



Bruselas, 28.1.2016
COM(2016) 26 final

2016/0011 (CNS)

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que afectan directamente al funcionamiento del mercado interior

[...]

ÍNDICE

1.	CONTEXTO DE LA PROPUESTA.....	4
•	Motivación y objetivos de la propuesta	4
•	Coherencia con las disposiciones vigentes en el ámbito político en cuestión	4
2.	BASE JURÍDICA, SUBSIDIARIEDAD Y PROPORCIONALIDAD	5
•	Base jurídica.....	5
•	Subsidiariedad (por competencias no exclusivas).....	5
•	Proporcionalidad	6
•	Elección del instrumento.....	6
3.	RESULTADOS DE LAS EVALUACIONES EX POST, LAS CONSULTAS CON LAS PARTES INTERESADAS Y LAS EVALUACIONES DE IMPACTO	6
•	Consultas con las partes interesadas	6
•	Evaluación de impacto	7
4.	REPERCUSIONES PRESUPUESTARIAS	8
5.	OTROS ELEMENTOS	8
•	Explicación pormenorizada de las disposiciones específicas de la propuesta	8
1.	MARCO DE LA PROPUESTA/INICIATIVA	27
2.	MEDIDAS DE GESTIÓN	27
3.	INCIDENCIA FINANCIERA ESTIMADA DE LA PROPUESTA/INICIATIVA..	27
1.	MARCO DE LA PROPUESTA/INICIATIVA	28
1.1.	Denominación de la propuesta/iniciativa	28
1.2.	Ámbito(s) político(s) afectado(s) en la estructura GPA/PPA	28
1.3.	Naturaleza de la propuesta/iniciativa	28
1.4.	Objetivo(s).....	28
1.4.1.	Objetivo(s) estratégico(s) plurianual(es) de la Comisión contemplado(s) en la propuesta/iniciativa	28
1.4.2.	Objetivo(s) específico(s) y actividad(es) GPA/PPA afectada(s)	28
1.4.3.	Resultado(s) e incidencia esperados.....	29
1.4.4.	Indicadores de resultados e incidencia.....	29
1.5.	Justificación de la propuesta/iniciativa	29
1.5.1.	Necesidad(es) que debe(n) satisfacerse a corto o largo plazo.....	29
1.5.2.	Valor añadido de la intervención de la UE	29
1.5.3.	Principales conclusiones extraídas de experiencias similares anteriores.....	29
1.5.4.	Compatibilidad y posibles sinergias con otros instrumentos adecuados	29
1.6.	Duración e incidencia financiera.....	30
1.7.	Modo(s) de gestión previsto(s).....	30

2.	MEDIDAS DE GESTIÓN	31
2.1.	Disposiciones en materia de seguimiento e informes	31
2.2.	Sistema de gestión y de control.....	31
2.2.1.	Riesgo(s) definido(s).....	31
2.2.2.	Información relativa al sistema de control interno establecido.....	31
2.2.3.	Estimación de los costes y beneficios de los controles y evaluación del nivel de riesgo de error esperado	31
2.3.	Medidas de prevención del fraude y de las irregularidades	31
3.	INCIDENCIA FINANCIERA ESTIMADA DE LA PROPUESTA/INICIATIVA..	32
3.1.	Rúbrica(s) del marco financiero plurianual y línea(s) presupuestaria(s) de gastos afectada(s)	32
3.2.	Incidencia estimada en los gastos	33
3.2.1.	Resumen de la incidencia estimada en los gastos	33
3.2.2.	Incidencia estimada en los créditos de operaciones	36
3.2.3.	Incidencia estimada en los créditos de carácter administrativo	38
3.2.4.	Compatibilidad con el marco financiero plurianual vigente	41
3.2.5.	Contribución de terceros	41
3.3.	Incidencia estimada en los ingresos	42

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

1. CONTEXTO DE LA PROPUESTA

• Motivación y objetivos de la propuesta

El Consejo Europeo, en sus conclusiones de 18 de diciembre de 2014, destacó la imperiosa necesidad de avanzar en los esfuerzos de lucha contra la elusión fiscal y la planificación fiscal agresiva, tanto a escala mundial como a nivel de la Unión. Desde diciembre de 2014, la Comisión ha venido dando con celeridad los primeros pasos para adoptar un enfoque a escala de la UE. Entretanto, la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE) ha concluido sus trabajos con miras a la definición de normas y estándares mundiales para el logro de esos objetivos.

La presente Directiva, denominada a menudo Directiva de lucha contra la elusión fiscal, establece normas para combatir las prácticas de elusión fiscal que afectan directamente al funcionamiento del mercado interior. Se trata de uno de los elementos constitutivos del paquete de medidas de lucha contra la elusión fiscal de la Comisión, que aborda una serie de nuevos acontecimientos y prioridades políticas importantes en el ámbito de la fiscalidad de las sociedades que exigen una reacción rápida a escala de la UE. En particular, surge a raíz de la finalización del proyecto de lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (en lo sucesivo el proyecto BEPS, por sus siglas en inglés) del G 20 y la OCDE y responde a la demanda del Parlamento Europeo, de varios Estados miembros, de las empresas y la sociedad civil, y de algunos de los socios internacionales de reforzar y dotar de mayor coherencia al enfoque de la UE en materia de lucha contra el fraude del impuesto sobre sociedades.

Los mecanismos objeto de la presente Directiva reflejan situaciones en las que los contribuyentes actúan en contra del objetivo efectivo de la legislación, aprovechando las disparidades existentes entre los diferentes regímenes fiscales nacionales para reducir su carga fiscal. Los contribuyentes pueden beneficiarse de tipos impositivos reducidos o de dobles deducciones o asegurarse de que su renta queda exenta mediante su deducción en una determinada jurisdicción sin que resulte incluida, a nivel transfronterizo, en la base imponible de otra. Estas situaciones provocan un falseamiento de las decisiones de las empresas en el mercado interior y, a menos que se resuelvan eficazmente, pueden dar lugar a un entorno de competencia fiscal desleal. Con el objetivo de luchar contra las prácticas de elusión fiscal que afectan directamente al funcionamiento del mercado interior, la presente Directiva establece normas de lucha contra la elusión fiscal en seis ámbitos específicos: deducibilidad de los intereses; imposición de salida; cláusula de inversión (*switch over*); norma general contra las prácticas abusivas (NGCPA); normas relativas a las sociedades extranjeras controladas (SEC); y marco para hacer frente a las asimetrías híbridas.

• Coherencia con las disposiciones vigentes en el ámbito político en cuestión

La presente Directiva se basa en el Plan de Acción para un Sistema de Imposición de las Sociedades Justo y Eficaz, presentado por la Comisión el 17 de junio de 2015. Establece normas jurídicamente vinculantes que permitan a los Estados miembros hacer frente eficazmente a la elusión del impuesto sobre sociedades de modo que se preserve su competitividad colectiva y se respete el mercado único, las libertades recogidas en el Tratado, la Carta de los Derechos Fundamentales de la UE y el Derecho de la UE en general. A este respecto, se inspira en dos grandes ámbitos de trabajo a nivel internacional y de la UE.

En primer lugar, en el contexto del proyecto BEPS de la OCDE, la mayoría de los Estados miembros se han comprometido a implementar las medidas incluidas en los Informes Finales BEPS, que se publicaron el 5 de octubre de 2015 y fueron aprobados por los dirigentes del G-20 en noviembre de 2015. Sin embargo, la aplicación unilateral y divergente del proyecto BEPS por parte de cada Estado miembro podría fragmentar el mercado único creando políticas nacionales enfrentadas, así como falseamientos y obstáculos fiscales para las empresas de la UE. Podría crear asimismo nuevas lagunas y divergencias que podrían ser aprovechadas por las empresas que tratan de eludir la tributación, socavando así los esfuerzos de los Estados miembros por evitar tales prácticas. Por consiguiente, con vistas al buen funcionamiento del mercado interior, es esencial que los Estados miembros — como mínimo — incorporen las medidas BEPS de la OCDE en sus sistemas nacionales de forma coherente y coordinada.

En segundo lugar, en su Plan de Acción de junio de 2015, la Comisión anunció que daría un nuevo impulso a su propuesta para una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCIS), como solución global para el logro de una fiscalidad más justa y eficaz. También instó a los Estados miembros a que siguieran trabajando en algunos aspectos internacionales de la base común, vinculados al proyecto BEPS de la OCDE, mientras se elaboraba la propuesta revisada de BICCIS. La presente Directiva tiene en cuenta el resultado de los debates de los Estados miembros sobre estas cuestiones en el Consejo.

La presente Directiva pretende lograr un equilibrio entre la necesidad de un cierto grado de uniformidad en la aplicación de los resultados del proyecto BEPS en toda la UE y las necesidades de los Estados miembros a la hora de adaptar las particularidades de sus sistemas fiscales a esas nuevas normas. El texto establece, por tanto, 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. Como tal, la Directiva debería instaurar una protección mínima igual para todos en relación con los sistemas del impuesto sobre sociedades de los Estados miembros.

La Directiva es ampliamente integradora y pretende incluir a todos los contribuyentes del impuesto sobre sociedades de un Estado miembro. Su ámbito de aplicación abarca también los establecimientos permanentes, situados en la Unión, de contribuyentes del impuesto de sociedades que no estén sujetos a la Directiva.

