COMISIÓN
EUROPEA

Bruselas, 22.12.2021
COM(2021) 565 final

2021/0434 (CNS)

Propuesta de

# DIRECTIVA DEL CONSEJO

## por la que se establecen normas para evitar el uso indebido de sociedades fantasma a efectos fiscales y se modifica la Directiva 2011/16/UE

{SEC(2021) 565 final} - {SWD(2021) 577 final} - {SWD(2021) 578 final} - {SWD(2021) 579 final}

# EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

## 1. CONTEXTO DE LA PROPUESTA

### • Razones y objetivos de la propuesta

El 18 de mayo de 2021, la Comisión Europea adoptó la Comunicación «La fiscalidad de las empresas para el siglo XXI»[1] para propiciar un sistema de tributación empresarial sólido, eficiente y justo en la Unión Europea. Establece una estrategia a corto y largo plazo para apoyar la recuperación de Europa de las secuelas de la pandemia de COVID-19 y garantizar que haya suficientes ingresos públicos en los próximos años. Su objetivo es crear un entorno empresarial equitativo y estable que pueda impulsar un crecimiento sostenible y generador de empleo en la Unión. La presente propuesta es una de las iniciativas específicas a corto plazo anunciadas en la Comunicación como medio para mejorar el sistema fiscal actual, centrándose en garantizar una imposición equitativa y efectiva.

Si bien se han realizado importantes avances en este ámbito en los últimos años, especialmente con la adopción de la Directiva contra la elusión fiscal (DEF)[2] y la ampliación del ámbito de aplicación de la Directiva sobre cooperación administrativa (DCA)[3], las personas jurídicas que carecen de sustancia mínima y actividad económica real siguen planteando el riesgo de ser utilizadas con fines fiscales indebidos, como la evasión y la elusión fiscales, como han confirmado las recientes revelaciones masivas en medios de comunicación[4]. Aunque puede haber razones válidas para recurrir a tales entidades, es necesario adoptar nuevas medidas para hacer frente a situaciones en las que los contribuyentes eluden sus obligaciones en virtud de la legislación fiscal o actúan en contra de la finalidad real de dicha legislación haciendo un uso indebido de empresas que no realizan ninguna actividad económica real. Lo que se busca en tales situaciones es reducir las obligaciones tributarias globales de los contribuyentes. Con ello se produce un desplazamiento de la carga fiscal a expensas de los contribuyentes honestos y se distorsionan las decisiones empresariales en el mercado interior. A menos que se aborde eficazmente, esta situación crea un entorno de competencia fiscal desleal y de distribución de la carga fiscal desleal. La presente Directiva se aplica a todas las empresas consideradas residentes fiscales y que pueden recibir un certificado de residencia fiscal en un Estado miembro.

Con el objetivo de combatir las prácticas de elusión y evasión fiscales que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, la presente Directiva establece normas contra la elusión y la evasión fiscales en un ámbito específico. Responde a la petición del Parlamento Europeo de que la Unión Europea (UE) actúe para luchar contra el uso indebido de sociedades fantasma a efectos fiscales y, de manera más general, a la demanda de varios Estados miembros, empresas y la sociedad civil de un enfoque más sólido y coherente de la UE contra la elusión y la evasión fiscales.

---

1 COM(2021) 251 final.

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

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

4 Véanse, por ejemplo, la investigación OpenLux y, más recientemente, los papeles de Pandora.

- **Coherencia con las disposiciones existentes en la misma política sectorial**

La presente Directiva forma parte de la estrategia principal de la UE en materia de fiscalidad directa de las empresas con vistas a garantizar que todos los contribuyentes paguen la parte que les corresponda. La Comisión lleva los últimos diez años promoviendo políticas de lucha contra la elusión y la evasión fiscales.

Concretamente, y a modo de ejemplo, la Comisión publicó en 2012 una Recomendación sobre la planificación fiscal agresiva en la que recomendaba a los Estados miembros medidas específicas contra la doble no imposición y los mecanismos artificiales a efectos fiscales. En 2016, se adoptó la Directiva contra la elusión fiscal (DEF) para garantizar la aplicación coordinada en los Estados miembros de medidas clave contra la elusión fiscal derivadas de las acciones del proyecto internacional sobre erosión de la base imponible y traslado de beneficios. Paralelamente, la Directiva sobre cooperación administrativa (DCA), desde su adopción en 2011, se ha revisado y ampliado en varias ocasiones para permitir un intercambio a gran escala y oportuno de información de índole fiscal en toda la UE, en particular sobre los acuerdos tributarios previos y la notificación obligatoria de mecanismos por parte de los intermediarios fiscales. Desde un punto de vista internacional, en 2017 se puso en marcha la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales, entre otros motivos, para proteger las bases imponibles de los Estados miembros frente a las prácticas fiscales perniciosas de terceros países.

No obstante, los instrumentos fiscales existentes a escala de la UE no contienen disposiciones explícitas dirigidas a las sociedades fantasma, es decir, entidades que no realizan ninguna actividad económica real, aunque presumiblemente estén relacionadas con una, y que pueden utilizarse indebidamente con fines de elusión o evasión fiscales. Los recientes escándalos fiscales han puesto de relieve el riesgo que estas entidades pueden plantear para el mercado único y, en particular, para las bases imponibles de los Estados miembros.

- **Coherencia con otras políticas de la Unión (posibilidad de futuras iniciativas pertinentes para el ámbito estratégico)**

La presente Directiva retoma la línea trazada por la Comunicación de la Comisión «La fiscalidad de las empresas para el siglo XXI» en aras de un sistema de tributación empresarial sólido, eficiente y justo en la UE y refleja una de las iniciativas políticas previstas en dicha Comunicación. Como tal, complementa otras iniciativas políticas promovidas por la Comisión en paralelo, a corto y largo plazo. Entre ellas figura una propuesta de Directiva destinada a garantizar un nivel mínimo global de imposición para los grupos multinacionales en la Unión. La presente Directiva, cuyo objetivo es desalentar el uso de sociedades fantasma establecidas en la Unión a efectos fiscales, tiene un ámbito de aplicación más amplio que la Directiva sobre un nivel mínimo de imposición, ya que abarca a todas las entidades y estructuras jurídicas residentes a efectos fiscales en la Unión, sin ningún umbral basado en los ingresos. Por otra parte, el marco jurídico sobre el nivel mínimo de imposición solo se aplica a los grupos de empresas multinacionales y a los grupos nacionales a gran escala con unos ingresos combinados superiores a 750 millones EUR. Estos grupos también entran en el ámbito de aplicación de la presente Directiva. La razón es que las dos iniciativas tienen objetivos diferentes.

El marco jurídico sobre el nivel mínimo de imposición afecta exclusivamente al tipo impositivo, es decir, al nivel de imposición. No aborda las características potencialmente perniciosas de la base imponible. Tampoco implica examinar si una entidad posee sustancia suficiente para llevar a cabo la actividad que se le atribuye. Es cierto que la aplicación de las normas relativas al nivel mínimo de imposición puede desalentar gradualmente, en cierta

medida, la creación de sociedades fantasma. Sin embargo, se trata de un efecto desconocido por el momento que no puede garantizarse en esta fase.

Además, la exclusión del ámbito de aplicación de la presente Directiva de los grupos incluidos en el ámbito de aplicación de la Directiva sobre un nivel mínimo de imposición crearía un trato desigual frente a las sociedades «fantasma» pertenecientes a grupos de menor tamaño que no alcanzan el umbral de 750 millones EUR. En particular, serían en su mayoría grandes grupos de empresas multinacionales los que se beneficiarían de una exención de los requisitos de transparencia y de las consecuencias fiscales en virtud de la presente Directiva.

Se han anunciado otras iniciativas, que incluyen propuestas para obligar a todas las entidades de la UE a publicar anualmente su tipo impositivo efectivo y para abordar el sesgo fiscal que favorece la financiación mediante deuda situando la financiación mediante fondos propios en el mercado único en pie de igualdad con la deuda. Por otro lado, la presente Directiva es coherente con las políticas de la Unión en relación con la transparencia de la información sobre la titularidad real.

## 2. BASE JURÍDICA, SUBSIDIARIEDAD Y PROPORCIONALIDAD

- **Base jurídica**

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

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

La presente propuesta se ajusta al principio de subsidiariedad. La naturaleza del objeto exige una iniciativa común en todo el mercado interior.

Las normas de la presente Directiva tienen por objeto hacer frente a las prácticas transfronterizas de elusión y evasión fiscales y proporcionar un marco común que se incorporará a las legislaciones nacionales de los Estados miembros de manera coordinada. Estos objetivos no pueden alcanzarse de manera satisfactoria mediante la acción emprendida por cada Estado miembro actuando por sí solo.

El uso de entidades y estructuras jurídicas sin una sustancia mínima con fines de elusión o evasión fiscales no se limita normalmente al territorio de un solo Estado miembro. Una característica clave de los regímenes pertinentes es que afectan a los sistemas tributarios de más de un Estado miembro al mismo tiempo. Por lo tanto, varios Estados miembros podrían verse afectados por un régimen que incluyera el uso de una sociedad fantasma situada en otro Estado miembro.

La revisión de las normas de los Estados miembros contra la elusión y la evasión fiscales indica la existencia de fragmentación. Algunos Estados miembros han elaborado normas o prácticas específicas, incluidos criterios sobre la sustancia, para luchar contra el abuso por parte de las sociedades fantasma en el ámbito de la fiscalidad. Sin embargo, la mayoría de los Estados miembros no emplean normas específicas, sino que pueden recurrir a las normas generales contra el fraude, que suelen aplicar caso por caso. Incluso entre los pocos Estados miembros que han elaborado normas específicas a nivel nacional, las normas difieren significativamente y reflejan más los sistemas y prioridades nacionales en el ámbito de la tributación, en lugar de centrarse en la dimensión del mercado interior.

La fragmentación existente podría reproducirse y posiblemente empeorarse si los Estados miembros adoptaran medidas de manera individual. Este enfoque perpetuaría las ineficiencias y distorsiones actuales en la interacción de medidas distintas. Si el objetivo es adoptar soluciones que funcionen para el mercado interior en su conjunto y mejoren su resiliencia (interna y externa) frente a las prácticas de evasión y elusiones fiscales que afecten o puedan afectar por igual a todos los Estados miembros, el camino que debe seguirse pasa por una iniciativa coordinada en la UE.

Además, una iniciativa de la UE aportaría un valor añadido en comparación con lo que se puede lograr una multitud de medidas adoptadas a nivel nacional. Habida cuenta de que las normas previstas tienen una dimensión transfronteriza y que las sociedades fantasma se utilizan habitualmente para erosionar la base imponible de un Estado miembro distinto de aquel en el que está ubicada la sociedad fantasma, es imperativo que cualquier propuesta sopese intereses divergentes dentro del mercado interior y tenga en cuenta el panorama completo para identificar objetivos y soluciones comunes. Esto solo puede conseguirse si la legislación se concibe de forma centralizada. Por otro lado, con un enfoque común respecto a las sociedades fantasma se garantizaría la seguridad jurídica y se reducirían los costes de cumplimiento para las empresas que operan en la UE.

Este enfoque se ajusta, por lo 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 mínimo necesario de protección del mercado interior. Por lo tanto, la Directiva no impone una armonización completa, sino solo una protección mínima de los sistemas tributarios de los Estados miembros.

En particular, la Directiva establece una prueba para facilitar a los Estados miembros la detección de casos manifiestos de uso indebido de sociedades fantasma a efectos fiscales de manera coordinada en toda la UE. Las normas nacionales, incluidas las normas de transposición del Derecho de la Unión, seguirán aplicándose a la detección de las sociedades fantasma que escapen al ámbito de aplicación de la presente Directiva. Asimismo, cabe esperar que la aplicación de las referidas normas nacionales se vea facilitada en virtud de las medidas de la presente Directiva, ya que los Estados miembros tendrán acceso a nueva información relativa a las sociedades fantasma. Por otro lado, la Directiva establece consecuencias para las sociedades fantasma teniendo debidamente en cuenta los acuerdos y convenios vigentes entre los Estados miembros y terceros países para la supresión de la doble imposición de la renta y, en su caso, del capital.

De este modo, la Directiva garantiza el grado esencial de coordinación dentro de la Unión con el fin de que sus objetivos se materialicen. Habida cuenta de lo anterior, la propuesta no va más allá de lo necesario para alcanzar sus objetivos y es conforme, por tanto, con el principio de proporcionalidad.

- **Elección del instrumento**

El instrumento propuesto es una directiva, que es el único disponible en virtud de la base jurídica del artículo 115 del TFUE.

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

- **Evaluaciones *ex post*/controles de la adecuación de la legislación existente**

La legislación vigente contra la elusión fiscal no incluye medidas dirigidas a las empresas que no tengan una sustancia mínima a efectos fiscales. Por lo tanto, la evaluación no es pertinente.

- **Consultas con las partes interesadas**

El 4 de junio de 2021, la Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera puso en marcha una consulta pública sobre una posible iniciativa para luchar contra el uso de sociedades fantasma y mecanismos a efectos fiscales. Constaba de treinta y dos preguntas destinadas, entre otras cosas, a delimitar el problema y sus causas e identificar la forma adecuada de actuación de la UE y las características clave de las sociedades fantasma que plantean el riesgo de que estas se utilicen indebidamente con fines fiscales. La consulta finalizó el 27 de agosto de 2021 con un total de cincuenta respuestas.

Todos los participantes reconocen que, a pesar de las recientes medidas de la UE contra la elusión fiscal, no se ha resuelto el problema de la elusión y la evasión fiscales, en particular mediante el uso indebido de sociedades fantasma. Mientras que algunos participantes acogen con satisfacción la adopción de nuevas medidas específicas para hacer frente al fraude en el ámbito fiscal, otros consideran que podría ser prematura.

Los participantes apuntan a la escasa capacidad de las administraciones tributarias de los Estados miembros y a la deficiente cooperación administrativa como las principales causas del problema.

Por lo que se refiere a las características comunes de las sociedades fantasma que presentan un riesgo de uso indebido a efectos fiscales, existe un amplio consenso en que la ausencia de una cuenta bancaria propia es una de ellas y es indicativa. También se coincide ampliamente en que otra característica común es que los directores, en su mayoría, no residen en el país en el que está situada la sociedad. Sin embargo, no existe un acuerdo amplio sobre la pertinencia de otros factores, como el número de empleados.

Por otro lado, los participantes coinciden en que es más probable hallar sociedades fantasma que plantean el riesgo de ser utilizadas indebidamente entre las que se dedican a la tenencia y gestión de capital social o propiedad intelectual o a la financiación y arrendamiento financiero. Aunque los participantes consideran que las sociedades fantasma proclives a que se haga un uso indebido de ellas pueden crearse bajo cualquier forma jurídica, parecen opinar que los fideicomisos plantean un riesgo ligeramente mayor. El hecho de que una sociedad sea una pequeña o mediana empresa (pyme) no se plantea como una característica pertinente que deba tenerse en cuenta.

Cabe mencionar que treinta y tres participantes, en particular asociaciones empresariales y profesionales, aportaron una amplia contribución que va más allá de las preguntas de la consulta. Una parte significativa de estos participantes, a diferencia del resto, temen que la nueva legislación de la UE destinada a la elusión y la evasión fiscales mediante el uso indebido de sociedades fantasma pueda no ser oportuna, también a la luz de los debates internacionales sobre una imposición mínima efectiva a escala mundial.

Además, dichos participantes subrayan la dificultad de definir qué se entiende por sociedad fantasma y que la evaluación de la falta de sustancia depende de los hechos y circunstancias de cada sociedad concreta. A este respecto, ponen de relieve que los contribuyentes deben

tener el derecho efectivo de aportar pruebas de sus circunstancias específicas. Asimismo, estos participantes han facilitado ejemplos específicos de gran utilidad de estructuras que podrían considerarse carentes de sustancia, es decir, «fantasma», pero que no se han creado para obtener ventajas fiscales, sino por razones comerciales válidas.

Además de la consulta pública, se ha recabado la opinión de expertos nacionales en fiscalidad directa de manera específica. El 22 de junio de 2021 se celebró una reunión del Grupo de Trabajo IV sobre cuestiones fiscales, a la que siguieron consultas bilaterales. En general, los Estados miembros expresaron su apoyo a una nueva iniciativa de la UE dirigida al uso indebido de sociedades fantasma para obtener ventajas fiscales. Los Estados miembros acogieron con satisfacción la definición de normas comunes sobre el uso indebido de sociedades fantasma junto con un marco para la cooperación administrativa. Los Estados miembros también abogaron por que las nuevas medidas tuviesen un alcance amplio e hicieron hincapié en que las pymes deberían estar igualmente incluidas en el ámbito de aplicación. Entre las opciones de actuación disponibles, los Estados miembros se mostraron a favor de adoptar medidas reglamentarias.

Al elaborar su propuesta, la Comisión tuvo en cuenta los resultados de la consulta. En particular, entre las distintas opciones de actuación, la Comisión decidió sacar adelante una propuesta de actuación reguladora y vinculante, es decir, una directiva con arreglo al artículo 115 del TFUE. Por otra parte, la Directiva propuesta distingue a las sociedades con riesgo de ser fantasma y utilizadas indebidamente para obtener ventajas fiscales en relación con un conjunto de características comunes entre dichas sociedades. No obstante, determinadas sociedades fantasmas quedan excluidas de antemano, ya que habitualmente se utilizan por razones comerciales justificadas. A la hora de diseñar los criterios distintivos que identificarían a las sociedades que plantean un riesgo y de definir los casos que deberían excluirse por no presentar riesgos de elusión o evasión fiscales, la Comisión se basó en las aportaciones de las partes interesadas. Las pymes no están excluidas de la propuesta, ya que existe un amplio consenso en cuanto a que sí presentan riesgos importantes. Reconociendo que la sustancia es, en última instancia, una cuestión de hechos y circunstancias, la Directiva incluye un mecanismo que permite a los contribuyentes impugnar el resultado de la prueba en ella contenida, en particular demostrando los motivos comerciales, y no fiscales, que subyacen a una determinada estructura. En la misma línea, las estructuras que no se establezcan con el objetivo principal de obtener una ventaja fiscal pueden beneficiarse de un mecanismo para solicitar una exención por adelantado.

