

IV

(Información)

INFORMACIÓN PROCEDENTE DE LAS INSTITUCIONES, ÓRGANOS
Y ORGANISMOS DE LA UNIÓN EUROPEA

CONSEJO

CONCLUSIONES DEL CONSEJO

sobre la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales (*)

(2017/C 438/04)

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

1. RECUERDA las Conclusiones del Consejo sobre una estrategia exterior para una imposición efectiva y sobre medidas contra los abusos en detrimento de los convenios fiscales, de 25 de mayo de 2016, y en particular los puntos 6 a 10, y las Conclusiones del Consejo de 8 de noviembre de 2016 sobre los criterios y el procedimiento para la elaboración de una lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales.
2. HACE HINCAPIÉ en la importancia de fomentar a nivel mundial los criterios sobre transparencia fiscal, equidad fiscal y aplicación de normas contra la erosión de la base imponible y traslado de beneficios, que quedaron refrendados por las Conclusiones del Consejo de 8 de noviembre de 2016 («los Criterios»), y figuran en el anexo V del presente documento y se precisan en los anexos VI y VII.
3. HACE BALANCE del trabajo realizado por el Foro Global sobre la Transparencia y el Intercambio de Información con fines fiscales, por el marco integrador de la OCDE para combatir la erosión de la base imponible y el traslado de los beneficios, y por el Foro sobre Prácticas Fiscales Perjudiciales.
4. ACOGE CON SATISFACCIÓN el trabajo llevado a cabo por el Grupo «Código de Conducta» (Fiscalidad de las Empresas) en coordinación con el Grupo de Alto Nivel sobre Cuestiones Fiscales («el Grupo de Alto Nivel») a la hora de seleccionar los países y territorios pertinentes y analizar y evaluar la realidad de su legislación y políticas fiscales en el contexto de los Criterios.
5. ACOGE CON SATISFACCIÓN el hecho de que la mayoría de estos países y territorios han decidido participar en este procedimiento y diálogo, y han tomado o van a tomar medidas activas a fin de resolver los problemas detectados por el Grupo «Código de Conducta» en los ámbitos de la transparencia fiscal, la equidad fiscal y la aplicación de normas contra la erosión de la base imponible y traslado de beneficios.
6. OBSERVA, no obstante, que no ha habido acciones significativas por parte de una serie de países y territorios de cara a abordar de manera eficaz las deficiencias ni se ha entablado ningún diálogo significativo a partir de los Criterios que pudiera dar lugar a tales compromisos.
7. ESTÁ CONVENCIDO de que, en tal caso, las legislaciones, políticas y prácticas administrativas fiscales de estos países y territorios generarán o podrán generar una pérdida de ingresos fiscales para los Estados miembros y que, por tanto, se debe alentar encarecidamente a dichos países y territorios a emprender los cambios necesarios para solventar esta situación.
8. REITERA que es de crucial importancia disponer de mecanismos de protección eficaces para la lucha contra la erosión de la base imponible de los Estados miembros a través del fraude, la evasión y la elusión fiscales.
9. REFRENDA, en consecuencia, la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales, que figura en el anexo I, y CONFIRMA que los países y territorios figurarán en dicha lista hasta que respondan a los Criterios, por ejemplo, cumpliendo las recomendaciones sobre las medidas que deben tomar para ser retirados de la lista.

(*) El Consejo ha convenido en publicar las presentes Conclusiones en el Diario Oficial de la Unión Europea a título informativo.

10. CONSIDERA ADECUADO que el Grupo «Código de Consulta» inicie conversaciones con los países y territorios que figuran en la lista, con vistas a acordar y supervisar las medidas que se espera que tomen para ser retirados de la lista y ALIENTA a dichos países y territorios a que hagan lo necesario sin dilación para responder a los Criterios.
11. OBSERVA CON SATISFACCIÓN que si bien las legislaciones, políticas y prácticas administrativas fiscales de algunos países y territorios suscitan preocupación en los ámbitos de la transparencia fiscal, la equidad fiscal y la aplicación de normas contra la erosión de la base imponible y traslado de beneficios, una serie de estos países y territorios ha adquirido sin embargo compromisos importantes de alto nivel político para tomar las medidas necesarias a fin de solventar las cuestiones pendientes en los plazos acordados y por ello no deben, en esta fase, figurar en la lista de países y territorios no cooperadores. El Grupo «Código de Conducta» debe seguir dialogando y supervisando la aplicación efectiva de los compromisos adquiridos por estos países y territorios y en cualquier momento debe recomendar la actualización de la lista de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales basándose en cualquier nuevo compromiso que se asuma y en la aplicación de dichos compromisos. La situación actual de la cooperación con la UE respecto de los compromisos asumidos de aplicar principios de gobernanza fiscal se expone en el anexo II.
12. MANIFIESTA su solidaridad y apoyo a los países y territorios de la región del Caribe que se han visto duramente azotados por devastadoras tormentas en septiembre de 2017, provocando víctimas y grandes daños a infraestructuras esenciales, y OPINA que el proceso de examen debe suspenderse con respecto a dichos países y territorios (Anguila, Antigua y Barbuda, Bahamas, Islas Vírgenes Británicas, Dominica, San Cristóbal y Nieves, Islas Turcas y Caicos e Islas Vírgenes de los Estados Unidos). Sin embargo, el Grupo «Código de Conducta» debe, de aquí a febrero de 2018, proceder a ulteriores contactos con estos países y territorios con miras a resolver estos problemas antes del término de 2018.
13. PIDE, en particular, que el Grupo «Código de Conducta» continúe el diálogo e inicie sin demora, desde comienzos de 2018, el proceso de supervisión de los compromisos asumidos por los países y territorios, para garantizar su aplicación efectiva con arreglo al calendario acordado.
14. INSTA al Grupo «Código de Conducta» a que apruebe los procedimientos para llevar a cabo el proceso de supervisión y elabore un informe de situación sobre este asunto antes del verano de 2018.
15. ENCOMIENDA al Grupo «Código de Conducta» en consecuencia que inicie o prosiga las conversaciones con los países o territorios pertinentes, que obtenga los compromisos necesarios, que supervise si se cumplen dichos compromisos y que informe periódicamente al Consejo, en su caso, con propuestas de modificaciones de la lista de países y territorios no cooperadores.
16. CONSIDERA, como figura en el anexo III, que la UE y los Estados miembros podrían aplicar medidas de defensa eficaces y proporcionadas, ajenas al ámbito fiscal o dentro del mismo, por lo que respecta a los países y territorios no cooperadores, mientras figuren en la lista.
17. RECOMIENDA que los Estados miembros tomen determinadas medidas defensivas coordinadas en el ámbito fiscal como figura en el anexo III del presente documento, de conformidad con su legislación nacional y de conformidad con las obligaciones en virtud del Derecho internacional y de la Unión.
18. INSTA al Grupo «Código de Conducta» a que siga estudiando nuevas medidas coordinadas en materia fiscal, e INVITA a los Estados miembros a que informen al Grupo «Código de Conducta» acerca de si aplican medidas defensivas respecto de los países y territorios no cooperadores a efectos fiscales, mientras estén incluidos en dicha lista, y acerca del modo en que las aplican.
19. INVITA a las instituciones y Estados miembros de la UE, en su caso, a que tengan en cuenta la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales en el marco de la política exterior, las relaciones económicas y la cooperación para el desarrollo con los terceros países pertinentes, procurando un enfoque global respecto a la cuestión del cumplimiento de los Criterios, sin perjuicio de los respectivos ámbitos de competencia de los Estados miembros y de la Unión que se derivan de los Tratados.
20. CREE que la lista de la UE de países y territorios no cooperadores y las medidas de defensa, en su caso, supondrán un mensaje firme para los países y territorios de que se trate, alentando así un cambio positivo que conlleve la retirada de países y territorios de la lista.
21. CONFIRMA que estas acciones colectivas de los Estados miembros de la UE están en consonancia con el programa propugnado por el G-20, la OCDE y otros foros internacionales.
22. RECUERDA el acuerdo del Consejo sobre el enfoque de la ausencia de régimen del impuesto sobre sociedades o la aplicación de un tipo impositivo nominal del impuesto sobre sociedades nulo o casi nulo en el contexto del criterio que exige que un país o territorio no facilite la existencia de estructuras o mecanismos extraterritoriales destinados a atraer beneficios que no reflejen una actividad económica real realizada en el país o territorio, como figura en el anexo VII.