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 (por competencias no exclusivas)

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 hacer frente a las prácticas de elusión fiscal transfronteriza y proporcionar un marco común para la incorporación de los resultados del proyecto BEPS a las legislaciones nacionales de los Estados miembros de manera

coordinada. Estos objetivos no se pueden alcanzar suficientemente mediante la adopción de medidas por cada Estado miembro por separado. De hecho, un enfoque de ese tipo solo reproduciría, agravándola posiblemente, la actual fragmentación del mercado interior y perpetuaría los actuales falseamientos e ineficiencias debidos a la interacción de un mosaico de medidas dispares. Si el objetivo es adoptar soluciones operativas para el mercado interior en su conjunto (por ejemplo, la eliminación de las asimetrías existentes debido a la disparidad de los sistemas fiscales nacionales) y mejorar su resiliencia (interna y externa) frente a la planificación fiscal agresiva, una manera adecuada de progresar consiste en la adopción de iniciativas coordinadas a escala de la UE.

Por otro lado, una iniciativa a escala de la UE aportaría valor añadido, frente a los resultados que se podrían obtener a través de los múltiples métodos de aplicación nacionales. Dado que las normas contra el fraude previstas revisten una dimensión transfronteriza, resulta imperativo que toda medida propuesta equilibre intereses divergentes dentro del mercado interior y tome en consideración la situación en su conjunto, a fin de determinar objetivos y soluciones comunes. Esto solo puede conseguirse si la legislación se concibe de forma centralizada. Por último, si las medidas de aplicación del proyecto BEPS se adoptan de conformidad con el acervo, los contribuyentes podrán tener la seguridad jurídica de que estas cumplen la legislación de la UE.

Este enfoque se ajusta por tanto al principio de subsidiariedad establecido en el artículo 5 del Tratado de la Unión Europea.

- **Proporcionalidad**

Las medidas previstas no van más allá de lo necesario para garantizar el nivel de mínimo de protección del mercado interior. Por tanto, la Directiva no establece una armonización completa, sino únicamente una protección mínima de los sistemas del impuesto sobre sociedades de los Estados miembros. De este modo, la Directiva garantiza el grado esencial de coordinación dentro de la Unión con el fin de realizar sus objetivos. 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, LAS CONSULTAS CON LAS PARTES INTERESADAS Y LAS EVALUACIONES DE IMPACTO

- **Consultas con las partes interesadas**

Los temas abordados en la presente Directiva han sido objeto de debate con las partes interesadas en el marco de la propuesta de Directiva sobre la BICCIS a lo largo de varios años. Los delegados de los Estados miembros han aportado periódicamente sus observaciones en el grupo de trabajo «Cuestiones Fiscales» del Consejo. Desde marzo de 2011, fecha en que el Colegio de Comisarios adoptó la propuesta de BICCIS, el grupo de trabajo se ha reunido en varias ocasiones durante cada Presidencia, a fin de pasar revista pormenorizadamente a las cuestiones técnicas y políticas. Además, los servicios de la Comisión se han puesto en contacto con todas las partes interesadas más importantes del sector empresarial y han escuchado su opinión sobre diversos aspectos de la propuesta. Asimismo, muchos aspectos de la Directiva (fundamentalmente los de carácter técnico) se debatieron en conferencias

celebradas en medios académicos que contaron con la participación de los servicios de la Comisión.

La mayor parte de los Estados miembros son miembros de la OCDE y en el periodo comprendido entre 2013 y 2015 participaron en debates extensos y pormenorizados sobre las acciones contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, incluida la elaboración de aspectos técnicos. La OCDE organizó amplias consultas públicas con las partes interesadas respecto de cada una de las acciones contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. Además, la Comisión ha debatido a nivel interno y con los expertos de la OCDE varios aspectos relacionados con la BEPS (por ejemplo, la normativa sobre sociedades extranjeras controladas), en particular cuando albergaba dudas sobre la compatibilidad de determinadas ideas o soluciones propuestas con la legislación de la UE.

En el segundo semestre de 2014, la Presidencia Italiana del Consejo lanzó la idea de una «hoja de ruta de la UE en relación con el proyecto BEPS». El Consejo debatió la propuesta de BICCIS centrándose específicamente en sus elementos internacionales y relacionados con el proyecto BEPS. En este contexto, la Presidencia fomentó la coherencia con iniciativas paralelas de la OCDE, respetando al mismo tiempo la legislación de la UE. Este enfoque fue apoyado por el Grupo de alto nivel sobre fiscalidad y continuado por las Presidencias siguientes. Los debates sobre la hoja de ruta de la UE en relación con el proyecto BEPS prosiguieron en 2015. El objetivo era contribuir al debate de la OCDE y allanar el camino hacia una aplicación sin obstáculos de las futuras recomendaciones de la OCDE, teniendo en cuenta, no obstante, las especificidades de la UE.

Los elementos de la presente propuesta de Directiva se presentaron en términos generales y se debatieron con las delegaciones de los Estados miembros, las empresas y los representantes de las organizaciones no gubernamentales en una reunión de la plataforma de buena gobernanza fiscal celebrada el 30 de noviembre de 2015.

- **Evaluación de impacto**

Tras la publicación de su informe «Lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios» a principios de 2013, y una vez que el denominado «Plan de acción sobre el proyecto BEPS» fue aprobado por los líderes del G 20 en septiembre de 2013, la OCDE inició un período de dos años de intenso trabajo que dio lugar a la publicación de trece informes, en noviembre de 2015. Dichos informes establecen normas internacionales nuevas o reforzadas, así como medidas concretas para ayudar a los países a luchar contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. En este marco, la OCDE y los miembros del G20 han asumido un compromiso respecto de este paquete global y su aplicación coherente.

La mayoría de los 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. Habida cuenta de ello, es esencial avanzar rápidamente en la adopción de normas para coordinar la aplicación de las conclusiones sobre el proyecto BEPS en la UE. Teniendo en cuenta el gran riesgo de fragmentación del mercado interior que podría derivarse, en su caso, de la falta de coordinación de las acciones unilaterales llevadas a cabo por los Estados miembros, la Comisión presenta en esta propuesta soluciones mínimas comunes para su aplicación. La Comisión ha hecho todo lo posible por responder simultáneamente a la urgencia de actuar y a la imperiosa necesidad de evitar que el funcionamiento del mercado interior se vea comprometido por la adopción de medidas unilaterales por parte de algunos Estados miembros (sean o no miembros de la OCDE) o por la falta de acción por parte de otros. También se ha barajado la posibilidad de proponer la adopción de normativa no

vinculante, pero ha quedado descartada por considerarse inadecuada para garantizar un enfoque coordinado.

A fin de brindar un análisis y datos actualizados, se incluye un documento de trabajo de los servicios de la Comisión que acompaña a la propuesta de Directiva y que ofrece un extenso panorama de los trabajos académicos y de los datos económicos existentes en el ámbito de la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. Dicho documento se basa en estudios recientes de la OCDE, la Comisión Europea y el Parlamento Europeo, entre otros. El documento de trabajo destaca los factores y los mecanismos conocidos más comunes que, según los informes de la OCDE, están ligados a la planificación fiscal agresiva. Resume las conclusiones de una revisión en profundidad de los mecanismos clave de la planificación fiscal agresiva basándose en un análisis por Estado miembro realizado por encargo de la Comisión en 2015. El documento de trabajo expone la forma en que la Directiva complementa otras iniciativas destinadas a aplicar los resultados de los informes BEPS de la OCDE en la UE y contribuye a un nivel mínimo común de protección contra la elusión fiscal.

En este contexto, no se ha realizado evaluación de impacto alguna en relación con la presente propuesta por los siguientes motivos: existe una estrecha vinculación con el trabajo sobre la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios de la OCDE; el documento de trabajo suministra un conjunto significativo de datos y análisis; las partes interesadas participaron ampliamente en una fase anterior en las consultas sobre los elementos técnicos de las normas propuestas; y, en especial, existe actualmente una demanda urgente de acción coordinada de la UE sobre esta cuestión, considerada una prioridad política internacional.

4. REPERCUSIONES PRESUPUESTARIAS

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

5. OTROS ELEMENTOS

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

La Directiva es ampliamente integradora y pretende incluir a todos los contribuyentes del impuesto sobre sociedades de un Estado miembro. Su ámbito de aplicación abarca también los establecimientos permanentes, situados en la Unión, de contribuyentes del impuesto de sociedades que no estén sujetos a la Directiva.

Los mecanismos objeto de la presente Directiva reflejan situaciones en las que los contribuyentes actúan en contra del objetivo efectivo de la legislación, aprovechando las disparidades existentes entre los diferentes regímenes fiscales nacionales para reducir su carga fiscal. Los contribuyentes pueden beneficiarse de tipos impositivos reducidos o de dobles deducciones o asegurarse de que su renta queda exenta mediante su deducción en una determinada jurisdicción sin que resulte incluida, a nivel transfronterizo, en la base imponible de otra. Estas situaciones provocan un falseamiento de las decisiones de las empresas en el mercado interior y, a menos que se resuelvan eficazmente, pueden dar lugar a un entorno de competencia fiscal desleal. Con el objetivo de luchar contra las prácticas de elusión fiscal que afectan directamente al funcionamiento del mercado interior, la presente Directiva establece normas de lucha contra la elusión fiscal en seis ámbitos específicos: deducibilidad de los intereses; imposición de salida; cláusula de inversión (*switch over*); norma general contra las prácticas abusivas (NGCPA); normas relativas a las sociedades extranjeras controladas (SEC); y marco para hacer frente a las asimetrías híbridas.