Por lo que se refiere a la cuestión de si las medidas dirigidas al uso indebido de sociedades fantasma a efectos fiscales serían oportunas o prematuras, la Comisión considera que efectivamente existe una clara necesidad de tales medidas. La necesidad de tales medidas surge claramente tras los continuos escándalos sobre el uso indebido de sociedades fantasma en todo el mundo y, específicamente, en el mercado único. La futura aplicación de las normas sobre la imposición mínima efectiva global no abordaría plenamente la cuestión de las sociedades fantasma, ya que dichas normas solo se aplicarían a las empresas multinacionales que alcancen el umbral de 750 millones EUR, dejando así fuera del ámbito de aplicación a todas las empresas que no lo hagan. De la misma manera, la Comisión entiende que la protección de las bases imponibles de los Estados miembros es tanto más importante para garantizar una economía sostenible en las circunstancias excepcionales impuestas por la crisis sanitaria.

- **Obtención y uso de asesoramiento especializado**

Para determinar las medidas adecuadas para hacer frente al uso indebido de sociedades fantasma a efectos fiscales, la Comisión se basó en un amplio estudio realizado por la Oficina

Internacional de Documentación Fiscal. La Comisión recibió el estudio en el contexto de la consulta pública. Su conclusión es que las medidas de lucha contra la elusión fiscal existentes en la UE no bastan para solucionar los problemas de índole fiscal en torno a las sociedades fantasma, por lo que es bienvenida cualquier acción coordinada que promueva la coherencia transfronteriza en el trato fiscal aplicable a las estructuras fantasma. Asimismo, observa que es relativamente poco frecuente que los Estados miembros dispongan de normas dirigidas específicamente a las estructuras societarias fantasma. Además, la Comisión se basó en un estudio sobre empresas ficticias realizado por un contratista externo y encargado al margen de esta iniciativa.

La Comisión utilizó los resultados de estos estudios para definir las características específicas que diferencian a las sociedades que presentan un riesgo claro de ser fantasmas y utilizadas indebidamente para obtener ventajas fiscales.

- **Evaluación de impacto**

Para preparar la presente iniciativa, se llevó a cabo una evaluación de impacto.

El 22 de octubre de 2021, el Comité de Control Reglamentario emitió un dictamen favorable con reservas sobre la evaluación de impacto presentada en relación con la presente propuesta, incluidas varias sugerencias de mejora[5]. El informe de evaluación de impacto se revisó de nuevo en este sentido, como se explica a continuación.

La evaluación de impacto examina cuatro opciones de actuación además del escenario de referencia, es decir, la ausencia de intervención. La opción 1 consistía en la búsqueda de medidas no vinculantes mediante la ampliación del mandato de un instrumento de revisión *inter pares* existente, el Código de Conducta (Fiscalidad de las Empresas). Como alternativa, la evaluación de impacto examinó la posibilidad de que la Comisión adoptara una recomendación dirigida a los Estados miembros. Sin embargo, cabe esperar que los instrumentos de Derecho indicativo tengan un efecto limitado a la hora de resolver el problema del uso indebido de sociedades fantasma a efectos fiscales, ya que se trata de una cuestión transfronteriza que requiere un enfoque coherente en toda la UE que no puede garantizarse mediante el Derecho indicativo.

Las opciones 2, 3 y 4 son de carácter normativo y prescriben un conjunto de normas que deberían establecerse en todos los Estados miembros. Difieren en cuanto al alcance de la coordinación que se pretende. La opción 2 preveía la coordinación de los criterios y procesos para detectar sociedades fantasma, así como la coordinación sobre su tratamiento. La opción 3 incluye, además de los elementos de la opción 2, un mecanismo para el intercambio automático de información. La opción 4 añade a la opción 3 la imposición de sanciones a las sociedades que incumplan la normativa.

Las distintas opciones se han comparado atendiendo a los siguientes criterios: a) eficacia en la reducción del uso indebido de sociedades fantasma, b) ingresos fiscales para las finanzas públicas, c) costes de cumplimiento para las empresas, d) costes de cumplimiento para las administraciones tributarias, e) efectos indirectos en el mercado único, f) efectos indirectos en la competencia entre empresas, g) efectos indirectos en la competitividad de la UE, h) efectos indirectos (impactos sociales) e i) coherencia. La comparación puso de manifiesto que cabe esperar que las opciones 2, 3 y 4, a pesar de sus costes, sean eficaces para alcanzar los objetivos de esta iniciativa. De ellas, parece que la opción 4 es la que mejores resultados

[5] [OP: insertar los enlaces a la ficha resumen y el dictamen favorable del CCR cuando se haya publicado].

ofrece. En concreto, se prevé que sea la que garantice el mayor nivel de cumplimiento por parte de las sociedades incluidas en el ámbito de aplicación, al tiempo que es coherente con la actual agenda de la UE en materia de lucha contra la elusión y la evasión fiscales y se basa en los sistemas existentes de intercambio de información.

*Repercusiones económicas*

La evaluación de las repercusiones económicas estuvo sujeta a limitaciones de datos, ya que la iniciativa gira en torno a un tipo de entidad para el que existe una acusada falta de datos y no existe una definición comúnmente aceptable.

*Beneficios*

Con todo, se espera que la opción preferida (opción 4) tenga una repercusión económica positiva. Como principal beneficio directo, se prevé que se produzca un aumento de la recaudación de ingresos fiscales como consecuencia de la reducción del uso indebido de sociedades fantasma en la UE. Incluso una pequeña reducción de la actual pérdida fiscal estimada (de unos 20 000 millones EUR en la UE según los cálculos) representará importantes recursos públicos adicionales. La opción 4 es la más eficaz, ya que el efecto de detectar la existencia de una sociedad fantasma se ve reforzado por sus implicaciones: el intercambio de información entre los Estados miembros y un régimen común de sanciones a escala de la UE. Podrían obtenerse algunos beneficios directos adicionales procedentes de las tasas reglamentarias derivadas de las sanciones. Además, la iniciativa aportará importantes beneficios indirectos. Gracias a esta intervención, se recopilará información valiosa para comprender mejor el fenómeno de las sociedades fantasma a efectos fiscales. También transmitirá el mensaje de que la UE se ha comprometido a poner fin a la elusión y la evasión fiscales dentro de sus fronteras, fomentando el cumplimiento de las obligaciones fiscales.

*Costes*

Los principales costes relacionados con la opción seleccionada son el aumento de los costes de cumplimiento para las empresas y las administraciones tributarias. Se prevé que los costes de cumplimiento de las obligaciones fiscales para las empresas aumenten de manera limitada. En general, los costes deberían ser relativamente limitados, ya que se espera que el número de empresas incluidas en el ámbito de aplicación de esta iniciativa sea bajo (menos del 0,3 % de todas las empresas de la UE) y que los datos adicionales que deban comunicar las empresas incluidas en el ámbito de aplicación sean fáciles de obtener y relativamente fáciles de proporcionar. En el caso de las administraciones tributarias, también se espera que los costes aumenten moderadamente. Las administraciones tributarias deberían ampliar sus capacidades para administrar la información a la que tendrán acceso, aplicar los sistemas de apoyo al intercambio de información y hacer cumplir las sanciones propuestas. La presente propuesta tiene por objeto, desde su concepción, alcanzar un equilibrio adecuado entre las repercusiones positivas y la carga adicional. Existen riesgos respecto a la capacidad de los Estados miembros para hacer frente a las nuevas responsabilidades, por ejemplo en la gestión de los acuerdos tributarios previos.

*Principales cambios introducidos*

El Comité de Control Reglamentario emitió un dictamen favorable con reservas sobre la evaluación de impacto. En particular, el Comité señaló que la evaluación de impacto no explicaba claramente el motivo de tratar conjuntamente la elusión y la evasión fiscales y cuál era el elemento que diferenciaba a las sociedades fantasma legítimas de las utilizadas indebidamente a efectos fiscales. Asimismo, señaló que la evaluación de impacto no ofrecía una visión de conjunto suficiente de las posibles medidas alternativas o complementarias, más allá de la introducción de legislación de la UE. Por otro lado, el Comité señaló que la

evaluación de impacto debía mejorarse en relación con las estimaciones cuantitativas, en particular los costes de cumplimiento para las empresas, y que debía reflejar mejor los diferentes puntos de vista de las partes interesadas en el análisis principal. El anexo I de la evaluación de impacto explica cómo se tuvieron en cuenta las reservas del Comité. Se revisaron varias partes de la evaluación de impacto y se añadieron otras nuevas para responder a las cuestiones planteadas por el Comité. En primer lugar, se añadió una nueva sección para explicar, incluso con ejemplos, cómo pueden utilizarse sociedades fantasma tanto para las prácticas de elusión fiscal como para las de evasión fiscal de formas similares y por qué, por lo tanto, hay margen para tratarlas conjuntamente. Además, la evaluación de impacto se revisó para aclarar que la distinción entre las sociedades fantasma legítimas y las no legítimas es una cuestión de cómo se utilizan y no de estructura. En segundo lugar, la evaluación de impacto se amplió para reflejar en detalle las diversas alternativas consideradas en una fase temprana para abordar el uso problemático de sociedades fantasma en el ámbito fiscal. En este sentido, se explicó la razón de no promover la opción de regular los proveedores de servicios a sociedades y fideicomisos como medida independiente o complementaria. También se analizaron en mayor profundidad las razones por las que se ha considerado que la introducción de requisitos de sustancia es adecuada para su finalidad. En tercer lugar, se revisó la evaluación de impacto para incluir información adicional sobre los costes de cumplimiento estimados para las empresas y las Administraciones y, en particular, información sobre el razonamiento en que se basan las estimaciones, argumentos adicionales y nuevas pruebas. Por otro lado, se revisaron varias secciones de la parte principal de la evaluación de impacto para incluir las aportaciones pertinentes de las partes interesadas, recogidas a través de procedimientos de consulta públicos y específicos.

## 4. REPERCUSIONES PRESUPUESTARIAS

Véase la ficha financiera legislativa.

## 5. OTROS ELEMENTOS

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

La presente propuesta, una vez adoptada como Directiva, debe transponerse al Derecho nacional de los Estados miembros a más tardar el 30 de junio de 2023 y entrar en vigor a partir del 1 de enero de 2024. A efectos del seguimiento y la evaluación de la aplicación de la Directiva, los Estados miembros facilitarán anualmente a la Comisión información pertinente por ejercicio fiscal, incluida una lista de datos estadísticos. La información pertinente se establece en el artículo 12 de la Directiva.

La Comisión presentará un informe sobre la aplicación de la presente Directiva al Parlamento Europeo y al Consejo cada cinco años, que deberían empezar a contar desde el [1 de enero de 2024]. Los resultados de la presente propuesta se incluirán en el informe de evaluación al Parlamento Europeo y al Consejo que se publicará, a más tardar, el [1 de enero de 2029].

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

La Directiva es, en términos generales, inclusiva y pretende englobar a todas las empresas que puedan considerarse residentes a efectos fiscales en un Estado miembro, con independencia de su forma jurídica. En este sentido, también incluye las estructuras jurídicas, como las sociedades colectivas, que se consideran residentes a efectos fiscales en un Estado miembro.

La Directiva se centra en un régimen específico utilizado con fines de elusión o evasión fiscales. El régimen en cuestión implica la creación de empresas dentro de la Unión que supuestamente ejercen una actividad económica pero que, en realidad, no lo hacen. Por el contrario, su razón de ser es permitir que determinadas ventajas fiscales lleguen a su titular real o al grupo al que pertenecen, en su conjunto. Por ejemplo, una empresa financiera de cartera puede recaudar todos los pagos derivados de las actividades financieras de empresas en diferentes Estados miembros de la UE, aprovechando las exenciones de las retenciones en origen en virtud de la Directiva sobre intereses y cánones[6] y, a continuación, transmitir esta renta a una empresa asociada en una jurisdicción de un tercer país con bajos niveles de imposición, utilizando en beneficio propios los convenios tributarios favorables o incluso la legislación fiscal nacional de un Estado miembro específico. Con el fin de abordar este régimen, la presente Directiva establece una prueba que ayudará a los Estados miembros a detectar a las empresas que ejercen una actividad económica, pero que no tienen una sustancia mínimo y se utilizan indebidamente para obtener ventajas fiscales. Esta prueba puede denominarse comúnmente «prueba de sustancia». Además, la Directiva asigna una serie de consecuencias fiscales a las empresas que carecen de sustancia mínima (sociedades fantasma). También contempla el intercambio automático de información, así como la posibilidad de que un Estado miembro solicite a otro que realice auditorías fiscales de un grupo más amplio de empresas que se consideran de riesgo (ya que cumplen determinadas condiciones), pero que no son necesariamente deficientes en cuanto a la sustancia a efectos de la presente Directiva. Se espera que la definición del trato fiscal adecuado y el intercambio de información desincentiven el régimen de que se trate neutralizando cualquier ventaja fiscal obtenida o que pueda obtenerse.

A la luz de lo anterior, la Directiva está estructurada de manera que refleje esencialmente la secuencia lógica de cada etapa de la prueba de sustancia antes mencionada. La prueba consta de siete etapas: empresas que deben informar (debido a que son consideradas «de riesgo»), presentación de información, posibilidad de obtener una exención de la obligación de informar por falta de motivos fiscales, presunción de falta de sustancia mínima, posibilidad de refutación, consecuencias fiscales, intercambio automático de información mediante la puesta a disposición de datos en un directorio central, así como posibilidad de solicitar la realización de una auditoría fiscal.

*Empresas que deben presentar información*

En la primera etapa, los distintos tipos de empresas se dividen en dos grupos, a saber, aquellas que son de riesgo por carecer de sustancia y ser utilizadas indebidamente a efectos fiscales, y las que son de riesgo bajo. Los casos de riesgo son aquellos en los que concurren una serie de características identificadas habitualmente en empresas carentes de sustancia. Estos criterios se conocen comúnmente como de «cribado». Los casos de riesgo bajo son aquellos que no cumplen ninguno de estos criterios o solo algunos, es decir, los que no pasan el cribado.

Los criterios correspondientes que configuran el cribado tienen por objeto distinguir a las empresas que son de riesgo, es decir, las empresas que aparentemente realizan actividades transfronterizas que son geográficamente móviles y, además, recurren a otras empresas para su propia administración, en particular terceros proveedores de servicios profesionales o equivalentes.

---

6 Directiva 2003/49/CE del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a un régimen fiscal común aplicable a los pagos de intereses y cánones efectuados entre sociedades asociadas de diferentes Estados miembros (DO L 157 de 26.6.2003, p. 49).

Los casos de bajo riesgo que no superan el cribado son irrelevantes a efectos de la Directiva. De esta forma, los recursos pueden concentrarse en los casos que plantean mayor riesgo, es decir, los que reúnen todas las características pertinentes y, por tanto, superan el cribado.

En aras de la seguridad fiscal, las empresas que llevan a cabo determinadas actividades quedan excluidas explícitamente y, por lo tanto, se consideran desde el principio de bajo riesgo e irrelevantes a efectos de la Directiva. Entre ellas figuran las empresas que no superarían el cribado o, de hacerlo, se considerarían irrelevantes a efectos de la Directiva en una etapa posterior de la prueba. Las empresas que entran en el ámbito de aplicación de cualquiera de las exclusiones no tienen que examinar si superan el cribado o no.

*Presentación de información*

Solo las empresas consideradas de riesgo en la primera etapa pasan a la segunda, que constituye el núcleo de la prueba de sustancia en sí. Habida cuenta de que son de riesgo, se pide a estas empresas que informen sobre su sustancia en la correspondiente declaración tributaria.

La presentación de información sobre la sustancia implica facilitar información específica, normalmente ya derivada de la declaración tributaria de la empresa, de una manera que facilite la evaluación de la actividad ejercida por la empresa. La atención se centra en circunstancias específicas que se dan normalmente en una empresa que realiza una actividad económica sustancial.

Existen tres elementos que se consideran importantes: en primer lugar, que la empresa disponga de instalaciones para su uso exclusivo, en segundo lugar, que cuente al menos con una cuenta bancaria propia y activa en la Unión, y, en tercer lugar, que al menos un director resida cerca de la empresa y se dedique a sus actividades o, en su defecto, que un número suficiente de los empleados de la empresa dedicados a sus actividades principales para generar rentas residan cerca de la empresa. La dedicación de un director a las actividades de la empresa puede demostrarse mediante sus cualificaciones, que deben permitir al director desempeñar un papel activo en los procesos de toma de decisiones, las competencias formales que se le han conferido y la participación efectiva del director en la gestión cotidiana de la empresa. Cuando ningún director con las cualificaciones necesarias resida cerca de la empresa, cabría esperar que la empresa tenga un vínculo adecuado con el Estado miembro de la residencia fiscal declarada si la mayoría de sus empleados que desempeñan funciones cotidianas son residentes a efectos fiscales cerca de ese Estado miembro. Asimismo, la toma de decisiones debe producirse en el Estado miembro de la empresa. Estos elementos específicos se han seleccionado sobre la base de la normativa internacional sobre actividad económica sustancial a efectos fiscales.

Debe tenerse en cuenta que estos elementos se establecen con respecto a las empresas con actividades transfronterizas que son geográficamente móviles y que no disponen de recursos propios para su propia administración.

Por otro lado, la información debe ir acompañada de documentos justificativos satisfactorios que también deben adjuntarse a la declaración tributaria, si no se incluyen ya. Las pruebas exigidas tienen por objeto permitir a las administraciones tributarias verificar directamente la veracidad de la información notificada y formarse una visión general de la situación de la empresa, a fin de estudiar la conveniencia de iniciar una auditoría fiscal.

*Presunción de falta de sustancia mínima y fraude fiscal*

La tercera etapa de la prueba consiste en la correspondiente evaluación de la información que la empresa comunicó en la segunda etapa en cuanto a la sustancia. Establece cómo debe

calificarse, al menos a primera vista, el resultado de la presentación de información, es decir, la declaración de la empresa de que cuenta o no con los elementos pertinentes.

