUROPEA



Estrasburgo, 25.10.2016
COM(2016) 686 final

2016/0338 (CNS)

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

**relativa a los mecanismos de resolución de los litigios de doble imposición en la Unión
Europea**

{SWD(2016) 343 final}

{SWD(2016) 344 final}

ANEXOS
de la
Propuesta de DIRECTIVA DEL CONSEJO
relativa a los mecanismos de resolución de los litigios de doble imposición en la Unión
Europea

ANEXO I

Belgique/Belgien

impôt des personnes physiques/personenbelasting,
impôt des personnes morales/rechtspersonenbelasting,
impôt des non-résidents/belasting der niet-verblijfhouders
impôt des sociétés/vennootschapsbelasting

България

данък върху доходите на физическите лица
корпоративен данък

Česká republika

Daň z příjmů fyzických osob
Daň z příjmů právnických osob

Danmark

selskabsskat
indkomstskat til staten
kommunale indkomstskat
amtskommunal indkomstskat
saerlig indkomstskat
selskabsskat

Deutschland

Einkommensteuer
Körperschaftsteuer

Eesti

Tulumaks

Éire/Ireland

Income Tax
Corporation Tax

Ελλάδα

Φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων

Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων (κερδοσκοπικού χαρακτήρα)

España

Impuesto sobre la renta de las personas físicas

Impuesto sobre sociedades

France

Impôt sur le revenu

Impôt sur les sociétés

Republika Hrvatska

Porez na dohodak

Porez na dobit

Italia

Imposta sul reddito delle persone fisiche

Imposta sul reddito delle società

Κύπρος

Έκτακτη Εισφορά για την Άμυνα της Δημοκρατίας

Φόρος Εισοδήματος

Latvija

iedzīvotāju ienākuma nodoklis

uzņēmumu ienākuma nodoklis

Lietuva

Gyventojų pajamų mokestis

Pelno mokestis

Luxembourg

impôt sur le revenu des personnes physiques

impôt sur le revenu des collectivités

Magyarország

személyi jövedelemadó

Társasági adó

Malta

Taxxa fuq l-income

Nederland

inkomstenbelasting

vennootschapsbelasting

Österreich

Einkommensteuer

Körperschaftsteuer

Polska

Podatek dochodowy od osób fizycznych

Podatek dochodowy od osób prawnych

Portugal

imposto sobre o rendimento das pessoas singulares

imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas

România

impozitul pe venit

impozit pe profit

Slovenija

Dohodnina

Davek od dobička pravnih oseb

Slovensko

Daň z príjmov fyzických osôb

Daň z príjmov právnických osôb

Suomi

valtion tuloverot/de statliga inkomstskatterna

yhteisöjen tulovero/inkomstskatten för samfund

Sverige

statlig inkomstskatt

United Kingdom

Income Tax

Corporation Tax

ANEXO II

NORMAS DE FUNCIONAMIENTO DE LA COMISIÓN CONSULTIVA O DE LA COMISIÓN DE RESOLUCIÓN ALTERNATIVA DE LITIGIOS

1. INFORMACIÓN GENERAL

Identificación de las Partes:

Estado miembro de residencia o establecimiento:

Nombre y dirección completos de una persona de contacto de las Partes (incluido su número de teléfono y dirección de correo electrónico):

Nombres e información pormenorizada sobre los asesores de las Partes:

2. COMPOSICIÓN DE LA COMISIÓN CONSULTIVA O COMISIÓN DE RESOLUCIÓN ALTERNATIVA DE LITIGIOS

2.1. Forma:

☐ comisión consultiva

☐ comisión de resolución alternativa de litigios (especifíquese: conciliación, mediación, etc.): _____

Número de miembros:

– ☐ Presidente

– ☐ ____ Personalidades independientes (*deberá hacerse constar un número par*)

– ☐ ____ Representantes de las autoridades competentes (*un máximo de 4, es decir, 2 representantes por autoridad competente, que pueden reducirse a 2*)

2.2. Datos completos sobre los miembros e información de contacto (incluido el nombre de una persona de contacto; se adjuntarán a las presentes normas la dirección postal completa, la dirección electrónica, el número de teléfono, los currículos y las referencias de las personas independientes. En los currículos que se adjunten deberán incluirse referencias específicas a la independencia y a los conocimientos especializados):

Presidente:

Nacionalidad: _____

Lugar de residencia: _____

Persona independiente (nombrada por ____):

Nacionalidad: _____
Lugar de residencia: _____

Persona independiente (nombrada por ____):

Nacionalidad: _____ Lugar de residencia: _____

Autoridades competentes (nombradas en representación de ____)

Autoridades competentes (nombradas en representación de ____)

Autoridades competentes (nombradas en representación de ____)

Autoridades competentes (nombradas en representación de ____)

3. DESCRIPCIÓN Y CARACTERÍSTICAS DEL CASO

Descripción del objeto:

Período o períodos de liquidación:

Categorías por sector/por ramo de actividad:

Referencias jurídicas (ley o leyes y tratado relacionados — prácticas internacionales):

☐ **Disposiciones de Derecho nacional** (se facilitarán referencias pormenorizadas de los artículos correspondientes – pueden adjuntarse a continuación las disposiciones íntegras)

☐ **Convenio para evitar la doble imposición** (se facilitarán referencias pormenorizadas de los artículos correspondientes – pueden adjuntarse a continuación las disposiciones íntegras)

Indíquese si:

- ☐ existe un convenio para evitar la doble imposición firmado entre dos [o más] Estados miembros (fecha de firma: _____)

y, en caso de que no exista ningún convenio para evitar la doble imposición en vigor:

- ☐ modelo de convenio tributario de la OCDE (fecha: _____)
- ☐ cualquier otra referencia acordada por las autoridades competentes:

Cálculo estimado de la doble imposición en litigio (importe total y desglose pormenorizado por ejercicio fiscal del impuesto en concepto de capital, intereses y penalizaciones; tipos impositivos aplicables y base imponible correspondiente)

Observaciones del contribuyente sobre la información arriba indicada:

[El contribuyente puede hacer constar sus observaciones a continuación en el marco del procedimiento]

Descripción del objeto:

Período de liquidación:

Referencias sobre la base jurídica (ley o leyes y tratado relacionados):

Cálculo de la doble imposición en litigio (importe total y desglose pormenorizado por ejercicio fiscal del impuesto en concepto de capital, intereses y penalizaciones; tipos impositivos aplicables y base imponible correspondiente)

4. MANDATO ACORDADO POR LAS AUTORIDADES COMPETENTES

Descripción de las cuestiones jurídicas objeto de interpretación en el caso de doble imposición en litigio:

Descripción de las circunstancias de hecho que deben tenerse en cuenta y de las cuestiones de hecho respecto de las cuales las autoridades competentes necesitan una aclaración o interpretación por parte de la comisión consultiva o de la comisión de resolución alternativa de litigios:

Cuestiones que deberá abordar la comisión consultiva o la comisión de resolución alternativa de litigios en su dictamen:

5. PLAZOS Y CALENDARIO DEL PROCESO DE DECISIÓN

Fecha prevista para el dictamen definitivo:

Calendario de las presentaciones por escrito de las Partes:

Calendario de las presentaciones simultáneas o consecutivas (*en su caso*):

Calendario de las posturas de apoyo de las autoridades competentes (*en su caso*):

Plazos de presentación de las pruebas documentales previstas por las partes; consecuencias de una presentación tardía (*en su caso*):

Calendario de presentación de su dictamen o dictámenes respectivos por las personas independientes y los representantes de las autoridades competentes (*en su caso*):

Fechas fijadas para las comparecencias (*en su caso*) y lugar en que van a celebrarse (*en su caso*):

6. TIPO DE PROCESO DE RESOLUCIÓN

☐ Proceso de «dictamen independiente»

☐ Proceso de «última oferta definitiva»

☐ Otros procesos (especifíquense): _____

7. COSTAS

Información pormenorizada sobre las costas (naturaleza, importes previstos) que se repartirán a partes iguales entre los Estados miembros:

Incluidos, en su caso:

– ☐ Remuneración de las personas independientes _____

– ☐ Otros gastos y dietas de las personas independientes

– ☐ Costes de traducción

– ☐ Costes de interpretación

– ☐ Otros costes administrativos (incluidos los costes de secretaría)

– Otra información y otras disposiciones prácticas en relación con los costes (especifíquese):

– _____

– _____

– _____

– _____

– _____

– _____

8. ORGANIZACIÓN Y FUNCIONAMIENTO

[NOTA: las menciones que figuran en negrita en la presente sección deben cumplimentarse obligatoriamente]

☐ Lugar de reunión de la comisión consultiva o de la comisión de resolución alternativa de litigios: _____

☐ Posibilidad de reunirse fuera del lugar habitual de la comisión consultiva o la comisión de resolución alternativa de litigios:

☐ **Servicios administrativos que puede requerir la comisión consultiva o la comisión de resolución alternativa de litigios en el desempeño de sus funciones:**

☐ **Lengua común de trabajo utilizada en el procedimiento de resolución de litigios:**

☐ Eventual necesidad de traducir los documentos (total o parcialmente):

☐ Eventual necesidad de interpretación para las presentaciones orales:

☐ Circulación de las comunicaciones por escrito entre las Partes (incluidos también los medios de envío de documentos por correo electrónico, comunicación oral, audioconferencias a través de *webex*, herramientas de TI específicas, etc.):

☐ Detalles prácticos relativos a las comunicaciones por escrito y las pruebas (por ejemplo, método de envío, copias, numeración, referencias):

☐ **Circulación de las comunicaciones por escrito entre las Partes (por ejemplo, medios de envío de documentos):**

☐ Disposiciones prácticas para el intercambio de comunicaciones por escrito:

☐ **Disposiciones prácticas en relación con las solicitudes de información por parte de la comisión consultiva o de la comisión de resolución alternativa de litigios y con las respuestas subsiguientes del contribuyente y de las autoridades competentes:**

☐ Detalles prácticos relativos a las comunicaciones por escrito y las pruebas (por ejemplo, método de envío, copias, numeración, referencias):

☐ **Determinación de si se espera que una Parte presente pruebas documentales:**

☐ Expertos (condiciones para la presentación de la posición de forma oral o por escrito):

☐ ¿Debe suponerse que son exactas las afirmaciones sobre el origen y la recepción de los documentos y sobre la corrección de las fotocopias?

☐ ¿Deben presentarse las pruebas documentales voluminosas o complejas en forma de resúmenes, tablas, gráficos, extractos o muestras? _____

☐ **Decisión sobre si deben celebrarse o no audiencias (y en caso afirmativo, número de audiencias):** _____

☐ Decisión sobre si debe haber un único periodo de comparecencias o varios periodos de comparecencias: _____

☐ Decisión sobre si debe limitarse el tiempo total concedido a cada parte presentar sus argumentos oralmente o interrogar a los testigos:

☐ Orden en que las partes expondrán sus argumentos o presentarán sus pruebas:

☐ Duración de las comparecencias:

☐ Disposiciones prácticas para la grabación de las comparecencias:

☐ Eventuales requisitos relacionados con la presentación o a la manifestación de su posición por parte, respectivamente, de las personas independientes y de los representantes de las autoridades competentes:

☐ Eventuales requisitos relativos a la presentación o formulación de un dictamen por escrito:

☐ Otros aspectos (*a especificar, por ejemplo otros acuerdos en materia de procedimiento, de pruebas o de logística que puedan ser de aplicación*):

9. OTROS ASPECTOS

[*por completar*]

Fecha:

Firma por los representantes de las autoridades competentes de los Estados miembros:

Estrasburgo, 25.10.2016
COM(2016) 686 final

2016/0338 (CNS)

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

**relativa a los mecanismos de resolución de los litigios de doble imposición en la Unión
Europea**

{SWD(2016) 343 final}
{SWD(2016) 344 final}

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

1. CONTEXTO DE LA PROPUESTA

• Razones y objetivos de la propuesta

Desde el primer día de su mandato, la Comisión actual ha situado entre las prioridades de su agenda política la creación de empleo, el crecimiento y la inversión. Para hacer realidad estas prioridades generales, la Comisión ha impulsado, entre otras cosas, una ambiciosa agenda de reformas en pro de un mercado interior más justo y profundo, como base fundamental para la construcción de una economía de la UE más fuerte y competitiva.

En el ámbito de la fiscalidad, estos objetivos se traducen en la necesidad de construir un sistema de imposición de sociedades justo y eficaz en la UE.

Con el fin de garantizar la equidad de los sistemas fiscales, la Comisión ha hecho de la lucha contra la evasión y la elusión fiscales y contra la planificación fiscal agresiva una prioridad absoluta y ha impulsado una agenda de reformas muy activa. En este contexto, la Comisión, en estrecha cooperación con los Estados miembros y con el apoyo del Parlamento Europeo, está creando una robusta estructura de defensa frente a la evasión y la elusión fiscales en Europa, un sólido sistema de respuesta frente a las amenazas externas a las bases impositivas de los Estados miembros y una trayectoria clara para conseguir una fiscalidad más equitativa para todos los ciudadanos y empresas de la UE. Al mismo tiempo, es preciso garantizar que los sistemas fiscales sean igualmente eficientes, de modo que puedan respaldar una economía más sólida y competitiva. Para ello es necesario crear un marco fiscal más favorable a las empresas que reduzca los costes de cumplimiento y las cargas administrativas y garantice la seguridad fiscal. En concreto, la importancia que reviste la seguridad fiscal para promover la inversión y estimular el crecimiento ha sido reconocida recientemente por los dirigentes del G20 y se ha convertido en el nuevo foco de atención global en el ámbito de la fiscalidad.

Por consiguiente, la lucha contra la elusión fiscal y la planificación fiscal abusiva, tanto a escala de la UE como a escala mundial, debe ir acompañada de la creación de un marco fiscal competitivo para las empresas. Son las dos caras de una misma moneda. Un sistema fiscal equitativo no es solo aquel que garantiza que los beneficios se gravan allí donde se generan efectivamente, sino también el que asegura que los beneficios no son objeto de gravamen dos veces.

Uno de los principales problemas a los que se enfrentan hoy en día las empresas que operan a través de las fronteras es la doble imposición. Ya existen mecanismos que regulan la resolución de litigios de doble imposición. Son los procedimientos amistosos previstos en los convenios de doble imposición (CDI) suscritos por los Estados miembros, así como en el Convenio de Arbitraje de la Unión¹ relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de los beneficios de empresas asociadas. La Comisión supervisa cada año el número de casos que tratan los Estados miembros y los respectivos resultados obtenidos. El análisis muestra que hay casos en los que no se puede invocar mecanismos existentes por no estar incluidos en el ámbito de aplicación del Convenio de Arbitraje de la Unión o de los CDI, mientras que otros permanecen bloqueados sin que se informe a los contribuyentes de los motivos o no se resuelven en absoluto.

¹ Convenio 90/436/CEE relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de los beneficios de empresas asociadas; DO L 225 de 20.8.1990, p. 10.

Aunque los mecanismos existentes funcionan en muchos casos correctamente, es necesario mejorar su funcionamiento en lo que respecta al acceso a ellos de los contribuyentes, su cobertura, su oportunidad y su carácter concluyente. Por otra parte, los métodos tradicionales de resolución de litigios ya no se adaptan totalmente a la complejidad y los riesgos del actual marco fiscal mundial.

Por lo tanto, es necesario mejorar los actuales mecanismos de resolución de litigios de doble imposición en la UE al objeto de diseñar un sistema fiscal justo y eficiente que contribuya a la seguridad jurídica. Se trata de una contribución clave a la creación de un sistema fiscal equitativo, a fin de asegurar que el mercado interior de la UE sigue siendo un lugar atractivo para la inversión.

La propuesta de Directiva se centra en las empresas y las sociedades, que son las principales afectadas por las situaciones de doble imposición. Se basa en el Convenio de Arbitraje de la Unión en vigor, que ya establece un mecanismo de arbitraje preceptivo y vinculante, pero amplía su cobertura a ámbitos que no están cubiertos actualmente e incluye bloques de cumplimiento específicos para atajar las principales deficiencias detectadas en relación con la aplicación y la efectividad de este mecanismo.

- **Coherencia con las disposiciones vigentes en el ámbito de actuación considerado**

La Comunicación de la Comisión sobre un plan de acción para un sistema de imposición de las sociedades justo y eficaz en la Unión Europea, que fue adoptada el 17 de junio de 2015², delimitó cinco ámbitos de actuación fundamentales. Uno de estos ámbitos era la creación de un marco fiscal mejor para las empresas en la UE, con vistas a fomentar el crecimiento y el empleo en el mercado único. La Comunicación destacó la propuesta de una base consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCIS), cuya adopción está prevista el mismo día que la presente propuesta, como un paso importante hacia un mejor marco fiscal para las empresas, pero reconoció que, entre tanto, otras iniciativas deberían mejorar el marco fiscal de la UE para las empresas.

La presente propuesta complementa la propuesta sobre la BICCIS. Dado que la consolidación constituye solo la segunda fase del nuevo enfoque de la BICCIS, seguirían siendo necesarios mecanismos efectivos de resolución de litigios. Además, aunque la BICCIS, una vez plenamente adoptada, servirá para garantizar que los beneficios se gravan allá donde se generan, no todas las sociedades entrarán dentro de su ámbito de aplicación obligatorio. Así pues, cabe esperar que, incluso después de su adopción, seguirán planteándose litigios de doble imposición, para cuya resolución deben implantarse mecanismos apropiados.

Además, la presente propuesta se basa en las disposiciones vigentes en el ámbito de actuación, en particular el Convenio de Arbitraje de la Unión. La propuesta de Directiva tiene por objeto ampliar el ámbito de aplicación de los procedimientos y mecanismos existentes, y mejorarlos, sin sustituirlos. Se garantiza así que los Estados miembros disponen de normas procedimentales más detalladas para la supresión de los litigios de doble imposición, pero al mismo tiempo se les deja la suficiente flexibilidad para acordar entre ellos un mecanismo de su elección. Para el contribuyente, la situación mejora en varios aspectos. De conformidad con la propuesta de Directiva, los contribuyentes estarán facultados para exigir, siempre que se respeten determinados criterios, la creación de mecanismos de resolución, recibirán más información sobre el procedimiento y tendrán la seguridad de que los Estados miembros habrán de lograr resultados vinculantes.

² COM(2015) 302.

- **Coherencia con otras políticas de la Unión**

La presente propuesta se inscribe en las iniciativas de la Comisión en pro de una fiscalidad más justa y eficaz. Contribuiría a la eliminación de los obstáculos fiscales, que provocan distorsiones que impiden el buen funcionamiento del mercado interior. Contribuiría, por tanto, a un mercado interior más justo y profundo.

2. BASE JURÍDICA, SUBSIDIARIEDAD Y PROPORCIONALIDAD

- **Base jurídica**

La legislación en materia de fiscalidad directa se inscribe en el ámbito de aplicación del artículo 115 del Tratado de Funcionamiento de la UE (TFUE). Dicho artículo establece que las medidas legales de aproximación que se adopten a su amparo revestirán la forma de directivas.

- **Subsidiariedad**

La presente propuesta se ajusta al principio de subsidiariedad. La naturaleza del objeto exige una iniciativa común en todo el mercado interior. Las normas de la presente Directiva tienen por objeto mejorar la eficacia y la eficiencia de los mecanismos de resolución de los litigios de doble imposición, que crean importantes obstáculos al buen funcionamiento del mercado interior. Dichos mecanismos son, por su propia naturaleza, procedimientos bilaterales o multilaterales que requieren una acción coordinada entre los Estados miembros. Los Estados miembros son interdependientes cuando aplican los mecanismos de resolución de litigios de doble imposición: aunque ya existen mecanismos de resolución de litigios de doble imposición importantes, las deficiencias detectadas, como las denegaciones de acceso o la duración de los procedimientos, solo se subsanarán efectivamente si son abordadas y acordadas mutuamente por los Estados miembros.

La seguridad jurídica y la previsibilidad a nivel del contribuyente solo pueden abordarse mediante un conjunto común de normas que establezca claramente una obligación de resultados y las condiciones de la supresión efectiva de la doble imposición, y garantice la puesta en práctica de las decisiones de los mecanismos de resolución de litigios de doble imposición coherentemente en toda la UE. Además, una iniciativa de la UE aportaría valor añadido, frente a las normas nacionales o los convenios bilaterales existentes, pues ofrece un marco flexible y coordinado.

Este enfoque se atiene, pues, al principio de subsidiariedad enunciado en el artículo 5 del TFUE.

- **Proporcionalidad**

La medida propuesta se limita a lo estrictamente necesario para alcanzar sus objetivos. Se basa en los mecanismos existentes y añade un número limitado de normas con vistas a su mejora. Estas normas se han diseñado para subsanar las deficiencias detectadas. La Directiva hace referencia asimismo a los mecanismos de resolución alternativa de litigios y a los procedimientos de recurso ya existentes en otros ámbitos. Por último, la Directiva garantiza el grado esencial de coordinación dentro de la Unión.

Los objetivos de la propuesta pueden lograrse con costes mínimos para las empresas y para los Estados miembros, al tiempo que evitan costes fiscales y de cumplimiento para las sociedades, así como costes administrativos innecesarios para las administraciones tributarias de los Estados miembros.

Habida cuenta de lo anterior, la propuesta no va más allá de lo necesario para alcanzar sus objetivos y es conforme, por tanto, con el principio de proporcionalidad.

- **Elección del instrumento**

La propuesta se basa en una Directiva, el instrumento disponible en virtud de la base jurídica del artículo 115 del TFUE.

3. RESULTADOS DE LAS EVALUACIONES EX POST, DE LAS CONSULTAS CON LAS PARTES INTERESADAS Y DE LAS EVALUACIONES DE IMPACTO

- **Consultas con las partes interesadas**

Entre el 17 de febrero y el 10 de mayo de 2016 tuvo lugar una consulta pública, en la que la Comisión Europea recabó información sobre la situación actual, los objetivos, los posibles tipos de actuación y las opciones contempladas. En total se recibieron ochenta y siete contribuciones.