- Deducibilidad de los intereses

A menudo, los grupos multinacionales financian mediante deuda a las entidades del grupo radicadas en jurisdicciones con una tributación elevada y hacen que dichas empresas reembolsen intereses «incrementados» a las filiales residentes en jurisdicciones de baja tributación. De ese modo, la base imponible del grupo (o, más concretamente, de las entidades que pagan intereses «incrementados») disminuye en las jurisdicciones que aplican gravámenes elevados y aumenta al mismo tiempo en el Estado con un nivel de tributación reducido en el que se perciben los intereses pagados. Por lo general, esta práctica tiene como resultado la reducción de la base imponible del grupo multinacional en su conjunto.

El objetivo de la norma propuesta es desincentivar la práctica mencionada limitando el importe de los intereses que el contribuyente tiene derecho a deducir en un determinado ejercicio fiscal. De esta forma, se espera asimismo reducir la tendencia a evitar la financiación mediante fondos propios. Para lograr este objetivo, los gastos por intereses netos solo serán deducibles hasta una ratio fija basada en los beneficios brutos de explotación del contribuyente. Dado que la presente Directiva fija un nivel mínimo de protección para el mercado interior, se prevé fijar el tipo de deducibilidad en el tramo superior de la horquilla (10 % a 30 %) recomendada por la OCDE. Partiendo de ese mínimo, los Estados miembros podrán introducir normas más estrictas.

Si bien se suele admitir que las sociedades financieras, es decir, las entidades financieras y las compañías de seguros, también deberían estar sujetas a limitaciones en materia de deducibilidad de los intereses, se reconoce al mismo tiempo que esos dos sectores presentan características específicas que requieren un enfoque individualizado. Ello se debe principalmente a que, a diferencia de lo que ocurre en otros sectores de la economía, los costes financieros en que incurren o los ingresos que generan las sociedades financieras forman parte de su actividad principal. Habida cuenta de que los debates en este ámbito aún no son lo suficientemente concluyentes ni en el contexto internacional ni en el de la Unión, todavía no ha sido posible establecer normas específicas en los sectores financiero y de seguros. Sin embargo, es necesario precisar que, a pesar de la exclusión temporal de dichas sociedades financieras, está previsto que en última instancia se logre una norma de limitación de los intereses de amplio alcance que no esté sujeta a excepciones.

- Imposición de salida

Los contribuyentes pueden intentar reducir su volumen de impuestos mediante el traslado de su residencia fiscal y/o sus activos a jurisdicciones que apliquen una tributación reducida. Dichas prácticas falsean el mercado ya que erosionan la base imponible del Estado de partida y trasladan los futuros beneficios de modo que estén sujetos a impuesto en la jurisdicción de destino que aplica una tributación reducida. En caso de que el contribuyente traslade su residencia fiscal fuera de un determinado Estado miembro, dicho Estado se verá privado de su futuro derecho a gravar los ingresos de dicho contribuyente, que pueden haberse generado ya pero no haberse realizado aún. La misma dificultad surge cuando los contribuyentes trasladan activos (sin enajenarlos) fuera de un Estado miembro y dichos activos incorporan beneficios no realizados.

La imposición de salida responde al propósito de evitar la erosión de la base imponible en el Estado de origen cuando los activos que incorporan plusvalías subyacentes no realizadas se trasladan, sin un cambio de propiedad, fuera de la jurisdicción fiscal de dicho Estado. Habida cuenta de que la aplicación de la imposición de salida dentro de la Unión debe respetar las

libertades fundamentales y atenerse a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), la presente Directiva también aborda la imposición de salida desde la perspectiva del Derecho de la Unión, otorgando a los contribuyentes la posibilidad de aplazar el pago de la cuota del impuesto a lo largo de un determinado número de años y liquidarlo a través de pagos fraccionados.

- Cláusula de inversión (*switch-over*)

Habida cuenta de las dificultades inherentes a la concesión de deducciones fiscales en relación con los impuestos pagados en el extranjero, los Estados tienden cada vez en mayor medida a eximir de impuestos la renta extranjera. Este enfoque puede tener un efecto negativo involuntario: el de fomentar que la renta exenta o sujeta a un gravamen reducido entre en el mercado interior y, a continuación, circule — en muchos casos exenta de impuestos— en la Unión, aprovechando los instrumentos disponibles en el marco de la legislación de la Unión.

Para atajar estas prácticas se utilizan habitualmente cláusulas de inversión. En virtud de las mismas, el contribuyente queda sujeto a gravamen (en lugar de estar exento) y obtiene una deducción fiscal en concepto de los impuestos pagados en el extranjero. De ese modo, se disuade a las empresas de trasladar sus beneficios desde jurisdicciones donde se aplican elevados niveles de tributación a otras con niveles inferiores, a menos que esas transferencias estén suficientemente justificadas desde el punto de vista empresarial.

El umbral de baja imposición

En su propuesta de Directiva sobre la BICCIS, la Comisión introdujo una cláusula de inversión para tratar las situaciones en que la renta que entre en el mercado interior procedente de un tercer país haya sido gravada con un impuesto sobre los beneficios en ese tercer país a un tipo impositivo legal del impuesto sobre sociedades inferior al 40 % del tipo impositivo legal medio del impuesto sobre sociedades en la Unión. Esa norma permitiría garantizar que la renta originada en un tercer país entre en la Unión tras haber sido gravada a un nivel equivalente, como mínimo, al nivel impositivo más bajo que se habría aplicado a ese pago si se hubiera originado en un Estado miembro. A tal fin, la propuesta de BICCIS toma como referencia el promedio de los tipos impositivos legales del impuesto sobre sociedades en la Unión.

Considerando que la presente Directiva no establece un sistema del impuesto sobre sociedades independiente ni incluye un mecanismo para la consolidación de las bases imponibles de las sociedades de un grupo en toda la Unión, tal como se establece en la propuesta de BICCIS, sería lógico utilizar como referencia el tipo legal del impuesto sobre sociedades en el Estado miembro del contribuyente que recibe la renta procedente del extranjero, al menos, hasta que se lleven a la práctica los planes para relanzar la BICCIS, según lo anunciado por la Comisión.

El régimen propuesto tiene en cuenta que en la Unión los tipos del impuesto de sociedades no están armonizados. Con objeto de poder aplicarlo específicamente contra las prácticas de elusión fiscal, el umbral debería fijarse, en cualquier caso, de forma que abarque aquellas situaciones en que el gravamen se sitúe en un nivel inferior al 50 % en comparación con el Estado del contribuyente receptor. Sin embargo, el umbral tampoco debería fijarse a un nivel tan bajo que privara a la medida de sentido por aplicarse únicamente a las jurisdicciones fiscales más agresivas. Habida cuenta de lo anterior, una prueba en virtud de la cual el tipo legal del impuesto sobre sociedades en el país de residencia de la entidad o el país en el que

esté situado el establecimiento permanente sea inferior al 40 % del tipo legal del impuesto sobre sociedades en el Estado miembro del contribuyente permitiría lograr un equilibrio entre el reconocimiento del margen para que exista una competencia fiscal justa y la necesidad de evitar las prácticas de elusión fiscal.

Por otro lado, mediante la aplicación de la cláusula de inversión, la renta procedente de un tercer país que entrase en la Unión sería objeto de gravamen por el Estado miembro del contribuyente al mismo nivel que la renta de origen nacional, lo que garantizaría la igualdad de trato entre los pagos de la Unión y los originarios de un tercer país. De esta forma, los Estados miembros seguirían cumpliendo las obligaciones contraídas en el marco de la normativa europea e internacional.

- Norma general contra las prácticas abusivas (NGCPA)

Los mecanismos de planificación fiscal son muy complejos y, generalmente, la legislación tributaria no evoluciona con la suficiente rapidez como para incluir todos los elementos de protección específicos para hacerles frente. Esta es la razón por la cual en todo régimen fiscal es útil contar con una NGCPA que permite hacer frente a las prácticas abusivas pese a no existir una norma específica de lucha contra la elusión fiscal.

La NGCPA se ha diseñado para colmar las lagunas que puedan existir en las normas específicas de un determinado país para combatir la elusión fiscal. Dicha norma otorgaría a las autoridades la facultad de denegar a los contribuyentes la posibilidad de beneficiarse de esos arreglos fiscales abusivos. De conformidad con el acervo, la NGCPA propuesta se ha concebido de manera que refleje las pruebas sobre artificialidad del TJUE cuando se aplique dentro de la Unión.

- Normas relativas a las sociedades extranjeras controladas (SEC)

Los contribuyentes que poseen filiales controladas en jurisdicciones que aplican un bajo nivel impositivo pueden emprender prácticas de planificación fiscal mediante las cuales trasladan grandes volúmenes de beneficios desde la sociedad matriz (sujeta a tributación elevada) hacia filiales que están sujetas a un bajo nivel de imposición. Dichas prácticas tienen por efecto la reducción de la deuda tributaria del grupo en su conjunto. El análisis efectuado anteriormente sobre el umbral de baja imposición se aplica asimismo a las normas SEC.