Debe presumirse que las empresas que sean un caso de riesgo por haber superado el cribado, y cuya información también lleve a la constatación de que carecen de al menos uno de los elementos pertinentes en cuanto a la sustancia, son una «sociedad fantasma» a efectos de la Directiva, es decir, que carecen de sustancia y se utilizan indebidamente a efectos fiscales.

Se presumirá que las empresas que constituyan un caso de riesgo pero cuya información revele que poseen todos los elementos pertinentes de sustancia no son una «sociedad fantasma» a efectos de la Directiva. No obstante, esta presunción no excluye que las administraciones tributarias consideren que dicha empresa:

- es una sociedad fantasma a efectos de la Directiva porque los documentos justificativos presentados no confirman la información comunicada; o
- es una sociedad fantasma o carece de actividad económica sustancial con arreglo a normas nacionales distintas de la presente Directiva, teniendo en cuenta los documentos justificativos presentados o elementos adicionales; o
- no es el titular real de ningún flujo de ingresos que se le haya abonado.

*Refutación*

La cuarta etapa consiste en el derecho de la empresa que supuestamente es una sociedad fantasma y se utiliza indebidamente con fines fiscales a probar, a efectos de la Directiva, lo contrario, es decir, a demostrar que posee sustancia o, en cualquier caso, que no se utiliza indebidamente a efectos fiscales. Esta oportunidad es muy importante, ya que la prueba de sustancia se basa en indicadores y, como tal, puede no reflejar los hechos y circunstancias específicos de cada caso individual. Por lo tanto, los contribuyentes tendrán un derecho efectivo a alegar que no son una sociedad fantasma en el sentido de la Directiva.

Para refutar la presunción de ser una sociedad fantasma, los contribuyentes deben aportar pruebas concretas de las actividades que llevan a cabo y de cómo lo hacen. Se espera que las pruebas presentadas incluyan información sobre los motivos comerciales (es decir, no fiscales) para la constitución y el mantenimiento de una empresa que no necesita instalaciones propias o cuentas bancarias, ni directivos o empleados con dedicación. También se espera que incluya información sobre los recursos que dicha empresa utiliza para llevar a cabo realmente su actividad, además de información que permita verificar el vínculo entre la empresa y el Estado miembro en el que afirma ser residente a efectos fiscales, es decir, verificar que las decisiones clave sobre las actividades que generan valor de la empresa se adoptan en él.

Si bien la información anterior es esencial y debe ser presentada por la empresa que refuta la presunción, esta es libre de aportar información adicional para defender su postura. A continuación, esta información debe ser evaluada por la administración tributaria del Estado de residencia fiscal de la empresa. Cuando la administración tributaria esté convencida de que una empresa refuta la presunción de que es una sociedad fantasma a efectos de la Directiva, debe poder certificar el resultado del procedimiento de refutación para el ejercicio fiscal pertinente. Dado que es probable que el proceso de refutación genere una carga tanto para la empresa como para la administración tributaria hasta que se llegue a la conclusión de que existe una sustancia mínima a efectos fiscales, será posible prorrogar la validez de la refutación por otros cinco años (es decir, por un máximo total de seis años) después del ejercicio fiscal pertinente, siempre que no cambien las circunstancias de hecho y de derecho demostradas por la empresa. Transcurrido este período, la empresa tendrá que renovar el proceso de refutación si así lo desea.

*Exención por falta de motivos fiscales*

Una empresa que pueda superar el cribado o no tenga una sustancia mínima podría utilizarse para actividades empresariales legítimas sin crear una ventaja fiscal para sí misma, el grupo de empresas del que forma parte o para el titular real final. Dicha empresa debe tener la oportunidad de demostrarlo, en cualquier momento, y de solicitar una exención de las obligaciones de la presente Directiva.

Para acogerse a dicha exención, se espera que la empresa aporte elementos que permitan comparar las obligaciones tributarias de la estructura o del grupo al que pertenece con y sin su interposición. Este procedimiento es similar al ejercicio recomendado para evaluar cualquier tipo de regímenes de planificación fiscal agresiva (Recomendación de la Comisión, de 6 de diciembre de 2012, sobre la planificación fiscal agresiva[7]).

Como sucede con la refutación de la presunción, cabe considerar que la administración tributaria de la residencia fiscal de la empresa es la mejor situada para apreciar las pruebas pertinentes presentadas por la empresa. Cuando la administración tributaria esté convencida de que la interposición de una empresa concreta dentro del grupo no repercute en las obligaciones tributarias del grupo, debe poder certificar que la empresa no plantea el riesgo de ser considerada una «sociedad fantasma» en virtud de la presente Directiva durante un ejercicio fiscal. Dado que el proceso de obtención de una exención podría generar una carga tanto para la empresa como para la administración tributaria hasta que se llegue a la conclusión de que no existen propósito de elusión o evasión fiscales, será posible prorrogar la validez de la exención por otros cinco años (es decir, por un máximo total de seis años), siempre que no cambien las circunstancias de hecho y de derecho demostradas por la empresa. Transcurrido este período, la empresa tendrá que repetir el proceso de solicitud de una exención si desea seguir estando exenta y puede demostrar que sigue teniendo derecho a ella.

*Consecuencias*

Una vez asumido que una empresa es una sociedad fantasma a los efectos de la presente Directiva, y siempre que esta no refute dicha presunción, es el momento de la aplicación de las consecuencias fiscales. Tales consecuencias deben ser proporcionadas y estar orientadas a neutralizar su impacto fiscal, es decir, invalidar cualquier ventaja fiscal que se haya obtenido o pudiese obtenerse a través de la empresa en virtud de acuerdos o convenios en vigor en el Estado miembro de la empresa o de las Directivas de la UE pertinentes, en particular la Directiva 2011/96/UE del Consejo relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes y la Directiva 2003/49/CE del Consejo relativa a un régimen fiscal común aplicable a los pagos de intereses y cánones efectuados entre sociedades asociadas de diferentes Estados miembros. En efecto, estas ventajas quedarían invalidadas si se ignoraran los acuerdos, convenios y Directivas de la UE pertinentes en relación con las empresas respecto a las que se haya constatado que no tienen una sustancia mínima y que no demuestren lo contrario.

Dado que, para obtener estas ventajas, una empresa necesita normalmente presentar un certificado de residencia a efectos fiscales, en aras de la eficiencia de los procesos, el Estado miembro de residencia fiscal de la sociedad fantasma o bien no expedirá un certificado de residencia fiscal, o bien expedirá un certificado con una advertencia, es decir, incluirá una declaración explícita para impedir su uso a efectos de obtener las ventajas antes mencionadas.

[7] DO L 338 de 12.12.2012, p. 41.

La negativa a expedir el certificado de residencia fiscal o la expedición de un certificado especial que incluya la advertencia descrita anteriormente no anula las normas nacionales del Estado miembro en el que la sociedad fantasma tenga la residencia fiscal en relación con las obligaciones fiscales que le incumban. Servirá exclusivamente como práctica administrativa para informar al país de origen de que no debe conceder los beneficios de su convenio tributario con el Estado miembro de la sociedad fantasma (o de las Directivas de la UE aplicables) a los pagos dirigidos a la sociedad fantasma.

En caso de que se invaliden las ventajas fiscales concedidas a la empresa, debe determinarse cómo deben gravarse realmente las rentas con origen y destino en la empresa, así como cualquier activo perteneciente a la empresa. En particular, debe determinarse qué jurisdicción debe tener derecho a gravar tales flujos de rentas o activos. Dicha determinación no debe afectar a ningún impuesto que pueda aplicarse a nivel de la propia sociedad fantasma; de este modo, el Estado miembro de la sociedad fantasma seguiría teniendo libertad para seguir considerando la sociedad como residente a efectos fiscales en su territorio y aplicar el impuesto sobre los flujos de rentas o activos pertinentes con arreglo a su legislación nacional.

La asignación de los derechos de imposición debe tener en cuenta todas las jurisdicciones que puedan verse afectadas por las transacciones en las que intervenga la sociedad fantasma. Con excepción del Estado miembro de la sociedad fantasma, dichas jurisdicciones son las siguientes:

i) en el caso de los flujos de rentas: por una parte, la jurisdicción de origen o la jurisdicción en la que está situado el pagador de la renta y, por otra, la jurisdicción del destino final del flujo, es decir, la jurisdicción del accionista de la empresa;

ii) en el caso de los activos inmobiliarios: por una parte, la jurisdicción de origen o la jurisdicción en la que están situados los activos y, por otra, la jurisdicción en la que reside el propietario, es decir, la jurisdicción del accionista de la empresa;

iii) en el caso de bienes muebles valiosos, como colecciones de arte, yates, etc.: la jurisdicción del propietario, es decir, del accionista de la empresa.

La atribución de los derechos de imposición afecta necesariamente en exclusiva a los Estados miembros, que están vinculados por la presente Directiva, es decir, no afecta ni puede afectar a terceros países. Sin embargo, es probable que efectivamente surjan situaciones que afecten a terceros países, por ejemplo, cuando la sociedad fantasma perciba rentas procedentes de un tercer país o cuando el accionista o accionistas de dicha sociedad fantasma se encuentren en un tercer país o cuando la sociedad fantasma posea activos situados en un tercer país. En tales casos, los acuerdos para evitar la doble imposición entre un Estado miembro y un tercer país deben respetarse debidamente en lo que respecta a la asignación de los derechos de imposición. En ausencia de tales acuerdos, el Estado miembro afectará aplicará su legislación nacional.

En concreto, pueden contemplarse cuatro supuestos:

1) Jurisdicción del tercer país de origen del pagador / jurisdicción de la sociedad fantasma en la UE / jurisdicción del accionista o accionistas en la UE

   En este caso, la jurisdicción de origen no está vinculada por la Directiva, mientras que las jurisdicciones de la sociedad fantasma y del accionista entran en el ámbito de aplicación.

   - Origen/pagador en un tercer país: este puede aplicar el impuesto nacional al pago saliente o decidir aplicar el convenio en vigor con la jurisdicción de los accionistas en la UE.

- Sociedad fantasma de la UE: seguirá siendo residente a efectos fiscales en el Estado miembro respectivo y tendrá que cumplir las obligaciones pertinentes con arreglo a la legislación nacional, incluida la notificación del pago recibido; puede aportar pruebas del impuesto aplicado al pago.
- Accionista o accionistas de la UE: incluirán el pago recibido por la sociedad fantasma en su renta imponible, con arreglo a la legislación nacional, y podrán solicitar la deducción de cualquier impuesto pagado en origen, de conformidad con el convenio aplicable con la jurisdicción de origen del tercer país. También tendrá en cuenta y deducirá cualquier impuesto pagado por la sociedad fantasma.

2) Jurisdicción de origen en la UE del pagador —jurisdicción de la sociedad fantasma en la UE— jurisdicción del accionista o accionistas en la UE

En este caso, todas las jurisdicciones entran en el ámbito de aplicación de la Directiva y, por lo tanto, están vinculadas por ella.

- Origen/pagador de la UE: no tendrá derecho a gravar el pago, pero podrá aplicar el impuesto nacional al pago saliente en la medida en que no pueda determinar si los accionistas de la empresa están en la UE.
- Sociedad fantasma de la UE: seguirá siendo residente a efectos fiscales en el Estado miembro respectivo y tendrá que cumplir las obligaciones pertinentes con arreglo a la legislación nacional, incluida la notificación del pago recibido; puede aportar pruebas del impuesto aplicado al pago.
- Accionista o accionistas de la UE: incluirán el pago recibido por la sociedad fantasma en su renta imponible, con arreglo a la legislación nacional, y podrán solicitar la deducción de cualquier impuesto pagado en origen, también en virtud de las Directivas de la UE. También tendrá en cuenta y deducirá cualquier impuesto pagado por la sociedad fantasma.

3) Jurisdicción de origen en la UE del pagador —jurisdicción de la sociedad fantasma en la UE— jurisdicción del accionista o accionistas en un tercer país

En este caso, solo la jurisdicción de origen y la de la sociedad fantasma están vinculadas por la Directiva, mientras que la de los accionistas no lo está.

- Origen/pagador de la UE: gravarán el pago saliente de conformidad con el convenio vigente con la jurisdicción del tercer país del accionista o accionistas o, en ausencia de dicho convenio, de conformidad con su legislación nacional.
- Sociedad fantasma de la UE: seguirá siendo residente a efectos fiscales en un Estado miembro y tendrá que cumplir las obligaciones pertinentes con arreglo a la legislación nacional, incluida la notificación del pago recibido; puede aportar pruebas del impuesto aplicado al pago.
- Accionistas de terceros países: si bien la jurisdicción del tercer país del accionista o accionistas no está obligada a aplicar ninguna consecuencia, se le puede pedir que aplique un convenio tributario en vigor con el Estado miembro de origen para conceder una deducción.

4) Jurisdicción de origen en un tercer país del pagador —jurisdicción de la sociedad fantasma en la UE— jurisdicción del accionista o accionistas en un tercer país

- Origen/pagador en un tercer país: pueden aplicar el impuesto nacional al pago saliente o decidir aplicar impuestos de conformidad con el convenio tributario

vigente con la jurisdicción del tercer país del accionista o accionistas si este desea examinar también la sociedad fantasma de la UE.

- Sociedad fantasma de la UE: seguirá siendo residente a efectos fiscales en un Estado miembro y tendrá que cumplir las obligaciones pertinentes con arreglo a la legislación nacional, incluida la notificación del pago recibido; puede aportar pruebas del impuesto aplicado al pago.
- Accionistas de terceros países: si bien la jurisdicción del tercer país del accionista o accionistas no está obligada a aplicar ninguna consecuencia, podría considerar la posibilidad de aplicar un convenio tributario en vigor con la jurisdicción de origen para conceder una deducción.

Los supuestos en los que las sociedades fantasma residen fuera de la UE quedan fuera del ámbito de aplicación de la Directiva.

*Intercambio de información*

Todos los Estados miembros tendrán acceso a la información sobre las sociedades fantasma de la UE en cualquier momento y sin necesidad de recurrir a una solicitud de información. A tal efecto, se intercambiará información entre los Estados miembros desde la primera etapa, cuando se determine que una empresa se encuentra en situación de riesgo a efectos de la presente Directiva. El intercambio también se aplicará cuando la administración tributaria de un Estado miembro efectúe una evaluación basada en hechos y circunstancias de casos individuales y decida certificar que una determinada empresa ha refutado la presunción de ser fantasma o debe quedar exenta de las obligaciones derivadas de la Directiva. Con ello se garantizará que todos los Estados miembros estén en condiciones de conocer, a su debido tiempo, la discrecionalidad ejercida y las razones que subyacen a cada evaluación. Asimismo, los Estados miembros podrán solicitar al Estado miembro de la empresa que lleve a cabo auditorías fiscales cuando tengan motivos para sospechar que la empresa podría carecer de sustancia mínima a efectos de la Directiva.

Para lograr que la información esté a disposición de todos los Estados miembros que puedan tener interés en ella a su debido tiempo, la información se intercambiará automáticamente a través de un directorio central mediante el despliegue del mecanismo existente de cooperación administrativa en materia fiscal. Los Estados miembros intercambiarán la información en todos los supuestos anteriores sin demora y, en cualquier caso, en un plazo de treinta días a partir del momento en que la administración disponga de dicha información. Esto significa en un plazo de treinta días a partir de la recepción de las declaraciones tributarias o en un plazo de treinta días a partir del momento en que la administración dicta la decisión de certificar que una empresa ha refutado una presunción o debe quedar exenta. El intercambio automático también tendrá lugar en un plazo de treinta días a partir de la conclusión de una auditoría a una empresa de riesgo a efectos de la Directiva, si el resultado de dicha auditoría repercute en la información ya intercambiada o que debería haberse intercambiado respecto a esta empresa. La información que debe intercambiarse se establece en el artículo 13 de la presente Directiva. El principio es que dicha información debe permitir a todos los Estados miembros recibir la información comunicada por las empresas de riesgo a efectos de la presente Directiva. Además, cuando la administración de un Estado miembro evalúe una refutación de presunción o una exención de las obligaciones de la Directiva, la información intercambiada debe permitir a otros Estados miembros comprender las razones de esta evaluación. Los Estados miembros siempre deben poder solicitar a otro Estado miembro una auditoría fiscal de cualquier empresa que supere la prueba de cribado de la presente Directiva, si tienen dudas sobre si tiene o no la sustancia mínima exigida. El Estado miembro requerido debe llevar a cabo la auditoría fiscal en un plazo razonable y compartir el resultado con el Estado miembro

solicitante. Si se constata la existencia de una sociedad «fantasma», el intercambio de información debe ser automático de conformidad con el artículo 13 de la presente Directiva.

*Sanciones*

La legislación propuesta otorga a los Estados miembros discrecionalidad para establecer las sanciones aplicables por el incumplimiento de las obligaciones de información previstas por la presente Directiva, de acuerdo con la transposición al ordenamiento jurídico nacional. Las sanciones serán efectivas, proporcionadas y disuasorias. Debe lograrse un nivel mínimo de coordinación entre los Estados miembros mediante el establecimiento de una sanción pecuniaria mínima con arreglo a las disposiciones vigentes en el sector financiero. Las sanciones deben incluir una sanción pecuniaria administrativa de al menos el 5 % del volumen de negocios de la empresa. Este importe mínimo debe tener en cuenta las circunstancias de la entidad específica obligada a presentar información.

2021/0434 (CNS)

Propuesta de

# DIRECTIVA DEL CONSEJO

## por la que se establecen normas para evitar el uso indebido de sociedades fantasma a efectos fiscales y se modifica la Directiva 2011/16/UE

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 Europeo[1],

Visto el dictamen del Comité Económico y Social Europeo[2],

De conformidad con un procedimiento legislativo especial,

Considerando lo siguiente:

(1) Garantizar una imposición equitativa y efectiva en el mercado interior y luchar contra la elusión y la evasión fiscales siguen siendo prioridades políticas importantes en la Unión. Si bien en los últimos años se han producido importantes avances en este ámbito, especialmente con la adopción de la Directiva (UE) 2016/1164 del Consejo[3] relativa a la lucha contra la elusión fiscal y la ampliación del ámbito de aplicación de la Directiva 2011/16/UE del Consejo[4] en materia de cooperación administrativa, son necesarias medidas adicionales para hacer frente a prácticas específicamente identificadas de elusión y evasión fiscales que no están plenamente recogidas en el marco jurídico de la Unión en vigor. Concretamente, los grupos multinacionales crean a menudo empresas sin una sustancia mínima con el fin de reducir sus obligaciones tributarias globales, en particular trasladando los beneficios de determinados Estados miembros con un alto nivel de imposición en los que desarrollan su actividad económica y crean valor para su actividad empresarial. La presente propuesta viene a complementar los avances logrados en materia de transparencia empresarial a través de los requisitos de información sobre la titularidad real introducidos por el marco de lucha contra el blanqueo de capitales, que aborda situaciones en las que las empresas se crean para ocultar la propiedad real, ya sea de las propias empresas o de los activos que gestionan y poseen, como bienes inmuebles o propiedades de gran valor.

