

ES

ES

ES



COMISIÓN EUROPEA

Bruselas, 16.3.2011  
COM(2011) 121 final

2011/0058 (CNS)

Propuesta de

**DIRECTIVA DEL CONSEJO**

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

{SEC(2011) 315 final}  
{SEC(2011) 316 final}

# ÍNDICE

EXPOSICIÓN DE MOTIVOS.....	4
1. CONTEXTO DE LA PROPUESTA.....	4
2. RESULTADO DE LAS CONSULTAS DE LAS PARTES INTERESADAS Y DE LAS EVALUACIONES DE IMPACTO .....	7
3. ASPECTOS JURÍDICOS DE LA PROPUESTA.....	10
4. REPERCUSIONES FINANCIERAS .....	11
DIRECTIVA DEL CONSEJO relativa a una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCIS) .....	12
CAPÍTULO I ÁMBITO DE APLICACIÓN .....	17
CAPÍTULO II CONCEPTOS FUNDAMENTALES .....	18
CAPÍTULO III OPCIÓN POR EL RÉGIMEN PREVISTO EN LA PRESENTE DIRECTIVA .....	22
CAPÍTULO IV CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE .....	23
CAPÍTULO V PERIODIFICACIÓN Y CUANTIFICACIÓN.....	26
CAPÍTULO VI AMORTIZACIÓN DEL INMOVILIZADO .....	32
CAPÍTULO VII PÉRDIDAS .....	36
CAPÍTULO VIII DISPOSICIONES RELATIVAS A LA ENTRADA EN EL RÉGIMEN PREVISTO EN LA PRESENTE DIRECTIVA Y AL ABANDONO DEL MISMO .....	37
CAPÍTULO IX CONSOLIDACIÓN .....	39
CAPÍTULO X ENTRADA EN EL GRUPO Y ABANDONO DEL GRUPO .....	41
CAPÍTULO XI REORGANIZACIÓN DE EMPRESAS .....	44
CAPÍTULO XII OPERACIONES ENTRE EL GRUPO Y OTRAS ENTIDADES .....	45
CAPÍTULO XIII OPERACIONES ENTRE EMPRESAS ASOCIADAS .....	47
CAPÍTULO XIV NORMAS ANTIFRAUDE .....	48
CAPÍTULO XV ENTIDADES TRANSPARENTES.....	51

CAPÍTULO XVI DISTRIBUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE CONSOLIDADA .....	51
CAPÍTULO XVII ADMINISTRACIÓN Y PROCEDIMIENTOS .....	58
CAPÍTULO XVIII DISPOSICIONES FINALES .....	68
ANEXOS.....	71
ANEXO I.....	71
ANEXO II .....	74
ANEXO III.....	76
FICHA FINANCIERA LEGISLATIVA PARA LAS PROPUESTAS .....	79

## EXPOSICIÓN DE MOTIVOS

### 1. CONTEXTO DE LA PROPUESTA

El establecimiento de una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCIS) tiene por objeto superar algunos de los principales obstáculos al crecimiento en el mercado único. Al no existir una normativa común en el ámbito del impuesto sobre sociedades, a menudo la interacción de los regímenes fiscales nacionales provoca una tributación excesiva y una doble imposición y hace que las sociedades tengan que soportar cargas administrativas onerosas y elevados costes de cumplimiento en materia tributaria. Esta situación desincentiva la inversión en la UE y, por tanto, impide el cumplimiento de las prioridades establecidas en «Europa 2020 – una estrategia para un crecimiento inteligente, sostenible e integrador»<sup>1</sup>. El establecimiento de la BICCIS constituye una iniciativa importante en la senda hacia la supresión de los obstáculos a la plena realización del mercado único<sup>2</sup> y ha sido considerada en el Estudio Prospectivo Anual sobre el Crecimiento<sup>3</sup> una iniciativa de fomento del crecimiento que debe ponerse en marcha de forma prioritaria con vistas al estímulo del crecimiento y a la creación de empleo.

El enfoque común propuesto garantizaría la coherencia de los regímenes fiscales nacionales pero no supondría una armonización de los tipos impositivos. Es preciso fomentar una competencia leal con respecto a los tipos impositivos. La existencia de tipos diferenciados permite mantener cierto grado de competencia fiscal dentro del mercado interior, y esta competencia fiscal leal basada en los tipos brinda mayor transparencia y permite a los Estados miembros tener en cuenta tanto su competitividad en el mercado como sus necesidades presupuestarias a la hora de fijar sus tipos impositivos.

La BICCIS es compatible con una nueva concepción de los regímenes fiscales y con el paso a una fiscalidad orientada en mayor medida al crecimiento y a la protección del medio ambiente, tal como recomienda la estrategia Europa 2020. Una de los principales objetivos de la propuesta ha sido diseñar una base imponible común que apoye la investigación y el desarrollo. En el marco de la BICCIS, serán deducibles todos los costes relacionados con dichos ámbitos. Mediante este enfoque, se estimulará a las sociedades que opten por aplicar el sistema a proseguir sus inversiones en investigación y desarrollo. En la medida en que se prevé la compensación de las pérdidas económicas a escala transfronteriza, la consolidación con arreglo a la BICCIS tiende a reducir la base imponible común. Con todo, y a nivel general, esta base común debería dar lugar a una base media en la UE más amplia que la actual, fundamentalmente debido a la opción seleccionada para la amortización del inmovilizado.

Hoy en día, uno de los principales obstáculos al mercado único es el elevado coste derivado de cumplir los trámites relacionados con los precios de transferencia aplicando el principio de plena competencia. Concretamente, la forma en que tienden a organizarse los grupos

---

<sup>1</sup> Comunicación de la Comisión, «EUROPA 2020 - Una estrategia para un crecimiento inteligente, sostenible e integrador», COM(2010) 2020, 3.3.2010.

<sup>2</sup> Comunicación de la Comisión «Hacia un Acta del Mercado Único – Por una economía social de mercado altamente competitiva – cincuenta propuestas para trabajar, emprender y comerciar mejor todos juntos COM (2010) 608, 27.10.2010.

<sup>3</sup> Comunicación de la Comisión, «Estudio Prospectivo Anual sobre el Crecimiento: anticipo de la respuesta global de la UE a la crisis», COM(2011), 12.1.2010.

estrechamente integrados revela claramente que la fijación de precios operación por operación con arreglo al principio de plena competencia puede haber dejado de ser el método más adecuado para la asignación de beneficios. Dentro de la UE, sólo puede recurrirse a la posibilidad de efectuar una compensación de pérdidas a escala transfronteriza en un número limitado de casos, lo que genera una situación de tributación excesiva para las empresas que llevan a cabo actividades transfronterizas. Por otro lado, la red de convenios de doble imposición no aporta una solución adecuada con vistas a la supresión de la doble imposición en el mercado único, puesto que se ha concebido para ser utilizada en un contexto bilateral a escala internacional y no en un contexto de estrecha integración.

El BICCIS es un régimen de normas comunes destinadas al cálculo de la base imponible de las sociedades que residen a efectos fiscales en la UE y de las sucursales de las sociedades de terceros países situadas en la UE. En concreto, esta estructura fiscal común establece normas para el cálculo de los resultados fiscales individuales de cada sociedad (o de su sucursal), la consolidación de dichos resultados, en caso de que existan otros miembros del grupo, y la distribución de la base imponible consolidada entre cada uno de los Estados miembros admisibles.

Podrán aplicar la BICCIS empresas de todos los tamaños; las multinacionales verán eliminados algunos de los obstáculos fiscales a los que se enfrentan dentro del mercado único y las pequeñas y medianas empresas soportarán menores costes de cumplimiento cuando decidan ampliar sus actividades comerciales a otro Estado miembro. El sistema tiene carácter facultativo. Dado que no todas las empresas operan a escala transfronteriza, no se obligará a aquellas que no tengan previsto expandir su actividad más allá de su territorio nacional a soportar el coste que supondrá el paso al nuevo régimen tributario vinculado a la BICCIS.

La armonización sólo afectará al cálculo de la base imponible y no interferirá en la contabilidad financiera. Además, los Estados miembros mantendrán sus normativas nacionales en materia de contabilidad financiera y el régimen de la BICCIS introducirá normas independientes para el cálculo de la base imponible de las sociedades. Dichas normas no afectarán a la elaboración de las cuentas anuales o consolidadas.

Tampoco está previsto ampliar la armonización a los tipos impositivos. Cada Estado miembro seguirá aplicando su propio tipo a la parte que le corresponda de la base imponible de los sujetos pasivos.

De adoptarse la BICCIS, los grupos de empresas tendrán que aplicar un único conjunto de normas fiscales en toda la Unión y tratar únicamente con una sola administración tributaria (ventanilla única). Una empresa que opte por aplicar la BICCIS dejará de estar sujeta a las disposiciones nacionales relativas al impuesto sobre sociedades en todos los aspectos regulados por la normativa común. Una empresa que no reúna los requisitos para optar o no opte por el régimen previsto en la Directiva BICCIS seguirá sujeta a la normativa nacional en materia de impuesto sobre sociedades, la cual puede contemplar regímenes de incentivos fiscales específicos a favor de la investigación y el desarrollo.

Las empresas que operen más allá de sus fronteras nacionales se beneficiarán tanto de la introducción de la compensación transfronteriza de las pérdidas como de la reducción de los costes de cumplimiento vinculados al impuesto sobre sociedades. Permitir la consolidación inmediata de los beneficios y las pérdidas a efectos de cálculo de las bases imponibles en toda la UE supone un paso adelante en la reducción de la tributación excesiva en situaciones transfronterizas y, por tanto, de cara a la mejora de las condiciones de neutralidad fiscal entre

las actividades nacionales y transfronterizas a fin de explotar con más eficacia el potencial del mercado interior. Un cálculo efectuado sobre una muestra de multinacionales de la UE ha puesto de relieve que, como promedio, aproximadamente el 50 % de los grupos multinacionales no financieros y el 17 % de los financieros podrían salir beneficiados de una compensación transfronteriza inmediata de las pérdidas.

Una importante ventaja de la introducción de la BICCIS será la reducción de los costes de cumplimiento que soportan las empresas. Según un estudio llevado a cabo, de aplicarse la BICCIS, la reducción de los costes de cumplimiento relacionados con tareas recurrentes en el ámbito fiscal se situaría en torno al 7 %. Se espera que la reducción, tanto efectiva como aparente de los costes de cumplimiento ejerza una influencia fundamental en la capacidad y voluntad de expansión exterior de las empresas a medio y largo plazo. Está previsto que la aplicación de la BICCIS lleve aparejado un importante ahorro de tiempo y de ingresos en materia de cumplimiento en el caso de las empresas matrices que establezcan una nueva filial en un Estado miembro diferente. Los expertos en el ámbito fiscal que han participado en el estudio han estimado que la media de los gastos en que incurre una gran empresa que implanta una nueva filial en otro Estado miembro asciende a unos 140 000 € (0,23 % de su volumen de negocios). La BICCIS reducirá esos costes en 87 000 € o en un 62 %. El ahorro que puede lograr una empresa de medianas dimensiones es aún más significativo, ya que está previsto que sus costes se reduzcan de 128 000 € (0,55 % del volumen de negocios) a 42 000 €, es decir una disminución del 67 %.

La propuesta beneficiará a todas las empresas, cualquiera que sea su envergadura, pero tendrá un papel especialmente relevante en el marco del esfuerzo de apoyo y fomento de las PYME con vistas a que estas logren el mayor provecho posible del mercado único, tal como se explica en la Revisión de la «Small Business Act» para Europa<sup>4</sup>. En particular, la BICCIIS contribuirá a reducir los obstáculos fiscales y las cargas administrativas permitiendo a las PYME extender sus actividades en toda la UE con más facilidad e incurriendo en menores costes. En virtud de la BICCIS, las PYME que operen a escala transfronteriza y opten por aplicar el régimen deberán calcular su base imponible consolidada recurriendo exclusivamente a un conjunto único de disposiciones fiscales. La BICCIS constituye un complemento de la Sociedad Privada Europea (SPE), iniciativa que está siendo objeto de discusión en el Consejo. El establecimiento de un marco común para el cálculo de la base imponible de las sociedades en la UE resultaría especialmente útil para las SPE que operaran en varios Estados miembros.

La presente propuesta no tiene por objeto incidir en los ingresos fiscales y se ha analizado su impacto sobre la distribución de las bases imponibles entre los Estados miembros de la UE. De hecho, el impacto sobre los ingresos de los Estados miembro dependerá en definitiva de las decisiones estratégicas que se adopten a escala nacional con vistas a adaptar, en su caso, la combinación de los diversos instrumentos fiscales o tipos impositivos aplicados. A este respecto, resulta difícil prever la repercusión precisa del régimen sobre cada Estado miembro en particular. En este contexto, como excepción al principio general, cuando el resultado de la distribución de la base imponible entre Estados miembros no represente de forma equitativa el alcance de la actividad empresarial, una cláusula de salvaguardia prevé la aplicación de un método alternativo. Además, la Directiva incluye una cláusula a fin de estudiar el impacto al cabo de cinco años.

---

<sup>4</sup> Comunicación de la Comisión «Revisión de la «Small Business Act» para Europa», COM(2011)78 final, de 23.2.2011.

Por lo que respecta a los Estados miembros, la introducción de un régimen facultativo hará evidentemente que las administraciones tributarias tengan que gestionar dos regímenes fiscales diferentes (el BICCIS y su propio régimen nacional del impuesto sobre sociedades). Pero este inconveniente se verá compensado por el hecho de que, gracias a la BICCIS, las empresas tendrán menores oportunidades de proceder a la planificación fiscal valiéndose de los precios de transferencia o de las discordancias entre los regímenes fiscales de los Estados miembros. Por otro lado, surgirán menos litigios que obliguen a apelar al Tribunal de Justicia Europeo o a recurrir al procedimiento de acuerdo amistoso previsto en los convenios de doble imposición.

Para brindar ayuda a las administraciones tributarias de los Estados miembros durante la fase inmediatamente anterior a la implantación de la BICCIS, se ha previsto poner en marcha el programa FISCALIS EU para asistir a los Estados miembros en la gestión y aplicación del nuevo régimen.

La presente propuesta incluye un conjunto completo de normas destinadas a la imposición de las sociedades. En ella se precisa cuáles son las sociedades que pueden optar al régimen, la modalidad de cálculo de la base imponible y el alcance y funcionamiento de la consolidación. Asimismo, se prevén una serie de normas para la lucha contra el fraude, y se define la forma de repartir la base consolidada y el modo de gestión de la BICCIS por los Estados miembros con arreglo al enfoque de «ventanilla única».

## **2. RESULTADO DE LAS CONSULTAS DE LAS PARTES INTERESADAS Y DE LAS EVALUACIONES DE IMPACTO**

### **a) Consultas**

A raíz de la publicación del estudio sobre la fiscalidad de las empresas de 2001, la Comisión impulsó un amplio debate público y mantuvo una serie de consultas.

El paso más importante dentro de este proceso fue la creación de un grupo de trabajo (GT BICCIS) compuesto por expertos de las administraciones tributarias de todos los Estados miembros. El GT BICCIS se creó en noviembre de 2004 y desde entonces hasta abril de 2008 celebró trece sesiones plenarias. Además, se establecieron seis subgrupos destinados a estudiar más en profundidad ámbitos específicos y a referir sus resultados al grupo. El papel de los expertos nacionales se limitó a la prestación de asistencia técnica y de asesoramiento a los servicios de la Comisión. El GT BICCIS también se reunió en una composición ampliada en tres ocasiones (en diciembre de 2005, de 2006 y de 2007) a fin de permitir a todos los expertos e interesados de los ámbitos empresarial, profesional y académico expresar su opinión.

Por otro lado, la Comisión consultó informalmente y de forma bilateral a varias asociaciones empresariales y profesionales. Algunos de estos grupos de interés remitieron sus observaciones de forma oficial. También se tuvieron en cuenta los resultados de la investigación académica, y representantes destacados de este sector aportaron a la Comisión ideas sobre diversos aspectos del régimen.

La Comisión organizó asimismo dos actos que se desarrollaron en Bruselas, en abril de 2002, y en Roma, en diciembre de 2003, en el marco de la Presidencia italiana. En febrero de 2008, se celebró en Viena otra conferencia organizada conjuntamente por la Comisión y una institución académica y en la que se debatieron en detalle algunas cuestiones relacionadas con



la BICCIS. Por último, el 20 de octubre de 2010, la Comisión lanzó una consulta dirigida a expertos de los Estados miembros, empresas, grupos de reflexión y representantes del sector académico en relación con algunos temas que sus servicios habían reconsiderado y analizado con mayor detenimiento desde la última reunión del GT BICCIS de abril de 2008.

## **b) evaluación de impacto**

Se ha elaborado una evaluación de impacto muy pormenorizada que integra los resultados de los siguientes estudios: (i) European Tax Analyzer (ETA); (ii) estudio Price Waterhouse Cooper (PWC); (iii) bases de datos Amadeus y Orbis; (iv) estudio Deloitte y (v) estudio CORTAX.

El informe, que se atiene a las Directrices de la Secretaría General sobre las Evaluaciones de Impacto, consta de los siguientes elementos: i) un examen del proceso de consulta; ii) una descripción de los problemas existentes; iii) una declaración de objetivos estratégicos; y iv) una comparación de las opciones estratégicas alternativas mediante las que se podrían alcanzar los objetivos declarados. En concreto, se analizan una base imponible común sin consolidación (BICIS) y una base imponible común con consolidación (BICCIS), ambas con carácter obligatorio y facultativo, comparando su impacto económico, social y ambiental.

### *Comparación de las distintas opciones*

La evaluación de impacto analiza distintas opciones con objeto de mejorar la posición competitiva de las empresas europeas, brindándoles la posibilidad de calcular sus beneficios a escala de la UE aplicando un único conjunto de normas y, en consecuencia, optar por el entorno jurídico que mejor se adapte a sus necesidades empresariales, eliminando al mismo tiempo los costes fiscales derivados de la existencia de 27 regímenes tributarios nacionales diferentes. El informe pasa revista a 4 opciones de actuación fundamentales, y las compara con la opción de no tomar medidas o mantener la situación actual (opción 1):

- i) Una base imponible común del impuesto sobre sociedades facultativa (BICIS facultativa): las empresas residentes en la UE (y los establecimientos permanentes situados en la UE) tendrían la posibilidad de calcular su base imponible aplicando un conjunto de normas comunes en toda la Unión en vez de recurrir a cualquiera de los 27 regímenes nacionales en materia de impuesto sobre sociedades. Se mantendría una «contabilidad separada» (es decir, una fijación de los precios operación por operación de conformidad con el principio de plena competencia) en el caso de las operaciones intragrupo, ya que el sistema no llevaría aparejada una consolidación de los resultados fiscales (opción 2).
- ii) Una base imponible común del impuesto sobre sociedades obligatoria (BICIS obligatoria): todas las empresas residentes en la UE que cumplieran los requisitos (y los establecimientos permanentes situados en la UE) estarían obligadas a calcular su base imponible aplicando un único conjunto de normas en toda la Unión. Las nuevas normas sustituirían a los 27 regímenes nacionales en materia de impuesto sobre sociedades actualmente en vigor. Al no haber consolidación, la asignación de beneficios en las operaciones intragrupo seguiría determinándose mediante una «contabilidad separada» (opción 3).
- iii) Una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades facultativa (BICCIS facultativa): se adoptaría un conjunto de normas comunes que establecerían una base imponible consolidada a escala de la UE como alternativa a los 27

regímenes nacionales en materia de impuesto sobre sociedades actualmente en vigor y al recurso a la contabilidad separada a la hora de asignar ingresos a las empresas asociadas. De este modo, los resultados fiscales de cada miembro del grupo (por ejemplo, una empresa residente en la UE o un establecimiento permanente situado en la UE) se agregarían para constituir una base imponible consolidada y se repartirían con arreglo a un mecanismo de distribución previamente establecido y basado en una fórmula. En el marco de esta hipótesis, las empresas residentes en la UE y/o los establecimientos permanentes situados en la UE y pertenecientes a empresas residentes fuera de la Unión tendrían derecho a aplicar la BICCIS, siempre que cumplieran los requisitos necesarios para formar un grupo y que todos los miembros admisibles de un mismo grupo optaran por aplicar las normas comunes (opción 4 «todos o ninguno»).

- iv) Una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades obligatoria (BICCIS obligatoria): las empresas residentes en la UE y/o los establecimientos permanentes situados en la UE y pertenecientes a empresas residentes fuera de la Unión estarían obligados a aplicar las normas relativas a la BICCIS en la medida en que cumplieran los requisitos necesarios para la formación de un grupo.

### ***Análisis del impacto***

Desde el punto de vista económico, los resultados de la evaluación de impacto muestran que la supresión de los obstáculos que genera el impuesto sobre sociedades permitiría a las empresas adoptar decisiones económicas más racionales contribuyendo así a mejorar la eficiencia global de la economía. El recurso a cualquiera de las dos opciones relacionadas con la BICCIS, ya fuese la facultativa o la obligatoria, mejoraría ligeramente la situación. La BICCIS optativa parece preferible por una serie de razones. Las dos principales, comprobadas en la evaluación de impacto, son las siguientes: i) el impacto estimado sobre el empleo es más favorable y ii) se evita que cada una de las empresas de la Unión tenga que cambiar forzosamente de método de cálculo de su base imponible (independientemente de que opere en uno o varios Estados miembros).

Las reformas analizadas podrían llevar consigo importantes efectos dinámicos a largo plazo. Se espera que dichos efectos se concreten fundamentalmente en una menor incertidumbre y en la reducción de los costes (efectivos y percibidos) en que incurren actualmente las empresas que operan en diversos países. En última instancia, todo ello se traducirá en un incremento de la inversión a escala transfronteriza dentro de la Unión, derivado tanto de la mayor expansión de las empresas multinacionales europeas y extranjeras como de las nuevas inversiones de empresas estrictamente nacionales en otros Estados miembros. En particular, es probable que la eliminación de los costes de cumplimiento suplementarios vinculados a la obligación de observar diferentes normas fiscales en la Unión y de tener que tratar con más de una administración tributaria (principio de «ventanilla única») refuerce la capacidad de expansión transfronteriza de las empresas. Esta perspectiva favorecería particularmente a las pequeñas y medianas empresas, a quienes afectan en mayor medida los elevados costes de cumplimiento existentes en la actualidad.