Las rentas trasladadas a la filial suelen ser rentas pasivas móviles. Por ejemplo, un mecanismo usual consistiría en trasladar en una primera fase, dentro de un grupo, la propiedad de los activos intangibles (por ejemplo, la propiedad intelectual) a la SEC y, en una segunda fase, grandes volúmenes de renta en forma de pagos de cánones como contrapartida del derecho a utilizar los activos propiedad de la SEC y gestionados por ella. El funcionamiento del mercado interior se ve claramente afectado por tales prácticas de traslado de beneficios, sobre todo cuando la renta se traslada desde el interior de la UE hacia terceros países con bajos niveles impositivos.

Las normas SEC permiten reasignar la renta de una filial extranjera controlada sujeta a un bajo nivel de imposición a su sociedad matriz. Como consecuencia de ello, la sociedad matriz adeuda el impuesto sobre esa renta en su Estado de residencia, que suele ser un Estado con un elevado nivel de tributación. Por lo tanto, la normativa sobre sociedades extranjeras controladas tiene por objeto erradicar el incentivo de trasladar la renta para que resulte gravada a un tipo reducido en otra jurisdicción.

- Un marco para hacer frente a las asimetrías híbridas.

Las asimetrías híbridas se derivan de las diferencias en la calificación jurídica de los pagos (instrumentos financieros) o de las entidades cuando interactúan dos ordenamientos jurídicos. A menudo, tales asimetrías pueden dar lugar a dobles deducciones (es decir, deducción a ambos lados de la frontera) o a una deducción de la renta a un lado de la frontera sin que dicha renta sea objeto de inclusión al otro lado. Los contribuyentes, en particular aquellos que participan en estructuras transfronterizas, suelen beneficiarse de esas disparidades entre los regímenes fiscales nacionales y reducir su deuda tributaria global en la Unión.

Este problema ha sido examinado tanto por el Grupo del código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas como por la OCDE. Con el fin de garantizar que los Estados miembros introduzcan normas para combatir eficazmente esas asimetrías, la presente Directiva establece que la calificación jurídica otorgada a un instrumento o a una entidad híbridos por parte del Estado miembro donde se originen los pagos, los gastos o las pérdidas, según el caso, deberá ser aplicada también por el otro Estado miembro que participe en esa asimetría.

Propuesta de

DIRECTIVA DEL CONSEJO

por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que afectan directamente al funcionamiento del mercado interior

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 Europeo¹,

Visto el dictamen del Comité Económico y Social Europeo²,

De conformidad con un procedimiento legislativo especial,

Considerando lo siguiente:

- (1) Las prioridades políticas actuales en materia de fiscalidad internacional ponen de relieve la necesidad de garantizar el pago del impuesto allí donde se generen los beneficios y el valor. Así pues, es imprescindible restablecer la confianza en la equidad de los sistemas fiscales y permitir a los gobiernos ejercer de forma eficaz su potestad tributaria. Estos nuevos objetivos políticos se han traducido en recomendaciones de actuación concretas en el contexto de la iniciativa contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (en lo sucesivo BEPS, por sus siglas en inglés) de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económicos (OCDE). En respuesta a la necesidad de lograr una imposición más equitativa, la Comisión, en su Comunicación de 17 de junio de 2015, estableció un Plan de Acción para un sistema de imposición de las sociedades justo y eficaz en la Unión Europea³ (en lo sucesivo, el Plan de Acción).
- (2) La mayoría de los Estados miembros, en su calidad de miembros de la OCDE, se han comprometido a aplicar los resultados de las 15 acciones contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, hechas públicas el 5 de octubre de 2015. Así pues, para el buen funcionamiento del mercado interior es esencial que, como mínimo, los Estados miembros cumplan los compromisos que han adquirido en virtud del proyecto BEPS y, más en general, que adopten medidas destinadas a desalentar las prácticas de elusión fiscal y garantizar una fiscalidad justa y eficaz en la Unión de manera suficientemente coherente y coordinada. En un mercado caracterizado por la gran integración de las economías, se impone la adopción de enfoques estratégicos comunes y una acción coordinada a fin de mejorar el funcionamiento del mercado

¹ DO C , , p .

² DO C , , p .

³ Comunicación de la Comisión al Parlamento Europeo y el Consejo: un sistema de imposición de las sociedades justo y eficaz en la Unión Europea: 5 ámbitos de actuación fundamentales, COM(2015) 302 final de 17 de junio de 2015.

interior y maximizar los efectos positivos de la iniciativa contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios. Por otra parte, solo un marco común permitiría evitar la fragmentación del mercado y poner fin al falseamiento del mercado y a las asimetrías existentes en la actualidad. Por último, contar con medidas de ejecución a nivel nacional que se atengan a una orientación común en toda la Unión aportaría seguridad jurídica a los contribuyentes, en la medida en que dichas medidas fueran compatibles con el Derecho de la Unión.

- (3) Es necesario establecer normas que refuercen el nivel medio de protección contra la planificación fiscal agresiva en el mercado interior. Dado que esas normas habrán de incorporarse a veintiocho sistemas nacionales del impuesto sobre sociedades distintos, deben quedar circunscritas a nociones de carácter general, y su aplicación debe dejarse en manos de los Estados miembros, pues son estos últimos quienes se hallan mejor situados para configurar los elementos específicos de las mismas de la forma que mejor se adapte a sus sistemas fiscales. Este objetivo podría lograrse mediante el establecimiento de un nivel mínimo de protección en favor de los sistemas nacionales del impuesto sobre sociedades en toda la Unión. Por tanto, es preciso coordinar las respuestas de los Estados miembros a la hora de aplicar los resultados de las 15 Acciones contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios con el fin de mejorar la eficacia del mercado interior en su conjunto en la lucha contra las prácticas de elusión fiscal. Procede, por tanto, establecer un nivel mínimo común de protección del mercado interior en sectores específicos.
- (4) Es preciso establecer normas aplicables a todos los contribuyentes del impuesto sobre sociedades en un determinado Estado miembro. Resulta oportuno aplicar asimismo dichas normas a los establecimientos permanentes de los contribuyentes del impuesto de sociedades que puedan estar situados en otro u otros Estados miembros. Los contribuyentes del impuesto sobre sociedades pueden ser residentes a efectos fiscales en un Estado miembro o estar establecidos con arreglo a la legislación de un Estado miembro. Resulta oportuno que los establecimientos permanentes de entidades residentes a efectos fiscales en un tercer país también estén cubiertas por dichas normas si están situados en uno o varios Estados miembros.
- (5) Es necesario establecer normas contra la erosión de las bases imponibles en el mercado interior y el traslado de beneficios fuera del mismo. Es preciso adoptar normas en los siguientes ámbitos a fin de contribuir a la consecución de dicho objetivo: limitación de la deducibilidad de los intereses, imposición de salida, cláusula de inversión (*switch-over*), norma general contra las prácticas abusivas, normas relativas a las sociedades extranjeras controladas y marco para hacer frente a las asimetrías híbridas. Cuando la aplicación de dichas normas provoque una doble imposición, los contribuyentes deben poder beneficiarse de una deducción del impuesto pagado en otro Estado miembro o en un tercer país, según el caso. Por tanto, las normas no solo deben tener por objeto contrarrestar las prácticas de elusión fiscal, sino también evitar la creación de otros obstáculos al mercado, como, por ejemplo, la doble imposición.
- (6) En un intento de reducir su deuda tributaria global, los grupos de empresas transfronterizos recurren cada vez más al traslado de beneficios, a menudo mediante el pago de intereses incrementados, desde jurisdicciones con elevados niveles de imposición hacia países con niveles impositivos inferiores. A fin de desalentar tales prácticas, se precisa de una norma sobre limitación de los intereses en virtud de la cual se restrinja la deducibilidad de los costes financieros netos de los contribuyentes (es decir, el importe en que los gastos financieros exceden de los ingresos financieros).

Por lo tanto, resulta necesario fijar una ratio de deducibilidad que haga referencia a los beneficios de los contribuyentes antes de intereses, impuestos, depreciaciones y amortizaciones (los EBITDA, por sus siglas en inglés). Los ingresos financieros exentos de impuestos no deberían compensarse con los gastos financieros y ello debido a que, a la hora de determinar el importe máximo de intereses que puede deducirse, solo debería tenerse en cuenta la renta imponible. Para brindar facilidades a los contribuyentes que presentan riesgos reducidos en relación con la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios, los intereses netos deberían ser siempre deducibles hasta un importe máximo fijo, que se aplicaría cuando condujera a una deducción mayor que la ratio basada en los EBITDA. Cuando el contribuyente forme parte de un grupo que mantenga cuentas consolidadas obligatorias, a efectos de concesión a dicho contribuyente del derecho a deducir importes más elevados de los costes financieros netos, debería tenerse en cuenta el endeudamiento del grupo en su conjunto. La norma de limitación de los intereses debería aplicarse en relación con los costes financieros netos de un contribuyente sin establecer distinciones en función de que los costes provengan de deuda contraída a nivel nacional, a nivel transfronterizo dentro de la Unión o con un tercer país. Si bien se suele admitir que las sociedades financieras, es decir, las entidades financieras y las compañías de seguros, también deberían estar sujetas a limitaciones en materia de deducibilidad de los intereses, se reconoce al mismo tiempo que esos dos sectores presentan características específicas que requieren un enfoque individualizado. Habida cuenta de que los debates a este respecto aún no son lo suficientemente concluyentes ni en el contexto internacional ni en el de la Unión, todavía no es posible establecer normas específicas en los sectores financiero y de seguros.