23. RECUERDA que, en consonancia con las Conclusiones del Consejo de 8 de noviembre de 2016, estas acciones se entienden sin perjuicio de los respectivos ámbitos de competencia de los Estados miembros, lo que incluye la competencia de negociar y acordar tratados bilaterales en materia fiscal, aplicar medidas complementarias o el mantenimiento de listas de países y territorios no cooperadores a escala nacional de alcance más amplio.
 24. CONFIRMA que será el Consejo el que tome la decisión de modificar la lista, a partir de la información objetiva pertinente que el Grupo «Código de Conducta» facilite al Consejo.
 25. SEÑALA que la lista de países y territorios no cooperadores debe actualizarse al menos una vez por año civil, y que debe llevarse a cabo un seguimiento continuo de la situación en los países y territorios que figuran en la lista, así como en otros países y territorios incluidos en el procedimiento de examen de 2017. Sobre la base de criterios acordados por el Consejo, el Grupo «Código de Conducta» podrá hacer extensivo el seguimiento a otros países y territorios.
 26. INVITA al Grupo «Código de Conducta» a proseguir el diálogo con los países o territorios pertinentes a fin de promover la transparencia fiscal, la equidad fiscal y la aplicación de normas contra la erosión de la base imponible y traslado de beneficios; y a proseguir los trabajos sobre el análisis de medidas de defensa que podría definirse con más detalle y aplicarse a países y territorios no cooperadores de forma coordinada, sin perjuicio de las obligaciones de los Estados miembros en virtud del Derecho internacional y de la Unión.
 27. REITERA que el Grupo «Código de Conducta», con el apoyo de la Secretaría General del Consejo, debe seguir dirigiendo y supervisando este proceso, en coordinación con el Grupo de Alto Nivel. La Comisión ayudará al Grupo «Código de Conducta» llevando a cabo los trabajos preparatorios necesarios para el procedimiento de examen de conformidad con los cometidos que actualmente se definen en el Código de Conducta sobre la Fiscalidad de las Empresas, haciendo especial referencia a los procesos de diálogo que se hayan realizado o se estén realizando con terceros países.
 28. CONSIDERA ADECUADO, en este contexto, establecer las directrices para ulteriores trabajos en este ámbito, como figura en el anexo IV.
 29. CONFIRMA que el Consejo actualizará periódicamente los Criterios, según sea necesario, teniendo en cuenta la situación internacional y atendiendo a la evolución de las normas internacionales, y CONSIDERA que la evaluación y el diálogo futuros con los países y territorios de que se trate deben basarse en dichas normas teniendo presente la importancia de que todos los países y territorios pertinentes sigan avanzando de forma rápida y continuada en esos ámbitos.
-

ANEXO I

Lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales ⁽¹⁾**I. LISTA DE LA UE DE PAÍSES Y TERRITORIOS NO COOPERADORES A EFECTOS FISCALES****1. Samoa Americana**

Samoa Americana no realiza ningún intercambio automático de información financiera, no ha firmado y ratificado, siquiera por medio del territorio del que depende, el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE en su versión modificada, no aplica los estándares mínimos acordados de la OCDE y no se ha comprometido a solventar estas cuestiones antes del 31 de diciembre de 2018.

2. Baréin

Baréin no contempla a todos los Estados miembros de la UE a efectos del intercambio automático de información, no ha firmado y ratificado el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE en su versión modificada, facilita la existencia de estructuras y mecanismos extraterritoriales destinados a atraer beneficios sin fundamento económico real, no aplica los estándares mínimos acordados de la OCDE y no ha comprometido a solventar estas cuestiones antes del 31 de diciembre de 2018.

3. Barbados

Barbados dispone de un régimen fiscal preferente pernicioso y no se ha comprometido claramente a modificarlo o revocarlo antes del 31 de diciembre de 2018.

Se hará un seguimiento del compromiso por parte de Barbados de cumplir el criterio 2.1.

4. Granada

Granada no ha firmado y ratificado el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE en su versión modificada y no se ha comprometido claramente a solventar estas cuestiones antes del 31 de diciembre de 2018.

Se hará un seguimiento del compromiso por parte de Granada de cumplir los criterios 1.1, 2.1 y 3.

5. Guam

Guam no realiza ningún intercambio automático de información financiera, no ha firmado y ratificado, siquiera por medio del territorio del que depende, el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE en su versión modificada, no aplica los estándares mínimos acordados de la OCDE y no se ha comprometido a solventar estas cuestiones antes del 31 de diciembre de 2018.

6. República de Corea

Corea dispone de regímenes fiscales preferenciales perniciosos y no se ha comprometido a modificarlos o revocarlos antes del 31 de diciembre de 2018.

7. Región Administrativa Especial de Macao

Macao no ha firmado y ratificado, siquiera por medio del territorio del que depende, el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE en su versión modificada y no se ha comprometido a solventar estas cuestiones antes del 31 de diciembre de 2018.

Se hará un seguimiento del compromiso por parte de Macao de cumplir los criterios 1.1 y 2.1.

8. Islas Marshall

Las Islas Marshall facilita la existencia de estructuras y mecanismos extraterritoriales destinados a atraer beneficios sin fundamento económico real, no aplica los estándares mínimos acordados de la OCDE y no se ha comprometido a solventar estas cuestiones antes del 31 de diciembre de 2018.

⁽¹⁾ A tenor a las respuestas recibidas a 4 de diciembre de 2017; 17:00 (UTC + 1:00).

Se hará un seguimiento del compromiso por parte de las Islas Marshall de cumplir los criterios 1.1 y 1.2.

9. **Mongolia**

Mongolia no es miembro del Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con fines fiscales, no ha firmado y ratificado el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE en su versión modificada, no aplica los estándares mínimos acordados de la OCDE y no se ha comprometido a solventar estas cuestiones antes del 31 de diciembre de 2019.

10. **Namibia**

Namibia no es miembro del Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con fines fiscales, no ha firmado y ratificado el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE en su versión modificada, no aplica los estándares mínimos acordados de la OCDE y no se ha comprometido a solventar estas cuestiones antes del 31 de diciembre de 2019. Además, Namibia dispone de un régimen fiscal preferente pernicioso y no se ha comprometido a modificarlo o revocarlo antes del 31 de diciembre de 2018.