La iniciativa recibió el apoyo generalizado de los grupos de interés empresariales y de algunos Estados miembros, que son los principales afectados por el impacto negativo de la falta de acción a escala de la UE. Las organizaciones no gubernamentales, los particulares y otros participantes en la consulta, aunque no expresaron una posición negativa, subrayaron la incidencia positiva de otras iniciativas, como la BICCIS.

La gran mayoría de los encuestados consideró que es preciso adoptar medidas eficaces para garantizar la supresión de la doble imposición en la UE, y que los mecanismos existentes no son suficientes en lo que respecta al ámbito de aplicación del sistema de resolución de litigios preceptivo y vinculante, la garantía del cumplimiento y la eficiencia. Estimó que la situación actual es perjudicial para el crecimiento, crea obstáculos e impide a los inversores extranjeros invertir en el mercado interior de la UE. En general, los encuestados confirmaron que existe la necesidad de actuar en la UE, y que la actuación debe basarse en los mecanismos existentes. En cuanto a los objetivos, deben garantizar la supresión de la doble imposición, ser compatibles con la evolución internacional y dar un mayor papel a los contribuyentes.

- **Obtención y uso de asesoramiento especializado**

Los servicios de la Comisión mantuvieron una reunión del Foro conjunto de la UE sobre precios de transferencia (FCPT) el 18 de febrero de 2016 y otra de la Plataforma de la UE sobre la buena gobernanza fiscal (Plataforma UE), el 15 de marzo de 2016³, con el fin de debatir el tema con las partes interesadas pertinentes y con los Estados miembros. En el sitio web de la Comisión Europea se puede consultar un informe sintético de todas las actividades de consulta llevadas a cabo por la institución en apoyo de dicha iniciativa. Además, la iniciativa se debatió con los representantes de los Estados miembros el 26 de julio de 2016.

³ Comisión Europea, Foro conjunto de la UE sobre precios de transferencia
https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/transfer-pricing-eu-context/joint-transfer-pricing-forum_en#meetings
Comisión Europea, [Platform for Tax Good Governance](https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/tax-good-governance/platform-tax-good-governance_en#meeting)
https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/tax-good-governance/platform-tax-good-governance_en#meeting

- **Evaluación de impacto**

La propuesta viene respaldada por una evaluación de impacto que fue examinada por el Comité de Control Reglamentario el 7 de septiembre de 2016. El Comité emitió un dictamen favorable.

La propuesta se basa en la opción preferida señalada en la evaluación de impacto, que consiste en establecer un mecanismo de resolución de litigios eficaz, preceptivo y vinculante, es decir, un procedimiento amistoso combinado con una fase de arbitraje, con un plazo claramente definido y una obligación de resultados para todos los Estados miembros. La propuesta se aplicará a todos los contribuyentes sujetos a uno de los impuestos sobre los beneficios empresariales que se enumeran en ella.

En cuanto a su impacto económico, reducirá la carga de cumplimiento y litigación de las empresas que operan en la UE en lo que respecta a sus actividades transfronterizas. Además, reducirá los costes externos y los costes administrativos internos relacionados con la gestión de dichos litigios. Facilitará las decisiones de inversión en la UE, al ofrecer a los inversores mayor seguridad y previsibilidad, por lo que se refiere a la neutralización de los costes adicionales derivados de la doble imposición. A nivel de las administraciones tributarias, la propuesta debería reducir los retrasos y los costes de procedimiento, pero también debería constituir un fuerte incentivo para adaptar la capacidad de la administración y los procedimientos internos de manera óptima. Por lo tanto, mejorará la eficiencia. Cabe esperar que tenga un efecto positivo en la recaudación fiscal a medio y largo plazo, pues debería estimular el crecimiento y la inversión en la Unión Europea, pero también reforzar la confianza de los contribuyentes en el sistema tributario en su conjunto, fomentando así el cumplimiento voluntario.

En lo que respecta a las ventajas sociales, la presente iniciativa responde a las mayores expectativas que tienen los ciudadanos en cuanto a un sistema fiscal justo y eficaz. Garantizará la coherencia en el tratamiento de los litigios de doble imposición en relación con las operaciones transfronterizas a escala de la UE y reforzará asimismo la transparencia sobre cómo se resuelven estos casos en litigio.

- **Derechos fundamentales**

La presente Directiva respeta los derechos fundamentales y se atiene a los principios reconocidos, en particular, en la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea. En concreto, busca garantizar el pleno respeto del derecho a un juicio justo, dando a los contribuyentes acceso a su órgano jurisdiccional nacional competente en la fase de resolución de litigios en caso de denegación de acceso o cuando los Estados miembros no consigan crear una comisión consultiva. Asimismo, salvaguarda la libertad de empresa.

4. REPERCUSIONES PRESUPUESTARIAS

La incidencia de la propuesta en el presupuesto de la UE se describe en la ficha financiera que acompaña a la propuesta y se materializará en función de los recursos disponibles.

5. OTROS ELEMENTOS

• Planes de ejecución y modalidades de seguimiento, evaluación e información

La Comisión hará un seguimiento de la aplicación de la Directiva en colaboración con los Estados miembros. La información pertinente deberá ser recabada principalmente por los Estados miembros.

Se propone ampliar el seguimiento actual del Convenio de Arbitraje de la Unión a nivel del FCPT UE a todos los casos de litigios de doble imposición en situaciones transfronterizas cubiertos por el nuevo instrumento jurídico y recogidos cada año. La siguiente información recabada permitirá a la Comisión evaluar el grado de consecución de los objetivos:

- el número de casos pendientes/cerrados/incoados en toda la UE
- la duración de los mecanismos de resolución de litigios, incluidos los motivos por los que no se han respetado los plazos previstos
- el número de casos en que el acceso fue denegado por un Estado miembro
- las cuantías de los impuestos correspondientes (en general y para los casos en que se recurre al arbitraje)
- el número de casos en que se ha solicitado un arbitraje.

Habida cuenta de que los datos estadísticos ya se recogen —y deberían seguir reuniéndose— sobre una base anual, se prevé que el coste de esta actividad se mantendría sin cambios, tanto para los Estados miembros como para la Comisión.

Cinco años después de la aplicación del instrumento, la Comisión procederá a una evaluación de la situación por lo que se refiere a la resolución de la doble imposición en situaciones transfronterizas para las sociedades de la UE con respecto a los objetivos y las repercusiones generales sobre las sociedades y el mercado interior.

• Explicación detallada de las disposiciones específicas de la propuesta

La Directiva se apoya en gran medida en los términos del Convenio relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de los beneficios de empresas asociadas (90/436/CEE)⁴ (Convenio de Arbitraje de la Unión), que forma parte del acervo de la UE. Una vez implementada, la Directiva reforzará la resolución de litigios preceptiva y vinculante en la UE.

Ampliaría el ámbito de aplicación de los mecanismos de resolución de litigios a todas las situaciones transfronterizas sujetas a doble imposición sobre la renta por los beneficios empresariales (artículo 1). El objetivo de supresión de la doble imposición y las situaciones concretas que debería cubrir se exponen en los mismos términos que en el Convenio de Arbitraje de la Unión. La propuesta de Directiva añade, no obstante, una obligación explícita de resultados para los Estados miembros, así como un plazo claramente definido. Por otra parte, quedan excluidas las situaciones que caracterizan la doble imposición o los casos de fraude, impago deliberado o negligencia grave (artículo 15).

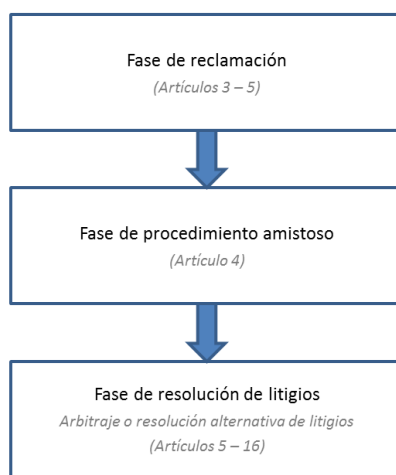
En consonancia con el Convenio de Arbitraje de la Unión, la Directiva permite el establecimiento de un procedimiento amistoso, que se abre con la reclamación del contribuyente, en virtud del cual los Estados miembros deben cooperar libremente y llegar a

⁴ DO L 225 de 20.8.1990, p. 10.

un acuerdo sobre el litigio de doble imposición en el plazo de dos años (artículo 4). Si falla el procedimiento amistoso, se abre automáticamente un procedimiento de resolución de litigios con la emisión de una decisión definitiva preceptiva y vinculante por parte de las autoridades competentes de los Estados miembros afectados.

En el gráfico que figura a continuación se resumen las tres fases clave del procedimiento: la reclamación, el procedimiento amistoso y el procedimiento de resolución de litigios:

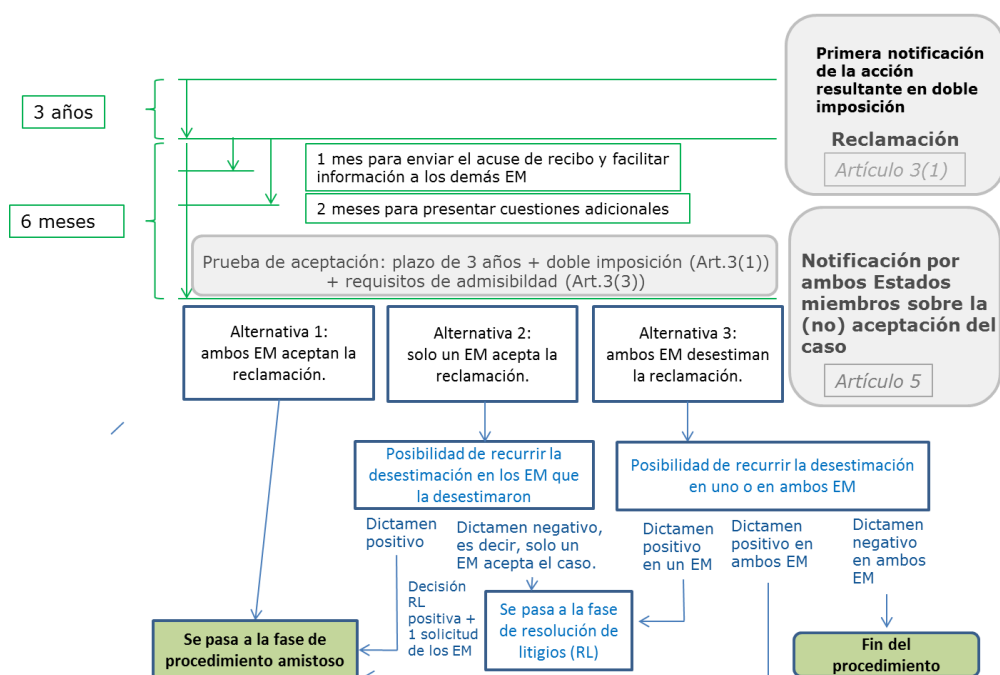
Mecanismo de resolución de litigios de doble imposición de la UE – fases procedimentales



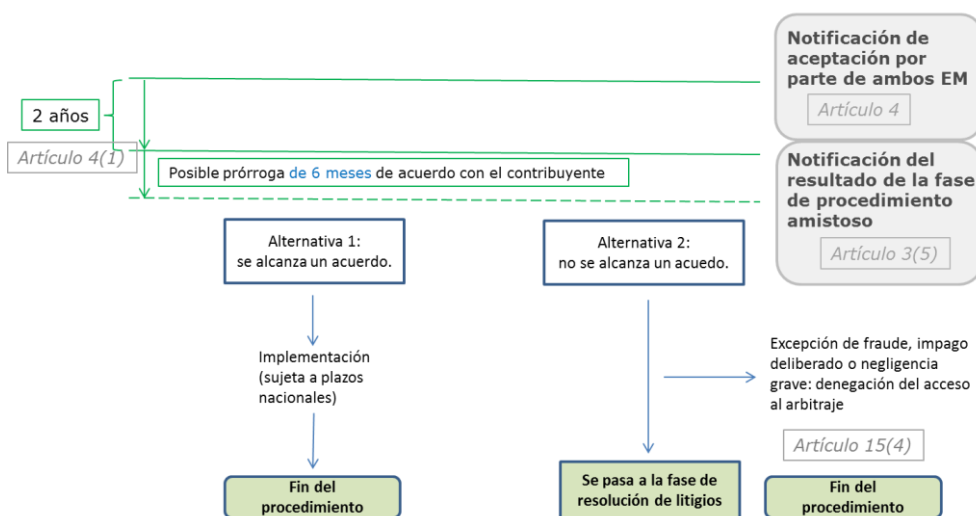
Los artículos 3 a 5 establecen normas formales para aclarar las condiciones de admisibilidad de la reclamación para el procedimiento amistoso, es decir, el plazo para presentar la reclamación, la explicación de la situación de doble imposición por el contribuyente y la información que hay que facilitar para que las autoridades competentes puedan examinar el caso y pronunciarse sobre su admisibilidad. También refuerzan la información facilitada al contribuyente e impone a los Estados miembros la obligación de notificación en caso de que se desestime el caso o se considere que no es admisible.

Los gráficos que figuran a continuación resumen las diferentes etapas de la fase de reclamación y la conexión con las dos fases posteriores, es decir, el procedimiento amistoso o la fase de resolución de litigios:

Fase de reclamación



Mecanismo de resolución de litigios de doble imposición de la UE – Fase de procedimiento amistoso



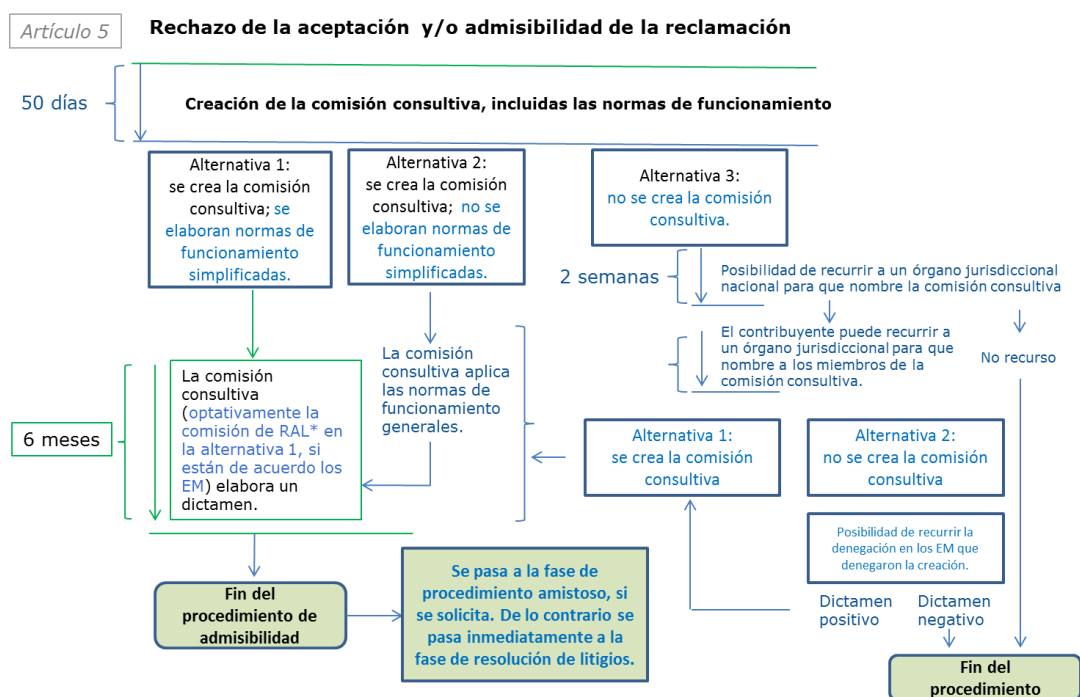
Los artículos 6 y 7 complementan el procedimiento amistoso inicial con un procedimiento de arbitraje automático que prevé la resolución de litigios mediante arbitraje en un plazo de quince meses en caso de que los Estados miembros no consigan llegar a un acuerdo durante la fase amistosa inicial. Las situaciones en que ambos Estados miembros no lleguen a un acuerdo sobre la admisibilidad del caso del contribuyente a la fase de procedimiento amistoso también pueden someterse a arbitraje en una fase más temprana a fin de resolver este conflicto sobre la admisibilidad del caso (posible denegación de acceso), siempre que el contribuyente lo solicite y acredite que ha renunciado a las vías de acción judicial nacionales o que ha expirado el plazo para recurrir a ellas. En virtud de este procedimiento de arbitraje suplementario y con arreglo al artículo 8 de la Directiva, debe nombrarse un grupo de tres a cinco personas independientes (árbitros) (uno o dos por cada Estado miembro, más un presidente independiente), así como dos representantes de cada Estado miembro. Esta

«comisión consultiva», emite un dictamen definitivo sobre la supresión de la doble imposición en el caso en litigio, que sería vinculante para los Estados miembros, salvo que ambas partes acuerden una solución alternativa para suprimir la doble imposición (artículo 13).

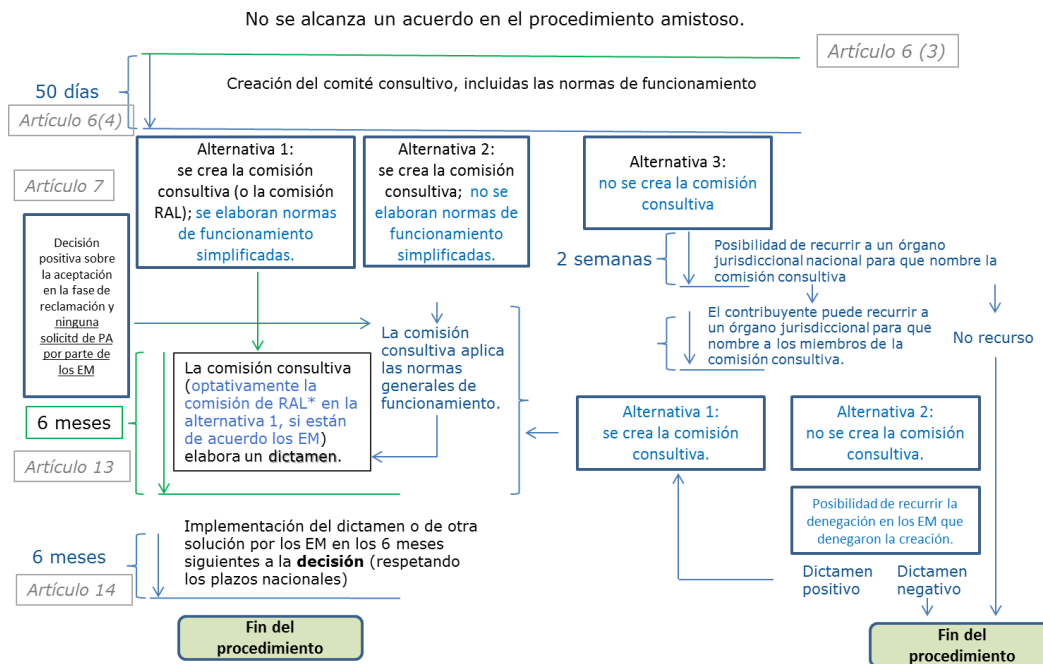
En caso de que no se establezca la comisión consultiva en el plazo previsto, se crea un mecanismo de ejecución acelerada por defecto, supervisado por los órganos jurisdiccionales nacionales competentes de cada Estado miembro (artículo 7). En tal caso, el contribuyente tendría la posibilidad de dirigirse al órgano jurisdiccional para que nombre a las personas independientes que, a su vez, elegirían al presidente. Las personas independientes y el presidente serán elegidos a partir de una lista preestablecida mantenida por la Comisión Europea.

En los gráficos que figuran a continuación se describe la fase de resolución de litigios, así como el nuevo procedimiento de resolución que se establece en caso de denegación de acceso en una fase temprana, cuando un solo Estado miembro deniegue la aceptación o la admisibilidad de la reclamación y el otro Estado miembro la acepte:

Fase de resolución de litigios (Decisión sobre aceptación y admisibilidad)



Fase de resolución de litigios (supresión de la doble imposición)



Este mecanismo de ejecución y nombramiento por defecto para el organismo de arbitraje se inspira en mecanismos existentes en los Estados miembros de la UE, según los cuales son los órganos jurisdiccionales nacionales quienes nombran a los árbitros cuando no lo hayan hecho las partes en un acuerdo de arbitraje. El órgano jurisdiccional nacional competente, que sería designado por los Estados miembros, trataría específicamente los casos correspondientes a las deficiencias detectadas en la evaluación de impacto, es decir, la denegación de acceso cuando los Estados miembros no se ponen de acuerdo sobre la admisibilidad de los litigios de doble imposición, o cuando el procedimiento permanece bloqueado y se prolonga más de dos años.

El artículo 8 recoge los requisitos acordados en el Convenio de Arbitraje de la Unión para la creación de una comisión consultiva y las condiciones en que la lista de personas independientes que pueden ser miembros de la comisión consultiva es elaborada y gestionada por la Comisión Europea. El artículo 6 prevé la posibilidad de que las autoridades competentes de los Estados miembros afectados lleguen a un acuerdo y establezcan una forma alternativa de organismo de resolución de litigios, que puede resolver el caso utilizando otras técnicas de resolución de litigios, como la mediación, la conciliación, el peritaje o cualquier otra técnica adecuada y eficaz.

El artículo 10 establece un marco de funcionamiento para la comisión consultiva, las normas de funcionamiento. Este marco contempla aspectos esenciales como la descripción del caso, la definición de la base jurídica correspondiente y las cuestiones que debe abordar la comisión consultiva, así como algunos aspectos logísticos y organizativos fundamentales. Entre estos figuran los plazos, la organización de reuniones y comparecencias, el intercambio de documentos, la lengua de trabajo y la administración de las costas.

El artículo 12 refleja el Convenio de Arbitraje de la Unión y aborda los requisitos de información y los aspectos procedimentales de la comisión consultiva.

Los artículos 13 y 14 siguen el Convenio de Arbitraje de la Unión en lo que respecta a las condiciones aplicables, incluidos los plazos, en las que la comisión consultiva debe emitir su

dictamen, que debería servir de referencia para la subsiguiente decisión, definitiva y vinculante, de las autoridades competentes. Las obligaciones específicas de los Estados miembros respecto a las costas se establecen en el artículo 11 y se inspiran en las disposiciones del Convenio de Arbitraje de la Unión sobre estos aspectos.