Aunque la evaluación de impacto subraya que la repercusión última de la introducción de la BICCIS sobre los ingresos fiscales globales dependerá de las opciones de actuación que elijan los propios Estados miembros, es fundamental que estos últimos presten particular atención a los efectos en los ingresos, en particular, habida cuenta de la crítica situación presupuestaria por la que atraviesan muchos de ellos.

En general, las nuevas normas para la base común deberían permitir obtener una base media en la UE más amplia que la actual. En la medida en que existen pérdidas económicas que van a compensarse a escala transfronteriza, la consolidación con arreglo a la BICCIS tiende a reducir la base común.

De hecho, el impacto sobre los ingresos de los Estados miembros dependerá en definitiva de las decisiones estratégicas que se adopten a escala nacional para adaptar, en su caso, la combinación de los diversos instrumentos fiscales o tipos impositivos aplicados. A este respecto, resulta difícil prever la repercusión precisa del régimen sobre cada Estado miembro en particular. No obstante, la Directiva incluye una cláusula de reexamen del impacto al cabo de cinco años.

### **3. ASPECTOS JURÍDICOS DE LA PROPUESTA**

#### **a) 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.

#### **b) Subsidiariedad**

La presente propuesta se ajusta al principio de subsidiariedad.

El régimen de la BICCIS tiene por objeto eliminar los obstáculos fiscales a los que tienen que hacer frente las empresas cuando operan en el mercado interior, y que se derivan principalmente de la fragmentación de la Unión en 27 regímenes tributarios diferentes. Una actuación no coordinada, es decir, programada y llevada a cabo por cada Estado miembro de forma individual, no haría sino perpetuar la situación actual, ya que las empresas tendrían que seguir tratando con un número de administraciones tributarias equivalente al número de Estados miembros en los que estuvieran sujetas al impuesto.

Si cada Estado miembro aplicase su propio régimen, las normas previstas en la presente propuesta, como por ejemplo la deducción de pérdidas transfronterizas o la exención fiscal de las reestructuraciones de grupos, resultarían ineficaces y darían lugar probablemente a un falseamiento del mercado, en particular, una doble imposición y una ausencia total de imposición. La aplicación de normas nacionales diferentes para la división de beneficios tampoco contribuiría a mejorar el ya de por sí complejo proceso de asignación de beneficios empresariales entre empresas asociadas vigente en la actualidad.

La naturaleza de la cuestión exige un enfoque común.

En principio, el establecimiento de un conjunto único de normas para el cálculo, la consolidación y el reparto de las bases imponibles de las empresas asociadas en toda la Unión Europea atenuará el falseamiento del mercado provocado actualmente por la interacción de los 27 regímenes fiscales nacionales. Por otro lado, los componentes esenciales del régimen, en concreto, la deducción de pérdidas transfronterizas, la exención fiscal de las transferencias de activos intragrupo y la determinación de la base imponible del grupo mediante la aplicación de una fórmula, sólo podrán ponerse en práctica si se inscriben en un marco reglamentario común. Por consiguiente, habrá que concebir normas comunes que regulen los

procedimientos administrativos, de modo que pueda aplicarse el principio «de ventanilla única».

La presente propuesta se limita a combatir los obstáculos fiscales provocados por la disparidad de los regímenes nacionales a la hora de calcular la base imponible entre empresas asociadas. Los trabajos emprendidos a raíz del Estudio sobre la Fiscalidad de las Empresas llevaron a la conclusión de que la mejor forma de eliminar dichos obstáculos sería establecer un marco común que regulara el cálculo de la base imponible del impuesto sobre sociedades y la consolidación transfronteriza. En efecto, estas cuestiones sólo pueden resolverse mediante la adopción de legislación a escala de la Unión, puesto que revisten un carácter fundamentalmente transfronterizo. Así pues, la presente propuesta se justifica en virtud del principio de subsidiariedad, ya que la acción de los Estados miembros a nivel individual no permitiría alcanzar los resultados esperados.

### **c) Proporcionalidad**

Al haberse configurado como un régimen facultativo, la presente propuesta supone la respuesta más proporcionada a los problemas observados. En efecto, las empresas que no tengan la intención de operar a escala transfronteriza no estarán obligadas a soportar costes administrativos innecesarios derivados de su adaptación a las normas comunes si, al hacerlo, no obtienen ventajas efectivas.

Se espera que la presente iniciativa cree unas condiciones más propicias a la inversión en el mercado único, puesto que, en principio, los costes de cumplimiento de las obligaciones en materia fiscal deberían disminuir. Además, es probable que las empresas obtengan considerables ventajas de la eliminación de los trámites relacionados con los precios de transferencia, de la posibilidad de transferir las pérdidas a través de las fronteras nacionales dentro del mismo grupo y de la exención fiscal de las reorganizaciones intragrupo. Este impacto positivo debería compensar con creces los posibles costes financieros y administrativos en que incurrirán las autoridades fiscales nacionales en un primer momento con objeto de aplicar el régimen.

Las disposiciones establecidas en la presente propuesta son adecuadas y necesarias para el logro del objetivo deseado (es decir, proporcionadas). Están relacionadas, en particular, con la armonización de la base imponible del impuesto sobre sociedades, que se considera la condición previa para reducir los obstáculos fiscales observados y rectificar los aspectos que falsean el mercado único. A este respecto, conviene precisar que la presente propuesta no lleva aparejada ninguna armonización de los tipos impositivos (o la fijación de un tipo mínimo). De hecho, la determinación de los tipos se considera una cuestión inherente a la soberanía tributaria de los Estados miembros y, en consecuencia, corresponde regularla en la legislación nacional.

## **4. REPERCUSIONES FINANCIERAS**

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

Propuesta de

**DIRECTIVA DEL CONSEJO**

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

EL CONSEJO DE LA UNIÓN EUROPEA,

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

Vista la propuesta de la Comisión,

Previa transmisión del proyecto de acto legislativo a los parlamentos nacionales,

Visto el dictamen del Parlamento Europeo<sup>5</sup>,

Visto el dictamen del Comité Económico y Social Europeo<sup>6</sup>,

De conformidad con un procedimiento legislativo especial,

Considerando lo siguiente:

- (1) Las sociedades que tratan de desarrollar su actividad empresarial a escala transfronteriza en el interior de la Unión tienen que hacer frente a graves obstáculos y distorsiones del mercado como consecuencia de la existencia de 27 regímenes distintos en materia de impuesto sobre sociedades. Dichos obstáculos y distorsiones dificultan el correcto funcionamiento del mercado interior, desincentivan la inversión en la Unión e impiden el cumplimiento de las prioridades establecidas en la Comunicación adoptada por la Comisión el 3 de marzo de 2010 y titulada «Europa 2020 – una estrategia para un crecimiento inteligente, sostenible e integrador»<sup>7</sup>. Asimismo, entran en conflicto con la exigencia de una economía social de mercado altamente competitiva.
- (2) Los obstáculos fiscales a la actividad transfronteriza afectan con especial gravedad a las pequeñas y medianas empresas, que suelen carecer de los recursos necesarios para superar las ineficiencias del mercado.
- (3) La red de convenios de doble imposición entre los Estados miembros no aporta soluciones adecuadas, y la legislación vigente de la Unión sobre aspectos relacionados con el impuesto sobre sociedades solo aborda un número limitado de problemas específicos.

---

<sup>5</sup> DO C [...] de [...], p. [...].

<sup>6</sup> DO C [...] de [...], p. [...].

<sup>7</sup> COM(2010) 2020

- (4) El establecimiento de un régimen que permitiera a las empresas considerar la Unión un mercado único a efectos del impuesto sobre sociedades facilitaría la actividad transfronteriza de las empresas residentes en ella y contribuiría al objetivo de convertir la Unión en un lugar más competitivo con vistas a la inversión internacional. La manera más adecuada de lograr un régimen de este tipo consistiría en permitir a los grupos de sociedades que estén presentes a efectos fiscales en más de un Estado miembro resolver sus asuntos tributarios en la Unión aplicando un conjunto único de normas para el cálculo de la base imponible y tratando con una sola administración tributaria («ventanilla única»). Sería preciso brindar asimismo la posibilidad de acogerse a dichas normas a las entidades sujetas al impuesto sobre sociedades en la Unión que no formaran parte de un grupo.
- (5) Habida cuenta de que la disparidad de tipos impositivos no da lugar a los mismos obstáculos, la aplicación del régimen (base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCIS)) no tiene por qué afectar al poder discrecional de los Estados miembros a la hora de fijar el tipo o tipos impositivos nacionales aplicables a las sociedades.
- (6) La consolidación constituye un elemento esencial de un régimen de este tipo, pues es la única forma de superar los principales obstáculos fiscales a los que se enfrentan las empresas de la Unión, ya que permite eliminar los trámites relacionados con los precios de transferencia y la doble imposición intragrupo y compensar automáticamente las pérdidas registradas por los sujetos pasivos con los beneficios generados por otros miembros del mismo grupo.
- (7) La consolidación implica necesariamente la adopción de normas en materia de distribución del resultado entre los Estados miembros en que estén establecidos los miembros del grupo.
- (8) Teniendo en cuenta que un régimen de estas características se concibe ante todo para responder a las necesidades de las empresas que operan a escala transfronteriza, resulta oportuno que revista carácter facultativo y sea complementario a los regímenes nacionales vigentes en materia de impuesto sobre sociedades.
- (9) El régimen (base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades (BICCIS)) debe consistir en un conjunto de normas comunes para el cálculo de la base imponible de las empresas sin perjuicio de lo dispuesto en las Directivas 78/660/CEE<sup>8</sup> y 83/349/CEE<sup>9</sup> del Consejo y en el Reglamento 1606/2002/CE del Parlamento Europeo y del Consejo<sup>10</sup>.
- (10) Conviene considerar imposables todos los ingresos, salvo cuando se hallen expresamente exentos.
- (11) Deberían quedar exentos las rentas consistentes en dividendos, el producto de la transmisión de acciones en una empresa no perteneciente al grupo y los beneficios de los establecimientos permanentes en el extranjero. A la hora de contrarrestar la doble imposición, la mayoría de los Estados miembros eximen los dividendos y el producto

---

<sup>8</sup> DO L 222 de 14.8.1978, p. 11.

<sup>9</sup> DO L 193 de 18.7.1983, p. 1.

<sup>10</sup> DO L 243 de 11.9.2002, p. 1.

de la transmisión de acciones ya que, de este modo, evitan tener que calcular el derecho a deducción del sujeto pasivo por el impuesto pagado en el extranjero, en particular si dicha deducción debe tener en cuenta el impuesto sobre sociedades pagado por la empresa que reparte dividendos. La exención de la renta obtenida en el extranjero responde a la misma necesidad de simplificación.

- (12) Resulta oportuno considerar imponible la renta consistente en pagos de intereses y cánones, estableciendo deducciones por las retenciones practicadas sobre dichos pagos. Contrariamente a lo que ocurre en el caso de los dividendos, el cómputo de esta deducción no entraña ninguna dificultad.
- (13) Es preciso deducir de los ingresos imposables los gastos de explotación y algunos otros gastos. Los gastos de explotación deducibles deben incluir habitualmente todos los costes relacionados con las ventas y los gastos vinculados con la producción, el mantenimiento y la garantía de los ingresos. Esta posibilidad de deducción debe hacerse extensiva a los costes de investigación y desarrollo y a los costes derivados de la captación de recursos, propios y ajenos, con fines empresariales. Conviene asimismo elaborar una lista de gastos no deducibles.
- (14) Resulta oportuno que el inmovilizado pueda amortizarse a efectos fiscales, con algunas excepciones. Conviene que los elementos del inmovilizado material e intangible a largo plazo se amorticen de forma individual, y que los restantes elementos del inmovilizado se amorticen en grupo. La amortización en grupo supone una simplificación tanto para las autoridades tributarias como para los sujetos pasivos, en la medida en que evita tener que confeccionar y mantener una lista que incluya cada tipo de elemento del inmovilizado con su vida útil.
- (15) Es preciso que los sujetos pasivos estén autorizados a trasladar sus pérdidas a ejercicios posteriores de forma indefinida, pero no a ejercicios anteriores. Dado que el traslado de pérdidas a ejercicios posteriores tiene por objeto garantizar que el sujeto pasivo pague el impuesto sobre su renta efectiva, no hay ningún motivo para imponer plazos al respecto. El traslado de las pérdidas a ejercicios anteriores es una práctica relativamente poco frecuente en los Estados miembros y que reviste una complejidad excesiva.
- (16) Resulta oportuno que la admisibilidad a efectos de consolidación (pertenencia a un grupo) se determine con arreglo a un doble examen basado en i) el control (más del 50 % de los derechos de voto) y ii) la propiedad (más del 75 % del capital) o el derecho a beneficios (más del 75 % de los derechos a participar en los beneficios). Dicho examen garantiza un elevado nivel de integración económica entre los miembros del grupo, demostrado por una relación de control y un alto nivel de participación. Es necesario que estos dos umbrales se cumplan a lo largo de todo el ejercicio fiscal; de no ser así, la empresa debe abandonar el grupo inmediatamente. Conviene fijar asimismo en nueve meses el periodo mínimo de pertenencia al grupo.
- (17) Es preciso fijar normas relativas a la reorganización de empresas a fin de proteger equitativamente la potestad tributaria de los Estados miembros. Conviene que cuando una empresa entre a formar parte de un grupo, las pérdidas de explotación anteriores a la consolidación se trasladen a los ejercicios siguientes a fin de compensarlas con la cuota parte del sujeto pasivo. Resulta oportuno que, cuando una empresa abandone el grupo, no se le imputen las pérdidas registradas durante el periodo de consolidación.

Conviene prever la posibilidad de efectuar un ajuste en relación con las plusvalías en caso de transmisión de determinados activos poco después de entrar en un grupo o de abandonarlo. Resulta oportuno calcular el valor del inmovilizado intangible endógeno basándose en otros elementos representativos adecuados, es decir, los costes de investigación y desarrollo, de marketing o de publicidad a lo largo de un determinado periodo.

- (18) Cuando se apliquen retenciones sobre los pagos de intereses y cánones efectuados por los sujetos pasivos, conviene que el producto de dichas retenciones se reparta aplicando la fórmula vigente durante el ejercicio fiscal en cuestión. Cuando se apliquen retenciones sobre los dividendos distribuidos por los sujetos pasivos, el producto de dichas retenciones no debe repartirse ya que, contrariamente a lo que ocurre en el caso de los intereses y cánones, los dividendos no han dado lugar a una deducción previa soportada por todas las empresas del grupo.
- (19) Conviene que las operaciones entre un sujeto pasivo y una empresa asociada que no sea miembro del mismo grupo estén sujetas a ajustes de precios de conformidad con el principio de plena competencia, que es un criterio de aplicación general.
- (20) Resulta oportuno que el régimen incluya una disposición general en materia de lucha contra el fraude que vaya acompañada de medidas destinadas a reducir algunos tipos concretos de prácticas fraudulentas. Conviene que dichas medidas restrinjan la deducibilidad de los intereses pagados a empresas asociadas residentes a efectos fiscales en un país exterior a la Unión que aplique bajos niveles de tributación y que no intercambie información con el Estado miembro del sujeto pasivo en virtud de un acuerdo comparable a la Directiva 2011/16/UE del Consejo<sup>11</sup>, relativa a la asistencia mutua entre las autoridades competentes de los Estados Miembros en el ámbito de los impuestos directos y de los impuestos sobre las primas de seguros<sup>12</sup> y normas relativas a las empresas extranjeras controladas.
- (21) Conviene que la fórmula de distribución de la base imponible consolidada incluya tres factores a los que se atribuya la misma ponderación (mano de obra, activos y ventas). El factor mano de obra debe calcularse en función de los salarios y el número de asalariados (cada elemento debe suponer el 50 %). El factor activos debe abarcar el inmovilizado material en su conjunto. El inmovilizado intangible y el financiero deben quedar excluidos de la fórmula debido a su carácter fluctuante y al riesgo de que eludan el régimen. Mediante la aplicación de estos factores, se tienen en cuenta de forma apropiada los intereses del Estado miembro de origen. Por último, es preciso tener en cuenta las ventas a fin de garantizar una participación equitativa del Estado miembro de destino. Dichos factores y ponderaciones deberían contribuir a garantizar que los beneficios se gravan en el lugar en que se han generado. Como excepción al principio general, cuando el resultado de la distribución no represente de forma equitativa el alcance de la actividad empresarial, una cláusula de salvaguardia prevé la aplicación de un método alternativo.
- (22) La Directiva 95/46/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 24 de octubre de 1995, relativa a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento

---

<sup>11</sup> DO L 64 de 11.3.2011, p. 1.

<sup>12</sup> DO L 336 de 27.12.1977, p.15.



de datos personales y a la libre circulación de estos datos<sup>13</sup>, se aplica al tratamiento de datos personales en el marco de la presente Directiva.

- (23) Resulta oportuno que los grupos de sociedades puedan tratar con una única administración tributaria («autoridad tributaria principal»), que debe ser la del Estado miembro donde tenga establecida su residencia a efectos fiscales la empresa matriz del grupo («sujeto pasivo principal»). Conviene que la presente Directiva fije asimismo normas de procedimiento con vistas a la administración del régimen. Debe prever también un mecanismo de decisión anticipada. Conviene que sea la autoridad tributaria principal la que inicie y coordine las auditorías, aunque también pueda solicitar el inicio de una auditoría la autoridad de cualquier Estado miembro en que tribute un miembro del grupo. La autoridad competente del Estado miembro en que tenga su residencia o esté establecido un miembro del grupo puede impugnar una resolución de la autoridad tributaria principal en relación con la notificación de la opción o con una regularización de la liquidación ante los órganos jurisdiccionales del Estado miembro de la autoridad tributaria principal. Conviene que la resolución de los litigios que surjan entre los sujetos pasivos y las autoridades tributarias corra a cargo de un órgano administrativo competente para los recursos en primera instancia de conformidad con la legislación del Estado miembro de la autoridad tributaria principal.
- (24) Es preciso facultar a la Comisión para que pueda adoptar actos delegados de conformidad con el artículo 290 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea a fin de adaptar los anexos de forma que se tengan en cuenta los cambios que se produzcan en las legislaciones de los Estados miembros en relación con las formas societarias y los impuestos de sociedades, y para actualizar la lista de impuestos no deducibles, así como para fijar normas sobre la definición de propiedad jurídica y propiedad económica en relación con los activos arrendados y sobre el cálculo de los componentes capital e intereses de los pagos en concepto de arrendamiento financiero y de la base de amortización de un activo arrendado. Es necesario que esta delegación de poderes a la Comisión tenga una duración indeterminada, a fin de poder adaptar las normas, cuando resulte necesario.
- (25) Conviene conferir poderes a la Comisión a fin de garantizar la uniformidad de las condiciones de aplicación de la presente Directiva por lo que respecta a la adopción anual de una lista de formas societarias de terceros países que reúnen los requisitos establecidos en la presente Directiva, al establecimiento de normas sobre el cálculo de los factores correspondientes a mano de obra, activos y ventas, la asignación de asalariados y salarios, activos y ventas a su respectivo factor así como la valoración de los activos a efectos del factor activos, y a la adopción de un formulario normalizado de notificación de la opción y de normas sobre presentación por vía electrónica, así como de normas sobre el formulario de declaración fiscal y el formulario de declaración fiscal consolidada y sobre los justificantes exigidos. La Comisión debería ejercer dichos poderes de conformidad con el Reglamento (UE) n.º 182/2011 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 28 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<sup>14</sup>.

---

<sup>13</sup> DO L 281 de 23.11.1995, pp. 31-50.

<sup>14</sup> DO L 55 de 28.2.2011, p.13.

- (26) El objetivo de la presente Directiva no puede lograrse suficientemente a través de la acción individual de los Estados miembros debido a la falta de coordinación de los distintos regímenes fiscales nacionales. Habida cuenta de que las ineficiencias observadas en el mercado interior plantean fundamentalmente problemas de carácter transfronterizo, las medidas para hacerles frente deben adoptarse a nivel de la Unión. Este enfoque se ajusta al principio de subsidiariedad establecido en el artículo 5 del Tratado de la Unión Europea. De conformidad con el principio de proporcionalidad enunciado en dicho artículo, la presente Directiva no excede de lo necesario para alcanzar ese objetivo.
- (27) Conviene que la Comisión reexamine la aplicación de la Directiva una vez transcurrido un periodo de cinco años y que los Estados miembros la asistan facilitándole todos los recursos adecuados a tal fin.

HA ADOPTADO LA PRESENTE DIRECTIVA:

## CAPÍTULO I

### ÁMBITO DE APLICACIÓN

#### *Artículo 1* *Ámbito de aplicación*

La presente Directiva establece un régimen para la determinación de una base imponible común a efectos de imposición de determinadas sociedades y grupos de sociedades y prevé normas relacionadas con el cálculo y la utilización de dicha base.

#### *Artículo 2* *Sociedades admisibles*

1. La presente Directiva se aplicará a las sociedades constituidas con arreglo a la legislación de un Estado miembro cuando se reúnan las dos condiciones siguientes:
  - a) que la sociedad adopte una de las formas enumeradas en el anexo I;
  - b) que la sociedad esté sujeta a uno de los impuestos sobre sociedades enumerados en el anexo II o a un impuesto similar establecido ulteriormente.
2. La presente Directiva se aplicará a las sociedades constituidas con arreglo a la legislación de un tercer país cuando se reúnan las dos condiciones siguientes:
  - a) que la sociedad adopte una forma similar a una de las enumeradas en el anexo I;
  - b) que la sociedad esté sujeta a uno de los impuestos sobre sociedades enumerados en el anexo II.
3. La Comisión podrá adoptar actos delegados de conformidad con el artículo 127 y sin perjuicio de las condiciones previstas en los artículos 128, 129 y 130 a fin de

modificar los anexos I y II con objeto de tener en cuenta los cambios introducidos en las legislaciones de los Estados miembros en lo relativo a las formas societarias y los impuestos sobre sociedades.

### *Artículo 3*

#### *Formas societarias de terceros países admisibles*

1. La Comisión adoptará con periodicidad anual una lista de formas societarias existentes en terceros países que se considerarán conformes a los requisitos establecidos en el artículo 2, apartado 2, letra a). Este acto de ejecución se adoptará de conformidad con el procedimiento de examen contemplado en el artículo 131, apartado 2.
2. El hecho de que una forma de sociedad no figure en la lista de formas societarias de terceros países mencionada en el apartado 1 no impedirá la aplicación de la presente Directiva a la misma.