---

1 DO C de , p. (pendiente de publicación en el Diario Oficial).

2 DO C de , p. (pendiente de publicación en el Diario Oficial).

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

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

(2) Es sabido que pueden constituirse empresas sin una sustancia mínima en un Estado miembro con el objetivo principal de obtener una ventaja fiscal, en particular erosionando la base imponible de otro Estado miembro. A pesar de que algunos Estados miembros han desarrollado un marco legislativo o administrativo para proteger su base imponible de tales regímenes, las normas pertinentes tienen a menudo un efecto limitado, ya que únicamente se aplican en el territorio de un solo Estado miembro y no abarcan eficazmente situaciones que afectan a más de un Estado miembro. Además, las normas nacionales que se aplican en este ámbito difieren significativamente en la Unión e incluso algunos Estados miembros no disponen de ninguna norma para hacer frente al uso indebido de empresas sin sustancia o con una sustancia mínima a efectos fiscales.

(3) Es necesario establecer un marco común con el fin de reforzar la resiliencia de los Estados miembros frente a las prácticas de elusión y evasión fiscales vinculadas al uso de empresas que no realizan una actividad económica, incluso aunque presumiblemente ejerzan una actividad económica, y, por lo tanto, no tienen ninguna sustancia o solo tienen una sustancia mínima a efectos fiscales. La finalidad es garantizar que las empresas que carecen de una sustancia mínima no se utilicen como instrumentos de evasión o elusión fiscales. Dado que estas empresas pueden estar establecidas en un Estado miembro, pero pueden utilizarse con vistas a erosionar la base imponible de otro Estado miembro, es fundamental acordar un conjunto común de normas para determinar lo que debe considerarse una sustancia insuficiente a efectos fiscales en el mercado interior, así como para delimitar las consecuencias fiscales específicas asociadas a dicha sustancia insuficiente. Cuando se constate que una empresa tiene una sustancia suficiente con arreglo a la presente Directiva, ello no debe ser óbice para que los Estados miembros sigan aplicando normas contra la elusión y la evasión fiscales, siempre que sean compatibles con el Derecho de la Unión.

(4) A fin de garantizar un enfoque integral, las normas deben aplicarse a todas las empresas de la Unión que estén sujetas a imposición en un Estado miembro, con independencia de su estatuto y forma jurídica, siempre que tengan su residencia a efectos ficales en un Estado miembro y reúnan los requisitos para obtener un certificado de residencia fiscal en dicho Estado miembro.

(5) Para garantizar el buen funcionamiento del mercado interior, así como la proporcionalidad y la eficacia de las posibles normas, sería deseable limitar su ámbito de aplicación a las empresas que planteen el riesgo de carecer de una sustancia mínima y de ser utilizadas con el objetivo principal de obtener una ventaja fiscal. Por lo tanto, convendría establecer un criterio de cribado, en forma de un conjunto de tres condiciones acumulativas e indicativas, a fin de determinar qué empresas presentan el riesgo antes mencionado en grado suficiente para justificar que estén sujetas a obligaciones de información. La primera condición debe permitir identificar a las empresas presumiblemente dedicadas principalmente a actividades económicas geográficamente móviles, ya que el lugar en el que se llevan a cabo estas actividades suele ser más difícil de identificar. Las actividades de esta naturaleza suelen dar lugar a importantes flujos de rentas pasivas. En consecuencia, las empresas cuyos ingresos consistan predominantemente en flujos de rentas pasivas cumplirían esta condición. Asimismo, debe tenerse en cuenta que las entidades que poseen activos para uso privado, como bienes inmuebles, yates, aviones, obras de arte o capital en solitario, pueden no tener ingresos durante períodos de tiempo más largos, pero aun así pueden obtener importantes beneficios fiscales por la posesión de dichos activos. Puesto que

las situaciones exclusivamente nacionales no supondrían un riesgo para el buen funcionamiento del mercado interior y se abordarían mejor a nivel nacional, la segunda condición debe centrarse en las empresas que realizan actividades transfronterizas. La realización de actividades transfronterizas debe establecerse teniendo en cuenta, por una parte, la naturaleza nacional o extranjera de las transacciones de la empresa y, por otra, su propiedad, dado que las entidades que solo poseen activos para fines privados y de índole no empresarial pueden no realizar transacciones durante un tiempo considerable. Además, la tercera condición debe señalar a las empresas que carecen de recursos propios o no disponen de recursos propios adecuados para llevar a cabo actividades de gestión básicas. En este sentido, las empresas que no disponen de recursos propios adecuados tienden a contratar a terceros proveedores de servicios de administración, gestión, correspondencia y conformidad legal o a celebrar los correspondientes acuerdos con empresas asociadas para la prestación de tales servicios con el fin de establecer y mantener una presencia legal y fiscal. La externalización de determinados servicios auxiliares exclusivamente, como los servicios de teneduría de libros, mientras que las actividades principales permanecen en la empresa, no bastaría por sí sola para que una empresa cumpliera esta condición. Si bien estos proveedores de servicios pueden estar regulados para otros fines de naturaleza no fiscal, sus obligaciones respecto a esos otros fines no siempre pueden mitigar el riesgo de que permitan la constitución y el mantenimiento de empresas utilizadas indebidamente para prácticas de elusión y evasión fiscales.

(6) Sería justo excluir de las normas previstas a las empresas cuyas actividades estén sujetas a un nivel adecuado de transparencia y, por tanto, no presenten riesgo de falta de sustancia a efectos fiscales. Igualmente, deben quedar excluidas del ámbito de aplicación de la presente Directiva las empresas que tengan un valor negociable admitido a negociación o que coticen en un mercado regulado o en un sistema multilateral de negociación, así como determinadas sociedades financieras que estén firmemente reguladas, directa o indirectamente, en la Unión y que estén sujetas a mayores requisitos de transparencia y supervisión. Tampoco es probable que las empresas netamente de cartera situadas en la misma jurisdicción que la filial operativa y su titular o titulares reales estén al servicio del objetivo de obtener una ventaja fiscal. Lo mismo ocurre con las empresas subsidiarias que están situadas en la misma jurisdicción que su accionista o entidad matriz última. Por todo ello, también deben quedar excluidas. Tampoco debe considerarse que carecen de sustancia mínima las empresas que contraten a un número adecuado de personas, a tiempo completo y de manera exclusiva, para llevar a cabo sus actividades. Aunque no cabe esperar razonablemente que superen el criterio de cribado, deben excluirse explícitamente en aras de la seguridad jurídica.

(7) Para distinguir entre las empresas que plantean el riesgo de carecer de sustancia a efectos fiscales y garantizar que las normas solo incluyan a las empresas que carecen de sustancia a efectos fiscales, las empresas deben facilitar información sobre sus recursos en el Estado miembro en el que residen a efectos fiscales. Dicha información es necesaria para comprobar que la empresa dispone de recursos y ejerce efectivamente una actividad económica en el Estado miembro de su residencia fiscal y que existe un vínculo suficiente entre la renta o el patrimonio de la empresa y ese Estado miembro.

(8) Para facilitar la aplicación de la presente Directiva, las empresas que plantean el riesgo de carecer de sustancia y ser utilizadas con el objetivo principal de obtener una ventaja fiscal deben manifestar, en su declaración tributaria anual, que poseen un nivel

mínimo de recursos, como personas e instalaciones, en el Estado miembro de residencia fiscal y, en su caso, aportar documentos justificativos. Aunque se reconoce que las distintas actividades pueden requerir un nivel o tipo de recursos diferentes, cabe esperar un nivel mínimo común de recursos en todas las circunstancias. Esta evaluación debe tener como único objetivo identificar la esencia de las empresas a efectos fiscales y no cuestiona el papel que desempeñan los «proveedores de servicios a sociedades o fideicomisos», tal como se definen en la Directiva (UE) 2015/849 del Parlamento Europeo y del Consejo[5], en la identificación del blanqueo de capitales, los delitos subyacentes conexos y la financiación del terrorismo. Por el contrario, puede considerarse que la falta de un nivel mínimo de recursos indica una falta de sustancia cuando una empresa ya corre el riesgo de carecer de sustancia a efectos fiscales. Para garantizar la compatibilidad con las normas internacionales pertinentes, el nivel mínimo común debe basarse en las normas de la Unión e internacionales existentes sobre actividad económica sustancial en el contexto de regímenes fiscales preferentes o a falta de impuesto sobre sociedades[6], tal como se ha desarrollado en el contexto del Foro sobre Prácticas Fiscales Perjudiciales. Es necesario prever la presentación de documentos justificativos junto con la declaración tributaria que corroboren la declaración de la empresa de que dispone de un mínimo de recursos. Asimismo, es necesario para permitir a la Administración formarse un juicio basado en los hechos y circunstancias de la empresa y decidir si inicia o no un procedimiento de auditoría.

(9) Para garantizar la seguridad fiscal, es imperativo establecer normas comunes sobre el contenido de las declaraciones de las empresas. Debe suponerse que las empresas que superan el criterio de cribado y que, por lo tanto, están sujetas a requisitos de información no tienen suficiente sustancia a efectos fiscales si también declaran no poseer uno o varios de los elementos que constituyen acumulativamente un nivel mínimo de sustancia o no aportan las pruebas justificativas necesarias. En cambio, debe presumirse que las empresas que declaran poseer todos los elementos del nivel mínimo de sustancia y proporcionan la documentación justificativa necesaria tienen una sustancia mínima a efectos fiscales y no deben incurrir en nuevas obligaciones ni consecuencias en virtud de la presente Directiva. No obstante, esto debe entenderse sin perjuicio de la legislación aplicable y del derecho de la Administración a realizar una auditoría, incluso sobre la base de la documentación justificativa, y, en su caso, a llegar a una conclusión diferente.

(10) Se reconoce que el hecho de que una empresa realice efectivamente actividades económicas a efectos fiscales o sirva principalmente para fines de evasión o elusión fiscal es, en última instancia, una cuestión de hechos y de circunstancias. Este extremo debe evaluarse caso por caso respecto a cada empresa concreta. Por lo tanto, las empresas que presuntamente no tienen una sustancia mínima a efectos fiscales deben poder demostrar lo contrario, en particular que no están principalmente al servicio de

---

5 Directiva (UE) 2015/849 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de mayo de 2015, relativa a la prevención de la utilización del sistema financiero para el blanqueo de capitales o la financiación del terrorismo, y por la que se modifica el Reglamento (UE) n.º 648/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo, y se derogan la Directiva 2005/60/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y la Directiva 2006/70/CE de la Comisión (DO L 141 de 5.6.2015, p. 73).

6 Secretaría General del Consejo, 9637/18 FISC 241 ECOFIN 555, Código de Conducta (Fiscalidad de las Empresas), *Guidance on the interpretation of the third criterion* [«Orientaciones sobre la interpretación del tercer criterio», documento en inglés]; Proyecto de la OCDE y el G20 sobre erosión de la base imponible y traslado de beneficios, Lucha más eficaz contra las prácticas fiscales nocivas, Combatir las prácticas fiscales perniciosas, teniendo en cuenta la transparencia y la sustancia, Acción 5: Informe final.

objetivos fiscales, y refutar dicha presunción. Tras cumplir sus obligaciones de información en virtud de la presente Directiva, deben facilitar información adicional a la Administración del Estado miembro en el que residan a efectos fiscales. Aunque pueden facilitar cualquier información adicional que consideren apropiada, es esencial establecer requisitos comunes sobre lo que puede constituir una prueba adicional adecuada y, por tanto, debe exigirse en todos los casos. Cuando el Estado miembro, sobre la base de tales pruebas adicionales, considere que una empresa ha refutado de manera satisfactoria una presunción de falta de sustancia, debe poder emitir una decisión para certificar que la empresa tiene sustancia mínima a efectos fiscales de conformidad con la presente Directiva. Dicha decisión podrá seguir siendo válida durante el período durante el cual las circunstancias de hecho y de derecho de la empresa permanezcan inalteradas y hasta seis años a partir del momento en que se adopte la decisión. Esto permitirá limitar los recursos asignados a los casos en los que se haya demostrado que no son una sociedad fantasma a efectos de la Directiva.

(11) Dado que el objetivo de la presente Directiva es prevenir la evasión y el fraude fiscales que puedan prosperar a través de acciones de empresas sin una sustancia mínima, y con el fin de garantizar la seguridad fiscal y mejorar el buen funcionamiento del mercado interior, es fundamental prever la posibilidad de conceder exenciones a las empresas que cumplan el criterio de cribado pero cuya interposición no tenga una incidencia real ventajosa en la situación fiscal global del grupo de la empresa o del titular o titulares reales. Por esta razón, dichas empresas deben tener derecho a solicitar a la Administración del Estado miembro en el que residan a efectos fiscales que adopte una decisión que les exima del cumplimiento de las normas propuestas de forma completa y anticipada. Dicha exención también debe limitarse en el tiempo, a fin de que la Administración pueda verificar periódicamente que las circunstancias de hecho y de derecho que justifican la decisión de exención siguen siendo válidas. Al mismo tiempo, una posible prórroga de dicha decisión permitirá limitar los recursos asignados a los casos que deberían quedar excluidos del ámbito de aplicación de la Directiva.

(12) A fin de garantizar la seguridad fiscal y la equidad tributaria en el mercado interior, sería conveniente establecer explícitamente las normas que especifican el trato fiscal de las rentas con origen o destino en empresas respecto de las cuales se ha comprobado que carecen de sustancia mínima a efectos fiscales y que no han aportado pruebas de lo contrario o pruebas de que no sirven al objetivo de obtener una ventaja fiscal. Dichas rentas deben estar sujetas a imposición en el Estado miembro en el que residen los accionistas de la empresa a efectos fiscales, como si se abonaran directamente a dichos accionistas. Para evitar el riesgo de doble imposición, el impuesto pagado por dichas rentas en el Estado miembro de la empresa, en su caso, debe tenerse en cuenta y deducirse del impuesto adeudado en el Estado miembro de los accionistas de la empresa. Si los accionistas de la empresa no residen a efectos fiscales en un Estado miembro, dichas rentas deben estar sujetas a imposición en la jurisdicción de residencia fiscal del pagador, como si se abonara directamente a los accionistas de la empresa. Deben aplicarse normas de efecto equivalente a las situaciones en las que no haya flujos de rentas. En particular, esto podría suceder en el caso de la tenencia de bienes inmuebles u otros bienes de muy alto valor solo para fines privados o de participaciones de capital puro. Teniendo en cuenta que existe el riesgo de que se establezca una cadena de varias empresas sin sustancia mínima, también es esencial excluir que las rentas se consideren sujetas a impuestos en la jurisdicción de un accionista que es a su vez una empresa sin sustancia mínima. La presente Directiva no debe afectar a la asignación de derechos de imposición de

conformidad con los acuerdos y convenios que prevean la supresión de la doble imposición de las rentas y, en su caso, del capital suscritos entre un Estado miembro y un tercer país.

(13) Para garantizar la eficacia del marco propuesto, es necesario establecer las consecuencias fiscales adecuadas para las empresas que no tengan una sustancia mínima a efectos fiscales. Las empresas que hayan superado el criterio de cribado y presuntamente carezcan de sustancia a efectos fiscales y, además, no hayan aportado pruebas de lo contrario ni pruebas de que no sirven al objetivo de obtener una ventaja fiscal, no deben poder beneficiarse de las disposiciones de los acuerdos y convenios que contemplan la supresión de la doble imposición de las rentas y, en su caso, del capital, en los que sea parte el Estado miembro de su residencia fiscal, ni de cualesquiera otros acuerdos, incluidas las disposiciones de los acuerdos internacionales de promoción y protección de las inversiones, con fines equivalentes. No debe permitirse que tales empresas se beneficien de la Directiva 2011/96/UE del Consejo[7] y de la Directiva 2003/49/CE del Consejo[8]. Para ello, las empresas no deben tener derecho a obtener un certificado de residencia fiscal en la medida en que ello sirva para obtener dichas ventajas. Por consiguiente, el Estado miembro en el que la empresa tenga su residencia fiscal debe denegar la expedición de un certificado de residencia fiscal. En su defecto, dicho Estado miembro debe poder expedir dicho certificado indicando, mediante una advertencia, que la empresa no debe utilizarlo para obtener las ventajas fiscales mencionadas anteriormente. Esta denegación del certificado de residencia fiscal o, en su defecto, la expedición de un certificado especial de residencia fiscal no deben anular las normas nacionales del Estado miembro de la empresa en relación con la residencia fiscal y las obligaciones correspondientes. Más bien serviría para comunicar a otros Estados miembros, y a terceros países, que no deberían concederse deducciones ni devoluciones con respecto a las transacciones en las que participe esta empresa sobre la base de un convenio con el Estado miembro de la empresa o de directivas de la Unión, si procede.

(14) Considerando que las empresas sin una sustancia mínima pueden utilizarse para obtener una ventaja fiscal en detrimento de un Estado miembro distinto de aquel en el que residen a efectos fiscales, la información pertinente debe compartirse con las autoridades competentes de otros Estados miembros. Para garantizar que todos los Estados miembros interesados tengan un acceso oportuno a dicha información, la información debe intercambiarse automáticamente a través de la red común de comunicación (CCN) desarrollada por la Unión. En este contexto, la información debe registrarse en un directorio central seguro relativo a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad a disposición de todos los Estados miembros. Los Estados miembros deben estar obligados a aplicar una serie de medidas prácticas, incluidas medidas para normalizar la comunicación de toda la información necesaria a través de la elaboración de un formulario normalizado. Lo anterior también debe implicar la especificación del régimen lingüístico necesario para el intercambio de información previsto y, en consecuencia, la actualización de la red común de comunicación. En caso necesario, tras la etapa del preceptivo intercambio automático de información en

---

[7] Directiva 2011/96/UE del Consejo, de 30 de noviembre de 2011, relativa al régimen fiscal común aplicable a las sociedades matrices y filiales de Estados miembros diferentes (DO L 345 de 29.12.2011, p. 8).