La interacción con los procedimientos y recursos judiciales nacionales se aborda en el artículo 15 de un modo similar al Convenio de Arbitraje de la Unión. Este artículo incluye disposiciones sobre casos excepcionales que no deben entrar en el ámbito de aplicación del procedimiento (quedan excluidos los casos de fraude, impago deliberado o negligencia grave).

La mejora de la transparencia es uno de los objetivos de la propuesta de Directiva. El artículo 16 recoge las disposiciones del Convenio de Arbitraje de la Unión a este respecto, con arreglo a las cuales las autoridades competentes pueden publicar la decisión arbitral definitiva e información más detallada, previo acuerdo del contribuyente.

El artículo 17 define el papel de la Comisión Europea en el procedimiento, en particular en lo tocante al mantenimiento de la lista de personas independientes con arreglo al artículo 8, apartado 4.

El artículo 18 establece que la Comisión Europea adoptará las modalidades prácticas necesarias para el correcto funcionamiento de los procedimientos introducidos por la presente Directiva, para lo que contará con la asistencia de un comité de resolución de litigios de doble imposición.

El artículo 19 faculta a la Comisión Europea para adoptar actos jurídicos, tal como se define en el artículo 20, con el fin de actualizar los anexos I y II en función de las circunstancias.

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

relativa a los mecanismos de resolución de los litigios de doble imposición en la Unión Europea

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, y en particular su artículo 115,

Vista la propuesta de la Comisión Europea,

Prevía transmisión del proyecto de acto legislativo a los Parlamentos nacionales,

Visto el dictamen del Parlamento Europeo⁵,

Visto el dictamen del Comité Económico y Social Europeo⁶,

De conformidad con un procedimiento legislativo especial,

Considerando lo siguiente:

- (1) Las situaciones en que diferentes Estados miembros gravan dos veces la misma renta o capital pueden crear graves obstáculos fiscales para las empresas que operan a escala transfronteriza. Imponen una carga fiscal excesiva a las empresas y pueden dar lugar a distorsiones e ineficiencias económicas e incidir negativamente en el crecimiento y las inversiones transfronterizas.
- (2) Por esta razón, es necesario que mecanismos disponibles en la Unión garanticen la resolución de los litigios de doble imposición y la supresión efectiva de la doble imposición en cada caso concreto.
- (3) Los mecanismos existentes actualmente previstos en los tratados fiscales bilaterales no permiten resolver plenamente la doble imposición de manera oportuna en todos los casos. El Convenio relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de los beneficios de empresas asociadas (90/436/CEE)⁷ («Convenio de Arbitraje de la Unión») tiene un ámbito de aplicación limitado, ya que solo se aplica a los litigios en materia de precios de transferencia y de atribución de beneficios a los establecimientos permanentes. El ejercicio de seguimiento efectuado en el marco de la aplicación del Convenio de Arbitraje de la Unión ha puesto de manifiesto algunas deficiencias importantes, en particular en lo que se refiere al acceso al procedimiento y a la duración y la conclusión efectiva del procedimiento.
- (4) Con el fin de crear un marco fiscal más justo, es preciso mejorar las normas sobre transparencia y reforzar las medidas contra la elusión fiscal. Al mismo tiempo, en aras de un sistema fiscal justo, es preciso velar por que los contribuyentes no paguen impuestos dos veces por las mismas rentas y por que los mecanismos de resolución de

⁵ DO C , , p. .

⁶ DO C , , p. .

⁷ DO L 225 de 20.8.1990, p. 10.

litigios sean integradores, eficaces y sostenibles. Es menester asimismo mejorar los mecanismos de resolución de litigios de doble imposición para responder al riesgo de proliferación de litigios por doble o múltiple imposición en los que puedan estar en juego cuantías elevadas como consecuencia de prácticas de auditoría más regulares y específicas establecidas por las administraciones tributarias.

- (5) La introducción de un marco efectivo y eficiente para la resolución de litigios en el ámbito tributario que garantice la seguridad jurídica y un entorno empresarial propicio a las inversiones es, por tanto, decisiva para lograr un sistema de imposición de las sociedades justo y eficaz en la Unión. Los mecanismos de resolución de litigios de doble imposición crearían asimismo un marco armonizado y transparente para resolver los problemas relacionados con la doble imposición, lo que redundaría en beneficio de todos los contribuyentes.
- (6) La supresión de la doble imposición debe alcanzarse mediante un procedimiento que se inicia con la presentación del caso a las autoridades tributarias de los Estados miembros afectados con miras a la resolución del litigio por procedimiento amistoso. De no llegarse a un acuerdo amistoso en un plazo determinado, el caso debe someterse a la comisión consultiva o a la comisión de resolución alternativa de litigios, compuesta de representantes de las autoridades tributarias afectadas y de personalidades independientes. Las autoridades tributarias deben tomar una decisión vinculante definitiva por referencia al dictamen de la comisión consultiva o de la comisión de resolución alternativa de litigios.
- (7) La mejora del mecanismo de resolución de litigios de doble imposición debe basarse en los sistemas existentes en la Unión, en particular el Convenio de Arbitraje de la Unión. No obstante, el ámbito de aplicación de la presente Directiva ha de ser más amplio que el del Convenio de Arbitraje de la Unión, que se limita exclusivamente a los litigios en materia de precios de transferencia y a la atribución de beneficios a los establecimientos permanentes. La presente Directiva debe aplicarse a todos los contribuyentes sujetos al impuesto sobre las rentas procedentes de beneficios empresariales en lo que respecta a sus operaciones transfronterizas dentro de la Unión. Además, debe reforzarse la fase de arbitraje. En concreto, conviene delimitar la duración de los procedimientos de resolución de los litigios de doble imposición y establecer las condiciones del procedimiento de resolución de litigios para los contribuyentes.
- (8) A fin de garantizar condiciones uniformes de ejecución de la presente Directiva, deben conferirse a la Comisión competencias de ejecución. Dichas competencias deben ejercerse de conformidad con el Reglamento (UE) n.º 182/2011 del Parlamento Europeo y del Consejo⁸.
- (9) La presente Directiva respeta los derechos fundamentales y se atiene a los principios reconocidos, en particular, en la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea. En concreto, tiene por objeto garantizar el pleno respeto del derecho a un juicio justo y la libertad de empresa.
- (10) Dado que el objetivo de la presente Directiva, a saber, establecer un procedimiento eficaz y eficiente para resolver los litigios de doble imposición en el contexto del

⁸ Reglamento (UE) n.º 182/2011 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de febrero de 2011, por el que se establecen las normas y los principios generales relativos a las modalidades de control por parte de los Estados miembros del ejercicio de las competencias de ejecución por la Comisión (DO L 55 de 28.2.2011, p. 13).

correcto funcionamiento del mercado interior, no puede ser alcanzado de manera suficiente por los Estados miembros y, por consiguiente, debido a la escala y efectos de la medida, puede lograrse mejor a nivel de la Unión, esta puede adoptar medidas, de acuerdo con el principio de subsidiariedad enunciado en el artículo 5 del Tratado de la Unión Europea. De conformidad con el principio de proporcionalidad enunciado en ese mismo artículo, la presente Directiva no excede de lo necesario para alcanzar dicho objetivo.

- (11) Conviene que la Comisión reexamine la aplicación de la Directiva una vez transcurrido un periodo de cinco años y que los Estados miembros la asistan facilitándole todos los recursos adecuados a tal fin.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DIRECTIVA:

Artículo 1

Objeto y ámbito de aplicación

La presente Directiva establece normas relativas a los mecanismos de resolución de litigios entre los Estados miembros sobre la manera de suprimir la doble imposición de las rentas de las empresas y a los derechos de los contribuyentes en este contexto.

La presente Directiva se aplicará a todos los contribuyentes sujetos a uno de los impuestos sobre la renta de las empresas que figuran en el anexo I, incluidos los establecimientos permanentes situados en uno o varios Estados miembros o cuyo domicilio social radique en un Estado miembro o en una jurisdicción fuera de la Unión.

La presente Directiva no se aplicará a las rentas o los capitales que puedan acogerse a una exención fiscal o a los que se aplique un tipo tributario nulo en virtud de la normativa nacional.

La presente Directiva no será óbice para la aplicación de la legislación nacional o de las disposiciones de acuerdos internacionales cuando ello sea necesario para impedir la evasión fiscal, el fraude fiscal o las prácticas abusivas.

Artículo 2

Definiciones

A efectos de la presente Directiva, se entenderá por:

1. «autoridad competente»: la autoridad de un Estado miembro designada como tal por el Estado miembro de que se trate;
2. «órgano jurisdiccional competente»: el órgano jurisdiccional de un Estado miembro que haya sido designado por el Estado miembro de que se trate;
3. «doble imposición»: la aplicación de uno de los impuestos enumerados en el anexo I de la presente Directiva por parte de dos (o más) jurisdicciones tributarias con respecto a la misma renta o el mismo capital imponibles por sus autoridades nacionales o judiciales cuando ello conlleve i) un impuesto adicional, ii) un incremento de la deuda tributaria o iii) la anulación o reducción de pérdidas que podrían utilizarse para compensar los beneficios imponibles;

4. «contribuyente»: toda persona o establecimiento permanente sujeto a los impuestos sobre la renta que figuran en el anexo I de la presente Directiva.

Artículo 3

Reclamaciones

1. Cualquier contribuyente sujeto a doble imposición tendrá derecho a presentar una reclamación en la que solicite la resolución de la doble imposición a cada una de las autoridades competentes de los Estados miembros afectados en el plazo de tres años a partir de la recepción de la primera notificación de la acción origen de la doble imposición, independientemente de que utilice o no a las vías de acción judicial disponibles en el Derecho nacional de alguno de los Estados miembros afectados. En su reclamación, el contribuyente deberá indicar a cada autoridad competente cuáles son los otros Estados miembros afectados.
2. Las autoridades competentes acusarán recibo de la reclamación en el plazo de un mes a partir de su recepción. Informarán asimismo de la recepción de la reclamación a las autoridades competentes de los demás Estados miembros afectados.
3. La reclamación será admisible si el contribuyente facilita a las autoridades competentes de cada uno de los Estados miembros afectados la información siguiente.
 - a) nombre, dirección, número de identificación fiscal y demás datos necesarios para identificar al contribuyente o contribuyentes que presentaron la reclamación a las autoridades competentes, así como a cualquier otro contribuyente directamente afectado;
 - b) los periodos de liquidación de que se trate;
 - c) los pormenores de los hechos y circunstancias pertinentes del caso (incluidos los detalles de la estructura de la operación y de las relaciones entre el contribuyente y las demás partes en las operaciones correspondientes) y, más en general, la naturaleza y la fecha de realización de las actuaciones origen de la doble imposición, así como los correspondientes importes en las monedas de los Estados miembros afectados, con copia de todos los documentos justificativos;
 - d) las normas nacionales y los tratados de doble imposición aplicables;
 - e) la información que figura a continuación, facilitada por el contribuyente que presentó la reclamación a las autoridades competentes con copia de todos los documentos justificativos:
 - i) una explicación del motivo por el cual el contribuyente considera que existe doble imposición;
 - ii) los detalles de los recursos y litigios iniciados por los contribuyentes en lo que se refiere a las operaciones pertinentes y de las resoluciones judiciales dictadas sobre el caso;
 - iii) el compromiso por parte del contribuyente de responder lo más completa y rápidamente posible a todas las solicitudes formuladas por una autoridad competente y de facilitar cualquier documentación que soliciten las autoridades competentes;

- iv) copias de las notificaciones de liquidación tributaria, del acta de inspección fiscal o equivalente que recojan la presunta doble imposición y de cualesquiera otros documentos expedidos por las autoridades tributarias en lo que respecta a la doble imposición en litigio.
 - f) cualquier información adicional específica solicitada por las autoridades competentes.
4. Las autoridades competentes de los Estados miembros afectados podrán solicitar la información a que se refiere la letra f) del apartado 3 en el plazo de dos meses a partir de la recepción de la reclamación.
 5. Las autoridades competentes de los Estados miembros afectados adoptarán una decisión sobre la aceptación y la admisibilidad de la reclamación del contribuyente en el plazo de seis meses a partir de la recepción de la misma. Las autoridades competentes informarán de su decisión a los contribuyentes y a las autoridades competentes de los demás Estados miembros.

Artículo 4

Decisión por la que se acepta una reclamación – Procedimiento amistoso

1. Cuando las autoridades competentes de los Estados miembros afectados decidan aceptar la reclamación de conformidad con el artículo 3, apartado 5, procurarán suprimir la doble imposición mediante el procedimiento amistoso en el plazo de dos años a partir de la última notificación de la decisión de uno de los Estados miembros relativa a la aceptación de la reclamación.

El plazo de dos años a que se refiere el párrafo primero podrá prorrogarse por un periodo de hasta seis meses a petición de una autoridad competente de un Estado miembro afectado, si la autoridad competente solicitante lo justifica por escrito. Esta prórroga estará sujeta a su aceptación por los contribuyentes y las demás autoridades competentes.
2. La doble imposición se considerará suprimida en cualquiera de los casos siguientes:
 - a) cuando las rentas sujetas a doble imposición se incluyan en el cómputo de las rentas imponibles en un solo Estado miembro;
 - b) cuando el impuesto exigible sobre estas rentas en un Estado miembro se reduzca en un importe igual al impuesto exigible en cualquier otro Estado miembro afectado.
3. Una vez que las autoridades competentes de los Estados miembros hayan alcanzado un acuerdo para suprimir la doble imposición dentro del plazo previsto en el apartado 1, cada autoridad competente de los Estados miembros afectados remitirá el acuerdo al contribuyente como decisión vinculante para la autoridad y ejecutables por el contribuyente, siempre que este renuncie al derecho a utilizar las vías de acción judicial nacionales. Esta decisión se aplicará con independencia de cualquier plazo fijado por el Derecho interno de los Estados miembros afectados.
4. Cuando las autoridades competentes de los Estados miembros afectados no hayan alcanzado un acuerdo para suprimir la doble imposición dentro del plazo previsto en el apartado 1, cada autoridad competente de los Estados miembros afectados informará al respecto a los contribuyentes indicando los motivos de la imposibilidad de alcanzar un acuerdo.

Artículo 5

Decisión por la que se desestima la reclamación

1. Las autoridades competentes de los Estados miembros afectados podrán decidir desestimar la reclamación cuando esta sea inadmisibile, no exista doble imposición o no se respete el periodo de tres años establecido en el artículo 3, apartado 1.
2. Cuando las autoridades competentes de los Estados miembros afectados no hayan tomado una decisión sobre la reclamación en un plazo de seis meses a partir de la recepción de una reclamación de un contribuyente, la reclamación se considerará desestimada.
3. En caso de que se desestime la reclamación, el contribuyente tendrá derecho a interponer un recurso contra la decisión de las autoridades competentes de los Estados miembros afectados con arreglo a la normativa nacional.

Artículo 6

Resolución de litigios por parte de la comisión consultiva

1. En caso de que la reclamación sea desestimada en virtud del artículo 5, apartado 1, por una sola de las autoridades competentes de los Estados miembros afectados, las autoridades competentes de los Estados miembros afectados crearán una comisión consultiva de conformidad con el artículo 8.
2. La comisión consultiva adoptará una decisión sobre la admisibilidad y la aceptación de la reclamación en el plazo de seis meses a partir de la fecha de notificación de la última decisión por la que se desestima la reclamación en virtud del artículo 5, apartado 1, por parte de las autoridades competentes de los Estados miembros afectados. De no notificarse una decisión en el plazo de seis meses, la reclamación se considerará desestimada.

Cuando la comisión consultiva confirme la existencia de doble imposición y la admisibilidad de la reclamación, se iniciará el procedimiento amistoso previsto en el artículo 4 a solicitud de cualquiera de las autoridades competentes. La autoridad competente afectada notificará dicha solicitud a la comisión consultiva, a las demás autoridades competentes afectadas y a los contribuyentes. El plazo de dos años previsto en el artículo 4, apartado 1, se contará a partir de la fecha de la decisión adoptada por la comisión consultiva sobre la aceptación y la admisibilidad de la reclamación.

Si ninguna de las autoridades competentes solicita que se inicie el procedimiento amistoso en el plazo de treinta días naturales, la comisión consultiva emitirá un dictamen sobre la supresión de la doble imposición con arreglo al artículo 13, apartado 1.

3. La comisión consultiva será establecida por las autoridades competentes de los Estados miembros afectados cuando no hayan logrado alcanzar un acuerdo para suprimir la doble imposición en virtud del procedimiento amistoso en el plazo previsto en el artículo 4, apartado 1.

La comisión consultiva deberá establecerse de conformidad con lo dispuesto en el artículo 8 y emitirá un dictamen sobre la supresión de la doble imposición de conformidad con el artículo 13, apartado 1.

4. Si se establece de conformidad con el apartado 1, la comisión consultiva deberá constituirse en el plazo de cincuenta días naturales después de la expiración del plazo de seis meses previsto en el artículo 3, apartado 5.

Si se establece de conformidad con el apartado 2, la comisión consultiva deberá constituirse en el plazo de cincuenta días naturales después de la expiración del plazo previsto en el artículo 4, apartado 1.

Artículo 7

Nombramientos efectuados por los órganos jurisdiccionales nacionales

1. Si la comisión consultiva no se estableciera en el plazo previsto en el artículo 6, apartado 4, los Estados miembros dispondrán que los contribuyentes puedan dirigirse a un órgano jurisdiccional competente.

Cuando la autoridad competente de un Estado miembro no haya nombrado al menos a una personalidad independiente y a su suplente, el contribuyente podrá solicitar al órgano jurisdiccional competente en ese Estado miembro que nombre a una persona independiente y a su suplente de la lista mencionada en el artículo 8, apartado 4.

Si las autoridades competentes de todos los Estados miembros afectados no lo hubieran hecho, el contribuyente podrá solicitar a los órganos jurisdiccionales competentes de cada Estado miembro que nombren a las dos personalidades independientes de conformidad con los párrafos segundo y tercero. Las personalidades independientes así designadas nombrarán al presidente por sorteo a partir de la lista de personas independientes que reúnen las condiciones para ser presidente de conformidad con el artículo 8, apartado 4.

Los contribuyentes deberán presentar su solicitud relativa al nombramiento de las personalidades independientes y sus suplentes a cada uno de sus Estados miembros de residencia o establecimiento respectivos, si están implicados dos contribuyentes, o a los Estados miembros cuyas autoridades competentes no hayan nombrado al menos a una personalidad independiente y a su suplente, si solo está implicado un contribuyente.

2. El nombramiento de las personas independientes y sus suplentes con arreglo al apartado 1 solo se someterá a un órgano jurisdiccional competente de un Estado miembro una vez expirado el plazo de cincuenta días contemplado en el artículo 6, apartado 4, y en el plazo de dos semanas a partir del final de dicho periodo.
3. El órgano jurisdiccional competente adoptará una decisión de conformidad con el apartado 1 y la notificará al solicitante. El procedimiento aplicable para el nombramiento por el órgano jurisdiccional competente de las personas independientes cuando no las hayan nombrado los Estados miembros será el mismo aplicable en virtud de la normativa nacional en materia de arbitraje civil y mercantil, cuando sean los órganos jurisdiccionales quienes nombren a los árbitros por no haber llegado las partes a un acuerdo a este respecto. El órgano jurisdiccional competente también informará a las autoridades competentes que inicialmente no hayan creado la comisión consultiva. Este Estado miembro tendrá derecho a recurrir una decisión del

órgano jurisdiccional, a condición de que tengan derecho a hacerlo en virtud de su Derecho interno. En caso de denegación, el solicitante tendrá derecho a interponer recurso contra la decisión del órgano jurisdiccional de conformidad con las normas procedimentales nacionales.

Artículo 8

Comisión consultiva

1. La comisión consultiva a que se refiere el artículo 6 tendrá la siguiente composición:
 - a) un presidente;
 - b) dos representantes de cada autoridad competente afectada;
 - c) una o dos personalidades independientes que serán nombradas por cada autoridad competente a partir de la lista de personas a que se refiere el apartado 4.

El número de representantes a que se refiere la letra b) del párrafo primero podrá reducirse a uno por acuerdo entre las autoridades competentes.

Las personas a que se refiere la letra c) del párrafo primero serán nombradas por cada autoridad competente a partir de la lista de personas a que se refiere el apartado 4.

2. Tras el nombramiento de las personalidades independientes se nombrará a un suplente para cada una de ellas con arreglo a las reglas de nombramiento de las personas independientes, en caso de que estas últimas no puedan ejercer sus funciones.
3. Cuando se efectúe el sorteo, cada una de las autoridades competentes podrá oponerse al nombramiento de cualquier personalidad independiente en cualquier circunstancia previamente acordada entre las autoridades competentes afectadas o en alguna de las situaciones siguientes:
 - a) cuando dicha persona esté adscrita a o trabaje por cuenta de una de las administraciones tributarias afectadas;
 - b) cuando dicha persona tenga o haya tenido una amplia participación o haya estado empleada en o haya sido asesor de uno de los contribuyentes o de cada uno de ellos.
 - c) cuando dicha persona no ofrezca garantías suficientes de objetividad para la resolución del litigio o los litigios sobre los que haya que pronunciarse.
4. En la lista de personalidades independientes figurarán todas las personas independientes nominadas por los Estados miembros. A tal fin, cada Estado miembro nominará a cinco personas.

Las personalidades independientes deberán poseer la nacionalidad de un Estado miembro y ser residentes en la Unión. Deberán ser competentes e independientes.

Los Estados miembros notificarán a la Comisión los nombres de las personalidades independientes a las que hayan nominado. En la notificación podrán especificar cuál de las cinco personas nominadas podrá ser nombrada presidente. Asimismo, facilitarán a la Comisión información completa y actualizada sobre sus antecedentes académicos y profesionales, competencias, conocimientos técnicos y conflictos de

intereses. Los Estados miembros informarán sin demora a la Comisión de cualquier cambio introducido en la lista de personas independientes.

5. Los representantes de cada autoridad competente y las personalidades independientes nombradas de conformidad con el apartado 1 elegirán un presidente de la lista de personas a que se refiere el apartado 4.

