

## RECOMENDACIONES

### RECOMENDACIÓN (UE) 2016/136 DE LA COMISIÓN

de 28 de enero de 2016

#### sobre la aplicación de medidas contra los abusos en detrimento de los convenios fiscales

[notificada con el número C(2016) 271]

LA COMISIÓN EUROPEA,

Visto el Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea y, en particular, su artículo 292,

Considerando lo siguiente:

- (1) Los convenios fiscales desempeñan un papel importante en el fomento de la eficiencia del comercio transfronterizo al mejorar la seguridad de los contribuyentes en sus operaciones internacionales. Al celebrar un convenio fiscal los Estados contratantes acuerdan atribuirse recíprocamente derechos de imposición con el fin de eliminar la doble imposición e impulsar así la actividad económica y el crecimiento. Los convenios fiscales no deben generar posibilidades de no imposición o de reducción de impuestos mediante la elección abusiva de los acuerdos más favorables u otras estrategias abusivas que solo anulan el efecto de tales convenios y menoscaban los ingresos fiscales de los Estados contratantes. La Comisión Europea presta su pleno apoyo a los esfuerzos para hacer frente a los abusos en materia de convenios fiscales.
- (2) Tras la publicación del informe «Lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios» en febrero de 2013, en septiembre de ese año los países del G20 y de la OCDE aprobaron un Plan de acción de 15 puntos para combatir tales prácticas. Como resultado de esa colaboración, en octubre de 2015 se publicaron sendos informes finales sobre las acciones 6 (prevención de la obtención de beneficios abusivos derivados de los convenios) y 7 (prevención de la elusión artificiosa del estatuto del establecimiento permanente). Ambos informes proponen cambios en el Modelo de Convenio Tributario de la OCDE y su inclusión en el instrumento multilateral de aplicación de los resultados de los trabajos sobre los convenios para finales de 2016, tal como se establece en el proyecto común de la OCDE y el G20. En conjunto, los cambios propuestos en ambos informes deberían permitir a los países abordar sus problemas en materia de erosión de la base imponible y el traslado de beneficios en el marco de los convenios fiscales.
- (3) El informe final sobre la medida 6 cita las prácticas abusivas en materia de convenios, y en especial la utilización abusiva de los convenios más favorables, como un problema grave en materia de erosión de la base imponible y traslado de beneficios, y propone un enfoque basado en distintos tipos de garantías contra los abusos y un cierto grado de flexibilidad para utilizarlas. Además de sugerir una aclaración en el sentido de que los convenios fiscales no tienen por objeto crear oportunidades de doble no imposición, el informe recomienda, entre otras cosas, la inclusión en el instrumento multilateral de una norma general contra las prácticas abusivas, sobre la base de una «prueba del objetivo principal» de las operaciones o acuerdos.
- (4) El informe final sobre la acción 7 distingue en particular los contratos de comisionistas y la explotación de las excepciones específicas aplicables a la definición de establecimiento permanente como la estrategia más común para eludir artificialmente la presencia fiscal en forma de establecimiento permanente. Generalmente, los contratos de comisionistas se aprovechan del enfoque relativamente formal del actual artículo 5, apartado 5, del Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE por lo que respecta a la celebración de contratos de venta. Las excepciones específicas a la definición de establecimiento permanente aplicables a actividades de carácter preparatorio o auxiliar, además de ser vulnerables a los abusos a través de estrategias basadas en la fragmentación de las actividades, no son adecuadas para hacer frente a los modelos de negocio de la economía digital. Por consiguiente, el informe propone cambios en el artículo 5 de dicho Modelo, para hacerlo más sólido frente a estructuras artificiales que pretendan evitar su aplicación.
- (5) Para el buen funcionamiento del mercado interior es esencial que los Estados miembros puedan aplicar unos sistemas fiscales eficaces y evitar una elusión indebida de sus bases imponibles por mor de la no imposición involuntaria y los abusos, y que las soluciones adoptadas para proteger sus bases imponibles no generen desequilibrios y falseamientos indebidos del mercado.
- (6) También resulta vital que las medidas adoptadas por los Estados miembros a fin de aplicar los compromisos que hayan asumido para luchar contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios estén en consonancia con las normas aceptadas en toda la Unión a fin de garantizar la seguridad jurídica tanto para los sujetos pasivos como para las administraciones fiscales.

- (7) En aras de garantizar el cumplimiento de la legislación de la UE, la norma general contra las prácticas abusivas basada en una prueba del objetivo principal, tal como se propone en el informe final sobre la acción 6, debe estar en consonancia con la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en lo que respecta al abuso de derecho,

HA ADOPTADO LA PRESENTE RECOMENDACIÓN:

#### 1. OBJETO Y ÁMBITO DE APLICACIÓN

La presente Recomendación se refiere a la aplicación por parte de los Estados miembros de la Unión Europea de medidas contra el abuso en detrimento de los convenios fiscales.

#### 2. NORMA GENERAL CONTRA LA EVASIÓN FISCAL BASADA EN UNA PRUEBA DEL OBJETIVO PRINCIPAL

En caso de que los Estados miembros, en los convenios fiscales celebrados entre sí o con terceros países, incorporen una prueba del objetivo principal basada en una norma general contra la evasión fiscal en aplicación de la plantilla facilitada en el Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE, se invita a los Estados miembros a que incluyan en ella la siguiente modificación:

«Sin perjuicio de las demás disposiciones del presente Convenio, no se concederá ningún beneficio con arreglo al presente Convenio con respecto a ningún ingreso o capital si se puede concluir razonablemente, habida cuenta de todos los hechos y circunstancias pertinentes, que la obtención de dicho beneficio era uno de los principales objetivos de cualquier acuerdo o transacción que haya dado lugar, directa o indirectamente, a tal beneficio, a menos que se demuestre que *refleja una actividad económica auténtica* o que la concesión de tal beneficio en las circunstancias del caso sería conforme con el objetivo y la finalidad de las disposiciones pertinentes del presente Convenio.».

#### 3. DEFINICIÓN DE «ESTABLECIMIENTO PERMANENTE»

Se invita a los Estados miembros a que, en los convenios fiscales celebrados entre sí o con terceros países, apliquen y utilicen las nuevas disposiciones propuestas del artículo 5 del Modelo de Convenio Fiscal de la OCDE, a fin de combatir la elusión artificiosa del estatuto de establecimiento permanente establecida en el informe final sobre la medida 7 del Plan de lucha contra la erosión de la base imponible y el traslado de beneficios.

#### 4. SEGUIMIENTO

Los Estados miembros deberán informar a la Comisión sobre las medidas adoptadas para dar cumplimiento a la presente Recomendación, así como sobre cualquier modificación de dichas medidas.

La Comisión publicará un informe sobre la aplicación de la presente Recomendación en un plazo de tres años a partir de su adopción.

#### 5. DESTINATARIOS

Los destinatarios de la presente Recomendación serán los Estados miembros.

Hecho en Bruselas, el 28 de enero de 2016.

Por la Comisión  
Pierre MOSCOVICI  
Miembro de la Comisión