## **CAPÍTULO II**

### **CONCEPTOS FUNDAMENTALES**

#### *Artículo 4*

##### *Definiciones*

A los fines de la presente Directiva se entenderá por:

- (1) «sujeto pasivo»: una sociedad que haya optado por aplicar el régimen previsto en la presente Directiva;
- (2) «sujeto pasivo individual»: un sujeto pasivo que no cumpla los requisitos necesarios para la consolidación;
- (3) «sujeto no pasivo»: una sociedad que no cumpla los requisitos para optar o no haya optado por la aplicación del régimen previsto en la presente Directiva;
- (4) «sujeto pasivo residente»: un sujeto pasivo cuya residencia esté establecida a efectos fiscales en un Estado miembro de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6, apartados 3 y 4;
- (5) «sujeto pasivo no residente»: un sujeto pasivo cuya residencia no esté establecida a efectos fiscales en un Estado miembro de conformidad con lo dispuesto en el artículo 6, apartados 3 y 4;
- (6) «sujeto pasivo principal»:
  - a) un sujeto pasivo residente, cuando forme un grupo con sus filiales consolidables, con sus establecimientos permanentes situados en otros Estados miembros o con uno o varios establecimientos permanentes de una filial consolidable residente en un tercer país; o

- b) el sujeto pasivo residente designado por el grupo cuando este último esté compuesto exclusivamente por dos o más sujetos pasivos residentes que sean filiales consolidables inmediatas de una misma sociedad matriz residente en un tercer país; o
  - c) un sujeto pasivo residente que sea la filial consolidable de una sociedad matriz residente en un tercer país, siempre que ese sujeto pasivo residente forme un grupo exclusivamente con uno o varios establecimientos permanentes de su matriz; o
  - d) el establecimiento permanente designado por un sujeto pasivo no residente que forme un grupo exclusivamente con respecto a sus establecimientos permanentes situados en dos o más Estados miembros.
- (7) «miembro del grupo»: cualquier sujeto pasivo que pertenezca al mismo grupo, en el sentido de los artículos 54 y 55. Cuando el sujeto pasivo mantenga uno o varios establecimientos permanentes en un Estado miembro distinto de aquel en que esté situado su centro de administración y control, cada establecimiento permanente tendrá la consideración de miembro del grupo;
- (8) «ingresos»: el producto de las ventas o de cualesquiera otras operaciones, una vez excluidos el impuesto sobre el valor añadido y otros impuestos y derechos recaudados en nombre de organismos públicos, tenga o no carácter monetario, incluido el producto de la transmisión de bienes y derechos, intereses, dividendos y otras distribuciones de beneficios, el producto de una liquidación, cánones, subvenciones y ayudas, donaciones recibidas, compensaciones y gratificaciones. Los ingresos incluirán asimismo las donaciones en especie efectuadas por un sujeto pasivo, pero no comprenderán los recursos propios por él obtenidos o la deuda que le sea reembolsada;
- (9) «beneficios»: un excedente de ingresos sobre los gastos deducibles y otros elementos deducibles en un ejercicio fiscal determinado;
- (10) «pérdidas»: un excedente de gastos deducibles y otros elementos deducibles sobre los ingresos en un ejercicio fiscal determinado;
- (11) «base imponible consolidada»: el resultado de la suma de las bases imponibles de todos los miembros del grupo calculadas de conformidad con el artículo 10;
- (12) «cuota parte»: la porción de la base imponible consolidada de un grupo atribuida a uno de sus miembros en aplicación de la fórmula establecida en los artículos 86 a 102;
- (13) «valor fiscal» de un elemento del inmovilizado o de un grupo de activos: la base de amortización minorada de la amortización total deducida hasta la fecha;
- (14) «inmovilizado»: la totalidad del inmovilizado material adquirido a título oneroso o creado por el sujeto pasivo y la totalidad del inmovilizado intangible adquirido a título oneroso cuando puedan ser valorados de forma independiente y se utilicen en el curso de la actividad con vistas a la producción, el mantenimiento o la garantía de la renta durante un periodo superior a 12 meses, excepto cuando su coste de

adquisición, construcción o mejora sea inferior a 1 000 euros. El inmovilizado abarcará asimismo los activos financieros;

- (15) «activos financieros»: las acciones en empresas vinculadas, los préstamos a empresas vinculadas, las participaciones, los préstamos a empresas con las que la sociedad esté vinculada en virtud de participaciones, las inversiones en inmovilizado, otros préstamos y las acciones propias en la medida en que la legislación nacional autorice su publicación en el balance.
- (16) «inmovilizado material a largo plazo»: el inmovilizado material con una vida útil igual o superior a quince años. Formarán parte del inmovilizado material a largo plazo los edificios, buques y aeronaves;
- (17) «inmovilizado de segunda mano»: el inmovilizado cuya vida útil esté parcialmente agotada en el momento de su adquisición y que pueda seguirse utilizando en el estado en que se encuentra o previa reparación;
- (18) «costes de mejora»: cualquier gasto adicional efectuado en relación con un elemento del inmovilizado que incremente significativamente su capacidad o contribuya significativamente a mejorar su funcionamiento, o que represente más del 10 % de la base de amortización inicial del elemento;
- (19) «existencias y productos en curso»: los activos mantenidos para la venta, en proceso de producción para la venta o en forma de materiales o suministros que vayan a consumirse durante el proceso de producción o la prestación de servicios;
- (20) «propietario económico»: la persona en quien recaigan esencialmente todos los beneficios y los riesgos vinculados a un elemento del inmovilizado, independientemente de que sea su propietaria legal. El sujeto pasivo con derecho a poseer, utilizar y enajenar un elemento del inmovilizado y que asuma el riesgo de su pérdida o destrucción será considerado en todos los casos su propietario económico.
- (21) «autoridad competente»: la autoridad designada por cada Estado miembro para administrar todas las cuestiones relacionadas con la implementación de la presente Directiva;
- (22) «autoridad tributaria principal»: la autoridad competente del Estado miembro donde el sujeto pasivo principal tenga su residencia o esté situado, si se trata de un establecimiento permanente de un sujeto pasivo no residente;
- (23) «auditoría»: las investigaciones, inspecciones o exámenes de cualquier tipo llevados a cabo por una autoridad competente a fin de comprobar el cumplimiento de la presente Directiva por parte de un sujeto pasivo.

#### *Artículo 5*

#### *Establecimiento permanente*

1. Se considerará que un sujeto pasivo dispone de un «establecimiento permanente» en un Estado distinto de aquel en que está situado su centro de administración y control cuando cuente con un emplazamiento fijo en ese otro Estado a través del cual desarrolle total o parcialmente su actividad, en particular:

- a) un centro administrativo;
  - b) una sucursal;
  - c) una oficina;
  - d) una fábrica;
  - e) un taller;
  - f) una mina, un pozo de petróleo o de gas, una cantera o cualquier otro lugar de extracción de recursos naturales.
2. Las obras o los proyectos de construcción o instalación solo constituirán un establecimiento permanente en caso de que su duración se prolongue por un periodo superior a doce meses.
3. No obstante lo dispuesto en los apartados 1 y 2, no se considerará que dan lugar a un establecimiento permanente:
- a) la utilización de instalaciones con el único fin de almacenar, exponer o entregar bienes o mercancías pertenecientes al sujeto pasivo;
  - b) el mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes al sujeto pasivo con el único fin de almacenarlas, exponerlas o entregarlas;
  - c) el mantenimiento de existencias de bienes o mercancías pertenecientes al sujeto pasivo con el único fin de que sean transformadas por otra persona;
  - d) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de comprar bienes o mercancías o recopilar información para el sujeto pasivo;
  - e) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de llevar a cabo cualquier otra actividad de carácter preparatorio o auxiliar para el sujeto pasivo;
  - f) el mantenimiento de un lugar fijo de negocios con el único fin de llevar a cabo cualquier combinación de las actividades mencionadas en las letras a) a e), siempre que la actividad global del lugar fijo de negocios derivada de esa combinación tenga carácter preparatorio o auxiliar.
4. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, cuando una persona, distinta de un agente independiente al que se aplique el apartado 5, actúe por cuenta de un sujeto pasivo y disponga en un Estado de poderes, y los ejerza habitualmente, para celebrar contratos en su nombre, se considerará que el sujeto pasivo posee un establecimiento permanente en ese Estado en relación con cualquiera de las actividades que la persona lleve a cabo para él, salvo que las actividades de esa persona se limiten a las mencionadas en el apartado 3, las cuales, si se ejercen a través de un lugar fijo de negocios, no confieren a este último el carácter de establecimiento permanente, de conformidad con lo dispuesto en ese apartado.

5. No se considerará que un sujeto pasivo dispone de un establecimiento permanente en un Estado por el mero hecho de llevar a cabo su actividad en dicho Estado a través de un corredor, un comisionista general o cualquier otro agente independiente, siempre que dichas personas actúen en el ejercicio ordinario de su actividad.
6. El mero hecho de que un sujeto pasivo residente en un Estado controle o sea controlado por un sujeto pasivo residente en otro Estado, o que lleve a cabo su actividad en ese otro Estado (a través de un establecimiento permanente o por otros medios), no convertirá a ninguno de los sujetos pasivos en establecimiento permanente del otro.

## **CAPÍTULO III**

### **OPCIÓN POR EL RÉGIMEN PREVISTO EN LA PRESENTE DIRECTIVA**

#### *Artículo 6 Opción*

1. Toda sociedad a la que sea aplicable la presente Directiva y que sea residente a efectos fiscales en un Estado miembro podrá optar por aplicar el régimen previsto en la misma en las condiciones que en ella se establecen.
2. Toda sociedad a la que sea aplicable la presente Directiva y que no sea residente a efectos fiscales en un Estado miembro podrá optar por aplicar el régimen previsto en la misma en las condiciones que en ella se establecen con respecto a un establecimiento permanente que mantenga en un Estado miembro.
3. A los fines de los apartados 1 y 2, una sociedad cuyo domicilio social, lugar de constitución o lugar de administración efectiva esté situado en un Estado miembro y que, en virtud de un acuerdo celebrado entre ese Estado miembro y un tercer país, no sea considerada residente a efectos fiscales en ese tercer país, será considerada residente a efectos fiscales en ese Estado miembro.
4. Cuando, de conformidad con el apartado 3, una sociedad sea residente en más de un Estado miembro, será considerada residente en el Estado miembro en que esté situado su lugar de administración efectiva.
5. Si el lugar de administración efectiva de un miembro de un grupo de transporte marítimo o de un grupo de transporte por vías navegables interiores se encuentra a bordo de un buque o de una embarcación, se considerará situado en el Estado miembro del puerto de origen del buque o la embarcación o, en su defecto, en el Estado miembro de residencia del operador del buque o la embarcación.
6. Una sociedad residente en un Estado miembro que opte por aplicar el régimen previsto en la presente Directiva estará sujeta al impuesto sobre sociedades en aplicación de dicho régimen en relación con la totalidad de la renta que obtenga cualquiera que sea su fuente, tanto dentro como fuera de su Estado miembro de residencia.

7. Una sociedad residente en un tercer país que opte por aplicar el régimen previsto en la presente Directiva estará sujeta al impuesto sobre sociedades en aplicación de dicho régimen en relación con la totalidad de la renta que obtenga de una actividad desarrollada a través de un establecimiento permanente en un Estado miembro.

*Artículo 7*  
*Legislación aplicable*

Cuando una sociedad cumpla los requisitos de admisibilidad y opte por aplicar el régimen previsto en la presente Directiva, dejará de estar sujeta a las disposiciones nacionales en materia de impuesto sobre sociedades en relación con todos los aspectos regulados por la misma, salvo que se especifique lo contrario.

*Artículo 8*  
*Prevalencia de la Directiva sobre cualquier acuerdo entre Estados miembros*

Las disposiciones de la presente Directiva se aplicarán no obstante cualquier disposición en contrario contenida en cualquier acuerdo celebrado entre Estados miembros.

## CAPÍTULO IV

### CÁLCULO DE LA BASE IMPONIBLE

*Artículo 9*  
*Principios generales*

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

*Artículo 10*  
*Elementos de la base imponible*

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



*Artículo 11*  
*Ingresos exentos*

Quedarán exentos del impuesto sobre sociedades:

- a) las subvenciones directamente vinculadas con la adquisición, construcción o mejora del inmovilizado objeto de amortización de conformidad con los artículos 32 a 42;
- b) el producto de la transmisión de los activos agrupados mencionados en el artículo 39, apartado 2, incluido el valor de mercado de las donaciones en especie;
- c) los beneficios distribuidos percibidos;
- d) el producto de la transmisión de acciones;
- e) la renta de un establecimiento permanente en un tercer país.

*Artículo 12*  
*Gastos deducibles*

Los gastos deducibles comprenderán todos los costes relacionados con las ventas y los gastos, excluido el impuesto sobre el valor añadido deducible, en que haya incurrido el sujeto pasivo a fin de obtener o garantizar la renta, incluidos los costes de investigación y desarrollo y los costes derivados de la captación de recursos propios o ajenos a efectos del desarrollo de la actividad.

Los gastos deducibles comprenderán asimismo las donaciones en favor de entidades benéficas, tal como se definen en el artículo 16, que se encuentren establecidas en un Estado miembro o en un tercer país que aplique un acuerdo de intercambio de información previa solicitud comparable a lo dispuesto en la Directiva 2011/16/UE. El gasto máximo deducible en concepto de donaciones monetarias o liberalidades en favor de entidades benéficas ascenderá al 0,5 % de los ingresos correspondientes al ejercicio fiscal.

*Artículo 13*  
*Otros elementos deducibles*

Podrá llevarse a cabo una deducción proporcional con respecto a la amortización del inmovilizado de conformidad con lo dispuesto en los artículos 32 a 42.

*Artículo 14*  
*Gastos no deducibles*

1. No tendrán la consideración de gastos deducibles:
  - a) las distribuciones de beneficios y los reembolsos de recursos propios o de deuda;
  - b) un 50 % de los gastos de representación;

- c) la transferencia de los beneficios no distribuidos a una reserva que forme parte de los recursos propios de la sociedad,
  - d) el impuesto sobre sociedades;
  - e) los sobornos;
  - f) las multas y sanciones que deban abonarse a una autoridad pública por infracción de cualquier disposición legal;
  - g) los costes que soporte una sociedad con vistas a la obtención de renta que esté exenta en virtud del artículo 11; dichos costes se estimarán en un porcentaje fijo del 5 % de la renta en cuestión, a menos que el sujeto pasivo pueda demostrar que el coste soportado ha sido inferior;
  - h) las donaciones monetarias y liberalidades distintas de las realizadas en favor de entidades benéficas tal como se definen en el artículo 16;
  - i) salvo en los casos previstos en los artículos 13 y 20, los costes relacionados con la adquisición, construcción o mejora del inmovilizado, excepto los vinculados a la investigación y el desarrollo;
  - j) los impuestos enumerados en el anexo III, excepto los impuestos especiales que gravan los productos energéticos, el alcohol y las bebidas alcohólicas, y las labores del tabaco.
2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, letra j), un Estado miembro podrá prever la deducción de uno o varios de los impuestos enumerados en el anexo III. Cuando se trate de un grupo, cualquier deducción de este tipo se aplicará a la cuota parte de los miembros del grupo residentes en ese Estado miembro o situados en él.
3. La Comisión podrá adoptar actos delegados de conformidad con lo dispuesto en el artículo 127 y sin perjuicio de las condiciones previstas en los artículos 128, 129 y 130 con objeto de modificar el anexo III como corresponda a fin de incluir todos los impuestos similares que representen más del 20 % del importe total del impuesto sobre sociedades en el Estado miembro en el que se recauden.

Las modificaciones introducidas en el anexo III se empezarán a aplicar a los sujetos pasivos a partir del ejercicio fiscal siguiente a la modificación.

#### *Artículo 15*

##### *Gastos efectuados en beneficio de los accionistas*

Las prestaciones concedidas a un accionista que sea una persona física, o a su cónyuge, ascendiente o descendiente en primer grado o empresas asociadas, y que participe directa o indirectamente en la gestión, el control o el capital del sujeto pasivo, tal como dispone el artículo 78, no tendrán la consideración de gastos deducibles en la medida en que dichas prestaciones no se otorgarían a un tercero independiente.

*Artículo 16*  
*Entidades benéficas*

Una entidad tendrá carácter benéfico cuando reúna las siguientes condiciones:

- a) esté dotada de personalidad jurídica y reconocida como organización caritativa con arreglo a la legislación del Estado en el que se halle establecida;
- b) tenga como actividad y finalidad exclusiva o principal una de las consideradas de utilidad pública; se considerará de utilidad pública cualquier actividad educativa, social, médica, cultural, científica, filantrópica, religiosa, ambiental o deportiva siempre que se lleve a cabo en el interés general;
- c) sus activos se dediquen irrevocablemente a la consecución de su finalidad;
- d) esté sujeta a requisitos de información en lo que respecta a sus cuentas y actividades;
- e) no constituya un partido político con arreglo a la definición del mismo vigente en el Estado miembro en el que se halle establecida.

## **CAPÍTULO V**

### **PERIODIFICACIÓN Y CUANTIFICACIÓN**

*Artículo 17*  
*Principios generales*

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

*Artículo 18*  
*Devengo de los ingresos*

Los ingresos se devengarán cuando nazca el derecho a percibirlos y puedan cuantificarse con una exactitud razonable, independientemente de que se difiera el pago efectivo.

*Artículo 19*  
*Devengo de los gastos deducibles*

Un gasto deducible se devengará en el momento en que se reúnan las siguientes condiciones:

- a) que haya nacido la obligación de efectuar el pago;
- b) que el importe de la obligación pueda cuantificarse con una exactitud razonable;
- c) que, en caso de comercio de bienes, se hayan transferido al sujeto pasivo los riesgos y ventajas significativos inherentes a la propiedad de dichos bienes y, en caso de prestación de servicios, el sujeto pasivo haya recibido dichos servicios.

*Artículo 20*  
*Costes vinculados a los activos no amortizables*

Los costes relativos a la adquisición, construcción o mejora del inmovilizado no amortizable de conformidad con el artículo 40 serán deducibles en el ejercicio fiscal en que se proceda a su transmisión, siempre que el producto de la misma esté incluido en la base imponible.

*Artículo 21*  
*Existencias y productos en curso*

El importe total de los gastos deducibles correspondientes a un ejercicio fiscal se incrementará por el valor de las existencias y productos en curso al inicio de dicho ejercicio fiscal y se reducirá por el valor de las existencias y productos en curso al final del mismo ejercicio. No se efectuará ajuste alguno en relación con las existencias y productos en curso relacionados con contratos a largo plazo.

*Artículo 22*  
*Valoración*

1. A efectos de cálculo de la base imponible, las operaciones se valorarán en función de:
  - a) la contraprestación monetaria de la operación como, por ejemplo, el precio de los bienes y servicios;
  - b) el valor de mercado cuando la contraprestación de la operación sea íntegra o parcialmente no monetaria;
  - c) el valor de mercado en caso de donación en especie recibida por un sujeto pasivo;
  - d) el valor de mercado en caso de donaciones en especie efectuadas por un sujeto pasivo distintas de las donaciones en favor de entidades benéficas;
  - e) el valor razonable de los activos y pasivos financieros mantenidos con fines de negociación;
  - f) el valor fiscal en el caso de las donaciones en especie a entidades benéficas.
2. La base imponible, los ingresos y los gastos se valorarán en euros a lo largo del ejercicio fiscal o se convertirán a euros el último día del ejercicio fiscal aplicando el tipo de cambio medio anual correspondiente al año natural de que se trate publicado por el Banco Central Europeo o, si el ejercicio fiscal no coincidiera con el año natural, aplicando la media de las observaciones diarias publicadas por el Banco Central Europeo a lo largo del ejercicio fiscal. El presente apartado no se aplicará a los sujetos pasivos individuales situados en un Estado miembro que no haya adoptado el euro. Tampoco se aplicará a los grupos si todos sus miembros están situados en el mismo Estado miembro y este último no ha adoptado el euro.

### *Artículo 23*

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

1. Un activo financiero o un pasivo financiero se considerará mantenido con fines de negociación cuando cumpla uno de los siguientes requisitos:
  - a) se adquiera o se contraiga principalmente con el objetivo de venderlo o volver a comprarlo en un futuro próximo,
  - b) sea parte de una cartera de instrumentos financieros identificados, incluidos derivados, que se gestionen conjuntamente y para la cual exista evidencia de un patrón real reciente de obtención de beneficios a corto plazo;
2. No obstante lo dispuesto en los artículos 18 y 19, habrá que integrar en la base imponible cualquier diferencia entre el valor razonable de los activos financieros y los pasivos financieros mantenidos con fines de negociación al final del ejercicio fiscal y su valor razonable al inicio del mismo un ejercicio fiscal, o en la fecha de adquisición si esta fuera posterior.
3. Cuando se proceda a la transmisión de un activo financiero o un pasivo financiero mantenido con fines de negociación, el producto de las misma deberá incorporarse a la base imponible. Se deducirá el valor razonable al inicio del ejercicio fiscal o el valor de mercado en la fecha de adquisición, si esta fuera posterior.

### *Artículo 24*

#### *Contratos a largo plazo*

1. Un contrato a largo plazo será aquel que cumpla las siguientes condiciones:
  - a) se celebre con fines de fabricación, instalación o construcción o de prestación de servicios;
  - b) se prolongue, o esté previsto que se prolongue, por un periodo superior a doce meses;
2. No obstante lo dispuesto en el artículo 18, los ingresos derivados de un contrato a largo plazo se reconocerán, a efectos fiscales, por el importe correspondiente a la parte del contrato ejecutada en el ejercicio fiscal correspondiente. El porcentaje de ejecución se determinará basándose o bien en la ratio entre los costes de ese ejercicio y la totalidad de los costes estimados, o bien en una evaluación del grado de ejecución al final del ejercicio fiscal llevada a cabo por un experto.
3. Los costes derivados de los contratos a largo plazo se contabilizarán en el ejercicio fiscal en que se devenguen.

### *Artículo 25*

#### *Provisiones*

1. No obstante lo dispuesto en el artículo 19, cuando al final de un ejercicio fiscal se determine que un sujeto pasivo ha contraído, o va a contraer probablemente en el

futuro, una obligación legal derivada de actividades u operaciones llevadas a cabo en ese ejercicio fiscal o en ejercicios fiscales anteriores, será deducible cualquier importe derivado de esa obligación que pueda ser objeto de una estimación fiable, siempre que se prevea que la liquidación final del importe dará lugar a un gasto deducible.