Artículo 9

Comisión de resolución alternativa de litigios

1. Las autoridades competentes de los Estados miembros afectados podrán convenir en la creación, en lugar de la comisión consultiva, de una comisión de resolución alternativa de litigios que deberá emitir un dictamen sobre la supresión de la doble imposición de conformidad con el artículo 13.
2. La comisión de resolución alternativa de litigios podrá diferir en cuanto a su composición y forma de la comisión consultiva y aplicar la conciliación, la mediación, la pericia, la adjudicación o cualesquiera otros procesos o técnicas de resolución de litigios.
3. Las autoridades competentes de los Estados miembros afectados deberán acordar las normas de funcionamiento de conformidad con el artículo 10.
4. Los artículos 11 a 15 se aplicarán a la comisión de resolución alternativa de litigios, con excepción de las reglas de mayoría establecidas en el artículo 13, apartado 3. Las autoridades competentes de los Estados miembros afectados podrán acordar otras reglas de mayoría en las normas de funcionamiento de la comisión de resolución alternativa de litigios.

Artículo 10

Normas de funcionamiento

1. Los Estados miembros dispondrán que en el plazo de cincuenta días naturales previsto en el artículo 6, apartado 4, cada autoridad competente de los Estados miembros afectados notifique a los contribuyentes lo siguiente:
 - a) las normas de funcionamiento de la comisión consultiva o de la comisión de resolución de litigios alternativa;
 - b) la fecha en que se adoptará el dictamen sobre la supresión de la doble imposición;
 - c) la referencia a cualesquiera disposiciones jurídicas aplicables en el Derecho interno de los Estados miembros y, en su caso, a los convenios sobre doble imposición aplicables.

La fecha a que se refiere la letra b) del párrafo primero se fijará a más tardar seis meses después de la constitución de la comisión consultiva o de la comisión de resolución alternativa de litigios.

2. Firmarán las normas de funcionamiento las autoridades competentes de los Estados miembros implicados en el litigio.

Las normas de funcionamiento incluirán, en particular:

- a) la descripción y las características del caso de doble imposición en litigio;
- b) el mandato que las autoridades competentes de los Estados miembros acuerden en lo que respecta a las cuestiones que deben resolverse;
- c) la forma (comisión consultiva o comisión de resolución alternativa de litigios alternativa);
- d) los plazos del procedimiento de resolución de litigios;
- e) la composición de la comisión consultiva o de la comisión de resolución alternativa de litigios;
- f) las condiciones de participación de los contribuyentes y terceros, los canjes de notas, datos y pruebas, las costas, el tipo de proceso de resolución y cualesquiera otros aspectos procedimentales u organizativos.

Si la comisión consultiva hubiera sido creada para emitir un dictamen sobre la desestimación o la admisibilidad de la reclamación, tal como se prevé en el artículo 6, apartado 1, en las normas de funcionamiento solo se recogerá la información a que se refieren las letras a), d), e) y f) del párrafo segundo.

3. En caso de que no se notifiquen a los contribuyentes las normas de funcionamiento o que la notificación sea incompleta, los Estados miembros velarán por que las personas independientes y el presidente completen las normas de funcionamiento de conformidad con el anexo II y las remitan al contribuyente en el plazo de dos semanas a partir de la fecha de expiración del plazo de cincuenta días naturales previsto en el artículo 6, apartado 4. Cuando las personas independientes y el presidente no se pongan de acuerdo sobre las normas de funcionamiento o no las notifiquen a los contribuyentes, estos podrán dirigirse al órgano jurisdiccional competente de su Estado de residencia o de establecimiento con el fin de extraer todas las consecuencias jurídicas y de implementar las normas de funcionamiento.

Artículo 11

Costas del procedimiento

Las costas del procedimiento de la comisión consultiva o de la comisión de resolución alternativa de litigios que no sean imputables a los contribuyentes se repartirán a partes iguales entre los Estados miembros.

Artículo 12

Información, pruebas y comparencias

1. A efectos del procedimiento contemplado en el artículo 6, el contribuyente o contribuyentes afectados podrán facilitar a la comisión consultiva o a la comisión de resolución alternativa de litigios cualesquiera información, pruebas o documentos que puedan ser pertinentes para la decisión. El contribuyente o contribuyentes y las autoridades competentes de los Estados miembros afectados facilitarán cualesquiera información, pruebas o documentos a petición de la comisión consultiva o de la comisión de resolución alternativa de litigios. Sin embargo, las autoridades

competentes de cualquiera de dichos Estados miembros podrán negarse a facilitar información a la comisión consultiva en cualquiera de los casos siguientes:

- a) cuando la obtención de la información requiera la realización de medidas administrativas que sean contrarias al Derecho interno;
 - b) cuando no pueda obtenerse información en virtud de su Derecho interno;
 - c) cuando la información atañe a secretos comerciales, empresariales, industriales o profesionales o a procedimientos comerciales;
 - d) cuando la divulgación de información sea contraria al orden público.
2. Cada uno de los contribuyentes podrá, previa solicitud, comparecer o hacerse representar ante la comisión consultiva o la comisión de resolución alternativa de litigios. Cada uno de los contribuyentes deberá comparecer o hacerse representar ante la comisión consultiva o la comisión de resolución alternativa de litigios, si estas así lo solicitasen.
3. En su calidad de miembros de la comisión consultiva o de la comisión de resolución alternativa de litigios, las personalidades independientes o cualquier otro miembro estarán sujetos a la obligación de secreto profesional en las condiciones establecidas por la legislación nacional de cada uno de los Estados miembros afectados. Los Estados miembros adoptarán las disposiciones adecuadas para sancionar cualquier infracción de la obligación de secreto.

Artículo 13

Dictamen de la comisión consultiva o de la comisión de resolución alternativa de litigios

1. La comisión consultiva o la comisión de resolución alternativa de litigios emitirá, a más tardar seis meses después de la fecha de su creación, un dictamen dirigido a las autoridades competentes de los Estados miembros afectados.
2. Al elaborar su dictamen, la comisión consultiva o la comisión de resolución alternativa de litigios tendrán en cuenta las normas nacionales aplicables y los tratados de doble imposición. A falta de un tratado o acuerdo para evitar la doble imposición entre los Estados miembros afectados, la comisión consultiva o la comisión de resolución alternativa de litigios, al elaborar su dictamen, podrán remitirse a la práctica internacional en materia fiscal, como el último modelo de Convenio Fiscal de la OCDE.
3. La comisión consultiva o la comisión de resolución alternativa de litigios adoptarán su dictamen por mayoría simple de sus miembros. Si no se lograra la mayoría, el voto del presidente será determinante para la adopción del dictamen definitivo. El presidente transmitirá el dictamen de la comisión consultiva o de la comisión de resolución alternativa de litigios a las autoridades competentes.

Artículo 14

Decisión definitiva

1. Las autoridades competentes se pondrán de acuerdo sobre la supresión de la doble imposición en el plazo de seis meses a partir de la notificación del dictamen de la comisión consultiva o de la comisión de resolución alternativa de litigios.
2. Las autoridades competentes podrán adoptar una decisión que se aparte del dictamen de la comisión consultiva o de la comisión de resolución alternativa de litigios. En caso de que no alcancen un acuerdo sobre la supresión de la doble imposición, no quedarán vinculadas por dicho dictamen.
3. Los Estados miembros dispondrán que la decisión definitiva por la que se suprime la doble imposición sea transmitida por cada autoridad competente a los contribuyentes en los treinta días naturales siguientes a la fecha de su adopción. Cuando no hayan recibido la notificación de la decisión en el plazo de treinta días naturales, los contribuyentes podrán presentar recurso en su Estado miembro de residencia o de establecimiento de conformidad con la normativa nacional.
4. La decisión definitiva será vinculante para la autoridad y ejecutable por el contribuyente, siempre que este renuncie al derecho a utilizar las vías de acción judicial nacionales. Será implementada en virtud del Derecho interno de los Estados miembros que, como consecuencia de la decisión definitiva, tengan que modificar su imposición inicial, con independencia de los plazos previstos en el Derecho interno. Cuando no se haya implementado la decisión definitiva, los contribuyentes podrán dirigirse al órgano jurisdiccional nacional del Estado miembro que no la haya implementado.

Artículo 15

Interacción con los procedimientos nacionales y excepciones

1. El hecho de que una decisión causante de doble imposición adoptada por un Estado miembro adquiriera carácter definitivo con arreglo al Derecho interno no será óbice para que los contribuyentes puedan recurrir a los procedimientos previstos en la presente Directiva.
2. El sometimiento del litigio al procedimiento amistoso o al procedimiento de resolución de litigios no será óbice para que un Estado miembro pueda emprender o proseguir acciones judiciales o procedimientos encaminados a la aplicación de sanciones administrativas y penales en relación con los mismos hechos.
3. Los contribuyentes podrán recurrir a las vías de acción judicial a su alcance en virtud del Derecho interno de los Estados miembros afectados. Sin embargo, cuando el caso se haya sometido a un órgano jurisdiccional, los plazos siguientes se añadirán a la fecha en que se dictó la resolución definitiva del órgano jurisdiccional:
 - a) seis meses, como se contempla en el artículo 3, apartado 5;
 - b) dos años, como se contempla en el artículo 4, apartado 1;
4. Cuando el Derecho interno de un Estado miembro no permita que una decisión de resolución de litigios constituya una excepción con respecto a las resoluciones de sus instancias judiciales, el contribuyente no podrá acogerse al procedimiento previsto en

los artículos 6, apartados 1 y 2, en caso de que se hayan emprendido acciones judiciales en relación con la doble imposición. No obstante, si el contribuyente hubiera emprendido acciones judiciales, el procedimiento seguiría estando disponible en caso de que no se hubiera adoptado ninguna decisión definitiva y el contribuyente hubiera desistido de su acción en lo relativo a la doble imposición.

5. El sometimiento del caso al procedimiento de resolución de litigios de conformidad con el artículo 6 pondrá término a cualquier otro procedimiento amistoso o procedimiento de resolución de litigios en curso sobre el mismo litigio en caso de que estuvieran implicados los mismos Estados miembros, con efecto a partir de la fecha de nombramiento de la comisión consultiva o de la comisión de resolución alternativa de litigios.
6. No obstante lo dispuesto en el artículo 6, los Estados miembros afectados podrán denegar el acceso al procedimiento de resolución de litigios en caso de fraude fiscal, impago deliberado o negligencia grave.

Artículo 16

Publicidad

1. La comisión consultiva y la comisión de resolución alternativa de litigios emitirán su dictamen por escrito.
2. Las autoridades competentes publicarán la decisión definitiva a que hace referencia el artículo 14 previo consentimiento de cada uno de los contribuyentes afectados.
3. Cuando un contribuyente afectado no hubiera dado su consentimiento a la publicación íntegra de la decisión definitiva, las autoridades competentes publicarán un resumen de la misma en el que se describirán la temática y el objeto, la fecha y los periodos de liquidación, la base jurídica, el sector, y una breve sumario del resultado final.

Las autoridades competentes remitirán a los contribuyentes la información que haya de hacerse pública con arreglo al párrafo primero antes de su publicación. A petición de un contribuyente, las autoridades competentes no publicarán ninguna información que atañe a secretos comerciales, empresariales, industriales o profesionales o a procedimientos comerciales, o que sea contraria al orden público.

4. La Comisión establecerá formularios normalizados para la comunicación de la información a que se refieren los apartados 2 y 3 mediante actos de ejecución. Dichos actos de ejecución se adoptarán de conformidad con el procedimiento a que se refiere el artículo 18, apartado 2.
5. Las autoridades competentes notificarán sin demora a la Comisión la información que haya de publicarse de conformidad con el apartado 3.

Artículo 17

Papel de la Comisión y apoyo administrativo

1. La Comisión pondrá a disposición en línea y mantendrá actualizada la lista de personalidades independientes a que se refiere el artículo 8, apartado 4, indicando

cuáles de ellas pueden ser nombradas presidente. Dicha lista incluirá únicamente los nombres de esas personas.

2. Los Estados miembros informarán a la Comisión de las medidas adoptadas con el fin de sancionar cualquier incumplimiento de la obligación de secreto prevista en el artículo 12. La Comisión informará de ello a los demás Estados miembros.
3. La Comisión mantendrá un registro central en el que se archivará y se podrá consultar en línea la información publicada de conformidad con el artículo 16, apartados 2 y 3.

Artículo 18

Procedimiento de comité

1. La Comisión estará asistida por el Comité de resolución de litigios de doble imposición. Dicho Comité será un comité en el sentido del Reglamento (UE) n.º 182/2011.
2. En los casos en que se haga referencia al presente apartado, se aplicará el artículo 5 del Reglamento (UE) n.º 182/2011.

Artículo 19

Lista de impuestos y normas de funcionamiento

La Comisión estará facultada para adoptar actos delegados con arreglo al artículo 20 en relación con la actualización de la lista de impuestos de conformidad con el anexo I y las normas de funcionamiento de conformidad con el anexo II, con el fin de proceder a su modificación para tener en cuenta las nuevas circunstancias.

Artículo 20

Ejercicio de los poderes delegados

1. Se otorgan a la Comisión los poderes para adoptar actos delegados en las condiciones establecidas en el presente artículo.
2. Los poderes para adoptar los actos delegados mencionados en el artículo 19 se otorgan a la Comisión por un periodo de tiempo indefinido a partir de la fecha mencionada en el artículo 22.
3. La delegación de poderes mencionada en el artículo 19 podrá ser revocada en cualquier momento por el Parlamento Europeo o por el Consejo. La Decisión de revocación pondrá término a la delegación de los poderes que en ella se especifiquen. La Decisión surtirá efecto al día siguiente de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea* o en una fecha posterior indicada en la misma. No afectará a la validez de los actos delegados que ya estén en vigor.
4. Tan pronto como la Comisión adopte un acto delegado lo notificará simultáneamente al Parlamento Europeo y al Consejo.
5. Los actos delegados adoptados en virtud del artículo 19 entrarán en vigor únicamente si, en un plazo de dos meses desde su notificación al Parlamento Europeo y al

Consejo, ni el Parlamento Europeo ni el Consejo formulan objeciones o si, antes del vencimiento de dicho plazo, tanto el uno como el otro informan a la Comisión de que no las formularán. El plazo se prorrogará dos meses a iniciativa del Parlamento Europeo o del Consejo.

Artículo 21

Transposición

1. Los Estados miembros pondrán en vigor, a más tardar el 31 de diciembre de 2017, las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la presente Directiva. Comunicarán inmediatamente a la Comisión el texto de dichas disposiciones.

Cuando los Estados miembros adopten dichas disposiciones, estas harán referencia a la presente Directiva o irán acompañadas de dicha referencia en su publicación oficial. Los Estados miembros establecerán las modalidades de la mencionada referencia.

2. Los Estados miembros comunicarán a la Comisión el texto de las principales disposiciones de Derecho interno que adopten en el ámbito regulado por la presente Directiva.

Artículo 22

Entrada en vigor

La presente Directiva entrará en vigor a los veinte días de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

Artículo 23

Destinatarios

Los destinatarios de la presente Directiva serán los Estados miembros.

Hecho en Estrasburgo, el

Por el Consejo
El Presidente

FICHA FINANCIERA LEGISLATIVA

1. MARCO DE LA PROPUESTA/INICIATIVA

- 1.1. Denominación de la propuesta/iniciativa
- 1.2. Ámbito(s) político(s) afectado(s) en la estructura GPA/PPA
- 1.3. Naturaleza de la propuesta/iniciativa
- 1.4. Objetivo(s)
- 1.5. Justificación de la propuesta/iniciativa
- 1.6. Duración e incidencia financiera
- 1.7. Modo(s) de gestión previsto(s)

2. MEDIDAS DE GESTIÓN

- 2.1. Disposiciones en materia de seguimiento e informes
- 2.2. Sistema de gestión y de control
- 2.3. Medidas de prevención del fraude y de las irregularidades

3. INCIDENCIA FINANCIERA ESTIMADA DE LA PROPUESTA/INICIATIVA

- 3.1. Rúbrica(s) del marco financiero plurianual y línea(s) presupuestaria(s) de gastos afectada(s)
- 3.2. Incidencia estimada en los gastos
 - 3.2.1. *Resumen de la incidencia estimada en los gastos*
 - 3.2.2. *Incidencia estimada en los créditos de operaciones*
 - 3.2.3. *Incidencia estimada en los créditos de carácter administrativo*
 - 3.2.4. *Compatibilidad con el marco financiero plurianual vigente*
 - 3.2.5. *Contribución de terceros*
- 3.3. Incidencia estimada en los ingresos

FICHA FINANCIERA LEGISLATIVA

1. MARCO DE LA PROPUESTA/INICIATIVA

1.1. Denominación de la propuesta/iniciativa

Propuesta de Directiva del Consejo relativa a la mejora de los mecanismos de resolución de litigios de doble imposición (MRLDI) en la Unión Europea

1.2. Ámbito(s) político(s) afectado(s) en la estructura GPA/PPA⁹

14

14.03

1.3. Naturaleza de la propuesta/iniciativa

☒ La propuesta/iniciativa se refiere a **una acción nueva**

☐ La propuesta/iniciativa se refiere a **una acción nueva a raíz de un proyecto piloto / una acción preparatoria¹⁰**

☐ La propuesta/iniciativa se refiere a **la prolongación de una acción existente**

☐ La propuesta o iniciativa se refiere a **una acción reorientada hacia una nueva acción**

1.4. Objetivo(s)

1.4.1. Objetivo(s) estratégico(s) plurianual(es) de la Comisión contemplado(s) en la propuesta/iniciativa

El programa de trabajo de la Comisión para 2015 enumera entre sus prioridades la de un enfoque más equitativo de la fiscalidad. Siguiendo este enfoque, un ámbito conexo de actuación en el programa de trabajo de la Comisión para 2016 es la mejora del mecanismo de resolución de litigios de doble imposición.

1.4.2. Objetivo(s) específico(s) y actividad(es) GPA/PPA afectada(s)

Objetivo específico n.º

Mejorar la eficacia y la eficiencia del sistema MRLDI en el mercado interior, con miras a garantizar la resolución eficaz de los litigios de doble imposición (véase la evaluación de impacto preparada por los servicios de la Comisión por lo que respecta a la propuesta).

Actividad(es) GPA/PPA afectada(s)

PPA 3

⁹

GPA: Gestión por actividades. PPA: Presupuestación por actividades.

¹⁰

Tal como se contempla en el artículo 54, apartado 2, letras a) o b), del Reglamento Financiero.

1.4.3. Resultado(s) e incidencia esperados

Especifíquense los efectos que la propuesta/iniciativa debería tener sobre los beneficiarios / la población destinataria.

Un mecanismo eficaz de resolución de litigios de doble imposición mejorará globalmente el entorno empresarial de la UE e impulsará la inversión, el crecimiento y el empleo. De hecho, garantizará una mayor seguridad y previsibilidad para las empresas y las sociedades y ofrecerá, por tanto, una base más estable y segura para el comercio y la toma de decisiones de inversión.

Los ingresos fiscales de los Estados miembros aumentarán a largo plazo como consecuencia del aumento de la actividad económica y la recaudación de impuestos. La supresión efectiva de la doble imposición mediante una resolución eficaz de litigios aumentará igualmente el nivel de cumplimiento por parte de los Estados miembros de sus obligaciones internacionales y reducirá sus costes administrativos.

La confianza del público, los ciudadanos y los contribuyentes en general en la equidad y la fiabilidad de los sistemas tributarios se verá reforzada.

1.4.4. Indicadores de resultados e incidencia

Especifíquense los indicadores que permiten realizar el seguimiento de la ejecución de la propuesta/iniciativa.

Los indicadores que permiten realizar el seguimiento de la ejecución se describen con detalle en la evaluación de impacto (sección 7).

1.5. Justificación de la propuesta/iniciativa

1.5.1. Necesidad(es) que debe(n) satisfacerse a corto o largo plazo

Proteger a las empresas en las operaciones transfronterizas contra las consecuencias negativas de la imposición doble y múltiple sin resolver.

1.5.2. Valor añadido de la intervención de la UE

Garantizar la coherencia y evitar asimetrías mediante la aplicación de normas y procedimientos comunes en todos los Estados miembros. Las incoherencias y lagunas en la ejecución por los Estados miembros pondrían en peligro el éxito del proyecto en su conjunto.

El valor añadido de la UE se basa en el hecho de que la ejecución uniforme y coordinada es necesaria para mejorar efectivamente la resolución de litigios. Es igualmente necesario abordar las incoherencias y lagunas de forma coherente en el contexto actual de la lucha mundial contra la evasión y la elusión fiscales. Se mejorará el marco relativo a los precios de transferencia de la UE en términos de eficiencia y cumplimiento, cuando se combine con la solución propuesta.

1.5.3. Principales conclusiones extraídas de experiencias similares anteriores

Ya en 1976, se había presentado al Consejo una propuesta relativa a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de transferencia de beneficios entre empresas asociadas (procedimiento de arbitraje). Esta propuesta condujo a la firma en 1990 del Convenio relativo a la supresión de la doble imposición en caso de corrección de los beneficios de empresas asociadas (90/436/CEE).

1.5.4. *Compatibilidad y posibles sinergias con otros instrumentos adecuados*

La propuesta forma parte de un paquete que incluye distintas iniciativas. Se podrán obtener sinergias positivas derivadas de la interacción entre las medidas que componen el paquete y las propuestas que figuran en el paquete sobre transparencia de marzo de 2015 y en el plan de acción de junio de 2015.

1.6. Duración e incidencia financiera

☐ Propuesta/iniciativa de **duración limitada**

– ☐ Propuesta/iniciativa vigente desde el [DD.MM]AAAA hasta el [DD.MM]AAAA

– ☐ Incidencia financiera desde AAAA hasta AAAA

☒ Propuesta/iniciativa de **duración ilimitada**

– Ejecución: fase de puesta en marcha desde AAAA hasta AAAA

– y pleno funcionamiento a partir de la última fecha.