11. **Palaos**

Palaos facilita la existencia de estructuras y mecanismos extraterritoriales destinados a atraer beneficios sin fundamento económico real, no aplica los estándares mínimos acordados de la OCDE y se ha negado a entablar un diálogo auténtico para dilucidar su cumplimiento del criterio 2.2.

Se hará un seguimiento del compromiso por parte de Palaos de cumplir los criterios 1.1, 1.2, 1.3 y 3.

12. **Panamá**

Panamá dispone de un régimen fiscal preferente pernicioso y no se ha comprometido claramente a modificarlo o revocarlo, como se le ha solicitado, antes del 31 de diciembre de 2018.

Se hará un seguimiento del compromiso por parte de Panamá de modificar o revocar otros regímenes fiscales perniciosos de conformidad con el criterio 2.1.

13. **Santa Lucía**

Santa Lucía dispone de regímenes fiscales preferentes perniciosos, no aplica los estándares mínimos acordados de la OCDE y no se ha comprometido claramente a solventar estas cuestiones antes del 31 de diciembre de 2018.

14. **Samoa**

Samoa dispone de regímenes fiscales preferentes perniciosos, no aplica los estándares mínimos acordados de la OCDE y no se ha comprometido a solventar estas cuestiones antes del 31 de diciembre de 2018.

15. **Trinidad y Tobago**

Trinidad y Tobago ha recibido del Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con fines fiscales la calificación de «Incumplimiento», no ha firmado y ratificado el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE en su versión modificada, no aplica los estándares mínimos acordados de la OCDE, dispone de un régimen fiscal preferente pernicioso y no se ha comprometido a solventar estas cuestiones antes del 31 de diciembre de 2018.

Se hará un seguimiento del compromiso por parte de Trinidad y Tobago de cumplir los criterios 1.1 y 3.

16. **Túnez**

Túnez dispone de regímenes fiscales preferentes perniciosos y no se ha comprometido a modificarlos o revocarlo antes del 31 de diciembre de 2018.

Se hará un seguimiento del compromiso por parte de Túnez de cumplir el criterio 3.

17. **Emiratos Árabes Unidos**

Emiratos Árabes Unidos no aplica los estándares mínimos acordados de la OCDE y no se ha comprometido a solventar estas cuestiones antes del 31 de diciembre de 2018.

Se hará un seguimiento del compromiso por parte de Emiratos Árabes Unidos de cumplir los criterios 1.1 y 1.3.

II. RECOMENDACIONES DIRIGIDAS A LOS PAÍSES Y TERRITORIOS SOBRE LAS MEDIDAS QUE DEBEN TOMAR PARA SU RETIRADA DE LA LISTA:

Se invita a todos los países y territorios a que solventen de manera efectiva las deficiencias expuestas en el presente anexo.

ANEXO II

Situación actual de la cooperación con la UE respecto de los compromisos asumidos de aplicar principios de gobernanza fiscal ⁽¹⁾

En el contexto del procedimiento de análisis, el Grupo «Código de Conducta» invitó a todos los países y territorios en los que se detectaron problemas a que se comprometieran a solventarlos. La gran mayoría de los países y territorios han decidido introducir en su legislación fiscal las modificaciones pertinentes para respetar los criterios del examen analítico de la UE.

El resultado de este procedimiento demuestra en qué medida todos estos países y territorios han emprendido un diálogo constructivo con la UE y hasta qué punto se comprometen a respetar los estándares internacionales y de la UE, y evidencian, en última instancia, las relaciones positivas que ha desarrollado la UE con todos estos países y territorios. Por lo tanto, a reserva del cumplimiento de sus compromisos, se ha determinado que estos países y territorios son cooperadores.

El Grupo «Código de Conducta» verificará que estos compromisos se respeten en la práctica y proseguirá por lo tanto el diálogo constructivo establecido con estos países y territorios.

Se prevé que para la mayoría de ellos completen el cumplimiento de sus compromisos a finales del 2018; no obstante, los países en desarrollo disponen de plazo hasta finales del 2019 para respetar los criterios de transparencia y las normas contra la erosión de la base imponible y traslado de beneficios.

El epígrafe «Situación actual de la cooperación con la UE respecto de los compromisos asumidos de aplicar principios de gobernanza fiscal» recapitula los compromisos que han contraído los países y territorios examinados para solventar los problemas detectados respecto de los criterios que aprobó el Consejo Ecofin de noviembre de 2016, clasificados en las categorías de transparencia, equidad fiscal y normas contra la erosión de la base imponible y traslado de beneficios.

1. Transparencia

- 1.1. Compromiso de efectuar un intercambio automático de información, bien mediante la firma del Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes o a través de acuerdos bilaterales

Los países y territorios siguientes se han comprometido a efectuar un intercambio automático de información para 2018:

Curazao, Región Administrativa Especial de Hong Kong, Nueva Caledonia, Omán, Qatar y Taiwán

Los países y territorios siguientes se han comprometido a efectuar un intercambio automático de información para 2019:

Turquía

- 1.2. Pertenencia al Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información (Foro Global) con fines fiscales, y calificación satisfactoria

Los países y territorios siguientes se han comprometido a pasar a ser miembro del Foro Global o a recibir una calificación satisfactoria para 2018:

Curazao, Nueva Caledonia y Omán

Los países y territorios siguientes se han comprometido a pasar a ser miembro del Foro Global o a recibir una calificación suficiente para 2019:

Bosnia y Herzegovina, Cabo Verde, Fiyi, Jordania, Montenegro, Serbia, Suazilandia, Turquía y Vietnam

- 1.3. Firma y ratificación del Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE o red de mecanismos de intercambio que abarque a todos los Estados miembros de la UE

Los países y territorios siguientes se han comprometido a firmar y ratificar el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE o a implantar una red de mecanismos de intercambio que abarque a todos los Estados miembros de la UE para 2018:

Región Administrativa Especial de Hong Kong, Nueva Caledonia, Omán, Qatar y Taiwán

⁽¹⁾ A tenor a las respuestas recibidas a 4 de diciembre de 2017; 17:00 (UTC + 1:00).

Los países y territorios siguientes se han comprometido a firmar y ratificar el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE o a implantar una red de mecanismos de intercambio que abarque a todos los Estados miembros de la UE para 2019:

Armenia, Bosnia y Herzegovina, Botsuana, Cabo Verde, Fiyi, antigua República Yugoslava de Macedonia, Jamaica, Jordania, Maldivas, Marruecos, Montenegro, Marruecos, Perú, Serbia, Suazilandia, Tailandia, Turquía y Vietnam

2. Equidad fiscal

2.1. Existencia de regímenes fiscales perniciosos

Los países y territorios siguientes se han comprometido a modificar o revocar los regímenes identificados para 2018:

Andorra, Armenia, Aruba, Belice, Botsuana, Cabo Verde, Islas Cook, Curazao, Fiyi, Región Administrativa Especial de Hong Kong, Jordania, Liechtenstein, Maldivas, Marruecos, Mauricio, San Vicente y las Granadinas, San Marino, Seychelles, Suiza, Taiwán, Tailandia, Turquía, Uruguay y Vietnam

Los países y territorios siguientes no han reiterado explícitamente el compromiso asumido en el Foro sobre Prácticas Fiscales Perjudiciales de modificar o revocar los regímenes identificados para 2018:

Malasia e Isla de Labuan

2.2. Existencia de regímenes que facilitan la existencia de estructuras extraterritoriales que atraen beneficios sin una actividad económica real

Los siguientes países y territorios se han comprometido a solventar los problemas relativos a la sustancia económica para 2018:

Bermuda, Islas Caimán, Guernsey, Isla de Man, Jersey y Vanuatu

3. Medidas contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios

3.1. Adhesión al Marco Inclusivo de la OCDE para Evitar la Erosión de las Bases Imponibles y el Traslado de Beneficios o aplicación de los estándares mínimos contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios

Los siguientes países o territorios se han comprometido a adherirse al Marco Inclusivo de la OCDE o a aplicar los estándares mínimos contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios a más tardar en 2018:

Aruba, Islas Cook, Islas Feroe, Groenlandia, Nueva Caledonia, San Vicente y las Granadinas, Taiwán y Vanuatu

Los siguientes países o territorios se han comprometido a adherirse al Marco Inclusivo de la OCDE o a aplicar los estándares mínimos contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios a más tardar en 2019:

Albania, Armenia, Bosnia y Herzegovina, Cabo Verde, Fiyi, antigua República Yugoslava de Macedonia, Jordania, Maldivas, Marruecos, Montenegro, Serbia y Suazilandia

Los siguientes países o territorios se han comprometido a adherirse al Marco Inclusivo de la OCDE o a aplicar los estándares mínimos contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios si pasan a serles aplicables y en el momento en que lo sean:

Nauru y Niue

ANEXO III

Medidas de defensa

1. Se considera que la inclusión de un país o territorio en la lista de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales tendrá un efecto disuasorio, que constituirá un incentivo para cumplir los criterios indicados en el anexo IV del presente documento, que se precisan en los anexos V y VI y en otras normas internacionales en la materia.
2. Es importante dotarse de mecanismos de protección eficientes para combatir la erosión de las bases imponibles de los Estados miembros producida por el fraude fiscal y la evasión y la elusión fiscales y, a tal fin, aplicar medidas de defensa eficaces y proporcionadas, a escala nacional y de la UE, a los países y territorios incluidos en la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales.
3. En la parte A del presente anexo se hace referencia a diversas medidas de defensa ajenas al ámbito fiscal existentes a escala de la UE que están vinculadas a la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales.
4. Por otra parte, los Estados miembros podrían adoptar ciertas medidas de defensa de carácter fiscal, de conformidad con su legislación nacional, además de las medidas ajenas al ámbito fiscal adoptadas por la UE, con el fin de desalentar eficazmente las prácticas no cooperadoras en los países y territorios incluidos en la lista.
5. En la parte B del presente anexo figura una lista de medidas de carácter fiscal de ese tipo. Dado que tales medidas han de ser compatibles con los sistemas fiscales nacionales de los Estados miembros de la UE, su aplicación es competencia de estos.
6. Conviene tener en cuenta que las medidas de defensa deben entenderse sin perjuicio de las competencias propias de cada Estado miembro, que les permiten aplicar medidas complementarias o mantener a escala nacional listas de países y territorios no cooperadores de mayor alcance.

A. MEDIDAS DE DEFENSA AJENAS AL ÁMBITO FISCAL

El artículo 22 del Reglamento (UE) 2017/1601 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 26 de septiembre de 2017, por el que se establece el Fondo Europeo de Desarrollo Sostenible (FEDS), la Garantía del FEDS y el Fondo de Garantía del FEDS contiene un vínculo a la lista de la UE de países y territorios no cooperadores.

Por lo demás, en caso de que, en el futuro, se estableciera un vínculo a dicha lista en otros actos legislativos de la UE ajenos al ámbito fiscal, se consideraría que tales actos forman parte de las medidas de defensa en el contexto de las presentes Conclusiones del Consejo.

El Grupo «Código de Conducta», así como el Grupo de Alto Nivel en el contexto de la aplicación de la estrategia exterior de la UE para una imposición efectiva, deberían hacer un seguimiento de los efectos globales de ese tipo de medidas en el cumplimiento de los criterios por parte de los países y territorios.

B. MEDIDAS DE DEFENSA EN EL ÁMBITO FISCAL

- B.1. Para garantizar una actuación coordinada, los Estados miembros deben aplicar al menos una de las siguientes medidas administrativas en el ámbito fiscal:
 - a) supervisión reforzada de ciertas transacciones;
 - b) mayor riesgo de fiscalización de los contribuyentes acogidos a los regímenes de que se trata;
 - c) mayor riesgo de fiscalización de los contribuyentes que utilicen estructuras o dispositivos en los que intervengan los países y territorios de que se trata.
- B.2. Sin perjuicio de las competencias propias de cada Estado miembro, que les permiten aplicar medidas complementarias, las medidas de defensa de carácter legislativo en el ámbito fiscal que podrían aplicar los Estados miembros son las siguientes:
 - a) no deducibilidad de costes;
 - b) normas sobre sociedades extranjeras controladas (SEC);
 - c) medidas de retención fiscal en origen;
 - d) limitación de la exención de las participaciones;
 - e) cláusula de inversión;
 - f) inversión de la carga de la prueba;

- g) requisitos de documentación especiales;
 - h) obligatoriedad de que los intermediarios fiscales notifiquen los regímenes tributarios específicos aplicables a los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal.
- B.3. Los Estados miembros podrían considerar la posibilidad de emplear la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales como instrumento para facilitar la aplicación de las disposiciones contra las prácticas abusivas, en el contexto de la aplicación de la 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. Por ejemplo, si al incorporar al ordenamiento jurídico interno las normas sobre sociedades extranjeras controladas, de conformidad con dicha Directiva, los Estados miembros emplean «listas negras» de terceros países, estas listas deberían incluir, como mínimo, los países y territorios que figuren en la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales.
-

ANEXO IV

Directrices para ulteriores procedimientos relativos a la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales**1. REVISIÓN DE LA LISTA Y PROCEDIMIENTO PARA LA EXCLUSIÓN DE LA LISTA**

- 1.1. El Consejo revisará al menos una vez al año la lista de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales que figura en el anexo I, y la refrendará a la luz del informe que le remita el Grupo «Código de Conducta» (Fiscalidad de las Empresas), indicando la fecha a partir de la cual deban comenzar a aplicarse las modificaciones.
- 1.2. La lista o su duración podrán modificarse aplicando las mismas normas de procedimiento que para refrendarla. La Comisión Europea prestará la asistencia técnica necesaria a lo largo de este proceso.
- 1.3. La decisión del Consejo, que se basará en un informe del Grupo «Código de Conducta», en coordinación con el Grupo de Alto Nivel, será elaborada por el Comité de Representantes Permanentes.
- 1.4. Cuando un país o territorio sea incluido en la lista, se le informará inmediatamente de ello mediante una carta firmada por el presidente del Grupo «Código de Conducta» en la que se indiquen con claridad:
 - a) las razones de la inclusión en la lista, y
 - b) las medidas que debe adoptar el país o territorio de que se trate para ser excluido de la lista.
- 1.5. Cuando un país o territorio sea excluido en la lista, se le informará rápidamente de ello mediante una carta firmada por el presidente del Grupo «Código de Conducta» en la que se indique la fecha a partir de la cual comenzará a aplicarse la modificación.
- 1.6. En las decisiones de inclusión de un país o territorio en la lista o de exclusión de un país o territorio de la lista se precisarán claramente las fechas en que deba dar comienzo o finalizar la aplicación de las medidas defensivas, en función de la medida de que se trate, sin perjuicio de las competencias propias de cada Estado miembro en materia, por ejemplo, de adaptación de la legislación nacional como consecuencia de la aplicación de medidas de defensa adoptadas a escala nacional.