Cuando la obligación esté relacionada con una actividad u operación que vaya a proseguir a lo largo de ejercicios fiscales posteriores, la deducción deberá distribuirse de forma proporcional a lo largo de la duración estimada de esa actividad u operación, teniendo en cuenta los ingresos que de ella se deriven.

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

2. Se considerará una estimación fiable el gasto previsto necesario para liquidar la obligación actual al final del ejercicio fiscal, siempre que dicha estimación tenga en cuenta todos los factores pertinentes, incluida la experiencia anterior de la sociedad, del grupo o del sector. A la hora de evaluar una provisión, será preciso:
  - a) tener en cuenta todos los riesgos e incertidumbres. No obstante, el hecho de que exista incertidumbre no justificará la constitución de provisiones excesivas;
  - b) si la duración de la provisión es igual o superior a doce meses y no se ha acordado ningún tipo de descuento, aplicar a la provisión un tipo de descuento igual a la media anual, en el año natural en el que finalice el ejercicio fiscal, del tipo de interés de oferta en el mercado interbancario del euro (Euribor) para las obligaciones con un vencimiento a 12 meses, tal como sea publicado por el Banco Central Europeo;
  - c) tener en cuenta futuros acontecimientos cuando exista una posibilidad razonable de que ocurran;
  - d) tener en cuenta las futuras prestaciones directamente vinculadas al acontecimiento que haya dado lugar a la provisión.

#### *Artículo 26* *Pensiones*

En el caso de las provisiones para pensiones, se utilizarán técnicas actuariales a fin de realizar una estimación fiable del importe de las prestaciones que los asalariados hayan adquirido en razón de los servicios que han prestado en el ejercicio corriente y en ejercicios anteriores.

La provisión para pensiones será objeto de descuento al tipo Euribor aplicado a las obligaciones con un vencimiento a 12 meses, publicado por el Banco Central Europeo. El cálculo se basará en la media anual de ese tipo durante el año natural en el que finalice el ejercicio fiscal.

*Artículo 27*  
*Deducciones en concepto de créditos de dudoso cobro*

1. Se autorizará una deducción en concepto de créditos de dudoso cobro cuando se reúnan las siguientes condiciones:
  - a) que, al final del ejercicio fiscal, el sujeto pasivo haya adoptado todas las medidas razonables para obtener el pago y tenga motivos para estimar que el crédito quedará total o parcialmente impagado; o que el sujeto pasivo tenga un gran número de créditos homogéneos y sea capaz de estimar de forma fiable en porcentaje el importe de las de dudoso cobro, basándose en todos los factores pertinentes, incluida su experiencia anterior, en su caso;
  - b) que el deudor no sea miembro del mismo grupo que el sujeto pasivo;
  - c) que no se haya practicado ninguna deducción en virtud del artículo 41 en relación con los créditos de dudoso cobro;
  - d) que, cuando el crédito de dudoso cobro esté relacionado con la cuenta de clientes, se haya integrado en la base imponible como ingreso un importe correspondiente al crédito.
2. A la hora de determinar si se han adoptado todas las medidas razonables para obtener el pago, deberá tenerse en cuenta lo siguiente:
  - a) si los costes de cobro resultan desproporcionados con respecto al crédito;
  - b) si hay alguna perspectiva de que el cobro se produzca;
  - c) si en las circunstancias concretas cabe esperar razonablemente que la sociedad lleve adelante el procedimiento de cobro.
3. Cuando se cobre un crédito previamente deducido como de dudoso cobro, el importe recuperado se incorporará a la base imponible en el ejercicio en que se pague.

*Artículo 28*  
*Cobertura*

Las pérdidas y ganancias relacionadas con un instrumento de cobertura recibirán el mismo tratamiento que las pérdidas y las ganancias correspondientes al elemento cubierto. En caso de que los sujetos pasivos sean miembros de un grupo, el instrumento de cobertura y el elemento cubierto podrán estar en poder de diferentes miembros del grupo. Existirá una relación de cobertura siempre que se cumplan las dos condiciones siguientes:

- a) que la relación de cobertura se haya establecido formalmente y documentado por anticipado;
- b) que se prevea que la cobertura resultará muy eficaz y su eficacia pueda medirse de forma fiable.

*Artículo 29*  
*Existencias y productos en curso*

1. El coste de las existencias y de los productos en curso que no sean habitualmente fungibles y de los bienes y servicios producidos y reservados para proyectos específicos se evaluará de forma individual. El coste de las demás existencias y productos en curso se evaluará aplicando el método de primera entrada primera salida (FIFO) o el método de coste medio ponderado.
2. El sujeto pasivo deberá utilizar sistemáticamente el mismo método de evaluación en relación con todas las existencias y productos en curso de naturaleza y uso similares. El coste de las existencias y los productos en curso comprenderá todos los costes derivados de la adquisición, los costes directos de transformación, así como otros costes directos en los que se haya incurrido para darles su condición y ubicación actuales. Los costes no incluirán el impuesto sobre el valor añadido deducible. Cuando un sujeto pasivo haya incluido los costes indirectos en la valoración de las existencias y los productos en curso antes de optar por el régimen previsto en la presente Directiva, podrá seguir aplicando el enfoque de contabilización de los costes indirectos.
3. La valoración de las existencias y productos en curso deberá efectuarse de manera uniforme.
4. Las existencias y los productos en curso se valorarán el último día del ejercicio fiscal al valor menor entre el coste y el valor neto realizable. El valor neto realizable es el precio estimado de venta en el curso normal de la actividad, una vez deducidos los costes estimados de terminación y los necesarios para llevar a cabo la venta.

*Artículo 30*  
*Empresas de seguros*

Las empresas de seguros que hayan sido autorizadas a operar en los Estados miembros de conformidad con la Directiva 73/239/CEE<sup>15</sup> del Consejo por lo que respecta al seguro distinto del seguro de vida, la Directiva 2002/83/CE del Parlamento Europeo y del Consejo<sup>16</sup> por lo que respecta al seguro de vida, y la Directiva 2005/68/CE del Parlamento Europeo y del Consejo<sup>17</sup> por lo que respecta al reaseguro, estarán sujetas a las siguientes disposiciones adicionales:

- a) la base imponible deberá incluir la diferencia entre el valor de mercado medido al final y al principio del mismo ejercicio fiscal o en el momento de efectuarse la adquisición, si esta fuera posterior, de los activos en los que se lleve a cabo la inversión en beneficio del tomador del seguro de vida que asuma el riesgo de inversión;
- b) la base imponible deberá incluir la diferencia entre el valor de mercado, medido en el momento de la transmisión y al principio del ejercicio fiscal, o en el momento de

---

<sup>15</sup> DO L 228 de 16.8.1973, p. 3.

<sup>16</sup> DO L 345 de 19.12.2002, p. 1.

<sup>17</sup> DO L 232 de 9.12.2005, p. 1.



efectuarse la adquisición, si esta fuera posterior, de los activos en los que se lleve a cabo la inversión en beneficio del tomador del seguro de vida que asuma el riesgo de inversión;

- c) podrán deducirse las provisiones técnicas de las empresas de seguros establecidas de conformidad con la Directiva 91/674/CEE<sup>18</sup>, salvo las provisiones de estabilización. Un Estado miembro podrá disponer la deducción de las provisiones de estabilización. En el caso de un grupo, cualquier deducción de las provisiones de estabilización se aplicará a la cuota parte correspondiente a los miembros del grupo residentes o situados en ese Estado miembro. Las cantidades que se deduzcan serán objeto de revisión y ajuste al final de cada ejercicio fiscal. A efectos de cálculo de la base imponible en ejercicios posteriores se tendrán en cuenta las cantidades ya deducidas.

#### *Artículo 31*

##### *Transferencia de inmovilizado a un tercer país*

1. La transferencia de un elemento del inmovilizado por parte de un sujeto pasivo residente a su establecimiento permanente en un tercer país se considerará una transmisión del mismo a efectos de cálculo de la base imponible del sujeto pasivo residente correspondiente al ejercicio fiscal de transferencia. La transferencia de un elemento del inmovilizado por parte de un sujeto pasivo no residente desde su establecimiento permanente en un Estado miembro a un tercer país se considerará también una transmisión del mismo.
2. Lo dispuesto en el apartado 1 no será de aplicación si el tercer país es parte en el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo y si existe un acuerdo de intercambio de información entre ese tercer país y el Estado miembro del sujeto pasivo residente o del establecimiento permanente comparable a la Directiva 2011/16/UE.

## **CAPÍTULO VI**

### **AMORTIZACIÓN DEL INMOVILIZADO**

#### *Artículo 32*

##### *Registro de inmovilizado*

Los costes vinculados a la adquisición, construcción o mejora, junto con sus fechas correspondientes, se inscribirán en un registro de inmovilizado en el que cada elemento del inmovilizado figurará por separado.

#### *Artículo 33*

##### *Base de amortización*

1. La base de amortización incluirá todo coste directamente vinculado con la adquisición, construcción o mejora de un elemento del inmovilizado.

---

<sup>18</sup> DO L 374 de 19.12.1991, p. 1.

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

En el caso de inmovilizado producido por el sujeto pasivo, los costes indirectos en los que se haya incurrido con motivo de su producción se integrarán asimismo en la base de amortización, en la medida en que no puedan deducirse por otros conceptos.

2. La base de amortización de un activo recibido como donación será su valor de mercado tal como figure en los ingresos.
3. La base de amortización de un elemento del inmovilizado amortizable se reducirá por el importe de cualquier subvención directa vinculada a la adquisición, construcción o mejora del activo a que se hace referencia en el artículo 11, letra a).

#### *Artículo 34* *Derecho a amortizar*

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 3, el propietario económico procederá a la deducción de la amortización.
2. En los contratos de arrendamiento financiero en los que el propietario económico no coincida con el propietario legal, el propietario económico tendrá derecho a deducir de su base imponible la parte de los pagos en concepto de arrendamiento financiero correspondiente a intereses. Esta parte deberá integrarse en la base imponible del propietario legal.
3. Un elemento del inmovilizado solo podrá ser objeto de amortización por un sujeto pasivo a la vez. En caso de que no se pueda identificar al propietario económico del activo, el propietario legal tendrá derecho a deducir la amortización. En ese caso, la parte de los pagos en concepto de arrendamiento financiero correspondiente a intereses no se integrará en la base imponible del propietario legal.
4. Un sujeto pasivo no podrá renunciar a la amortización.
5. La Comisión podrá adoptar actos delegados de conformidad con el artículo 127 y sin perjuicio de las condiciones previstas en los artículos 128, 129 y 130 a fin de establecer normas más pormenorizadas en relación con:
  - a) la definición de propiedad económica y propiedad legal, en particular, en relación con los activos objeto de arrendamiento financiero;
  - b) el cálculo de los componentes capital e intereses correspondientes a los pagos en concepto de arrendamiento financiero;
  - c) el cálculo de la base de amortización de un activo objeto de arrendamiento financiero.

#### *Artículo 35* *Amortización de los costes de mejora*

Los costes de mejora se amortizarán de conformidad con las disposiciones aplicables al inmovilizado objeto de mejora como si correspondieran a inmovilizado de nueva adquisición.

### *Artículo 36*

#### *Elementos del inmovilizado amortizables de forma individual*

1. Sin perjuicio de lo dispuesto en el apartado 2 y en los artículos 36 y 40, los elementos del inmovilizado se amortizarán de forma individual a lo largo de su vida útil aplicando un método de amortización lineal. La vida útil de un elemento del inmovilizado se determinará del siguiente modo:
  - a) edificios: cuarenta años;
  - b) inmovilizado material a largo plazo distinto de los edificios: quince años;
  - c) Inmovilizado intangible: el periodo durante el cual el activo goce de protección legal o durante el cual se haya otorgado el derecho o, en caso de que dicho periodo no pueda determinarse, quince años.
2. Los edificios de segunda mano, el inmovilizado material a largo plazo de segunda mano y el inmovilizado intangible de segunda mano se amortizarán de conformidad con las siguientes normas:
  - a) un edificio de segunda mano se amortizará a lo largo de cuarenta años, salvo que el sujeto pasivo demuestre que su vida útil restante estimada es inferior, en cuyo caso se amortizará a lo largo de ese periodo más breve;
  - b) un elemento del inmovilizado material a largo plazo de segunda mano se amortizará a lo largo de quince años, salvo que el sujeto pasivo demuestre que su vida útil restante es inferior, en cuyo caso se amortizará a lo largo de ese periodo más breve;
  - c) un elemento del inmovilizado intangible de segunda mano se amortizará a lo largo de quince años, salvo que pueda determinarse el periodo restante durante el cual el elemento vaya a gozar de protección legal o durante el cual se haya concedido el derecho, en cuyo caso se amortizará a lo largo de dicho periodo.

### *Artículo 37*

#### *Plazos*

1. La amortización correspondiente a un año completo se deducirá durante el ejercicio de adquisición o de entrada en servicio, si este fuera posterior. No se deducirá ninguna amortización en el ejercicio de transmisión.
2. Cuando un activo sea objeto de transmisión, voluntaria o involuntaria, durante un ejercicio fiscal, su valor fiscal y el valor fiscal de cualquier coste de mejora en que se haya incurrido en relación con él se deducirán de la base imponible correspondiente a dicho ejercicio. Cuando un elemento del inmovilizado haya dado lugar a una deducción excepcional en virtud del artículo 41, se reducirá la deducción efectuada con arreglo al artículo 20 a fin de tener en cuenta la deducción excepcional ya realizada.

*Artículo 38*  
*Deducción por reinversión en activos de sustitución*

1. Cuando el producto de la transmisión de un activo amortizable de forma individual vaya a reinvertirse, antes del final del segundo ejercicio fiscal posterior a aquel en que se haya realizado la transmisión, en un activo utilizado con una finalidad idéntica o similar, el excedente de dicho producto sobre el valor fiscal del activo se deducirá en el ejercicio de transmisión. La base de amortización del activo de sustitución se reducirá por un importe equivalente.

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

2. El activo de sustitución podrá adquirirse durante el ejercicio fiscal anterior a la transmisión.

Si la adquisición de un activo de sustitución no se produce antes del final del segundo ejercicio fiscal posterior a aquel en que se haya procedido a la transmisión del activo, el importe deducido en el ejercicio de transmisión, incrementado en un 10 %, se incorporará a la base imponible en el segundo ejercicio fiscal siguiente a la transmisión.

3. Si el sujeto pasivo abandona el grupo del que es miembro o deja de aplicar el régimen previsto en la presente Directiva durante el primer ejercicio sin haber procedido a la adquisición de un activo de sustitución, el importe deducido en el ejercicio de transmisión se incorporará a la base imponible. Si el sujeto pasivo abandona el grupo o deja de aplicar el régimen durante el segundo ejercicio, dicho importe se incrementará en un 10 %.

*Artículo 39*  
*Grupo de activos*

1. Los elementos del inmovilizado distintos de los contemplados en los artículos 36 a 40 se amortizarán conjuntamente en un grupo de activos aplicando una tasa anual del 25 % de la base de amortización.

2. La base de amortización del grupo de activos al final del ejercicio fiscal equivaldrá a su valor fiscal al final del ejercicio anterior, corregido en función de los activos que entren en grupo de activos o lo abandonen durante el ejercicio de que se trate. Será preciso efectuar ajustes en relación con los costes de adquisición, construcción o mejora de los activos (que deberán sumarse) y con el producto de la transmisión de los activos y cualquier compensación percibida por la pérdida o la destrucción de un activo (que deberán deducirse).

3. Cuando el cálculo de la base de amortización efectuado de conformidad con lo dispuesto en el apartado 2 arroje un importe negativo, habrá que añadir un importe que permita situar dicha base en cero. Ese mismo importe se incorporará a la base imponible.

*Artículo 40*  
*Activos no amortizables*

No serán objeto de amortización los siguientes activos:

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

*Artículo 41*  
*Amortización excepcional*

1. Si, en circunstancias excepcionales, un sujeto pasivo demuestra que el valor de un elemento del inmovilizado no amortizable se ha reducido de forma permanente al final de un ejercicio fiscal, podrá deducir un importe equivalente a esa reducción del valor. No obstante, no podrá efectuarse tal deducción en relación con ningún activo cuando el producto de su transmisión esté exento.
2. En caso de que el valor de un activo que haya sido objeto de una amortización excepcional durante un ejercicio fiscal anterior se incremente ulteriormente, habrá que incorporar a la base imponible un importe equivalente a ese incremento en el ejercicio durante el cual se produzca. No obstante, ninguna incorporación o incorporaciones, tomadas en su conjunto, deberá exceder el importe de la deducción inicialmente concedida.

*Artículo 42*  
*Definición más precisa de las categorías de inmovilizado*

La Comisión podrá adoptar actos delegados de conformidad con el artículo 127 y sin perjuicio de las condiciones previstas en los artículos 128, 129 y 130 a fin de definir con mayor precisión las categorías de inmovilizado mencionadas en el presente capítulo.

## CAPÍTULO VII

### PÉRDIDAS

*Artículo 43*  
*Pérdidas*

1. Las pérdidas en que incurra en un ejercicio fiscal un sujeto pasivo o un establecimiento permanente de un sujeto pasivo no residente podrán deducirse en los ejercicios fiscales siguientes, salvo disposición en contrario de la presente Directiva.
2. Una reducción de la base imponible por pérdidas en ejercicios fiscales anteriores no dará lugar a un importe negativo.
3. Se utilizarán en primer lugar las pérdidas más antiguas.

## CAPÍTULO VIII

### DISPOSICIONES RELATIVAS A LA ENTRADA EN EL RÉGIMEN PREVISTO EN LA PRESENTE DIRECTIVA Y AL ABANDONO DEL MISMO

#### *Artículo 44*

##### *Norma general sobre reconocimiento y valoración de activos y pasivos*

Cuando un sujeto pasivo opte por aplicar el régimen previsto en la presente Directiva, todos los activos y pasivos serán reconocidos por valor de los mismos calculado con arreglo a las normas fiscales nacionales, inmediatamente antes de la fecha en que se empiece a aplicar el régimen, salvo disposición en contrario de la presente Directiva.

#### *Artículo 45*

##### *Clasificación del inmovilizado a efectos de amortización*

1. El inmovilizado que se incorpore al régimen previsto en la presente Directiva se amortizará de conformidad con los artículos 32 a 42.
2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, se aplicarán las siguientes normas de amortización:
  - a) Los elementos del inmovilizado amortizables individualmente a tenor de lo dispuesto tanto en la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable anteriormente al sujeto pasivo, como en las normas del régimen, se amortizarán de conformidad con el artículo 36, apartado 2;
  - b) los elementos del inmovilizado amortizables individualmente a tenor de lo dispuesto en la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable anteriormente al sujeto pasivo, pero no en virtud de las normas del régimen, se incorporarán al grupo de activos previsto en el artículo 39;
  - c) los elementos del inmovilizado incluidos en un grupo de activos con fines de amortización, a tenor de lo dispuesto en la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable anteriormente al sujeto pasivo, se incorporarán al régimen en el grupo de activos previsto en el artículo 39, incluso en el caso de que sean amortizables individualmente en virtud de las normas del régimen;
  - d) el inmovilizado no amortizable o no amortizado a tenor de lo dispuesto en la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable anteriormente al sujeto pasivo, pero amortizable en virtud de las normas del régimen, se amortizará de conformidad con el artículo 36, apartado 1, o el artículo 39, según el caso.

#### *Artículo 46*

##### *Contratos a largo plazo en el momento de incorporarse al régimen*

Los ingresos y gastos que, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 24, apartados 2 y 3, se consideren devengados antes de que el sujeto pasivo optara por participar en el régimen previsto en la presente Directiva, pero que todavía no se habían incluido en la base imponible en virtud de la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable anteriormente al sujeto pasivo, se sumarán a la base imponible o se restarán de esta, según el caso, de conformidad con las normas de periodificación previstas en la legislación nacional.

Los ingresos que con arreglo a la ley nacional del impuesto sobre sociedades hayan sido gravados, antes de la entrada del sujeto pasivo en el régimen, por un importe superior al que se habría incluido en la base imponible a tenor del artículo 24, apartado 2, se deducirán de la base imponible.

#### *Artículo 47*

##### *Provisiones y deducciones en el momento de incorporarse al régimen*

1. Las provisiones, las provisiones para pensiones y las deducciones por créditos de dudoso cobro previstas en los artículos 25, 26 y 27 únicamente serán deducibles si se derivan de actividades u operaciones llevadas a cabo después de la entrada del sujeto pasivo en el régimen previsto en la presente Directiva.
2. Serán deducibles los gastos en que se incurra en relación con actividades u operaciones llevadas a cabo antes de la entrada del sujeto pasivo en el régimen previsto en la presente Directiva pero que no hayan sido objeto de deducciones.
3. Los importes ya deducidos antes de la entrada en el régimen no podrán volver a deducirse.

#### *Artículo 48*

##### *Pérdidas anteriores a la entrada en el régimen*

Cuando un sujeto pasivo haya incurrido en pérdidas antes de entrar en el régimen previsto en la presente Directiva que habrían podido trasladarse en virtud de la legislación nacional aplicable, pero que todavía no se hayan compensado con los beneficios imponibles, dichas pérdidas podrán deducirse de la base imponible en la medida prevista en la legislación nacional.

#### *Artículo 49*

##### *Norma general relativa al abandono del régimen*

Cuando un sujeto pasivo abandone el régimen previsto en la presente Directiva, sus activos y pasivos serán reconocidos por el valor de los mismos calculado con arreglo a las normas del régimen, salvo disposición en contrario de la presente Directiva.

*Artículo 50*  
*Inmovilizado amortizado en un grupo de activos*

Cuando un sujeto pasivo abandone el régimen previsto en la presente Directiva, su grupo de activos, contemplado en el régimen previsto en la presente Directiva, será reconocido, a efectos de las normas fiscales nacionales que le sean aplicables posteriormente, como un único grupo de activos que se amortizará mediante el método de amortización decreciente a una tasa anual del 25 %.

*Artículo 51*  
*Contratos a largo plazo en el momento de abandonar el régimen*

Después de que el sujeto pasivo abandone el régimen, los ingresos y gastos derivados de contratos a largo plazo se tratarán de conformidad con la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable posteriormente. No obstante, los ingresos y gastos que ya se hayan tenido en cuenta a efectos fiscales en el régimen previsto en la presente Directiva no volverán a tenerse en cuenta.