[8] Directiva 2003/49/CE del Consejo, de 3 de junio de 2003, relativa a un régimen fiscal común aplicable a los pagos de intereses y cánones efectuados entre sociedades asociadas de diferentes Estados miembros (DO L 157 de 26.6.2003, p. 49).

virtud de la presente Directiva, un Estado miembro debe poder invocar el artículo 5 de la Directiva 2011/16/UE del Consejo en lo que respecta al intercambio de información previa solicitud para obtener información adicional sobre las empresas que presentan la información del Estado miembro al que dichas empresas podrían haber comunicado dicha información. Teniendo en cuenta que cuanto antes se reciban las respuestas a las solicitudes de información, más eficaces serán, conviene garantizar que las respuestas a las solicitudes de información se faciliten rápidamente.

(15) Procede, por tanto, modificar la Directiva 2011/16/UE en consecuencia.

(16) Con el fin de mejorar la eficacia, los Estados miembros deben establecer sanciones por el incumplimiento de las normas nacionales que transpongan la presente Directiva. Dichas sanciones deben ser eficaces, proporcionadas y disuasorias. Para garantizar la seguridad fiscal y un nivel mínimo de coordinación entre todos los Estados miembros, es necesario fijar una sanción pecuniaria mínima, teniendo también en cuenta la situación de cada empresa concreta. Las normas previstas se basan en la autoevaluación de las empresas en cuanto a si cumplen o no los criterios de cribado. Para lograr la eficacia de las disposiciones, incentivando el cumplimiento adecuado en toda la Unión y teniendo en cuenta que una sociedad fantasma de un Estado miembro puede utilizarse para erosionar la base imponible de otro Estado miembro, es importante que cualquier Estado miembro tenga derecho a solicitar a otro Estado miembro que lleve a cabo auditorías fiscales de las empresas de riesgo por no cumplir la sustancia mínima definida en la presente Directiva. Por consiguiente, para reforzar la eficacia, es esencial que el Estado miembro requerido tenga la obligación de llevar a cabo dicha auditoría y de compartir la información sobre el resultado, aun cuando no se haya constatado la existencia de una sociedad fantasma.

(17) Puesto que la correcta aplicación y cumplimiento de las normas propuestas en cada Estado miembro es fundamental para la protección de la base imponible de otros Estados miembros, la Comisión debe realizar un seguimiento de dicha aplicación y cumplimiento. En consecuencia, los Estados miembros deben comunicar periódicamente a la Comisión información específica, incluidas estadísticas, sobre la aplicación y el cumplimiento en su territorio de las medidas nacionales adoptadas en virtud de la presente Directiva.

(18) Con el fin de evaluar la eficacia de las nuevas normas propuestas, la Comisión debe preparar una evaluación sobre la base de la información facilitada por los Estados miembros y otros datos disponibles. El informe de la Comisión debe publicarse.

(19) A fin de garantizar condiciones uniformes de aplicación de la presente Directiva y de la Directiva 2011/16/UE, y en particular con vistas al intercambio automático de información entre las autoridades tributarias, procede conferir competencias de ejecución a la Comisión para que adopte un formulario normalizado con un número de componentes limitado, incluido el régimen lingüístico, y las disposiciones prácticas necesarias para actualizar el directorio central sobre cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad. Dichas competencias previstas en la Directiva 2011/16/UE deben ejercerse de conformidad con el Reglamento (UE) n.º 182/2011 del Parlamento Europeo y del Consejo[9].

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

(20) Se ha consultado al Supervisor Europeo de Protección de Datos, de conformidad con el artículo 42 del Reglamento (UE) 2018/1725 del Parlamento Europeo y del Consejo[10].

(21) Todo tratamiento de datos personales efectuado en el marco de la Directiva 2011/16/UE debe ajustarse a lo dispuesto en el Reglamento (UE) 2016/679 del Parlamento Europeo y del Consejo[11] y el Reglamento (UE) 2018/1725. El tratamiento de datos se establece en la Directiva 2011/16/UE con el solo objetivo de servir un interés público general, concretamente las cuestiones fiscales y los fines de la lucha contra el fraude fiscal, la evasión y la elusión fiscales, la protección de los ingresos fiscales y el fomento de una fiscalidad justa, lo que refuerza las oportunidades de inclusión social, política y económica en los Estados miembros.

(22) Dado que el objetivo de la presente Directiva no puede ser alcanzado de manera suficiente por los Estados miembros, sino que, debido a que dichas empresas están establecidas normalmente en un Estado miembro, pero se utilizan de manera que incidan en la base imponible de otro u otros Estados miembros, puede lograrse mejor a escala de la Unión, esta puede adoptar medidas, de acuerdo con el principio de subsidiariedad consagrado en el artículo 5 del Tratado de la Unión Europea. De conformidad con el principio de proporcionalidad establecido en el mismo artículo, la presente Directiva no excede de lo necesario para alcanzar dicho objetivo.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DIRECTIVA:

# CAPÍTULO I

# DISPOSICIONES GENERALES

*Artículo 1*

***Objeto***

La presente Directiva establece indicadores de sustancia mínima para las empresas de los Estados miembros y normas relativas al tratamiento fiscal de las empresas que no cumplan los indicadores.

*Artículo 2*

***Ámbito de aplicación***

La presente Directiva se aplica a todas las empresas consideradas residentes fiscales y que pueden recibir un certificado de residencia fiscal en un Estado miembro.

---

10 Reglamento (UE) 2018/1725 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de octubre de 2018, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales por las instituciones, órganos y organismos de la Unión, y a la libre circulación de esos datos, y por el que se derogan el Reglamento (CE) n.º 45/2001 y la Decisión n.º 1247/2002/CE (DO L 295 de 21.11.2018, p. 39).

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

La presente Directiva se entiende sin perjuicio de otros actos jurídicos de la Unión.

*Artículo 3*

***Definiciones***

A efectos de la presente Directiva, se entenderá por:

1) «empresa»: toda entidad que ejerza una actividad económica, independientemente de su forma jurídica, que sea residente fiscal en un Estado miembro;

2) «ejercicio fiscal»: un período fiscal, un año civil o cualquier otro período pertinente a efectos fiscales;

3) «ingresos»: la suma del volumen de negocios neto, otros ingresos de explotación, los ingresos procedentes de participaciones, incluidos los dividendos percibidos de empresas afiliadas, los ingresos procedentes de otros valores mobiliarios y de préstamos que formen parte del activo fijo, otros intereses e ingresos asimilados, tal como se enumera en los anexos V y VI de la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y del Consejo[12];

4) «Estado miembro de la empresa»: el Estado miembro en el que reside la empresa a efectos fiscales;

5) «titular real»: titular real conforme a la definición del artículo 3, punto 6, de la Directiva (UE) 2015/849 del Parlamento Europeo y del Consejo;

6) «accionistas de la empresa»: las personas o entidades que posean directamente acciones, participaciones, intereses, derechos de afiliación, derecho a beneficios o cualesquiera derechos en la empresa y, en el caso de las tenencias indirectas, aquellas personas o entidades que posean participaciones en la empresa a través de una empresa o varias empresas en cadena y ninguna de ellas cumpla los indicadores de sustancia mínima establecidos en el artículo 7, apartado 1, de la presente Directiva.

*Artículo 4*

***Rentas pertinentes***

A efectos de los capítulos II y III, se entenderá por «rentas pertinentes» las rentas incluidas en cualquiera de las categorías siguientes:

a) intereses u otras rentas generadas por activos financieros, incluidos los criptoactivos, tal como se definen en el artículo 3, apartado 1, punto 2, de la propuesta de Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo relativo a los mercados de criptoactivos y por el que se modifica la Directiva (UE) 2019/1937[13];

b) cánones u otras rentas generadas por propiedad intelectual e industrial o inmaterial, o permisos negociables;

c) dividendos y rentas procedentes de la enajenación de acciones;

---

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

[13] COM(2020) 593 final.

d) rentas procedentes del arrendamiento financiero;

e) rentas procedentes de bienes inmuebles;

f) rentas procedentes de bienes muebles, distintos del efectivo, acciones o valores, mantenidos con fines privados y con un valor contable superior a 1 millón EUR;

g) rentas procedentes de actividades de seguros, actividades bancarias u otras actividades financieras;

h) rentas procedentes de servicios que la empresa haya externalizado a otras empresas asociadas.

*Artículo 5*

***Empresa asociada***

1. A los efectos de los artículos 4 y 7, por «empresa asociada» se entenderá una persona vinculada a otra persona en una de las siguientes formas:

   a) participa en la gestión de otra persona por estar en situación de ejercer una influencia notable sobre esta última;

   b) participa en el control de otra persona a través de una participación que supere el 25 % de los derechos de voto;

   c) participa en el capital de otra persona mediante un derecho de propiedad que, directa o indirectamente, sea superior al 25 % del capital;

   d) tiene derecho al 25 % o más de los beneficios de otra persona.

2. Si más de una persona participa en la gestión, el control, el capital o los beneficios de la misma persona a que se refiere el apartado 1, todas las personas en cuestión se considerarán empresas asociadas.

   En caso de que la misma persona participe en la gestión, el control, el capital o los beneficios de más de una persona a que se refiere el apartado 1, todas las personas en cuestión se considerarán empresas asociadas.

3. A efectos de los apartados 1 y 2, se entenderá por «persona» tanto las personas físicas como las jurídicas. La persona que actúe conjuntamente con otra persona respecto de los derechos de voto o la propiedad del capital de una entidad será tratada como el titular de una participación en relación con todos los derechos de voto o la propiedad del capital de dicha entidad que sean propiedad de la otra persona.

4. En las participaciones indirectas, para determinar el cumplimiento de los criterios establecidos en el apartado 1, letra c), se multiplicarán los porcentajes de participación en los niveles sucesivos. Se considerará que una persona que posea más del 50 % de los derechos de voto posee el 100 % de dichos derechos.

   Una persona física, su cónyuge y sus ascendientes o descendientes directos se considerarán una sola persona.

# CAPÍTULO II

# IDENTIFICACIÓN DE LAS EMPRESAS QUE NO CUMPLEN

# LOS INDICADORES DE SUSTANCIA MÍNIMA A EFECTOS FISCALES

*Artículo 6*

***Empresas sujetas a presentación de información***

1. Los Estados miembros exigirán que las empresas que cumplan los siguientes criterios informen a las autoridades competentes de los Estados miembros de conformidad con el artículo 7:

   a) más del 75 % de los ingresos obtenidos por la empresa en los dos ejercicios fiscales anteriores corresponden a rentas pertinentes;

   b) la empresa ejerce una actividad transfronteriza por cualquiera de los siguientes motivos:

      i) más del 60 % del valor contable de los activos de la empresa incluidos en el ámbito de aplicación del artículo 4, letras e) y f), estuvo situado fuera del Estado miembro de la empresa en los dos ejercicios fiscales anteriores;

      ii) al menos el 60 % de las rentas pertinentes de la empresa se perciben o abonan a través de transacciones transfronterizas;

   c) en los dos ejercicios fiscales anteriores, la empresa ha externalizado la administración de las operaciones cotidianas y la toma de decisiones sobre funciones significativas.

   Se considerará que una empresa que posea activos que pueden generar rentas incluidas en el ámbito de aplicación del artículo 4, letras e) y f), cumple también el criterio establecido en el párrafo primero, letra a), con independencia de que las rentas procedentes de dichos activos se hayan devengado a la empresa en los dos ejercicios fiscales anteriores, si el valor contable de dichos activos es superior al 75 % del valor contable total de los activos de la empresa.

   Se considerará que una empresa que posea activos que pueden generar rentas incluidas en el ámbito de aplicación del artículo 4, letra c), cumple también el criterio establecido en el párrafo primero, letra a), con independencia de que las rentas procedentes de dichos activos se hayan devengado a la empresa en los dos ejercicios fiscales anteriores, si el valor contable de dichos activos es superior al 75 % del valor contable total de los activos de la empresa.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, los Estados miembros velarán por que las empresas encuadradas en cualquiera de las siguientes categorías no estén sujetas a los requisitos del artículo 7:

   a) las sociedades que tengan un valor negociable admitido a negociación o que cotice en un mercado regulado o en un sistema multilateral de negociación,

conforme a la definición recogida en la Directiva 2014/65/UE del Parlamento Europeo y del Consejo;[14];

b) las empresas financieras reguladas;

c) las empresas cuya actividad principal consiste en poseer acciones en empresas operativas en el mismo Estado miembro, al tiempo que sus titulares reales también residen a efectos fiscales en el mismo Estado miembro;

d) las empresas con actividades de cartera residentes a efectos fiscales en el mismo Estado miembro que el accionista o accionistas de la empresa o la entidad matriz última, tal como se define en el anexo III, sección I, punto 7, de la Directiva 2011/16/UE;

e) las empresas con al menos cinco empleados o miembros del personal equivalentes a jornada completa que realicen exclusivamente las actividades que generen las rentas pertinentes;

La letra b) del párrafo primero se aplicará a las siguientes «empresas financieras reguladas»:

a) las entidades de crédito definidas en el artículo 4, apartado 1, punto 1, del Reglamento (UE) n.º 575/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo[15];

b) las empresas de servicios de inversión que se ajusten a la definición del artículo 4, apartado 1, punto 1, de la Directiva 2014/65/UE del Parlamento Europeo y del Consejo[16];

c) los gestores de fondos de inversión alternativos (GFIA), tal como se definen en el artículo 4, apartado 1, letra b), de la Directiva 2011/61/UE del Parlamento Europeo y del Consejo (2), incluidos los gestores de FCRE con arreglo al Reglamento (UE) n.º 345/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo[17], los gestores de FESE con arreglo al Reglamento (UE) n.º 346/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo[18] y los gestores de FILPE con arreglo al Reglamento (UE) 2015/760 del Parlamento Europeo y del Consejo[19];

---

14 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).

15 Reglamento (UE) n.º 575/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de junio de 2013, sobre los requisitos prudenciales de las entidades de crédito y las empresas de inversión, y por el que se modifica el Reglamento (UE) n.º 648/2012 (DO L 176 de 27.6.2013, p. 1).

16 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).

17 Reglamento (UE) n.º 345/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de abril de 2013, sobre los fondos de capital riesgo europeos (DO L 115 de 25.4.2013, p. 1).

18 Reglamento (UE) n.º 346/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 17 de abril de 2013, sobre los fondos de emprendimiento social europeos (DO L 115 de 25.4.2013, p. 18).

19 Reglamento (UE) 2015/760 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 29 de abril de 2015, sobre los fondos de inversión a largo plazo europeos (DO L 123 de 19.5.2015, p. 98).

d) las sociedades de gestión de un organismo de inversión colectiva en valores mobiliarios (OICVM), tal como se define en el artículo 2, apartado 1, letra b), de la Directiva 2009/65/CE del Parlamento Europeo y del Consejo[20];

e) las empresas de seguros, tal como se definen en el artículo 1, punto 13, de la Directiva 2009/138/CE del Parlamento Europeo y del Consejo[21];

f) las empresas de reaseguros definidas en el artículo 13, punto 4, de la Directiva 2009/138/CE;

g) los fondos de pensiones de empleo, tal como se definen en el artículo 6, punto 1, de la Directiva 2016/2341/CE del Parlamento Europeo y del Consejo[22];

h) los organismos de pensiones que gestionen regímenes considerados sistemas de seguridad social contemplados en el Reglamento (CE) n.º 883/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo[23] y el Reglamento (CE) n.º 987/2009 del Parlamento Europeo y del Consejo[24], así como cualquier persona jurídica establecida con el objeto de invertir en dichos regímenes;

i) los fondos de inversión alternativos (FIA) gestionados por un GFIA con arreglo al artículo 4, apartado 1, letra b), de la Directiva 2011/61/UE o los FIA supervisados con arreglo a la normativa nacional aplicable;

j) los OICVM en el sentido del artículo 1, apartado 2, de la Directiva 2009/65/CE;

k) las entidades de contrapartida central con arreglo al artículo 2, punto 1, del Reglamento (UE) n.º 648/2012 del Parlamento Europeo y del Consejo[25];

l) los depositarios centrales de valores con arreglo al artículo 2, apartado 1, punto 1, del Reglamento (UE) n.º 909/2014 del Parlamento Europeo y del Consejo[26];

m) las entidades con cometido especial de seguros o reaseguros autorizadas de conformidad con el artículo 211 de la Directiva 2009/138/CE;

---

20 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).

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

22 Directiva (UE) 2016/2341 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 14 de diciembre de 2016, relativa a las actividades y la supervisión de los fondos de pensiones de empleo (FPE) (DO L 354 de 23.12.2016, p. 37).

23 Reglamento (CE) n.º 883/2004 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 29 de abril de 2004, sobre la coordinación de los sistemas de seguridad social (DO L 166 de 30.4.2004, p. 1).

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

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

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

n) los «vehículos especializados en titulizaciones», de acuerdo con la definición del artículo 2, punto 2, del Reglamento (UE) 2017/2402 del Parlamento Europeo y del Consejo[27];

o) las sociedades de cartera de seguros, tal como se definen en el artículo 212, apartado 1, letra f), de la Directiva 2009/138/CE o las sociedades financieras mixtas de cartera tal como se definen en el artículo 212, apartado 1, letra h), de la Directiva 2009/138/CE que formen parte de un grupo de seguros que esté sujeto a supervisión a nivel de grupo con arreglo al artículo 213 de dicha Directiva y que no estén exentas de la supervisión de grupo de conformidad con el artículo 214, apartado 2, de la Directiva 2009/138/CE;

p) las entidades de pago a que se refiere el artículo 1, apartado 1, letra d), de la Directiva (UE) 2015/2366 del Parlamento Europeo y del Consejo[28];

q) las entidades de dinero electrónico, tal como se definen en el artículo 2, punto 1, de la Directiva 2009/110/CE del Parlamento Europeo y del Consejo[29];

r) los proveedores de servicios de financiación participativa definidos en el artículo 2, apartado 1, letra e), del Reglamento (UE) 2020/1503 del Parlamento Europeo y del Consejo[30];

s) los proveedores de servicios de criptoactivos, tal como se definen en el artículo 3, apartado 1, punto 8, de [la propuesta de Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo relativo a los mercados de criptoactivos y por el que se modifica la Directiva (UE) 2019/1937[31]], cuando presten uno o varios servicios de criptoactivos definidos en el artículo 3, apartado 1, punto 9, de [la propuesta de Reglamento del Parlamento Europeo y del Consejo relativo a los mercados de criptoactivos, y por el que se modifica la Directiva (UE) 2019/1937].