2. COMPROMISOS DE LOS PAÍSES Y TERRITORIOS, SEGUIMIENTO, DIÁLOGO Y CONTINUACIÓN DEL PROCESO

- 2.1. El Grupo «Código de Conducta», con el apoyo de la Secretaría General del Consejo y la asistencia técnica de la Comisión Europea, hará un atento seguimiento de los compromisos, oficialmente asumidos por los países o territorios, de cumplimiento de las recomendaciones formuladas por el Consejo para atender a los problemas detectados, con el fin de evaluar si se están aplicando efectivamente.
- 2.2. Si un país o territorio no da cumplimiento a los compromisos asumidos dentro del plazo establecido, el Consejo reconsiderará si procede incluirlo en la lista a que se refiere el anexo I.
- 2.3. El Grupo «Código de Conducta» seguirá haciendo lo posible para que los países o territorios que sean motivo de inquietud por incumplir las exigencias de los criterios asuman el compromiso político de alto nivel, con un plazo concreto, de subsanar eficazmente los problemas detectados durante el proceso de examen.
- 2.4. En las conversaciones bilaterales a tal fin se procurará en particular:
 - a) buscar y determinar soluciones para los problemas detectados con los sistemas o políticas fiscales del país o territorio de que se trate, y
 - b) obtener los compromisos adecuados y necesarios para resolver la situación.
- 2.5. Al hacer el seguimiento de los compromisos asumidos, se seguirá teniendo en cuenta la labor realizada en el marco del Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con fines fiscales, el Marco Inclusivo de la OCDE para Evitar la Erosión de las Bases Imponibles y el Traslado de Beneficios, y el Foro sobre Prácticas Fiscales Perjudiciales.

- 2.6. El Grupo «Código de Conducta» deberá seguir promoviendo los criterios a escala mundial, en coordinación con la labor realizada en el marco del Foro Global sobre Transparencia e Intercambio de Información con fines fiscales, el Marco Inclusivo de la OCDE para Evitar la Erosión de las Bases Imponibles y el Traslado de Beneficios, y el Foro sobre Prácticas Fiscales Perjudiciales.
 - 2.7. Cuando proceda, si lo decide el Grupo «Código de Conducta» sobre la base de criterios acordados por el Consejo, el seguimiento podrá hacerse extensivo a países y territorios no incluidos en el procedimiento de examen de 2017.
 - 2.8. El Grupo «Código de Conducta», con el apoyo de la Secretaría General del Consejo, seguirá dirigiendo y supervisando este proceso, en coordinación con el Grupo de Alto Nivel. La Comisión ayudará al Grupo «Código de Conducta» llevando a cabo los trabajos preparatorios necesarios para el procedimiento de examen de conformidad con los cometidos que actualmente se definen en el Código de Conducta sobre la Fiscalidad de las Empresas, haciendo especial referencia a los procesos de diálogo que se hayan realizado o se estén realizando con terceros países.
 - 2.9. El Grupo «Código de Conducta» debe seguir elaborando disposiciones prácticas adecuadas para la aplicación de las presentes directrices.
 - 2.10. El Consejo actualizará la lista de la UE de países y territorios no cooperadores con arreglo a las presentes directrices, basándose en la información que le comunique el Grupo «Código de Conducta». El Grupo «Código de Conducta» basará sus trabajos en la información que le faciliten el país o territorio afectado, al Comisión o los Estados miembros, entre otras fuentes.
 - 2.11. Tras un análisis ponderado de toda la información recopilada, el Grupo «Código de Conducta» presentará al Consejo, al menos una vez al año, un informe sobre la lista de países y territorios no cooperadores que permita a este último decidir, según corresponda, incluir en dicha lista a países o territorios que no cumplan los criterios de examen o excluir con rapidez a países y territorios que sí cumplan las condiciones.
 - 2.12. La Secretaría General del Consejo seguirá ejerciendo una función de coordinación para facilitar el proceso que se describe en el presente documento.
-

ANEXO V

Criterios de transparencia fiscal, equidad fiscal y aplicación de medidas contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios que los Estados miembros se comprometen a promover

Al examinar países y territorios con miras a establecer la lista de la UE de países y territorios no cooperadores a efectos fiscales se aplicarán los siguientes criterios de gobernanza fiscal, en consonancia con las directrices de examen. El respeto por parte de los países y territorios de la transparencia fiscal y la equidad fiscal y la aplicación de medidas contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios se evaluarán de forma acumulativa a lo largo del proceso de examen.

1. Transparencia fiscal

Criterios que un país o territorio ha de satisfacer para que se considere que respeta la transparencia fiscal:

- 1.1. Criterio inicial respecto del Estándar para el Intercambio Automático de Información de la OCDE (Estándar Común de Comunicación de Información): el país o territorio ha de haberse comprometido a realizar el procedimiento legislativo tendente a dar aplicación efectiva al Estándar Común y haberlo iniciado de hecho, y proceder a los primeros intercambios de información a más tardar en 2018 (información sobre 2017) y haberse dotado de mecanismos que le permitan intercambiar información con todos los Estados miembros, antes del final de 2017, bien mediante la firma del Acuerdo Multilateral entre Autoridades Competentes o a través de acuerdos bilaterales.

Criterio aplicable en el futuro respecto del Estándar Común de Comunicación de Información a partir de 2018: el país o territorio ha de tener como mínimo la calificación de «conforme en gran medida» otorgada por el Foro Mundial respecto del Estándar para el Intercambio Automático de Información (Estándar Común de Comunicación de Información), y

- 1.2. el país o territorio ha de tener como mínimo la calificación de «conforme en gran medida» otorgada por el Foro Mundial respecto del Estándar de Intercambio de Información a petición de parte de la OCDE, con especial referencia al procedimiento acelerado, y
- 1.3. (para los Estados soberanos) el país ha de:

- i) haber ratificado, haberse comprometido a ratificar o estar en proceso de ratificación, o bien haberse comprometido a poner en vigor en un plazo razonable, el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE, en su versión modificada, o bien
- ii) contar con una red de mecanismos de intercambio en vigor antes del 31 de diciembre de 2018 que sea lo suficientemente amplia para abarcar a todos los Estados miembros y que permita efectivamente el intercambio de información automático y a petición de parte;

(para los territorios no soberanos) el territorio ha de:

- i) participar en el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, en su versión modificada, cuya entrada en vigor deberá haberse producido ya o estar prevista en un plazo razonable, o bien
 - ii) contar con una red de mecanismos de intercambio en vigor —o haber adoptado las medidas necesarias que tales mecanismos de intercambio entren en vigor en un plazo razonable— que sea lo suficientemente amplia para abarcar a todos los Estados miembros y que permita efectivamente el intercambio de información automático y a petición de parte.
- 1.4. Criterio aplicable en el futuro: el aspecto de la titularidad real se integrará más adelante como cuarto criterio de transparencia para el examen, ante la iniciativa para el intercambio futuro, a escala internacional, de información sobre la titularidad real.