*Artículo 52*  
*Provisiones y deducciones en el momento de abandonar el régimen*

Después de que el sujeto pasivo abandone el régimen previsto en la presente Directiva, los gastos que ya hayan sido deducidos de conformidad con los artículos 25 a 27 no podrán volver a deducirse.

*Artículo 53*  
*Pérdidas en el momento de abandonar el régimen*

Las pérdidas en que haya incurrido el sujeto pasivo que todavía no se hayan compensado con los beneficios imposables con arreglo al régimen previsto en la presente Directiva se trasladarán de conformidad con la ley nacional del impuesto sobre sociedades.

## CAPÍTULO IX

### CONSOLIDACIÓN

*Artículo 54*  
*Filiales consolidables*

1. Serán filiales consolidables todas las filiales inmediatas y las subfiliales en las que la sociedad matriz posea los derechos siguientes:
  - a) el derecho a ejercer más de la mitad de los derechos de voto;
  - b) un derecho de propiedad que ascienda a más del 75 % del capital de la sociedad o a más del 75 % de los derechos a participar en beneficios.



2. A efectos del cálculo de los umbrales a que se refiere el apartado 1 en relación con sociedades distintas de las filiales inmediatas, serán de aplicación las normas siguientes:
  - a) una vez se alcance el umbral relativo a los derechos de voto en lo que respecta a las filiales inmediatas y a las subfiliales, se considerará que la sociedad matriz posee el 100 % de dichos derechos;
  - b) los derechos sobre beneficios y sobre el capital se calcularán multiplicando las participaciones en las filiales intermedias en cada nivel. También se tendrán en cuenta en el cálculo los derechos de propiedad que no superen el 75 % en poder, directa o indirectamente, de la sociedad matriz, incluidos los derechos en sociedades residentes en un tercer país.

*Artículo 55*  
*Formación de un grupo*

1. Un sujeto pasivo residente formará un grupo con:
  - a) todos sus establecimientos permanentes situados en otros Estados miembros;
  - b) todos los establecimientos permanentes situados en un Estado miembro que pertenezcan a sus filiales consolidables residentes en un tercer país;
  - c) todas sus filiales consolidables residentes en uno o varios Estados miembros;
  - d) otros sujetos pasivos residentes que sean filiales consolidables de la misma sociedad, residente en un tercer país y que cumple el requisito previsto en el artículo 2, apartado 2, letra a).
2. Un sujeto pasivo no residente formará un grupo con todos sus establecimientos permanentes situados en los Estados miembros y todas sus filiales consolidables residentes en uno o varios Estados miembros, incluidos los establecimientos permanentes de estas últimas situados en los Estados miembros.

*Artículo 56*  
*Insolvencia*

Una sociedad en situación de insolvencia o liquidación no podrá convertirse en miembro del grupo. Un sujeto pasivo declarado insolvente o en proceso de liquidación deberá abandonar el grupo de forma inmediata.

*Artículo 57*  
*Alcance de la consolidación*

1. Se consolidarán las bases imponibles de los miembros de un grupo.
2. Cuando la base imponible consolidada sea negativa, la pérdida se trasladará y se compensará con la siguiente base imponible consolidada positiva. Cuando la base

imponible consolidada sea positiva, se distribuirá de conformidad con lo dispuesto en los artículos 86 a 102.

*Artículo 58*  
*Requisitos temporales*

1. Los umbrales a que se refiere el artículo 54 deberán respetarse a lo largo de todo el ejercicio fiscal.
2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, un sujeto pasivo se convertirá en miembro de un grupo en la fecha en que se alcancen los umbrales del artículo 54. Estos deberán respetarse durante al menos nueve meses consecutivos; de lo contrario, el sujeto pasivo será tratado como si nunca hubiera sido miembro del grupo.

*Artículo 59*  
*Eliminación de las operaciones intragrupo*

1. Al calcular la base imponible consolidada, no se tendrán en cuenta las pérdidas y ganancias derivadas de operaciones realizadas directamente entre los miembros de un grupo.
2. A efectos de determinar si existe una operación intragrupo, ambas partes en la operación deberán ser miembros del grupo en el momento en que se efectúe la operación y deberán haberse reconocido los ingresos y gastos asociados.
3. Los grupos aplicarán un método uniforme y debidamente documentado para registrar las operaciones intragrupo. Los grupos únicamente podrán cambiar de método, por motivos comerciales válidos, al principio del ejercicio fiscal.
4. El método de registro de las operaciones intragrupo deberá permitir identificar todas las transferencias y ventas intragrupo al precio de coste o al valor fiscal, en caso de que sea inferior.

*Artículo 60*  
*Retención e imposición en la fuente*

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

## CAPÍTULO X

### ENTRADA EN EL GRUPO Y ABANDONO DEL GRUPO

*Artículo 61*  
*Inmovilizado en el momento de incorporarse al grupo*

Cuando un sujeto pasivo sea el propietario económico de elementos del inmovilizado no amortizables o amortizables individualmente en la fecha de su entrada en el grupo y alguno de

estos activos sea transmitido por un miembro del grupo dentro de los cinco años siguientes a dicha fecha, se procederá, el ejercicio de la transmisión, a un ajuste de la cuota parte del miembro del grupo que era propietario económico de esos activos en la fecha de entrada. El producto de dicha transmisión se sumará a esa cuota y se deducirán los costes relativos a los activos no amortizables, así como el valor fiscal de los activos amortizables.

Los activos financieros, a excepción de las acciones en empresas vinculadas, las participaciones y las acciones propias, serán también objeto de ese ajuste.

Si, como resultado de una reorganización de empresa, el sujeto pasivo deja de existir o de poseer un establecimiento permanente en el Estado miembro en que residía en la fecha de su entrada en el grupo, se considerará que posee en ese Estado un establecimiento permanente a efectos de la aplicación de lo dispuesto en el presente artículo.

#### *Artículo 62*

##### *Contratos a largo plazo en el momento de incorporarse al grupo*

Los ingresos y gastos devengados con arreglo al artículo 24, apartados 2 y 3, antes de la entrada del sujeto pasivo en el grupo pero que todavía no se hayan incluido en el cálculo del impuesto en virtud de la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable se sumarán a la cuota parte, o se deducirán de la misma, de conformidad con las normas de periodificación previstas en la legislación nacional.

Los ingresos que, con arreglo a la ley nacional del impuesto sobre sociedades, hayan sido gravados antes de la entrada del sujeto pasivo en el régimen por un importe superior al que se habría aplicado a tenor del artículo 24, apartado 2, se deducirán de la cuota parte.

#### *Artículo 63*

##### *Provisiones y deducciones en el momento de incorporarse al grupo*

Los gastos contemplados en los artículos 25, 26 y 27 en que se incurra en relación con actividades u operaciones llevadas a cabo antes de la entrada del sujeto pasivo en el grupo pero que no hayan sido objeto de provisiones o deducciones a tenor de lo dispuesto en la ley nacional del impuesto sobre sociedades aplicable, solo serán deducibles de la cuota parte del sujeto pasivo, salvo que se devenguen más de cinco años después de la entrada del sujeto pasivo en el grupo.

#### *Artículo 64*

##### *Pérdidas en el momento de incorporarse al grupo*

Las pérdidas no compensadas en que haya incurrido un sujeto pasivo o un establecimiento permanente, en el marco de las normas de la presente Directiva o de la ley nacional del impuesto sobre sociedades, antes de la entrada en un grupo no podrán compensarse con la base imponible consolidada. Dichas pérdidas se trasladarán y podrán compensarse con la cuota parte, con arreglo a lo dispuesto en el artículo 43 o en la ley nacional del impuesto sobre sociedades que sería aplicable al sujeto pasivo en ausencia del régimen previsto en la presente Directiva, según el caso.

*Artículo 65*  
*Disolución de un grupo*

Cuando se disuelva un grupo, se considerará que finaliza el ejercicio fiscal. La base imponible consolidada y todas las pérdidas no compensadas del grupo se asignarán a cada miembro del grupo de conformidad con los artículos 86 a 102, sobre la base de los factores de distribución aplicables al ejercicio en que se disuelva el grupo.

*Artículo 66*  
*Pérdidas tras la disolución de un grupo*

Tras la disolución del grupo, las pérdidas se tratarán del modo siguiente:

- a) si el sujeto pasivo sigue acogido al régimen previsto en la presente Directiva pero fuera de un grupo, las pérdidas se trasladarán y se compensarán con arreglo a lo dispuesto en el artículo 43;
- b) si el sujeto pasivo se incorpora a otro grupo, las pérdidas se trasladarán y se compensarán con su cuota parte;
- c) si el sujeto pasivo abandona el régimen, las pérdidas se trasladarán y se compensarán con arreglo a lo dispuesto en la ley nacional del impuesto sobre sociedades que pase a serle aplicable, como si esas pérdidas se hubieran producido mientras el sujeto pasivo estaba sujeto a dicha ley.

*Artículo 67*  
*Inmovilizado en el momento de abandonar el grupo*

En caso de que se transmitan elementos de inmovilizado no amortizables o amortizables individualmente, excepto aquellos que hayan dado lugar a una exención reducida en virtud del artículo 75, dentro de los tres años siguientes a la salida del grupo de un sujeto pasivo que sea el propietario económico de dichos elementos, el producto de la transmisión se sumará a la base imponible consolidada del grupo durante el ejercicio de la transmisión y se deducirán los costes relativos a los activos no amortizables, así como el valor fiscal de los activos amortizables.

Se aplicará la misma norma a los activos financieros, a excepción de las acciones en empresas vinculadas, las participaciones y las acciones propias.

Siempre que se sume a la base imponible consolidada del grupo, el producto de la transmisión no estará sujeto a otro tipo de imposición.

*Artículo 68*  
*Inmovilizado intangible endógeno*

Cuando un sujeto pasivo que sea propietario económico de uno o más elementos del inmovilizado intangible endógeno abandone el grupo, se sumará a la base imponible consolidada de los miembros restantes del grupo un importe igual a los costes en que se haya incurrido con respecto a dichos activos con fines de investigación, desarrollo, marketing y

publicidad en los cinco años anteriores. No obstante, el importe añadido no deberá exceder del valor de los activos en el momento en que el sujeto pasivo abandone el grupo. Los costes se atribuirán al sujeto pasivo saliente y se tratarán de conformidad con lo dispuesto en la ley nacional del impuesto sobre sociedades que pase a serle aplicable al sujeto pasivo o bien en las normas de la presente Directiva, en caso de que permanezca sujeto al régimen previsto en ella.

*Artículo 69*

*Pérdidas en el momento de abandonar el grupo*

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

## **CAPÍTULO XI**

### **REORGANIZACIÓN DE EMPRESAS**

*Artículo 70*

*Reorganizaciones de empresas dentro de un grupo*

1. La reorganización de empresas dentro de un grupo o el traslado del domicilio social de un sujeto pasivo que sea miembro de un grupo no darán lugar a pérdidas o ganancias a efectos de determinar la base imponible consolidada. Será aplicable el artículo 59, apartado 3.
2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, cuando, como resultado de una reorganización de empresas o de una serie de operaciones entre los miembros de un grupo durante un periodo de dos años, prácticamente todos los activos de un sujeto pasivo se transfieran a otro Estado miembro y se modifique sustancialmente el factor activos, se aplicarán las normas siguientes.

En los cinco años posteriores a la transferencia, los activos transferidos se atribuirán al factor activos del sujeto pasivo que haya procedido a la transferencia siempre y cuando un miembro del grupo siga siendo el propietario económico de los activos. Si el sujeto pasivo deja de existir o de poseer un establecimiento permanente en el Estado miembro desde el que han sido transferidos los activos, se considerará que posee en ese Estado un establecimiento permanente a efectos de la aplicación de lo dispuesto en el presente artículo.

*Artículo 71*

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

1. Cuando, como resultado de una reorganización de empresas, uno o varios grupos, o dos o más miembros de un grupo, pasen a formar parte de otro grupo, toda pérdida no compensada del grupo o grupos anteriores se atribuirá a cada uno de los miembros de este grupo o grupos, de conformidad con los artículos 86 a 102, sobre la

base de los factores aplicables al ejercicio fiscal en el que tenga lugar la reorganización de empresas, y se trasladará a los ejercicios siguientes.

2. Cuando dos o más sujetos pasivos principales se fusionen en el sentido del artículo 2, letra a), incisos i) y ii), de la Directiva 2009/133/CE<sup>19</sup> del Consejo, toda pérdida no compensada de un grupo se atribuirá a sus miembros, de conformidad con los artículos 86 a 102, sobre la base de los factores aplicables al ejercicio fiscal en el que tenga lugar la fusión, y se trasladará a los ejercicios siguientes.

## **CAPÍTULO XII**

### **OPERACIONES ENTRE EL GRUPO Y OTRAS ENTIDADES**

#### *Artículo 72*

#### *Exención progresiva*

Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 75, los ingresos exentos del impuesto en virtud del artículo 11, letras c), d) o e), podrán tenerse en cuenta para determinar el tipo impositivo aplicable a un sujeto pasivo.

#### *Artículo 73*

#### *Cláusula de inversión*

El artículo 11, letras c), d) o e), no se aplicará cuando la entidad que haya distribuido beneficios, la entidad cuyas acciones se hayan transmitido o el establecimiento permanente hayan estado sujetos, en el país de residencia de la entidad o en el país en que está situado el establecimiento permanente, a uno de los tratamientos siguientes:

- a) un impuesto sobre beneficios, en el marco del régimen general de ese tercer país, a un tipo legal del impuesto de sociedades inferior al 40 % del tipo legal medio del impuesto de sociedades aplicable en los Estados miembros;
- b) un régimen especial en ese tercer país que prevea un nivel de tributación sustancialmente inferior al del régimen general.

La Comisión publicará cada año el tipo legal medio del impuesto de sociedades aplicable en los Estados miembros. Se calculará como media aritmética. A efectos del presente artículo y de los artículos 81 y 82, las modificaciones del tipo se aplicarán por primera vez a los sujetos pasivos en el ejercicio fiscal que comience después de la modificación.

---

<sup>19</sup> DO L 310 de 25.11.2009, p. 34.

#### *Artículo 74*

##### *Cómputo de las rentas de un establecimiento permanente extranjero*

Cuando el artículo 73 sea aplicable a las rentas de un establecimiento permanente situado en un tercer país, sus ingresos, gastos y otros elementos deducibles se determinarán conforme al régimen previsto en la presente Directiva.

#### *Artículo 75*

##### *Exclusión de la exención prevista en el caso de transmisión de acciones*

Cuando, como resultado de una transmisión de acciones, un sujeto pasivo abandone el grupo y ese sujeto pasivo haya adquirido en el marco de una operación intragrupo, durante el ejercicio fiscal en curso o en ejercicios anteriores, elementos del inmovilizado que no sean activos amortizados en un grupo de activos, se excluirá de la exención el importe correspondiente a dichos activos, salvo que se demuestre que las operaciones intragrupo se llevaron a cabo por motivos comerciales válidos.

El importe excluido de la exención será el valor de mercado del activo o activos en el momento de la transferencia, al que se restará el valor fiscal de los activos o los costes a que se refiere el artículo 20 relativos al inmovilizado no amortizable.

Cuando el beneficiario efectivo de las acciones transmitidas sea un sujeto pasivo no residente o un sujeto no pasivo, se considerará que el sujeto pasivo que tuviera en su poder los activos antes de la operación intragrupo a que se refiere el primer apartado ha recibido el valor de mercado del activo o activos en el momento de la transferencia minorado en el valor fiscal.

#### *Artículo 76*

##### *Intereses y cánones y otras rentas gravadas en la fuente*

1. Cuando un sujeto pasivo obtenga rentas que han sido gravadas en otro Estado miembro o en un tercer país y que no sean rentas exentas en virtud de lo dispuesto en el artículo 11, letras c), d) o e), podrá beneficiarse de una deducción de la deuda tributaria.
2. La deducción se repartirá entre los miembros del grupo conforme a la fórmula aplicable en ese ejercicio fiscal con arreglo a los artículos 86 a 102.
3. La deducción se calculará por separado para cada Estado miembro o tercer país, así como para cada tipo de renta. No deberá exceder del importe resultante de la aplicación a las rentas atribuidas a un sujeto pasivo o a un establecimiento permanente del tipo del impuesto de sociedades del Estado miembro de residencia del sujeto pasivo o del Estado miembro en que esté situado el establecimiento permanente.
4. Al calcular la deducción, al importe de las rentas se le restarán los gastos deducibles relacionados, que se considerará que ascienden a un 2 % de este importe, salvo que el sujeto pasivo pruebe lo contrario.
5. La deducción de la deuda tributaria en un tercer país no podrá ser superior al importe final del impuesto de sociedades adeudado por el sujeto pasivo, salvo disposición en

contrario de un acuerdo celebrado entre su Estado miembro de residencia y un tercer país.

*Artículo 77*  
*Retención*

Los intereses y cánones pagados por un sujeto pasivo a un beneficiario ajeno al grupo podrán estar sujetos a retención en el Estado miembro del sujeto pasivo conforme a las normas aplicables de la legislación nacional y cualquier convenio aplicable en materia de doble imposición. La retención se distribuirá entre los Estados miembros conforme a la fórmula aplicable en el ejercicio fiscal durante el que se practique la retención con arreglo a los artículos 86 a 102.

## CAPÍTULO XIII

### OPERACIONES ENTRE EMPRESAS ASOCIADAS

*Artículo 78*  
*Empresas asociadas*

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

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

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

2. A efectos del apartado 1, se aplicarán las siguientes normas:
  - a) por participación en el control se entenderá la posesión de más del 20 % de los derechos de voto;
  - b) por participación en el capital se entenderá un derecho de propiedad de más del 20 % del capital;
  - c) por participación en la gestión se entenderá encontrarse en situación de ejercer una influencia significativa en la gestión de la empresa asociada;
  - d) una persona física, su cónyuge y sus ascendientes o descendientes en primer grado se considerarán una sola persona.

En las participaciones indirectas, para determinar el cumplimiento de los requisitos de las letras a) y b) se multiplicarán los porcentajes de participación en los niveles



sucesivos. Un sujeto pasivo que posea más del 50 % de los derechos de voto se considerará que posee el 100 % de dichos derechos.

*Artículo 79*

*Ajuste de precios en las relaciones entre empresas asociadas*

Cuando se acuerden o se impongan condiciones en las relaciones entre empresas asociadas que sean diferentes de las que se acordarían entre empresas independientes, cualquier renta que, de no ser por dichas condiciones, habría obtenido el sujeto pasivo y que no haya obtenido debido a esas condiciones, se incluirá en la renta de ese sujeto pasivo y se gravará según corresponda.

## **CAPÍTULO XIV**

### **NORMAS ANTIFRAUDE**

*Artículo 80*

*Norma general antifraude*

Las operaciones artificiales, realizadas con el único fin de eludir impuestos, no se tendrán en cuenta a efectos del cálculo de la base imponible.

Lo dispuesto en el párrafo anterior no se aplicará a las actividades comerciales realizadas de buena fe en las que el sujeto pasivo tiene la posibilidad de elegir entre dos o más operaciones que tienen el mismo resultado comercial pero que dan lugar a bases imponibles diferentes.

*Artículo 81*

*Exclusión de las deducciones de intereses*

1. Los intereses abonados a una empresa asociada residente en un tercer país no serán deducibles cuando no exista un acuerdo de intercambio de información comparable al sistema de intercambio de información previa solicitud previsto en la Directiva 2011/16/UE y cuando se cumpla una de las condiciones siguientes:
  - a) que, con arreglo al régimen general de ese tercer país, esté previsto un impuesto sobre beneficios a un tipo legal del impuesto de sociedades inferior al 40 % del tipo legal medio del impuesto de sociedades aplicable en los Estados miembros;
  - b) que la empresa asociada esté sujeta a un régimen especial en ese tercer país en virtud del cual el nivel de tributación sea sustancialmente inferior al del régimen general.
2. Por «interés» se entiende el rendimiento de los créditos de cualquier clase, estén o no garantizados por una hipoteca e incorporen o no una cláusula de participación en los beneficios del deudor, y en particular el rendimiento de los valores mobiliarios y de

los bonos y obligaciones, incluidas las primas y los premios vinculados a estos. Los recargos por demora en el pago no se considerarán intereses.

3. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, los intereses abonados a una entidad residente en un tercer país con el que no se haya celebrado un acuerdo de intercambio de información comparable al sistema de intercambio de información previa solicitud previsto en la Directiva 2011/16/UE serán deducibles por un importe no superior al que se habría aplicado entre empresas independientes, cuando se cumpla una de las condiciones siguientes:
  - a) que el importe de dicho interés se incluya en la base imponible como renta de la empresa asociada, de conformidad con el artículo 82;
  - b) que el interés se pague a una sociedad cuya principal clase de acciones se negocie normalmente en una o varias bolsas de valores reconocidas;
  - c) que el interés se pague a una entidad que se dedique, en su país de residencia, a una actividad comercial o empresarial, entendiéndose como tal una actividad económica independiente con fines de lucro, en el contexto de la cual los directivos y empleados llevan a cabo actividades operativas y de gestión sustanciales.

#### *Artículo 82*

#### *Sociedades extranjeras controladas*

1. La base imponible deberá incluir las rentas no distribuidas de las entidades residentes en un tercer país cuando se reúnan las condiciones siguientes:
  - a) que el sujeto pasivo, solo o conjuntamente con sus empresas asociadas, posea una participación directa o indirecta de más del 50 % de los derechos de voto, o posea más del 50 % del capital o tenga derecho a participar en más del 50 % de los beneficios de dicha entidad;
  - b) que, en virtud del régimen general del tercer país, los beneficios estén sujetos a un tipo legal del impuesto de sociedades inferior al 40 % del tipo legal medio del impuesto de sociedades aplicable en los Estados miembros, o que la entidad esté sujeta a un régimen especial que contemple un nivel de tributación sustancialmente inferior al del régimen general;
  - c) que más del 30 % de las rentas de la entidad pertenezca a una o varias de las categorías establecidas en el apartado 3;
  - d) que la sociedad no sea una sociedad cuya principal clase de acciones se negocie regularmente en una o varias bolsas de valores reconocidas.
2. Lo dispuesto en el apartado 1 no será aplicable si el tercer país es parte en el Acuerdo sobre el Espacio Económico Europeo y si existe un acuerdo de intercambio de información comparable al sistema de intercambio de información previa solicitud previsto en la Directiva 2011/16/UE.