*Artículo 7*

***Indicadores de sustancia mínima a efectos fiscales***

1. Los Estados miembros exigirán que las empresas que cumplan los criterios establecidos en el artículo 6, apartado 1, declaren en su declaración tributaria anual, para cada ejercicio fiscal, si cumplen los siguientes indicadores de sustancia mínima:

---

27 Reglamento (UE) 2017/2402 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 12 de diciembre de 2017, por el que se establece un marco general para la titulización y se crea un marco específico para la titulización simple, transparente y normalizada, y por el que se modifican las Directivas 2009/65/CE, 2009/138/CE y 2011/61/UE y los Reglamentos (CE) n.º 1060/2009 y (UE) n.º 648/2012 (DO L 347 de 28.12.2017, p. 35).

28 Directiva (UE) 2015/2366 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de noviembre de 2015, sobre servicios de pago en el mercado interior y por la que se modifican las Directivas 2002/65/CE, 2009/110/CE y 2013/36/UE y el Reglamento (UE) n.º 1093/2010 y se deroga la Directiva 2007/64/CE (DO L 337 de 23.12.2015, p. 35).

29 Directiva 2009/110/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 16 de septiembre de 2009, sobre el acceso a la actividad de las entidades de dinero electrónico y su ejercicio, así como sobre la supervisión prudencial de dichas entidades, por la que se modifican las Directivas 2005/60/CE y 2006/48/CE y se deroga la Directiva 2000/46/CE (DO L 267 de 10.10.2009, p. 7).

30 Reglamento (UE) 2020/1503 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 7 de octubre de 2020, relativo a los proveedores europeos de servicios de financiación participativa para empresas, y por el que se modifican el Reglamento (UE) 2017/1129 y la Directiva (UE) 2019/1937 (DO L 347 de 20.10.2020, p. 1).

31 COM(2020) 593 final.

a) la empresa dispone de instalaciones propias en el Estado miembro o de instalaciones para su uso exclusivo;

b) la empresa cuenta al menos con una cuenta bancaria propia y activa en la Unión,

c) uno de los siguientes indicadores:

i) uno o varios directores de la empresa:

1) residen a efectos fiscales en el Estado miembro de la empresa o a una distancia razonable de dicho Estado miembro, en la medida en que dicha distancia sea compatible con el correcto desempeño de sus funciones;

2) están cualificados y autorizados para tomar decisiones en relación con las actividades que generen las rentas pertinentes para la empresa o en relación con los activos de la empresa;

3) utilizan habitualmente de forma activa e independiente la autorización a que se refiere el punto 2;

4) no son empleados de una empresa que no sea una empresa asociada y no desempeñen la función de director o equivalente de otras empresas que no sean empresas asociadas;

ii) la mayoría de los trabajadores equivalentes a jornada completa de la empresa residen a efectos fiscales en el Estado miembro de la empresa o a una distancia razonable de dicho Estado miembro, siempre que dicha distancia sea compatible con el correcto desempeño de sus funciones, y dichos empleados están cualificados para llevar a cabo las actividades que generan las rentas pertinentes para la empresa.

2. Las empresas a que se refiere el apartado 1 adjuntarán a su declaración de la declaración tributaria documentos justificativos. Los documentos justificativos especificarán la información siguiente:

a) domicilio y tipo de locales;

b) importe de los ingresos brutos y tipo de ellos;

c) importe de los gastos de explotación y tipo de ellos;

d) tipo de actividades empresariales realizadas para generar las rentas pertinentes;

e) el número de directores, sus cualificaciones, autorizaciones y lugar de residencia a efectos fiscales o el número de empleados equivalentes a jornada completa que realizan las actividades empresariales que generan las rentas pertinentes y sus cualificaciones, así como su lugar de residencia a efectos fiscales;

f) actividades empresariales externalizadas;

g) número de cuenta bancaria, cualquier mandato otorgado para acceder a la cuenta bancaria y para utilizar o emitir instrucciones de pago y pruebas de la actividad de la cuenta.

*Artículo 8*

***Presunción de sustancia mínima a efectos fiscales***

1. Se presumirá que una empresa que declare cumplir todos los indicadores de sustancia mínima establecidos en el artículo 7, apartado 1, y presente los documentos justificativos que lo corrobore de conformidad con el artículo 7, apartado 2, tiene una sustancia mínima para el ejercicio fiscal.

2. Se presumirá que una empresa que declare no cumplir uno o varios de los indicadores establecidos en el artículo 7, apartado 1, o que no presente documentos justificativos satisfactorios de conformidad con el artículo 7, apartado 2, no tiene una sustancia mínima para el ejercicio fiscal.

*Artículo 9*

***Refutación de la presunción***

1. Los Estados miembros adoptarán las medidas oportunas para permitir que las empresas que presuntamente no tienen una sustancia mínima con arreglo al artículo 8, apartado 2, refuten esta presunción aportando cualquier otra prueba adicional que corrobore las actividades comerciales que llevan a cabo para generar rentas pertinentes.

2. A efectos del apartado 1, las empresas facilitarán las siguientes pruebas adicionales:

   a) un documento que permita determinar la justificación comercial del establecimiento de la empresa;

   b) información sobre los perfiles de los empleados, incluido su grado de experiencia, su poder de decisión en la organización general, la función y el cargo en el organigrama, el tipo de contrato de trabajo, sus cualificaciones y la duración del empleo;

   c) pruebas concretas de que la toma de decisiones sobre la actividad que genera las rentas pertinentes tiene lugar en el Estado miembro de la empresa.

3. Un Estado miembro considerará que una empresa ha refutado la presunción si las pruebas que la empresa ha aportado con arreglo al apartado 2 demuestran que esta ha realizado las actividades empresariales que generaron las rentas pertinentes o, en ausencia de estas, los activos de la empresa, y ha ejercido continuamente el control sobre dichas actividades, además de asumir el riesgo correspondiente.

4. Una vez finalizado el ejercicio fiscal respecto del cual la empresa haya refutado con éxito la presunción, de conformidad con el apartado 3, un Estado miembro podrá considerar durante un período de cinco años que la empresa ha refutado la presunción a condición de que las circunstancias de hecho y de derecho de la empresa permanezcan inalteradas durante dicho período.

*Artículo 10*

***Exención***

1. Los Estados miembros adoptarán las medidas oportunas para permitir que una empresa que cumpla los criterios establecidos en el artículo 6, apartado 1, solicite una exención de las obligaciones que le incumben en virtud de la presente Directiva

si la existencia de la empresa no merma las obligaciones tributarias de su titular o titulares reales o del grupo al que pertenece la empresa en su conjunto.

2. Un Estado miembro podrá conceder dicha exención durante un ejercicio fiscal si la empresa aporta pruebas suficientes y objetivas de que su interposición no da lugar a una ventaja fiscal para su titular o titulares reales o para el grupo en su conjunto, según el caso. Dichas pruebas incluirán información sobre la estructura del grupo y sus actividades. Las pruebas permitirán comparar el importe total del impuesto adeudado por el titular o titulares reales o el grupo en su conjunto, según el caso, teniendo en cuenta la interposición de la empresa, con el importe que se adeudaría en las mismas circunstancias en ausencia de la empresa.

3. Una vez finalizado el ejercicio fiscal para el que se haya concedido una exención de conformidad con el apartado 2, un Estado miembro podrá prorrogar la validez de la exención durante cinco años a condición de que las circunstancias de hecho y de derecho de la empresa, incluidos el titular o titulares reales y el grupo, según el caso, permanezcan inalteradas en el período pertinente.

# CAPÍTULO III

# TRATAMIENTO FISCAL DE LAS EMPRESAS QUE NO TIENEN UNA SUSTANCIA MÍNIMA A EFECTOS FISCALES

*Artículo 11*

***Consecuencias fiscales de carecer de sustancia mínima a efectos fiscales en Estados miembros distintos del Estado miembro de la empresa***

1. Los Estados miembros distintos del Estado miembro de la empresa ignorarán los acuerdos y convenios que prevean la supresión de la doble imposición de la renta y, en su caso, del capital, vigentes con el Estado miembro de la empresa, así como los artículos 4, 5 y 6 de la Directiva 2011/96/UE y el artículo 1 de la Directiva 2003/49/CE, en la medida en que dichas Directivas se apliquen debido a que la empresa se considere residente a efectos fiscales en un Estado miembro, siempre que se cumplan las siguientes condiciones:

   a) se presume que la empresa no tiene una sustancia mínima;

   b) la empresa no refuta la presunción a que se refiere la letra a) para un ejercicio fiscal.

2. El Estado miembro del accionista o accionistas de la empresa gravarán las rentas pertinentes de la empresa de conformidad con su legislación nacional como si se hubieran devengado directamente al accionista o accionistas de la empresa y deducirán cualquier impuesto pagado por dichas rentas en el Estado miembro de la empresa, cuando se cumplan las siguientes condiciones:

   a) las rentas pertinentes se devengan a una empresa que presuntamente no tiene una sustancia mínima;

   b) la empresa no refuta la presunción a que se refiere la letra a);

c) tanto los accionistas de la empresa como el pagador son residentes a efectos fiscales en un Estado miembro.

El párrafo primero se aplicará sin perjuicio de cualquier acuerdo o convenio que prevea la supresión de la doble imposición de la renta y, en su caso, del capital, en vigor con otro Estado miembro.

Cuando el pagador no resida a efectos fiscales en un Estado miembro, el Estado miembro del accionista o accionistas de la empresa gravará las rentas pertinentes devengadas a la empresa de conformidad con su legislación nacional como si hubieran sido devengadas directamente a los accionistas de la empresa, sin perjuicio de cualquier acuerdo o convenio que prevea la supresión de la doble imposición de la renta y, en su caso, del capital, en vigor entre el Estado miembro de los accionistas de la empresa y la jurisdicción del tercer país del pagador.

Cuando el accionista o accionistas de la empresa no resida a efectos fiscales en un Estado miembro, el Estado miembro del pagador de dichas rentas aplicará una retención a cuenta de conformidad con su legislación nacional, sin perjuicio de cualquier acuerdo o convenio que prevea la supresión de la doble imposición de la renta y, en su caso, del capital, en vigor con la jurisdicción del tercer país del accionista o accionistas de la empresa.

3. Cuando los bienes a que se refiere el artículo 4 pertenezcan a una empresa que presuntamente no tiene una sustancia mínima y que no refuta esta presunción:

a) el Estado miembro en el que estén situados los bienes a que se refiere el artículo 4, letra e), gravará dichos bienes con arreglo a su legislación nacional, como si dichos bienes perteneciesen directamente a los accionistas de la empresa, sin perjuicio de cualquier acuerdo o convenio que prevea la supresión de la doble imposición de la renta y, en su caso, del capital, en vigor en la jurisdicción del accionista o accionistas de la empresa;

b) el Estado miembro del accionista o accionistas de la empresa gravarán dichos bienes con arreglo a su legislación nacional, como si perteneciesen directamente a los accionistas de la empresa, sin perjuicio de cualquier acuerdo o convenio que prevea la supresión de la doble imposición de la renta y, en su caso, del capital, en vigor en la jurisdicción en la que estén situados los bienes.

*Artículo 12*

***Consecuencias fiscales de carecer de sustancia mínima a efectos fiscales en el Estado miembro de la empresa***

Cuando una empresa carezca de sustancia mínima a efectos fiscales en el Estado miembro en el que tenga su residencia fiscal, dicho Estado miembro adoptará cualquiera de las siguientes decisiones:

a) denegar la solicitud del certificado de residencia fiscal a la empresa para utilizarla fuera de la jurisdicción de dicho Estado miembro;

b) expedir un certificado de residencia fiscal que recoja que la empresa no tiene derecho a beneficiarse de acuerdos y convenios que prevean la supresión de la doble imposición de la renta y, en su caso, del capital, así como de los acuerdos internacionales con fines o efectos similares y de los artículos 4, 5 y 6 de la Directiva 2011/96/UE y del artículo 1 de la Directiva 2003/49/CE.

# CAPÍTULO IV

# INTERCAMBIO DE INFORMACIÓN

*Artículo 13*

***Modificación de la Directiva 2011/16/UE***

La Directiva 2011/16/UE se modifica como sigue:

1) En el artículo 3, el punto 9 se modifica como sigue:

a) la letra a) se sustituye por el texto siguiente:

«a) a efectos del artículo 8, apartado 1, y de los artículos 8 *bis* a 8 *bis quinquies*, la comunicación sistemática a otro Estado miembro de información preestablecida, sin solicitud previa, a intervalos regulares fijados con anterioridad; a los efectos del artículo 8, apartado 1, por "información disponible" se entenderá la información recogida en los expedientes fiscales del Estado miembro que comunique la información, y que se pueda obtener de conformidad con los procedimientos para recabar y tratar la información de dicho Estado miembro;»;

b) la letra c) se sustituye por el texto siguiente:

«c) a los efectos de todas las disposiciones de la presente Directiva que no sean el artículo 8, apartados 1 y 3 *bis*, y los artículos 8 *bis* a 8 *bis quinquies*, la comunicación sistemática de información preestablecida prevista en las letras a) y b) del presente punto.».

2) En el capítulo II, sección II, se añade el artículo siguiente:

«Artículo 8 *bis quinquies*

**Alcance y condiciones del intercambio automático obligatorio de información sobre las empresas que deben informar sobre los indicadores de sustancia mínima**

1. La autoridad competente de un Estado miembro que reciba información de una empresa establecida en su territorio de conformidad con el artículo 7 de la Directiva del Consejo [OP] (insértese el título completo y la referencia del DO)*, la comunicará, mediante intercambio automático y en un plazo de treinta días a partir de la recepción de dicha información, a las autoridades competentes de todos los demás Estados miembros, de conformidad con el apartado 4 y las disposiciones prácticas aplicables adoptadas de conformidad con el artículo 21.

2. La autoridad competente de un Estado miembro que certifique que una empresa ha refutado la presunción de conformidad con el artículo 9 de la Directiva [OP] o que una empresa está exenta de conformidad con el artículo 10 de dicha Directiva, comunicará dicha información, mediante intercambio automático y en un plazo de treinta días a partir de la certificación, a las autoridades competentes de todos los demás Estados miembros, de conformidad con las disposiciones prácticas aplicables adoptadas con arreglo al artículo 21.

3. La autoridad competente de un Estado miembro que, con arreglo a su legislación nacional, concluya, en particular mediante una auditoría, que una empresa no cumple los indicadores de sustancia mínima establecidos en el artículo 7 de la Directiva [OP], comunicará, mediante intercambio automático y en un plazo de treinta días a partir de la fecha en que el resultado de la auditoría sea definitivo, dicha información a las autoridades competentes de todos los demás Estados miembros de conformidad con las disposiciones prácticas aplicables adoptadas con arreglo al artículo 21.

4. La información que deberá comunicar una autoridad competente de un Estado miembro de conformidad con el apartado 1 en relación con cada empresa incluirá los siguientes elementos:

   a) el número de identificación fiscal (NIF) de la empresa que debe presentar información con arreglo al artículo 6 de la Directiva [OP];

   b) el número de identificación a efectos del IVA, si se dispone de él, de la empresa que debe presentar información de conformidad con el artículo 6 de la Directiva [OP];

   c) la identificación de los accionistas de la empresa y del titular o titulares reales de la empresa, tal como se definen en el artículo 3, puntos 5 y 6;

   d) la identificación de los demás Estados miembros, en su caso, que puedan verse afectados por la presentación de información de la empresa;

   e) la identificación de cualquier persona en los demás Estados miembros que pueda verse afectada por la presentación de información de la empresa;

   f) la declaración presentada por la empresa, de conformidad con el artículo 7, apartado 1;

   g) un resumen de las pruebas facilitadas por la empresa de conformidad con el artículo 7, apartado 2.

5. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 4, la información que deberá comunicar una autoridad competente de un Estado miembro de conformidad con el apartado 2 incluirá también lo siguiente:

   h) la certificación expedida por la autoridad competente del Estado miembro de que la empresa ha refutado la presunción prevista en el artículo 9 de la Directiva [OP] o de que la empresa está exenta de la obligación de presentar información de conformidad con el artículo 10 de dicha Directiva;

   i) un resumen de las pruebas adicionales que la autoridad competente considere pertinentes para expedir la certificación de que la presunción ha sido refutada con arreglo al artículo 9 de la Directiva [OP] o de que la empresa está exenta de la obligación de presentar información con arreglo al artículo 10 de dicha Directiva.

6. No obstante lo dispuesto en el apartado 4, la información que deberá comunicar una autoridad competente de un Estado miembro de conformidad con el apartado 3 incluirá también el informe de auditoría cuando la autoridad competente emita tal informe.

7. Para facilitar el intercambio de información a que se refieren los apartados 4, 5 y 6, la Comisión adoptará, mediante actos de ejecución, las disposiciones prácticas necesarias para la aplicación de los apartados 1 a 6 del presente artículo, incluidas medidas para normalizar la comunicación de la información a que se refieren los

apartados 4, 5 y 6 del presente artículo. Dichos actos de ejecución se adoptarán de conformidad con el procedimiento de examen a que se refiere el artículo 26, apartado 2.

8. A efectos de los apartados 1 a 5 del presente artículo, se entenderá por «empresa» una empresa tal como se define en el artículo 3, punto 1, de la Directiva [OP].

9. La información tratada se conservará durante cinco años y en ningún caso más tiempo del necesario para alcanzar los objetivos de la presente Directiva.