1.7. Modos de gestión previstos¹¹

☒ **Gestión directa** a cargo de la Comisión

– ☒ por sus servicios, incluido su personal en las Delegaciones de la Unión;

– ☐ por las agencias ejecutivas

☐ **Gestión compartida** con los Estados miembros

☐ **Gestión indirecta** mediante delegación de tareas de ejecución presupuestaria en:

– ☐ terceros países o los organismos que estos hayan designado;

– ☐ organizaciones internacionales y sus agencias (especifíquense);

– ☐ el BEI y el Fondo Europeo de Inversiones;

– ☐ los organismos a que se hace referencia en los artículos 208 y 209 del Reglamento Financiero;

– ☐ organismos de Derecho público;

– ☐ organismos de Derecho privado investidos de una misión de servicio público, en la medida en que presenten garantías financieras suficientes;

– ☐ organismos de Derecho privado de un Estado miembro a los que se haya encomendado la ejecución de una colaboración público-privada y que presenten garantías financieras suficientes;

– ☐ personas a quienes se haya encomendado la ejecución de acciones específicas en el marco de la PESC, de conformidad con el título V del Tratado de la Unión Europea, y que estén identificadas en el acto de base correspondiente.

– Si se indica más de un modo de gestión, facilitense los detalles en el recuadro de observaciones.

Observaciones

La propuesta es de naturaleza legislativa. Algunos de los modos de gestión y las tareas de ejecución del presupuesto que asume la Comisión se refieren a las siguientes tareas de administración:

- administración, elaboración y mantenimiento de la lista de personas independientes nombradas por los Estados miembros,

¹¹ Las explicaciones sobre los modos de gestión y las referencias al Reglamento Financiero pueden consultarse en el sitio BudgWeb: http://www.cc.cec/budg/man/budgmanag/budgmanag_en.html

- tareas de administración relacionadas con los aspectos de transparencia de la propuesta y la facilitación del intercambio de información entre Estados miembros,
- actividades de seguimiento.

2. MEDIDAS DE GESTIÓN

2.1. Disposiciones en materia de seguimiento e informes

Especifíquense la frecuencia y las condiciones de dichas disposiciones.

Ninguna

2.2. Sistema de gestión y de control

2.2.1. Riesgo(s) definido(s)

Ninguno

2.2.2. Información relativa al sistema de control interno establecido

Ninguna

2.2.3. Estimación de los costes y beneficios de los controles y evaluación del nivel de riesgo de error esperado

No aplicable

2.3. Medidas de prevención del fraude y de las irregularidades

Especifíquense las medidas de prevención y protección existentes o previstas.

No aplicable

3. INCIDENCIA FINANCIERA ESTIMADA DE LA PROPUESTA/INICIATIVA

3.1. Rúbrica(s) del marco financiero plurianual y línea(s) presupuestaria(s) de gastos afectada(s)

- Líneas presupuestarias existentes

En el orden de las rúbricas del marco financiero plurianual y las líneas presupuestarias.

Rúbrica del marco financiero plurianual	Línea presupuestaria	Tipo de gasto	Contribución			
	Número 1A Rúbrica Competitividad para el crecimiento y el empleo	CD/CND ¹²	de países AELC ¹³	de países candidatos ¹⁴	de terceros países	a efectos de lo dispuesto en el artículo 21, apartado 2, letra b), del Reglamento Financiero
	14.0301	CD	NO	NO	NO	NO

- Nuevas líneas presupuestarias solicitadas – Ninguna

En el orden de las rúbricas del marco financiero plurianual y las líneas presupuestarias.

Rúbrica del marco financiero plurianual	Línea presupuestaria	Tipo de gasto	Contribución			
	Número Ninguna	CD/CND	de países de la AELC	de países candidatos	de terceros países	a efectos de lo dispuesto en el artículo 21, apartado 2, letra b), del Reglamento Financiero
	Ninguna		SÍ/NO	SÍ/NO	SÍ/NO	SÍ/NO

¹² CD = créditos disociados / CND = créditos no disociados.

¹³ AELC: Asociación Europea de Libre Comercio.

¹⁴ Países candidatos y, en su caso, países candidatos potenciales de los Balcanes Occidentales.

3.2. Incidencia estimada en los gastos

[Esta sección debe rellenarse mediante la [hoja de cálculo sobre datos presupuestarios de carácter administrativo](#) (segundo documento adjunto a la presente ficha financiera) y cargarse en CISNET a efectos de consulta entre servicios.]

3.2.1. Resumen de la incidencia estimada en los gastos

En millones EUR (al tercer decimal)

Rúbrica del marco financiero plurianual	Número	1A Rúbrica Competitividad para el crecimiento y el empleo
---	--------	---

DG: <TAXUD>			Año N ¹⁵	Año N+1	Año N+2	Año N+3	Insértense tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6)			TOTAL
•Créditos de operaciones										
Número de línea presupuestaria	Compromisos	(1)	No aplicable							
	Pagos	(2)	No aplicable							
Número de línea presupuestaria	Compromisos	(1a)								
	Pagos	(2a)								
Créditos de carácter administrativo financiados mediante la dotación de programas específicos ¹⁶			No aplicable							
Número de línea presupuestaria		(3)								

¹⁵ El año N es el año de comienzo de la ejecución de la propuesta/iniciativa.

¹⁶ Asistencia técnica y/o administrativa y gastos de apoyo a la ejecución de programas o acciones de la UE (antiguas líneas «BA»), investigación indirecta, investigación directa.

TOTAL de los créditos para la DG <TAXUD>	Compromisos	=1+1a+3	No aplicable							
	Pagos	=2+2a+3	No aplicable							

• TOTAL créditos de operaciones	Compromisos	(4)	No aplicable							
	Pagos	(5)	No aplicable							
•TOTAL de créditos de carácter administrativo financiados mediante la dotación de programas específicos		(6)	No aplicable							
TOTAL de los créditos para la RÚBRICA <...> del marco financiero plurianual	Compromisos	=4+ 6	No aplicable							
	Pagos	=5+ 6	No aplicable							

Si la propuesta/iniciativa afecta a más de una rúbrica:

• TOTAL de los créditos de operaciones	Compromisos	(4)	No aplicable							
	Pagos	(5)	No aplicable							
•TOTAL de los créditos de carácter administrativo financiados mediante la dotación de programas específicos		(6)	No aplicable							

TOTAL de los créditos para las RÚBRICAS 1 a 4 del marco financiero plurianual (Importe de referencia)	Compromisos	=4+ 6	No aplicable							
	Pagos	=5+ 6	No aplicable							

Rúbrica del marco financiero plurianual	5	«Gastos administrativos»
--	----------	--------------------------

En millones EUR (al tercer decimal)

		Año N	Año N+1	Año N+2	Año N+3	Insértense tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6)		TOTAL
DG: <TAXUD>								
• Recursos humanos		0,067	0,067	0,067	0,067	0,067	0,067	0,067
• Otros gastos administrativos		0,030	0,030	0,030	0,030	0,030	0,030	0,030
TOTAL para la DG <...>	Créditos	0,097	0,097	0,097	0,097	0,097	0,097	0,097

TOTAL de los créditos para la RÚBRICA 5 del marco financiero plurianual	(Total de los compromisos = total de los pagos)	0,097	0,097	0,097	0,097	0,097	0,097	0,097
--	---	-------	-------	-------	-------	-------	-------	--------------

En millones EUR (al tercer decimal)

		Año N ¹⁷	Año N+1	Año N+2	Año N+3	Insértense tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6)		TOTAL
TOTAL de los créditos para las RÚBRICAS 1 a 5 del marco financiero plurianual	Compromisos	0,097	0,097	0,097	0,097	0,097	0,097	0,097
	Pagos	0,097	0,097	0,097	0,097	0,097	0,097	0,097

¹⁷ El año N es el año de comienzo de la ejecución de la propuesta/iniciativa.

3.2.2. Incidencia estimada en los créditos de operaciones

- ☒ La propuesta/iniciativa no exige la utilización de créditos de operaciones.
- ☐ La propuesta/iniciativa exige la utilización de créditos de operaciones, tal como se explica a continuación:

Créditos de compromiso en millones EUR (al tercer decimal)

Indíquense los objetivos y los resultados ↓			Año N		Año N+1		Año N+2		Año N+3		Insértense tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6)						TOTAL	
	RESULTADOS																	
	Tipo ¹⁸	Coste medio	Número	Coste	Número	Coste	Número	Coste	Número	Coste	Número	Coste	Número	Coste	Número	Coste	Número o total	Coste total
OBJETIVO ESPECÍFICO N.º 1 ¹⁹ ...																		
- Resultado																		
- Resultado																		
- Resultado																		
Subtotal del objetivo específico n.º 1																		
OBJETIVO ESPECÍFICO N.º 2																		
- Resultado																		
Subtotal del objetivo específico n.º 2																		
COSTE TOTAL																		

¹⁸ Los resultados son los productos y servicios que van a suministrarse (por ejemplo, número de intercambios de estudiantes financiados, número de kilómetros de carretera construidos, etc.).

¹⁹ Tal como se describe en el punto 1.4.2. «Objetivo(s) específico(s)».

3.2.3. Incidencia estimada en los créditos de carácter administrativo

3.2.3.1. Resumen

- ☐ La propuesta/iniciativa no exige la utilización de créditos administrativos
- ☒ La propuesta/iniciativa exige la utilización de créditos administrativos, tal como se explica a continuación:

En millones EUR (al tercer decimal)

	Año N ²⁰	Año N+1	Año N+2	Año N+3	Insértense tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6)			TOTAL
--	------------------------	------------	------------	------------	---	--	--	-------

RÚBRICA 5 del marco financiero plurianual								
Recursos humanos	0,067	0,067	0,067	0,067	0,067	0,067	0,067	
Otros gastos administrativos	0,030	0,030	0,030	0,030	0,030	0,030	0,030	
Subtotal para la RÚBRICA 5 del marco financiero plurianual	0,097	0,097	0,097	0,097	0,097	0,097	0,097	

Al margen de la RÚBRICA 5²¹ del marco financiero plurianual								
Recursos humanos								
Otros gastos de carácter administrativo								
Subtotal al margen de la RÚBRICA 5 del marco financiero plurianual								

TOTAL	0,097	0,097	0,097	0,097	0,097	0,097	0,097	
--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--

Los créditos necesarios para recursos humanos y otros gastos de carácter administrativo se cubrirán mediante créditos de la DG ya asignados a la gestión de la acción y/o reasignados dentro de la DG, que se complementarán, en caso necesario, con cualquier dotación adicional que pudiera asignarse a la DG gestora en el marco del procedimiento de asignación anual y a la luz de los imperativos presupuestarios existentes.

²⁰

El año N es el año de comienzo de la ejecución de la propuesta/iniciativa.

²¹

Asistencia técnica y/o administrativa y gastos de apoyo a la ejecución de programas y/o acciones de la UE (antiguas líneas «BA»), investigación indirecta, investigación directa.

3.2.3.2. Necesidades estimadas de recursos humanos

- ☐ La propuesta/iniciativa no exige la utilización de recursos humanos.
- ☒ La propuesta/iniciativa exige la utilización de recursos humanos, tal como se explica a continuación:

Estimación que debe expresarse en unidades de equivalente a jornada completa

	Año N	Año N+1	Año N+2	Año N+3	Insértese tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6)		
•Empleos de plantilla (funcionarios y personal temporal)							
XX 01 01 01 (Sede y Oficinas de Representación de la Comisión)	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5	0,5
XX 01 01 02 (Delegaciones)							
XX 01 05 01 (Investigación indirecta)							
10 01 05 01 (Investigación directa)							
•Personal externo (en unidades de equivalente a jornada completa, EJC)²²							
XX 01 02 01 (AC, ENCS, INT de la dotación global)							
XX 01 02 02 (AC, LA, END, INT y JED en las Delegaciones)							
XX 01 04 yy ²³	en la sede						
	en las Delegaciones						
XX 01 05 02 (AC, ENCS, INT; investigación indirecta)							
10 01 05 02 (AC, INT, ENCS; investigación directa)							
Otras líneas presupuestarias (especifíquense)							
TOTAL							

XX es el ámbito político o título presupuestario en cuestión.

Las necesidades en materia de recursos humanos las cubrirá el personal de la DG ya destinado a la gestión de la acción y/o reasignado dentro de la DG, que se complementará, en caso necesario, con cualquier dotación adicional que pudiera asignarse a la DG gestora en el marco del procedimiento de asignación anual y a la luz de los imperativos presupuestarios existentes.

Descripción de las tareas que deben llevarse a cabo:

²² AC = agente contractual; AL = agente local; ENCS = experto nacional en comisión de servicios; INT = personal de empresas de trabajo temporal («intérimaires»); JED = joven experto en delegación.

²³ Por debajo del límite de personal externo con cargo a créditos de operaciones (antiguas líneas «BA»).

Funcionarios y agentes temporales	Coordinación y enlace con los Estados miembros para la implementación de la propuesta legislativa. Tareas de seguimiento.
Personal externo	

3.2.4. *Compatibilidad con el marco financiero plurianual vigente*

- ☒ La propuesta/iniciativa es compatible con el marco financiero plurianual vigente.
- ☐ La propuesta/iniciativa implicará la reprogramación de la rúbrica correspondiente del marco financiero plurianual.

Explíquese la reprogramación requerida, precisando las líneas presupuestarias afectadas y los importes correspondientes.

- ☐ La propuesta/iniciativa requiere la aplicación del Instrumento de Flexibilidad o la revisión del marco financiero plurianual.

Explíquese qué es lo que se requiere, precisando las rúbricas y líneas presupuestarias afectadas y los importes correspondientes.

3.2.5. *Contribución de terceros*

- La propuesta/iniciativa no prevé la cofinanciación por terceros.
- La propuesta/iniciativa prevé la cofinanciación que se estima a continuación:

Créditos en millones EUR (al tercer decimal)

	Año N	Año N+1	Año N+2	Año N+3	Insértense tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6)			Total
Especifíquese el organismo de cofinanciación	No aplicable							
TOTAL de los créditos cofinanciados	No aplicable							

3.3. Incidencia estimada en los ingresos

- ☒ La propuesta/iniciativa no tiene incidencia financiera en los ingresos.
- ☐ La propuesta/iniciativa tiene la incidencia financiera que se indica a continuación:
 - ☐ en los recursos propios
 - ☐ en ingresos diversos

En millones EUR (al tercer decimal)

Línea presupuestaria de ingresos:	Créditos disponibles para el ejercicio presupuestario en curso	Incidencia de la propuesta/iniciativa ²⁴						
		Año N	Año N+1	Año N+2	Año N+3	Insértense tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6)		
Artículo...								

En el caso de los ingresos diversos «asignados», especifíquese la línea o líneas presupuestarias de gasto en la(s) que repercutan.

No aplicable

Especifíquese el método de cálculo de la incidencia en los ingresos.

No aplicable

²⁴ Por lo que se refiere a los recursos propios tradicionales (derechos de aduana, cotizaciones sobre el azúcar), los importes indicados deben ser importes netos, es decir, importes brutos tras la deducción del 25 % de los gastos de recaudación.

Estrasburgo, 25.10.2016
SWD(2016) 344 final

DOCUMENTO DE TRABAJO DE LOS SERVICIOS DE LA COMISIÓN

RESUMEN DE LA EVALUACIÓN DE IMPACTO

que acompaña al documento

Propuesta de DIRECTIVA DEL CONSEJO

**relativa a los mecanismos de resolución de los litigios de doble imposición en la Unión
Europea**

{COM(2016) 686 final}
{SWD(2016) 343 final}

Ficha resumen
Evaluación de impacto sobre la mejora de los mecanismos de resolución de litigios de doble imposición (MRLDI)
A. Necesidad de actuar
¿Por qué? ¿Cuál es el problema que se afronta?
La doble imposición de la renta por Estados miembros diferentes tiene un impacto negativo sobre la inversión transfronteriza y provoca falseamientos e ineficiencias desde el punto de vista económico que crean un entorno inestable en perjuicio tanto de los contribuyentes como de las administraciones tributarias. Los actuales mecanismos para la resolución de litigios de doble imposición en la UE como, por ejemplo, los procedimientos amistosos (en lo sucesivo, «PA») en el marco de los Convenios para evitar la Doble Imposición (en lo sucesivo, «CDI») o el Convenio de Arbitraje de la Unión en materia de litigios sobre precios de transferencia (en lo sucesivo, «CA-UE»), han revelado ciertas deficiencias en cuanto al ámbito de aplicación, la eficacia y la eficiencia. La información disponible deja constancia de casos en que se deniega el acceso, se bloquean o retrasan los procedimientos, o la carga que deben soportar los contribuyentes en materia de cumplimiento es demasiado elevada. El impacto negativo de estas deficiencias es cada vez mayor debido a la tendencia hacia la globalización, impulsada por el aumento de las operaciones transfronterizas, el incremento del número y la magnitud de las auditorías fiscales y la complejidad global de las normas tributarias. En la actualidad, los Estados miembros no tienen en muchos casos ninguna obligación de garantizar una resolución definitiva y concluyente de los litigios de manera eficaz y en los plazos previstos. Además, la aplicación dentro de la UE de las normas sobre resolución de litigios carece de uniformidad.
¿Cuál es el objetivo que se espera alcanzar con esta iniciativa?
El objetivo es mejorar los MRLDI en la UE con el fin de garantizar una resolución efectiva y concluyente de los casos de litigios de doble imposición que conduzca a la completa eliminación de esta práctica. Se otorga particular importancia a la mejora de los mecanismos en vigor con el fin de establecer un calendario racional para el desarrollo del procedimiento, un ámbito de aplicación uniforme y más amplio en la UE así como de incrementar la eficiencia y la seguridad en lo que respecta a la aplicación de la decisión final.
¿Cuál es el valor añadido de la actuación a nivel de la UE?
El valor añadido de la actuación a escala de la UE radica en que para lograr una mejora efectiva de la resolución de litigios es preciso proceder a una aplicación uniforme y coordinada de la misma. Es preciso asimismo abordar esta cuestión de forma coherente en el contexto actual de lucha global contra la elusión y la evasión fiscales. Una iniciativa de estas características aportará valor añadido al acervo de la UE en el ámbito de la fiscalidad y, en particular, al marco de precios de transferencia, en términos de eficiencia y cumplimiento, cuando este se combine con la solución propuesta.
B. Soluciones
¿Qué opciones legislativas y no legislativas se han estudiado? ¿Existe o no una opción preferida? ¿Por qué?

Se han barajado diversas opciones entre las que cabe citar:

- diversas recomendaciones con objeto de mejorar el funcionamiento de los MRLDI existentes en la UE,
- una recomendación en el sentido de que el Tribunal de Justicia de la Unión Europea desempeñe el papel de árbitro en aquellos casos en que no pueda alcanzarse un acuerdo amistoso,
- una Directiva que garantice el establecimiento de un marco jurídico que permita la aplicación de unos MRLDI ampliados en la UE,
- una Directiva que prevea un nuevo instrumento jurídico global que incluya normas sobre conflictos y MRLDI.

Tras la valoración de las distintas opciones, se ha preferido una de las que adopta la forma de Directiva. El desarrollo de un nuevo instrumento jurídico global que incluya normas específicas sobre conflictos se considera menos adecuado debido a que, prácticamente en todas las relaciones bilaterales existe ya este tipo de normas inscritas en los convenios de doble imposición. Sería más bien perjudicial adoptar unas normas sobre conflictos que vinieran a superponerse a las ya existentes. Se ha optado en cambio por una propuesta de Directiva en virtud de la cual los mecanismos existentes se combinarán con una fase preceptiva de arbitraje vinculante en última instancia y con la posibilidad de que los contribuyentes recurran ante los tribunales nacionales competentes en materia tributaria para desbloquear los retrasos o la denegación del acceso al procedimiento. El análisis muestra que esta opción ofrece claras ventajas en términos de eficacia y oportunidad, ya que se basa en las prácticas existentes y que aportaría beneficios frente a la alternativa de no adoptar ninguna acción o de formular una recomendación.

¿Quién apoya cada opción?

La iniciativa ha recibido el apoyo general de un grupo de partes interesadas del sector empresarial y de una serie de Estados miembros, que son los principales afectados por las repercusiones negativas de la doble imposición. Las ONG, los particulares y otros participantes en la consulta no han manifestado su oposición, pero en cambio han subrayado que será mayor la incidencia positiva de otras iniciativas tales como la BICCIS.

C. Repercusiones de la opción preferida

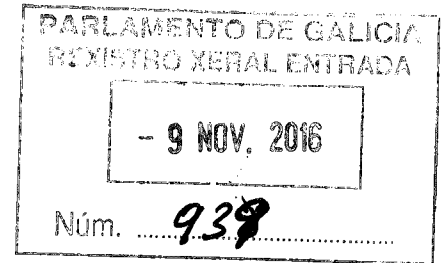
¿Cuáles son las ventajas de la opción preferida (de haberla, o bien de las opciones principales)?

Se espera que la aplicación de la opción preferida aumente la equidad de los sistemas fiscales y cree unas condiciones equitativas mediante la eliminación de la doble imposición en la UE. Así se contribuiría a garantizar que las empresas paguen una justa proporción de la carga fiscal y a reforzar la equidad de los sistemas tributarios. Por otra parte, se eliminarían de forma efectiva los obstáculos fiscales transfronterizos dentro de la UE. Se reducirían las importantes distorsiones económicas mediante la creación de un entorno favorable al crecimiento y la inversión. No se dispone de datos cuantitativos detallados ni de previsiones sobre estos eventuales beneficios en relación con los contribuyentes o los Estados miembros. No obstante, se estima que el volumen de casos tratados en el marco de los MRLDI vigentes ascendía a 910 a finales de 2014, lo que supone un importe de 10 500 millones de euros, correspondiente al 3 % del total del impuesto sobre sociedades recaudado en la UE en 2014 (351 000 millones de euros).

¿Cuáles son los costes de la opción preferida (de haberla, o bien de las opciones principales)?