- (7) La función de los impuestos de salida es garantizar que cuando un contribuyente traslade activos o su residencia fiscal fuera de la jurisdicción fiscal de un Estado, dicho Estado grave el valor económico de cualquier plusvalía creada en su territorio aun cuando la plusvalía en cuestión todavía no se haya realizado en el momento de la salida. Por consiguiente, resulta necesario especificar los casos en que los contribuyentes están sujetos a normas en materia de imposición de salida y sujetos a impuesto por las plusvalías no realizadas generadas en los activos que hayan trasladado. A fin de calcular los importes, es fundamental fijar el valor de mercado de los activos trasladados basándose en el principio de plena competencia. Es necesario abordar, dentro de la Unión, la aplicación de la imposición de salida e ilustrar las condiciones para atenerse al Derecho de la Unión. En tales situaciones, los contribuyentes deben tener derecho a elegir entre el pago inmediato de la cuota del impuesto de salida o su pago aplazado, posiblemente junto con los intereses y una garantía, a lo largo de una serie de años, liquidando su deuda fiscal mediante pagos fraccionados. El impuesto de salida no debe aplicarse cuando el traslado de los activos revista carácter temporal y mientras se prevea que los activos retornen al Estado miembro del responsable del traslado, cuando el traslado se realice a fin de cumplir los requisitos prudenciales o a efectos de la gestión de la liquidez, o en los casos de operaciones de financiación de valores o de entrega de activos como garantía.
- (8) Habida cuenta de las dificultades inherentes a la concesión de deducciones fiscales en relación con los impuestos pagados en el extranjero, los Estados tienden de forma creciente a eximir del impuesto la renta extranjera en el Estado de residencia. No obstante, este enfoque tiene el efecto negativo involuntario de fomentar situaciones en las que la renta exenta o sujeta a un gravamen reducido entra en el mercado interior y, a continuación, circula — en muchos casos sin gravar — en la Unión, aprovechando los instrumentos disponibles en la legislación de la Unión. Para atajar estas prácticas,

se utilizan habitualmente cláusulas de inversión (*switch-over*). Por consiguiente, es necesario prever una cláusula de inversión dirigida específicamente contra algunos tipos de renta extranjera, como, por ejemplo, las distribuciones de beneficios, el producto de la enajenación de acciones y los beneficios de los establecimientos permanentes que estén exentos de impuestos en la Unión y tengan su origen en terceros países. Esta renta debería ser imponible en la Unión si ha sido gravada por debajo de un determinado nivel impositivo en el tercer país. Teniendo en cuenta que la cláusula de inversión no exige un control sobre la entidad objeto de un gravamen reducido y, por tanto, es posible que no se tenga acceso a las cuentas obligatorias de la entidad, el cálculo del tipo impositivo efectivo puede ser un ejercicio muy complejo. Por consiguiente, al aplicar la cláusula de inversión, los Estados miembros deberían utilizar el tipo impositivo legal. Los Estados miembros que apliquen la cláusula de inversión deberían conceder una deducción fiscal en concepto del impuesto pagado en el extranjero, con el fin de evitar la doble imposición.

- (9) Las normas generales contra las prácticas abusivas (NGCPA) se incluyen en los sistemas impositivos para hacer frente a las prácticas fiscales de este tipo que todavía no se han abordado a través de disposiciones específicas. Así pues, dichas normas generales tienen como función colmar las lagunas existentes y no deberían afectar a la aplicabilidad de las normas específicas de lucha contra el fraude. Dentro de la Unión, la aplicación de las NGCPA debe circunscribirse a los mecanismos «puramente artificiales» (falseados); dicho de otro modo, el contribuyente debe tener derecho a elegir la estructura más eficaz desde el punto de vista fiscal para sus operaciones comerciales. Además, es importante garantizar la aplicación de las normas generales en 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.
- (10) Las normas sobre sociedades extranjeras controladas (SEC) permiten reasignar la renta de una filial controlada sujeta a un bajo nivel de imposición a su sociedad matriz. A continuación, la sociedad matriz en cuestión pasa a tributar por la renta reasignada en su Estado de residencia a efectos fiscales. En función de las prioridades políticas de ese Estado, las normas SEC podrán aplicarse a toda una filial sujeta a imposición reducida o exclusivamente a la renta que haya sido desviada artificialmente a la filial. Es conveniente abordar las situaciones que se produzcan tanto en terceros países como en la Unión. A fin de respetar las libertades fundamentales, el efecto de las normas dentro de la Unión debería limitarse a los mecanismos que provoquen el traslado artificial de beneficios del Estado miembro de la matriz a la sociedad extranjera controlada. En ese caso, los importes de renta atribuidos a la sociedad matriz deben ajustarse con arreglo al principio de plena competencia, de modo que el Estado de la sociedad matriz grave exclusivamente el importe de la renta de las SEC en la medida en que no se atengan a este principio. Las normas SEC deben excluir de su ámbito de aplicación a las sociedades financieras cuando estas sean residentes en la Unión a efectos fiscales, incluidos los establecimientos permanentes de dichas empresas situados en la Unión. La razón subyacente es que la aplicación legítima de estas normas dentro de la Unión debe limitarse a situaciones artificiales sin contenido económico, lo que supone que dichas normas probablemente no puedan aplicarse a los sectores financiero y de seguros, fuertemente regulados.
- (11) Las asimetrías híbridas se deben a diferencias en la calificación jurídica de los pagos (instrumentos financieros) o de las entidades que surgen en el contexto de la interacción entre los ordenamientos jurídicos de dos jurisdicciones. Esas asimetrías

tienen a menudo por efecto una doble deducción (es decir, la deducción en ambos Estados miembros) o una deducción de la renta en un Estado sin su inclusión en la base imponible del otro. Para evitar esto, es necesario establecer normas en virtud de las cuales una de las dos jurisdicciones afectadas por la asimetría otorgue una calificación jurídica al instrumento o la entidad híbridos y la otra jurisdicción deba aceptarlo. Aunque, en el marco del Grupo del código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas, los Estados miembros han acordado orientaciones en materia de tratamiento fiscal de las entidades híbridas⁴ y los establecimientos permanentes híbridos⁵ dentro de la Unión, así como en materia de tratamiento fiscal de las entidades híbridas en las relaciones con terceros países, aún es necesario adoptar normas vinculantes. Por último, es necesario limitar el ámbito de aplicación de esas normas a las asimetrías híbridas entre Estados miembros. Las asimetrías híbridas entre Estados miembros y terceros países aún deben examinarse más en profundidad.

- (12) Es necesario aclarar que la aplicación de las normas contra la elusión fiscal que figuran en la presente Directiva no debe afectar a la obligación de los contribuyentes de cumplir con el principio de plena competencia ni al derecho del Estado miembro a ajustar al alza una deuda tributaria, de conformidad con el principio de plena competencia, en su caso.
- (13) Se ha procedido a la consulta del Supervisor Europeo de Protección de Datos de conformidad con el artículo 28, apartado 2, del Reglamento (UE) n° 45/2001 del Parlamento Europeo y del Consejo⁶. El derecho a la protección de los datos personales de conformidad con el artículo 8 de la Carta de Derechos Fundamentales de la UE, así como con la Directiva 95/46/CE del Parlamento Europeo y del Consejo⁷ se aplica al tratamiento de datos personales efectuado en el marco de la presente Directiva.
- (14) Considerando que uno de los objetivos fundamentales de la presente Directiva es mejorar la resiliencia del mercado interior en su conjunto frente a las prácticas de elusión fiscal transfronteriza, ese objetivo no puede ser alcanzado suficientemente por los Estados miembros de forma individual. Los sistemas nacionales del impuesto sobre sociedades son dispares y una acción independiente por parte de cada Estado miembro no haría sino perpetuar la actual fragmentación del mercado interior en materia de fiscalidad directa. De este modo, persistirían las ineficiencias y falseamientos en la interacción de las distintas medidas nacionales, lo que se traduciría en descoordinación. Gran parte de la ineficacia observada en el mercado interior provoca esencialmente problemas de carácter transfronterizo, por lo que las medidas para hacerle frente deberían adoptarse preferentemente a nivel de la Unión. Así pues, es fundamental adoptar soluciones que sean válidas para el mercado interior en su conjunto, lo que puede lograrse mejor a nivel de la Unión. Por tanto, la Unión puede adoptar medidas con arreglo al principio de subsidiariedad establecido en el artículo 5 del Tratado de la Unión Europea. De conformidad con el principio de

⁴ Código de Conducta (Fiscalidad de las empresas) — Informe al Consejo, 16553/14, FISC 225 de 11.12.2014.

⁵ Código de Conducta (Fiscalidad de las empresas) — Informe al Consejo, 9620/15, FISC 60 de 11.6.2015.

⁶ Reglamento (CE) n° 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).

⁷ 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 23.11.1995, p. 31).

proporcionalidad enunciado en ese mismo artículo, la presente Directiva no excede de lo necesario para alcanzar dicho objetivo. Mediante el establecimiento de un nivel mínimo de protección del mercado interior, la presente Directiva solo pretende alcanzar un grado mínimo básico de coordinación dentro de la Unión con el fin de materializar sus objetivos.