3. A efectos del apartado 1, letra c), se tomarán en consideración las siguientes categorías de renta, en la medida en que más del 50 % de la categoría de rentas de la entidad proceda de operaciones con el sujeto pasivo o sus empresas asociadas:
- a) intereses u otras rentas generadas por activos financieros;
  - b) cánones u otras rentas generadas por la propiedad intelectual;
  - c) dividendos y rentas procedentes de la transmisión de acciones;
  - d) rentas procedentes de bienes muebles;
  - e) rentas procedentes de bienes inmuebles, salvo que el Estado miembro del sujeto pasivo no tenga derecho a gravar las rentas, en virtud de un acuerdo celebrado con un tercer país;
  - f) rentas procedentes de actividades de seguros, actividades bancarias u otras actividades financieras.

*Artículo 83*  
*Cómputo*

1. Las rentas que deben incluirse en la base imponible se calcularán con arreglo a lo dispuesto en los artículos 9 a 15. Las pérdidas de una entidad extranjera no se incluirán en la base imponible, sino que se trasladarán y se tendrán en cuenta al aplicar el artículo 82 en los ejercicios siguientes.
2. Las rentas que deben incluirse en la base imponible se calcularán proporcionalmente al derecho del sujeto pasivo a participar en los beneficios de la entidad extranjera.
3. Las rentas se incluirán en el ejercicio fiscal en que finalice el ejercicio fiscal de la entidad extranjera.
4. Cuando la entidad extranjera distribuya posteriormente beneficios al sujeto pasivo, el importe de las rentas incluido con anterioridad en la base imponible con arreglo a lo dispuesto en el artículo 82 se deducirá de la base imponible al calcular la deuda tributaria del sujeto pasivo con respecto a las rentas distribuidas.
5. Si el sujeto pasivo transmite su participación en la entidad, el producto se minorará, a efectos del cálculo de la deuda tributaria del sujeto pasivo con respecto a dicho producto, en los importes no distribuidos que ya se hubieran incluido en la base imponible.

## **CAPÍTULO XV**

### **ENTIDADES TRANSPARENTES**

#### *Artículo 84*

*Normas de atribución de las rentas de entidades transparentes a los sujetos pasivos que posean una participación*

1. Cuando una entidad sea considerada transparente en el Estado miembro en que esté situada, el sujeto pasivo que posea una participación en ella incluirá en su base imponible la parte que le corresponda en las rentas de la entidad. A efectos de dicho cálculo, las rentas se determinarán con arreglo a lo dispuesto en la presente Directiva.
2. Las operaciones entre un sujeto pasivo y la entidad serán excluidas proporcionalmente a la participación del sujeto pasivo en la entidad. En consecuencia, las rentas del sujeto pasivo procedentes de dichas operaciones se considerarán una parte del importe que se habría acordado entre empresas independientes, calculado de conformidad con el principio de plena competencia, como correspondiente a terceros propietarios de la entidad.
3. El sujeto pasivo tendrá derecho a deducción por doble imposición, de conformidad con el artículo 76, apartados 1, 2, 3 y 5.

#### *Artículo 85*

*Normas para determinar la transparencia de entidades de terceros países*

Cuando una entidad esté situada en un tercer país, su condición o no de transparente se determinará con arreglo a la legislación del Estado miembro del sujeto pasivo. Si al menos dos de los miembros de un grupo tienen una participación en la misma entidad situada en un tercer país, el tratamiento aplicado a esta última se determinará de común acuerdo entre los Estados miembros de que se trate. Si no se llega a un acuerdo, decidirá la autoridad tributaria principal.

## **CAPÍTULO XVI**

### **DISTRIBUCIÓN DE LA BASE IMPONIBLE CONSOLIDADA**

#### *Artículo 86*

*Principios generales*

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

$$\text{Cuota parte A} = \left( \frac{1}{3} \frac{\text{Ventas}^A}{\text{Ventas}_{\text{Grupo}}} + \frac{1}{3} \left( \frac{1}{2} \frac{\text{Salarios}^A}{\text{Salarios}_{\text{Grupo}}} + \frac{1}{2} \frac{\text{N}^\circ \text{ asalariados}^A}{\text{N}^\circ \text{ asalariados}_{\text{Grupo}}} \right) + \frac{1}{3} \frac{\text{Activos}^A}{\text{Activos}_{\text{Grupo}}} \right) * \text{Base imponible consolidada}$$

2. La base imponible consolidada del grupo se distribuirá únicamente cuando sea positiva.
3. Los cálculos para distribuir la base imponible consolidada se efectuarán al final del ejercicio fiscal del grupo.
4. Un periodo de 15 días o más de un mes natural se considerará un mes completo.

*Artículo 87*  
*Cláusula de salvaguardia*

Como excepción a la norma enunciada en el artículo 86, si el sujeto pasivo principal o una autoridad competente considera que el resultado de la distribución atribuido a un miembro del grupo no representa debidamente el volumen de actividad de ese miembro del grupo, el sujeto pasivo principal o la autoridad competente en cuestión podrá solicitar que se aplique un método alternativo. Este método alternativo se utilizará si, tras las consultas entre las autoridades competentes y, en su caso, los debates previstos en el artículo 132, todas estas autoridades lo aprueban. El Estado miembro de la autoridad tributaria principal informará a la Comisión sobre el método alternativo utilizado.

*Artículo 88*  
*Incorporación al grupo y abandono del mismo*

Cuando una sociedad se incorpore a un grupo o lo abandone durante un ejercicio fiscal, su cuota parte se calculará proporcionalmente, teniendo en cuenta el número de meses naturales del ejercicio fiscal durante los cuales la sociedad haya pertenecido al grupo.

*Artículo 89*  
*Entidades transparentes*

Cuando un sujeto pasivo posea una participación en una entidad transparente, los factores utilizados para el cálculo de su cuota parte incluirán las ventas, los salarios y los activos de la entidad transparente, proporcionalmente a la participación del sujeto pasivo en sus pérdidas y ganancias.

*Artículo 90*  
*Composición del factor mano de obra*

1. El factor mano de obra consistirá, en un 50 %, en el importe total de los salarios de un miembro del grupo, como numerador, y el importe total de los salarios del grupo, como denominador, y, en otro 50 %, en el número de asalariados de un miembro del grupo, como numerador, y el número de asalariados del grupo, como denominador. Cuando un asalariado se incluya en el factor mano de obra de un miembro del grupo, el importe de los salarios correspondientes a dicho asalariado se asignará también al factor mano de obra de ese miembro del grupo.

2. El número de asalariados se contabilizará al final del ejercicio fiscal.
3. La definición de asalariado será la que determine la legislación del Estado miembro en el que se ejerza la actividad laboral.

*Artículo 91*  
*Asignación de asalariados y salarios*

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

Esta norma se aplicará exclusivamente cuando se reúnan las condiciones siguientes:

- a) que la actividad laboral se haya ejercido durante un periodo ininterrumpido de al menos tres meses;
  - b) que dichos asalariados representen como mínimo el 5 % del total de asalariados del miembro del grupo que les remunere.
3. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, se considerarán asalariados las personas que, aunque no sean empleadas directamente por un miembro del grupo, desempeñen tareas similares a las de los asalariados.
  4. El término «salarios» incluirá las remuneraciones, gratificaciones y demás tipos de compensación de los trabajadores, incluidos los costes relacionados de las pensiones y la seguridad social a cargo del empleador.
  5. Los costes de personal se valorarán por el importe de estos gastos considerados deducibles por el empleador en un ejercicio fiscal.

*Artículo 92*  
*Composición del factor activos*

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

*Artículo 93*  
*Asignación de activos*

1. Los activos se incluirán en el factor activos de su propietario económico. Si no es posible identificar al propietario económico, los activos se incluirán en el factor activos del propietario legal.
2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, si el propietario económico no hace uso efectivo de un activo, este se incluirá en el factor del miembro del grupo que lo utilice de manera efectiva. Sin embargo, esta norma se aplicará únicamente a los activos que representen más del 5 % del valor fiscal de todos los elementos del inmovilizado material del miembro del grupo que haga uso efectivo de los mismos.
3. Excepto en el caso de arrendamientos financieros entre miembros de un grupo, los activos que sean objeto de arrendamiento financiero se incluirán en el factor activos del miembro del grupo que sea el arrendador o el arrendatario de los activos. Se procederá de la misma forma con los activos arrendados.

*Artículo 94*  
*Valoración*

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

Cuando, como resultado de una o varias operaciones intragrupo, un elemento del inmovilizado material amortizable individualmente se incluya en el factor activos de un miembro del grupo durante un periodo inferior a un ejercicio fiscal, el valor a considerar se calculará teniendo en cuenta el número de meses completos.

3. El grupo de activos se valorará por la media de su valor fiscal al inicio y al cierre del ejercicio fiscal.
4. Cuando el arrendador o el arrendatario financiero de un activo no sea su propietario económico, valorará los activos objeto de arrendamiento o arrendamiento financiero multiplicando por ocho el importe anual neto a pagar por el arrendamiento o el arrendamiento financiero, minorado en los posibles importes a recibir en concepto de subarrendamiento o de subarrendamiento financiero.

Cuando el miembro de un grupo arriende o ceda en arrendamiento financiero un activo del que no sea propietario económico, valorará estos activos multiplicando por ocho el importe anual neto del arrendamiento o del arrendamiento financiero.

5. Cuando, a raíz de una transferencia intragrupo en el mismo ejercicio fiscal o en el ejercicio anterior, un miembro del grupo venda un activo a una entidad ajena al grupo, este activo se incluirá en el factor activos del miembro del grupo que haya realizado la transferencia durante el periodo comprendido entre la transferencia intragrupo y la venta fuera del grupo. Esta norma no se aplicará cuando los miembros

del grupo en cuestión demuestren que la transferencia intragrupo se ha realizado por motivos comerciales legítimos.

*Artículo 95*  
*Composición del factor ventas*

1. El factor ventas consistirá en el total de ventas de un miembro del grupo (incluidos los establecimientos permanentes que se considere que existen en virtud del artículo 70, apartado 2, párrafo segundo), como numerador, y el total de ventas del grupo, como denominador.
2. Por «ventas» se entenderá el producto de todas las ventas de bienes y las prestaciones de servicios, una vez aplicados los eventuales descuentos y bonificaciones, sin incluir el impuesto sobre el valor añadido ni otros impuestos y derechos. No se incluirán en el factor ventas los ingresos exentos ni los intereses, cánones o productos de la transmisión de inmovilizado, salvo que se trate de ingresos obtenidos en el ejercicio ordinario de la actividad comercial o empresarial. Tampoco se incluirán las ventas de bienes o las prestaciones de servicios realizadas en el interior del grupo.
3. Las ventas se valorarán con arreglo a lo dispuesto en el artículo 22.

*Artículo 96*  
*Ventas por destino*

1. Las ventas de bienes se incluirán en el factor ventas del miembro del grupo situado en el Estado miembro de destino de un envío o transporte de bienes dirigido a la persona que los haya adquirido. Si no es posible identificar este lugar, las ventas de bienes se atribuirán al miembro del grupo situado en el Estado miembro de la última ubicación identificable de los bienes.
2. Las prestaciones de servicios se incluirán en el factor ventas del miembro del grupo situado en el Estado miembro en que tenga lugar materialmente la prestación de los servicios.
3. Cuando se incluyan en el factor ventas, los ingresos exentos y los intereses, dividendos y cánones, así como el producto de la transmisión de activos se atribuirán al beneficiario.
4. Si en el Estado miembro en el que se entreguen los bienes o se presten los servicios no está situado ningún miembro del grupo, o si los bienes se entregan o los servicios se prestan en un tercer país, las ventas se incluirán en el factor ventas de todos los miembros del grupo proporcionalmente a sus factores mano de obra y activos.
5. Si en el Estado miembro en el que se entreguen los bienes o se presten los servicios está situado más de un miembro del grupo, las ventas se incluirán en el factor ventas de todos los miembros del grupo situados en ese Estado miembro proporcionalmente a sus factores mano de obra y activos.



*Artículo 97*  
*Normas relativas al cálculo de los factores*

La Comisión podrá adoptar actos por los que se establezcan las normas de aplicación relativas al cálculo de los factores mano de obra, activos y ventas, la asignación de asalariados y salarios, activos y ventas a cada uno de sus factores respectivos, y la valoración de activos. Estos actos de ejecución se adoptarán de conformidad con el procedimiento de examen contemplado en el artículo 131, apartado 2.

*Artículo 98*  
*Entidades financieras*

1. Las siguientes entidades serán consideradas entidades financieras:
  - a) las entidades de crédito autorizadas a operar en la Unión de conformidad con la Directiva 2006/48/CE del Parlamento Europeo y del Consejo<sup>20</sup>;
  - b) las entidades, a excepción de las empresas de seguros definidas en el artículo 99, que posean activos financieros que representen un 80 % o más del total de su inmovilizado, valorado con arreglo a lo dispuesto en la presente Directiva.
2. El factor activos de una entidad financiera incluirá el 10 % del valor de los activos financieros, excluidas las participaciones y las acciones propias. Los activos financieros se incluirán en el factor activos del miembro del grupo en cuyos libros figurasen anotados en el momento en que se incorporó al grupo.
3. El factor ventas de una entidad financiera incluirá el 10 % de sus ingresos en forma de intereses, comisiones e ingresos procedentes de valores mobiliarios, sin incluir el impuesto sobre el valor añadido ni otros impuestos y derechos. A efectos del artículo 96, apartado 2, los servicios financieros se considerarán prestados, en el caso de un préstamo garantizado, en el Estado miembro en el que se sitúe la garantía o, si no es posible identificar a ese Estado miembro, en el Estado miembro en el que esté registrada la garantía. Los demás servicios financieros se considerarán prestados en el Estado miembro del prestatario o en el de la persona que abone las comisiones u otros ingresos. Si no es posible identificar al prestatario o a la persona que abona las comisiones u otros ingresos, ni al Estado miembro en el que se sitúa o está registrada la garantía, las ventas se atribuirán a todos los miembros del grupo proporcionalmente a sus factores mano de obra y activos.

*Artículo 99*  
*Empresas de seguros*

1. Por «empresas de seguros» se entenderán las empresas autorizadas a operar en los Estados miembros de conformidad con la Directiva 73/239/CEE, para las actividades de seguro no de vida, con la Directiva 2002/83, para los seguros de vida, y con la Directiva 2005/68/CE, para el reaseguro.

---

<sup>20</sup> DO L 177 de 30.6.2006, p. 1.

2. El factor activos de las empresas de seguros incluirá el 10 % del valor de los activos financieros, a tenor de lo dispuesto en el artículo 98, apartado 2.
3. El factor ventas de las empresas de seguros incluirá un 10 % de todas las primas imputadas al ejercicio, netas de reaseguro, el rendimiento asignado de las inversiones transferido de la cuenta no técnica, otros ingresos técnicos, netos de reaseguro, y los ingresos de inversiones y comisiones, sin incluir el impuesto sobre el valor añadido ni otros impuestos y derechos. A efectos del artículo 96, apartado 2, los servicios de seguros se considerarán prestados en el Estado miembro del titular de la póliza. Las demás ventas se atribuirán a todos los miembros del grupo proporcionalmente a sus factores mano de obra y activos.

*Artículo 100*  
*Petróleo y gas*

No obstante lo dispuesto en el artículo 96, apartados 1, 2 y 3, las ventas de un miembro del grupo cuya principal actividad se desarrolle en el sector de la prospección o de la producción de petróleo o de gas se atribuirán al miembro del grupo situado en el Estado miembro en el que se extraiga o se produzca el petróleo o el gas.

No obstante lo dispuesto en el artículo 96, apartados 4 y 5, si ningún miembro del grupo está situado en el Estado miembro de prospección o producción de petróleo o de gas, o si la prospección o la producción tiene lugar en un tercer país en el que el miembro del grupo que las lleva a cabo no posee un establecimiento permanente, las ventas se atribuirán a ese miembro del grupo.

*Artículo 101*  
*Transporte marítimo, transporte por vías navegables interiores y transporte aéreo*

Los ingresos, gastos y otros elementos deducibles de un miembro del grupo cuya actividad principal consista en la explotación de buques o aeronaves en el transporte internacional o en la explotación de embarcaciones en el transporte por vías navegables interiores no se repartirán aplicando la fórmula mencionada en el artículo 86, sino que se atribuirán a ese miembro del grupo. Dicho miembro quedará excluido del cálculo de la fórmula de distribución.

*Artículo 102*  
*Elementos deducibles de la cuota parte*

La cuota parte se ajustará detrayendo de ella los elementos siguientes:

- a) las pérdidas no compensadas en que incurra un sujeto pasivo antes de incorporarse al régimen previsto en la presente Directiva, de conformidad con el artículo 64;
- b) las pérdidas no compensadas en que se incurra a nivel de grupo, de conformidad con el artículo 64 en relación con el artículo 66, letra b), y el artículo 71;
- c) los importes relativos a la transmisión de inmovilizado, de conformidad con el artículo 61, los ingresos y gastos derivados de contratos a largo plazo, de

conformidad con el artículo 62 y los gastos futuros, de conformidad con el artículo 63;

- d) en el caso de las empresas de seguros, las provisiones técnicas optativas a que se refiere el artículo 30, letra c);
- e) los impuestos enumerados en el anexo III cuando la normativa nacional contemple una deducción.

*Artículo 103*  
*Deuda tributaria*

La deuda tributaria de cada miembro de un grupo será el importe resultante de aplicar el tipo impositivo nacional a la cuota parte ajustada con arreglo al artículo 102, minorado en las deducciones previstas en el artículo 76.

## **CAPÍTULO XVII**

### **ADMINISTRACIÓN Y PROCEDIMIENTOS**

*Artículo 104*  
*Notificación de la opción*

1. El sujeto pasivo individual que opte por el régimen previsto en la presente Directiva lo notificará a la autoridad competente de su Estado miembro de residencia o, en el caso de un establecimiento permanente de un sujeto pasivo no residente, a la autoridad competente del Estado miembro en que esté situado el establecimiento. Si se trata de un grupo, el sujeto pasivo principal lo notificará, en nombre del grupo, a la autoridad tributaria principal.

La notificación se efectuará como mínimo tres meses antes de que se inicie el ejercicio fiscal en el que el sujeto pasivo o el grupo desee empezar a aplicar el régimen.

2. La notificación afectará a todos los miembros del grupo. No obstante, las empresas de transporte marítimo sujetas a un régimen tributario especial podrán ser excluidas del grupo.
3. La autoridad tributaria principal transmitirá inmediatamente la notificación a las autoridades competentes de todos los Estados miembros en los que residan o estén establecidos los miembros del grupo. Dichas autoridades podrán presentar a la autoridad tributaria principal, en el plazo de un mes tras la transmisión, sus puntos de vista así como cualquier información pertinente acerca de la validez y el alcance de la notificación.

*Artículo 105*  
*Vigencia de la aplicación del régimen por un grupo*

1. Cuando la notificación haya sido aceptada, el sujeto pasivo individual o el grupo, según el caso, aplicará el régimen previsto en la presente Directiva durante cinco ejercicios fiscales. Tras la expiración del periodo de vigencia inicial, el sujeto pasivo individual o el grupo seguirá aplicando el régimen durante periodos sucesivos de tres ejercicios fiscales, salvo que se notifique su renuncia. La notificación de renuncia podrá ser transmitida por el sujeto pasivo a su autoridad competente o, en el caso de un grupo, por el sujeto pasivo principal a la autoridad tributaria principal, dentro de los tres meses anteriores a la expiración del periodo de vigencia inicial o de un periodo subsiguiente.
2. La incorporación al grupo de un sujeto pasivo o de un sujeto no pasivo no afectará al periodo de aplicación del régimen por el grupo. Cuando un grupo se una a otro grupo, o dos o más grupos se fusionen, el grupo ampliado seguirá aplicando el régimen hasta la fecha de expiración del periodo de vigencia que sea más tardía, salvo que circunstancias de carácter excepcional aconsejen la aplicación de un periodo más breve.
3. Cuando un sujeto pasivo abandone un grupo o el grupo deje de existir, el sujeto o sujetos pasivos seguirán aplicando el régimen durante el tiempo que reste del periodo de vigencia.

*Artículo 106*  
*Información incluida en la notificación de la opción*

La notificación de la opción contendrá la siguiente información:

- a) la identificación del sujeto pasivo o de los miembros del grupo;
- b) en el caso de un grupo, la prueba de que se cumplen los criterios establecidos en los artículos 54 y 55;
- c) la identificación de toda empresa asociada a que se refiere el artículo 78;
- d) la forma jurídica, sede estatutaria y lugar de gestión efectiva de los sujetos pasivos;
- e) el ejercicio fiscal aplicable.

La Comisión podrá adoptar un acto por el que se establezca el formulario estándar de la notificación de la opción. Este acto de ejecución se adoptará de conformidad con el procedimiento de examen contemplado en el artículo 131, apartado 2.

*Artículo 107*  
*Control de la notificación de la opción*

1. La autoridad competente a la que se presente de manera válida la notificación de la opción examinará si, sobre la base de la información contenida en la misma, el grupo

cumple los requisitos de la presente Directiva. Si la notificación no es rechazada dentro de los tres meses siguientes a su recepción, se considerará aceptada.

2. Siempre y cuando el sujeto pasivo haya transmitido toda la información pertinente de conformidad con el artículo 106, cualquier constatación ulterior de la existencia de incorrecciones en la lista transmitida de los miembros del grupo no invalidará la notificación de la opción. Se corregirá la notificación y se adoptarán todas las demás medidas necesarias desde el inicio del ejercicio fiscal en que se haya constatado la incorrección. Cuando la información no esté completa, la autoridad tributaria principal, en concertación con las demás autoridades competentes, podrá invalidar la notificación inicial.

#### *Artículo 108* *Ejercicio fiscal*

1. Todos los miembros del grupo deberán tener el mismo ejercicio fiscal.
2. Cuando se incorpore a un grupo existente, el sujeto pasivo deberá adaptar su ejercicio fiscal al del grupo. La cuota parte del sujeto pasivo correspondiente a ese ejercicio fiscal se calculará proporcionalmente al número de meses naturales durante los cuales la sociedad haya pertenecido al grupo.
3. La cuota parte del sujeto pasivo correspondiente al ejercicio en el que abandone un grupo se calculará proporcionalmente al número de meses naturales durante los cuales la sociedad haya pertenecido al grupo.
4. Cuando un sujeto pasivo individual se una a un grupo, se considerará que su ejercicio fiscal se ha cerrado el día anterior a su incorporación.