Los costes de la propuesta en concepto de ingresos fiscales nacionales dependerán de la manera en que

los Estados miembros ajusten sus recursos a fin de cumplir las obligaciones que les incumben en virtud de la propuesta. No obstante, dichos costes deberían ser limitados y no deberían diferir significativamente de los costes generados en la actualidad por los MRLDI, puesto que la iniciativa se basa en el acervo existente y en una combinación optimizada con el marco general de la UE en materia de precios de transferencia. También deberían dar lugar a economías de escala ya que a fin de cumplir objetivos similares a nivel internacional (Acción 14 del BEPS de la OCDE) se necesitará una inversión similar en recursos y capacidad de gestión a nivel de las administraciones tributarias. No se dispone de datos cuantitativos sobre los costes administrativos que soportarán las autoridades tributarias en el contexto antes descrito.
¿Cómo se verán afectadas las empresas, las pymes y las microempresas?
La iniciativa afectará a todos los contribuyentes con rentas procedentes de la actividad empresarial y creará unas condiciones más equitativas en el seno de la UE. Se ha concebido de modo que se adapte a las particularidades de las pymes, a fin de brindar a los Estados miembros la posibilidad de proponer mecanismos más adecuados de resolución alternativa de litigios (por ejemplo, la mediación) o soluciones rápidas. En general, las soluciones propuestas ofrecen ventajas pues conllevan menores costes de cumplimiento y mayor eficiencia. Por consiguiente, tendrán un impacto positivo.
¿Habrá repercusiones importantes en los presupuestos y las administraciones nacionales?
Globalmente considerada, la iniciativa debería tener a medio plazo consecuencias positivas en materia de inversión, crecimiento y empleo y está previsto un impacto positivo sobre la recaudación tributaria y la consolidación de los ingresos fiscales en el futuro.
¿Habrá otras repercusiones significativas?
La iniciativa permitirá hacer de la UE un lugar más atractivo a efectos de inversión y, en principio, aumentará globalmente su competitividad, ya que proporcionará una base más estable y segura para la adopción de decisiones en materia de inversión. Se espera que aumente la rentabilidad de las actividades empresariales y la resiliencia de la economía.
D. Seguimiento
¿Cuándo se revisará la política?
La política se evaluará al cabo de cinco años de su puesta en práctica. Este plazo parece razonable, habida cuenta de que los contribuyentes y las administraciones tributarias necesitan tiempo para adaptar la gestión de sus casos de litigios de doble imposición y para facilitar los datos pertinentes.



De: Comisión Mixta para la Unión Europea [<mailto:cmue@congreso.es>]

Enviado el: martes, 08 de noviembre de 2016 13:46

Asunto: Remisión a efectos del artículo 6.1 de la Ley 8/1994 [COM(2016) 687]

Asunto: Propuesta de DIRECTIVA DEL CONSEJO por la que se modifica la Directiva (UE) 2016/1164 en lo que se refiere a las asimetrías híbridas con terceros países [COM(2016) 687 final] [2016/0339 (CNS)] {SWD(2016) 345 final}

En aplicación del artículo 6.1 de la Ley 8/1994, de 19 de mayo, la Secretaría de la Comisión Mixta para la Unión Europea remite a su Parlamento, por medio del presente correo electrónico, la iniciativa legislativa de la Unión Europea que se acompaña, a efectos de su conocimiento y para que, en su caso, remita a las Cortes Generales un dictamen motivado que exponga las razones por las que considera que la referida iniciativa de la Unión Europea no se ajusta al principio de subsidiariedad.

La Secretaría de la Comisión Mixta para la Unión Europea les recuerda que, de conformidad con el Real Decreto 184/2016, de 3 de mayo, el Congreso de los Diputados y el Senado se han constituido el día 19 de julio de 2016. Por tanto, los documentos que su Parlamento remita a esta Secretaría serán trasladados a la Comisión Mixta que se constituirá en las próximas semanas.

Aprovechamos la ocasión para recordarles que de conformidad con el artículo 6.2 de la mencionada Ley 8/1994, el dictamen motivado que, en su caso, apruebe su Institución debería ser recibido por las Cortes Generales en el plazo de cuatro semanas a partir de la remisión de la iniciativa legislativa europea.

Con el fin de agilizar la transmisión de los documentos en relación con este procedimiento de control del principio de subsidiariedad, le informamos de que se ha habilitado el siguiente correo electrónico de la Comisión Mixta para la Unión Europea: cmue@congreso.es

SECRETARÍA DE LA COMISIÓN MIXTA PARA LA UNIÓN EUROPEA

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

1. CONTEXTO DE LA PROPUESTA

• Razones y objetivos de la propuesta

Los mecanismos híbridos asimétricos aprovechan las diferencias en el tratamiento fiscal de un instrumento o entidad con arreglo a las legislaciones de dos o más jurisdicciones tributarias para lograr la no imposición por partida doble. Estos tipos de mecanismos están muy extendidos y dan lugar a una erosión considerable de las bases imponibles de los contribuyentes sujetos al impuesto sobre sociedades en la UE. Por lo tanto, es necesario establecer normas contra ese tipo de erosión de la base imponible.

Las normas sobre la asimetría híbrida que figuran en la Directiva del Consejo por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior¹ (en lo sucesivo, la Directiva de lucha contra la elusión fiscal) tratan las formas más extendidas de asimetrías híbridas, pero solo dentro de la UE. El artículo 9 de la Directiva de lucha contra la elusión fiscal se refiere a las asimetrías híbridas derivadas de las diferencias en la calificación jurídica de una entidad o un instrumento financiero entre un contribuyente de un Estado miembro y una empresa asociada en otro Estado miembro, o de un arreglo estructurado entre partes de distintos Estados miembros.

No obstante, los contribuyentes de la UE que participan en estructuras transfronterizas con terceros países también aprovechan las asimetrías híbridas para reducir su deuda tributaria global en la UE. Por lo tanto, la opinión generalizada es que también deben combatirse los mecanismos híbridos asimétricos que impliquen a terceros países.

Además, existen otros tipos de asimetrías, como las asimetrías de establecimientos permanentes híbridos, las transferencias híbridas, las asimetrías «importadas» y las asimetrías de sociedades con doble residencia, que no se recogen en el artículo 9 de la Directiva de lucha contra la elusión fiscal.

Como parte de la propuesta transaccional definitiva para la Directiva de lucha contra la elusión fiscal que se acordó el 20 de junio de 2016, el Consejo ECOFIN realizó una declaración sobre los mecanismos híbridos asimétricos. En esa declaración, el Consejo ECOFIN pide a la Comisión «que presente antes de octubre de 2016 una propuesta sobre asimetrías híbridas que afecten a terceros países, con el fin de establecer unas normas coherentes y no menos eficaces que las normas recomendadas por el informe sobre la acción 2 del proyecto BEPS de la OCDE, con objeto de llegar a un acuerdo antes del término de 2016».

La presente Directiva establece normas para combatir las prácticas de elusión fiscal que impliquen a terceros países. Además, esta Directiva trata las asimetrías híbridas que implican a establecimientos permanentes, tanto dentro de la UE como con terceros países, las transferencias híbridas, las asimetrías importadas y las asimetrías de sociedades con doble residencia.

• Coherencia con las disposiciones existentes en la misma política sectorial

La presente Directiva se basa en las recomendaciones del informe sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios (BEPS, por sus siglas en inglés) de la OCDE con respecto a la acción 2 «Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos asimétricos». La mayoría de los Estados miembros se ha comprometido a aplicar esas recomendaciones. El

¹ Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo (DO L 193 de 19.7.2016, p. 1).

informe BEPS de la OCDE proporciona un marco exhaustivo sobre los mecanismos híbridos asimétricos y abarca las asimetrías de entidades híbridas, las asimetrías de instrumentos financieros híbridos, las transferencias híbridas, las asimetrías importadas y las asimetrías de sociedades con doble residencia. Además, la OCDE publicó el 22 de agosto de 2016 un proyecto de debate público sobre los mecanismos híbridos que implican a sucursales, relacionado con las asimetrías de los establecimientos permanentes híbridos. Una transposición coherente y coordinada de las recomendaciones de la OCDE a escala de la UE evitaría posibles falseamientos, obstáculos fiscales para las empresas, nuevas lagunas o asimetrías en el mercado interior.

La presente Directiva forma parte de un paquete que incluye asimismo la reactivación de la propuesta de base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCIS) y una propuesta sobre una base imponible común del impuesto sobre sociedades (BICIS). Las normas sobre las asimetrías híbridas de la BICCIS y la BICIS son compatibles con las normas de la presente Directiva.

El Grupo «Código de Conducta» (Fiscalidad de las Empresas) ha acordado orientaciones para tratar varios tipos de asimetrías híbridas. No obstante, dado que las orientaciones no vinculan jurídicamente a los Estados miembros, sigue siendo necesario adoptar normas vinculantes para garantizar que los Estados miembros luchen con eficacia contra dichas asimetrías.

La presente Directiva constituye una modificación de la Directiva de lucha contra la elusión fiscal. Establece normas jurídicamente vinculantes que permiten a los Estados miembros combatir con eficacia los mecanismos híbridos asimétricos que no se tratan en la Directiva de lucha contra la elusión fiscal.

El texto establece normas basadas en principios y deja en manos de los Estados miembros los pormenores relacionados con su aplicación, al considerarse que estos están mejor situados para configurar los elementos concretos de las normas de la forma que mejor se adapte a sus sistemas del impuesto sobre sociedades. La presente Directiva tiene el mismo ámbito de aplicación personal que la Directiva de lucha contra la elusión fiscal y, por lo tanto, se propone incluir a todos los contribuyentes del impuesto sobre sociedades de un Estado miembro.

2. BASE JURÍDICA, SUBSIDIARIEDAD Y PROPORCIONALIDAD

• Base jurídica

La legislación en materia de fiscalidad directa se inscribe en el ámbito de aplicación del artículo 115 del Tratado de Funcionamiento de la UE (TFUE). Dicho artículo establece que las disposiciones legales de aproximación que se adopten en virtud de él revestirán la forma de directivas.

• Subsidiariedad (en el caso de competencia no exclusiva)

La presente propuesta se ajusta al principio de subsidiariedad. La naturaleza del objeto exige una iniciativa común en todo el mercado interior.

Considerando que uno de los objetivos fundamentales de la presente Directiva es mejorar la resiliencia del mercado interior contra los riesgos de elusión fiscal derivados de la manipulación de asimetrías híbridas, huelga decir que los Estados miembros por separado no podrían alcanzarlo suficientemente sin concertación. Una asimetría fiscal es el resultado de la interacción de al menos dos sistemas fiscales, lo cual supone una dimensión transfronteriza

inherente a este tipo de asimetrías. Dado que los sistemas nacionales del impuesto sobre sociedades son dispares, una acción individual de los Estados miembros no haría sino perpetuar la fragmentación actual del mercado interior en materia de fiscalidad directa y permitir la persistencia de las asimetrías. Los efectos de las asimetrías solo pueden remediarse con medidas correctoras a escala de la Unión. Además, dado que las asimetrías híbridas falsean el funcionamiento del mercado interior, la aplicación de principios comunes para resolverlas mejoraría la coherencia del mercado interior.

Por otra parte, un marco integral de normas contra los mecanismos híbridos asimétricos a escala de la UE tendría un valor añadido en comparación con lo que se puede alcanzar mediante una multitud de normas nacionales. Una iniciativa de la UE minimiza el riesgo de que persistan lagunas o la doble imposición, riesgo que podría correrse con un mosaico de normativas nacionales destinadas a atajar las asimetrías híbridas.

Este enfoque se ajusta al principio de subsidiariedad establecido en el artículo 5 del Tratado de la Unión Europea.

- **Proporcionalidad**

Las medidas previstas se limitan a garantizar el nivel necesario de protección del mercado interior. De conformidad con el principio de proporcionalidad, las normas propuestas no van más allá de lo necesario para alcanzar su objetivo. Por tanto, la Directiva no prescribe una armonización completa, sino tan solo la protección necesaria para salvaguardar los sistemas del impuesto sobre sociedades de los Estados miembros. Las normas se limitan a corregir los casos de doble deducción, la deducción en un Estado sin la inclusión en la base imponible del otro Estado o la no imposición de la renta en un Estado sin la inclusión en el otro Estado. Así pues, la Directiva garantiza el grado esencial de coordinación dentro de la Unión para alcanzar sus objetivos. Las normas no interfieren en los marcos nacionales que califican, desde el punto de vista jurídico, las entidades o los pagos. La Directiva solo pretende alcanzar lo imprescindible para atenuar los efectos fiscales perniciosos de las asimetrías híbridas en el mercado interior. Por consiguiente, la propuesta no va más allá de lo necesario para alcanzar sus objetivos y, por tanto, es conforme con el principio de proporcionalidad.

- **Elección del instrumento**

Se propone la adopción de una Directiva, que es el único instrumento disponible con arreglo a la base jurídica del artículo 115 del TFUE.

3. RESULTADOS DE LAS EVALUACIONES EX POST, DE LAS CONSULTAS CON LAS PARTES INTERESADAS Y DE LAS EVALUACIONES DE IMPACTO

- **Consultas con las partes interesadas**

La mayoría de los Estados miembros son miembros de la OCDE y han participado en debates dilatados y pormenorizados sobre las acciones de lucha contra la BEPS, en particular la acción 2 «Neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos asimétricos», entre 2013 y 2015. La OCDE ha organizado amplias consultas públicas con las partes interesadas sobre cada una de las acciones de lucha contra la BEPS.

Los elementos de la presente propuesta de Directiva fueron debatidos con las delegaciones de los Estados miembros en la reunión del Grupo de Trabajo IV del 26 de julio de 2016. Además, los elementos de la presente propuesta de Directiva fueron presentados a grandes

rasgos y debatidos con representantes de las empresas y de las organizaciones no gubernamentales en la reunión de la Plataforma de Buena Gobernanza Fiscal de 16 de septiembre de 2016.

- **Obtención y uso de asesoramiento especializado**

Los elementos de la presente Directiva se basan en el informe de la OCDE sobre cómo neutralizar los efectos de los mecanismos híbridos asimétricos, que formaba parte del proyecto BEPS de la OCDE y del G20.

- **Evaluación de impacto**

Dentro del paquete BEPS, la OCDE publicó el informe sobre la acción 2 en noviembre de 2015. Los miembros de la OCDE y del G20 se han comprometido con los resultados del proyecto BEPS y su aplicación coherente. Muchos Estados miembros, en su calidad de miembros de la OCDE, se han comprometido a incorporar los resultados del proyecto BEPS a su legislación nacional, y a hacerlo urgentemente. En cuanto a los demás resultados del proyecto BEPS, es fundamental avanzar con rapidez en la coordinación de la aplicación en la UE de las normas sobre las asimetrías híbridas que implican a terceros países. Es necesario evitar poner en peligro el funcionamiento del mercado interior con medidas unilaterales adoptadas por algunos Estados miembros (ya sean o no miembros de la OCDE) actuando por su cuenta, o por la falta de acción por parte de otros Estados miembros.

Para proporcionar un análisis cualitativo, la presente Directiva se acompaña de un documento de trabajo de los servicios de la Comisión que ofrece una visión de conjunto de las conclusiones alcanzadas en materia de mecanismos híbridos asimétricos, sobre la base de estudios recientes de la OCDE y de la Comisión Europea. El documento de trabajo destaca los mecanismos más frecuentes vinculados a mecanismos híbridos asimétricos. Además, examina los objetivos y las características de la presente Directiva.

Así pues, no se realizó ninguna evaluación de impacto en relación con la presente propuesta por los siguientes motivos: existe una estrecha vinculación con el trabajo sobre BEPS de la OCDE; el documento de trabajo ofrece un análisis detallado de las conclusiones alcanzadas; y las partes interesadas participaron en las consultas sobre los elementos técnicos de las normas propuestas desde una fase temprana. En este contexto, cabe señalar que no se realizó ninguna evaluación de impacto sobre la Directiva de lucha contra la elusión fiscal, de la que la presente propuesta es una modificación. Además, existe una petición urgente por parte de los Estados miembros, en forma de Declaración del Consejo adjunta a la Directiva de lucha contra la elusión fiscal, para que se presente una Directiva a este respecto a más tardar en octubre de 2016.

4. REPERCUSIONES PRESUPUESTARIAS

La presente propuesta de Directiva no tiene ninguna repercusión presupuestaria para la Unión Europea.

5. OTROS ELEMENTOS

- **Explicación detallada de las disposiciones específicas de la propuesta**

Las recomendaciones del informe de la OCDE sobre cómo neutralizar los mecanismos híbridos asimétricos (en lo sucesivo, el informe de la OCDE) adoptan la forma de normas que neutralizan el efecto de una asimetría híbrida garantizando que un pago esté sujeto al

impuesto como mínimo una vez. Las normas sobre la asimetría híbrida de la Directiva de lucha contra la elusión fiscal se basan en el enfoque de la OCDE en el sentido de que neutralizan el efecto de una asimetría híbrida. La presente propuesta se basa en el mismo enfoque. Al igual que la Directiva de lucha contra la elusión fiscal, la presente propuesta se aplicará a todos los contribuyentes sujetos al impuesto sobre sociedades en un Estado miembro. El objetivo es abarcar todos los mecanismos híbridos asimétricos, cuando al menos una de las partes implicadas sea una sociedad sujeta a impuestos en un Estado miembro.

La presente Directiva no se propone alterar las características generales del sistema fiscal de una jurisdicción, sino únicamente afrontar las asimetrías derivadas de normas fiscales discrepantes entre dos o varias jurisdicciones. Por lo tanto, la presente Directiva no trata las situaciones en las que no se paga impuesto o se paga un impuesto reducido debido a un nivel impositivo bajo o al sistema fiscal de una jurisdicción.

Las normas sobre asimetrías híbridas solo son aplicables en caso de asimetría entre un contribuyente y una empresa asociada o en caso de arreglo estructurado entre las partes implicadas. La definición de empresa asociada a efectos de las normas sobre asimetrías híbridas se basa en la definición del «grupo de control» al que se aplican las recomendaciones que figuran en el informe de la OCDE.

Por motivos de seguridad jurídica, conviene subrayar que la presente Directiva hace referencia a una deducción de la base imponible o a una inclusión en la base imponible de una empresa.

- **Asimetrías de entidades híbridas**

El término «entidad» remite a cualquier tipo de organización jurídica en la que se pueda ejercer una actividad económica. Una entidad puede ser transparente o no transparente a efectos fiscales. Si una entidad es transparente a efectos fiscales, por ejemplo en caso de asociación, la entidad en sí misma no estará sujeta al impuesto, pero la parte proporcional de las rentas, beneficios y gastos obtenidos y efectuados por la asociación se asignará a los socios como renta imponible. Por otra parte, una entidad no transparente, por ejemplo, una sociedad, está sujeta al impuesto sobre su renta. Un establecimiento permanente puede formar parte de una entidad, pero en sí mismo no se considera una entidad separada.

Una asimetría de entidad híbrida se produce cuando una entidad se considera transparente a efectos fiscales en una jurisdicción y no transparente en otra. Esta situación puede dar lugar a una doble deducción del mismo pago, de los mismos gastos o de las mismas pérdidas o a una deducción de un pago sin la correspondiente inclusión de dicho pago.

Asimetría de entidad híbrida que da lugar a una doble deducción

Una doble deducción significa que el mismo pago es deducible de la base imponible en más de una jurisdicción. Si una entidad es considerada no transparente a efectos fiscales en la jurisdicción en la que originalmente fue constituida o creada, los pagos, gastos o pérdidas de la entidad pueden ser deducibles de la base imponible de la entidad. Si la misma entidad es considerada transparente en la jurisdicción del titular de la participación en el capital de la entidad, esos pagos, gastos o pérdidas podrán deducirse de la base imponible del titular de la participación en el capital en dicha jurisdicción, lo cual lleva a una doble deducción, a efectos de lo dispuesto en el artículo 2, apartado 9, letra a).

No obstante, las rentas de la entidad híbrida podrían incluirse también como renta imponible en más de una jurisdicción. Para tener en cuenta esta «doble inclusión» derivada, la propuesta pretende neutralizar una doble deducción solo en la medida en que el mismo pago, los mismos gastos o las mismas pérdidas deducidos en dos jurisdicciones excedan del importe de las rentas atribuibles a la misma entidad híbrida y que estén incluidas en ambas jurisdicciones.

Con arreglo a la Directiva de lucha contra la elusión fiscal, en caso de asimetría de entidad híbrida entre dos Estados miembros que dé lugar a una doble deducción, la deducción solo debe concederse en el Estado miembro en el que tenga su origen el pago en cuestión.

En caso de asimetría de entidad híbrida entre un Estado miembro y un tercer país, con arreglo al artículo 9, apartado 1, párrafo segundo, el Estado miembro en cuestión debe denegar la deducción del pago, de los gastos o de las pérdidas, con independencia de que el pago tenga su origen en el Estado miembro o en el tercer país, salvo que el tercer país ya haya denegado esa deducción.

Ejemplo 1

A, B y C son empresas asociadas.

La entidad híbrida B es no transparente en el Estado II pero transparente para el Estado I.

B paga intereses a una tercera parte.

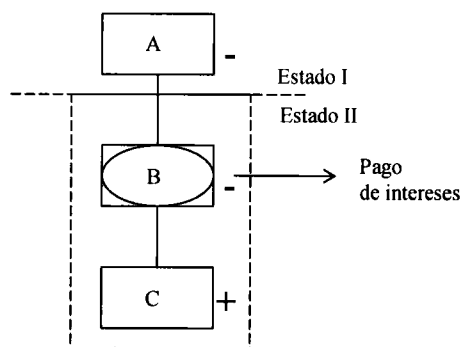
El pago de intereses se deduce tanto en la sociedad A como en la entidad híbrida B.

El pago por B se compensa con las rentas de la sociedad C en el marco de un régimen de imposición de los grupos en el Estado II.

Si el Estado I es un Estado miembro y el Estado II es un tercer país, el Estado I (el Estado miembro) debería denegar la deducción del pago de intereses.

Si el Estado I es un tercer país y el Estado II es un Estado miembro, el Estado II (el Estado miembro) debería denegar la deducción del pago de intereses.

Solo puede haber doble deducción en la medida en que el pago exceda de las rentas procedentes de la misma fuente. Así pues, si B tiene unas rentas de 4 y realiza un pago de 10, la doble deducción asciende a 6.



Asimetría de entidad híbrida que da lugar a deducción sin inclusión

La deducción sin inclusión implica la deducción de un pago de la base imponible en una jurisdicción sin la correspondiente inclusión de dicho pago en la base imponible del contribuyente en otra jurisdicción.