- (15) La Comisión debe evaluar la aplicación de la presente Directiva a los tres 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:

CAPÍTULO I

DISPOSICIONES GENERALES

Artículo 1

Ámbito de aplicación

La presente Directiva se aplicará a todos los contribuyentes sujetos al impuesto sobre sociedades en uno o varios Estados miembros, incluidos los establecimientos permanentes en uno o varios Estados miembros de entidades residentes a efectos fiscales en un tercer país.

Artículo 2

Definiciones

A efectos de la presente Directiva, se entenderá por

- (1) «costes de endeudamiento»: los gastos por intereses y otros costes equivalentes soportados por un contribuyente en relación con un empréstito de fondos, incluida cualquier diferencia existente entre los fondos tomados en préstamo y la cantidad pagadera al vencimiento, el componente de intereses en un contrato de arrendamiento financiero en el que el propietario económico tenga derecho a deducir dichos intereses y los gastos derivados de la obtención de financiación;
- (2) «costes de endeudamiento excedentarios»: el importe en que los costes de endeudamiento de un contribuyente superan los ingresos en concepto de intereses y otros ingresos imposables equivalentes procedentes de activos financieros obtenidos por dicho contribuyente;
- (3) «activo financiero»: un instrumento financiero según se define en el artículo 4, apartado 1, punto 15, de la Directiva 2014/65/UE del Parlamento Europeo y del Consejo⁸, así como los depósitos y los depósitos estructurales, los créditos por préstamos y los productos de inversión basados en seguros;
- (4) «sociedad financiera»: cualquiera de las siguientes entidades:

⁸ Directiva 2014/65/UE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 15 de mayo de 2014, relativa a los mercados de instrumentos financieros y por la que se modifican la Directiva 2002/92/CE y la Directiva 2011/61/UE (DO L 173 de 12.6.2014, p. 349).

- a) una entidad de crédito o una empresa de inversión, según se define en el artículo 4, apartado 1, punto 1), de la Directiva 2004/39/CE del Parlamento Europeo y del Consejo⁹;
 - b) una empresa de seguros, según se define en el artículo 13, punto 1), de la Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo¹⁰;
 - c) una empresa de reaseguros, según se define en el artículo 13, punto 4), de la Directiva 2009/138/UE;
 - d) un fondo de pensiones de empleo que se inscriba en el ámbito de aplicación de la Directiva 2003/41/CE del Parlamento Europeo y del Consejo¹¹, 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 un fondo de pensiones de empleo contemplado en el artículo 19, apartado 1, de la Directiva 2003/41/CE;
 - e) un fondo de inversión alternativo gestionado por un gestor de fondos de inversión alternativos, según se define en el artículo 4, apartado 1, letra b), de la Directiva 2011/61/UE del Parlamento Europeo y del Consejo¹²;
 - f) los organismos de inversión colectiva en valores mobiliarios (OICVM), a efectos del artículo 1, apartado 2, de la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo¹³;
 - g) una entidad de contrapartida central, según se define en el artículo 2, punto 1, del Reglamento (UE) n° 648/2012¹⁴;
 - h) un depositario central de valores tal como se define en el artículo 2, apartado 1, punto 1), del Reglamento (UE) n° 909/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo¹⁵.
- (5) «traslado de activos»: la operación mediante la cual el derecho a gravar los activos trasladados se traspasa a otro Estado miembro o tercer país, aunque los activos permanezcan bajo la propiedad efectiva del mismo contribuyente, excluidos los

⁹ 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).

¹⁰ 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).

¹¹ 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).

¹² 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° 1060/2009 y (UE) n° 1095/2010 (DO L 174 de 1.7.2011, p. 1).

¹³ 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).

¹⁴ Reglamento (UE) n° 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).

¹⁵ Reglamento (UE) n° 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° 236/2012 (DO L 257 de 28.8.2014, p. 1).

traslados de activos de carácter temporal en la medida en que esté previsto que dichos activos vuelvan al Estado miembro de quien los haya trasladado;

- (6) «traslado de la residencia fiscal»: la operación mediante 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;
- (7) «traslado del establecimiento permanente»: la operación mediante la cual un contribuyente deja 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.

Artículo 3

Nivel mínimo de protección

La presente Directiva no será óbice para la aplicación de disposiciones nacionales o consensuadas dirigidas a salvaguardar un nivel de protección más elevado de las bases imponibles del impuesto sobre sociedades a nivel nacional.

CAPITULO II

CAPÍTULO II MEDIDAS CONTRA LA ELUSIÓN FISCAL

Artículo 4

Norma relativa a la limitación de los intereses

1. Los costes de endeudamiento deberán deducirse siempre en la medida en que el contribuyente perciba intereses u otros ingresos imponibles derivados de activos financieros.
2. Los costes de endeudamiento excedentarios serán deducibles en el ejercicio fiscal en que se soporten únicamente 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 1 000 000 EUR, si este importe fuera superior. Los EBITDA se calcularán volviendo a incorporar a la renta imponible los importes corregidos a efectos fiscales de los gastos por intereses netos y otros costes equivalentes a intereses, así como los importes corregidos a efectos fiscales en concepto de depreciación y amortización.
3. No obstante lo dispuesto en el apartado 2, se podrá otorgar al contribuyente el derecho a deducir íntegramente los costes de endeudamiento excedentarios si puede demostrar que la ratio entre sus fondos propios y el total de sus activos es igual o superior a la ratio equivalente del grupo.

La aplicación del apartado 1 estará sujeta a las siguientes condiciones:

- a) que la ratio entre los fondos propios del contribuyente y el total de sus activos se considere igual a la ratio equivalente del grupo si la ratio entre los fondos propios del contribuyente y el total de sus activos es inferior en 2 puntos porcentuales, como máximo;

- b) que el grupo esté compuesto por todas las entidades incluidas en los estados financieros consolidados auditados que se hayan elaborado de conformidad con las Normas Internacionales de Información Financiera o con el sistema de información financiera nacional de un determinado Estado miembro o con los principios contables generalmente aceptados de los Estados Unidos de América;
 - c) que la totalidad de los activos y pasivos se valore utilizando el mismo método que el aplicado a los estados financieros consolidados;
 - d) que los fondos propios y el total de activos del contribuyente se minoren de las contribuciones realizadas en los seis meses anteriores a la fecha del balance, en la medida en que dichas contribuciones se correspondan con retiradas o distribuciones realizadas durante los seis meses posteriores a la fecha del balance;
 - e) que los pagos a las empresas asociadas no excedan del 10 % del total de los gastos por intereses netos del grupo.
4. Los EBITDA de un ejercicio fiscal que no sean plenamente absorbidos por los costes de endeudamiento soportados por el contribuyente durante dicho ejercicio fiscal o en ejercicios fiscales anteriores podrán trasladarse a futuros ejercicios fiscales.
5. Los costes de endeudamiento que no puedan deducirse en el ejercicio fiscal en curso con arreglo a lo dispuesto en el apartado 2 serán deducibles hasta un máximo del 30 % de los EBITDA en ejercicios fiscales subsiguientes, del mismo modo que los costes de endeudamiento para dichos ejercicios.
6. Los apartados 2 a 5 no se aplicarán a las sociedades financieras.

Artículo 5
Imposición de salida

1. Un contribuyente será gravado por un importe igual al valor de mercado de los activos trasladados, en el momento de la salida, una vez deducido el valor de estos últimos a efectos fiscales, en cualquiera de las circunstancias siguientes:
- a) cuando el contribuyente traslade activos desde su sede de dirección a su establecimiento permanente en otro Estado miembro o en un tercer país;
 - b) cuando el contribuyente traslade activos desde su establecimiento permanente en un Estado miembro a su sede de dirección o a otro establecimiento permanente en otro Estado miembro o en un tercer país;
 - 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 su establecimiento permanente fuera de un Estado miembro.

A efectos del párrafo primero, letra c), todo traslado ulterior de activos a un tercer país desde el establecimiento permanente situado en el primer Estado miembro y con el que los activos estén efectivamente vinculados se considerará una enajenación a su valor de mercado.

2. Un contribuyente podrá aplazar el pago del impuesto de salida a que se refiere el apartado 1, fraccionándolo a lo largo de 5 años, como mínimo, en cualquiera de las circunstancias siguientes:
 - a) cuando el contribuyente traslade activos desde su sede de dirección a su establecimiento permanente en otro Estado miembro o en un tercer país que sea parte en el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo (Acuerdo EEE);
 - b) cuando el contribuyente traslade activos desde su establecimiento permanente en un Estado miembro a su sede de dirección o a otro establecimiento permanente en otro Estado miembro o en un tercer país que sea parte en el Acuerdo EEE;
 - c) cuando el contribuyente traslade su residencia fiscal a otro Estado miembro o a un tercer país que sea parte en el Acuerdo EEE;
 - d) cuando el contribuyente traslade su establecimiento permanente a otro Estado miembro o a un tercer país que sea parte en el Acuerdo EEE.
3. Si un contribuyente procede al aplazamiento del pago de conformidad con el apartado 2, se le podrán aplicar intereses de conformidad con la legislación del Estado miembro del contribuyente o del establecimiento permanente, según el caso, en la medida necesaria para preservar el valor de la deuda tributaria determinada.