10. Las autoridades competentes de cada Estado miembro serán consideradas responsables del tratamiento de datos y la Comisión será considerada encargada del tratamiento de datos.

11. En caso de divulgación no autorizada de la información a que se refiere el apartado 4, letras a) a f), los Estados miembros podrán decidir suspender, como medida de mitigación, los intercambios de información con arreglo a la presente Directiva con el Estado miembro en el que se haya producido la divulgación no autorizada.».

3) En el artículo 20, el apartado 5 se sustituye por el texto siguiente:

«5. La Comisión adoptará, mediante actos de ejecución, formularios normalizados, incluido el régimen lingüístico, en los siguientes casos:

a) para el intercambio automático de información sobre los acuerdos previos con efecto transfronterizo y los acuerdos previos sobre precios de transferencia con arreglo al artículo 8 *bis*, antes del 1 de enero de 2017;

b) para el intercambio automático de información sobre los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información con arreglo al artículo 8 *bis ter*, antes del 30 de junio de 2019;

c) para el intercambio automático de información sobre las empresas obligadas a presentar información sobre los indicadores de sustancia mínima con arreglo al artículo 8 *bis quinquies*, antes del 1 de enero de 2024.

Dichos actos de ejecución se adoptarán de conformidad con el procedimiento de examen a que se refiere el artículo 26, apartado 2.

Dichos formularios normalizados incluirán exclusivamente los componentes para el intercambio de información enumerados en el artículo 8 *bis*, apartado 6, en el artículo 8 *bis ter*, apartado 14, y en el artículo 8 *bis quinquies*, apartados 4, 5 y 6, así como otros campos conexos asociados a dichos componentes que sean necesarios para lograr los objetivos de los artículos 8 *bis*, 8 *bis ter* y 8 *bis quater*, respectivamente.

El régimen lingüístico a que se refiere el párrafo primero no impedirá que los Estados miembros comuniquen la información a que se refieren los artículos 8 *bis*, 8 *bis ter* y 8 *bis quinquies* en cualquiera de las lenguas oficiales de la Unión. No obstante, en virtud de ese régimen lingüístico se podrá disponer que los elementos clave de dicha información se envíen también en otra lengua oficial de la Unión.»;

4) En el artículo 21, el apartado 5 se sustituye por el texto siguiente:

«5. La Comisión desarrollará y pondrá a disposición, a más tardar el 31 de diciembre de 2017, con el correspondiente apoyo técnico y logístico, un directorio central seguro destinado a los Estados miembros y dedicado a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, en el que se registrará la información que deba comunicarse en el marco del artículo 8 *bis*, apartados 1 y 2, con el fin de efectuar el intercambio automático previsto en dichos apartados.

La Comisión desarrollará y pondrá a disposición, a más tardar el 31 de diciembre de 2019, con el correspondiente apoyo técnico y logístico, un directorio central seguro destinado a los Estados miembros y dedicado a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, en el que se registrará la información que deba comunicarse en el marco del artículo 8 *bis ter*, apartados 13, 14 y 16, con el fin de efectuar el intercambio automático previsto en dichos apartados.

La Comisión desarrollará y pondrá a disposición, a más tardar el 30 de junio de 2024, con el correspondiente apoyo técnico y logístico, un directorio central seguro destinado a los Estados miembros y dedicado a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad, en el que se registrará la información que deba comunicarse en el marco del artículo 8 *bis quinquies*, apartados 1, 2 y 3, con el fin de efectuar el intercambio automático previsto en dichos apartados.

Las autoridades competentes de todos los Estados miembros tendrán acceso a los datos registrados en dicho directorio. La Comisión también tendrá acceso a la información archivada en dicho directorio, pero dentro de los límites establecidos en el artículo 8 *bis*, apartado 8, y el artículo 8 *bis ter*, apartado 17. La Comisión adoptará, mediante actos de ejecución, las disposiciones prácticas necesarias para la aplicación de los párrafos primero, segundo y tercero del presente apartado. Dichos actos de ejecución se adoptarán de conformidad con el procedimiento de examen a que se refiere el artículo 26, apartado 2.

Hasta que dicho directorio central seguro sea operativo, el intercambio automático previsto en el artículo 8 *bis*, apartados 1 y 2, en el artículo 8 *bis ter*, apartados 13, 14 y 16, y en el artículo 8 *bis quinquies*, apartados 1, 2 y 3, se llevará a cabo de conformidad con el apartado 1 del presente artículo y las disposiciones prácticas aplicables.».

# CAPÍTULO V

# OBSERVANCIA

*Artículo 14*

***Sanciones***

Los Estados miembros establecerán el régimen de sanciones aplicables en caso de incumplimiento de las disposiciones nacionales aprobadas al amparo de la presente Directiva y adoptarán todas las medidas necesarias para garantizar su ejecución. Tales sanciones serán efectivas, proporcionadas y disuasorias.

Los Estados miembros velarán por que dichas sanciones incluyan una sanción pecuniaria administrativa de al menos el 5 % del volumen de negocios de la empresa en el ejercicio fiscal de que se trate, si la empresa que está obligada a presentar información de conformidad con el artículo 6 no cumple dicho requisito durante un ejercicio fiscal en el plazo establecido o realiza una declaración falsa en la declaración tributaria con arreglo al artículo 7.

*Artículo 15*

***Solicitud de auditorías fiscales***

Cuando la autoridad competente de un Estado miembro tenga motivos para creer que una empresa que reside a efectos fiscales en otro Estado miembro no ha cumplido las obligaciones que le incumben en virtud de la presente Directiva, el primer Estado miembro podrá solicitar a la autoridad competente de este último que lleve a cabo una auditoría fiscal de la empresa.

La autoridad competente del Estado miembro requerido la iniciará en el plazo de un mes a partir de la fecha de recepción de la solicitud y llevará a cabo la auditoría fiscal, de conformidad con las normas que rigen las auditorías fiscales en el Estado miembro requerido.

La autoridad competente que haya llevado a cabo la auditoría fiscal facilitará información sobre el resultado de dicha auditoría a la autoridad competente del Estado miembro solicitante lo antes posible y, a más tardar, un mes después de que se conozca el resultado de la auditoría fiscal.

*Artículo 16*

***Seguimiento***

1. Con respecto a cada ejercicio fiscal, los Estados miembros comunicarán a la Comisión la siguiente información:

   a) número de empresas que cumplen las condiciones establecidas en el artículo 6, apartado 1;

   b) número de empresas que han presentado información con arreglo al artículo 7;

   c) las sanciones impuestas en virtud del artículo 14 por incumplimiento de los requisitos de la presente Directiva;

   d) número de empresas que presuntamente no tienen sustancia mínima de conformidad con el artículo 8 y número de empresas que han refutado dicha presunción de conformidad con el artículo 9;

   e) número de empresas exentas de los requisitos de la presente Directiva de conformidad con el artículo 10;

   f) número de auditorías de empresas que cumplen las condiciones establecidas en el artículo 6, apartado 1;

   g) número de casos en los que se ha constatado que una empresa que supuestamente tiene una sustancia mínima no ejerce una actividad sustancial, en particular a raíz de una auditoría;

   h) número de solicitudes de intercambio de información presentadas y número de solicitudes recibidas;

i) número de solicitudes de auditorías fiscales presentadas y número de solicitudes recibidas.

Los Estados miembros comunicarán a la Comisión, a petición de esta, cualquier otra información necesaria para el seguimiento y la evaluación de la aplicación de la presente Directiva.

2. Los Estados miembros comunicarán la información enumerada en el apartado 1 con periodicidad bianual a más tardar el 31 de diciembre del ejercicio fiscal siguiente al final del período bianual.

*Artículo 17*

***Informes***

1. A más tardar el 31 de diciembre de 2028, la Comisión presentará un informe al Parlamento Europeo y al Consejo sobre la aplicación de la presente Directiva.

2. Al elaborar el informe, la Comisión tendrá en cuenta la información comunicada por los Estados miembros de conformidad con el artículo 15.

3. La Comisión publicará el informe en su sitio web.

# CAPÍTULO VI

# DISPOSICIÓNES FINALES

*Artículo 18*

***Transposición***

1. Los Estados miembros adoptarán y publicarán, a más tardar [el 30 de junio de 2023], las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo establecido en la presente Directiva. Comunicarán inmediatamente a la Comisión el texto de dichas disposiciones.

Aplicarán dichas disposiciones a partir del [1 de enero de 2024].

Cuando los Estados miembros adopten dichas disposiciones, estas incluirán una 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.

1. 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 19*

***Entrada en vigor***

La presente Directiva entrará en vigor a los veinte días de su publicación en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

*Artículo 20*

***Destinatarios***

Los destinatarios de la presente Directiva son 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

*UNSHELL*

### 1.2. Política(s) afectada(s)

Política fiscal.

### 1.3. La propuesta/iniciativa se refiere a:

**X una acción nueva**

**☐ una acción nueva a raíz de un proyecto piloto/una acción preparatoria[1]**

**☐ la prolongación de una acción existente**

**☐ una fusión o reorientación de una o más acciones hacia otra/una nueva acción**

### 1.4. Objetivo(s)

*1.4.1. Objetivo(s) general(es)*

La propuesta pretende reducir la pérdida de ingresos fiscales relacionada con la elusión y la evasión fiscales por el uso de sociedades fantasma en la UE. Además, la propuesta permitirá a los Estados miembros describir y cuantificar con precisión el alcance del fraude fiscal cometido a través de sociedades fantasma en la UE. En última instancia, se espera que la propuesta siga desincentivando la creación de sociedades fantasma en la UE.

*1.4.2. Objetivo(s) específico(s)*

Objetivos específicos

1) Identificación de sociedades fantasma en la UE que plantean un riesgo de fraude fiscal mediante el uso de criterios objetivos de sustancia. Una vez que constatado que una entidad fantasma presenta riesgo de fraude fiscal, la propuesta establecerá unas consecuencias fiscales claras, predeterminadas y comunes en toda la UE con el fin de evitar pérdidas fiscales.

2) Las autoridades competentes de los Estados miembros deben disponer de información para poder detectar a las sociedades fantasma residentes o establecidas en otros Estados miembros, de modo que puedan evitar fraudes fiscales transfronterizos, por ejemplo denegando los beneficios de los convenios tributarios en materia de retención a cuenta.

3) La propuesta tiene por objeto, en primer lugar, disuadir del uso de proveedores de servicios a sociedades o fideicomisos para crear sociedades fantasma en la UE. Los criterios de sustancia identificados en el punto 1 tienen por objeto luchar contra los propios servicios que los proveedores de servicios a sociedades o fideicomisos ofrecen a las sociedades fantasma, como el establecimiento de direcciones postales.

[1] Tal como se contempla en el artículo 58, apartado 2, letras a) o b), del Reglamento Financiero.

*1.4.3. Resultado(s) e incidencia esperados*

| |
|---|
| Las entidades destinatarias deberán informar a las administraciones tributarias de si cumplen o no unos indicadores de sustancia mínima. Las entidades que no cumplan estos indicadores tendrán consecuencias fiscales. |

*1.4.4. Indicadores de rendimiento*

*Especifíquense los indicadores para la realización de un seguimiento de los avances y logros.*

| Objetivos | Indicadores | Herramientas de medición/fuentes de datos |
|---|---|---|
| El uso de criterios de sustancia comunes para detectar sociedades fantasma a fin de evitar pérdidas de ingresos fiscales debidas a la evasión y la elusión fiscales. | Obtención de ingresos fiscales adicionales gracias a la iniciativa que impide a las sociedades fantasma beneficiarse de una ventaja fiscal a nivel nacional o transfronterizo. | Evaluación anual del intercambio automático de información (fuente: administraciones tributarias de los Estados miembros). |
| Facilitar información a los Estados miembros para detectar las sociedades fantasma utilizadas con fines de fraude fiscal. | Número de intercambios relacionados con sociedades fantasma realizados y actividades de cumplimiento de los Estados miembros. | Datos que los Estados miembros deben presentar anualmente a la Comisión a efectos de seguimiento (fuente: administraciones tributarias de los Estados miembros). |
| Efecto disuasorio sobre la creación de sociedades fantasma por parte de los proveedores de servicios a sociedades o fideicomisos en la UE. | Evaluación cualitativa por parte de los Estados miembros del impacto de la iniciativa a la hora de disuadir a los proveedores de servicios a sociedades o fideicomisos de ofrecer servicios para crear sociedades fantasma. | Evaluación anual del intercambio automático de información (fuente: administraciones tributarias de los Estados miembros). |

## 1.5. Justificación de la propuesta/iniciativa

*1.5.1. Necesidad(es) que debe(n) satisfacerse a corto o largo plazo, incluido un calendario detallado de la aplicación de la iniciativa*

Las entidades y estructuras jurídicas que deben informar con arreglo a la propuesta se autoevaluarán utilizando los criterios de sustancia para determinar si plantean riesgo de fraude fiscal. La información sobre las entidades y estructuras que deben ser objeto de autoevaluación en un Estado miembro se remitirá automáticamente a las autoridades competentes de otros Estados miembros. En este contexto, se requerirá a las autoridades que envíen la información divulgada a un directorio central al que tendrán pleno acceso todos los Estados miembros. Se concederá a la Comisión acceso limitado al directorio con el fin de garantizar que esté suficientemente informada para efectuar un seguimiento del funcionamiento de la Directiva. La propuesta utilizará las disposiciones prácticas actualmente previstas en la Directiva 2011/16/UE relativa a la cooperación administrativa en materia de fiscalidad directa (en lo sucesivo, «DCA»).

En cuanto al calendario para la creación de otros directorios centrales a efectos de intercambios fiscales, como DCA3 y DCA6, los Estados miembros y la Comisión necesitarían al menos dieciocho meses tras la adopción de la propuesta para poder desplegar los sistemas necesarios para el intercambio de información entre los Estados miembros. Ejecución con una fase de puesta en marcha prevista a partir de enero de 2024.

*1.5.2. Valor añadido de la intervención de la Unión (puede derivarse de distintos factores, como mejor coordinación, seguridad jurídica, mejora de la eficacia o complementariedades). A efectos del presente punto, se entenderá por «valor añadido de la intervención de la Unión» el valor resultante de una intervención de la Unión que viene a sumarse al valor que se habría generado de haber actuado los Estados miembros de forma aislada.*

La propuesta no pretende sustituir las normas nacionales e internacionales vigentes para luchar contra el fraude fiscal de las sociedades fantasma en la UE. En su lugar, la propuesta tiene por objeto reforzar y complementar las medidas existentes proporcionando criterios objetivos de sustancia para evitar el fraude fiscal en un contexto transfronterizo. La unificación de las normas garantizaría la coherencia de los requisitos de sustancia a efectos fiscales en la UE, así como de las contramedidas que deben aplicarse, incluidas las consecuencias fiscales y las sanciones en caso de incumplimiento.

Para las empresas pertenecientes a grupos de toda la UE habría economías de escala, ya que solo sería necesario aplicar un conjunto de normas en materia de sustancia. Esto garantizaría la igualdad de condiciones y la competencia leal para las empresas de la UE.

*1.5.3. Principales conclusiones extraídas de experiencias similares anteriores*

La iniciativa es un mecanismo nuevo. La opción preferida de la evaluación de impacto se basa en el enfoque que la UE sigue para evaluar la sustancia en los terceros países pertinentes como parte del proceso conducente al establecimiento y la actualización de la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales. Su objetivo es reproducir algunas de las características de este proceso.

*1.5.4. Compatibilidad con el marco financiero plurianual y posibles sinergias con otros instrumentos adecuados*

En la Comunicación de la Comisión «La fiscalidad de las empresas para el siglo XXI», la Comisión se comprometió a presentar una propuesta legislativa que estableciera normas de la Unión para neutralizar el uso indebido de sociedades fantasma a efectos fiscales a finales de 2021. La propuesta utilizará los procedimientos, disposiciones y herramientas informáticas ya establecidos o en fase de desarrollo en el marco de la DCA.

*1.5.5. Evaluación de las diferentes opciones de financiación disponibles, incluidas las posibilidades de reasignación*

Los costes de ejecución de la iniciativa serán financiados con cargo al presupuesto de la UE en lo que respecta únicamente a los componentes centrales del sistema de intercambio automático de información. Por lo demás, corresponderá a los Estados miembros aplicar las medidas previstas.

**1.6. Duración e incidencia financiera de la propuesta/iniciativa**

☐ **Duración limitada**

– ☐ en vigor desde [el] [DD.MM]AAAA hasta [el] [DD.MM]AAAA,

– ☐ incidencia financiera desde AAAA hasta AAAA para los créditos de compromiso y desde AAAA hasta AAAA para los créditos de pago.

**X 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)[2]**

**X Gestión directa** a cargo de la Comisión

– **X** 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 Banco Europeo de Inversiones y el Fondo Europeo de Inversiones;

– ☐ los organismos a que se hace referencia en los artículos 70 y 71 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;

[2] Las explicaciones sobre los modos de gestión y las referencias al Reglamento Financiero pueden consultarse en el sitio BudgWeb: https://myintracomm.ec.europa.eu/budgweb/EN/man/budgmanag/Pages/budgmanag.aspx.

– ☐ 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 política exterior y de seguridad común (PESC), de conformidad con el título V del Tratado de la Unión Europea, y que estén identificadas en el acto de base correspondiente.

Observaciones

La presente propuesta se basa en el marco y los sistemas existentes para el intercambio automático de información utilizando un directorio central para los acuerdos previos con efecto transfronterizo (DCA3) y los mecanismos fiscales transfronterizos sujetos a comunicación de información (DCA6), desarrollados con arreglo al artículo 21 de la Directiva 2011/16/UE en el contexto de estas anteriores modificaciones de la DCA. La Comisión, en colaboración con los Estados miembros, desarrollará formularios y formatos normalizados para el intercambio de información a través de medidas de ejecución. Por lo que respecta a la red CCN, que permitirá el intercambio de información entre los Estados miembros, la Comisión es responsable de su desarrollo, mientras que los Estados miembros se comprometerán a crear la infraestructura nacional adecuada que permita el intercambio de información a través de esa red CCN.