Hasta el 30 de junio de 2019, se aplicará la siguiente excepción:

— Se considerará que un país o territorio respeta la transparencia fiscal si cumple al menos dos de los criterios 1.1, 1.2 o 1.3.

Esta excepción no se aplicará a los países y territorios cuya calificación respecto del criterio 1.2 sea «no conforme» o que no hayan obtenido la calificación mínima de «conforme en gran medida» respecto de ese criterio a 30 de junio de 2018.

Se estudiará la posibilidad de incluir en la lista de la UE a los países y territorios que figuren en la lista de países y territorios no cooperadores que están elaborando actualmente la OCDE y los miembros del G20, con independencia de que hayan sido seleccionados o no para el examen.

2. **Equidad fiscal**

Criterios que un país o territorio ha de satisfacer para que se considere que respeta la equidad fiscal:

- 2.1. el país o territorio no debe aplicar medidas fiscales preferentes que puedan considerarse perniciosas con arreglo a los criterios establecidos en la Resolución del Consejo y de los representantes de los gobiernos de los Estados miembros, reunidos en el seno del Consejo de 1 de diciembre de 1997, relativa a un Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas ⁽¹⁾; y
- 2.2. El país o territorio no deberá facilitar la existencia de estructuras o mecanismos extraterritoriales destinados a atraer beneficios que no reflejen una actividad económica real realizada en el país o territorio.

3. **Aplicación de medidas contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios**

- 3.1. Criterio inicial que un país o territorio ha de satisfacer para que se le considere conforme por lo que se refiere a la aplicación de medidas contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios:
 - El país o territorio debe comprometerse, antes del final de 2017, a adoptar y aplicar de manera sistemática los estándares mínimos de la OCDE contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.
- 3.2. Criterio futuro que un país o territorio deberá satisfacer para que se le considere conforme por lo que se refiere a la aplicación de medidas contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios (se aplicará una vez hayan finalizado los exámenes de los estándares mínimos acordados en el contexto del Marco Inclusivo):
 - El país o territorio debe ser objeto de una evaluación positiva ⁽²⁾ en relación con la aplicación efectiva de los estándares mínimos acordados de la OCDE contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

⁽¹⁾ DO C 2 de 6.1.1998, p. 2.

⁽²⁾ Una vez acordada la metodología, el Consejo revisará en consecuencia la formulación del criterio.

ANEXO VI

Criterio 1.3 (duración del plazo razonable)

1. En consonancia con el apartado 13 de las Directrices para el proceso de examen de los países y territorios anejo a las Conclusiones del Consejo, el Grupo «Código de Conducta» debe definir, sobre la base de criterios objetivos, la duración del plazo razonable a que se refiere el criterio 1.3.
 2. A efectos de la aplicación del criterio 1.3, la duración del plazo razonable a que se refiere dicho criterio se interpretará como sigue:
 3. En lo que se refiere al criterio 1.3, inciso i), (inciso relativo a los Estados soberanos), «en un plazo razonable» se refiere a la entrada en vigor del Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal de la OCDE, en su versión modificada, respecto de un país o territorio determinado, y no al compromiso.
 4. En lo que se refiere al criterio 1.3, incisos i) y ii) (incisos relativos a los territorios no soberanos), «en un plazo razonable» se refiere, respectivamente, a la entrada en vigor del Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, en su versión modificada, respecto del territorio, y a la entrada en vigor respecto del territorio de una red de mecanismos de intercambio que sea lo suficientemente amplia como para abarcar a todos los Estados miembros.
 5. La duración del plazo razonable respecto de estos tres incisos será idéntica al plazo aplicado en el criterio 1.3, inciso ii), en relación con los Estados soberanos: el 31 de diciembre de 2018 (es decir, el mismo plazo que se aplica a la entrada en vigor respecto de un tercer Estado soberano de una red de mecanismos de intercambio que sea lo suficientemente amplia para abarcar todos los Estados miembros).
 6. Sin perjuicio del plazo del 31 de diciembre de 2018, el plazo razonable no debe prolongarse más allá del tiempo necesario para:
 - a) la realización de las fases del procedimiento, de conformidad con la legislación nacional,
 - b) la adopción y la entrada en vigor de las modificaciones de la legislación nacional que sean necesarias; y
 - c) cualquier otro plazo objetivo que pueda requerir el compromiso formal (por ejemplo, para un país o territorio que exprese su consentimiento en quedar vinculado por el Convenio de Asistencia Administrativa Mutua en Materia Fiscal, este entra en vigor el primer día del mes siguiente a la expiración de un plazo de tres meses a partir de la fecha de depósito del instrumento de ratificación, aceptación o aprobación).
 7. La duración del plazo razonable solo puede prorrogarse mediante un acuerdo consensual del Grupo «Código de Conducta» respecto de un determinado territorio no soberano, únicamente en casos debidamente justificados.
-

ANEXO VII

Ámbito de aplicación del criterio 2.2

1. A efectos de la aplicación del criterio 2.2, la ausencia de régimen del impuesto sobre sociedades en un país o territorio o la aplicación de un tipo impositivo nominal del impuesto sobre sociedades nulo o casi nulo por un país o territorio deben considerarse dentro del ámbito de aplicación de la letra A del Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas, de 1 de diciembre de 1997, («Código de conducta») ⁽¹⁾.
2. A este respecto, cuando el criterio 2.1 sea inaplicable únicamente debido al hecho de que el país o territorio de que se trate no cumple el criterio de entrada con arreglo a la letra B del Código de Conducta ⁽²⁾, debido a «la ausencia de régimen del impuesto sobre sociedades o la aplicación de un tipo impositivo nominal del impuesto sobre sociedades nulo o casi nulo» ⁽³⁾, entonces los cinco factores definidos en la letra B del Código de conducta deben aplicarse por analogía para evaluar si se cumple el criterio 2.2 ⁽⁴⁾.
3. En el contexto del criterio 2.2, el hecho de la ausencia del régimen del impuesto sobre sociedades o la aplicación de un tipo del impuesto de sociedades igual a cero o casi nulo no puede por sí solo ser una razón para concluir que un país o territorio no cumple los requisitos del criterio 2.2.
4. Debe considerarse que un país o territorio no satisface el criterio 2.2 si se niega a entablar un diálogo significativo o no facilita la información o las explicaciones que el Grupo «Código de Conducta» pueda pedir dentro de lo razonable o no coopere con el Grupo «Código de Conducta» cuando este haya de cerciorarse de la conformidad de ese país o territorio con el criterio 2.2 en la realización del proceso de control.

Mandato para la aplicación de la prueba del Código por analogía**A. MARCO GENERAL****1. Criterio de las Conclusiones del Consejo ECOFIN de 8 de noviembre de 2016**

«El país o territorio no deberá facilitar la existencia de estructuras o mecanismos extraterritoriales destinados a atraer beneficios que no reflejen una actividad económica real realizada en el país o territorio».