#### *Artículo 109* *Presentación de una declaración fiscal*

1. El sujeto pasivo individual deberá presentar su declaración fiscal a la autoridad competente.

En el caso de un grupo, el sujeto pasivo principal deberá presentar la declaración fiscal consolidada del grupo a la autoridad tributaria principal.

2. La declaración se considerará una liquidación de la cuota tributaria de cada miembro del grupo. Cuando la legislación de un Estado miembro disponga que la declaración fiscal tiene la condición jurídica de liquidación tributaria y debe considerarse un instrumento que permite la ejecución de la deuda fiscal, la declaración fiscal consolidada tendrá el mismo efecto para el miembro de un grupo sujeto a gravamen en ese Estado miembro.
3. Cuando la declaración fiscal consolidada no tenga la condición jurídica de liquidación tributaria a efectos de ejecutar la deuda fiscal, la autoridad competente de un Estado miembro podrá dirigir al miembro de un grupo que sea residente o esté situado en ese Estado miembro, un instrumento de Derecho nacional que autorice la ejecución en ese Estado. En el instrumento deberán figurar los datos de la

declaración fiscal consolidada relativos al miembro del grupo. Podrán interponerse recursos contra el instrumento únicamente por motivos formales, pero no contra la liquidación subyacente. El procedimiento se regirá por la ley del Estado miembro pertinente.

4. Cuando se considere que existe un establecimiento permanente con arreglo al artículo 61, párrafo tercero, el sujeto pasivo principal será responsable de todas las obligaciones procedimentales relacionadas con la imposición de dicho establecimiento permanente.
5. La declaración fiscal de un sujeto pasivo individual deberá presentarse dentro del plazo previsto en la legislación del Estado miembro en el que resida o tenga un establecimiento permanente. La declaración fiscal consolidada deberá presentarse dentro de los nueve meses siguientes al cierre del ejercicio fiscal.

#### *Artículo 110*

##### *Contenido de la declaración fiscal*

1. La declaración fiscal de un sujeto pasivo individual deberá contener la siguiente información:
  - a) la identificación del sujeto pasivo;
  - b) el ejercicio fiscal a que se refiere la declaración;
  - c) el cálculo de la base imponible;
  - d) la identificación de toda empresa asociada a que se refiere el artículo 78.
2. La declaración fiscal consolidada deberá contener la siguiente información:
  - a) la identificación del sujeto pasivo principal;
  - b) la identificación de todos los miembros del grupo;
  - c) la identificación de toda empresa asociada a que se refiere el artículo 78;
  - d) el ejercicio fiscal a que se refiere la declaración;
  - e) el cálculo de la base imponible de cada miembro del grupo;
  - f) el cálculo de la base imponible consolidada;
  - g) el cálculo de la cuota parte de cada miembro del grupo;
  - h) el cálculo de la deuda tributaria de cada miembro del grupo.

*Artículo 111*  
*Notificación de errores en la declaración fiscal*

El sujeto pasivo principal deberá notificar a la autoridad tributaria principal los errores detectados en la declaración fiscal consolidada. La autoridad tributaria principal regularizará, en su caso, la liquidación, de conformidad con el artículo 114, apartado 3.

*Artículo 112*  
*No presentación de la declaración fiscal*

Cuando el sujeto pasivo principal no presente la declaración fiscal consolidada, la autoridad tributaria principal girará, en un plazo de tres meses, una liquidación basada en estimaciones, teniendo en cuenta la información disponible. El sujeto pasivo principal podrá recurrir dicha liquidación.

*Artículo 113*  
*Normas relativas a la presentación electrónica, a las declaraciones fiscales y a los documentos justificativos*

La Comisión podrá adoptar actos por los que se establezcan normas relativas a la presentación electrónica, al formulario de la declaración fiscal, al formulario de la declaración fiscal consolidada y a los documentos justificativos. Estos actos de ejecución se adoptarán de conformidad con el procedimiento de examen contemplado en el artículo 131, apartado 2.

*Artículo 114*  
*Regularización de liquidaciones*

1. En relación con un sujeto pasivo individual, las auditorías y liquidaciones se registrarán por la ley del Estado miembro en el que resida o tenga un establecimiento permanente.
2. La autoridad tributaria principal verificará que la declaración fiscal consolidada cumpla lo dispuesto en el artículo 110, apartado 2.
3. La autoridad tributaria principal podrá girar una liquidación regularizada a más tardar tres años después de la fecha límite de presentación de la declaración fiscal consolidada, o, en caso de que no se haya presentado una declaración antes de dicha fecha, a más tardar tres años después del giro de una liquidación con arreglo al artículo 112.

No podrá girarse más de una liquidación regularizada en un periodo de 12 meses.

4. El apartado 3 no se aplicará cuando la liquidación se regularice en cumplimiento de una resolución de los órganos jurisdiccionales del Estado miembro de la autoridad tributaria principal, de conformidad con el artículo 123 o del resultado de un procedimiento amistoso o de arbitraje con un tercer país. Dichas liquidaciones regularizadas se girarán dentro de los 12 meses siguientes a la resolución de los órganos jurisdiccionales del Estado miembro de la autoridad tributaria principal o la conclusión del procedimiento.

5. No obstante lo dispuesto en el apartado 3, podrá girarse una liquidación regularizada dentro de los seis años siguientes a la fecha límite de presentación de la declaración fiscal consolidada si se justifica por una declaración incorrecta deliberada o gravemente negligente del sujeto pasivo, o dentro de los 12 años siguientes a dicha fecha si la declaración incorrecta es objeto de un procedimiento penal. La liquidación regularizada se girará dentro de los 12 meses siguientes a la constatación de la incorrección, salvo que objetivamente se justifique un periodo más largo por la necesidad de proceder a investigaciones complementarias. La liquidación regularizada se referirá exclusivamente al objeto de la declaración incorrecta.
6. Antes de regularizar una liquidación, la autoridad tributaria principal consultará a las autoridades competentes de los Estados miembros en que resida o esté establecido el miembro del grupo. Dichas autoridades dispondrán del plazo de un mes tras la consulta para expresar sus puntos de vista.

La autoridad competente del Estado miembro en el que resida o esté establecido el miembro del grupo podrá instar a la autoridad tributaria principal a regularizar una liquidación. Si la regularización no tiene lugar en un plazo de tres meses, se considerará que se niega a hacerlo.

7. No se regularizarán liquidaciones con el fin de ajustar la base imponible consolidada si la diferencia entre la base declarada y la base corregida no excede de 5 000 euros o del 1 % de la base imponible consolidada, si esta cifra es menor.

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

#### *Artículo 115 Base de datos central*

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

#### *Artículo 116 Designación del sujeto pasivo principal*

El sujeto pasivo principal designado de conformidad con el artículo 4, apartado 6, no podrá modificarse posteriormente. No obstante, cuando el sujeto pasivo principal deje de satisfacer los criterios del artículo 4, apartado 6, el grupo deberá designar a un nuevo sujeto pasivo principal.

En circunstancias excepcionales, las autoridades tributarias competentes de los Estados miembros en los que residan o tengan un establecimiento permanente los miembros del grupo podrán decidir de común acuerdo, dentro de los seis meses siguientes a la notificación de la opción o de los seis meses siguientes a una reorganización que afecte al sujeto pasivo



principal, que un sujeto pasivo distinto del designado por el grupo sea el sujeto pasivo principal.

#### *Artículo 117*

##### *Registros*

Los sujetos pasivos individuales y, en el caso de un grupo, cada uno de los miembros del grupo deberán conservar los documentos y justificantes con un nivel de detalle suficiente para garantizar la correcta aplicación de la presente Directiva y permitir la realización de auditorías.

#### *Artículo 118*

##### *Suministro de información a las autoridades competentes*

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

#### *Artículo 119*

##### *Solicitud de dictamen de la autoridad competente*

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

Siempre y cuando se comunique toda la información pertinente en relación con la operación o la serie de operaciones previstas, el dictamen emitido por la autoridad competente será vinculante para ella, salvo resolución ulterior en contrario de los órganos jurisdiccionales del Estado miembro de la autoridad tributaria principal, de conformidad con el artículo 123. Si el sujeto pasivo discrepa del dictamen, podrá actuar según su propio criterio, pero deberá señalarlo en su declaración fiscal o en la declaración fiscal consolidada.

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

*Artículo 120*  
*Comunicación entre autoridades competentes*

1. La información comunicada en virtud de la presente Directiva se facilitará, en la medida de lo posible, por medios electrónicos, utilizando la red común de comunicación/interfaz común de sistemas (red CCN/CSI).
2. Cuando una autoridad competente reciba una solicitud de cooperación o de intercambio de información que afecte a un miembro de un grupo, con arreglo a la Directiva 2011/16/UE, responderá a más tardar dentro de los tres meses siguientes a la fecha de recepción de la solicitud.

*Artículo 121*  
*Cláusula de confidencialidad*

1. Toda información que se dé a conocer a un Estado miembro con arreglo a la presente Directiva será mantenida en secreto por ese Estado, del mismo modo que la información recabada con arreglo a su legislación nacional. En cualquier caso, dicha información:
  - a) podrá facilitarse solo a las personas que participen directamente en la liquidación tributaria o en su control administrativo;
  - b) podrá además darse a conocer exclusivamente en relación con procedimientos judiciales o procedimientos administrativos que impliquen sanciones y que tengan por objeto la realización o regularización de la liquidación tributaria o guarden relación con ella, y solo a personas que participen directamente en dichos procedimientos; no obstante, la referida información podrá desvelarse en el curso de audiencias públicas o en sentencias si la autoridad competente del Estado miembro que proporciona dicha información no se opone a ello;
  - c) no se utilizará en ninguna circunstancia para otro fin que no sea de carácter fiscal o en relación con procedimientos judiciales o procedimientos administrativos que impliquen sanciones y que tengan por objeto la realización o regularización de la liquidación tributaria o guarden relación con ella.

Además, los Estados miembros podrán disponer que la información mencionada en el párrafo primero se utilice para la liquidación de otras exacciones, derechos e impuestos a que se refiere el artículo 2 de la Directiva 2008/55/CE del Consejo<sup>21</sup>.

2. No obstante lo dispuesto en el apartado 1, la autoridad competente del Estado miembro que suministre las informaciones podrá permitir que se utilicen con otros fines en el Estado solicitante cuando, según su propia legislación, su utilización sea posible con fines similares en las mismas circunstancias.

---

<sup>21</sup> DO L 150 de 10.6.2008, p. 28.

*Artículo 122*  
*Auditorías*

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

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

2. La auditoría se realizará de conformidad con la legislación del Estado miembro en el que se desarrolle, con los ajustes necesarios para garantizar la correcta aplicación de la presente Directiva.
3. La autoridad tributaria principal recopilará los resultados de todas las auditorías.

*Artículo 123*  
*Desacuerdo entre Estados miembros*

1. Cuando la autoridad competente del Estado miembro en el que resida o esté establecido un miembro del grupo no esté de acuerdo con una resolución de la autoridad tributaria principal, adoptada de conformidad con el artículo 107 o el artículo 114, apartados 3, 5 o 6, párrafo segundo, podrá impugnar dicha resolución ante los órganos jurisdiccionales del Estado miembro de la autoridad tributaria principal dentro de un plazo de tres meses.
2. La autoridad competente dispondrá de al menos los mismos derechos procedimentales de los que disfrute el sujeto pasivo en virtud de la legislación de ese Estado miembro en el recurso interpuesto contra una resolución de la autoridad tributaria principal.

*Artículo 124*  
*Vías de recurso*

1. El sujeto pasivo principal podrá interponer recurso contra los actos siguientes:
  - a) una resolución por la que se rechace una notificación de la opción;
  - b) una notificación en la que se solicite la divulgación de documentos o de información;
  - c) una liquidación regularizada;
  - d) una liquidación por no presentación de la declaración fiscal consolidada.

El recurso se presentará dentro de los 60 días siguientes a la recepción del acto recurrido.

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

3. No obstante lo dispuesto en el artículo 114, apartado 3, podrá regularizarse una liquidación para dar efecto al resultado de un recurso.

*Artículo 125*  
*Recursos administrativos*

1. Los recursos contra las liquidaciones regularizadas o contra las liquidaciones efectuadas con arreglo a lo dispuesto en el artículo 112 serán tratados por un órgano administrativo competente para entender en los recursos en primera instancia, de conformidad con la legislación del Estado miembro de la autoridad tributaria principal. Si en dicho Estado miembro no existe tal órgano administrativo competente, el sujeto pasivo principal podrá interponer directamente un recurso judicial.
2. Al presentar sus alegaciones al órgano administrativo, la autoridad tributaria principal deberá actuar en estrecha concertación con las demás autoridades competentes.
3. El órgano administrativo podrá, en su caso, ordenar que el sujeto pasivo principal y la autoridad tributaria principal aporten pruebas documentales sobre los asuntos fiscales de los miembros del grupo y otras empresas asociadas, así como sobre la legislación y los usos vigentes de los demás Estados miembros involucrados. Las autoridades competentes de los demás Estados miembros involucrados prestarán toda la asistencia necesaria a la autoridad tributaria principal.
4. Cuando el organismo administrativo modifique la resolución de la autoridad tributaria principal, la resolución modificada sustituirá a aquella y tendrá la consideración de resolución de la autoridad tributaria principal.
5. El órgano administrativo resolverá sobre el recurso en el plazo de seis meses. En caso de que el sujeto pasivo principal no reciba resolución alguna en ese plazo, la resolución de la autoridad tributaria principal se entenderá confirmada.
6. Cuando la resolución se confirme o se modifique, el sujeto pasivo principal tendrá derecho a interponer recurso directamente ante los órganos jurisdiccionales del Estado miembro de la autoridad tributaria principal durante los 60 días siguientes a la recepción de la resolución del órgano administrativo al que se haya recurrido.
7. Cuando se anule la resolución, el órgano administrativo remitirá el asunto a la autoridad tributaria principal, que dictará una nueva resolución dentro de los 60 días siguientes a la fecha en que se le haya notificado la resolución del órgano administrativo. El sujeto pasivo principal podrá interponer recurso contra esta nueva resolución, bien con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1, bien directamente ante los órganos jurisdiccionales del Estado miembro de la autoridad tributaria principal, dentro de los 60 días siguientes a la recepción de la resolución. Si la autoridad tributaria principal no dicta una nueva resolución en un plazo de 60 días, el sujeto pasivo principal podrá recurrir la resolución inicial de dicha autoridad ante los órganos jurisdiccionales del Estado miembro de la misma.

*Artículo 126*  
*Recursos judiciales*

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

## CAPÍTULO XVIII

### DISPOSICIONES FINALES

*Artículo 127*  
*Ejercicio de la delegación*

1. Los poderes para adoptar los actos delegados a que se refieren los artículos 2, 14, 34 y 42 se otorgan a la Comisión por tiempo indefinido.
2. En cuanto la Comisión adopte un acto delegado lo notificará al Consejo.
3. Los poderes para adoptar actos delegados otorgados a la Comisión estarán sujetos a las condiciones establecidas por los artículos 128, 129 y 130.

*Artículo 128*  
*Revocación de la delegación*

1. La delegación de poderes a que se refieren los artículos 2, 14, 34 y 42 podrá ser revocada en cualquier momento por el Parlamento Europeo o por el Consejo.
2. La decisión de revocación pondrá término a la delegación de los poderes que en ella se especifiquen. Surtirá efecto inmediatamente o en una fecha posterior que se precisará en dicha decisión. No afectará a la validez de los actos delegados que ya estén en vigor. Se publicará en el *Diario Oficial de la Unión Europea*.

*Artículo 129*  
*Objeciones a los actos delegados*

1. El Consejo podrá formular objeciones a un acto delegado en un plazo de tres meses a partir de la fecha de notificación.
2. Si, una vez expirado el plazo, el Consejo no ha formulado objeciones al acto delegado, este se publicará en el *Diario Oficial de la Unión Europea* y entrará en vigor en la fecha prevista en él.

El acto delegado podrá publicarse en el *Diario Oficial de la Unión Europea* y entrar en vigor antes de que expire dicho plazo, si el Consejo ha informado a la Comisión de que no tiene la intención de formular objeciones.

3. Si el Consejo formula objeciones a un acto delegado, este no entrará en vigor. El Consejo deberá exponer sus motivos.

*Artículo 130*  
*Información al Parlamento Europeo*

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

*Artículo 131*  
*Comité*

1. La Comisión estará asistida por un comité. Este Comité será un comité en el sentido del Reglamento (UE) n° 182/2011<sup>22</sup>.
2. En los casos en que se haga referencia al presente apartado, será de aplicación el artículo 5 del Reglamento (UE) n° 182/2011.

*Artículo 132*  
*Consultas sobre el artículo 87*

El Comité creado en virtud del artículo 131 podrá también debatir la aplicación del artículo 87 en determinados casos.

*Artículo 133*  
*Reexamen*

Cinco años después de la entrada en vigor de la presente Directiva, la Comisión reexaminará su aplicación y presentará al Consejo un informe sobre el funcionamiento de la misma. El informe incluirá, en particular, un análisis del impacto del mecanismo creado en el capítulo

---

<sup>22</sup> DO L 55 de 28.2.2011, p. 13.

XVI de la presente Directiva relativo a la distribución de las bases imponibles entre los Estados miembros.

*Artículo 134*  
*Transposición*

1. Los Estados miembros adoptarán y publicarán, a más tardar el [fecha], las disposiciones legales, reglamentarias y administrativas necesarias para dar cumplimiento a lo dispuesto en la presente Directiva. Comunicarán inmediatamente a la Comisión el texto de dichas disposiciones, así como una tabla de correspondencias entre las mismas y la presente Directiva.

Aplicarán dichas disposiciones a partir del [...].

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

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

*Artículo 135*  
*Entrada en vigor*

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

*Artículo 136*  
*Destinatarios*

Los destinatarios de la presente Directiva serán los Estados miembros.

Hecho en Bruselas, el

*Por el Consejo*  
*El Presidente*

## ANEXOS

### ANEXO I

- a) La Sociedad Anónima Europea o *Societas Europaea* (SE), establecida a tenor del Reglamento (CE) nº 2157/2001 del Consejo, de 8 de octubre de 2001, por el que se aprueba el Estatuto de la Sociedad Anónima Europea (SE)<sup>23</sup> y la Directiva 2001/86/CE del Consejo, de 8 de octubre de 2001, por la que se completa el Estatuto de la Sociedad Anónima Europea en lo que respecta a la implicación de los trabajadores<sup>24</sup>
- b) La Sociedad Cooperativa Europea (SCE), establecida a tenor del Reglamento (CE) nº 1435/2003 del Consejo, de 22 de julio de 2003, relativo al Estatuto de la sociedad cooperativa europea (SCE)<sup>25</sup> y la Directiva 2003/72/CE del Consejo, de 22 de julio de 2003, por la que se completa el Estatuto de la sociedad cooperativa europea en lo que respecta a la implicación de los trabajadores<sup>26</sup>
- c) las sociedades de Derecho belga denominadas: «société anonyme»/«naamloze vennootschap», «société en commandite par actions»/«commanditaire vennootschap op aandelen», «société privée à responsabilité limitée»/«besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid», «société coopérative à responsabilité limitée»/«coöperatieve vennootschap met beperkte aansprakelijkheid», «société coopérative à responsabilité illimitée»/«coöperatieve vennootschap met onbeperkte aansprakelijkheid», «société en nom collectif»/«vennootschap onder firma», «société en commandite simple»/«gewone commanditaire vennootschap», las entidades de Derecho público que adopten alguna de las formas jurídicas acabadas de mencionar, así como otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho belga y sujetas al impuesto sobre sociedades belga;
- d) las sociedades de Derecho búlgaro denominadas: «събирателно дружество», «командитно дружество», «дружество с ограничена отговорност», «акционерно дружество», «командитно дружество с акции», «неперсонифицирано дружество», «кооперации», «кооперативни съюзи», «държавни предприятия» constituidas con arreglo al Derecho búlgaro y que ejercen actividades comerciales;
- e) las sociedades de Derecho checo denominadas: «akciová společnost», «společnost s ručením omezeným», «veřejná obchodní společnost», «komanditní společnost», «družstvo»;
- f) las sociedades de Derecho danés denominadas: «aktieselskab» y «anpartsselskab»; otras sociedades sujetas a imposición en virtud de la Ley relativa al impuesto sobre sociedades, siempre y cuando su renta imponible se calcule y grave conforme a las disposiciones generales en materia tributaria aplicables a «aktieselskaber»;

---

<sup>23</sup> DO L 294 de 10.11.2001, p. 1.

<sup>24</sup> DO L 294 de 10.11.2001, p. 22.

<sup>25</sup> DO L 207 de 18.8.2003, p. 1.

<sup>26</sup> DO L 207 de 18.8.2003, p. 25.