## 2. MEDIDAS DE GESTIÓN

### 2.1. Disposiciones en materia de seguimiento e informes

La Comisión garantizará que se disponga de mecanismos para evaluar y hacer un seguimiento del funcionamiento de la intervención en relación con los principales objetivos políticos. Dado que la iniciativa «Unshell» implica una modificación de la DAC, el seguimiento y la evaluación podrían llevarse a cabo en consonancia con los demás elementos de la cooperación administrativa.

Los Estados miembros presentarán anualmente a la Comisión datos de cara a la información resumida en el cuadro anterior sobre los indicadores de rendimiento que se utilizarán para realizar un seguimiento del cumplimiento de la propuesta.

Puesto que se dispondrá de datos de seguimiento, la Comisión revisará el alcance de la intervención para estudiar la posibilidad de ampliarla a otros sectores o revisar algunas de sus características.

Cinco años después de la aplicación de la propuesta se llevará a cabo una evaluación que permitirá a la Comisión revisar los resultados de la política con respecto a sus objetivos, así como las repercusiones globales en términos de ingresos fiscales, empresas y el mercado interior.

### 2.2. Sistema(s) de gestión y de control

*2.2.1. Justificación del modo/de los modos de gestión, el/los mecanismo(s) de aplicación de la financiación, de las modalidades de pago y de la estrategia de control propuestos*

La aplicación de la iniciativa dependerá de las autoridades competentes (administraciones tributarias) de los Estados miembros. Serán responsables de la financiación de sus propios sistemas nacionales y de las adaptaciones necesarias para que se produzcan los intercambios con el directorio central que se creará a efectos de la propuesta.

La Comisión creará la infraestructura, incluido el directorio central, que permitirá realizar intercambios entre Estados miembros sobre la identificación de sociedades fantasma. Los sistemas informáticos creados para la DAC serán los que se utilicen para esta iniciativa. La Comisión financiará los sistemas necesarios para que se produzcan los intercambios, incluido el directorio central, que estarán sometidos a los principales elementos de control de los contratos públicos, la verificación técnica de la contratación pública, la verificación *ex ante* de los compromisos y la verificación *ex ante* de los pagos.

*2.2.2. Información relativa a los riesgos identificados y al/a los sistema(s) de control interno establecidos para atenuarlos*

La intervención propuesta se basará en un sistema declarativo, que conlleva el riesgo de no declaración o declaración errónea por parte de las entidades y estructuras jurídicas obligadas a autoevaluarse con arreglo a los criterios de sustancia de la propuesta. Los Estados miembros deberán auditar estas autoevaluaciones y comunicar anualmente a la Comisión estadísticas que incluyan el número de entidades auditadas y las sanciones por incumplimiento.

Con el fin de abordar el riesgo de incumplimiento de las entidades y estructuras jurídicas, la propuesta incluye un marco de sanciones. Las autoridades tributarias nacionales se encargarán de ejecutar las sanciones y, de manera más general, de garantizar el cumplimiento de la iniciativa «Unshell». Las sanciones se establecen a un nivel lo suficientemente elevado como para tener un efecto disuasorio. Además, las administraciones tributarias nacionales podrán llevar a cabo auditorías para detectar y prevenir el incumplimiento.

Para efectuar el seguimiento de la correcta aplicación de la propuesta, la Comisión tendrá un acceso limitado al directorio central en el que los Estados miembros intercambien información sobre las entidades y estructuras que presenten información en virtud de la propuesta.

Los principales elementos de la estrategia de control que se aplicará serán los siguientes:

Contratos de adquisición

Procedimientos de control de la contratación que establece el Reglamento Financiero: en todo contrato público se sigue el procedimiento de verificación a cargo de los servicios de la Comisión establecido para el pago; en ese procedimiento se tienen en cuenta las obligaciones contractuales y la solidez de la gestión financiera y general. Se prevén medidas contra el fraude (controles, informes, etc.) en todos los contratos celebrados entre la Comisión y los beneficiarios. Se elabora un pliego de condiciones pormenorizado que constituye la base de cada contrato específico. El proceso de aceptación sigue estrictamente la metodología TAXUD TEMPO: las prestaciones contractuales se revisan, se modifican en caso necesario y, al final, se aceptan (o se rechazan) expresamente. Ninguna factura puede pagarse sin una «carta de aceptación».

Verificación técnica de la contratación

La Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera someterá a control las prestaciones contractuales y supervisará las operaciones y servicios efectuados por los contratistas. A estos les someterá también periódicamente a auditorías de calidad y de seguridad: las auditorías de calidad comprobarán si las actuaciones de los

contratistas respetan las reglas y procedimientos previstos en sus programas de calidad; las auditorías de seguridad, por su parte, se centrarán en los procesos, procedimientos y estructuras de organización específicos.

Además de los controles antes descritos, la Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera realizará los controles financieros habituales siguientes:

Verificación *ex ante* de los compromisos

Todos los compromisos dentro de la Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera serán verificados por el jefe de la Unidad de Recursos Humanos y Finanzas. Por consiguiente, el 100 % de los importes comprometidos quedará cubierto por la verificación *ex ante*. Este procedimiento ofrecerá un alto nivel de garantía en cuanto a la legalidad y regularidad de las operaciones.

Verificación *ex ante* de los pagos

El 100 % de los pagos se verificará previamente. Por otra parte, cada semana se seleccionará aleatoriamente (de entre todas las categorías de gastos) un pago, al menos, para que el jefe de la Unidad de Recursos Humanos y Finanzas lo someta a una verificación *ex ante* adicional. En esta verificación no habrá ningún objetivo de cobertura: su finalidad, más bien, será verificar aleatoriamente algunos pagos para asegurarse de que todos los que vayan a realizarse se hayan preparado de acuerdo con las exigencias establecidas. El resto de los pagos se tratará diariamente de acuerdo con las normas vigentes.

Declaraciones de los ordenadores subdelegados

Todos los ordenadores subdelegados firmarán declaraciones en apoyo del informe de actividad anual de cada ejercicio. Estas declaraciones abarcan las operaciones enmarcadas en el programa. En ellas, los ordenadores declararán que las operaciones relacionadas con la ejecución del presupuesto se han efectuado de acuerdo con los principios de la buena gestión financiera, que los sistemas de gestión y de control establecidos ofrecen garantías satisfactorias en cuanto a la calidad y regularidad de las operaciones y que los riesgos asociados a esas operaciones se han identificado y notificado correctamente, adoptándose las medidas de atenuación pertinentes.

*2.2.3. Estimación y justificación de la rentabilidad de los controles (ratio* «gastos de control ÷ valor de los correspondientes fondos gestionados»*), y evaluación del nivel esperado de riesgo de error (al pago y al cierre)*

Los controles establecidos no solo permitirán que la Dirección General de Fiscalidad y Unión Aduanera tenga suficientes garantías respecto de la calidad y regularidad de los gastos, sino que además reducirán los riesgos de incumplimiento. Las medidas de estrategia de control mencionadas reducen los posibles riesgos por debajo del objetivo del 2 % y se aplican a todos los beneficiarios. Si se adoptaran medidas suplementarias para reducir más los riesgos, se ocasionarían costes desproporcionadamente altos. Por tanto, esta posibilidad se ha desechado. Los costes globales vinculados a la ejecución de la estrategia de control antes mencionada — para todos los gastos en el marco del programa Fiscalis— están limitados al 1,6 % del total de los pagos efectuados. Se prevé que se mantendrán en ese mismo nivel para esta iniciativa. La estrategia de control del programa reduce el riesgo de incumplimiento prácticamente a cero, y sigue siendo proporcionada respecto de los riesgos que entraña.

## 2.3. Medidas de prevención del fraude y de las irregularidades

*Especifíquense las medidas de prevención y protección existentes o previstas, por ejemplo, en la estrategia de lucha contra el fraude.*

La Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF) podrá realizar investigaciones, en particular controles y verificaciones *in situ*, de conformidad con las disposiciones y los procedimientos previstos en el Reglamento (CE) n.º 1073/1999 del Parlamento Europeo y del Consejo[3], y en el Reglamento (Euratom, CE) n.º 2185/96[4] del Consejo, con vistas a establecer si ha habido fraude, corrupción u otra actividad ilegal que afecte a los intereses financieros de la Unión en relación con un convenio o decisión de subvención o con un contrato financiado con cargo a este Reglamento.

[3] Reglamento (CE) n.º 1073/1999 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 25 de mayo de 1999, relativo a las investigaciones efectuadas por la Oficina Europea de Lucha contra el Fraude (OLAF) (DO L 136 de 31.5.1999, p. 1).

[4] Reglamento (Euratom, CE) n.º 2185/96 del Consejo, de 11 de noviembre de 1996, relativo a los controles y verificaciones in situ que realiza la Comisión para la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas contra los fraudes e irregularidades (DO L 292 de 15.11.96, p. 2).

## 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 | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | 14.03.01 | CD/CND[1] | de países de la AELC[2] | de países candidatos[3] | de terceros países | a efectos de lo dispuesto en el artículo 21, apartado 2, letra b), del Reglamento Financiero |
| | Mejora del funcionamiento de los sistemas impositivos | CD/CND | NO | NO | NO | 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 | CD | 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 |
| | No procede | CD | NO | NO | NO | NO |

1 CD = créditos disociados/CND = créditos no disociados.
2 AELC: Asociación Europea de Libre Comercio.
3 Países candidatos y, en su caso, candidatos potenciales de los Balcanes Occidentales.

### 3.2. Incidencia financiera estimada de la propuesta en los créditos

*3.2.1. Resumen de la incidencia estimada en los créditos de operaciones*

– ☐ La propuesta/iniciativa no exige la utilización de créditos de operaciones.

– **X** La propuesta/iniciativa exige la utilización de créditos de operaciones, tal como se explica a continuación:

En millones EUR (al tercer decimal)

| **Rúbrica del marco financiero plurianual** | Número | 14.03.01 |
|---|---|---|

| DG: Fiscalidad y Unión Aduanera | | | **2022** | **2023** | **2024** | **2025** | **2026** | **2027** | **TOTAL** |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| • Créditos de operaciones | | | | | | | | | |
| Línea presupuestaria 14.03.01 | Compromisos | (1a) | 0,680 | 0,082 | 0,082 | 0,082 | 0,082 | 0,082 | **1,088** |
| | Pagos | (2a) | | 0,680 | 0,082 | 0,082 | 0,082 | 0,082 | **1,008** |
| **TOTAL de los créditos para la DG** Fiscalidad y Unión Aduanera | Compromisos | = 1a + 1b + 3 | 0,680 | 0,082 | 0,082 | 0,082 | 0,082 | 0,082 | **1,088** |
| | Pagos | = 2a + 2b +3 | | 0,680 | 0,082 | 0,082 | 0,082 | 0,082 | **1,008** |

| **Rúbrica del marco financiero plurianual** | **7** | «Gastos administrativos» |
|---|---|---|

Esta sección debe rellenarse mediante «los datos presupuestarios de carácter administrativo» introducidos primeramente en el anexo de la ficha de financiación legislativa (anexo V de las normas internas), que se carga en DECIDE a efectos de consulta entre servicios.

En millones EUR (al tercer decimal): precios corrientes

| | | 2023 | 2024 | 2025 | 2026 | 2027 | **TOTAL MFP 2021-2027** |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| DG: Fiscalidad y Unión Aduanera | | | | | | | |
| • Recursos humanos | | 0,300 | 0,036 | 0,036 | 0,036 | 0,036 | **0,444** |
| • Otros gastos administrativos: Misiones | | 0,020 | 0,002 | 0,002 | 0,002 | 0,002 | **0,028** |
| **TOTAL para la DG Fiscalidad y Unión Aduanera** | Créditos | 0,320 | 0,038 | 0,038 | 0,038 | 0,038 | **0,472** |

| | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **TOTAL de los créditos para la RÚBRICA 7** del marco financiero plurianual | (Total de los compromisos = total de los pagos) | 0,320 | 0,038 | 0,038 | 0,038 | 0,038 | **0,472** |

En millones EUR (al tercer decimal): precios corrientes

| | | 2023 | 2024 | 2025 | 2026 | 2027 | **TOTAL MFP 2021-2027** |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **TOTAL de los créditos para las RÚBRICAS 1 a 7** del marco financiero plurianual | Compromisos | **1** | **0,120** | **0,120** | **0,120** | **0,120** | **1,480** |
| | Pagos | **0,320** | **0,718** | **0,120** | **0,120** | **0,120** | **1,398** |

*3.2.2. Resumen de la incidencia estimada en los créditos administrativos*

– ☐ La propuesta/iniciativa no exige la utilización de créditos administrativos.

– **X** La propuesta/iniciativa exige la utilización de créditos administrativos, tal como se explica a continuación:

En millones EUR (al tercer decimal)

| | Año **2023** | Año **2024** | Año **2025** | Año **2026** | Año **2027** | Año **2028** | Año **2029** | **TOTAL** |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **RÚBRICA 7 del marco financiero plurianual** | | | | | | | | |
| Recursos humanos | 0,300 | 0,036 | 0,036 | 0,036 | 0,036 | 0,036 | 0,036 | **0,516** |
| Otros gastos administrativos | 0,020 | 0,002 | 0,002 | 0,002 | 0,002 | 0,002 | 0,002 | **0,032** |
| **Subtotal RÚBRICA 7 del marco financiero plurianual** | 0,320 | 0,038 | 0,038 | 0,038 | 0,038 | 0,038 | 0,038 | **0,548** |

| | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **Al margen de la RÚBRICA 7[1] del marco financiero plurianual** | | | | | | | | |
| Recursos humanos | | | | | | | | |
| Otros gastos de carácter administrativo | | | | | | | | |
| **Subtotal al margen de la RÚBRICA 7 del marco financiero plurianual** | | | | | | | | |

| | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **TOTAL** | **0,320** | **0,038** | **0,038** | **0,038** | **0,038** | **0,038** | **0,038** | **0,548** |

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 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.

[1] Asistencia técnica o administrativa y gastos de apoyo a la ejecución de programas o acciones de la UE (antiguas líneas «BA»), investigación indirecta, investigación directa.

3.2.2.1. Necesidades estimadas de recursos humanos

– ☐ La propuesta/iniciativa no exige la utilización de recursos humanos.

– **X** La propuesta/iniciativa exige la utilización de recursos humanos, tal como se explica a continuación:

*Estimación que debe expresarse en unidades de equivalente a jornada completa*

| | | Año **2023** | Año **2024** | Año **2025** | Año **2026** | Año **2027** | Año **2028** | Total |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| **• Empleos de plantilla (funcionarios y personal temporal)** | | | | | | | | |
| 20 01 02 01 (Sede y Oficinas de Representación de la Comisión) | | 1 | 1 | 0,4 | 0,2 | 0,1 | 0,1 | 2,8 |
| 20 01 02 03 (Delegaciones) | | | | | | | | |
| 01 01 01 01 (Investigación indirecta) | | | | | | | | |
| 01 01 01 11 (Investigación directa) | | | | | | | | |
| Otras líneas presupuestarias (especifíquense) | | | | | | | | |
| **• Personal externo (en unidades de equivalente a jornada completa: EJC)**[1] | | | | | | | | |
| 20 02 01 (AC, ENCS, INT de la «dotación global») | | | | | | | | |
| 20 02 03 (AC, AL, ENCS, INT y JPD en las Delegaciones) | | | | | | | | |
| **XX** 01 xx **yy zz** [2] | — en la sede | | | | | | | |
| | — en las Delegaciones | | | | | | | |
| 01 01 01 02 (AC, ENCS, INT; investigación indirecta) | | | | | | | | |
| 01 01 01 12 (AC, INT, ENCS; investigación directa) | | | | | | | | |
| Otras líneas presupuestarias (especifíquense) | | | | | | | | |
| **TOTAL** | | 1 | 1 | 0,4 | 0,2 | 0,1 | 0,1 | 2,8 |

**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 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 | Preparación de reuniones y correspondencia con los Estados miembros, trabajo sobre formularios, formatos informáticos y el directorio central. |
| Personal externo | No procede |

[1] AC = agente contractual; AL = agente local; ENCS = experto nacional en comisión de servicios; INT = personal de empresas de trabajo temporal («intérimaires»); JPD= joven profesional en delegación.

[2] Por debajo del límite de personal externo con cargo a créditos de operaciones (antiguas líneas «BA»).

*3.2.3. Compatibilidad con el marco financiero plurianual vigente*

La propuesta/iniciativa:

– **X** puede ser financiada en su totalidad mediante una redistribución dentro de la rúbrica correspondiente del marco financiero plurianual (MFP).

| |
|---|
| |

– ☐ requiere el uso de los márgenes no asignados con cargo a la rúbrica correspondiente del MFP o el uso de instrumentos especiales tal como se define en el Reglamento del MFP.

| |
|---|
| Explíquese qué es lo que se requiere, precisando las rúbricas y líneas presupuestarias afectadas, los importes correspondientes y los instrumentos propuestos que van a usarse. |

– ☐ requiere una revisión del MFP.

| |
|---|
| Explíquese qué es lo que se requiere, precisando las rúbricas y líneas presupuestarias afectadas y los importes correspondientes. |

*3.2.4. Contribución de terceros*

La propuesta/iniciativa:

– ☐ no prevé la cofinanciación por terceros

– ☐ prevé la cofinanciación por terceros que se estima a continuación:

Créditos en millones EUR (al tercer decimal)

| | Año **N**[1] | 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 | | | | | | | | |

[1] El año N es el año de comienzo de la ejecución de la propuesta/iniciativa. Sustitúyase «N» por el primer año de aplicación prevista (por ejemplo: 2021). Lo mismo para los años siguientes.

### 3.3. Incidencia estimada en los ingresos

– **X** 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 otros ingresos

– indíquese si los ingresos se asignan a las líneas de gasto ☐

En millones EUR (al tercer decimal)

| Línea presupuestaria de ingresos: | Créditos disponibles para el ejercicio presupuestario en curso | Incidencia de la propuesta/iniciativa[2] | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | | Año **N** | Año **N+1** | Año **N+2** | Año **N+3** | Insértense tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6) | | |
| Artículo ……. | | | | | | | | |

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

Otras observaciones (por ejemplo, método/fórmula que se utiliza para calcular la incidencia en los ingresos o cualquier otra información).

[2] 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 20 % de los gastos de recaudación.