2. Ámbito de aplicación del criterio 2.2 (ECOFIN, febrero de 2017)

1. A efectos de la aplicación del criterio 2.2, la ausencia de régimen del impuesto sobre sociedades en un país o territorio o la aplicación de un tipo impositivo nominal del impuesto sobre sociedades nulo o casi nulo por un país o territorio deben considerarse dentro del ámbito de aplicación de la letra A del Código de conducta sobre la fiscalidad de las empresas, de 1 de diciembre de 1997, («Código de conducta») ⁽¹⁾.
2. A este respecto, cuando el criterio 2.1 sea inaplicable únicamente debido al hecho de que el país o territorio de que se trate no cumple el criterio de entrada con arreglo a la letra B del Código de Conducta ⁽²⁾, debido a «la ausencia de régimen del impuesto sobre sociedades o la aplicación de un tipo impositivo nominal del impuesto sobre sociedades nulo o casi nulo» ⁽³⁾, entonces los cinco factores definidos en la letra B del Código de conducta deben aplicarse por analogía para evaluar si se cumple el criterio 2.2 ⁽⁴⁾.
3. En el contexto del criterio 2.2, el hecho de la ausencia del régimen del impuesto sobre sociedades o la aplicación de un tipo del impuesto de sociedades igual a cero o casi nulo no puede por sí solo ser una razón para concluir que un país o territorio no cumple los requisitos del criterio 2.2.
4. Debe considerarse que un país o territorio no satisface el criterio 2.2 si se niega a entablar un diálogo significativo o no facilita la información o las explicaciones que el Grupo «Código de Conducta» pueda pedir dentro de lo razonable o no coopere con el Grupo «Código de Conducta» cuando este haya de cerciorarse de la conformidad de ese país o territorio con el criterio 2.2 en la realización del proceso de control.

⁽¹⁾ «Sin perjuicio de las competencias respectivas de los Estados miembros y de la Comunidad, el presente Código de conducta, que atañe a la fiscalidad de las empresas, se refiere a las medidas que influyen o pueden influir de manera significativa en la radicación de la actividad empresarial dentro de la Comunidad» (DO C 2 de 6.1.1998, p. 3).

⁽²⁾ «Dentro del ámbito de aplicación especificado en la letra A, deben considerarse potencialmente perniciosas y, por consiguiente, afectadas por el presente Código las medidas fiscales que impliquen un nivel impositivo efectivo considerablemente inferior, incluido el tipo cero, al aplicado habitualmente en el Estado miembro de que se trate. Dicho nivel impositivo puede derivarse del tipo impositivo nominal, de la base imponible o de cualquier otro factor pertinente» (DO C 2 de 6.1.1998, p. 3).

⁽³⁾ Esto puede aplicarse en virtud del tipo impositivo nominal, de la base imponible o de cualquier otro factor pertinente.

⁽⁴⁾ El criterio 2.2 reza: «El país o territorio no deberá facilitar la existencia de estructuras o mecanismos extraterritoriales destinados a atraer beneficios que no reflejen una actividad económica real realizada en el país o territorio».

3. Observaciones generales

- Según el ámbito de aplicación del criterio 2.2 establecido por el ECOFIN, la ausencia de un tipo del impuesto sobre sociedades o la existencia de un tipo impositivo nominal nulo o casi nulo en un país o territorio se consideran una «medida» que influye de manera significativa en la radicación de la actividad empresarial (apartado A del Código de Conducta).
- En este sentido, el criterio 2.2 tiene la finalidad de comprobar si dicha «medida» facilita la existencia de estructuras o mecanismos extraterritoriales destinados a atraer beneficios que no reflejen una actividad económica real realizada en el país o territorio.
- El criterio 2.2 se aplica únicamente cuando no puede realizarse la evaluación normal del Código por no existir en un tercer país o territorio un régimen del impuesto sobre sociedades, o bien por aplicar dicho país o territorio un tipo impositivo nominal del impuesto sobre sociedades nulo o casi nulo.
- Mediante el criterio 2.2 se evalúa el marco jurídico y determinados indicios económicos de un país o territorio en función de los cinco criterios establecidos en el apartado B del Código de Conducta, según una interpretación por analogía.
- Las ventajas concedidas por un tercer país o territorio que influyan de manera significativa en la radicación de la actividad empresarial han de ponerse en relación con un tipo impositivo nominal del impuesto sobre sociedades nulo o casi nulo, así como con la ausencia de régimen del impuesto sobre sociedades, en ambos casos en la medida en que no pueda aplicarse el criterio normal del Código de Conducta. De hecho, estas últimas características han de considerarse en sí mismas ventajas y en consecuencia han de evaluarse en relación con dicho criterio del Código.
- En general, todas las orientaciones elaboradas desde hace años por el Grupo «Código de Conducta» para evaluar las medidas fiscales en el marco del Código de Conducta de 1998 han de aplicarse sistemáticamente por analogía a efectos de dicho criterio ⁽¹⁾.
- Solo podrá considerarse que un país o territorio ha suspendido en este criterio de la evaluación cuando las «estructuras o mecanismos extraterritoriales que atraigan beneficios que no reflejen una actividad económica real realizada en el país o territorio» se deban a normas o prácticas, incluidas las exteriores a la zona fiscal, cuya modificación sea razonable pedir a un país o territorio, o bien se deban a la inexistencia de normas o requisitos que resultan necesarios para dar cumplimiento a este criterio y cuya introducción sea razonable pedir a un país o territorio.
- La introducción de un régimen del impuesto sobre sociedades o de un tipo positivo de dicho impuesto no está entre las medidas que puede pedirse adoptar a un país o territorio a fin de ajustarse a las exigencias de este criterio, ya que la ausencia de una base imponible del impuesto sobre sociedades o la existencia de un tipo impositivo nulo o casi nulo no pueden estimarse de por sí criterios para considerar no conforme al país o territorio.
- No obstante, el criterio 2.2 supone automáticamente la no conformidad de aquellos países o territorios que se niegan a colaborar con la UE a efectos de la evaluación de su marco jurídico.

B. CRITERIO DE ENTRADA

1. El criterio de entrada contenido actualmente en el Código de Conducta

«Dentro del ámbito de aplicación especificado en la letra A, deben considerarse potencialmente perniciosas y, por consiguiente, afectadas por el presente Código las medidas fiscales que impliquen un nivel impositivo efectivo considerablemente inferior, incluido el tipo cero, al aplicado habitualmente en el Estado miembro de que se trate»

2. Directrices de aplicación por analogía

- Según la definición del ámbito de aplicación del criterio 2.2 que acordó el ECOFIN el pasado mes de febrero, el funcionamiento del criterio de entrada parece estar bastante claro.
- En concreto, este criterio de cumple cuando «el criterio 2.1 sea inaplicable únicamente debido al hecho de que el país o territorio de que se trate no cumple el criterio de entrada con arreglo a la letra B del Código de Conducta, debido a «la ausencia de régimen del impuesto sobre sociedades o la aplicación de un tipo impositivo nominal del impuesto sobre sociedades nulo o casi nulo».

⁽¹⁾ Véase el doc. 14039/98, de 11 de diciembre de 1998, «Code of Conduct (Business Taxation) – Interpretation of Criteria», así como ulteriores actualizaciones.