- g) las sociedades de Derecho alemán denominadas «Aktiengesellschaft», «Kommanditgesellschaft auf Aktien», «Gesellschaft mit beschränkter Haftung», «Versicherungsverein auf Gegenseitigkeit», «Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaft», «Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts», así como otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho alemán y sujetas al impuesto sobre sociedades alemán;
- h) las sociedades de Derecho estonio denominadas: «täisühing», «usaldusühing», «osaühing», «aktsiaselts», «tulundusühistu»;
- i) las sociedades de Derecho griego denominadas «ανώνυμη εταιρεία», «εταιρεία περιορισμένης ευθύνης (Ε.Π.Ε.)»;
- j) las sociedades de Derecho español denominadas «sociedad anónima», «sociedad comanditaria por acciones», «sociedad de responsabilidad limitada», así como las entidades de Derecho público que operen en régimen de Derecho privado;
- k) las sociedades de Derecho francés denominadas: «société anonyme», «société en commandite par actions», «société à responsabilité limitée», «sociétés par actions simplifiées», «sociétés d'assurances mutuelles», «caisses d'épargne et de prévoyance», «sociétés civiles» que están automáticamente sujetas al impuesto de sociedades, «coopératives», «unions de coopératives», los establecimientos y empresas públicos de carácter industrial y comercial, así como otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho francés y sujetas al impuesto sobre sociedades francés;
- l) las sociedades constituidas o reconocidas de conformidad con el Derecho irlandés, las entidades registradas bajo el régimen de la «Industrial and Provident Societies Act», las «building societies» constituidas al amparo de las «Building Societies Acts» y los «trustee savings banks» según se definen en la «Trustee Savings Banks Act» de 1989;
- m) las sociedades de Derecho italiano denominadas «società per azioni», «società in accomandita per azioni», «società a responsabilità limitata», «società cooperativa», «società di mutua assicurazione», y las entidades públicas y privadas cuya actividad sea íntegra o principalmente de carácter comercial;
- n) en virtud del Derecho chipriota: «εταιρείες», según se definen en la legislación del impuesto sobre la renta;
- o) las sociedades de Derecho letón denominadas: «akciju sabiedrība», «sabiedrība ar ierobežotu atbildību»;
- p) las sociedades constituidas de conformidad con el Derecho de Lituania;
- q) las sociedades de Derecho luxemburgués denominadas «société anonyme», «société en commandite par actions», «société à responsabilité limitée», «société coopérative», «société coopérative organisée comme une société anonyme», «association d'assurances mutuelles», «association d'épargne-pension», «entreprise de nature commerciale, industrielle ou minière de l'Etat, des communes, des syndicats de communes, des établissements publics et des autres personnes morales

de droit public», así como otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho luxemburgués y sujetas al impuesto sobre sociedades luxemburgués;

- r) las sociedades de Derecho húngaro denominadas: «közkereseti társaság», «betéti társaság», «közös vállalat», «korlátolt felelősségű társaság», «részvénytársaság», «egyesülés», «közhasznú társaság», «szövetkezet»;
- s) las sociedades de Derecho maltés denominadas: «Kumpaniji ta' Responsabilita Limitata», «Soċjetajiet en commandite li l-kapital tagħhom maqsum f'azzjonijiet»;
- t) las sociedades de Derecho neerlandés denominadas «naamloze vennootschap», «besloten vennootschap met beperkte aansprakelijkheid», «Open commanditaire vennootschap», «Coöperatie», «onderlinge waarborgmaatschappij», «Fonds voor gemene rekening», «vereniging op coöperatieve grondslag» y «vereniging welke op onderlinge grondslag als verzekeraar of kredietinstelling optreedt», y otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho neerlandés y sujetas al impuesto de sociedades neerlandés;
- u) las sociedades de Derecho austriaco denominadas «Aktiengesellschaft», «Gesellschaft mit beschränkter Haftung», «Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit», «Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften», «Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften des öffentlichen Rechts», «Sparkassen», así como otras sociedades constituidas con arreglo al Derecho austriaco y sujetas al impuesto sobre sociedades austriaco;
- v) las sociedades de Derecho polaco denominadas: «spółka akcyjna», «spółka z ograniczoną odpowiedzialnością», «spółdzielnia», «przedsiębiorstwo państwowe»;
- w) las sociedades comerciales o sociedades civiles de forma comercial, cooperativas y empresas públicas constituidas de conformidad con el Derecho portugués;
- x) las sociedades de Derecho rumano denominadas: «societăți pe acțiuni», «societăți în comandită pe acțiuni», «societăți cu răspundere limitată»;
- y) las sociedades de Derecho esloveno denominadas: «delniška družba», «komanditna delniška družba», «komanditna družba», «družba z omejeno odgovornostjo», «družba z neomejeno odgovornostjo»;
- z) las sociedades de Derecho eslovaco denominadas: «akciová spoločnosť», «spoločnosť s ručením obmedzeným», «komanditná spoločnosť », «verejná obchodná spoločnosť», «družstvo»;
- aa) las sociedades de Derecho finlandés denominadas «osakeyhtiö»/«aktiebolag», «osuuskunta»/«andelslag», «säästöpankki»/«sparbank» y «vakuutusyhtiö»/«försäkringsbolag»;
- bb) las sociedades de Derecho sueco denominadas «aktiebolag», «försäkringsaktiebolag», «ekonomiska föreningar», «sparbanker», «ömsesidiga försäkringsbolag»;
- cc) las sociedades constituidas de conformidad con el Derecho del Reino Unido.

## **ANEXO II**

### **Belgien / Belgique**

impôt des sociétés/vennootschapsbelasting

### **България**

корпоративен данък

### **Česká republika**

Daň z příjmů právnických osob

### **Danmark**

selskabsskat

### **Deutschland**

Körperschaftsteuer

### **Eesti**

Tulumaks

### **Éire/Ireland**

Corporation Tax

### **Ελλάδα**

Φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων κερδοσκοπικού χαρακτήρα

### **España**

Impuesto sobre sociedades

### **France**

Impôt sur les sociétés

### **Italia**

Imposta sul reddito delle società

### **Cyprus/Kibris**

Φόρος Εισοδήματος

### **Latvija**

uzņēmumu ienākuma nodoklis

### **Lietuva**

pelno mokestis

### **Luxembourg**

impôt sur le revenu des collectivités

**Magyarország**

Társasági adó

**Malta**

Taxxa fuq l-income

**Nederland**

vennootschapsbelasting

**Österreich**

Körperschaftsteuer

**Polska**

Podatek dochodowy od osób prawnych

**Portugal**

imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas

**România**

impozit pe profit

**Slovenija**

Davek od dobička pravnih oseb

**Slovensko**

Daň z príjmov právnických osôb

**Suomi/Finland**

yhteisöjen tulovero/inkomstskatten för samfund

**Sverige**

statlig inkomstskatt

**United Kingdom**

Corporation Tax

## **ANEXO III**

Lista de impuestos no deducibles de conformidad con el artículo 14

### **Belgien / Belgique**

Droits d'enregistrement – Registratierechten

### **България**

Ninguno

### **Česká republika**

Ninguno

### **Danmark**

Registreringsafgift af motorkøretøjer

Kommunal grundskyld

Kulbrinteskatt

### **Deutschland**

Grunderwerbsteuer

Grundsteuer B

Gewerbesteuerumlage

Versicherungsteuer

### **Eesti**

Ninguno

### **Éire/Ireland**

Stamp Duties

Vehicle Registration Tax

Residential Property Tax

### **Ελλάδα**

Φόρος Μεταβίβασης Ακινήτων

**España**

Impuesto sobre Bienes Inmuebles (IBI) / Recargo sobre el IBI

Impuesto sobre Transmisiones Patrimoniales y Actos Jurídicos Documentados

**France**

Foncier bati

Taxe professionnelle

Taxe sur les salaires

Taxe d'habitation

**Italia**

Imposta comunale sugli immobili (ICI) - Fabbricati

Imposta regionale sulle attività produttive (IRAP) – (parte patronal)

**Κύπρος/Kibris**

Taxes on Holding Gains

**Latvija**

Ninguno

**Lietuva**

Ninguno

**Luxembourg**

Taxe d'abonnement sur les titres de société

Impôt commercial communal

**Magyarország**

Különadó

Helyi iparűzésiadó

**Malta**

Taxes on Holding Gains

**Nederland**

Overdrachtsbelasting

Overige productgebonden belastingen neg - (parte energía)

**Österreich**

Kommunalsteuer

**Polska**

Podatek od nieruchomości

**Portugal**

Ninguno

**România**

Ninguno

**Slovenija**

Davek na izplačane plače

**Slovensko**

Ninguno

**Suomi/Finland**

Ninguno

**Sverige**

Fastighetsskatt

Allmän löneavgift

Särskild löneskatt

**United Kingdom**

National Non-Domestic Rates from Businesses

Capital Levies

## **FICHA FINANCIERA LEGISLATIVA PARA LAS PROPUESTAS**

### **1. MARCO DE LA PROPUESTA/INICIATIVA**

- 1.1. Denominación de la propuesta/iniciativa
- 1.2. Ámbito(s) político(s) afectado(s) en la estructura GPA/PPA
- 1.3. Naturaleza de la propuesta/iniciativa
- 1.4. Objetivo(s)
- 1.5. Justificación de la propuesta/iniciativa
- 1.6. Duración e incidencia financiera
- 1.7. Modo(s) de gestión previsto(s)

### **2. MEDIDAS DE GESTIÓN**

- 2.1. Disposiciones en materia de seguimiento e informes
- 2.2. Sistema de gestión y control
- 2.3. Medidas de prevención del fraude y las irregularidades

### **3. INCIDENCIA FINANCIERA ESTIMADA DE LA PROPUESTA/INICIATIVA**

- 3.1. Rúbrica(s) del marco financiero plurianual y línea(s) presupuestaria(s) de gastos afectada(s)
- 3.2. Incidencia estimada sobre los gastos
  - 3.2.1. *Síntesis de la incidencia estimada sobre los gastos*
  - 3.2.2. *Incidencia estimada sobre los créditos de operaciones*
  - 3.2.3. *Incidencia estimada sobre los créditos de carácter administrativo*
  - 3.2.4. *Compatibilidad con el marco financiero plurianual vigente*
  - 3.2.5. *Contribuciones de terceros a la financiación*
- 3.3. Incidencia estimada sobre los ingresos



## FICHA FINANCIERA LEGISLATIVA PARA LAS PROPUESTAS

### 1. MARCO DE LA PROPUESTA/INICIATIVA

#### 1.1. Denominación de la propuesta/iniciativa

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

#### 1.2. *Ámbito(s) político(s) afectado(s) en la estructura GPA/PPA*<sup>27</sup>

Política fiscal (ABB05)

#### 1.3. Naturaleza de la propuesta/iniciativa

La propuesta/iniciativa se refiere a una nueva acción

La propuesta/iniciativa se refiere a una acción nueva a raíz de un proyecto piloto/una acción preparatoria<sup>28</sup>

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

La propuesta/iniciativa se refiere a una acción reorientada hacia una nueva acción.

#### 1.4. Objetivos

##### 1.4.1. *Objetivo(s) estratégico(s) plurianual(es) de la Comisión contemplados por la propuesta/iniciativa*

La BICCIS contribuirá a relanzar el mercado único y la iniciativa Europa 2020 en materia de política industrial y ayudará al logro de los objetivos generales de política industrial de la Unión fijados en Europa 2020.

La implantación de la BICCIS es una medida de política fiscal destinada a la simplificación de la legislación tributaria, la reducción de los costes de cumplimiento y la supresión de los obstáculos fiscales a los que se enfrentan las empresas que desarrollan actividades tranfronterizas.

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

Objetivo específico N°

Objetivo 2: Reducir los costes administrativos y hacer frente a los obstáculos fiscales dentro del mercado interior.

Actividad(es) GPA/PPA afectada(s)

<sup>27</sup>

GPA: Gestión basada en las actividades – PPA: Presupuestación por actividades.

<sup>28</sup>

Tal como se contempla en el artículo 49, apartado 6, letras a) o b) del Reglamento Financiero.



### **1.4.3. Incidencia y resultado(s) esperado(s)**

*Precísense los efectos que la propuesta/iniciativa debería tener sobre los beneficiarios/la población contemplada.*

Brindar a las sociedades la posibilidad de aplicar un régimen común de imposición en la Unión (una base imponible común y consolidada para la determinación de los beneficios de las sociedades).

Introducir el enfoque de «ventanilla única» en materia de declaración y liquidación fiscal .

Permitir la compensación transfronteriza de las pérdidas.

Reducir las obligaciones de cumplimiento en relación con los precios de transferencia.

Reducir los casos de doble imposición o de tributación excesiva.

Reducir las oportunidades indebidas o no deseadas de planificación fiscal de que gozan las empresas gracias a la aplicación paralela de 27 regímenes diferentes del impuesto sobre sociedades en la Unión.

### **1.4.4. Indicadores de resultados e incidencia**

*Precísense los indicadores que permiten hacer un seguimiento de la aplicación de la propuesta.*

Trasposición completa y correcta de la Directiva BICCIS por parte de los Estados miembros

Correcta aplicación de las disposiciones de la BICCIS en la práctica.

### **1.5. Justificación de la propuesta/iniciativa**

#### **1.5.1. Necesidad(es) que deben cubrirse a corto o largo plazo**

Adopción de la BICCIS tal como se contempla en el Programa de Trabajo de la Comisión para 2011 (como iniciativa emblemática) y dentro del plazo previsto en la hoja de ruta publicada (31.3.2011).

#### **1.5.2. Valor añadido de la intervención de la UE**

La implantación de una base imponible consolidada común del impuesto sobre sociedades en los 27 Estados miembros no puede lograrse mediante acuerdos y medidas unilaterales (nacionales) o bilaterales (transfronterizos) entre Estados miembros.

#### **1.5.3. Principales conclusiones extraídas de experiencias similares anteriores**

La introducción de un conjunto de normas y disposiciones globales y complejas que faciliten las inversiones y los intercambios transfronterizos y eliminen las barreras fiscales (por ejemplo, la tributación excesiva o la falta de compensación de las pérdidas) en el mercado interior es una tarea complicada por ser necesaria la unanimidad en relación con las propuestas legislativas de fiscalidad directa. Propuestas similares presentadas anteriormente que proponían la implementación y aplicación obligatoria por los Estados miembros han topado

con una falta de voluntad para su discusión a nivel político o no han sido aceptadas por el Consejo.

La propuesta BICCIS se basa en un enfoque facultativo y minuciosamente preparado (estudios, grupos de trabajos de expertos, reuniones, consultas públicas) a lo largo de nueve años.

#### **1.5.4. Coherencia y posibles sinergias con otros instrumentos pertinentes**

Se trata de una propuesta legislativa de derecho derivado que puede adoptarse de forma aislada, si bien está estrechamente vinculada con otras iniciativas de política tributaria en el ámbito de la fiscalidad de las empresas, como por ejemplo, los trabajos del Grupo del Código de Conducta y otras medidas más específicas (por ejemplo, las Directivas relativas al impuesto sobre sociedades destinadas a tratar asuntos específicos y las iniciativas de coordinación).

#### **1.6. Duración de la acción e incidencia financiera**

Propuesta/iniciativa de **duración limitada**

- Propuesta/iniciativa en vigor desde el [DD/MM]AAAA hasta el [DD/MM]AAAA
- Incidencia financiera desde AAAA hasta AAAA

Propuesta/iniciativa de **duración indefinida**

- Ejecución con una fase de puesta en marcha de 2011 a 2015,
- y funcionamiento normal a partir de dicha fecha.

#### **1.7. Modo(s) de gestión previsto(s)<sup>29</sup>**

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

**Gestión centralizada indirecta** mediante delegación de las tareas de ejecución en:

- Agencias ejecutivas
- organismos creados por las Comunidades<sup>30</sup>
- organismos públicos nacionales / organismos con misión de servicio público
- personas a quienes se haya encomendado la ejecución de acciones específicas de conformidad con el título V del Tratado de la Unión Europea, y que estén identificadas en el acto de base con arreglo al artículo 49 del Reglamento Financiero

**Gestión compartida** con los Estados miembros

<sup>29</sup> Las explicaciones sobre los modos de gestión y las referencias al Reglamento Financiero pueden consultarse en el sitio BudgWeb: [http://www.cc.cec/budg/man/budgmanag/budgmanag\\_en.html](http://www.cc.cec/budg/man/budgmanag/budgmanag_en.html)

<sup>30</sup> Como los contemplados en el artículo 185 del Reglamento Financiero.

- Gestión descentralizada** con terceros países
- Gestión conjunta** con organizaciones internacionales (**especifíquese**)

*Si se marca más de un modo de gestión, facilítense los detalles en el recuadro «Observaciones».*

#### Observaciones

Una vez que la Directiva BICCIS haya sido adoptada por el Consejo, la responsabilidad de implementar y aplicar de forma adecuada sus normas y disposiciones recaerá en los Estados miembros.

Los servicios de la Comisión deberán controlar y seguir de cerca todos los nuevos acontecimientos que se produzcan en el ámbito de la fiscalidad de sociedades y cualquier problema eventual que surja en relación con la BICCIS.

## **2. MEDIDAS DE GESTIÓN**

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

*Precísense la frecuencia y las condiciones.*

En general, en el ámbito de la legislación fiscal, se suele solicitar a los Estados miembros que faciliten tablas de correspondencias.

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.

### **2.2. Sistema de gestión y control**

#### **2.2.1. Riesgo(s) definido(s)**

En relación con la Directiva BICCIS se ha elaborado un plan sobre riesgos vinculados a la aplicación que se adjunta a la consulta al CIS-Net.

#### **2.2.2. Método(s) de control previsto(s)**

Enfoque general aplicado en relación con las propuestas legislativas en el ámbito de la fiscalidad.

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

*Precísense las medidas de prevención y protección existentes o previstas.*

En relación con la presente propuesta, no son aplicables a escala de la UE.

### 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)

Ninguna

#### 3.2. Impacto estimado en los gastos

##### 3.2.1. Resumen del impacto estimado en los gastos

Ninguno

##### 3.2.2. Incidencia estimada sobre los créditos de operaciones

- La propuesta/iniciativa no da lugar a la utilización de créditos de operaciones
- La propuesta/iniciativa requiere la utilización de créditos de operaciones, como se explica a continuación:

##### 3.2.3. Incidencia estimada sobre los créditos de carácter administrativo

###### 3.2.3.1. Síntesis

- La propuesta/iniciativa no requiere la utilización de créditos de carácter administrativo
- La propuesta/iniciativa no requiere la utilización de créditos de carácter administrativo, tal como se explica a continuación:

En millones de euros (al tercer decimal)

	Año 2016	Año 2017	Año 2018	Año 2019	2020 a 2022			TOTAL
--	-------------	-------------	-------------	-------------	-------------	--	--	-------

<b>RÚBRICA 5 del Marco Financiero Plurianual</b>								
Recursos humanos								
Otros gastos administrativos	0,250	0,250	0,250	0,250	0,250	0,250	0,250	1,75
<b>Subtotal RÚBRICA 5 del Marco Financiero Plurianual</b>	0,250	0,250	0,250	0,250	0,250	0,250	0,250	1,75

<b>Fuera de la RÚBRICA<sup>31</sup> del Marco Financiero Plurianual</b>								
Recursos humanos								
Otros gastos de naturaleza administrativa								
<b>Subtotal fuera de la RÚBRICA 5 del Marco Financiero Plurianual</b>								

<b>TOTAL</b>	<b>0,250</b>	<b>0,250</b>	<b>0,250</b>	<b>0,250</b>	<b>0,250</b>	<b>0,250</b>	<b>0,250</b>	<b>1,75</b>
--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	--------------	-------------

### 3.2.3.2. Necesidades estimadas de recursos humanos

- La propuesta/iniciativa no requiere la utilización de recursos humanos
- La propuesta/iniciativa requiere la utilización de recursos humanos, tal como se explica a continuación:

*Estimación que debe expresarse en valores enteros (o a lo sumo, con un decimal)*

	Año N	Año N+1	Año N+2	Año N+3	... insértense tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6)			
<b>• Empleos de plantilla (puestos de funcionarios y agentes temporales)</b>								
XX 01 01 01 (en la Sede y en las oficinas de representación de la Comisión)								
XX 01 01 02 (Delegaciones)								
XX 01 05 01 (Investigación indirecta)								
10 01 05 01 (Investigación directa)								
<b>• Personal externo (en equivalente a jornada completa: EJC)<sup>32</sup></b>								
XX 01 02 01 (AC, INT, ENC de la «dotación global»)								
XX 01 02 02 (AC, INT, JED, AL y ENC en las Delegaciones)								
XX 01 04 yy <sup>33</sup>	en la Sede <sup>34</sup>							

<sup>31</sup> Asistencia técnica o administrativa y gastos de apoyo a la aplicación de programas o medidas de la UE (antiguas líneas «BA»), investigación indirecta, investigación directa

<sup>32</sup> AC= agente contractual; INT= personal de agencia («interinos»); JED= joven experto en delegación; AL= agente local; ENC= experto nacional en comisión de servicio



	en las Delegaciones							
XX 01 05 02 (AC, ENC, INT – Investigación indirecta)								
10 01 05 02 (AC, INT, ENC – Investigación directa)								
Otras líneas presupuestarias (especifíquense)								
<b>TOTAL</b>								

XX es la política o título presupuestario afectado.

Las *necesidades* de recursos humanos *serán cubiertas por el personal de la DG ya destinado a la gestión de la acción y/o reorganizado internamente en la DG, completado en su caso por cualquier dotación adicional que pudiera asignarse a la DG gestora en el marco del procedimiento de asignación anual y a la luz de las restricciones presupuestarias.*

Descripción de las tareas que deberán efectuar:

Funcionarios y agentes temporales	El personal que compone actualmente la Unidad TAXUD D1 será el encargado del seguimiento de la propuesta hasta su adopción por el Consejo en consonancia con las tareas descritas en la declaración de objetivos de dicha Unidad.
Personal externo	Realizarán las mismas tareas que los funcionarios y agentes temporales

### 3.2.4. *Compatibilidad con el Marco Financiero Plurianual actual*

- La propuesta es compatible con el Marco Financiero Plurianual vigente.
- La propuesta/iniciativa requiere una reprogramación de la correspondiente rúbrica del Marco Financiero Plurianual.

Explíquese la reprogramación requerida, precisando las líneas presupuestarias afectadas y los importes correspondientes.

- La propuesta/iniciativa requiere el recurso al Instrumento de Flexibilidad o la revisión del Marco Financiero Plurianual<sup>35</sup>.

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

### 3.2.5. *Contribuciones de terceros*

- La propuesta/iniciativa no prevé la cofinanciación por terceros
- La propuesta/iniciativa prevé una cofinanciación estimada a continuación:

Créditos en millones EUR (al tercer decimal)

<sup>33</sup> Sublímite de personal externo con cargo a créditos de operaciones (antiguas líneas «BA»).

<sup>34</sup> Esencialmente Fondos Estructurales, Fondo Europeo Agrícola de Desarrollo Rural (FEADER) y Fondo Europeo de Pesca (FEP).

<sup>35</sup> Véanse los puntos 19 y 24 del Acuerdo Interinstitucional.

	Año N	Año N+1	Año N+2	Año N+3	... insértense tantos años como sea necesario para reflejar la duración de la incidencia (véase el punto 1.6)			Total
<i>Precítese el organismo de cofinanciación</i>								
TOTAL de créditos cofinanciados								

### 3.3. *Incidencia estimada sobre los ingresos*

- La propuesta carece de incidencia financiera en los ingresos.
- La propuesta tiene la incidencia financiera que se indica a continuación:
  - en los recursos propios
  - en los ingresos varios