En caso de que exista un riesgo demostrable y real de no recuperación, se podrá exigir además a los contribuyentes que constituyan una garantía como condición para el aplazamiento del pago de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2.

El párrafo segundo no será de aplicación cuando la legislación del Estado miembro del contribuyente o del establecimiento permanente prevea la posibilidad de cobro de la deuda tributaria a través de otro contribuyente que sea miembro del mismo grupo y residente a efectos fiscales en ese Estado miembro.
4. El aplazamiento del pago de conformidad con el apartado 2 se interrumpirá de manera inmediata y la deuda tributaria será exigible en los siguientes casos:
 - a) cuando los activos trasladados se enajenen;
 - b) cuando los activos trasladados se trasladen posteriormente a un tercer país;
 - c) cuando la residencia fiscal del contribuyente o su establecimiento permanente se trasladen posteriormente a un tercer país;
 - d) cuando el contribuyente se halle en situación de quiebra o liquidación.
5. En caso de que los activos, la residencia fiscal o el establecimiento permanente se trasladen a otro Estado miembro, este último aceptará el valor de mercado determinado por el Estado miembro del contribuyente o del establecimiento permanente como valor de base de dichos activos a efectos fiscales.
6. A efectos de los apartados 1 a 5, se entenderá por «valor de mercado» el importe por el que puede intercambiarse un activo o por el que pueden liquidarse las obligaciones recíprocas entre compradores y vendedores interesados independientes en una transacción directa.
7. El presente artículo no se aplicará a los traslados de activos de carácter temporal en caso de que se prevea su retorno al Estado miembro del responsable del traslado.

Artículo 6
Cláusula de inversión (switch-over)

1. Los Estados miembros no eximirán a un contribuyente 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 de un tercer país, o como renta procedente de un establecimiento permanente situado en un tercer país, en caso de que la entidad o el establecimiento permanente estén sujetos, respectivamente, en el país de residencia de la entidad o en el país en que esté situado el establecimiento permanente, a un impuesto sobre los beneficios a un tipo legal del impuesto sobre sociedades inferior al 40 % del tipo impositivo legal que se habría aplicado en el marco del sistema del impuesto sobre sociedades aplicable en el Estado miembro del contribuyente. En tales circunstancias, el contribuyente tributará por la renta extranjera y el impuesto pagado en el tercer país se deducirá de su deuda tributaria en su Estado de residencia 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.
2. El apartado 1 no se aplicará a los tipos de pérdidas siguientes:
 - a) las pérdidas soportadas por el establecimiento permanente de un contribuyente residente situado en un tercer país;
 - b) las pérdidas derivadas de la enajenación de acciones en una entidad que sea residente fiscal en un tercer país.

Artículo 7
Norma general contra las prácticas abusivas

1. Un arreglo o una serie de arreglos falseados efectuados con el propósito fundamental de obtener una ventaja fiscal en detrimento del objeto o la finalidad de las disposiciones tributarias aplicables no se tendrán en cuenta a efectos de cálculo de la deuda tributaria en concepto de impuesto de sociedades. Un arreglo podrá estar constituido por más de una fase o parte.
2. A efectos del apartado 1, un arreglo o una serie de arreglos se considerarán falseados en la medida en que no se hayan establecido por razones comerciales válidas que reflejen la realidad económica.
3. Cuando un arreglo o una series de arreglos no sean tenidos en cuenta de conformidad con lo dispuesto en el apartado 1, la deuda tributaria se calculará atendiendo a la realidad económica, con arreglo a la legislación nacional.

Artículo 8
Legislación relativa a las sociedades extranjeras controladas

1. La base imponible de un contribuyente deberá incluir las rentas no distribuidas de una entidad cuando se reúnan las condiciones siguientes:
 - a) que el contribuyente, solo o conjuntamente con sus empresas asociadas, definidas de acuerdo con el sistema del impuesto sobre sociedades aplicable, posea una participación directa o indirecta de más del 50 % en los derechos de voto, o posea más del 50 % del capital o tenga derecho a percibir más del 50 % de los beneficios de dicha entidad;

- b) que, en virtud del régimen general aplicable en el país de la entidad, los beneficios estén sujetos a un tipo legal del impuesto de sociedades inferior al 40 % del tipo impositivo efectivo que se habría aplicado en virtud del sistema del impuesto sobre sociedades en el Estado miembro del contribuyente;
- c) que más del 50 % de las rentas de la entidad pertenezcan a alguna de las siguientes categorías:
 - i) intereses u otras rentas generadas por activos financieros;
 - ii) cánones u otras rentas generadas por la propiedad intelectual o los permisos negociables;
 - iii) dividendos y rentas procedentes de la enajenación de acciones;
 - iv) rentas procedentes del arrendamiento financiero;
 - v) rentas procedentes de bienes inmuebles, salvo que el Estado miembro del contribuyente no tenga derecho a gravar las rentas, en virtud de un acuerdo celebrado con un tercer país;
 - vi) rentas procedentes de actividades de seguros, actividades bancarias u otras actividades financieras;
 - vii) rentas procedentes de servicios prestados al contribuyente o a sus empresas asociadas;
- d) que la sociedad no sea una sociedad cuya principal clase de acciones se negocie regularmente en una o varias bolsas de valores reconocidas.

Lo dispuesto en el párrafo primero, letra c), solo se aplicará a las sociedades financieras si más del 50 % de la renta de la entidad incluida en dicha categoría procede de transacciones con el contribuyente o con sus empresas asociadas.

2. Los Estados miembros no aplicarán el apartado 1 cuando una entidad sea residente fiscal en un Estado miembro o en un tercer país que sea parte en el Acuerdo EEE o con respecto a un establecimiento permanente de una entidad de un tercer país situado en un Estado miembro, a menos que el establecimiento de la entidad sea completamente artificial o en la medida en que la entidad, en el curso de su actividad, incurra en arreglos falseados con el objetivo esencial de obtener una ventaja fiscal.

Lo dispuesto en el apartado 1 no se aplicará a las entidades financieras que sean residentes fiscales en un Estado miembro o en un tercer país que sea parte en el Acuerdo EEE, ni a sus establecimientos permanentes en uno o varios Estados miembros.

A efectos del párrafo primero, un arreglo o una serie de arreglos se considerarán falseados en la medida en que la entidad no poseería los activos o no habría asumido los riesgos derivados de una parte o de la totalidad de su renta si no estuviera controlada por una sociedad en la que las personas influyentes ejercen funciones, pertinentes en relación con dichos activos y riesgos, que contribuyen a la generación de la renta de la sociedad controlada.

En caso de que la entidad lleve a cabo arreglos falseados, la renta que debe incluirse en la base imponible de la sociedad que ejerce el control se limitará a los importes generados a través de los activos y los riesgos vinculados a las funciones de las personas influyentes ejercidas por la sociedad que realiza el control. La atribución de

la renta de la sociedad extranjera controlada se calculará de conformidad con el principio de plena competencia.

Artículo 9

Cómputo de la renta de las sociedades extranjeras controladas

1. Las rentas que deben incluirse en la base imponible se calcularán con arreglo a las normas de la legislación relativa al impuesto sobre sociedades del Estado miembro en el que el contribuyente tenga su residencia a efectos fiscales. Las pérdidas de una entidad no se incluirán en la base imponible, sino que se trasladarán y se tendrán en cuenta al aplicar el artículo 8 en los ejercicios fiscales subsiguientes.
2. Las rentas que deben incluirse en la base imponible se calcularán proporcionalmente al derecho del contribuyente a obtener beneficios de la entidad.
3. Las rentas se incluirán en el ejercicio fiscal en que finalice el ejercicio fiscal de la entidad.
4. Cuando la entidad distribuya beneficios al contribuyente, el importe de las rentas incluidas con anterioridad en la base imponible con arreglo a lo dispuesto en el artículo 8 se deducirá de la base imponible al calcular la deuda tributaria con respecto a los beneficios distribuidos, a fin de garantizar que no se produzca una doble imposición.
5. En caso de que el contribuyente enajene su participación en la entidad, la parte del producto de la enajenación incluido con anterioridad en la base imponible con arreglo a lo dispuesto en el artículo 8 que aún no haya sido distribuido se deducirá de la base imponible al calcular la deuda tributaria con respecto a ese producto, con el fin de garantizar que no se produzca una doble imposición.

Artículo 10

Asimetrías híbridas

Cuando dos Estados miembros otorguen una calificación jurídica diferente a un mismo contribuyente (entidad híbrida), incluidos sus establecimientos permanentes en uno o varios Estados miembros, y ello dé lugar a una situación en la que se produzca una deducción del mismo pago, o de los mismos gastos o pérdidas, tanto en el Estado miembro en el que se origine el pago, se haya incurrido en gastos o se hayan sufrido pérdidas como en otro Estado miembro, o a una situación en la que se produzca una deducción de un pago en el Estado miembro en el que tiene su origen el pago sin la correspondiente inclusión de dicho pago en el otro Estado miembro, ese otro Estado miembro deberá aplicar la misma la calificación jurídica otorgada a la entidad híbrida en el Estado miembro en el que se origine el pago, se haya incurrido en gastos o se hayan sufrido pérdidas.