Por ejemplo: si una entidad es considerada no transparente en la jurisdicción en la que está constituida o creada, podrá deducir de su base imponible los pagos abonados al titular de la participación en el capital de dicha entidad. No obstante, si la entidad es considerada transparente en la jurisdicción en la que el titular de la participación en el capital es residente, los pagos no serán reconocidos y, por tanto, no estarán incluidos en las rentas imponibles del titular de la participación en el capital, lo que dará lugar a una deducción sin inclusión en el sentido del artículo 2, apartado 9, letra b).

La doble inclusión de rentas también debe tenerse en cuenta al neutralizar una deducción que no da lugar a una inclusión.

Con arreglo a la Directiva de lucha contra la elusión fiscal, en caso de asimetría de entidad híbrida entre dos Estados miembros que dé lugar a una deducción sin inclusión, el Estado miembro del ordenante debe denegar la deducción del pago correspondiente.

Ejemplo 2

A, B y C son empresas asociadas.

La entidad híbrida B es no transparente en el Estado II pero transparente para el Estado I.

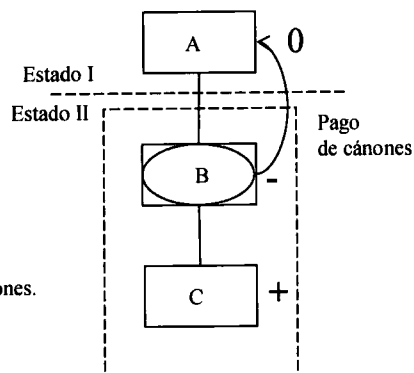
El pago de cánones de B a A es deducido por la entidad híbrida B, pero no es incluido por la sociedad A.

El pago por B es compensado con las rentas de la sociedad C en el marco de un régimen de imposición de los grupos en el Estado II.

Si el Estado I es un Estado miembro y el Estado II es un tercer país, el Estado I (el Estado miembro) debería obligar a la sociedad A a incluir el pago de cánones en sus rentas.

Si el Estado I es un tercer país y el Estado II es un Estado miembro, el Estado II (el Estado miembro) debería denegar la deducción del pago de cánones.

Solo puede haber doble deducción en la medida en que el pago exceda de las rentas procedentes de la misma fuente. Así pues, si B tiene unas rentas de 4 y realiza un pago de 10, la doble deducción asciende a 6.



O: si una entidad es considerada transparente a efectos fiscales en la jurisdicción en la que originalmente fue constituida o creada, un pago a dicha entidad no tributará en dicho Estado. Si, no obstante, el titular de la participación en el capital de dicha entidad es residente en otra jurisdicción, y esa otra jurisdicción considera no transparente la entidad², el pago tampoco tributará en esa otra jurisdicción. Suponiendo que el ordenante haya deducido el pago de su base imponible, podría tratarse asimismo de una situación de deducción sin inclusión en el sentido del artículo 2, apartado 9, letra b).

Ejemplo 3

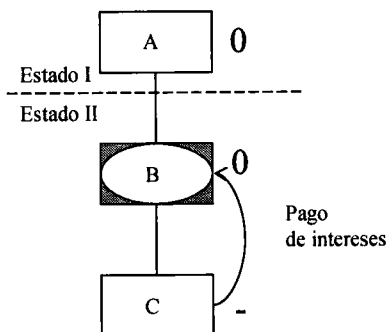
A, B y C son empresas asociadas.

La entidad híbrida B es transparente en el Estado II pero no transparente para el Estado I (entidad híbrida inversa).

El pago de intereses de la sociedad C a B es deducido por la sociedad C, pero no es incluido ni por la entidad híbrida inversa B ni por la sociedad A.

Si el Estado I es un Estado miembro y el Estado II es un tercer país, el Estado I (el Estado miembro) debería obligar a la sociedad A a incluir el pago de intereses en sus rentas.

Si el Estado I es un tercer país y el Estado II es un Estado miembro, Estado II (el Estado miembro) debería denegar la deducción del pago de intereses por la sociedad C.



En caso de asimetría de entidad híbrida que da lugar a una deducción sin inclusión entre un Estado miembro y un tercer país, procede comprobar, en primer lugar, cuál es la jurisdicción del ordenante del pago. Si la jurisdicción del ordenante es un Estado miembro, dicho Estado miembro debe denegar la deducción del pago de la base imponible a proporción de la asimetría, con arreglo al artículo 9, apartado 2, inciso i). Si la jurisdicción del ordenante es un tercer país, el Estado miembro implicado debe prever una norma que obligue al contribuyente a incluir el pago en la base imponible a proporción de la asimetría, con arreglo al artículo 9, apartado 2, inciso ii).

² Se denomina «entidad híbrida inversa» una entidad considerada transparente en la jurisdicción en la que originalmente fue constituida o creada y no transparente en otra jurisdicción.

Además del ejemplo anterior, una asimetría de entidad híbrida que da lugar a una deducción sin inclusión a efectos del artículo 2, apartado 9, letra b), también podría producirse si la entidad híbrida no está situada en el Estado miembro ni en la jurisdicción de la empresa asociada.

Ejemplo 4

A, B y C son empresas asociadas.

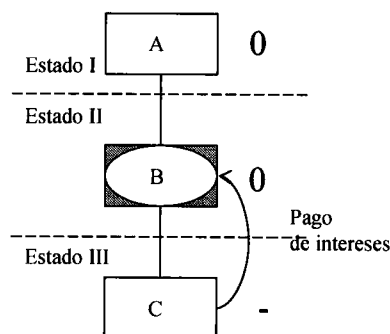
La entidad híbrida B es transparente en el Estado II y para el Estado III, pero no transparente para el Estado I (entidad híbrida inversa).

El pago de intereses de la sociedad C a B es deducido por la sociedad C, pero no es incluido ni por la entidad híbrida inversa B ni por la sociedad A.

La sociedad A (también) es una empresa asociada de la sociedad C. Existe una asimetría entre el Estado I y el Estado III con respecto a una entidad en otro Estado: entidad híbrida inversa B en el Estado II.

Si el Estado I es un Estado miembro y el Estado III es un tercer país, el Estado I (el Estado miembro) debería obligar a la sociedad A a incluir el pago de intereses en sus rentas.

Si el Estado I es un tercer país y el Estado III es un Estado miembro, el Estado III (el Estado miembro) debería denegar la deducción del pago de intereses por la sociedad C.



• Asimetría de instrumento financiero híbrido

La asimetría de instrumento financiero híbrido se produce si el tratamiento fiscal de un instrumento financiero difiere entre dos jurisdicciones. En caso de asimetría de instrumento financiero híbrido, puede haber una deducción de un pago de la base imponible del ordenante del pago, pero sin la inclusión de dicho pago en la base imponible del beneficiario, dando lugar a una deducción sin inclusión en el sentido del artículo 2, apartado 9, letra b).

Con arreglo a la Directiva de lucha contra la elusión fiscal, en caso de asimetría de instrumento financiero híbrido entre dos Estados miembros que dé lugar a una deducción sin inclusión, el Estado miembro del ordenante del pago debe denegar la deducción del pago.

Una asimetría de instrumento financiero híbrido entre un Estado miembro y un tercer país debería tratarse en función de la jurisdicción del ordenante del pago. Si la jurisdicción del ordenante es un Estado miembro, dicho Estado miembro debe denegar la deducción del pago de la base imponible a proporción de la asimetría, con arreglo al artículo 9, apartado 2, inciso i). Si la jurisdicción del ordenante es un tercer país, el Estado miembro implicado debe exigir la inclusión del pago en la base imponible a proporción de la asimetría, con arreglo al artículo 9, apartado 2, inciso ii).

• Transferencias híbridas

Una transferencia híbrida es un mecanismo destinado a transferir un instrumento financiero cuando los ordenamientos jurídicos de dos jurisdicciones discrepan sobre si el cedente o el cesionario tiene la propiedad de los pagos relativos al activo subyacente. Las normas sobre transferencias híbridas recomendadas en el informe de la OCDE se centran especialmente en la venta y la recompra (repo) y en las operaciones de préstamo de valores. Las transferencias híbridas suelen elaborarse en los centros financieros y son el resultado de estructuras complejas. No se pretende impedir esas estructuras como tales, sino hacer frente a las consecuencias fiscales que de ellas se derivan cuando el objetivo de dichas estructuras es beneficiarse de una situación de asimetría.

Una transferencia híbrida puede dar lugar a una deducción sin inclusión en el sentido del artículo 2, apartado 9, último párrafo, inciso i), si una jurisdicción trata un pago relacionado

con el rendimiento subyacente del instrumento transferido como un gasto deducible, mientras que la otra jurisdicción trata el mismo importe como un rendimiento (exento de impuestos) del activo subyacente. El rendimiento subyacente es la renta correspondiente al instrumento transferido y derivada del mismo. En tal caso, debe aplicarse a este pago el artículo 9, apartado 2. Estas normas sobre las asimetrías híbridas no deben aplicarse si el rendimiento subyacente del instrumento transferido se incluye en la renta imponible de una de las partes implicadas, ya que, en ese caso, quedarían en la misma situación tributaria que si no se hubiese realizado la operación.

Una transferencia híbrida también puede aprovechar las diferencias entre un Estado miembro y un tercer país atribuyendo la renta de un activo financiero de tal modo que el mismo pago se considere obtenido simultáneamente por distintos contribuyentes residentes en jurisdicciones diferentes. En estos casos, ambos contribuyentes pueden solicitar un crédito fiscal correspondiente a la retención sobre el pago, tal como se describe en el artículo 2, apartado 9, último párrafo, inciso ii). Con arreglo al artículo 9, apartado 6, este problema debe resolverse limitando el importe del crédito a proporción de la renta neta global del contribuyente en el marco del mecanismo.

- **Asimetrías de establecimiento permanente híbrido**

Una asimetría de establecimiento permanente híbrido entre dos jurisdicciones se produce cuando las actividades económicas en una jurisdicción se consideran realizadas a través de un establecimiento permanente por una de las jurisdicciones, mientras que no se consideran realizadas a través de un establecimiento permanente por la otra.

Asimetría de establecimiento permanente híbrido que da lugar a una no imposición sin inclusión

Una asimetría de establecimiento permanente híbrido puede dar lugar a una no imposición sin inclusión si un contribuyente ejerce actividades económicas en otra jurisdicción y esa jurisdicción no considera que dichas actividades se realicen a través de un establecimiento permanente, mientras que la jurisdicción de residencia del contribuyente considera que esas actividades se realizan a través de un establecimiento permanente en la otra jurisdicción. El resultado es que los beneficios procedentes de esas actividades económicas no están sujetos a impuestos en el lugar en el que se realizan, mientras que la jurisdicción en la que reside el contribuyente prevé una exención para dichos beneficios, lo que da lugar a una no imposición sin inclusión en el sentido del artículo 2, apartado 9, letra c).

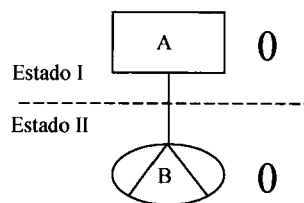
En caso de asimetría de establecimiento permanente híbrido entre más de un Estado miembro que dé lugar a una no imposición sin inclusión, el Estado miembro en el que reside el contribuyente debería incluir (y no eximir) la renta imputable a dicho establecimiento permanente con arreglo a lo dispuesto en el artículo 9, apartado 3, párrafo primero. En caso de asimetría de establecimiento permanente híbrido situado en un tercer país, el Estado miembro implicado, en el que reside el contribuyente, también debería incluir (y no eximir) la renta imputable a dicho establecimiento permanente con arreglo a lo dispuesto en el artículo 9, apartado 3, párrafo segundo.

Ejemplo 5

B es reconocido como establecimiento permanente en el Estado II por el Estado I, pero no es reconocido como establecimiento permanente en el Estado II (establecimiento permanente híbrido inverso).

No hay imposición en el Estado II, los beneficios atribuidos al establecimiento permanente híbrido inverso están exentos en el Estado I.

Si el Estado I es un Estado miembro, el Estado I debería gravar y no eximir los beneficios atribuidos al establecimiento permanente híbrido B.



Asimetría de establecimiento permanente híbrido que da lugar a una doble deducción

Una asimetría de establecimiento permanente híbrido puede dar lugar a una doble deducción en el sentido del artículo 2, apartado 9, letra a), si el pago, los gastos o las pérdidas son deducibles de la base imponible tanto en la jurisdicción en la que reside el contribuyente como en la jurisdicción del establecimiento permanente híbrido en el que el pago, los gastos o las pérdidas pueden ser deducidos.

Las normas del artículo 9, apartado 1, también se aplican a la asimetría de establecimiento permanente híbrido que da lugar a una doble deducción.

Asimetría de establecimiento permanente híbrido que da lugar a una deducción sin inclusión

Una asimetría de establecimiento permanente híbrido puede dar lugar a una deducción sin inclusión en el sentido del artículo 2, apartado 9, letra b), si un pago realizado por el establecimiento permanente híbrido a su sede de dirección se deduce de la base imponible en la jurisdicción en la que está situado el establecimiento permanente híbrido, pero no se incluye en la base imponible de la jurisdicción en la que reside el contribuyente porque esta última jurisdicción no reconoce el establecimiento permanente.

Las normas del artículo 9, apartado 2, también se aplican a la asimetría de establecimiento permanente híbrido que da lugar a una deducción sin inclusión.

• Asimetrías importadas

Las asimetrías importadas se derivan de mecanismos en los que participan miembros de un grupo, o de arreglos estructurados en general, que trasladan el efecto de una asimetría híbrida entre partes de terceros países a la jurisdicción de un Estado miembro mediante el uso de un instrumento no híbrido. Una asimetría se importa a un Estado miembro si un pago deducible en virtud de un instrumento no híbrido se utiliza para financiar los gastos en virtud de un arreglo estructurado que implique una asimetría híbrida entre terceros países. Esto supone un flujo de rentas fuera de la UE que, a la postre, no están sujetas a impuestos. Por lo tanto, se propone incluir normas que denieguen la deducción de un pago si las rentas de dicho pago son compensadas, directa o indirectamente, por una deducción que se derive de un mecanismo híbrido asimétrico que da lugar a una doble deducción (artículo 9, apartado 4) o a una deducción sin inclusión (artículo 9, apartado 5) entre terceros países. El objetivo principal de las normas sobre asimetrías importadas es mantener la integridad de las demás normas sobre asimetría híbrida, eliminando cualquier incentivo para que los grupos multinacionales participen en mecanismos híbridos asimétricos. Cabe señalar que las normas sobre asimetría híbrida no se aplican a los pagos que se efectúen a una empresa beneficiaria situada en un Estado miembro, ya que los Estados miembros deberían haber aplicado las demás normas sobre asimetría híbrida de la presente propuesta.

Una asimetría importada puede suponer la importación de una doble deducción:

Ejemplo 6

A, B, C, y D son empresas asociadas.

La sociedad D es un contribuyente en un Estado miembro. El pago de intereses 1 de la sociedad D a C es deducido por la sociedad D.

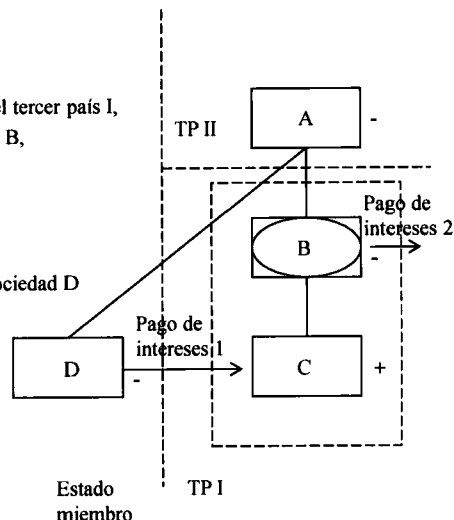
El pago de intereses 1 recibido por la sociedad C es, en principio, imponible en el tercer país I, pero está compensado por el pago de intereses 2, realizado por la entidad híbrida B, en el marco de un régimen de imposición de grupo.

El pago de intereses 2 también es deducido en el tercer país II por la sociedad A.

Así pues: doble deducción del pago de intereses 2.

La asimetría híbrida entre el tercer país I y el tercer país II es importada por la sociedad D a través del préstamo ligado al pago de intereses 1.

El Estado miembro debería denegar la deducción de los intereses a proporción de la doble deducción.



Una asimetría importante también puede suponer la importación de una deducción sin inclusión:

Ejemplo 7

A, B y C son empresas asociadas.

El pago de intereses por la sociedad C a la sociedad B se deduce en el Estado miembro.

La sociedad B incluye el pago de intereses como renta,

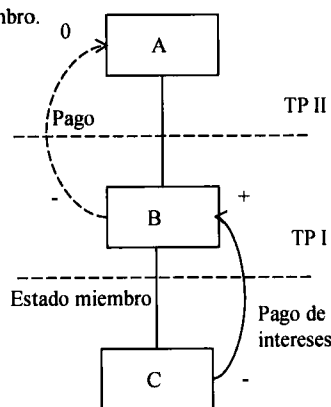
pero esa renta en forma de intereses es compensada por la sociedad B mediante un pago a la sociedad A en el marco de un préstamo participativo.

El pago vinculado al préstamo participativo se deduce en el tercer país I como intereses, pero queda exento para la sociedad A como dividendo.

Así pues: deducción sin inclusión.

La asimetría híbrida entre el tercer país I y el tercer país II es importada en el Estado miembro mediante el pago de intereses por la sociedad C.

El Estado miembro debería denegar la deducción de los intereses a proporción de la deducción sin inclusión.



- Asimetrías de sociedades con doble residencia

Una asimetría de doble residencia puede dar lugar a una doble deducción si un pago efectuado por un contribuyente con doble residencia se deduce con arreglo a las legislaciones de ambas jurisdicciones en las que reside el contribuyente. Por lo tanto, se propone en el artículo 9 *bis* que, en caso de asimetría de sociedades con doble residencia entre un Estado miembro y un tercer país, el Estado miembro debe denegar la deducción de un pago, aunque solo en la medida en que dicho pago se compense con un importe que no se considere una renta en virtud de la legislación de la otra jurisdicción (es decir, una renta que no sea una «renta de doble inclusión»).

Ejemplo 8

A, B y C son empresas asociadas.

La sociedad B tiene doble residencia en el Estado I y en el Estado II.

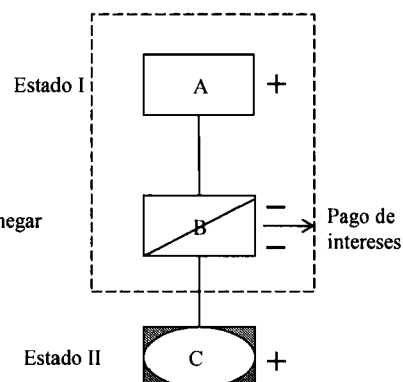
El pago de intereses por la sociedad B se deduce y compensa en el Estado I con las rentas de la sociedad A en el marco de un régimen de imposición de grupo.

C es una entidad híbrida inversa en el Estado II.

El pago de intereses por la sociedad B se compensa con las rentas de C en el Estado II.

Así pues, hay una doble deducción del pago de intereses por B.

Si el Estado I o el Estado II es un Estado miembro, dicho Estado miembro debería denegar la deducción a proporción de la asimetría.



Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

por la que se modifica la Directiva (UE) 2016/1164 en lo que se refiere a las asimetrías híbridas con terceros países

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea, y en particular su artículo 115,

Vista la propuesta de la Comisión Europea,

Previa transmisión del proyecto de acto legislativo a los parlamentos nacionales,

Visto el dictamen del Parlamento Europeo³,

Visto el dictamen del Comité Económico y Social Europeo⁴,

De conformidad con un procedimiento legislativo especial,

Considerando lo siguiente:

- (1) Es imprescindible restablecer la confianza en la equidad de los sistemas fiscales y permitir a los gobiernos ejercer de forma eficaz su potestad tributaria. Por tanto, la Organización de Cooperación y Desarrollo Económicos (OCDE) ha emitido recomendaciones de actuación concretas en el contexto de la iniciativa contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (BEPS).
- (2) Los informes finales sobre los quince puntos de acción de la OCDE contra la BEPS se hicieron públicos el 5 de octubre de 2015. Los informes fueron acogidos con satisfacción por el Consejo en sus Conclusiones de 8 de diciembre de 2015. En ellas, el Consejo subrayó la necesidad de encontrar soluciones comunes y a la vez flexibles, a escala de la Unión, que se ajusten a las conclusiones BEPS de la OCDE.
- (3) En respuesta a la necesidad de lograr una imposición más equitativa, y en particular para concretar las conclusiones del proyecto BEPS de la OCDE, la Comisión presentó su paquete contra la elusión fiscal el 28 de enero de 2016. La Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo⁵, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal, fue adoptada en el marco de dicho paquete.
- (4) La Directiva (UE) 2016/1164 establece un marco para luchar contra los mecanismos híbridos asimétricos.
- (5) Es necesario establecer reglas que neutralicen las asimetrías híbridas de forma global. Dado que la Directiva (UE) 2016/1164 solo abarca los mecanismos híbridos asimétricos que se derivan de la interacción entre los regímenes del impuesto sobre sociedades de los Estados miembros, el Consejo ECOFIN emitió una declaración, el

³ DO C de , p. .

⁴ DO C de , p. .

⁵ Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior (DO L 193 de 19.7.2016, p. 1).

20 de junio de 2016, en la que pedía a la Comisión que presentara, antes de octubre de 2016, una propuesta sobre asimetrías híbridas que impliquen a terceros países, con el fin de establecer unas normas coherentes y no menos eficaces que las normas recomendadas por el informe sobre la acción 2 del proyecto BEPS de la OCDE, con objeto de llegar a un acuerdo antes del término de 2016.