C. CRITERIOS 1 Y 2**1. Criterio 1 del actual Código de Conducta en su formulación actual**

«Se conceden ventajas solo a los no residentes o respecto de transacciones realizadas solo por los no residentes»

2. Criterio 2 del actual Código de Conducta en su formulación actual

«Se acotan las ventajas de manera que se excluye de ellas al mercado nacional, a fin de que no afecten a la base imponible interior»

3. Directrices de aplicación por analogía

- A efectos de la aplicación del criterio 2.2, debe entenderse por «ventajas» la existencia de una imposición nula o casi nula o la inexistencia de impuesto sobre sociedades.
- Tanto el factor 1 como el factor 2 de los actuales criterios del Código contienen dos elementos principales: a) acotamiento jurídico y b) acotamiento de hecho.
- El acotamiento jurídico se produce cuando las disposiciones legales y reglamentarias que rigen el establecimiento y funcionamiento de las empresas en un país o territorio determinado conceden ventajas solo a los no residentes.
- Cuando no existe efectivamente un régimen del impuesto sobre sociedades, ha de evaluarse si hay elementos del marco jurídico (incluidos los elementos distintos del impuesto sobre sociedades) que establecen de hecho una situación de acotamiento.
- Un ejemplo de ello serían los requisitos no fiscales aplicados a empresas a fin de permitirles la residencia o el acceso al mercado nacional del país o territorio que se esté evaluando.
- Para ello, habrá de evaluarse cualquier medida que ocasione un trato distinto entre empresas nacionales y empresas de no residentes, o cuyas actividades estén desconectadas del mercado nacional.
- Por ejemplo, si un país o territorio concede «ventajas» a una empresa únicamente si se abstiene de realizar actividades en la economía local (criterio 2), o únicamente en la medida en la que dichas actividades dependen de una licencia de actividad específica (criterios 1 y 2), o únicamente en la medida en que las actividades las realizan no residentes (criterio 1), puede considerarse que se trata de un indicio de la existencia de un sistema de acotamiento. Por analogía, esto podría aplicarse a otros impuestos (distintos del de sociedades).
- El acotamiento de hecho suele consistir en una situación en la que la ventaja no se concede explícitamente solo a los no residentes, si bien de hecho solo o prácticamente solo ellos pueden beneficiarse de ella.
- En cuanto al acotamiento de hecho, suele tenerse en cuenta cuántos contribuyentes que se benefician de la ventaja son no residentes. Si, por ejemplo, todos o casi todos los beneficiarios de la imposición nula son no residentes (incluidas las empresas nacionales con participación extranjera), se considerarían satisfechos los subcriterios 1b) y 2b) (es decir, se estimaría que el país o territorio no es conforme en cuanto a estos criterios del Código).

D. CRITERIO 3**1. Criterio 3 del actual Código de Conducta en su formulación actual**

«Se conceden ventajas aun cuando no tiene lugar actividad económica real ni presencia económica sustancial alguna en el Estado miembro que las concede»

2. Directrices de aplicación por analogía

A fin de evaluar si las ventajas se conceden sin producirse actividad económica real ni presencia económica sustancial alguna, ha de comprobarse:

- si el país o territorio exige a la empresa o sociedad de otro tipo (por ejemplo, a efectos de su constitución o funcionamiento) que realice una actividad económica real o tenga una presencia económica sustancial:
- «Actividad económica real» se refiere a la naturaleza de la actividad que se beneficia de la imposición nula.

- «Presencia económica sustancial» se refiere a la manifestación en la práctica de la actividad que se beneficia de la imposición nula.
- A modo de ejemplo y partiendo del supuesto de que, en general, los elementos considerados en el pasado por el Grupo «Código de Conducta» son pertinentes también para este análisis, la evaluación actual debe considerar los siguientes elementos teniendo en cuenta las características de la industria/sector en cuestión: nivel adecuado de empleados, nivel adecuado de gastos que vayan a efectuarse; oficinas y locales físicos, inversiones o tipos de actividades pertinentes que vayan a realizarse;
- si existe una relación adecuada de hecho y de derecho entre la actividad económica real ejercida en el país o territorio y los beneficios exentos de tributación;
- si las autoridades gubernamentales, incluida la administración fiscal de un país o territorio, tienen capacidad (y realmente la utilizan) para investigar si se realiza una actividad económica real o se tiene una presencia económica sustancial en su territorio, e intercambian la información pertinente con otras administraciones fiscales;
- si existen sanciones por incumplimiento de los requisitos sobre actividades sustanciales.

E. CRITERIO 4

1. Criterio 4 del actual Código de Conducta en su formulación actual

«Si las normas para determinar los beneficios derivados de las actividades internas de los grupos de empresas multinacionales no se ajustan a los principios internacionalmente reconocidos, concretamente a las normas acordadas por la OCDE»

2. Directrices de aplicación por analogía

- Al evaluar si las normas para determinar los beneficios se ajustan a las normas acordadas internacionalmente (por ejemplo, las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia y otras normas contables similares), en primer lugar debe comprobarse si este análisis es pertinente, y en qué medida, para un país o territorio que no aplica un régimen del impuesto sobre sociedades.
- A tal fin parece pertinente considerar que un país o territorio que no aplica un régimen del impuesto sobre sociedades no afectará negativamente a la asignación adecuada de beneficios que no se ajustan a las normas acordadas internacionalmente. Los países o territorios deben tomar las medidas oportunas a la hora de asegurar que los países impositivos puedan ejercer sus derechos impositivos, es decir, a través de informes por país, transparencia y otros modos de puesta en común de la información.
- En su caso, debe comprobarse si un país o territorio dado ha refrendado los principios acordados de la OCDE o normas contables similares para determinar los beneficios.
- A este respecto, es fundamental comprobar cómo se aplican y consolidan dichas normas en el país o territorio de que se trate. En caso de no haber impuesto de sociedades en un país o territorio dado, también se pueden tener en cuenta normas alternativas de precios de transferencia, comprobando si son comparables y compatibles con principios acordados internacionalmente (por ejemplo un enfoque de valor justo de mercado con arreglo a principios contables internacionales).
- Este criterio debe impedir que las empresas multinacionales puedan recurrir a normas de precios de transferencia que no se ajusten a las Directrices de la OCDE aplicables en materia de precios de transferencia a fin de asignar sus beneficios a países o territorios con nula imposición.
- Las respuestas a las preguntas 2.9 a 2.12 deben ofrecer suficiente información sobre cómo se determinan los beneficios poniendo de relieve cualquier distanciamiento importante de las normas acordadas internacionalmente.

F. CRITERIO 5

1. Criterio 5 del actual Código de Conducta en su formulación actual

«Si las medidas fiscales carecen de transparencia y, en particular, si la disposiciones legales se aplican a nivel administrativo con menos rigor y sin transparencia»

2. Directrices de aplicación por analogía

- El criterio 5 debe valorar si determinadas características de un ordenamiento jurídico, como el establecimiento de una empresa en un territorio, carecen de un nivel suficiente de transparencia.
- Concretamente, tiene que evaluarse si algún elemento del ordenamiento jurídico, como la concesión de residencia fiscal o la creación de empresas, se puede otorgar con carácter discrecional o si está sujeto a derecho, comprobando si se puede considerar que alguna disposición jurídica, incluidas las disposiciones no fiscales, es discrecional en asuntos relacionados con la creación de empresas en dicho país o territorio.

- Este factor debe impedir que el marco normativo de un país o territorio carezca de un nivel insuficiente de transparencia y se pueda considerar que las ventajas en el sentido de este criterio del Código se derivan del registro de una empresa en un país o territorio.
 - Las respuestas a las preguntas 2.13 a 2.16 deben ofrecer información suficiente sobre cómo se garantiza la transparencia en un país o territorio en relación con determinadas medidas que pueden adoptar las empresas a fin de beneficiarse de las ventajas que se ofrecen.
-