Cuando dos Estados miembros otorguen una calificación jurídica diferente a un mismo pago (instrumento híbrido) y ello dé lugar a una situación en la que se produzca una deducción en el Estado miembro en el que se origine el pago sin la correspondiente inclusión del mismo pago en el otro Estado miembro, ese otro Estado miembro deberá aplicar la misma la calificación jurídica otorgada al instrumento híbrido por el Estado miembro en que se origine el pago.

CAPÍTULO III

DISPOSICIONES FINALES

Artículo 11

Revisión

1. La Comisión evaluará la aplicación de la presente Directiva a los tres años de su entrada en vigor y presentará al Consejo un informe al respecto.
2. Los Estados miembros comunicarán a la Comisión toda la información necesaria para evaluar la aplicación de la presente Directiva.

Artículo 12

Transposición

1. Los Estados miembros adoptarán y publicarán, a más tardar el [...], 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 [...].

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 13

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 14

Destinatarios

Los destinatarios de la presente Directiva serán los Estados miembros.

Hecho en Bruselas, 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 por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que afectan directamente al funcionamiento del mercado interior

1.2. **Ámbito(s) político(s) afectado(s) en la estructura GPA/PPA**¹⁶

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 preparatoria**¹⁷

La propuesta/iniciativa se refiere a **la prolongación de una acción existente**

La propuesta/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. En consonancia con este enfoque, un ámbito clave de actuación en el programa de trabajo de la Comisión para 2016 es la mejora del marco jurídico para la imposición de los beneficios de las sociedades, proponiendo medidas contra la planificación fiscal inaceptable, el traslado de beneficios y la erosión de la base imponible.

1.4.2. *Objetivo(s) específico(s) y actividad(es) GPA/PPA afectada(s)*

Objetivo específico

Establecer, a través de medidas coordinadas, un nivel mínimo de protección del mercado interior contra las estrategias de planificación fiscal más relevantes que repercuten directamente sobre el funcionamiento del mercado.

Actividad(es) GPA/PPA afectada(s)

PPA 3

¹⁶ GPA: gestión por actividades; PPA: presupuestación por actividades.

¹⁷ 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.

La imposición tendrá lugar en la jurisdicción donde se generan los beneficios y el valor. Ello reforzará la equidad en la atribución de la carga fiscal entre las empresas de la UE. Así pues, los grupos de empresas que operen a nivel internacional ya no se beneficiarán de oportunidades de planificación fiscal a las que no puedan recurrir los contribuyentes (en particular, las PYME) que operen únicamente a escala nacional.

Las bases imponibles de los Estados miembros tendrán una mayor protección frente a las prácticas de erosión de la base imponible y traslado de los beneficios.

Se reforzará la confianza del público, los ciudadanos y los contribuyentes, en general, en la equidad del impuesto.

1.4.4. Indicadores de resultados e incidencia

Especifíquense los indicadores que permiten realizar el seguimiento de la ejecución de la propuesta/iniciativa.

La propuesta se regirá por lo dispuesto en los artículos 11 (revisión) y el artículo 12 (transposición).

1.5. Justificación de la propuesta/iniciativa

1.5.1. Necesidad(es) que debe(n) satisfacerse a corto o largo plazo

Proteger en mayor medida el mercado interior de las estrategias de planificación fiscal más relevantes que repercuten directamente sobre el funcionamiento del mercado.

Acordar un enfoque común de la UE para la aplicación de los resultados del proyecto BEPS.

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 aplicación por parte de los Estados miembros pondrían en peligro el éxito del proyecto en su conjunto.

1.5.3. Principales conclusiones extraídas de experiencias similares anteriores

Ya en 1990, el Consejo había adoptado dos de las denominadas «Directivas sobre el impuesto de sociedades» para hacer frente a los obstáculos en el funcionamiento del mercado interior. A finales de la década de los noventa se adoptó más legislación en el ámbito de la fiscalidad de las empresas, concretamente en relación con actividades transfronterizas en la UE.

1.5.4. Compatibilidad y posibles sinergias con otros instrumentos adecuados

La propuesta forma parte de un paquete que incluye varias 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 en vigor 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. Modo(s) de gestión previsto(s)¹⁸

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, facilítense los detalles en el recuadro de observaciones.*

Observaciones

Dado que la propuesta es de naturaleza legislativa, no hay modo de gestión ni tareas de ejecución del presupuesto para la Comisión.

¹⁸

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.

2. MEDIDAS DE GESTIÓN

2.1. Disposiciones en materia de seguimiento e informes

Especifíquense la frecuencia y las condiciones de dichas disposiciones.

Inexistente

2.2. Sistema de gestión y de control

2.2.1. Riesgo(s) definido(s)

Inexistente

2.2.2. Información relativa al sistema de control interno establecido

Inexistente

2.2.3. Estimación de los costes y beneficios de los controles y evaluación del nivel de riesgo de error esperado

No procede

2.3. Medidas de prevención del fraude y de las irregularidades

Especifíquense las medidas de prevención y protección existentes o previstas.

No procede

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 Ninguno [Rúbrica.....]	CD/CND ¹⁹	de países de la AELC ²⁰	de países candidatos ²¹	de terceros países	a efectos de lo dispuesto en el artículo 21, apartado 2, letra b), del Reglamento Financiero
Inexistente	CD/CND	SÍ/NO	SÍ/NO	SÍ/NO	SÍ/NO	

- Nuevas líneas presupuestarias solicitadas

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 Inexistente	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
Inexistente		SÍ/NO	SÍ/NO	SÍ/NO	SÍ/NO	

¹⁹ CD = créditos disociados / CND = créditos no disociados.

²⁰ AELC: Asociación Europea de Libre Comercio.

²¹ 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	No aplicable.....]
--	--------	--------------------

DG: TAXUD			Año N ²²	AñoN+1	AñoN+2	AñoN+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)								
	Pagos	(2)								
Número de línea presupuestaria	Compromisos	(1a)								
	Pagos	(2 a)								
Créditos de carácter administrativo financiados mediante la dotación de programas específicos ²³										
Número de línea presupuestaria		(3)								
TOTAL de los créditos	Compromisos	=1+1a +3								

²² El año N es el año de comienzo de la ejecución de la propuesta/iniciativa.

²³ 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.

para la DG TAXUD	Pagos	=2+2a +3									
-------------------------	-------	-------------	--	--	--	--	--	--	--	--	--

•TOTAL de los créditos de operaciones	Compromisos	(4)								
	Pagos	(5)								
• TOTAL de los créditos de carácter administrativo financiados mediante la dotación de programas específicos		(6)								
TOTAL de los créditos para las RÚBRICAS No procede del marco financiero plurianual	Compromisos	=4+ 6								
	Pagos	=5+ 6								

Si la propuesta/iniciativa afecta a más de una rúbrica:

•TOTAL de los créditos de operaciones	Compromisos	(4)								
	Pagos	(5)								
• TOTAL de los créditos de carácter administrativo financiados mediante la dotación de programas específicos		(6)								
TOTAL de los créditos para las RÚBRICAS 1 a 4 del marco financiero plurianual (Importe de referencia)	Compromisos	=4+ 6								
	Pagos	=5+ 6								

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									
• Otros gastos administrativos									
TOTAL DG TAXUD	Créditos								

TOTAL de los créditos para la RÚBRICA 5 del marco financiero plurianual	(Total de los compromisos = total de los pagos)								
--	---	--	--	--	--	--	--	--	--

En millones EUR (al tercer decimal)

		Año N ²⁴	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								
	Pagos								

²⁴ 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		Insértese tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6)						TOTAL			
	RESULTADOS																			
	Tipo ²⁵	Coste medio	º	Coste	º	Coste	º	Coste	º	Coste	º	Coste	º	Coste	º	Coste	º	Coste	Número total	Coste total
OBJETIVO ESPECÍFICO Nº 1 ²⁶ ...																				
- Resultado																				
- Resultado																				
- Resultado																				
Subtotal del objetivo específico nº 1																				
OBJETIVO ESPECÍFICO Nº 2 ...																				
- Resultado																				
Subtotal del objetivo específico																				

²⁵ 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.).

²⁶ Tal como se describe en el punto 1.4.2. «Objetivo(s) específico(s)».

n° 2																
COSTE TOTAL																

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 ²⁷	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)	TOTAL
--	---------------------	---------	---------	---------	--	-------

RÚBRICA 5 del marco financiero plurianual								
Recursos humanos								
Otros gastos administrativos								
Subtotal para la RÚBRICA 5 del marco financiero plurianual								

Al margen de la RÚBRICA 5²⁸ del marco financiero plurianual								
Recursos humanos								
Otros gastos de carácter administrativo								
Subtotal Al margen de la RÚBRICA 5 del marco financiero plurianual								

TOTAL								
--------------	--	--	--	--	--	--	--	--

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.

²⁷ El año N es el año de comienzo de la ejecución de la propuesta/iniciativa.

²⁸ 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.

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:

Funcionarios y agentes temporales	
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								
TOTAL de los créditos cofinanciados								

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 ³¹					Insértense tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6)		
		Año N	Año N+1	Año N+2	Año N+3				
Artículo									

En el caso de los ingresos diversos «asignados», especifíquese la línea o líneas presupuestarias de gasto en la(s) que repercutan.

No procede

Especifíquese el método de cálculo de la incidencia en los ingresos.

No procede

³¹ 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.