- (6) Teniendo en cuenta que [entre otros puntos, se indica en el considerando (13) de la Directiva (UE) 2016/1164 que] es fundamental seguir trabajando sobre las asimetrías híbridas, tales como las relativas a los establecimientos permanentes, es imprescindible que dicha Directiva también trate de las asimetrías de establecimientos permanentes híbridos.
- (7) Para establecer un marco global coherente con el informe BEPS de la OCDE sobre mecanismos híbridos asimétricos, es esencial que la Directiva (UE) 2016/1164 también incluya normas sobre transferencias híbridas, asimetrías importadas y asimetrías de sociedades con doble residencia, a fin de impedir que los contribuyentes aprovechen las lagunas restantes.
- (8) Dado que la Directiva (UE) 2016/1164 incluye normas sobre las asimetrías híbridas entre Estados miembros, es conveniente incluir las normas sobre asimetrías híbridas con terceros países en dicha Directiva. Por consiguiente, dichas normas deben aplicarse a todos los contribuyentes sujetos al impuesto sobre sociedades en un Estado miembro, incluidos los establecimientos permanentes de entidades residentes en terceros países. Es necesario abarcar todos los mecanismos híbridos asimétricos en los que al menos una de las partes implicadas es una sociedad sujeta a impuestos en un Estado miembro.
- (9) Las normas sobre las asimetrías híbridas deben tratar situaciones de asimetría derivadas de normas fiscales discrepantes de dos (o más) jurisdicciones. No obstante, dichas normas no deben afectar a las características generales del sistema fiscal de una jurisdicción.
- (10) Para garantizar la proporcionalidad, es necesario tratar únicamente los casos en los que exista un riesgo importante de eludir impuestos mediante el uso de asimetrías híbridas. Por lo tanto, conviene incluir los mecanismos híbridos asimétricos entre el contribuyente y sus empresas asociadas y las asimetrías híbridas resultantes de un arreglo estructurado en el que participe un contribuyente.
- (11) Para establecer una definición suficientemente precisa de «empresa asociada» a efectos de las normas sobre mecanismos híbridos asimétricos, la definición debe incluir asimismo a una entidad que forme parte del mismo grupo consolidado a efectos contables, una empresa en cuya gestión el contribuyente tenga una influencia significativa y, a la inversa, una empresa que tenga una influencia significativa en la gestión del contribuyente.
- (12) Solo deben tratarse las asimetrías que se deban especialmente a la hibridación de entidades cuando una de las empresas asociadas tenga, como mínimo, un control efectivo sobre las demás empresas asociadas. Por consiguiente, en esos casos, se debe exigir que una empresa asociada sea propiedad del contribuyente o de otra empresa asociada (o a la inversa), a través de una participación en forma de derechos de voto, derechos de propiedad del capital o derechos sobre los beneficios del 50 % o más.
- (13) Es necesario tratar las situaciones de asimetría atribuibles a diferencias en la calificación jurídica de una entidad o un instrumento financiero. También es necesario precisar que la calificación jurídica se refiere a la calificación de una entidad o un

instrumento financiero a efectos fiscales. Una calificación jurídica debe incluir también una calificación de la entidad con arreglo a las normas que permiten elegir la clasificación de las entidades (normas «check-the-box»).

- (14) Las jurisdicciones utilizan diferentes ejercicios de contabilización fiscal y aplican normas distintas para contabilizar cuándo las partidas de ingresos o de gastos han sido obtenidas o contraídas. Por consiguiente, es necesario aclarar que no debe considerarse que estas diferencias temporales, como tales, den lugar a asimetrías en los resultados fiscales. Sin embargo, es necesario prever que, si el pago no se contabiliza en el mismo ejercicio fiscal o en el ejercicio fiscal parcialmente coincidente en que se contabiliza en el Estado miembro del contribuyente, lo que en principio da lugar a una deducción sin inclusión, el contribuyente garantice que el pago sea contabilizado en un plazo razonable en la otra jurisdicción.
- (15) Dado que las asimetrías de entidad híbrida que implican a terceros países pueden dar lugar a una doble deducción o a una deducción sin inclusión, es necesario establecer normas en virtud de las cuales el Estado miembro implicado deniegue la deducción de un pago, unos gastos o unas pérdidas, u obligue al contribuyente a incluir el pago en su renta imponible, según el caso.
- (16) En consecuencia, dado que las asimetrías de entidad híbrida que implican a terceros países también pueden dar lugar a una deducción sin inclusión, es necesario establecer normas en virtud de las cuales el Estado miembro implicado deniegue la deducción de un pago u obligue al contribuyente a incluirlo en su renta imponible, dependiendo del Estado del ordenante del pago.
- (17) Las transferencias híbridas pueden dar lugar a una diferencia de trato fiscal en caso de que, como resultado de la transferencia de un instrumento financiero en el marco de un arreglo estructurado, el rendimiento subyacente correspondiente a tal instrumento se trate como si fuese obtenido simultáneamente por más de una de las partes en el arreglo. El rendimiento subyacente es la renta correspondiente al instrumento transferido y derivada del mismo. Esta diferencia de trato fiscal puede dar lugar a una deducción sin inclusión o a un crédito fiscal en dos jurisdicciones distintas para una misma retención en la fuente. Procede, por tanto, eliminar esas asimetrías. En caso de deducción sin inclusión, deben aplicarse las mismas normas que se aplican para neutralizar una asimetría de instrumento financiero híbrido o de entidad híbrida que dan lugar a una deducción sin inclusión. En caso de doble crédito fiscal, el Estado miembro implicado debe limitar el beneficio del crédito fiscal a proporción de la renta neta imponible con respecto al rendimiento subyacente.
- (18) Las asimetrías de establecimiento permanente híbrido se producen cuando las actividades económicas en una jurisdicción se consideran realizadas a través de un establecimiento permanente por una de las jurisdicciones, mientras que no se consideran realizadas a través de un establecimiento permanente por la otra. Esas asimetrías pueden dar lugar a una no imposición sin inclusión, una doble deducción o una deducción sin inclusión, por lo que deberían ser eliminadas. En caso de no imposición sin inclusión, el Estado miembro en el que reside el contribuyente debe incluir las rentas que se atribuyen al establecimiento permanente híbrido. En caso de doble deducción o de deducción sin inclusión, deben aplicarse las mismas normas que se aplican para neutralizar una asimetría de entidad híbrida que da lugar a una doble deducción o a una deducción sin inclusión.
- (19) Las asimetrías importadas desplazan el efecto de una asimetría híbrida entre partes radicadas en terceros países a la jurisdicción de un Estado miembro mediante el uso de

un instrumento no híbrido, lo que socava la eficacia de las normas que neutralizan las asimetrías híbridas. Un importe deducible en un Estado miembro puede utilizarse para financiar los gastos en virtud de un arreglo estructurado que implique una asimetría híbrida entre terceros países. Para paliar esas asimetrías importadas, es necesario incluir normas que denieguen la deducción de un pago si las rentas correspondientes a dicho pago son compensadas, directa o indirectamente, por una deducción que se derive de un mecanismo híbrido asimétrico que da lugar a una doble deducción o a una deducción sin inclusión entre terceros países.

- (20) Una asimetría de sociedades con doble residencia puede dar lugar a una doble deducción si un pago efectuado por un contribuyente con doble residencia se deduce con arreglo a las legislaciones de ambas jurisdicciones en las que reside el contribuyente. Para resolver una asimetría de sociedades con doble residencia entre un Estado miembro y un tercer país, el Estado miembro debe denegar la deducción de un pago, en la medida en que dicho pago se compense con un importe que no se considere una renta en virtud de la legislación de la otra jurisdicción.
- (21) El objetivo de la presente Directiva es mejorar la resiliencia del mercado interior en su conjunto frente a mecanismos híbridos asimétricos. Este objetivo no puede ser alcanzado de manera suficiente por los Estados miembros actuando por separado, dado que los sistemas nacionales del impuesto sobre sociedades son dispares y una acción independiente por parte de los Estados miembros no haría sino perpetuar la actual fragmentación del mercado interior en materia de fiscalidad directa. Así pues, permitiría la persistencia de las ineficiencias y falseamientos en la interacción de las distintas medidas nacionales, lo cual daría lugar a una falta de coordinación. Debido a la naturaleza transfronteriza de los mecanismos híbridos asimétricos y a la necesidad de adoptar soluciones que sean válidas para el mercado interior en su conjunto, ese objetivo puede lograrse mejor a escala de la Unión. La Unión puede, por tanto, adoptar medidas con arreglo al principio de subsidiariedad consagrado en el artículo 5 del Tratado de la Unión Europea. De conformidad con el principio de proporcionalidad enunciado en dicho artículo, la presente Directiva no excede de lo necesario para alcanzar ese objetivo. Mediante el establecimiento del nivel de protección necesario del mercado interior, la presente Directiva solo pretende alcanzar un grado básico de coordinación dentro de la Unión, que es necesaria para alcanzar sus objetivos.
- (22) Procede, por tanto, modificar la Directiva (UE) 2016/1164 en consecuencia.
- (23) La Comisión debe evaluar la aplicación de la presente Directiva a los cuatro años de su entrada en vigor y presentar al Consejo un informe al respecto. Los Estados miembros deben comunicar a la Comisión toda la información necesaria para llevar a cabo esa evaluación.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DIRECTIVA:

Artículo 1

La Directiva (UE) 2016/1164 se modifica como sigue:

1) El artículo 2 queda modificado como sigue:

a) en el punto 4), el párrafo tercero se sustituye por el texto siguiente:

«A efectos del artículo 9, se entenderá asimismo por "empresa asociada" una entidad que forme parte del mismo grupo consolidado a efectos de contabilidad financiera que el contribuyente, una empresa en cuya gestión el contribuyente

tenga una influencia significativa o una empresa que tenga una influencia significativa en la gestión del contribuyente. Si la asimetría implica a una entidad híbrida, la definición de empresa asociada se modificará para sustituir el requisito del 25 % por un 50 %»;

b) el punto 9) se sustituye por el texto siguiente:

«9) “asimetría híbrida”: la situación existente entre un contribuyente y una empresa asociada o un arreglo estructurado entre partes en jurisdicciones fiscales diferentes cuando cualquiera de los resultados siguientes sea atribuible a diferencias en la calificación jurídica de un instrumento o entidad financieros, o en el tratamiento de una presencia comercial como establecimiento permanente:

- a) una deducción del mismo pago, o de los mismos gastos o pérdidas, de la base imponible tanto en la jurisdicción en la que se origine el pago, se generen los gastos o se hayan sufrido las pérdidas, como en otra jurisdicción (“doble deducción”);
- b) una deducción de un pago de la base imponible en la jurisdicción en la que se origine el pago sin la correspondiente inclusión a efectos fiscales del mismo pago en la otra jurisdicción (“deducción sin inclusión”);
- c) en caso de diferencias en el tratamiento de una presencia comercial como establecimiento permanente, la no imposición de las rentas originadas en una jurisdicción sin la correspondiente inclusión a efectos fiscales de las mismas rentas en otra jurisdicción (“no imposición sin inclusión”).

Solo existirá una asimetría híbrida en la medida en que el mismo pago deducido, los mismo gastos incurridos o las mismas pérdidas sufridas en dos jurisdicciones excedan del importe de las rentas que se incluyen en cada una de las jurisdicciones y que pueden atribuirse a la misma fuente.

Una asimetría híbrida también incluye la transferencia de un instrumento financiero al amparo de un arreglo estructurado que implique a un contribuyente, cuando el rendimiento subyacente del instrumento financiero transferido sea tratado a efectos fiscales como obtenido simultáneamente por más de una de las partes del arreglo, que tienen su residencia a efectos fiscales en jurisdicciones diferentes, dando lugar a cualquiera de los siguientes resultados:

- a) una deducción de un pago relacionado con el rendimiento subyacente sin la correspondiente inclusión de dicho pago a efectos fiscales, a menos que el rendimiento subyacente esté incluido en la renta imponible de una de las partes implicadas;
- b) una compensación por un impuesto retenido en la fuente sobre un pago derivado del instrumento financiero transferido a más de una de las partes implicadas.»;

c) se añaden los puntos 10) y 11) siguientes:

- «10) “grupo consolidado a efectos de contabilidad financiera”: un conjunto de entidades que están plenamente incluidas en los estados financieros consolidados elaborados de conformidad con las Normas

Internacionales de Información Financiera o con el sistema de presentación de información financiera de un Estado miembro;

- 11) “arreglo estructurado”: un arreglo que implique una asimetría híbrida en la que la asimetría se tarifique en los términos del arreglo o un arreglo diseñado para producir un resultado de asimetría híbrida, a menos que el contribuyente o una empresa asociada no pudiera haber esperado razonablemente conocer la asimetría híbrida y no compartiera el valor de la ventaja fiscal resultante de la asimetría híbrida.».

2) El artículo 4 queda modificado como sigue:

a) en el apartado 5, letra a), el inciso ii) se sustituye por el texto siguiente:

- « ii) la totalidad de los activos y pasivos se valore utilizando el mismo método que el aplicado a los estados financieros consolidados elaborados de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera o con el sistema de presentación de información financiera de un Estado miembro;»;

b) el apartado 8 se sustituye por el texto siguiente:

- «8. A efectos de los apartados 1 a 7, se podrá otorgar al contribuyente el derecho a utilizar los estados financieros consolidados que se elaboren en el marco de normas de contabilidad distintas de las Normas Internacionales de Información Financiera o del sistema de presentación de información financiera de un Estado miembro.».

3) El artículo 9 se sustituye por el siguiente:

*«Artículo 9
Asimetrías híbridas*

1. En la medida en que una asimetría híbrida entre Estados miembros dé lugar a la doble deducción del mismo pago, los mismos gastos o las mismas pérdidas, la deducción solo se concederá en el Estado miembro en el que se haya originado el pago, se haya incurrido en los gastos o se hayan contraído las pérdidas.

En la medida en que una asimetría híbrida en la que esté implicado un tercer país dé lugar a la doble deducción del mismo pago, los mismos gastos o las mismas pérdidas, el Estado miembro de que se trate denegará la deducción del pago, los gastos o las pérdidas, a menos que el tercer país ya lo ha hecho.

2. En la medida en que una asimetría híbrida entre Estados miembros dé lugar a una deducción sin inclusión, el Estado miembro del ordenante del pago denegará la deducción del pago correspondiente.

En la medida en que una asimetría híbrida en la que esté implicado un país tercero dé lugar a una deducción sin inclusión:

- i) si el pago tiene su origen en un Estado miembro, este denegará la deducción, o
- ii) si el pago tiene su origen en un tercer país, el Estado miembro de que se trate exigirá al contribuyente que incluya dicho pago en la base

imponible, salvo en caso de que el tercer país ya haya denegado la deducción o haya exigido que se incluya el pago.

3. En la medida en que una asimetría híbrida entre Estados miembros en la que esté implicado un establecimiento permanente dé lugar a la no imposición sin inclusión, el Estado miembro en el que el contribuyente tenga su residencia a efectos fiscales exigirá al contribuyente que incluya en la base imponible las rentas imputables al establecimiento permanente.

En la medida en que una asimetría híbrida en la que esté implicado un establecimiento permanente situado en un tercer país dé lugar a la no imposición sin inclusión, el Estado miembro de que se trate exigirá al contribuyente que incluya en la base imponible la renta imputable al establecimiento permanente en el tercer país.

4. En la medida en que el pago por un contribuyente a una empresa asociada de un tercer país sea compensado directa o indirectamente con un pago, con gastos o con pérdidas que, debido a una asimetría híbrida, sean deducibles en dos jurisdicciones fiscales diferentes fuera de la Unión, el Estado miembro del contribuyente denegará la deducción de la base imponible del pago por el contribuyente a una empresa asociada en un tercer país, a menos que uno de los terceros países de que se trate ya haya denegado la deducción del pago, los gastos o las pérdidas que serían deducibles en dos jurisdicciones fiscales diferentes.
5. En la medida en que la inclusión correspondiente de un pago deducible por un contribuyente a una empresa asociada en un tercer país sea compensada directa o indirectamente con un pago que, debido a una asimetría híbrida, no haya sido incluido por el destinatario del pago en su base imponible, el Estado miembro del contribuyente denegará la deducción de la base imponible del pago por el contribuyente a una empresa asociada de un tercer país, a menos que uno de los terceros países de que se trate ya haya denegado la deducción del pago no incluido.
6. En la medida en que una asimetría híbrida dé lugar a compensación por el impuesto retenido en la fuente sobre un pago derivado de un instrumento financiero transferido a más de una de las partes implicadas, el Estado miembro del contribuyente limitará el beneficio de tal compensación en proporción a la renta neta imponible en relación con dicho pago.
7. A efectos del presente artículo, se entenderá por «ordenante del pago» la entidad o establecimiento permanente donde se haya originado el pago, se haya incurrido en los gastos o se hayan contraído las pérdidas.»;

4) En el capítulo II, se inserta el artículo 9 *bis* siguiente:

*«Artículo 9 bis
Asimetrías relacionadas con la residencia fiscal*

En la medida en que un pago, unos gastos o unas pérdidas de un contribuyente que sea residente a efectos fiscales al mismo tiempo en un Estado miembro y en un tercer país, de conformidad con las legislaciones de dicho Estado miembro y de dicho tercer país, sean deducibles de la base imponible en ambas jurisdicciones fiscales, y

que dicho pago y dichos gastos o pérdidas se puedan compensar en el Estado miembro del contribuyente con rentas imponibles que no estén incluidas en el tercer país, el Estado miembro del contribuyente denegará la deducción del pago, de los gastos o de las pérdidas, a menos que ya lo haya hecho el tercer país.».

Artículo 2

1. Los Estados miembros adoptarán y publicarán, a más tardar el 31 de diciembre de 2018, las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la presente Directiva. Comunicarán inmediatamente a la Comisión el texto de dichas disposiciones.

Aplicarán dichas disposiciones a partir del 1 de enero de 2019.

Cuando los Estados miembros adopten dichas disposiciones, estas harán referencia a la presente Directiva o irán acompañadas de dicha referencia en su publicación oficial. Los Estados miembros establecerán las modalidades de la mencionada referencia.

2. Los Estados miembros comunicarán a la Comisión el texto de las principales disposiciones de Derecho interno que adopten en el ámbito regulado por la presente Directiva.

Artículo 3

La presente Directiva entrará en vigor el vigésimo día siguiente al de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

Artículo 4

Los destinatarios de la presente Directiva son los Estados miembros.

Hecho en Estrasburgo, el

Por el Consejo
El Presidente

ESTRUTURA DO BOLETÍN OFICIAL DO PARLAMENTO DE GALICIA

1. PROCEDEMENTOS PARLAMENTARIOS

1.1. PROCEDEMENTOS DE NATUREZA NORMATIVA

1.1.1. NORMAS APROBADAS

1.1.2. PROPOSTAS DE NORMAS

1.2. PROCEDEMENTOS ESPECIAIS DE CARÁCTER INSTITUCIONAL

1.2.1. INVESTIDURA

1.2.2. MOCIÓN DE CENSURA

1.2.3. CUESTIÓN DE CONFIANZA

1.3. PROCEDEMENTOS DE CONTROL E IMPULSO

1.3.1. CONTROL SOBRE AS DISPOSICIÓNS DA XUNTA CON FORZA DE LEI

1.3.2. COMUNICACIÓNS DA XUNTA DE GALICIA

1.3.3. EXAME DE PROGRAMAS E PLANS

1.3.4. ACORDOS, RESOLUCIÓNS OU PROPOSTAS DE COMISIÓNS ESPECIAIS OU DE INVESTIGACIÓN

1.3.5. MOCIÓNS

1.3.6. PROPOSICIÓNS NON DE LEI

1.3.7. OUTRAS PROPOSTAS DE RESOLUCIÓN E ACORDOS

1.3.8. PROCEDEMENTOS DE CONTROL ECONÓMICO E ORZAMENTARIO

1.4. PROCEDEMENTOS DE INFORMACIÓN

1.4.1. INFORMACIÓNS REMITIDAS POLA XUNTA DE GALICIA

1.4.2. SOLICITUDES DE COMPARECENCIA

1.4.3. INTERPELACIÓNS

1.4.4. PREGUNTAS

1.4.5. RESPOSTAS A PREGUNTAS

1.4.6. SOLICITUDES DE DATOS, INFORMES E DOCUMENTOS DE DEPUTADOS E DE COMISIÓNS

1.4.7. RECONVERSIÓNS POR FINALIZACIÓN DO PERÍODO DE SESIÓNS

1.5. PROCEDEMENTOS RELATIVOS A OUTRAS INSTITUCIÓNS E ÓRGANOS

1.6. PROCEDEMENTOS DE ELECCIÓN, DESIGNACIÓN E PROPOSTA DE NOMEAMENTO

1.7. PROCEDEMENTOS RELATIVOS AO DEREITO DE PETICIÓN

2. ELECCIÓN E COMPOSICIÓN DO PARLAMENTO, RÉXIME E GOBERNO INTERIOR, ORGANIZACIÓN E FUNCIONAMENTO

2.1. ELECCIÓN DO PARLAMENTO

2.2. COMPOSICIÓN DO PARLAMENTO E DOS SEUS ÓRGANOS

2.3. RÉXIME E GOBERNO INTERIOR

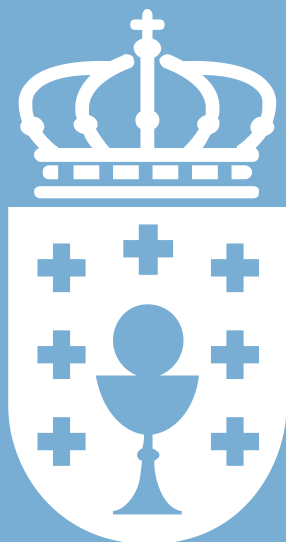
2.4. ORGANIZACIÓN E FUNCIONAMENTO DO PARLAMENTO

3. ADMINISTRACIÓN DO PARLAMENTO DE GALICIA

4. INFORMACIÓNS E CORRECCIÓNS DE ERROS

4.1. INFORMACIÓNS

4.2. CORRECCIÓNS DE ERROS



PARLAMENTO
DE GALICIA

BOLETÍN OFICIAL DO
PARLAMENTO DE GALICIA

Edición e subscricións:

Servizo de Publicacións do Parlamento de Galicia. Hórreo, 63. 15702. Santiago de Compostela.

Telf. 981 55 13 00. Fax. 981 55 14 25

Dep. Leg. C-155-1982. ISSN 1133-2727